



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**“Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ
ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ
ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (Ο.Τ.Α.)”**

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ: ΜΗΛΑΤΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ

ΚΑΤΣΟΥΛΗΣ ΗΛΙΑΣ

ΠΑΤΡΑ 2012

**“ Η Εφαρμογή Του Διπλογραφικού Συστήματος Στους
Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ”**

**“ Άνθρωποι μόνοι που άφησαν σκόνη
φιλίες και αγάπες που πήραν οι δρόμοι
κλεμμένοι, κρυμμένοι, κρυφά δανεισμένοι
τυχαίοι, γενναίοι, δειλοί , φοβισμένοι
δικοί μου και ξένοι, λαμπροί και θλιμμένοι
σε σχέσεις, σε σπίτια καλά κλειδωμένοι.**

**Χαρούμενοι, άσχετοι, συνεπιβάτες
Μποέμ καλλιτέχνες, παιδιά με γραβάτες.
Εχθροί μου και φίλοι, μικροί και μεγάλοι
που δίνουν με μέτρο, που κάνουν σπατάλη.**

**Αγάπες που έμοιαζαν να 'χουν αξία
και άλλες που ξέμειναν στη χειραψία
Φτωχοί συγγενείς που σερβίρουν τα έτοιμα
οι λογικοί κι όσοι ζουν με το αίσθημα.**

**Οι λογικοί κι όσοι ζουν με το αίσθημα
Οι λογικοί κι όσοι ζουν με το αίσθημα...**

**Όσοι ζουν με το αίσθημα....
Φοβάμαι... πως χάνω το μέτρημα ”**

Πίνακας περιεχομένων

Περιεχόμενα

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	7
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	13
ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	13
1. Ιστορικό εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος	13
2. Ο ρόλος του προσωπικού των Ο.Τ.Α.	13
3. Λόγοι μετάβασης στο διπλογραφικό σύστημα.	14
4. Η διαφορετικότητα του ισχύσαντος και του «νέου»	15
5. Η δυνατότητα του διπλογραφικού συστήματος σε σύγκριση με το απλογραφικό	16
6. Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία της μετάβασης	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	19
ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	19
1. ο ρόλος των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου	19
2. Βασικά στοιχεία από το δημόσιο λογιστικό	19
2.1 Ο προϋπολογισμός του Δήμου	19
2.2 Η εκτέλεση του προϋπολογισμού	29
2.3 Η σύνταξη του προϋπολογισμού του Δήμου σύμφωνα με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος	30
2.3.1. Τα θέματα της βεβαίωσης και είσπραξης	30
2.3.2. Ο Ταμιακός Απολογισμός	31
2.3.3. Τα τηρούμενα βιβλία του δημόσιου λογιστικού	31
2.3.4 Τα τηρούμενα στοιχεία του δημόσιου λογιστικού	32
2.3.5 Ζητήματα διοικητικής οργάνωσης των οικονομικών υπηρεσιών	33
3. Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και Διπλογραφικού Συστήματος	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο	37
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ	37
1. Ο σχεδιασμός των πρώτων βημάτων εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α. :	37
2. Ο ισολογισμός έναρξης του Δήμου	39
3. Οργάνωση της αποθήκης, των προμηθειών και των ενημερώσεων του διπλογραφικού	41
4. Μηχανογραφικά θέματα για την εφαρμογή του διπλογραφικού.	43
5. Οι διαφορές ανάμεσα στα διάφορα λογιστικά σχέδια που έχουν δημοσιευτεί για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο	57

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	57
1. Εισαγωγή	57
2. Οι βασικές αρχές της λογιστικής	58
3. Η έννοια του λογαριασμού, η χρέωση και η πίστωση	60
4. Η έννοια του λογιστικού σχεδίου	61
5. Η ανάγκη της λογιστικής τυποποίησης	62
6. Καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης	63
7. Απογραφή έναρξης	66
8. Οργάνωση της Απογραφής	71
9. Τρόπος διενέργειας της φυσικής απογραφής	72
10. Απογραφή ακινήτων	73
11. Απογραφή έργων κοινωφελών ή κοινόχρηστων	75
12. Απογραφή και Αποτίμηση των Λοιπών Περιουσιακών Στοιχείων	76
13. Απογραφή των Υλικών του Δήμου (Αποθέματα)	78
14. Καταγραφή και Αποτίμηση Συμμετοχών-Εγγυήσεων	81
15. Καταγραφή απαιτήσεων	83
16. Καταγραφή υποχρεώσεων	85
17. Διαμόρφωση Καθαρής Θέσης-Κεφαλαίου	87
18. Η διαδικασία έγκρισης της απογραφής	89
19. Ενημέρωση Στοιχείων στο Μητρώο Παγίων και των Λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής	93
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο	95
ΣΥΝΤΑΞΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΟΤΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν. 3202/2003	95
1. Κατάρτιση, ψήφιση και έλεγχος του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.	95
2. Σύνταξη του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.	96
3. Συμπλήρωση των κωδικών αριθμών του νέου τύπου	99
3.1 Διαίρεση του προϋπολογισμού	100
3.2 Διάκριση των εσόδων και των εξόδων	101
3.3. Οι στήλες του προϋπολογισμού	104
4. Συμπλήρωση των κωδικών αριθμών	105
4.1. ΜΕΡΟΣ Ι: Έσοδα	105
4.2. ΜΕΡΟΣ ΙΙ. : Έξοδο	118
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο	135
ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΣΤΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ	135
1. Οι βασικές αρχές τήρησης βιβλίων και στοιχείων στους Ο.Τ.Α.	135
2. Διαδικασίες λογιστικών καταχωρήσεων	141
3. Σύνδεση Γενικής Λογιστικής με τον προϋπολογισμό	144
4. Θέματα έκδοσης στοιχείων και τήρησης βιβλίων	145
5. Βιβλία των οικονομικών πράξεων σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα	157

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7°	159
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΗΜΟΣΙΕΥΕΙ Ο ΔΗΜΟΣ	159
1. Οι οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσης	159
2. Ο Ισολογισμός	160
3. Ο Λογαριασμός Της Γενικής Εκμετάλλευσης	162
4. Τα αποτελέσματα χρήσης	168
5. Ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων	171
6. Το προσάρτημα του ισολογισμού	173
ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΠΟΡΕΙΑΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	177
Σ Υ Μ Π Ε Ρ Α Σ Μ Α Τ Α	181
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	185
<i>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</i>	187
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	189

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Σήμερα που τα πάντα αλλάζουν με ραγδαία ταχύτητα, βρισκόμαστε στην αναζήτηση λύσεων που θα καταστήσουν τη χώρα μας ισχυρή και ισότιμη με τις άλλες ευρωπαϊκές χώρες. Μέσα σε έναν κόσμο που μεταβάλλει καθημερινά τις οικονομικές, κοινωνικές και παραγωγικές του δομές είναι αδύνατο οι παραδοσιακές μορφές οργάνωσης να παραμείνουν αναλλοίωτες και στάσιμες.

Οι διαρκώς αυξανόμενες ανάγκες παροχής υπηρεσιών προς τους πολίτες οδηγούν αναπόφευκτα στην ανάγκη πολιτικών αποκέντρωσης και στη διαρκή προσπάθεια διαμόρφωσης ενός κατάλληλου μηχανισμού ετοιμότητας, που δεν είναι άλλος από την τέλεια οργανωμένη Τοπική Αυτοδιοίκηση.

Η αποκέντρωση αρμοδιοτήτων και πόρων στη βάση της αυτονομίας του θεσμού της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και του κράτους είναι βασική προϋπόθεση και επιταγή για να αποτελέσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση μοχλό ανάπτυξης σε τοπικό επίπεδο και να συμβάλλει στον εκσυγχρονισμό της κοινωνίας.

Μία από τις βασικές προϋποθέσεις ώστε η Τοπική Αυτοδιοίκηση να μετατραπεί σε μοχλό οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης, είναι και ο εκσυγχρονισμός των οικονομικών λειτουργιών της. Στην κατεύθυνση αυτή κινείται και η προσπάθεια εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος λογιστικής στους ΟΤΑ της χώρας μας. Οι δήμοι εφαρμόζοντας τις αρχές του δημόσιου λογιστικού συστήματος (απλογραφικό σύστημα) δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν σε δεδομένη χρονική στιγμή την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις – απαιτήσεις τους, αφού το ισχύον σύστημα δεν παρείχε την δυνατότητα σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Στα πλαίσια αυτά, από 1.1.2000 εφαρμόζεται υποχρεωτικά στους ΟΤΑ με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων ή με έσοδα άνω του 1,5 εκ. € το διπλογραφικό σύστημα λογιστικής, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτής θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το απλογραφικό σύστημα λογιστικής.

Ωστόσο, παρά το ότι το διπλογραφικό σύστημα των ΟΤΑ, εφαρμόζεται από την 1.1.2000, ωστόσο η πορεία υλοποίησής του σε πολλούς δήμους είναι ακόμα σε “νηπιακό” στάδιο. Πολλά και ποικίλα τα πλεονεκτήματα που προκύπτουν και οι λύσεις δίνονται από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους ΟΤΑ.

Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

1. Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός & Αποτελέσματα Χρήσεως), θα επιτρέψει την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε δήμου και θα δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων
2. Άμεση, αξιόπιστη και ακριβής πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του εκάστοτε δήμου. Οι ΟΤΑ θα είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά: α) ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους β) ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες γ) ανά τμήμα/υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που πέτυχαν
3. Ο σωστός προγραμματισμός των πληρωμών και εισπράξεων για την υλοποίηση των έργων
4. Ο καλύτερος δυνατός οικονομικός, διαχειριστικός έλεγχος των ΟΤΑ εκ μέρους των οργάνων τους.

Αναλύοντας τα παραπάνω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το δημόσιο λογιστικό σαν ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης, δεν διαθέτει τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης. Αυτός είναι και ο κυριότερος λόγος που καθιστά απαραίτητη την εφαρμογή και χρήση του διπλογραφικού συστήματος λογιστικής στους ΟΤΑ.

Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος, περνάμε σε μία νέα φάση σε ότι αφορά στην παρακολούθηση των οικονομικών των δήμων και αυτό γιατί τις αλλαγές στη λογιστική παρακολούθηση δεν μπορούμε να τις δούμε ξεκομμένα από τις νέες απαιτήσεις στην διοίκηση των ΟΤΑ. Σήμερα είναι απαραίτητη η γνώση όχι μόνο πρωταρχικών οικονομικών πληροφοριών αλλά και του αναλυτικού αποτελέσματος. Απαραίτητη είναι επίσης και η διαμόρφωση ενός πληροφοριακού συστήματος διοίκησης σε ότι αφορά στην ανάγκη για σαφείς αποφάσεις στο έργο του κάθε δήμου. Αυτό όμως το πληροφοριακό σύστημα διοίκησης προϋποθέτει αξιόπιστη και επιστημονική οικονομική πληροφορία, η οποία σε συνδυασμό με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, αποτελεί την απαραίτητη βάση για τη διαμόρφωση ολοκληρωμένου συστήματος δεικτών αποτελεσματικότητας στο έργο του κάθε δήμου.

Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στις οικονομικές υπηρεσίες, που αποτελούν την καρδιά κάθε δήμου, θα επιφέρει αλλά και θα απαιτήσει αλλαγές στη δομή και λειτουργία του δήμου, δίνοντας παράλληλα δυνατότητες για το πέρασμα σε ανώτερα επίπεδα οικονομικής διαχείρισης. Πρέπει να κατανοηθεί από όλους μας πως χρειάζεται ουσιαστική

αναβάθμιση της λειτουργίας των οικονομικών υπηρεσιών των δήμων και του προσωπικού που τις στελεχώνει.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα του 21ου αιώνα αποτελεί ένα από τα πιο σημαντικά κομμάτια του παζλ που λέγεται Δημόσιος Τομέας.

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση σήμερα αποτελεί το μεγαλύτερο σχολείο και τον προθάλαμο της κεντρικής Δημόσιας Διοίκησης. Ίσως, έστω και αν έχουν περάσει τόσα χρόνια που λειτουργεί ως θεσμός, οι πολίτες της χώρας δεν έχουν κατανοήσει τη σημαντικότητα του θεσμού & ότι οι ΟΤΑ αποτελούν την κυβέρνηση του τόπου τους και ως τέτοιοι θα πρέπει να λειτουργούν.

Η μικρή αλλά πολύ ουσιαστική εμπειρία στην οικονομική υπηρεσία ενός ΟΤΑ, έρχεται να επιβεβαιώσει τα ανωτέρω γραφόμενα και να συμπληρώσει ότι οι ΟΤΑ επιβάλλεται να αναλάβουν ακόμα μεγαλύτερες και πιο ουσιαστικές πρωτοβουλίες προς όφελος των πολιτών.

Η διπλωματική εργασία που ακολουθεί έχει σαν βασικό στόχο να αναδείξει το θεσμικό πλαίσιο αλλά και την πρακτική της οικονομικής διαχείρισης των ΟΤΑ στην Ελλάδα, και φυσικά να προσθέσει, ένα μικρό λιθαράκι στην προσπάθεια που πραγματοποιείται τα τελευταία χρόνια για την ανάπτυξη της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα, πάντα με σκοπό την εξυπηρέτηση των πολιτών και της ανόδου του βιοτικού μας επιπέδου.

Στο πρώτα κεφάλαια της διπλωματικής εργασίας, παρουσιάζεται το θεσμικό πλαίσιο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην χώρα που ίσχυε πριν τη μετάβαση και οι διαδικασίες μετάβασης από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό. Ακολουθούν οι βασικές αρχές λειτουργίας του διπλογραφικού συστήματος κι η διενέργεια απογραφής, η σύνταξη του προϋπολογισμού των ΟΤΑ σύμφωνα με τον νόμο, η τήρηση βιβλίων και στοιχείων του δήμου στη διπλογραφική μέθοδο κι οι οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύει ο δήμος. Η διπλωματική εργασία ολοκληρώνεται με την παράθεση των συμπερασμάτων, της βιβλιογραφίας και των παραρτημάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Ιστορικό εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος

Με το Π.Δ. 205/98 (Φ.Ε.Κ.163/ Α7 15.07.98) « περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου » αποφασίστηκε η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος παρακολούθησης των οικονομικών των Α.Τ.Α. Με το Π.Δ. αυτό καθορίστηκε το λογιστικό σχέδιο και ο τρόπος τήρησής του από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τους Δήμους, οι οποίοι α) προαιρετικά μπορούσαν να το τηρούν από τη δημοσίευσή του και β) υποχρεωτικά από 1/1/2001.

Η προσπάθεια αυτή είχε ξεκινήσει από το 1997 και είχε μπει σε εφαρμογή ένα πιλοτικό πρόγραμμα εφαρμογής του σε μικρό αριθμό Ν.Π.Δ.Δ., μεταξύ των οποίων συμμετείχαν 13 ΟΤΑ της χώρας.

Το Φεβρουάριο του 1999 εκδόθηκε εξειδικευμένος λογιστικός οδηγός για την εφαρμογή του συστήματος από 1/1/2000. Σε συνέχεια του λογιστικού οδηγού εκδόθηκε μέσα στο 1999 Προεδρικό Διάταγμα που ορίζει νομοθετικές λεπτομέρειες της εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος.

Η υλοποίηση αυτού του στόχου, άλλαξε ουσιαστικά τη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων, που είναι μια δύσκολη διαδικασία που «αναστατώνει» ακόμα και σήμερα τις οικονομικές υπηρεσίες.

2. Ο ρόλος του προσωπικού των Ο.Τ.Α.

Βασικό ζήτημα στην εφαρμογή του «νέου» συστήματος λογιστικής παρακολούθησης είναι να λειτουργεί σωστά ο «κρίκος – Κλειδί » ώστε να εφαρμοστεί το διπλογραφικό σύστημα, και ο « κρίκος – κλειδί » σ' αυτήν την υπόθεση είναι οι άνθρωποι που θα το εφαρμόσουν. Οι Δημοτικοί υπάλληλοι αποτελούν ένα αξιόλογο δυναμικό στη λειτουργία των Ο.Τ.Α. και, αν προσαρμοστεί αυτό το δυναμικό σωστά, τότε και μόνο τότε,

υπάρχει η δυνατότητα να πετύχει αυτή η προσπάθεια. Εδώ μπαίνει ένα δίλημμα που έχει άμεσα να κάνει με την προσπάθεια για τη σωστή και έγκαιρη εφαρμογή του νέου συστήματος από τη μια μεριά, και με τα μακροχρόνια αποτελέσματα που θα παράγει η εφαρμογή του αφετέρου.

Η μια πλευρά, βασιζόμενη στη διαπίστωση ότι το προσωπικό των Ο.Τ.Α. δεν ήταν και ίσως ακόμα δεν είναι απόλυτα έτοιμο από τεχνικής πλευράς να προχωρήσει στην σωστή εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος χωρίς εξωτερική βοήθεια, υιοθετούσε την άποψη ότι πρέπει να ανατεθεί πλήρως σε εξωτερικούς συνεργάτες.

Η άλλη πλευρά πιστεύει ότι πρέπει να βρεθεί η κατάλληλη, οργανωτικά και μηχανογραφικά, λύση ώστε σε συνδυασμό με εντατική εκπαίδευση το ήδη υπάρχον μαζί με το προσληφθείσόμενο προσωπικό των Ο.Τ.Α. να αφομοιώσει το νέο σύστημα, ώστε η όλη διαδικασία να «εσωτερικευθεί» και να αποτελέσει γνωστικό κεκτημένο του δυναμικού των Ο.Τ.Α..

Ο δημοτικός υπάλληλος για να ενστερνιστεί αυτή την προσπάθεια πρέπει: Α) Να πειστεί για την αναγκαιότητα και το όφελος από αυτή την προσπάθεια. Β) Να μη θεωρήσει ότι θα αλλάξει ολοκληρωτικά η σημερινή ροή λειτουργίας στα λογιστικά των δήμων. Γ) Να του δοθεί κάθε δυνατή βοήθεια (σχολές, σεμινάρια κλπ.) που θα τον οδηγήσουν στην αυτόνομη θέση του στα πλαίσια του νέου συστήματος

Εδώ πρέπει να βοηθήσει υπερβεί λογικές και έννοιες που από το «προηγούμενο» στο «επόμενο» έχουν διαφορετική σημασία και λειτουργία, όπως για παράδειγμα η έννοια του «εσόδου» και του «εξόδου»

3. Λόγοι μετάβασης στο διπλογραφικό σύστημα.

Η οικονομική πληροφορία που χρειαζόταν η διοίκηση του Δήμου για να πάρει τις αποφάσεις της είναι σε χαμηλό επίπεδο, γιατί οι δυνατότητες των οικονομολογικών εργαλείων του Δήμου ήταν υποτυπώδεις. Το δημόσιο λογιστικό ήταν ένα απλό εργαλείο για να παρακολουθεί τα έξοδα και τα έσοδα. Δεν μπορούσε όμως να δώσει πληροφορίες για τη περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, τις υποχρεώσεις, τις απαιτήσεις. Δεν μπορούσε να διαμορφώσει ένα ταμιακό σύστημα πληροφοριακό σύστημα για το κόστος των υπηρεσιών, για την απόδοση του δημοτικού έργου. Δεν ήταν σε θέση να διαμορφώσει ένα ταμιακό

πρόγραμμα ροών του Δήμου, τέτοιο που να δίνει τη δυνατότητα στη διοίκηση, να προγραμματίζει το ύψος των επενδύσεων που θα πραγματοποιήσει το επόμενο χρονικό διάστημα. Το δημόσιο λογιστικό δεν μπορεί να εμφανίσει μια συνολική οικονομική κατάσταση, όπως είναι ο ισολογισμός, τέτοια που θα χρειαστεί ο Δήμος για να πληροφορεί τους ενδιαφερόμενους τρίτους όπως για παράδειγμα την τράπεζα με την οποία θα συνάψει ένα δάνειο. Εν ολίγοις και δίχως να θέλουμε να μηδενίσουμε την αξία του δημόσιου λογιστικού στην οικονομική διαχείριση – ωστόσο πρέπει να το τονίσουμε- Το δημόσιο λογιστικό απέχει από της σημερινές ανάγκες της διοίκησης.

Τα διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, δοκιμασμένο χρόνια σε όλο τον κόσμο, είναι ένα ασφαλές, ορθολογικό και πλούσιο πληροφοριακό σύστημα οικονομικής διαχείρισης μιας οικονομικής μονάδας. Χωρίς αμφιβολία, η εφαρμογή του αποτελεί ένα θετικό βήμα, ένα εργαλείο οικονομικής ανάπτυξης των Δήμων. Δεν αποτελεί βέβαια «πανάκεια» επίλυσης σοβαρών οικονομικών προβλημάτων αλλά συμβάλλει τα μέγιστα στον εντοπισμό, την οριοθέτηση και τη σωστή ποσοτικοποίηση του.

4.Η διαφορετικότητα του ισχύσαντος και του «νέου»

Υπάρχουν πολλά ερωτήματα που πρέπει πρώτα να απαντήσουμε για να μπορέσουμε να δώσουμε την έννοια του διαφορετικού.

Ένα λογιστικό σύστημα ως ενιαίο σύνολο σημαίνει ότι έχει τη δυνατότητα να δώσει την απαιτούμενη πληροφόρηση στα όργανα της διοίκησης. Ας δούμε τι μπορούσε να δώσει το απλογραφικό σύστημα, δηλαδή το δημόσιο λογιστικό. Κι όταν λέμε τι μπορούσε να δώσει το δημόσιο λογιστικό, εννοούμε από μόνο του και όχι μαζί με διάφορα βοηθητικά εργαλεία που εκ των πραγμάτων έχουν μεταφερθεί στο χώρο των ΟΤΑ από τον ιδιωτικό τομέα. Τέτοια εργαλεία αποτελούν προγράμματα «τσόντες» στο δημόσιο λογιστικό, όπως προγράμματα αποθήκης και προμηθευτών, παρακολούθησης εσόδων, ταμειακού προγραμματισμού και κοστολόγησης. Αντίθετα το διπλογραφικό σύστημα από μόνο του είναι σε θέση να δώσει την πληροφόρηση που χρειάζεται η διοίκηση σε ένα Δήμο. Από τις απλές:

- Τι χρωστάμε σήμερα στους προμηθευτές;

- Τι απαιτήσεις έχουμε φέτος από τους δημότες;
- Τι οφείλουμε στην εφορία τον επόμενο μήνα;
- Τι χρωστάμε στο ΙΚΑ;

Μέχρι τις πιο σύνθετες

- Παρακολούθηση των αριθμοδεικτών της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου.
- Διαμόρφωση ενός ταμειακού προγραμματισμού για την εξυπηρέτηση των οικονομικών υποχρεώσεων του Δήμου.
- Τι αποτέλεσμα είχε η πέρυσι η υπηρεσία καθαριότητας και πως πρέπει να διαμορφωθούν φέτος τα δημοτικά τέλη για να μην «μπει μέσα» η υπηρεσία.
- Την πληροφόρηση αυτή ο σύγχρονος Δήμος έχει την υποχρέωση αλλά και τη δυνατότητα να την παρουσιάσει στους «μετόχους» της, δηλαδή στους δημότες.
- Έχει λοιπόν πια τη δυνατότητα να δημοσιεύσει τον ισολογισμό της προηγούμενης χρονιάς.
- Από τα «αποτελέσματα χρήσης» να κριθεί και η δυνατότητα οικονομικής διαχείρισης στο συγκεκριμένο Δήμο ή η ανεπάρκεια της βοήθειας της κεντρικής διοίκησης.

5. Η δυνατότητα του διπλογραφικού συστήματος σε σύγκριση με το απλογραφικό

Α) Δυνατότητα της πληροφόρησης μέσα από ενιαίο λογιστικό σύστημα: Στα πλαίσια του απλογραφικού συστήματος την πληροφορία τη χρωστάμε στους προμηθευτές, μπορούμε να την πάρουμε αν διαθέτουμε ένα πρόγραμμα παρακολούθησης προμηθευτών. Το πρόγραμμα όμως αυτό θα είναι αποσυνδεδεμένο από το γενικότερο λογιστικό κύκλωμα. Αν στη συνέχεια τεθεί το ερώτημα «τι χρωστάμε στο ΙΚΑ», θα πάρουμε πάλι την απάντηση μόνο αν διαθέτουμε και αυτή τη φορά αξιόλογα πληροφοριακά προγράμματα προϋπολογισμού και τέλος αν μπει το ερώτημα «τι χρωστάμε στην εφορία» πάλι με τον ίδιο τρόπο, όπως και προηγούμενα, μπορεί να έχουμε την απάντηση αν και πάλι διαθέτουμε ένα πρόγραμμα που

θα μας δώσει αυτό το στοιχείο. Αθροίζοντας αυτά τα 3 στοιχεία θα έχουμε ίσως την πληροφορία για τις υποχρεώσεις. Τα 3 επιμέρους προγράμματα για να μπορέσουν να μας δώσουν τα στοιχεία που ζητήσαμε λειτούργησαν κατά κάποιο τρόπο διπλογραφικά, αλλά παρ' όλα αυτά ασύνδετα μεταξύ τους. Στο διπλογραφικό σύστημα το σύνολο των πληροφοριών συνυπάρχει, μέσω λογαριασμών σε ένα ενιαίο λογιστικό σύστημα.

B) Λογιστική σύνταξη των αποτελεσμάτων

Γ) Παρακολούθηση του κόστους των υπηρεσιών του Δήμου με την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής (κοστολόγηση). Η δυνατότητα δηλαδή, να παρακολουθούμε πόσο κοστίζει αναλυτικά η κάθε υπηρεσία του Δήμου.

6. Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία της μετάβασης

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

1. Το ισχύον νομικό πλαίσιο που καθορίζει τη συνύπαρξη (για άγνωστο χρονικό διάστημα) του δημοσίου λογιστικού και του διπλογραφικού συστήματος?
2. Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού σχετικά με τη γνώση του διπλογραφικού συστήματος.
3. Το επίπεδο μηχανοργάνωσης του Δήμου.
 - Η ύπαρξη υποδομής για τη μηχανογραφική παρακολούθηση τομέων των οικονομικών διαδικασιών παίζει καθοριστικό ρόλο στην πορεία της υλοποίησης του προγράμματος.
 - Αν ο προϋπολογισμός είναι μηχανογραφημένος βοηθά στη συμφωνία με τους λογαριασμούς της λογιστικής.
 - Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανόμενων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να έρχονται και να ενημερώνουν τη λογιστική.

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

4. Το μέγεθος του Δήμου

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

5. Η ύπαρξη ταμειακής υπηρεσίας

- Για τη λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος είναι αναγκαία η ύπαρξη ταμειακής υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές οι οποίες είναι απαραίτητες στο διπλογραφικό σύστημα.
- Το πρόβλημα αυτό αντιμετωπίζεται στο βαθμό που ο ελεγκτής των εσόδων στην ΔΟΥ είναι συνδεδεμένος μηχανογραφικά με το Δήμο και με αυτό τον τρόπο υπάρχει η δυνατότητα να ενημερώνεται το διπλογραφικό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

1.ο ρόλος των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου

Οι ΟΤΑ με τις συνταγματικές επιταγές έχουν στόχο «...την παραγωγή των τοπικών συμφερόντων και τη ικανοποίηση των αναγκών των κατοίκων της οικείας περιφέρειας...». Η αναζήτηση των επαρκών πόρων για την εκπλήρωση των σκοπών του κάθε Δήμου και η άρτια διαχείρισή τους είναι όρος εκ των ων ουκ άνευ για την εκπλήρωση αυτών των αναγκών. Η αναζήτηση αυτών των πόρων γίνεται είτε στα πλαίσια της κρατικής επιχορήγησης, είτε στα πλαίσια της αναζήτησης τοπικών πόρων. Πολλές φορές στην πράξη υπάρχει και αιωρείται το δίλημμα «κρατική οικονομική ενίσχυση ή τοπική φορολογία», διαφορετικά «απαίτηση οικονομικών πόρων από την κεντρική διοίκηση ή επέκταση της τοπικής φορολογίας». Ανεξάρτητα πάντως από το πώς αντιμετωπίζεται το ζήτημα, το κράτος ως κεντρική διοίκηση έχει την υποχρέωση να εξασφαλίζει την οικονομική αυτοδυναμία των ΟΤΑ. Για την ακρίβεια και το ίδιο το άρθρο του Συντάγματος (άρθρο 102) απαιτεί «...το κράτος μεριμνά για την εξασφάλιση (στους ΟΤΑ) των αναγκαίων για την εκπλήρωση της αποστολής τους».

Στα πλαίσια αυτά, η οικονομική διαχείριση των Δήμων αποτελεί σημαντικό στοιχείο στην εκπλήρωση των στόχων τους, ως στοιχείων τοπικής κοινωνίας και αυτοδιοίκησης.

2. Βασικά στοιχεία από το δημόσιο λογιστικό

2.1 Ο προϋπολογισμός του Δήμου

Η οικονομική διαχείριση του δήμου έχει σαν σημείο αναφοράς τον προϋπολογισμό στον οποίο αναφέρονται όλα τα έσοδα και οι δαπάνες του δήμου.

Ο Προϋπολογισμός συντάσσεται με βάση τους κανόνες και την τυποποίηση (κωδικοποίηση) του ΝΔ 496/74 και ορίζεται σαν η πράξη του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου που προσδιορίζει τα έσοδα και τα όρια των δαπανών του Δήμου.

Η χρονική ισχύς του προϋπολογισμού είναι από 1/1 μέχρι 31/12 του έτους και παρατείνεται ως προς τα έσοδα κατά ένα μήνα και ως προς τα έξοδα κατά δύο μήνες.

Η διαμόρφωση του προϋπολογισμού πρέπει να γίνεται μέσα στο μήνα Οκτώβριο του προηγούμενου έτους. Η συγκρότηση του πρέπει να παίρνει υπόψη πια τη κωδικοποίηση του διπλογραφικού συστήματος, έτσι ώστε να υπάρχει ενιαία άποψη για το τι εννοούμε επενδύσεις ή συντηρήσεις ή προμήθειες καταναλωτικών αγαθών κ.λ.π.

Ο προϋπολογισμός έχει δύο σκέλη, τα έσοδα και τα έξοδα.

Το σκέλος των εσόδων:

Οι διακρίσεις των εσόδων:

1. Τακτικά και έκτακτα
2. Κοινά και ειδικευμένα
3. Έσοδα και διάφορες πηγές

Η διάκριση των εσόδων σε κατηγορίες, όπως η παραπάνω, γίνεται για να εξυπηρετήσει το συγκεκριμένο προορισμό κάποιων εσόδων στην υλοποίηση των συγκεκριμένων δαπανών.

Η δομή του προϋπολογισμού

Ως προς το σκέλος των εσόδων του προϋπολογισμού

1. Τακτικά έσοδα: Θεωρούνται τα έσοδα, ως γενικότερη κατηγορία, που έχουν ένα τακτικό χαρακτήρα. Αναλύεται στις παρακάτω βασικές κατηγορίες:

1.1 Πρόσοδοι εξ ακινήτου περιουσίας, παρακολουθούνται τα έσοδα που προέρχονται από τη εκμετάλλευση της ακίνητης περιουσίας του Δήμου, όπως αναλυτικότερα αναφέρονται παρακάτω οι υποκατηγορίες:

1.1.1 Έσοδα από αστικά και αγροτικά ακίνητα

1.1.2 Έσοδα δημοτικής αγοράς

1.1.3 Έσοδα από νεκροταφεία

1.1.4 Έσοδα από σφαγεία

1.1.5 Έσοδα εκ λουτρών και αφοδευτηρίων

1.1.6 Έσοδα εξ εκμεταλλεύσεως εδάφους υπεδάφους και θαλάσσης

1.1.7 Εμπορία πόσιμων υδάτων ιαματικών ή μη

1.1.8 Έσοδα εξ επιχειρήσεων

1.2 Πρόσοδοι εξ κινητής περιουσίας. Ως έσοδα από την κινητή περιουσία του Δήμου εννοούνται τα έσοδα από τους τόκους καταθέσεων στις τράπεζες, από λοιπές κινητές αξίες του δημοσίου ή έσοδα που εισπράττει ο Δήμος από μισθώματα μηχανημάτων, επίπλων και σκευών.

1.3 Έσοδα εκ τελών και δικαιωμάτων. Στην κατηγορία αυτή των εσόδων παρακολουθούμε τα τέλη που επιβάλλει ο Δήμος καθώς και τα δικαιώματα που έχει από υπηρεσίες που παρέχει προς τους δημότες. Παρακάτω αναφέρονται οι υποκατηγορίες τελών και δικαιωμάτων ανά παρεχόμενη υπηρεσία (όπως παρουσιάζονται στον δημοτικό προϋπολογισμό).

1.3.1 Υπηρεσία καθαριότητας και αποκομιδής

1.3.2 Υπηρεσία υδρεύσεως

1.3.3 Υπηρεσία αρδεύσεως

1.3.4 Υπηρεσία ηλεκτροφωτισμού

1.3.5 Υπηρεσία αποχετεύσεως

1.3.6 Λοιπά τέλη και δικαιώματα

1.4 Φόροι και εισφορές: εδώ παρακολουθούνται οι θεσμοθετημένοι αυτοτελείς πόροι ακίνητης περιουσίας αυτοδιοίκησης καθώς και άλλοι πρόσθετοι φόροι (όπως είναι το τέλος ακίνητης περιουσίας ή το μέρος των εσόδων που εισπράττει ο Δήμος από τους φόρους μεταβίβασης ακινήτων)

1.4.1 Φόροι αυτοτελείς

1.4.2 Φόροι πρόσθετοι

1.4.3 Εισφορές

1.5 Λοιπά τακτικά έσοδα: εννοούνται τα έσοδα που εισπράττει ο Δήμος: τα προερχόμενα από τον κρατικό προϋπολογισμό, ΣΑΤΑ κ.λ.π ή την οικονομική ενίσχυση για τις λειτουργικές ανάγκες των σχολείων.

2. ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ: Σε αντίθεση με τα τακτικά έσοδα, τα έκτακτα έχουν όπως δείχνει και το όνομά τους, έκτακτο χαρακτήρα, δηλαδή δεν εμφανίζονται περιοδικά αλλά έκτακτα.

1.1. Έσοδα εξ εκποίησης κινητής και ακινήτου περιουσίας: στην κατηγορία αυτή παρακολουθούνται τα έσοδα που προκύπτουν από την έκτακτη πώληση από την κινητή και ακίνητη περιουσία του Δήμου.

2.1.1 Προϊόν εξ ακινήτου περιουσίας

2.1.2 Εκ κινητής περιουσίας

2.2 Έσοδα εκ δανείων: θεωρούνται ως έσοδο, σε αντίθεση με τη γενική λογιστική, το ποσόν δανείου που εισρέει στο ταμείο του Δήμου.

2.2.1 Προϊόν εκ δανείων εσωτερικού

2.2.2 Προϊόν εκ δανείων εξωτερικού

2.3 Επιχορηγήσεις προσωπική-εργασία: ως επιχορηγήσεις παρακολουθούμε τα έσοδα που εισπράττει ο Δήμος από το κράτος ή από ΝΠΔΔ. Τα έσοδα αυτά διακρίνονται από τα χρήματα που εισπράττει ο ΟΤΑ από την τακτική οικονομική ενίσχυση.

2.3.1 Επιχορηγήσεις

2.4 Δωρεές-κληρονομίες- κληροδοτήσεις: ως επιχορηγήσεις παρακολουθούμε τα έσοδα που προκύπτουν από δωρεές, κληρονομίες και κληροδοτήσεις που περιέρχονται στο Δήμο.

2.5 Προσαυξήσεις –Πρόστιμα –Παράβολα: στην κατηγορία αυτή είναι φανερός ο έκτακτος χαρακτήρας τους καθώς και προσαυξήσεις προκύπτουν μόνο από απρόβλεπτες εκπρόθεσμες καταβολές βεβαιωμένων απαιτήσεων, όπως επίσης και τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε διάφορες περιπτώσεις (πρόστιμα σε δημοτικούς άρχοντες ή από καταλογιστικές αποφάσεις διαφόρων αρχών κλπ.)

2.5.1 Προσαυξήσεις

2.5.2 Πρόστιμα

2.5.3 Παράβολα

2.6 Λοιπά έκτακτα έσοδα:

2.6.1 Έσοδα δια γενομένης δαπάνης: τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τις κατασκευές του Δήμου (κατασκευή κρασπεδορείθρων ή πεζοδρομίων ή από περιφράξεις ιδιωτικών οικοπέδων) τις οποίες στη συνέχεια χρεώνει τους δημότες.

2.6.2 Έσοδα υπέρ τρίτων: Τέτοια κονδύλια θεωρούνται οι παρακρατήσεις ΦΜΥ ή οι κρατήσεις που γίνονται σε εργαζομένους του Δήμου για λογαριασμό ασφαλιστικών ταμείων.

2.6.3 Επιστροφές χρημάτων

2.6.4 Λοιπά έκτακτα έσοδα

2. ΈΣΟΔΑ ΕΚ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ: παρακολουθούνται ξεχωριστά στον προϋπολογισμό έσοδα που αναφέρονται στις προηγούμενες κατηγορίες, αλλά αφορούν απαιτήσεις προερχόμενες από προηγούμενα έτη.

3.1 Τακτικά

3.1.1. Τακτικά έσοδα εκ παρελθόντων οικονομικών ετών βεβαιωθησόμενα και εισπραχθέντα το πρώτον : εννοούνται τα έσοδα που ενώ αφορούν προηγούμενα οικονομικά έτη, εν τούτοις βεβαιώνονται για πρώτη φορά.

3.1.2 Εισπρακτέα υπόλοιπα εκ βεβαιωθέντων κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη τακτικών εσόδων: σε αντίθεση με την προηγούμενη υποκατηγορία εδώ παρακολουθούνται βεβαιωμένα έσοδα από προηγούμενα οικονομικά έτη.

3.2 Έκτακτα

3.2.1 Έκτακτα έσοδα εκ παρελθόντων οικονομικών ετών

Ως προς το σκέλος των εξόδων του προϋπολογισμού

1.Γενικά έξοδα

1.1 Δαπάνες αιρετών αρχόντων – αμοιβές: παρακολουθούνται οι δαπάνες των Δήμων για τους αιρετούς (έξοδα παράστασης και έξοδα κίνησης), οι δαπάνες ειδικών κατηγοριών του προσωπικού (ληξίαρχος, ταμιακοί βοηθοί) καθώς και η αμοιβές λοιπών ελεύθερων επαγγελματιών.

1.1.1 Δαπάνες αιρετών αρχόντων

1.1.2. Αποδοχές ειδικών κατηγοριών

1.1.3 Υπό την ιδιότητα των ελεύθερων επαγγελματιών

1.2 Αμοιβές εκτελούντων ειδικές υπηρεσίες: εννοούνται οι αμοιβές για παρεχόμενες, προς το Δήμο, υπηρεσίες.

1.2.1 Με την ιδιότητα των ελεύθερων επαγγελματιών.

1.2.2 Αμοιβές εκτελούντων ειδικές υπηρεσίες με την ιδιότητα Νομικού Προσώπου

1.3 Συμμετοχή των ΟΤΑ στην κοινωνική πρόνοια, ασφάλιση, εκπαίδευση και υγεία των δημοτικών υπαλλήλων, των συνταξιούχων και των οικογενειών τους.: παρακολουθούνται οι δαπάνες του δήμου για εργοδοτικές εισφορές σε ασφαλιστικά ταμεία καθώς και οι δαπάνες του Δήμου για έξοδα νοσηλείας ή κηδείας για το προσωπικό. Τέλος εδώ παρακολουθούμε τις δαπάνες του Δήμου για την εκπαίδευση του προσωπικού.

1.3.1 Έξοδα νοσηλείας και ασθενών

1.3.2 Εισφορές για την κοινωνική ασφάλιση

1.3.3 Εισφορές για την εκπαίδευση των δημοτικών υπαλλήλων

1.4 Έξοδα βεβαιώσεων και εισπράξεων: για την είσπραξη εσόδων απαιτούνται αμοιβές, όπως έξοδα κίνησης εισπρακτόρων ή για την πληρωμή αποζημιώσεων φορολογικών επιτροπών. Αυτές οι δαπάνες παρακολουθούνται στον εν λόγω λογαριασμό.

1.5 Επικοινωνίες- δημόσιες σχέσεις: οι δαπάνες για επικοινωνίες (ταχυδρομικά και τηλεφωνικά έξοδα) καθώς και οι δαπάνες δημοσίων σχέσεων, παρακολουθούνται στην κατηγορία αυτή του προϋπολογισμού.

1.5.1 Επικοινωνίες

1.5.2 Δημόσιες σχέσεις

1.6 Λοιπές δαπάνες γενικής φύσεως:

1.6.1 Συμβολαιογραφικά και λοιπά έξοδα

1.6.2 Εκ λοιπών περιπτώσεων

1.7 Αποδοχές προσωπικού: παρακολουθούνται οι δαπάνες προσωπικού διακρινόμενες σε αποδοχές τακτικών και έκτακτων υπαλλήλων καθώς και οι πρόσθετες παροχές για το προσωπικό.

1.7.1 Αποδοχές τακτικών υπαλλήλων

1.7.2 Αποδοχές έκτακτων υπαλλήλων

1.7.3 Πρόσθετες παροχές τακτικού και έκτακτου προσωπικού.

1.8 Μισθώματα-ύδρευση-φωτισμός-καθαριότητα-μεταφορές: είναι εμφανείς οι δαπάνες που παρακολουθούνται στην κατηγορία αυτή, όπως αναλυτικότερα αναφέρονται παρακάτω.

1.8.1 Μισθώματα

1.8.2 Ύδρευση-φωτισμός-καθαριότητα

1.8.3 Μεταφορές

1.9 Συντηρήσεις και επισκευές αγαθών διαρκούς φύσεως: κατηγορία όπου παρακολουθούνται οι συντηρήσεις και επισκευές του πάγιου εξοπλισμού του Δήμου. Στην κατηγορία αυτή, όπως θα δούμε και παρακάτω, πρέπει να εμφανίζονται μόνο οι συντηρήσεις ή οι επισκευές και όχι η προμήθεια πάγιων αγαθών.

1.9.1 Συντηρήσεις και επισκευές μόνιμων εγκαταστάσεων

1.9.2 Συντηρήσεις και επισκευές λοιπού μηχανικού και λοιπού εξοπλισμού

1.10 Δαπάνες προμήθειας καταναλωτικών αγαθών: παρακολουθούνται οι δαπάνες που γίνονται για την προμήθεια αναλώσιμων (συνήθως υλικών)

1.10.1 Εξοπλισμός Γραφείων

1.10.2 Προμήθεια ειδών υγιεινής και καθαριότητας

1.10.3 Καύσιμα και λιπαντικά

1.10.4 Υλικά εκτυπωτών, τοπογραφικών, βιβλιοδετικών και λοιπών εργασιών

1.10.5 Λοιπές Προμήθειες

1.11 Επενδύσεις: παρακολουθούμε τα κονδύλια που διατίθενται για την αγορά ή κατασκευή πάγιου εξοπλισμού.

1.11.1 Κατασκευή έργων

1.11.2 Επενδύσεις σε μηχανικά και λοιπό εξοπλισμό

1.11.3 Μελέτες και έρευνες

1.11 Λοιπές δαπάνες διοικητικών-οικονομικών και τεχνικών υπηρεσιών

Η ανάλυση γίνεται παραπέρα ανά υπηρεσία, δηλαδή:

- Διοικητικές-οικονομικές-τεχνικές υπηρεσίες και παραπέρα ανάλυση, όπως παραπάνω και

- Υπηρεσία καθαριότητας
- Υπηρεσία ύδρευσης
- Υπηρεσία αποχέτευσης
- Υπηρεσία ηλεκτροφωτισμού
- Υπηρεσία κήπων και денτροστοιχιών
- Υπηρεσία νεκροταφείων
- Υπηρεσία ιδίων εκμεταλλεύσεων
- Υπηρεσία οδοποιίας
- Λοιπές υπηρεσίες

1.13 Πληρωμές και μεταβιβάσεις σε τρίτους: διακρίνονται σε υποχρεωτικές και προαιρετικές και αφορούν πληρωμές σε συνδέσμους και ενώσεις καθώς και επιχορηγήσεις του Δήμου σε φορείς

1.13.1 Υποχρεωτικές

1.13.2 Προαιρετικές

1.14 Πληρωμές για εξυπηρέτηση δημόσιας πίστωσης τόκοι-χρεολύσια: εμφανίζονται ως δαπάνες και οι τόκοι και τα τοκοχρεολύσια. Μια αντίληψη που αντιμετωπίζει ως έξοδο την επιστροφή δανεισμένων χρημάτων, έρχεται σε αντίθεση με τη γενική λογιστική, αλλά τουλάχιστον είναι συνεπής με τον εαυτό της, τη στιγμή που αντιμετωπίζει την εισροή δανείου ως έσοδο.

1.14.1 Τόκοι χρεών

1.14.2 Χρεολύσια

1.15 Αποδόσεις εισπραχθέντων υπέρ τρίτων εσόδων-επιστροφές χρημάτων-πληρωμές παρελθόντων οικονομικών ετών-πάγια προκαταβολή: παρακολουθούνται οι πληρωμές που γίνονται με προηγούμενη παρακράτηση του Δήμου υπέρ τρίτων καθώς και άλλες ειδικές περιπτώσεις, όπως η πάγια προκαταβολή.

- 1.15.1 Αποδόσεις εισπραχθέντων υπέρ τρίτων
- 1.15.2 Επιστροφές χρημάτων
- 1.15.3 Πληρωμές που αφορούν υποχρεώσεις παρελθόντων οικονομικών ετών
- 1.15.4 Πάγια αντικαταβολή

1.16 Προϋπολογισμό πλεόνασμα

1.17 Πραγματοποιημένα έξοδα

1.18 Πραγματοποιημένο πλεόνασμα

2.2 Η εκτέλεση του προϋπολογισμού

Για να μπορέσει να εκτελεστεί ο προϋπολογισμός χρειάζεται:

Ως προς τα έσοδα:

- Πρώτα να βεβαιωθούν τα ποσά που θα εισπραχθούν.
- Στην περίπτωση που το εισπραχθέν ποσό είναι μεγαλύτερο από το βεβαιωμένο, τότε το ποσόν αυτό μπορεί να εισπραχθεί, ανεξάρτητα της μη αρχικής βεβαίωσης της διαφοράς.
- Στην περίπτωση που ένα ποσόν που εισπράττεται δεν έχει βεβαιωθεί και πάλι μπορεί να εισπραχθεί, με ταυτόχρονη βεβαίωση (οίκοθεν).

Ως προς τα έξοδα, χρειάζεται

- Να γίνει η ανάληψη της υποχρέωσης της δαπάνης
- Να γίνει εκκαθάριση της δαπάνης
- Να υπολογιστούν τα ποσά που πρέπει να πληρωθούν
- Να εκδοθεί ένταλμα πληρωμής
- Καταχώριση του εντάλματος στο ημερολόγιο και στο καθολικό εξόδων
- Πληρωμή της δαπάνης

- Εξόφληση από το δημοτικό ταμείο ή από τη ΔΥΟ (όταν δεν υπάρχει δημοτική ταμιακή υπηρεσία)

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

2.3 Η σύνταξη του προϋπολογισμού του Δήμου σύμφωνα με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος

Ο Προϋπολογισμός του Δήμου, ως βασικό εργαλείο παρακολούθησης των οικονομικών του Δήμου, θα πρέπει να είναι δομημένος με κάποιο τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος. Βασικά προβλήματα που έχουν εμφανιστεί από τη μέχρι σήμερα υλοποίηση του προγράμματος σε άλλους ΟΤΑ, δείχνουν ότι η λογική της δόμησης του προϋπολογισμού πρέπει να πάρει υπόψη της τις ανάγκες διαχωρισμού των κονδυλίων σύμφωνα με την κωδικοποίηση του λογιστικού οδηγού, όπως π.χ. του διαχωρισμού των προμηθειών των αναλώσιμων υλικών από τις συντηρήσεις-επισκευές και αυτές από την προμήθεια επενδυτικών αγαθών, η δε ανάπτυξη των έργων πρέπει να έχει τη δυνατότητα παρακολούθησης ανά φορέα χρηματοδότησης.

Η διαδικασία σύνταξης του προϋπολογισμού πρέπει να γίνει με την ουσιαστική συμμετοχή των λογιστικών του διπλογραφικού στη διαμόρφωσή του, με στόχο τη συμβατότητά του με το διπλογραφικό σύστημα.

2.3.1. Τα θέματα της βεβαίωσης και είσπραξης

Η βεβαίωση δηλαδή η δημιουργία της απαίτησης, εκ μέρους του Δήμου, για την είσπραξη συγκεκριμένου ποσού. Η βεβαίωση προκύπτει, δικαιολογείται και έχει έννομα αποτελέσματα από συγκεκριμένη απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.

Η εισπραξη είναι το στάδιο της εξόφλησης της απαίτησης από το χρεώστη προς το Δήμο.

Η οίκοθεν βεβαίωση είναι η ταυτόχρονη βεβαίωση του ποσού που εισπράττεται, μιας και η συγκεκριμένη οφειλή δεν υπήρξε προτού δημιουργηθεί η απαίτηση.

2.3.2. Ο Ταμιακός Απολογισμός

Εμφανίζει, εν είδη ισοζυγίου την κατάσταση των βεβαιωμένων – εισπραγμένων εσόδων και το εισπρακτέο υπόλοιπο και από την άλλη τα ενταλματοποιηθέντα – πληρωθέντα έξοδα και το ανεξόφλητο υπόλοιπο των υποχρεώσεων. Είναι στην ουσία η πραγματοποίηση του προϋπολογισμού απολογιστικά.

2.3.3. Τα τηρούμενα βιβλία του δημόσιου λογιστικού

Για να λειτουργήσουν οι οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου, πρέπει να τηρούν ορισμένα λογιστικά βιβλία, στα οποία να αποτυπώνουν τις οικονομικές πράξεις του οργανισμού.

Βιβλία λογιστηρίου:

- Ημερολόγιο: παρακολουθούνται με ημερολογιακή σειρά οι δαπάνες του Δήμου.
- Καθολικό: παρακολουθούνται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς οι δαπάνες του Δήμου ανά κωδικό προϋπολογισμού. Εμφανίζονται δηλαδή οι δαπάνες με μορφή καρτέλας. Στα πλαίσια της κάθε «καρτέλας» παρακολούθηση γίνεται με ημερολογιακή σειρά.

Βιβλία ταμείου:

- Βιβλίο καθημερινό: λειτουργεί σαν το ημερολόγιο και παρακολουθεί τα έσοδα και τις δαπάνες του Δήμου που έχουν πληρωθεί ή έχουν εισπραχθεί. Στο καθημερινό εμφανίζονται οι κρατήσεις.
- Βιβλίο καθολικών εσόδων: εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο
- Βιβλίο καθολικό εξόδων: εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο
- Βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών: εμφανίζει τα στοιχεία του καθολικού και του καθημερινού με ανάλυση ανά κατηγορία εσόδου και εξόδου
- Βιβλίο εισπρακτέων εσόδων: εμφανίζει τις απαιτήσεις του Δήμου για είσπραξη.
- Βιβλίο τριπλοτύπων αποδεικτικών εισπρακτέων

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

- Πρωτόκολλο παραλαβής ενταλμάτων
- Ειδικό ημερολόγιο του ταμιά, όπου παρακολουθεί την ταμιακή του κατάσταση
- Βιβλίο καταχώρισης γενικών ή ειδικών προσκλήσεων
- Βιβλίο καταχώρισης των εκδιδόμενων ενταλμάτων προσωπικής κράτησης οφειλετών του Δήμου
- Βιβλίο των εν ταις φυλακαίς κρατουμένων και διατρεφόμενων

2.3.4 Τα τηρούμενα στοιχεία του δημόσιου λογιστικού

Στοιχεία ονομάζουμε τα παραστατικά εισόδου, είσπραξης, βεβαίωσης, δαπάνης, πληρωμής, που χρησιμοποιούμε για να αποδεικνύουμε τις οικονομικές πράξεις που χρησιμοποιούμε.

- Ένταλμα: είναι η έγγραφη θεωρημένη κατάσταση που δίνει την εντολή για την πληρωμή κάποιας δαπάνης
- Προένταλμα: είναι εντάλματα που εκδίδονται στο όνομα κάποιου υπαλλήλου για την πληρωμή κάποιας δαπάνης για την οποία η έκδοση συγκεκριμένου εντάλματος είναι ανέφικτη
- Διπλότυπα είσπραξης: είναι καταστάσεις με τις οποίες «νομιμοποιείται» η απαίτηση από παρεχόμενη δραστηριότητα προς τρίτους (δημότες κλπ). Οι καταστάσεις αυτές παρέχουν το δικαίωμα της απαίτησης από το Δήμο έναντι τρίτων από τη στιγμή που εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο

2.3.5 Ζητήματα διοικητικής οργάνωσης των οικονομικών υπηρεσιών

Θα δούμε επιγραμματικά τις αρμοδιότητες των υπηρεσιών που εμπλέκονται στο σύστημα οικονομικής διαχείρισης:

(α) Λογιστήριο:

- Προϋπολογισμός (σύνταξη, αναμόρφωση, παρακολούθηση)
- Εκκαθάριση και ενταλματοποίηση των εξόδων του Δήμου

(β) Υπηρεσία δημοτικών προσόδων και δημοτικής περιουσίας:

- Επιβολή, βεβαίωση καθώς και διαγραφή ή μείωση των δημοτικών φόρων
- Επίλυση των φορολογικών διαφορών
- Παρακολούθηση της δημοτικής υπηρεσίας και των εσόδων που προκύπτουν από αυτή τη διαδικασία

(γ) Ταμιακή Υπηρεσία

- Είσπραξη κάθε δημοτικού εσόδου
- Πληρωμή κάθε δημοτικής δαπάνης
- Απόδοση κάθε φορολογικής ή ασφαλιστικής υποχρέωσης του Δήμου
- Σύνταξη του οικονομικού απολογισμού του Δήμου

3. Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και Διπλογραφικού Συστήματος

Αν θέλαμε να παρουσιάσουμε κωδικοποιημένα τις διαφορές μεταξύ ενός απλογραφικού λογιστικού συστήματος, όπως είναι το δημόσιο λογιστικό και το διπλογραφικό σύστημα, θα μπορούσαμε να πούμε τα εξής:

1.Υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα στις λογιστικές εγγραφές του απλογραφικού συστήματος, δηλαδή:

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

Στάδια	Απλογραφικό	Διπλογραφικό
Εντολή	-	-
Λήψη παραστατικού	-	Λογιστική Εγγραφή
Ενταλματοποίηση	Λογιστική Εγγραφή	Λογαριασμοί Τάξεως
Εξόφληση	Λογιστική Εγγραφή	Λογιστική Εγγραφή

2) Στο διπλογραφικό έχουμε εφαρμογή της κίνησης του λογαριασμού μέσω της χρεοπίστωσης. Στο απλογραφικό οι λογαριασμοί αυξάνονται (των εσόδων ή των εξόδων). Στο διπλογραφικό

οι λογαριασμοί έχουν διπλή έκφραση (τη χρέωση και την πίστωση), με αποτέλεσμα να αυξομειώνονται, όπως των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, ενώ στο απλογραφικό όχι, όπως για παράδειγμα, στο διπλογραφικό υπάρχουν λογαριασμοί πελατών (που εμφανίζουν τις απαιτήσεις), προμηθευτών που εμφανίζουν τις υποχρεώσεις (προς τους προμηθευτές), ταμείου και χρηματικών διαθεσίμων γενικότερα (ταμείο, λογαριασμοί καταθέσεων κλπ) που αυξομειώνονται.

Ενώ στο απλογραφικό, για να παρακολουθήσουν οι υποχρεώσεις για φόρους που έχουν παρακρατηθεί και πρέπει να αποδοθούν (π.χ. στην εφορία ή το ΙΚΑ), χρειάζεται να τηρηθεί ειδικό βιβλίο, στο διπλογραφικό αυτά τα στοιχεία προκύπτουν μέσα από λογαριασμούς. Συνέπεια αυτού είναι στο μεν απλογραφικό να χρειάζεται να γίνονται τακτικά συμφωνίες λογαριασμών, που δεν είναι τόσο εύκολο, ενώ αντίθετα στο διπλογραφικό εμφανίζονται μέσω λογαριασμών.

3) Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζονται άμεσα στο απλογραφικό σύστημα, αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών. Στο διπλογραφικό είναι αυτούσια η παρουσία λογαριασμού που εμφανίζει τα χρηματικά διαθέσιμα.

4) Ενιαίο λογιστικό σύστημα στο διπλογραφικό. Ενώ το απλογραφικό σύστημα δίνει μεν τη δυνατότητα να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα του Δήμου, όμως αυτό γίνεται με την τήρηση ενός μεγάλου αριθμού βιβλίων ασύνδετων μεταξύ τους, το διπλογραφικό σύστημα δίνει αντίθετα τη δυνατότητα να παρακολουθούνται όλα αυτά τα στοιχεία μέσα από ενιαίο λογιστικό κύκλωμα (το σύστημα εμφάνισης των λογαριασμών)

5) Από το απλογραφικό σύστημα δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Δήμου, ενώ το Δημόσιο λογιστικό απαιτεί γι' αυτό ξεχωριστό βιβλίο, άσχετο με το σύστημα οικονομικής διαχείρισης. Ο ισολογισμός που δημοσιεύουν οικονομικές μονάδες, που τηρούν διπλογραφικό σύστημα, εμφανίζει την περιουσία τους κατά κατηγορία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ

1. Ο σχεδιασμός των πρώτων βημάτων εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α. :

Η κωδικοποίηση και ο σχεδιασμός των βημάτων εφαρμογής είναι σημαντικό και καίριο ζήτημα για το πρώτο χρονικό διάστημα εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος. Ο σχεδιασμός απαιτεί να πάρουμε υπόψη μας τα δεδομένα του κάθε Δήμου, τις δυσκολίες, το επίπεδο των υπηρεσιών (λειτουργίας και γνώσεων), τα αντικείμενα με τα οποία απασχολείται στην περιοχή δραστηριότητας του και τέλος το επίπεδο των διαδικασιών διεκπεραίωσης με τις οποίες διεκπεραιώνει τις λειτουργίες του. Ειδικότερα το επίπεδο μηχανογράφησης των υπηρεσιών και ακόμη πιο συγκεκριμένα των οικονομικών υπηρεσιών.

Το πρώτο βήμα που πρέπει να σχεδιάσουμε είναι η εξοικείωση του δυναμικού του Δήμου με το διπλογραφικό σύστημα. Στην πορεία να δούμε πιο αναλυτικά τα οικονομικά του συγκεκριμένου Δήμου μέσα από τον προϋπολογισμό του και στην τρίτη αρχική φάση να προχωρήσουμε στις πρώτες ενημερώσεις των βιβλίων. Ας δούμε αναλυτικά τις φάσεις αυτές.

(i) Η πρώτη φάση εξοικείωσης με τις βασικές έννοιες της Γενικής Λογιστικής:

Η φάση αυτή απαιτείται να πραγματοποιηθεί μέσα από σεμινάρια – συναντήσεις με θέματα στοιχειωδών αρχών λογιστικής, Ενιαίου λογιστικού σχεδίου και θεμάτων του κλαδικού λογιστικού σχεδίου για τους ΟΤΑ. Στον κύκλο αυτό καλό είναι να πάρουν μέρος τα στελέχη του Δήμου από την οικονομική υπηρεσία.

Ο στόχος είναι: α) αρχικά να γίνουν κατανοητές οι έννοιες της χρεοπίστωσης, του ενεργητικού και του παθητικού, του ισολογισμού, του λογαριασμού και πώς λειτουργεί, β) σε δεύτερη φάση οι έννοιες της λογιστικής τυποποίησης, του Λογιστικού Σχεδίου και της παρουσίασης των λογαριασμών του, και σε τρίτη φάση των υποχρεώσεων τήρησης βιβλίων

και στοιχείων που ορίζει ο ΚΒΣ. Στη διάρκεια του κύκλου αυτού θα επισημανθούν οι αδυναμίες που έχουν να κάνουν με τη σχέση του δυναμικού του Δήμου με τις βασικές έννοιες του διπλογραφικού συστήματος.

Ας δούμε μερικά χαρακτηριστικά από την εμπειρία μερικών ΟΤΑ κατά την διαδικασία αυτής της φάσης:

(α) Η ταύτιση του δημόσιου λογιστικού με το απλογραφικό σύστημα δημιουργεί πρόβλημα με την κατανόηση κίνησης λογαριασμών που έχουν χρονική υστέρηση κατά τις διάφορες φάσεις διεκπεραίωσης, π.χ. η λήψη ενός τιμολογίου προμηθευτή, που ενώ έχει μία φάση κατά το δημόσιο λογιστικό, τη φάση ενταλματοποίησης κατά το διπλογραφικό σύστημα έχει 2 φάσεις: τη λήψη του παραστατικού με πίστωση του προμηθευτή και χρέωση της αγοράς του αγαθού και τη φάση της εξόφλησης του προμηθευτή. Αυτή η χρονικά διασπασμένη λογιστική πράξη γίνεται στην αρχή δύσκολα κατανοητή.

(β) Στο δημόσιο λογιστικό δεν παρακολουθούνται οι κρατήσεις, όπως αυτό γίνεται στο διπλογραφικό σύστημα. Έτσι χρειάζεται, κατά τη φάση εξοικείωσης με το διπλογραφικό σύστημα, να κατανοηθεί ότι η παρακράτηση του φόρου, της ασφαλιστικής εισφοράς και στη συνέχεια η απόδοση της, είναι μια οικονομική πράξη που πρέπει να αποτυπωθεί σε λογαριασμούς και να εκτυπωθεί στα βιβλία του Δήμου και επιπλέον, να κατανοηθεί ότι είναι μια πληροφορία για τις οικονομικές υποχρεώσεις του Δήμου που επιδρά και στον ταμιακό του προγραμματισμό.

(γ) Στη δημόσια λογιστική δεν υπάρχει η έννοια του ταμείου. Η έννοια του ταμείου στέκεται σαν κάτι έξω από τον προϋπολογισμό και έτσι δεν γίνεται εξαρχής κατανοητή¹.

(ii) Η φάση αντιστοίχισης του προϋπολογισμού του Δήμου με τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Κατά τη φάση αυτή ολοκληρώνεται ένας κύκλος συναντήσεων του δυναμικού του Δήμου για την επεξεργασία της αντιστοίχισης του προϋπολογισμού και του λογιστικού οδηγού.

¹ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 9-12.

Οι συναντήσεις αυτές έχουν 3 στόχους:

(α) Τον έλεγχο της αντιστοίχισης που μπορεί να γίνεται από εξωτερικό συνεργάτη λογιστή με διευκρινίσεις σε σχετικά θέματα.

(β) Την εξοικείωση του δυναμικού του Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος (ποιους κωδικούς και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για την αποτύπωση κωδικών του προϋπολογισμού).

(γ) Μέσα από αυτή τη διαδικασία γίνονται επισημάνσεις για τη δημιουργία νέων κωδικών στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο, όπως και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις που χρειάζεται να γίνουν στη σημερινή κωδικοποίηση του κλαδικού λογιστικού σχεδίου, πάντα μέσα από τις συγκεκριμένες παρατηρήσεις των ιδιομορφιών του Δήμου.²

2. Ο ισολογισμός έναρξης του Δήμου

Το επόμενο βήμα που πρέπει να πραγματοποιήσει ο δήμος είναι να διαμορφώσει τον ισολογισμό έναρξης. Λέγοντας ισολογισμό έναρξης εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής του κατάστασης στην έναρξη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος, μέσα από λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

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

(α) Ποιο είναι το ενεργητικό του Δήμου, δηλαδή:

- Ø Ποια είναι η πάγια περιουσία
- Ø Ποια είναι κατά την έναρξη η ποσότητα και η αξία των αποθεμάτων
- Ø Ποιες είναι απαιτήσεις που έχει από τρίτους (δημότες, φορείς, επιχειρήσεις)
- Ø Ποια είναι η απογραφή των χρηματικών διαθεσίμων (το ταμείο και τα χρήματα στις τράπεζες)

(β) Από την άλλη ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του:

² Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 13-14.

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

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Τα ουσιαστικότερα προβλήματα στο στάδιο αυτό είναι η καταγραφή και αποτίμηση της πάγιας περιουσίας του Δήμου, αλλά για το θέμα αυτό θα αναφερθούμε αναλυτικά παρακάτω.

Τι προβλέπει όμως ο «λογιστικός οδηγός» για τους ΟΤΑ για την διαδικασία σύνταξης της απογραφής έναρξης του Δήμου:

(α) Η απογραφή να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτεί ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου, ύστερα από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομίμου αναπληρωτή του. η απόφαση θα καθορίζει και τη σύνθεση της επιτροπής.

(β) Η επιτροπή θα συντάξει έκθεση για την απογραφή έναρξης, την οποία θα υποβάλλει για έγκριση στο δημοτικό συμβούλιο. Το δημοτικό συμβούλιο μπορεί να διατάξει οποιαδήποτε έλεγχο ή επαλήθευση της έκθεσης απογραφής με απόφαση του.

(γ) Καταγραφή και αποτίμηση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

(δ) Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις που θα καταγραφούν, όπως και τα χρηματικά διαθέσιμα πρέπει να δικαιολογούνται με νόμιμα δικαιολογητικά και τυχόν άλλες καταχωρήσεις που υπάρχουν στα βιβλία του Δήμου.

(ε) Τα δεδομένα της απογραφής θα καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

(στ) Οποιοσδήποτε διαφορές στην απογραφή έναρξης, ποσοτικές ή αξιακές, που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο της απογραφής μπορούν να καταχωριστούν στους

αντίστοιχους λογαριασμούς αφού εγκριθούν από το δημοτικό συμβούλιο. Το ίδιο θα γίνει και για τις διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων 3 χρήσεων.³

3. Οργάνωση της αποθήκης, των προμηθειών και των ενημερώσεων του διπλογραφικού

Ένα θέμα που θεωρείται σημαντικό είναι η οργάνωση και η παρακολούθηση των αποθεμάτων των Ο.Τ.Α. Η παρακολούθηση των υλικών που προμηθεύεται ο Δήμος αποτελεί το ογκωδέστερο, από λογιστική σκοπιά, κομμάτι. Αυτό σημαίνει περισσότερες καταχωρήσεις, περισσότερος λογιστικός και διαχειριστικός έλεγχος άρα η οργάνωση, ο έλεγχος και η παρακολούθηση της λειτουργίας των προμηθειών είναι βασικός κρίκος στην πρώτη φάση της εφαρμογής του διπλογραφικού. Και για έναν επιπλέον λόγο οι μηχανογραφικές εφαρμογές προσπαθούν μέσω των προμηθειών να ενημερώνουν το δημόσιο λογιστικό και κατ' επέκταση το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Στην αρχή θα προχωρήσουμε με τις πρώτες εγγραφές της γενικής λογιστικής που θα έχουν ως σκοπό να μας εξοικειώσουν με το λογιστικό μηχανογραφικό πρόγραμμα όπου θα παρακολουθούμε το διπλογραφικό. Στη φάση αυτή της εξοικείωσης θα γνωρίσουμε τον τρόπο καταχώρησης, την εκτύπωση ενός ισοζυγίου, την εικόνα ενός λογαριασμού, θα προσπαθήσουμε να ελέγξουμε τις πρώτες εγγραφές μας και γι' αυτό το λόγο θα τυπώσουμε καταστάσεις ελέγχου, θα δούμε δηλαδή γενικά πως λειτουργεί το πρόγραμμά μας.

Την διαδικασία αυτή πρέπει να την ακολουθήσουμε ανεξάρτητα αν το μηχανογραφικό μας σύστημα θα μας εξασφαλίσει την αυτόματη ενημέρωση της λογιστικής από τα υπάρχοντα προγράμματα του Δήμου ή όχι. Αν έχουμε προχωρήσει στη μηχανογράφηση σε τέτοιο βαθμό, θα έχουμε αυτόματη ενημέρωση, εκείνο που πρέπει να γνωρίζουμε είναι την κάθε λειτουργία του λογιστικού μας προγράμματος. Η αυτόματη ενημέρωση δε θα μας απαλλάξει από τη λογιστική δουλειά, απλά θα μας βοηθήσει να αποφύγουμε τη «λάντζα» και να ασχοληθούμε

³ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 15-18

με τα ουσιαστικά θέματα της λογιστικής: τους ελέγχους, τις συμφωνίες, τις εκτυπώσεις και την άντληση των οικονομικών στοιχείων.

Ένα άλλο θέμα που θα πρέπει να αντιμετωπισθεί στην πρώτη φάση υλοποίησης του προγράμματος είναι το πρόβλημα της μηχανογραφικής λύσης. Στο βασικό ερώτημα που πρέπει να δίνει απάντηση είναι πως μπορούμε αξιοποιώντας τα επιμέρους προγράμματα των οικονομικών υπηρεσιών που έχουμε στους Δήμους να μεταφέρουμε την πληροφορία τους στη γενική / αναλυτική λογιστική και μάλιστα α) με ασφάλεια και β) όσο είναι δυνατόν αυτόματα. Το «όσο είναι δυνατόν αυτόματα» έχει να κάνει με την αναστάτωση που μπορεί να δημιουργήσει η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στο δυναμικό του κάθε Δήμου (νέα προγράμματα, νέες λογιστικές και λοιπές αντιλήψεις). Η αυτοματοποίηση κάποιων εργασιών έχει στόχο να μην «αναστατώσει» τις υπηρεσίες, να μην αλλάξει τη ροή εργασιών τους, έτσι ώστε να εφαρμοστεί ομαλά στη ζωή του Δήμου.

Οι μηχανογραφικές λύσεις πρέπει να είναι σύγχρονες (σε περιβάλλον MS windows NT/9X) ώστε να έχουν τη δυνατότητα παραπέρα επεξεργασίας των στοιχείων και να έχουν τη δυνατότητα αυτόματης επικοινωνίας με ODBC με τα δημοφιλή πακέτα γενικής αναλυτικής Λογιστικής που κυκλοφορούν στην ελληνική αγορά οι Έλληνες λογιστές. Επιπλέον το σύστημα πρέπει να είναι ανοιχτό ώστε να δέχεται παρεμβάσεις κατά την πορεία ενημέρωσης των παραστατικών.

Τα βοηθητικά οργανωτικά μέτρα για την υλοποίηση του προγράμματος είναι:

- Ø Σε κάθε Δήμο είναι απαραίτητο να συγκροτηθεί μια ομάδα εργασίας, στην αρχή μέσα από ανθρώπους που να έχουν την εμπειρία των αντικειμένων των οικονομικών υπηρεσιών και, αν είναι δυνατόν, να έχουν και εμπειρία από τήρηση βιβλίων γ' κατηγορίας στον ιδιωτικό τομέα. Στην πορεία αυτή η ομάδα δουλειάς να πάρει και χαρακτηριστικά συγκρότησης σε οργανική μονάδα του Δήμου (π.χ. τμήμα).
- Ø Συγκρότηση ενός επιτελείου στο Υπουργείο Εσωτερικών με τη συμμετοχή των Δήμων που θα έχουν εμπειρία από την εφαρμογή του συστήματος. Εκεί θα μπορεί να

συγκεντρώνεται, να αξιολογείται και στην πορεία να διοχετεύεται η εμπειρία στους Δήμους.

- Ø Να στηθεί μια μόνιμη «σχολή επιμόρφωσης» οικονομικών στελεχών του ΟΤΑ στα θέματα διπλογραφικού συστήματος και λογιστικής τυποποίησης.⁴

4. Μηχανογραφικά θέματα για την εφαρμογή του διπλογραφικού.

Όπως έχουμε αναφέρει στις δυσκολίες που αντιμετωπίζουν οι Ο.Τ.Α. είναι το επίπεδο μηχανογράφησης του συγκεκριμένου Δήμου. Μετά από τα προβλήματα που έχουμε να λύσουμε είναι τα εξής:

(α) Σε πρώτο επίπεδο, η μηχανογράφηση είναι βασική προϋπόθεση θετικής έκβασης του όλου εγχειρήματος υλοποίησης του διπλογραφικού συστήματος και ειδικότερα η μηχανογράφηση των υπηρεσιών που παρακολουθούν:

- Ø Προϋπολογισμό
- Ø Προμήθειες
- Ø Λογιστήριο
- Ø Ταμείο
- Ø Έσοδα

(β) Από πού θα αντλεί το μηχανογραφημένο λογιστήριο της γενικής και αναλυτικής λογιστικής τα στοιχεία για να ενημερωθεί.

Επιδίωξη είναι να γεφυρώσουμε τις εφαρμογές του δημοτικού προγράμματος με το μηχανογραφημένο σύστημα του διπλογραφικού. Η καταχώρηση των στοιχείων να γίνεται μόνο στο πρόγραμμα οικονομικής διαχείρισης του Δήμου και να μεταφέρονται αυτόματα στο διπλογραφικό.

Στο διπλογραφικό αρκεί να έχουμε ένα πρόγραμμα λογιστικής παρακολούθησης από τα γνωστά – έγκυρα που υπάρχουν στην αγορά.

⁴ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 22-24

Θεωρούμε ότι η συνύπαρξη σε ενιαίο μηχανογραφικό πρόγραμμα οικονομικής διαχείρισης του Δήμου και διπλογραφικού συστήματος είναι λάθος για τους εξής λόγους:

- Ø Η συντήρηση και ανανέωση (με τα νέα δεδομένα του Κώδικα τήρησης Βιβλίων και Στοιχείων) είναι μια εργασία λεπτή και απαιτεί την υποστήριξη ενός σοβαρού και αξιόλογου δυναμικού που μόνο τα δοκιμασμένα προγράμματα της αγοράς το εξασφαλίζουν.
- Ø Η εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής απαιτεί δυνατότητες προγραμμάτων που δεν μπορούν να εξασφαλίσουν τα οποιαδήποτε μη δοκιμασμένα προγράμματα διπλογραφικού συστήματος.
- Ø Το κόστος αγοράς και συντήρησης των «γνωστών» προγραμμάτων γενικής και αναλυτικής είναι σαφώς μικρότερο από εκείνο της συνύπαρξης διπλογραφικού στα πλαίσια του προγράμματος οικονομικής διαχείρισης του Δήμου.

(γ) Ερωτήματα που πρέπει να μας απασχολούν είναι αν και μέσω ποιων προγραμμάτων της δημοτικής δραστηριότητας θα ενημερώνεται το διπλογραφικό.

Όλα τα στοιχεία θα αντλούνται μέσω του προγράμματος του προϋπολογισμού ή αυτό δεν αρκεί;

Η απάντηση είναι: αν στον προϋπολογισμό θα συγκεντρώνονται όλα τα στοιχεία που είναι απαραίτητα, τότε αρκεί η ενημέρωση να γίνεται μέσω του προγράμματος παρακολούθησης του προϋπολογισμού. Αυτό όμως δεν είναι πάντα εφικτό, όπως για παράδειγμα οι προμήθειες. Αν το πρόγραμμα των προμηθειών είναι σε ενιαίο κύκλωμα με τον προϋπολογισμό τότε δεν υπάρχει πρόβλημα, διαφορετικά θα πρέπει το διπλογραφικό να ενημερώνεται από το πρόγραμμα προμηθειών ή αποθήκης ή εμπορικής διαχείρισης (όπως το ονομάζει ο καθένας)

(δ) Άλλο πρόβλημα είναι τα δημοτικά έργα, τα οποία δεν ενημερώνονται από πρόγραμμα αποθήκης. Αν το διπλογραφικό ενημερώνεται από τον προϋπολογισμό με τα έργα, θα υπάρχει χρονική υστέρηση με την εγγραφή του λογιστικού άρθρου. Δηλαδή το έργο θα πραγματοποιείται αλλά θα εμφανίζεται ως υποχρέωση μόνο όταν ενταλματοποιείται.

Λύση στο πρόβλημα αυτό είναι η παρακολούθηση των έργων σε πληροφοριακό σύστημα αυτόνομο στα πλαίσια του λογιστικού πληροφοριακού συστήματος της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου. Αυτό το πληροφοριακό υποσύστημα θα μπορεί να ενημερώνει αυτόματα τη διπλογραφική διαχείριση των έργων στη γενική αναλυτική λογιστική.

(ε) Η ενημέρωση της αναλυτικής λογιστικής:

Το βασικό ερώτημα είναι με ποιο τρόπο θα ενημερώνεται η αναλυτική λογιστική. Αρκεί η διαδρομή που λέγεται: δημόσιο λογιστικό – γενική λογιστική – αναλυτική λογιστική; Το κενό που υπάρχει σ' αυτό το σχήμα βρίσκεται στο στάδιο μεταξύ δημόσιου λογιστικού και αναλυτικής λογιστικής. Εάν το δημόσιο λογιστικό δε δίνει επιμερισμούς των δαπανών ανά κέντρο κόστους (για τα έμμεσα έξοδα), θα χρειαστεί το «λογιστικό χέρι» να το κάνει στη μεταφορά από τη γενική στην αναλυτική λογιστική.

(στ) Άλλα θέματα που αφορούν στις φορολογικές υποχρεώσεις των Ο.Τ.Α.: Τα επιμέρους προγράμματα πρέπει να εξασφαλίζουν την υποβολή των καταστάσεων αγορών και πωλήσεων του Κ.Ε.Π.Υ.Ο. Αυτό δεν είναι εύκολο γιατί θα πρέπει τα αναλυτικά στοιχεία των προμηθευτών να υπάρχουν στα επιμέρους προγράμματα και να συγκεντρώνονται σε ενιαίο αρχείο, το οποίο θα υποβάλλεται σε δισκέτα ή cd.

Παρόμοιο πρόβλημα είναι και η εμφάνιση του Φ.Π.Α. στους λογαριασμούς. Ως γνωστό ο Δήμος δεν μπορεί να εμφανίσει το Φ.Π.Α. σε ξεχωριστό λογαριασμό (54.00) προκειμένου να τον εκπέσει, εκτός και αν έχει δραστηριότητα πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών υποκείμενη στο Φ.Π.Α., οπότε μπορεί να συμψηφίσει το Φ.Π.Α. που έχει καταβάλει γι' αυτή τη δραστηριότητα. Έτσι λοιπόν εμφανίζει το Φ.Π.Α. ως κόστος ενσωματωμένο με την καθαρή αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών που αγοράζει. Το θέμα πρέπει να το δούμε από δύο πλευρές: η πρώτη είναι καθαρά πληροφοριακή και έγκειται στο γεγονός της πληροφόρησης του Δήμου για την επιβάρυνση που υφίσταται από το Φ.Π.Α. Το δεύτερο είναι μηχανογραφικό και βρίσκεται στο γεγονός της υποβολής των καταστάσεων Κ.Ε.Π.Υ.Ο. προμηθευτών του Δήμου. Το μηχανογραφικό πρόγραμμα πρέπει να διαχωρίζει το φόρο από την καθαρή αξία και να συναθροίζει την καθαρή αξία για τον υπολογισμό της κατάστασης

προμηθευτών. Το δια ταύτα είναι ότι ο Φ.Π.Α. πρέπει να καταχωρείται ξεχωριστά στα επιμέρους προγράμματα (αποθήκης, προϋπολογισμού κ.λ.π.) αλλά να συναθροίζεται στο κόστος αγοράς των υλικών και λήψης των υπηρεσιών.⁵

5. Οι διαφορές ανάμεσα στα διάφορα λογιστικά σχέδια που έχουν δημοσιευτεί για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος

Στην πρώτη προσπάθεια διαμόρφωσης ενός σχεδίου λογαριασμών, έγινε ένα σημαντικό βήμα από την επιστημονική ομάδα του καθηγητή του Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθήνας κ. Βενιέρη, με την κατάρτιση ενός σχεδίου λογαριασμών, αυτό που στη συνέχεια έμεινε σαν «λογιστικό οδηγός». Στην πορεία η ευθύνη ελέγχου και παρακολούθησης πέρασε στο Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής (Ε.Σ.Υ.Λ.), με την ευθύνη του οποίου καταρτίστηκε το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ. (ΠΔ 205/98). Σε εφαρμογή και εξειδίκευση του ΠΔ εκδόθηκε και ο τελευταίος λογιστικός οδηγός (νέο λογιστικό σχέδιο), με τον οποίο πια δουλεύουμε.

Πριν προχωρήσουμε να δούμε τις διαφορές μεταξύ των τριών λογιστικών σχεδίων, πρέπει να πούμε ότι η συγκεκριμένη αναφορά έχει περισσότερο φιλολογικό χαρακτήρα, αποκαλύπτει όμως τα στάδια διαμόρφωσης ενός λογιστικού σχεδίου που πρέπει να είναι, όσο γίνεται, πιο κοντά στην πραγματικότητα και τις ανάγκες των Δήμων. Το τελευταίο λογιστικό σχέδιο πρέπει να πούμε ότι καλύπτει σε μεγάλο μέρος τις ανάγκες της εφαρμογής του διπλογραφικού, είναι πιο κοντά στην πραγματικότητα του Δήμου και είναι σαφώς πιο καλό εργαλείο από το ΠΔ 205/98, το οποίο μπορούμε να χαρακτηρίσουμε ως «άσχετο» με την δημοτική πραγματικότητα.

Οι βασικές διαφορές ανάμεσα στα σχέδια λογαριασμών είναι οι παρακάτω: Να δούμε ενδεικτικά κάποιες διαφορές ανάμεσα στα τρία λογιστικά σχέδια:

A. 1^η ομάδα:

⁵ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 27-31

(α) Στην παρακολούθηση των παγίων προεβλέπετο – από το «λογιστικό οδηγό» - η παρακολούθηση των παραδομένων στον Ο.Δ.Δ.Υ. για εκποίηση σύμφωνα με την 253/95 απόφαση του Ε.Σ.Υ.Λ. Στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο δεν αναφέρεται η σχετική κωδικοποίηση. Το ίδιο κενό υπάρχει και στο λογιστικό σχέδιο.

(β) Στο λογαριασμό 14 «έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός» αναφέρονται στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο αναλυτικότεροι και εξειδικευμένοι λογαριασμοί στους 2βάθμιους λογαριασμούς:

Ø 14.01 «σκεύη»

Ø 14.02 «μηχανές γραφείου» και

Ø 14.09 «λοιπός εξοπλισμός»

Ø ενώ δημιουργείται και ο 2βάθμιος 14.30 «έργα τέχνης, κειμήλια και λοιπά είδη μη υποκείμενα σε αποσβέσεις» για την παρακολούθηση βιβλίων, πινάκων, ιστορικών εγγράφων, κειμηλίων και έργων τέχνης. Ο λογαριασμός αυτός στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο, ενώ υπάρχει, δεν αναλύεται όπως στο ΠΔ205/98.

(γ) Ο λογιστικός τρόπος αντιμετώπισης των κατασκευαζόμενων έργων, όπου στον 3^ο βαθμό, η παρακολούθηση γίνεται ανά φορέα χρηματοδότησης των έργων. Ενώ στο ΠΔ 205/98 υπάρχει ένας τρόπος παρακολούθησης, που δημιουργεί σοβαρές δυσκολίες (παρακολούθηση στον 3^ο βαθμό των έργων ανά φορέα χρηματοδότησης και στον 4^ο βαθμό ανά έργο), στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο παραλείπεται, πράγμα που διευκολύνει και απλοποιεί την δουλειά μας.

(δ) Στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο και στον ίδιο 1/βάθμιο λογαριασμό 15 «ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση», γίνεται ειδική κωδικοποίηση 15.11 «επισκευή και συντήρηση κτιρίων και εγκαταστάσεων αυτών», όπου πάλι ανά φορέα χρηματοδότησης παρακολουθούνται οι Σ.Ε των κτιρίων που ισχύει και εδώ, όπου ακόμη αλλάζει η αρίθμηση σε σύγκριση με το ΠΔ 205/98.

(ε) Στον 15.12 προβλέπεται από το κλαδικό λογιστικό σχέδιο η παρακολούθηση της εκτέλεσης των τεχνικών έργων και στον 15.13 η συντήρηση των τεχνικών έργων. Δεν υπάρχουν στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο.

(στ) Στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο και συγκεκριμένα στον 15.14 συγκεντρώνονται οι δαπάνες διοίκησης και λειτουργίας (επενδύσεων) και στον 15.15 οι λοιπές λειτουργικές δαπάνες που, ενώ και από το ίδιο το κλαδικό λογιστικό σχέδιο αναγνωρίζεται ότι δεν πρόκειται για πάγια περιουσιακά στοιχεία, εν τούτοις για λόγους συμφωνίας με τους λογαριασμούς του δημόσιου λογιστικού προτείνεται να παρακολουθήσουμε τις σχετικές δαπάνες στην 1^η ομάδα. Δεν υπάρχει στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο.

(ζ) Στον 15.16 (του κλαδικού λογιστικού σχεδίου) μελέτες – έρευνες – πειραματικές εργασίες παρακολουθούνται οι σχετικές δαπάνες. Είναι χαρακτηριστικό ότι οι μελέτες έρευνες μεταφέρονται από το λογαριασμό 16 «ασώματες ακινητοποιήσεις», όπως υπάρχουν στο λογιστικό οδηγό, στον 15.16 του κλαδικού λογιστικού σχεδίου. Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο επανέρχονται οι δαπάνες έρευνας στο 16.

(η) Στον λογαριασμό 16 υπάρχει μια εκτενέστερη ανάλυση των λογαριασμών στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο σε σύγκριση με το λογιστικό οδηγό.

(θ) Στο λογαριασμό 17 που πρωτοεμφανίζεται στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο παρακολουθούνται οι πάγιες μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως.

B. 2^η ομάδα αποθέματα:

Σε σύγκριση λογιστικού οδηγού με κλαδικό λογιστικό σχέδιο:

(α) Οριακές διαφορές υπάρχουν στα αναλώσιμα υλικά (25):

- Ø 25.04 λοιπά καύσιμα – λιπαντικά
- Ø 25.05 διάφορα αναλώσιμα υλικά
- Ø καταργείται ο 25.07 «βιομηχανικά υλικά», ο 25.09 γίνεται για την παρακολούθηση του υγειονομικού και φαρμακευτικού υλικού, ενώ ο προηγούμενος 25.09 «είδη

ιματισμού» μεταφέρεται στον 25.10 «είδη διατροφής, ιματισμού, υπόδησης και εξάρτυσης».

Ø Δημιουργείται ο 25.11 «αναλώσιμα υλικά κατασκευών».

(β) Αλλάζει πλήρως η διάταξη των 2βάθμιων λογαριασμών του 26 ανταλλακτικά παγίων.

(γ) Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο γίνεται μία αναλυτική κωδικοποίηση, απόλυτα σύμφωνη με την κωδικοποίηση των αναλώσιμων υλικών του δημόσιου λογιστικού, πράγμα που πιστεύουμε ότι βοηθά αρκετά την αντιστοίχιση και τον έλεγχο των ποσών μεταξύ δημόσιου λογιστικού και διπλογραφικού.

(δ) Στον κωδικό 26 στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο, παρατηρούμε την δευτεροβάθμια ανάλυση κατά κατηγορία προέλευσης των υλικών (απογραφή έναρξης – αγορές χρήσης – απογραφή λήξης).

Γ. 3^η ομάδα:

(α) Αλλάζει ουσιαστικά η διάταξη των λογαριασμών των απαιτήσεων μεταξύ του λογιστικού οδηγού της ομάδας Βενιέρη και του ΠΔ 205/98. Ενώ στο λογιστικό οι απαιτήσεις παρακολουθούνται στον 30, στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο γίνεται διαχωρισμός σε: 30 απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών και σε 31 απαιτήσεις από φόρους, κοινωνικούς πόρους, επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες. Αυτομάτως ο 31 αλλάζει από «γραμμάτια εισπρακτέα» σε «απαιτήσεις από φόρους, κοινωνικούς πόρους, επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες».

(β) Τα γραμμάτια εισπρακτέα παρακολουθούνται πια στον παρακολουθούνται πια στον 33.10.

(γ) Στον 36 «μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού» το κλαδικό λογιστικό σχέδιο δεν έχει την ανάλυση του λογιστικού οδηγού, όπου στα έσοδα χρήσης εισπρακτέα, γίνεται ανάλυση ανά κατηγορία εσόδου.

(δ) Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο παρατηρούνται οι παρακάτω αλλαγές σε σύγκριση με τα 2 προηγούμενα λογιστικά σχέδια

(ε) Στο λογαριασμό 30 συγκεντρώνονται όλες οι απαιτήσεις από έσοδα της ομάδας 7 (70-75), ενώ στο ΠΔ 205-98 γίνεται διαχωρισμός μεταξύ των απαιτήσεων από αγαθά και υπηρεσίες (70-71-73(που παρακολουθούνται από τον 30 και των απαιτήσεων από κοινωνικούς πόρους, φόρους κ.λ.π. που παρακολουθούνται από τον 31.

Δ. 5^η ομάδα:

Σε σύγκριση λογιστικού οδηγού και κλαδικού λογιστικού σχεδίου:

(α) Δημιουργείται ο 53.20 «υποχρεώσεις και εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων», όπου παρακολουθούνται οι παρακρατήσεις για διάφορους λόγους που γίνονται από τους Ο.Τ.Α. και πρέπει να αποδοθούν σε τρίτους ή στο δημόσιο.

(β) Στον 54 υπάρχει η ίδια παρακολούθηση στο λογιστικό οδηγό και στο κλαδικό σχέδιο. Η μόνη διαφορά εμφανίζεται στον 54.09.12 «φόρους προμηθευτών» που ενώ στο λογιστικό οδηγό αναλύεται ανά ποσοστό παρακράτησης φόρους, δε γίνεται το ίδιο και στο κλαδικό σχέδιο. Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο παραλείπονται λογαριασμοί που πραγματικά δεν έχουν λόγο ύπαρξης (954.07 φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών), ενώ προστίθενται και ορισμένοι νέοι λογαριασμοί (54.09.16 φόρος ξένων καλλιτεχνών).

(γ) Οι διαφορές στον 55 είναι ελάχιστες. Στο κλαδικό σχέδιο υπάρχει μεγαλύτερη πληρότητα λογαριασμών, μιας και το σχέδιο πρέπει να καλύψει και τις ανάγκες όλων των ΝΠΔΔ. Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο υπάρχει η ίδια λογική με το ΠΔ 205/98 αλλά οι λογαριασμοί αφήνονται ελεύθεροι για ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες του κάθε Δήμου.

Ε. 5^η ομάδα:

(α) Στο λογαριασμό 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού» υπάρχουν αρκετές διαφορές:

Ø Στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο υπάρχει μεγαλύτερη ανάλυση σε σύγκριση με το λογιστικό οδηγό, ανάλυση που φτάνει στα όρια της υπερβολής.

Ø Αλλάζει η παρακολούθηση των εργοδοτικών εισφορών από τον 60.30 στους λογαριασμούς 60.20, 60.21 60.22.

Ø Στον 60.50 «παρεπόμενες παροχές προσωπικού» έχουμε μικροανακατατάξεις, ενώ συγκριτικά το ΠΔ 205/98, με το τελευταίο λογιστικό σχέδιο είναι πιο αναλυτικό.

(β) Στο λογαριασμό 61. Συγκριτικά ο λογιστικός οδηγός και το ΠΔ 205/98 έχουν: Στο ΠΔ στον 61 «αμοιβές τρίτων» διατηρείται η ίδια συγκρότηση των λογαριασμών. Διαφορές έχουμε:

Ø Κατάργηση των 61.02 και 61.03

Ø Στον 61.98 λοιπές προμήθειες, επεξεργασίες και αμοιβές τρίτων δεν υπάρχει η ανάλυση του λογιστικού οδηγού με τους λογαριασμούς ΔΕΗ κ.λ.π.

Ø Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο η αναλυτική κωδικοποίηση του 60 μεταφέρεται στον 4^ο βαθμό ενώ αλλάζει η κατηγοριοποίηση του 2^{ου} βαθμού.

Ø Σε σύγκριση του ΠΔ 205/98 και του τελευταίου λογιστικού σχεδίου παρατηρούμε αλλαγές στην κωδικοποίηση των εργοδοτικών εισφορών.

Ø Συγκριτικά τέλος, το ΠΔ με το τελευταίο λογιστικό σχέδιο: Στο λογιστικό σχέδιο εμφανίζονται ειδικότεροι λογαριασμοί για την παρακολούθηση αμοιβών, όπως των αιρετών αρχόντων (61.01) και στους λογαριασμούς το 61.98, όπου παρακολουθούνται αναλυτικά οι εισπράκτορες, οι πρόσθετοι αστυφύλακες, τα δικαιώματα της ΔΕΗ για την είσπραξη των δημοτικών τελών και οι αποζημιώσεις μελών φορολ. Επιτροπών.

(γ) Στον 62 υπάρχουν μικροαλλαγές, με πληρέστερη ανάλυση στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο, ενώ στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο η παραπέρα ανάλυση γίνεται ανάλογα με τις ανάγκες του κάθε Δήμου. στον 62.07 (στο τελευταίο λογ. Σχέδιο) αποφεύγεται το «αράδιασμα» λογαριασμών σε 3^ο βαθμό, συγκεντρώνονται σε λιγότερους λογαριασμούς και επιτρέπεται η παραπέρα ανάλυση τους σύμφωνα με τις ανάγκες. Στον 62.98 εμφανίζονται λογαριασμοί που είναι πλησιέστερα στις ιδιομορφίες των Ο.Τ.Α.

(δ) Στον 64 διαφορές έχουμε τις παρακάτω αλλαγές σε σύγκριση λογιστικού οδηγού ομάδας Βενιέρη με ΠΔ 205/98.

- Ø Στα έξοδα κίνησης 64.00
- Ø Στα έξοδα προβολής και διαφήμισης 64.02, μικροαλλαγές
- Ø Στον 64.05 συνδρομές – εισφορές έχουμε μεγαλύτερη ανάλυση στο λογιστικό οδηγό.
- Ø Ο λογαριασμός 64.06 επιχορηγήσεις – δωρεές μεταφέρεται στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο στον 67
- Ø Δημιουργείται νέος 64.15 έξοδα καλλιτεχνικής δραστηριότητας
- Ø Δημιουργείται νέος λογαριασμός 64.16 δαπάνες εκπαίδευσης και επιστημονικών ερευνών, καθώς και άλλοι λογαριασμοί για τις ανάγκες των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ.

(ε) Σε σύγκριση ΠΔ 205/98 με τελευταίο λογιστικό σχέδιο έχουμε μια προσπάθεια να «μαζευτούν» οι πολλοί λογαριασμοί στον 3^ο βαθμό και να επιτραπεί η ελεύθερη (σύμφωνα με τις ανάγκες) ανάπτυξη.

- Ø Εμφανίζεται ο λογαριασμός 64.04 ζημιά από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης, ο 64.06 δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς, ο 64.30 υποχρεωτικές εισφορές Ο.Τ.Α.
- Ø Επιπλέον οι 64.50 έξοδα εκμ/σης κινητής περιουσίας Ο.Τ.Α., 64.51 προαιρετικές δαπάνες Ο.Τ.Α.

(στ) Στο νεοδημιουργηθέντα λογαριασμό 67 «παροχές-χορηγήσεις-επιχορηγήσεις-επιδοτήσεις» παρακολουθούμε ανά είδος τις σχετικές παροχές κλπ που χορηγεί ο κάθε Ο.Τ.Α.

(ζ) Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο και στο λογαριασμό 67 έχουμε νέους λογαριασμούς όπως:

Ο 67.31 παραχωρήσεις παγίων στοιχείων κατασκευασμένων από το Δήμο.

Ο 67.51 εισφορές σε σχολικά ταμεία και εκκλησιαστικούς οργανισμούς.

ΣΤ. 7^η ομάδα:

(α) Συγκρίνοντας το λογιστικό οδηγό με το ΠΔ 205/98

- Ø Αναδιοργανώνεται ο 70 και αναπτύσσεται για να παρακολουθεί τις πωλήσεις, πλην των εμπορευμάτων, και των πωλήσεων άχρηστου υλικού που προηγούμενα τα παρακολουθήσαμε στον 72, καθώς και στις πωλήσεις των παγίων.
 - Ø Στον 72 παρακολουθούμε πια τα έσοδα από φόρους – κοινωνικούς πόρους – τέλη και δικαιώματα.
 - Ø Ενώ στον 73 τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών. Η ανάλυση που υπήρχε στο λογιστικό οδηγό δεν υπάρχει στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο. Τα έσοδα που υπήρχαν στον 73, στον λογιστικό οδηγό έχουν «σπάσει» σε 72 και 73, αλλά χρειάζεται με δική μας πρωτοβουλία να αναπτύσσουμε τους λογαριασμούς κατά είδος εσόδου.
 - Ø Στον 74 υπάρχουν πια μόνο οι επιχορηγήσεις, ενώ έχουν αφαιρεθεί οι φόροι και οι εισφορές.
 - Ø Η ανάλυση στον 74 είναι πιο συγκροτημένη κατά είδος επιχορήγησης και φορέα που επιχορηγεί.
 - Ø Αλλαγές έχουμε και στη διάταξη του λογαριασμού 75 στο επίπεδο του 2^{ου} βαθμού.
 - Ø Επίσης αλλαγές στην διάταξη των λογαριασμών έχουμε και στον 76 έσοδα κεφαλαίων και εδώ στο επίπεδο του 2^{ου} βαθμού.
- (β) Συγκρίνοντας το ΠΔ 205/98 με το τελευταίο λογιστικό σχέδιο:
- Ø Το βασικότερο είναι η προσαρμογή των εσόδων σύμφωνα με τα αναλυτικά έσοδα που έχουν οι Δήμοι.
 - Ø Στον 73 μεταφέρονται τα τέλη και τα δικαιώματα.
 - Ø Στον 74 τακτοποιούνται σε λιγότερους λογαριασμούς οι επιχορηγήσεις.
 - Ø Στον 73.55.05 μεταφέρονται τα μισθώματα από αστικά ακίνητα τα οποία στο ΠΔ υπήρχαν στον 75.

Z. 8^η ομάδα:

(α) Μικροαλλαγές έχουμε στον 80 «λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης», όπου στη θέση της «λειτουργίας διάθεσης» (του λογιστικού σχεδίου), χρησιμοποιείται ο πιο δόκιμος όρος του λογιστικού οδηγού «έξοδα κοινωνικού έργου».

(β) Στον 82 έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων, ενώ στο κλαδικό σχέδιο έχουμε ικανή ανάπτυξη, δεν προβλέπονται όμως λογαριασμοί για τα ειδικά έσοδα των Δήμων.

(γ) Στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο αναπτύσσονται οι λογαριασμοί του 82.01 «έσοδα προηγούμενων χρήσεων», ικανοποιητικά με 2 βασικούς τριτοβάθμιους λογαριασμούς για τα πρωτοβιβαιούμενα τακτικά και τα έκτακτα έσοδα.

(δ) Στο λογαριασμό 86 δεν υπάρχουν σοβαρές διαφορές πέραν της ειδικής παρατήρησης που κάναμε στο λογαριασμό 80 σχετικά με το δόκιμο όρο «έξοδα κοινωνικού έργου» που εκ των πραγμάτων μεταφέρεται, ως μη προσδιοριστικό έξοδο και στο λογαριασμό 86 «αποτελέσματα χρήσης».

Η. 9^η ομάδα:

(α) Σύγκρουση του λογιστικού οδηγού με το ΠΔ 205/98:

- Ø Οι ουσιαστικές διαφορές στην ένατη ομάδα αναφέρονται στον 92 «κέντρα κόστους», όπου τα κέντρα κόστους θα πρέπει να αναπτυχθούν σύμφωνα με το οργανόγραμμα του Δήμου και τις βασικές λειτουργίες των Ο.Τ.Α. και σ' αυτόν τον τομέα ο λογιστικός οδηγός είναι πιο κοντά στο ζητούμενο.
- Ø Στον 93 και όσον αφορά στο κόστος παραγωγής (υπηρεσιών) γίνεται η διάκριση από το λογιστικό οδηγό σε ανταποδοτικές υπηρεσίες και μη ανταποδοτικές.
- Ø Διαφορές έχουμε και στο λογαριασμό των εσόδων – μικτών αποτελεσμάτων, όπου η ανάλυση στα μικτά αποτελέσματα των υπηρεσιών 96 χρειάζεται να γίνει με προσοχή.
- Ø Κατ' αντανάκλαση των διαφορών του 96 υπάρχουν και οι διαφορές στον 98.

(β) Σύγκριση ΠΔ 205/98 με τελευταίο λογιστικό σχέδιο:

- Ø Εμφανείς και βασικές οι βελτιώσεις που έχουν γίνει στο τελευταίο λογιστικό σχέδιο. Γίνεται μια σημαντική προσπάθεια να παρουσιαστούν οι λογαριασμοί σύμφωνα με τις κοστολογικές ανάγκες των Δήμων.

- Ø Στον λογαριασμό 91 «ανακατάταξη εσόδων – ενδιάμεσα κέντρα κόστους εμφανίζονται ειδικότεροι λογαριασμοί για να καλύψουν τις ανάγκες του επιμερισμού εμμέσων δαπανών που αναφέρονται κύρια σε μεταφορικά μέσα.
- Ø Τα κέντρα κόστους στον 92 εμφανίζονται τακτοποιημένα στις βασικές κατηγορίες της λειτουργίας παραγωγής, όπου εντάσσονται οι βασικές ανταποδοτικές και άλλες υπηρεσίες των Δήμων.
- Ø Στον 93 «αποθέματα» η ανάλυση γίνεται σύμφωνα με την ομάδα 2, δηλαδή σύμφωνα με τις κατηγορίες των υλικών που εμφανίζονται και στο δημόσιο λογιστικό.
- Ø Ο λογαριασμός 95 «πρότυπο κόστος» καταργείται.
- Ø Ο 96 «έσοδα – μικτά αναλυτικά αποτελέσματα» αναπτύσσεται σύμφωνα με τα δεδομένα των Ο.Τ.Α., όπως επίσης και ο 98 «αναλυτικά αποτελέσματα».

Θ. 10^η ομάδα:

(α) Σύγκριση λογιστικούς οδηγού με ΠΔ 205/98:

- Ø Ο λογαριασμός 02 «προϋπολογισμός εξόδων» και 06 «προϋπολογισμός εσόδων» αναλύονται σύμφωνα με το υπόδειγμα προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.⁶

⁶ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 27-39

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

1. Εισαγωγή

Για να λειτουργήσει το διπλογραφικό σύστημα τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α., υιοθετούνται ορισμένες βασικές αρχές που έχουν να κάνουν τόσο με το πλαίσιο λειτουργίας του όσο και με την ανάπτυξη του σχεδίου των λογαριασμών (δηλαδή της Γενικής Λογιστικής, της Αναλυτικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού). Παρόμοιες βασικές αρχές αναφέρονται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, στο ΠΔ 205/98 «κλαδικό λογιστικό σχέδιο για τα ΝΠΔΔ» καθώς και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ας δούμε μερικά σημεία των αρχών αυτών:

Το σχέδιο των λογαριασμών βασίζεται στις εξής τρεις βασικές αρχές: α) στην αρχή της αυτονομίας, β) την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων, γ) την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

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

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

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

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

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

2.Οι βασικές αρχές της λογιστικής

Η ανάγκη για λογιστική πληροφόρηση απαιτεί ενιαίο τρόπο και ενιαία λογική εμφάνισης της λογιστικής πληροφορίας. Πρέπει οι χρήστες και οι διαχειριστές να μιλάνε την ίδια γλώσσα και να απεικονίζουν με τον ίδιο τρόπο την λογιστική πληροφορία. Έτσι λοιπόν υπάρχει κωδικοποίηση, αφενός και ενιαίες λογιστικές αρχές για να μπορεί να καλυφτεί η ομοιομορφία, αφ' ετέρου.

Όταν γίνεται αναφορά σε αρχές της λογιστικής εννοούνται κάποια βασικά αξιώματα για τον τρόπο λειτουργίας του συστήματος. Οι αρχές αυτές δεν προκύπτουν έξω από την πραγματικότητα, δεν έρχονται «ουρανοκατέβατες» αλλά προκύπτουν μέσα από την μακρόχρονη θεωρητικοποιημένη εμπειρία λειτουργίας των οικονομικών μονάδων. Έχουν σαν σκοπό να «θωρακίσουν» τον έλεγχο και να βοηθήσουν στην σωστή εφαρμογή του λογιστικού συστήματος. Αυτές αναλυτικά έχουν ως εξής:

Κατ' αρχήν πρέπει να αντιμετωπιστεί η οικονομική μονάδα και πιο συγκεκριμένα το Ν.Π. σαν ένα οργανισμό, η επιχειρηματική δραστηριότητα του οποίου έχει σαν σκοπό την παραγωγή κοινωνικού έργου. Ο Δήμος ή ο οργανισμός αυτός καθ' όλη την διάρκεια της ύπαρξης του διανύει 3 φάσεις: σύσταση – λειτουργία – λύση.

Τα ισχύοντα στη χώρα μας. Ως ξεκίνημα της αναφοράς στις βασικές αρχές της λογιστικής, εξετάζεται τι ορίζει το άρθρο 43 του Ν. 2190/20: «1. Τα ποσά των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν

αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της τιμής αυτής ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω γενικών αρχών: α. Θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας. β. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση. γ. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζεται πάντοτε και ιδιαίτερα: Σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σ' αυτή. Λαμβάνονται υπόψη όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημιές που αφορούν την κλειόμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλειόμενης χρήσης, αλλά μέσα στην περίοδο περαίωσης των πράξεων κλεισίματος του ισολογισμού. Λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις, ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημία. δ. Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σ' αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους. ε. Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού αποτιμώνται χωριστά και όπως ορίζεται στις επόμενες παραγράφους. στ. Τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών της χρήσης συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης».⁷

Κοντά στις προηγούμενες αρχές πρέπει να προστεθούν η αρχή του δικαιολογητικού και η αρχή της μέτρησης και έκφρασης όλων των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε ενιαίο νόμισμα.

Όσον αφορά τις βασικές αρχές εφαρμογής του λογιστικού σχεδίου αυτές είναι: α) Η αρχή της αυτονομίας, β) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων και γ) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Συγκεκριμένα:

⁷ Καραγιάννης Στέλιος, σ. 118

A) Η αρχή της αυτονομίας: Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο, όπως και το Ε.Γ.Λ.Σ., αναπτύσσεται σε 3 μέρη: α) Το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής, β) Το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής και γ) Το κύκλωμα των λογαριασμών τάξης.

Αυτά τα 3 κυκλώματα λειτουργούν αυτόνομα, δηλαδή όταν χρεώνεται ένας λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής πιστώνεται κάποιος άλλος λογαριασμός πάλι της Γενικής Λογιστικής. Δεν μπορεί να χρεωθεί λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής και να πιστωθεί λογαριασμός τάξης. Όταν χρεωπιστώνεται ένας λογαριασμός της Αναλυτικής Λογιστικής δεν μπορεί να χρεωπιστωθεί λογαριασμός τάξης ή της Γενικής Λογιστικής. Αυτή η αυτόνομη λειτουργία ανά κύκλωμα λογιστικής ονομάζεται αρχή της αυτονομίας.

B) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων. Αυτό σημαίνει ότι τα αποθέματα, έσοδα και έξοδα, συγκεντρώνονται και παρακολουθούνται στα πλαίσια της γενικής λογιστικής σε λογαριασμούς ομαδοποιημένους κατ' είδος και όχι κατά προορισμό, δηλαδή τα αποθέματα στη 2^η ομάδα της γενικής λογιστικής, τα έξοδα στην 6^η ομάδα και τα έσοδα στην 7^η ομάδα. Αυτού του είδους η συγκέντρωση κατ' είδος σημαίνει ότι τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα δεν παρακολουθούνται κατά προορισμό δραστηριότητας.⁸

Γ) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές: Για να διαμορφώσουμε στο τέλος της χρήσης το λογαριασμό της γενικής εκμετάλλευσης μεταφέρουμε τα δεδομένα της 2^{ης}, της 6^{ης} και της 7^{ης} ομάδας με λογιστικές εγγραφές στο λογαριασμό 80 «γενική εκμετάλλευση». Η διαμόρφωση των αποτελεσμάτων, με τον τρόπο αυτό, γίνεται με λογιστικές εγγραφές.⁹

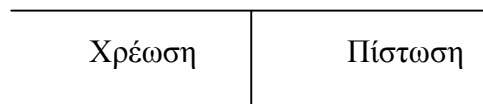
3. Η έννοια του λογαριασμού, η χρέωση και η πίστωση

Για να μπορέσουμε να απεικονίσουμε την κατάσταση των περιουσιακών στοιχείων μιας οικονομικής μονάδας, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων της, των εξόδων και των

⁸ Καραγιάνης Στέλιος, 2006, σ. 125

⁹ Ο.π., 2006, σ. 125

εσόδων της καθώς και κάθε διαδικασίας που οδηγεί στην εξαγωγή των αποτελεσμάτων από την όλη της δραστηριότητα, χρησιμοποιούμε την έννοια του λογαριασμού. Σε κάθε λογαριασμό καταχωρούνται ομοειδή περιουσιακά στοιχεία, απαιτήσεις, υποχρεώσεις, έσοδα ή έξοδα. Ο λογαριασμός εμφανίζεται σε 2 σκέλη, τη χρέωση και την πίστωση.



Χρέωση ονομάζουμε τη δημιουργία ή την αύξηση λογαριασμού του ενεργητικού ή των εξόδων και αντίστοιχα τη μείωση λογαριασμού του παθητικού ή των εσόδων.

Πίστωση ονομάζουμε τη δημιουργία ή την αύξηση λογαριασμού του παθητικού ή των εσόδων και αντίστοιχα τη μείωση λογαριασμού του ενεργητικού ή των εξόδων.

Η έννοια του λογαριασμού δεν μας είναι ξένη στο απλογραφικό δημόσιο λογιστικό. Ως λογαριασμούς αναφέρουμε τους κωδικούς (ΚΑ) του δημόσιου λογιστικού.

Στο απλογραφικό σύστημα έχουμε το μονοδιάστατο λογαριασμό ο οποίος αυξάνεται με την ενταλματοποίηση ενός εξόδου ή την είσπραξη ενός εσόδου. Στο διπλογραφικό έχουμε ένα λογαριασμό ο οποίος «χρεώνεται και πιστώνεται».

Στο διπλογραφικό σύστημα, σε κάθε λογιστική πράξη συμβάλλονται 2 ή περισσότεροι λογαριασμοί, εκ των οποίων κάποιοι χρεώνονται και κάποιοι πιστώνονται.¹⁰

4.Η έννοια του λογιστικού σχεδίου

Είναι μία έννοια «στενότερη» από αυτό που θέλουμε να εκφράσουμε. Λέγοντας λογιστικό σχέδιο το μυαλό μας πηγαίνει σε ένα κατάλογο λογαριασμών. Όμως στην κοινή

¹⁰ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 127

χρήση του όρου «λογιστικό σχέδιο» περιγράφουμε την όλη λογιστική διαδικασία που ακολουθούμε. Ένα λογιστικό σχέδιο πρέπει να περιλαμβάνει τα παρακάτω:

- Ø το σχέδιο των λογαριασμών.
- Ø την ανάλυση των εννοιών που χρησιμοποιούνται (τι ονομάζουμε πάγιο, τι απόσβεση, τι αποτίμηση κλπ.)
- Ø τη συνδεσμολογία των λογαριασμών (τι περιλαμβάνει ο κάθε λογαριασμός, πότε χρεώνεται, πότε πιστώνεται)
- Ø πώς προσδιορίζεται το κόστος παραγωγής
- Ø υπόδειγμα των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμό, λογαριασμό γεν. εκμετάλλευσης, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης και πίνακα διάθεσης κερδών).¹¹

5. Η ανάγκη της λογιστικής τυποποίησης

Η έκφραση των οικονομικών μεγεθών μιας οικονομικής μονάδας γίνεται μέσω των ανά πάσα στιγμή υπολοίπων, των λογαριασμών. Οι λογαριασμοί αυτοί για τις ανάγκες ενιαίας έκφρασης, απλούστευσης και δυνατότητας παρακολούθησης έπρεπε να έχουν κοινά χαρακτηριστικά, ενιαία για όλες τις οικονομικές μονάδες. Έτσι όταν λέμε δαπάνες μισθοδοσίας στον Α' Δήμο να μην εννοούμε κάτι διαφορετικό από εκείνο που θα ονομάζουμε δαπάνες μισθοδοσίας στον Β' Δήμο. Η τυποποίηση αυτή έπρεπε να πάρει και αριθμητική έκφραση. Έτσι λοιπόν όταν λέμε κωδικός 60 να εννοούμε δαπάνες μισθοδοσίας. Λογιστική τυποποίηση υπάρχει και είναι γνωστή στο απλογραφικό σύστημα παρακολούθησης του προϋπολογισμού του Δήμου.

Ας δούμε πως αντιμετωπίζεται το θέμα της κωδικοποίησης των λογαριασμών:

- Ø Οι λογαριασμοί αναπτύσσονται σε: α) Ομάδες, β) Πρωτοβάθμιους, γ) Δευτεροβάθμιους, δ) Τριτοβάθμιους και ε) Τεταρτοβάθμιους κλπ.
- Ø

¹¹ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 127

Ομάδες	Λογαριασμοί			
	Πρωτοβάθμιοι	Δευτεροβάθμιοι	Τριτοβάθμιοι	4βάθμιοι κλπ.
1	10-19	10.00.00-	10.00.00- 19.99.99	
2	20-29	20.00-29.99	20.00.00- 29.99.99	
3	30-39	30.00-39.99	30.00.00- 39.99.99	
4	40-49	40.00-49.99	40.00.00- 49.99.99	
9	90-99	90.00-99.99	90.00.00- 99.99.99	
10	00-99	00.00-09.99	00.00.00- 09.99.99	

Το δεκαδικό σύστημα: ας το δούμε με ένα παράδειγμα ο λογαριασμός 60.00.00 «βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων».¹²

1 ^{ος} βαθμός	2 ^{ος} βαθμός	3 ^{ος} βαθμός	Λογαριασμός
60			Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
	00		Αμοιβές έμμισθου τακτικού προσωπικού
		00	Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων

6. Καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης

Σχεδόν δέκα χρόνια μετά την εφαρμογή του Κλαδικού Λογιστικού σχεδίου στους Ο.Τ.Α. και η υλοποίηση του έργου δεν μπορεί να κριθεί ιδιαίτερα ικανοποιητική και μάλιστα

¹² Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 128-129

τα προβλήματα που έχουν προκύψει και παραμένουν μέχρι σήμερα είναι κυρίως οργανωτικού χαρακτήρα και συγκεκριμένα:

- Ø Δεν διατίθενται οι απαραίτητες δυνάμεις που απαιτούνται για την ολοκλήρωση της απογραφής,
- Ø Οι τεχνικές υπηρεσίες που έχουν την ευθύνη για την παρακολούθηση των έργων και την τήρηση των σχετικών φακέλων δεν συνεισφέρουν ανάλογα με τις δυνατότητες τους στην όλη προσπάθεια.
- Ø Δεν λαμβάνονται όλα τα απαραίτητα μέτρα για την κάλυψη συγκεκριμένων ελλείψεων, όπως η αποτίμηση των ακινήτων με την συμβολή ειδικών (συμβολαιογράφων κλπ), η εξέταση των στοιχείων για το ιδιοκτησιακό καθεστώς από νομικούς κλπ.

Μαζί με τα οργανωτικά στην καθυστέρηση συμβάλλουν και άλλες ελλείψεις όπως:

- Ø Οι ασάφειες του θεσμικού πλαισίου για τις οποίες όμως, έχουν δοθεί αρκετές διευκρινίσεις,
- Ø Η έλλειψη γνώσης και εμπειρίας για την εκτέλεση ανάλογων έργων,
- Ø Η ελλιπής οργάνωση των Ο.Τ.Α. στη σωστή αρχειοθέτηση στοιχείων.

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

Επανερχόμενοι ξανά στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους, πριν ξεκινήσει η απογραφή θα πρέπει οι υπεύθυνοι να γνωρίζουν ορισμένα στοιχεία του Δήμου, με βάση τα οποία θα σχεδιάσουν το πλάνο της δουλειάς τους. Η καταγραφή τους είναι η συγκέντρωση των απαραίτητων πληροφοριών που χρειάζονται για την οργάνωση του έργου. Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα στο έργο τους είναι τα εξής:

- Ø Οικονομικά στοιχεία, για να δούνε το μέγεθος του Δήμου:

- ! Το ύψος του προϋπολογισμού, των τακτικών εσόδων του Δήμου, τα οποία εκτός των άλλων εμφανίζουν την υποχρέωση του Δήμου να τηρεί ή όχι Αναλυτική Λογιστική.
- ! Οι βασικές οικονομικές δραστηριότητες του Δήμου, οι οποίες καθορίζουν τις αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες και τους λογαριασμούς που θα τις απεικονίζουν.
- ! Ειδικές οικονομικές δραστηριότητες που δεν συναντώνται συχνά, όπως για παράδειγμα η εκμετάλλευση σφαγείων, μαρίνων, ζωολογικού κήπου, ο χαρακτήρας των οποίων απαιτεί ιδιαιτερότητα στη λογιστική παρακολούθηση.
- Ø Η δομή και η λειτουργία του Δήμου για την ορθολογική απεικόνιση των οικονομικών δραστηριοτήτων:
 - ! Το οργανόγραμμα των υπηρεσιών, που απεικονίζει τη διάρθρωση του Δήμου και βοηθά στην κοστολογική διαμόρφωσή του.
 - ! Ποιοι υπάλληλοι και με ποιο τρόπο θα επηρεασθούν με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος.
 - ! Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας και η πιθανώς απαιτούμενη δημιουργία της.
 - ! Ο σημερινός ρόλος του γραφείου προμηθειών και οι απαιτούμενες αναδιαρθρώσεις στην λειτουργία του.
 - ! Η ύπαρξη, η στελέχωση και η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου.
- Ø Το επίπεδο λειτουργίας των διαδικασιών του λογιστικού των Ο.Τ.Α.:
 - ! Η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται για την εκτέλεση του προϋπολογισμού (έκθεση ανάληψης δαπάνης κλπ.)
 - ! Η γνώση και η τήρηση των διαδικασιών των οικονομικών υπηρεσιών, όπως είναι οι έγκαιρες διαδικασίες βεβαίωσης εσόδων ή οι ολοκληρωμένες διαδικασίες προμηθειών.
- Ø Η εμπειρία του προσωπικού στο Διπλογραφικό Σύστημα για να συγκροτήσουν την ομάδα των ανθρώπων που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή του.
 - ! Πόσοι και ποιοι υπάλληλοι έχουν πτυχίο οικονομικών-λογιστικών σχολών.
 - ! Εάν υπάρχει προσωπικό με γνώσεις λογιστικής.

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

Ø Στοιχεία που βοηθούν στην καταγραφή της περιουσίας του Δήμου:

! Εάν ο Δήμος έχει κτηματολογηθεί.

! Εάν υπάρχει και τηρείται το βιβλίο περιουσίας.

! Εάν υπάρχουν παλαιά αρχεία καταγραφής.¹³

7.Απογραφή έναρξης

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

Λέγοντας «Ισολογισμό Έναρξης» εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης, μέσα από λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.¹⁴ Για τη διαμόρφωση του Ισολογισμού Έναρξης είναι ανάγκη να προσδιορίσουμε τα παρακάτω οικονομικά στοιχεία:

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

Ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του, δηλαδή:

Ø Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (σε προμηθευτές, στην εφορία, στις τράπεζες, σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κ.λ.π.).

Ø Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

¹³ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 41

¹⁴ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 145

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ¹⁵

Σχηματικά η γενική μορφή του ισολογισμού έναρξης του Δήμου, όπως πρέπει να διαμορφωθεί κατά τη στιγμή έναρξης του διπλογραφικού 91/1 είναι η ακόλουθη:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Πάγιο ενεργητικό		Κεφάλαιο	A(I)
Ασώματες ακινητοποιήσεις	Γ(I)	Διαφορές αναπροσαρμογής	A(II)
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Γ(II)		
Συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	Γ(III)	Αποθεματικά κεφάλαια	A(IV)
ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Αποτελέσματα σε νέο	A(V)
Αποθέματα	Δ(I)	Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου	
Απαιτήσεις	Δ(II)	B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
Χρεόγραφα	Δ(III)	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Διαθέσιμα	Δ(IV)	Μακροπρόθεσμες	A(I)
		Βραχυπρόθεσμες	A(II)
ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Λοιποί λογαριασμοί τάξεως		Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως	

¹⁵ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 145

Ποια είναι όμως η απαραίτητη η Απογραφή Έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης του Διπλογραφικού Συστήματος.

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

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

Ισολογισμός 31/12/χχ		Ισολογισμός 31/12/χχ+1		Ισολογισμός 31/12/χχ.2
	Μεταβολές από 31/12/χχ- 31/12/χχ+1		Μεταβολές από 31/12/χχ+1 έως 31/12/χχ+2	

Οι μεταβολές ανάμεσα στην αρχή και το τέλος του οικονομικού έτους διαμορφώνουν μια νέα οικονομική κατάσταση που αποτυπώνεται με νέο Ισολογισμό.

Ο νέος Ισολογισμός ενσωματώνει το αποτέλεσμα της οικονομικής διαχείρισης κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, αποτέλεσμα αρνητικό ή θετικό, κέρδος ή ζημιά, πλεόνασμα

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

οικονομικής πορείας, δεν μπορεί παρά να παρουσιάζεται με την οικονομική του κατάσταση τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή, που δεν είναι άλλη από την Απογραφή Έναρξης.

Έτσι για να μπορέσουμε να έχουμε: α) ιστορική συνέχεια και β) αποτέλεσμα πρέπει να διαμορφώσουμε κατ' αρχή την Απογραφή Έναρξης του Δήμου.¹⁶

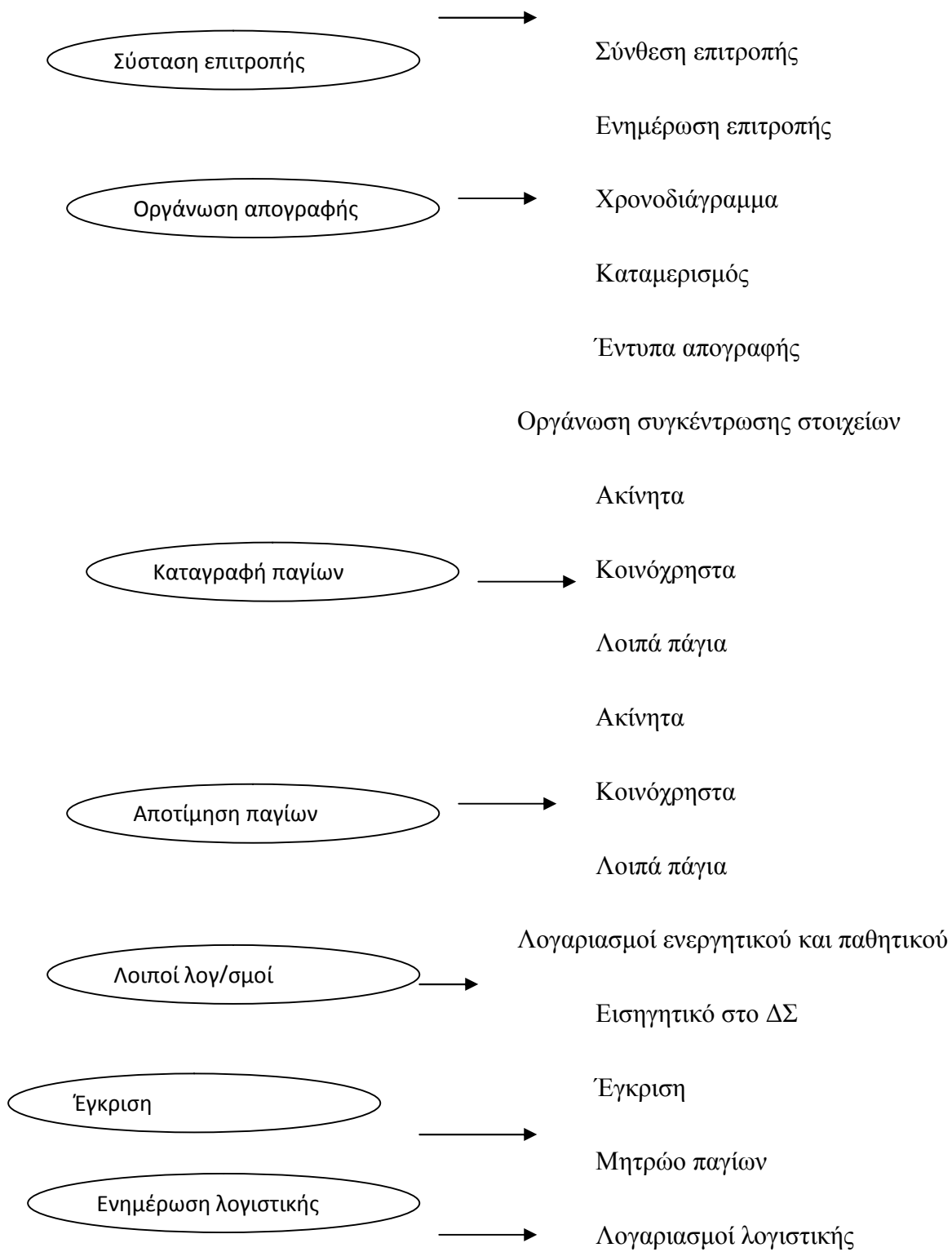
Τι όμως προβλέπει το Κλαδικό Σχέδιο για τους Ο.Τ.Α. σχετικά με τη διαδικασία σύνταξης της Απογραφής Έναρξης του Δήμου;

- Ø Η Απογραφή να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτηθεί ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και μετά από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομικού αναπληρωτή του. Η απόφαση θα καθορίζει και τη σύνθεση της επιτροπής.
- Ø Η Επιτροπή να εκτιμήσει την αξία της περιουσίας του Δήμου, με βάση την αντικειμενική αξία για τα ακίνητα, το κόστος κατασκευής της τελευταίας δωδεκαετίας για τα κοινόχρηστα στοιχεία και την τρέχουσα αξία για τα λοιπά πάγια.
- Ø Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις που θα καταγραφούν, όπως και τα χρηματικά διαθέσιμα, πρέπει να δικαιολογούνται με νόμιμα δικαιολογητικά και τυχόν άλλες καταχωρήσεις που υπάρχουν στα βιβλία του Δήμου.
- Ø Η Επιτροπή να συντάξει έκθεση για την Απογραφή Έναρξης, την οποία θα υποβάλλει για έγκριση στο Δημοτικό Συμβούλιο. Το Δημοτικό Συμβούλιο πρέπει να διατάξει οποιαδήποτε έλεγχο ή επαλήθευση της Έκθεσης Απογραφής με απόφασή του.
- Ø Τα δεδομένα της Απογραφής να καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.
- Ø Οποιοσδήποτε διαφορές στην Απογραφή Έναρξης, ποσοτικές ή αξιακές, που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο της Απογραφής μπορούν να καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς αφού εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο. Το ίδιο θα γίνει και για τις διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων τριών (3) χρήσεων.¹⁷

¹⁶ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 146

¹⁷ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 149-150

Διαδικασίες απογραφής



8. Οργάνωση της Απογραφής

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

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

- Ø Το γραφείο εσόδων για τις απαιτήσεις.
- Ø Το γραφείο προμηθειών σε συνεργασία με το λογιστήριο για τις υποχρεώσεις προς προμηθευτές.
- Ø Ο υπεύθυνος παρακολούθησης των δανείων για τις υποχρεώσεις προς τις τράπεζες και το Τ.Π.Δ.
- Ø Ο αποθηκάριος για την απογραφή των αποθεμάτων.
- Ø Ο υπεύθυνος περιουσίας για τα ακίνητα, σε συνεργασία με το πολεοδομικό γραφείο του Δήμου.
- Ø Η τεχνική υπηρεσία για το μηχανολογικό εξοπλισμό και τα μεταφορικά μέσα. Η ίδια υπηρεσία σε συνεργασία με το τμήμα κήπων για τα κοινόχρηστα πάγια περιουσιακά στοιχεία.¹⁸

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

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

¹⁸ Καραγιάννης Στέλιος, 2006, σ. 153

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

Λήψη τεχνικών μέτρων. Κατά την Απογραφή θα χρησιμοποιηθούν έντυπα, ετικέτες, κωδικολόγια τα οποία πρέπει να ετοιμαστούν. Στη συνέχεια τα στοιχεία που θα συγκεντρώνονται πρέπει να καταχωρούνται σε μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Για τα θέματα αυτά πρέπει να υπάρχει μέριμνα από την Επιτροπή Απογραφής και κάποιος πρέπει να χρεωθεί τα τεχνικά ζητήματα.¹⁹

9. Τρόπος διενέργειας της φυσικής απογραφής

Η φυσική απογραφή των παγίων στοιχείων του Δήμου και ειδικότερα, όσον αφορά τα μηχανήματα, τον εξοπλισμό, τα έπιπλα, τα λοιπά αποθέματα κ.τ.λ., θα πρέπει να γίνεται ανά χώρο αποθήκευσης – εγκατάστασης και μάλιστα με σειριακό τρόπο ή αλλιώς με τη μέθοδο «σκούπα», σύμφωνα με την οποία κατά την απογραφή ενός χώρου, ξεκινάμε με συγκεκριμένη φορά να απογράφουμε όλα τα πάγια που βρίσκουμε από την είσοδο μας στο χώρο και ακολουθώντας τη φορά αυτή κυκλικά, προσπαθούμε να απογράψουμε στα αντίστοιχα ανά κατηγορία παγίου. Απογραφικά Δελτία με τη σειρά όλα τα πάγια του χώρου μέχρι να φθάσουμε στο σημείο που ξεκινήσαμε. Αυτό προϋποθέτει ότι με ευθύνη του υπεύθυνου της απογραφής και αφού έρθει σε επαφή με όλες τις υπηρεσίες του Δήμου, θα εντοπισθούν όλοι οι χώροι στους οποίους ευρίσκονται πάγια του Δήμου. Όποιο περιουσιακό στοιχείο απομακρυνθεί – καταστραφεί ή μετακινηθεί σε άλλο απογραφόμενο χώρο μετά την πρώτη απογραφή πρέπει να εντοπίζεται άμεσα από τους ως άνω υπευθύνους και με υπηρεσιακό σημείωμα να ενημερώνονται άμεσα οι υπεύθυνοι της απογραφής, ώστε αφενός

¹⁹ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 42

να διευκολυνθεί η διαδικασία της συμφωνίας, αλλά και αφετέρου να διασφαλιστεί ότι η διενεργούμενη απογραφή θα αντιπροσωπεύει την πραγματικότητα.

Τέλος πρέπει να σημειώσουμε ότι οποιεσδήποτε διαφορές στην απογραφή έναρξης (ποσότητας ή αξίας), που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο της απογραφής μπορούν να καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς, αφού εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο. Αυτό θα μπορεί να γίνει για τις διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων (3) χρήσεων.²⁰

10. Απογραφή ακινήτων

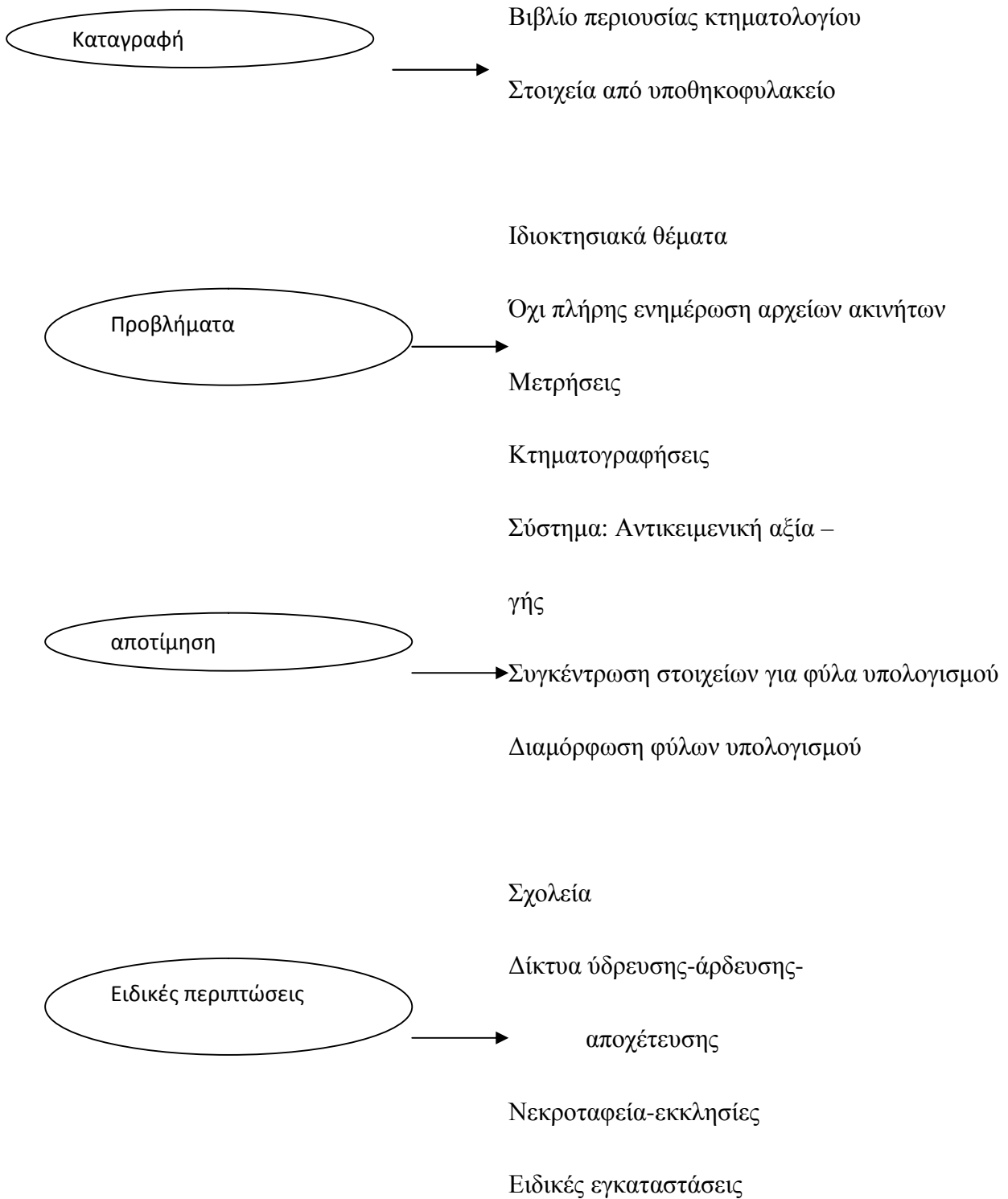
Ο υπεύθυνος απογραφής σε συνεργασία με τη νομική Υπηρεσία και με την αρμόδια υπηρεσία που διαχειρίζεται την ακίνητη περιουσία, πρέπει να προβεί σε αναλυτική περιγραφή των προαναφερόμενων ακινήτων (τοποθεσία, είδος ακινήτου, εμβαδόν οικοπέδου, εμβαδόν κτιρίων συνολικά και ανά όροφο, συμβόλαιο κτίσης – μεταγραφή, κατάσταση ακινήτου κλπ.), καθώς επίσης και των τυχόν υφισταμένων βαρών. Θα πρέπει επίσης να εντοπιστούν όλα τα διεκδικούμενα από τρίτους ακίνητα και όλα όσα διεκδικεί ο Δήμος από τρίτους.

Θα πρέπει επίσης να εντοπιστούν οι σημαντικής αξίας εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων, δηλαδή όλες οι εγκαταστάσεις (ηλεκτρολογικές, υδραυλικές, κλιματιστικές κλπ), οι οποίες είναι ενσωματωμένες στα κτίρια και οι οποίες δεν είναι δυνατόν να αποκολληθούν χωρίς να υποστούν βλάβες.

Για τον προσδιορισμό της αξίας του, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι κανόνες εκτιμήσεως (αντικειμενικού ή μη προσδιορισμού), που εφαρμόζονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην οποία θα πρέπει να αποταθεί ο Δήμος. Αν το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού, η εκτιμώμενη αξία μπορεί να δοθεί και από συμβολαιογραφικό γραφείο.²¹

²⁰ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 44

²¹ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 46-47



11. Απογραφή έργων κοινωφελών ή κοινόχρηστων

Πέρα των όσων αναφέρονται σχετικά με τα έργα, στον «Οδηγό για τη διενέργεια της Απογραφής Έναρξης» θα πρέπει να επισημανθεί η σκοπιμότητα του εντοπισμού των τεχνικών έργων, που αφορούν πάγια και ο διαχωρισμός τους από τα έργα που αφορούν σε επισκευές και συντηρήσεις τα οποία δεν πρέπει να απογραφούν.

Για το σκοπό αυτό, θα πρέπει ο υπεύθυνος της Απογραφής σε συνεργασία με ένα από τα μέλη της ομάδας, που τον υποστηρίζει και κατέχει τις απαραίτητες λογιστικές γνώσεις να ζητήσει από την τεχνική υπηρεσία κατάσταση όλων των έργων που έγιναν τα τελευταία χρόνια. Συγκεκριμένα στην κατάσταση αυτή θα συμπεριληφθούν τα κοινόχρηστα έργα της τελευταίας 12ετίας, καθώς επίσης και τα λοιπά έργα (π.χ. δίκτυο, ύδρευσης-αποχέτευσης) που έχουν υπολειπόμενη ωφέλιμη ζωή με βάση τους ισχύοντες συντελεστές απόσβεσης ανά κατηγορία παγίου. Στη συνέχεια από τα στοιχεία των σχετικών φακέλων θα εντοπιστούν όσα έργα αφορούν πάγια περιουσιακά στοιχεία και για τα οποία θα συμπληρωθούν απογραφικά δελτία. Αυτά θα πρέπει να υπογράφονται για την ορθότητα τους, τόσο από τα μέλη της απογραφικής ομάδας όσο και από τους υπαλλήλους της τεχνικής υπηρεσίας που θα συμμετέχουν στη συλλογή των στοιχείων. Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δοθεί στον εντοπισμό και την καταχώρηση στα απογραφικά δελτία των επιχορηγήσεων που έχουν ληφθεί για τα αντίστοιχα πάγια, όπως αυτές προκύπτουν από τους σχετικούς φακέλους. Μετά τη συμπλήρωση των Απογραφικών Δελτίων, που αναφέρουμε πιο πάνω, θα πρέπει να επιδιωχθεί η φυσική εξακρίβωση – επαλήθευση των έργων που απογράφηκαν. Εδώ είναι σκόπιμο να συμμετέχει υπάλληλος της τεχνικής υπηρεσίας που θα γνωρίζει καλά τα φυσικά έργα και εφόσον είναι δυνατόν να είναι διαφορετικός υπάλληλος από τον πρώτο. Όσον αφορά τη φυσική επαλήθευση των τμημάτων εκείνων των έργων που είναι υπόγειες κατασκευές ή κατασκευές στις οποίες δεν είναι δυνατή η πρόσβαση είναι ευνόητο ότι αυτή δεν θα γίνει. Για τα υπόλοιπα έργα έχουν ληφθεί υπόψη ο αριθμός τους, η διασπορά τους, ο διαθέσιμος χρόνος κλπ, θα πρέπει να εξετασθεί η δυνατότητα της πλήρους επαλήθευσης και εφόσον αυτό δεν

είναι δυνατόν, να επαληθευτεί όσο μεγαλύτερο δείγμα είναι δυνατόν ξεκινώντας από τα έργα με το μεγαλύτερο κόστος και προκύπτουσα τρέχουσα αξία.²²

12. Απογραφή και Αποτίμηση των Λοιπών Περιουσιακών Στοιχείων

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

- Ø Τα έπιπλα να απογραφούν κατά χώρο. Δηλαδή με το δελτίο της Απογραφής να απογράφονται πλήρως από αίθουσα σε αίθουσα όλα τα έπιπλα που να υπάρχουν μέσα σε κάθε αίθουσα.
- Ø Σελίδες Απογραφής κατά κατηγορία παγίου, όπου αυτό είναι εύκολο. Δηλαδή για κάθε κατηγορία παγίου (πχ γραφεία) θα χρησιμοποιήσουμε ένα δελτίο Απογραφής. Αυτό θα μας βοηθήσει μετά, στην αποτίμηση της Απογραφής.
- Ø Για τα μεταφορικά μέσα μπορούμε να αξιοποιήσουμε τα στοιχεία που υπάρχουν στα αρχεία του Δ.Σ.Α.

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

ΔΗΜΟΣ
Κωδικός Παγίου

²² Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 49

Τα λοιπά πάγια στοιχεία πρέπει να απογραφούν στην τρέχουσα αξία τους. η τρέχουσα αξία θα προσδιοριστεί με βάση την αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής και με βάση την ωφέλιμη ζωή τους.

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

Αξιοποιώντας την δυνατότητα που μας δίνει η νομοθεσία για εφ' άπαξ απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων που το κόστος απόκτησής τους είναι μέχρι 600 ευρώ (για τους Δήμους συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ), μπορούμε να εμφανίσουμε όλα αυτά τα περιουσιακά στοιχεία αποσβεσμένα κατά 1 ευρώ. Με τις διατάξεις του φορολογικού νόμου του 2753/1999 ακόμη και οι Η/Υ και το λογισμικό τους μπορούν να αποσβένονται εφ' άπαξ ανεξαρτήτως κόστους απόκτησης.

Τα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να εμφανιστούν με:

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

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

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

- Ø Στα ολοσχερώς αποσβεσμένα περιουσιακά στοιχεία η αξία κτήσης μπορεί να προσδιοριστεί και κατά προσέγγιση, όταν η προσφυγή σε τιμολόγια αγοράς είναι, για διάφορους λόγους ανέφικτη. Ένας τέτοιος τρόπος προσδιορισμού δεν θα επηρεάσει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, καθότι η αναπόσβεστη αξία θα είναι σε κάθε περίπτωση 1 ευρώ.

Ø Ως αξία μπορούμε να ορίσουμε ένα λογιστικό ισότιμο, δηλαδή να ορίσουμε μία ενδεικτική τιμή σας αξία μίας ομάδας παγίων, πχ για τις καρέκλες α' τύπου 30 ευρώ, για τις καρέκλες β' τύπου 50 ευρώ και για τις καρέκλες γ' τύπου 60 ευρώ.²³

13. Απογραφή των Υλικών του Δήμου (Αποθέματα)

Η Απογραφή των πρώτων υλών, των αναλωσίμων και των ανταλλακτικών των παγίων στοιχείων θα γίνει με ημερομηνία 31/12/XXXX και θα γίνεται κάθε χρόνο φυσική απογραφή. Δύο είναι τα θέματα που θα μας απασχολήσουν σχετικά με την απογραφή των αποθεμάτων:

Η οργάνωση της φυσικής απογραφής της αποθήκης: Κατά την πρώτη Απογραφή της αποθήκης, πρέπει να γίνει καταγραφή όλων των υλικών που υπάρχουν και μάλιστα αναλυτικά κατά είδος. Είναι πιθανόν να υπάρχουν άχρηστα υλικά, τα οποία δεν χρειάζεται να απογραφούν, αλλά να πεταχτούν αφού πρώτα συνταχθεί πρωτόκολλο καταστροφής. Πρέπει να αφυπνίσουμε ποια υλικά θα απογράψει ο Δήμος στις 31/12/XXXX.

α) Εκείνα, τα οποία ανήκουν στην ιδιοκτησία του και ευρίσκονται στους χώρους του Δήμου,

β) Εκείνα που ανήκουν στην ιδιοκτησία του και στις 31/12/XXXX ευρίσκονται σε χώρους τρίτων (γιατί πιθανόν να έχουν αποσταλεί για επισκευή, διόρθωση κλπ.). Εννοείται ότι κάποια που έχουν επιστραφεί στους προμηθευτές και έχουν εκδοθεί από αυτούς πιστωτικά προνόμια δεν θα απογραφούν, εφόσον με την έκδοση του πιστωτικού Τιμολογίου έχει περιέλθει η ιδιοκτησία στον προμηθευτή.

Γ) Εκείνα που ανήκουν σε τρίτους και τυχαίνει να ευρίσκονται στις 31/12 σε χώρους του Δήμου. Αυτά τα υλικά θα καταγραφούν, θα εμφανιστούν σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου απογραφών, δεν θα αποτιμηθούν και θα καταχωρηθούν σε λογαριασμούς τάξεως.

Η αποτίμηση των αποθεμάτων: Ένα ζήτημα είναι σε ποιες τιμές και με ποια μέθοδο θα γίνει η πρώτη αποτίμηση των αποθεμάτων στην Απογραφή Έναρξης. Θεωρούμε πως ο πιο

²³ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 502-52

προσιτός τρόπος αποτίμησης για την Απογραφή Έναρξης είναι η τελευταία τιμή απόκτησης.

Παρακάτω βλέπουμε ένα πίνακα Απογραφής αποθεμάτων:

αα	Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Συνολική αξία
Αποθήκη καθαριότητας					
Αναλώσιμα υλικά					
1	Σακούλες καθαριότητας	Kg	100	200	20.000

Ανταλλακτικά παγίων

1	Ανταλλακτικό Α' μηχανικού σαρώθρου	τεμάχιο	10	10.000	100.000
Αποθήκη ΔΣΑ					
Αναλώσιμα υλικά					

1	Μικροεργαλείο Α'	τεμάχιο	5	5.000	25.000

Ανταλλακτικά παγίων

1	Πλατό Mercedes	τεμάχιο	5	50.000	250.000

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

Η κατηγοριοποίηση των υλικών, όπως προτείνεται στο κωδικολόγιο που ακολουθεί σε επόμενες σελίδες, είναι σε επίπεδο ανάλυσης που υπάρχει στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο. Επιλέχτηκε η λογική αυτή ώστε η συγκέντρωση των ποσών σε πρώτο επίπεδο κωδικοποίησης να μας δίνει τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.²⁴

²⁴ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 53-54

14. Καταγραφή και Αποτίμηση Συμμετοχών-Εγγυήσεων

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

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

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

	Λογιστική καθαρή θέση	Αξία
Κεφάλαιο		XXXXXX
Πλέον	Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	XXXXXX
	Διαφορές αναπροσαρμογής	XXXXXX
	Επιχορηγήσεις επενδύσεων	XXXXXX
	Αποθεματικά κεφάλαια	XXXXXX
	Ποσά προορισμένα για αύξηση του κεφαλαίου	XXXXXX
Πλέον	Κέρδη σε νέο	XXXXXX
Μείον	Ή Ζημιές σε νέο	XXXXXX
	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	XXXXXXX

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

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

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

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

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

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

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

Ονομασία επιχείρησης	Είδος μετοχών	Αξία μετοχών	Ποσοστό συμμετοχής
Δημοτική επιχείρηση πολιτισμού	Ονομαστικές	10.000	100%
Ποδοσφαιρική ομάδα	Ανώνυμες	5.000	20%

Είναι πιθανό, ο Δήμος να έχει μισθώσει ακίνητα για να εγκαταστήσει μέρος των υπηρεσιών του. Έναντι εγγύησης να έχει καταβάλλει ένα ή δύο μισθώματα στους ιδιοκτήτες αυτών των ακινήτων. Τα ποσά αυτά αποτελούν μία απαίτηση (μακροπρόθεσμη) του Δήμου να πρέπει να εμφανιστούν στην απογραφή έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού, όπως επίσης θα εμφανίζονται σε όλους τους ισολογισμούς μέχρι την επιστροφή τους στο ταμείο του Δήμου.

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

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

Οι λογαριασμοί που θα εμφανιστούν τα ποσά αυτά είναι 18.11 «δοσμένες εγγυήσεις».²⁵

15. Καταγραφή απαιτήσεων

A. Καταγραφή και Αποτίμηση των Απαιτήσεων

Οι απαιτήσεις του Δήμου διακρίνονται σε: α) εκείνες που αφορούν τις βεβαιωμένες σε βάρος δημοτών και σε β) εκείνες που αφορούν το Δημόσιο.

α) Απαιτήσεις από τους δημότες: Από το εισπρακτέο υπόλοιπο μπορούμε να πάρουμε τις βεβαιωμένες απαιτήσεις και να τις εμφανίσουμε στα βιβλία του Διπλογραφικού.

Σχετικά με τις επισφαλείς απαιτήσεις πρέπει στον Ισολογισμό Έναρξης του Δήμου να γίνει σαφής διαχωρισμός μεταξύ των βέβαιων και των επισφαλών απαιτήσεων του Δήμου. Επιγραμματικά θα πρέπει να πάρουμε υπόψη μας τις παραγραφείσες απαιτήσεις οι οποίες

²⁵ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 55-57

σαφώς και θα πρέπει να θεωρηθούν επισφαλείς, ανεξάρτητα αν δεν έχουν γίνει οι σχετικές διαγραφές.

β) Απαιτήσεις από το Δημόσιο: Πρέπει να καταγραφούν όλες οι απαιτήσεις που έχουν καταστεί βέβαιες και δεν έχουν αποδοθεί στις 31/12/XXXX στον Δήμο. Κατά την καταγραφή των απαιτήσεων χρειάζεται να διαχωριστούν υπό παραγραφή απαιτήσεις και να καταχωρηθούν στις επισφαλείς.

Β. Καταγραφή και αποτίμηση των χρηματικών διαθεσίμων.

Με ημερομηνία 31/12/XXXX θα απογράψουμε τα χρηματικά διαθέσιμα του Δήμου. Αυτά διακρίνονται σε: α) Μετρητά στο ταμείο του Δήμου, β) Καταθέσεις σε λογαριασμούς ταμειευτηρίου, αναλυτικά ανά τράπεζα και λογαριασμό.

Γ. Καταγραφή και αποτίμηση των χρεογράφων.

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

Οι πιθανές περιπτώσεις αξιόγραφων, τα οποία ευρίσκονται στην κατοχή του Δήμου είναι μετοχές εταιρειών εισηγμένων στο χρηματιστήριο, μετοχές εταιρειών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο (πιθανόν μετοχές της τοπικής ποδοσφαιρικής ομάδας), έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, repos και ομόλογα ελληνικού δημοσίου και τραπεζικά ομόλογα κλπ.²⁶

Η αποτίμηση των παραπάνω θα γίνει ως εξής:

Τίτλοι	Τρέχουσα τιμή
Τίτλοι εισηγμένοι στο χρηματιστήριο	Μέσος όρος χρηματιστηριακής τιμής

²⁶ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 59

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

16. Καταγραφή υποχρεώσεων

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

Ας δούμε αναλυτικά τις υποχρεώσεις αυτές ανά λογαριασμό:

- i. Προμηθευτές: θα εμφανιστούν οι υποχρεώσεις σε προμηθευτές για κάθε παραστατικό, το οποίο έχει εκδοθεί μέχρι 31/12/XXXX και δεν έχει εξοφληθεί, ανεξάρτητα εάν έχει ενταλματοποιηθεί ή όχι.

Τα τιμολόγια των προμηθευτών που θα ενταλματοποιηθούν και θα εξοφληθούν με την παράταση του οικονομικού έτους, δηλαδή μέχρι 28/2/XXXX+1 θα εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου, όπως και τα τιμολόγια που θα ενταλματοποιηθούν και δεν θα εξοφληθούν (θα πάνε για επανέκδοση).

Υποχρεώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τιμολόγια αλλά αμφισβητούνται από τον Δήμο θα πρέπει να αντιμετωπιστούν νομικά.

ii. Γραμμάτια πληρωτέα: σε περίπτωση που ο Δήμος έχει εκδώσει γραμμάτιο προς τρίτους για πληρωμή υποχρεώσεων, οι οφειλές αυτές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου (αναλυτικά ανά γραμμάτιο).

iii. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς τράπεζες.

Ο Δήμος οφείλει δόσεις δανείων στις τράπεζες από τις οποίες έχει λάβει χορηγήσεις. Οι δόσεις των δανείων οι οποίες λήγουν μέχρι την 31/12/XXXX+1 πρέπει να εμφανιστούν, ξεχωριστά βέβαια από τις δόσεις που λήγουν μετά την 31/12/XXXX+1. στα βιβλία του Δήμου ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Τα ποσά των δόσεων αυτών θα είναι το κεφάλαιο μαζί με τους τόκους που είναι δεδουλευμένοι.

iv. Οφειλές σε διάφορους πιστωτές: εδώ θα μπορούσαμε να αναφερθούμε σε μεγάλο αριθμό υποχρεώσεων που προκύπτουν βραχυπρόθεσμα στις 31/12/XXXX.

Ενδεικτικά τέτοιες περιπτώσεις είναι:

- Ø Οφειλές προς το προσωπικό ιδιωτικού δικαίου που θα πληρωθεί με την μισθοδοσία της 5/1/XXXX+1. Μιλάμε για δεδουλευμένες οφειλές, μιας και η πληρωμή που θα γίνει στις 5/1/XXXX+1 θα αφορά πραγματοποιημένη εργασία μέχρι 31/12/XXXX.
- Ø Οφειλές προς τους εργαζόμενους, οι οποίες έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες (βάσει αποφάσεων δικαστηρίων).
- Ø Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων. Τέτοια ποσά μπορεί να είναι παρακρατήσεις (δόσεις δανείων από το ΤΠΔ) από εργαζόμενους του Δήμου ή παρακρατήσεις με εισαγγελικές εντολές (οφειλόμενα δάνεια κλπ). Όλες αυτές οι παρακρατήσεις πρέπει να αποδοθούν μέσα στο έτος που έπεται της Απογραφής.

Ø Δικαιούχοι επιταγών που δεν έχουν εμφανιστεί: είναι πιθανόν ο Δήμος να έχει στα χέρια του επιταγές έκδοσής του για εξόφληση οφειλών του προς προμηθευτές. Οι επιταγές αυτές δεν έχουν παραληφθεί από τους προμηθευτές για διάφορους λόγους (έλλειψη φορολογικής ή ασφαλιστικής ενημερότητας ή οποιαδήποτε άλλη αδυναμία του προμηθευτή). Αυτές οι επιταγές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου.

v. **Οφειλές προς την εφορία: στις 31/12/XXXX έχουν δημιουργηθεί υποχρεώσεις προς την ΔΟΥ. Τέτοιου είδους οφειλές μπορεί να είναι:**

Ø Φόροι και χαρτόσημα που έχουν παρακρατηθεί ή θα παρακρατηθούν για αμοιβές προσωπικού δεδουλευμένες μέχρι 31/12/XXXX (ΦΜΥ κλπ).

Ø Φόροι και χαρτόσημα τρίτων (δικηγόροι και λοιποί ελεύθεροι επαγγελματίες).

Ø Φόροι που έχουν παρακρατηθεί μέχρι 31/12/XXXX από προμηθευτές και δεν έχουν αποδοθεί στην ΔΟΥ.

Ø Βεβαιωμένες οφειλές προς την ΔΟΥ που έχουν προκύψει μέχρι 31/12/XXXX (όπως πρόστιμα και προσαυξήσεις που δεν έχουν πληρωθεί).

vi. **Οφειλές προς ασφαλιστικά ταμεία.**

Ø Ποσά που οφείλονται στο ΙΚΑ βάσει των δεδουλευμένων αμοιβών μισθοδοσίας.

Ø Το ίδιο για ποσά που οφείλονται σε άλλα ασφαλιστικά ταμεία κύρια και επικουρικά. Τα κύρια ασφαλιστικά ταμεία θα εμφανιστούν ξεχωριστά από τα επικουρικά ταμεία. Κάθε ταμείο θα εμφανιστεί αναλυτικά.

Ø Ποσά που αφορούν οφειλές προηγούμενων ετών προς ασφαλιστικά ταμεία θα πρέπει να εμφανιστούν σε ξεχωριστούς λογαριασμούς.²⁷

17. Διαμόρφωση Καθαρής Θέσης-Κεφαλαίου

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

²⁷ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 60-62

- Ø Το κεφάλαιο
- Ø Αποθεματικά (από δωρεές ή άλλα νομοθετημένα αποθεματικά)
- Ø Και από επιχορηγήσεις για την κατασκευή περιουσιακών στοιχείων.
- Ø Η καθαρή θέση του Δήμου θα διαμορφωθεί μέσα από την εξίσωση:

$$\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΠΑΘΗΤΙΚΟ}$$

ή

$$\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ} + \text{ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ}$$

Οπότε έχουμε

$$\text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ} = \text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} - \text{ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ}$$

Έτσι λοιπόν για την διαμόρφωση του κεφαλαίου πρέπει να έχουν διαμορφωθεί όλοι οι υπόλοιποι λογαριασμοί του Ενεργητικού και των υποχρεώσεων. Η διαφορά, όπως αναφέρθηκε, θα είναι το σύνολο της καθαρής θέσης του Δήμου. Από το σύνολο της καθαρής θέσης θα πρέπει να αφαιρεθούν τα αποθεματικά και οι επιχορηγήσεις και το υπόλοιπο θα είναι το κεφάλαιο.²⁸

Σχηματικά έχουμε (με ενδεικτικούς αριθμούς):

Διαμόρφωση Ενεργητικού	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	100.000
Διαμόρφωση Υποχρεώσεων προς Τρίτους	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	40.000
Διαμόρφωση Καθαρής Θέσης	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	– 60.000

²⁸ Υπουργείο Εσωτερικών, Οκτώβριος 2000, σ. 63-64

18. Η διαδικασία έγκρισης της απογραφής

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

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

- i. Εισηγητική έκθεση όπου θα αναφέρονται:
 - ∅ Η επιτροπή που τη συνέταξε, η σύνθεσή της καθώς και η απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου με την οποία ορίστηκε αυτή η επιτροπή.
 - ∅ Τα στοιχεία που συνέλεξε η επιτροπή.
 - ∅ Οι πηγές άντλησης των στοιχείων.
 - ∅ Οι μέθοδοι αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν.
- ii. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων, καθώς και κάθε μορφής πάγια και μακροπρόθεσμης επένδυσης του Δήμου.

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

- ∅ Την περιγραφή τους, τη χρονολογία και την αξία κτήσης τους.
- ∅ Τις αποσβέσεις που έχουν υπολογιστεί μέχρι την ημέρα που έγινε η Απογραφή Έναρξης.
- ∅ Τον τόπο εγκατάστασης του περιουσιακού στοιχείου.
- ∅ Τα τυχόν βάρη τα οποία έχουν εγγραφεί στα πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- ∅ Τα βάρη αυτά θα πρέπει να αποδεικνύονται με βεβαίωση του οικείου υποθηκοφύλακα (όσον αφορά τα ακίνητα).
- ∅ Εάν τα πάγια στοιχεία βρίσκονται σε ενέργεια ή είναι αδρανή.

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

Είδος τίτλου ή συμμετοχής	Αριθμός τεμαχίων	100
---------------------------	------------------	-----

Οι δοσμένες εγγυήσεις θα πρέπει να αναγραφούν σε κατάσταση ανά είδος εγγύησης.

- iii. Η καταγραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων καθώς και ο τρόπος αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκε.

Τα αποθέματα θα απογραφούν αναλυτικά ανά είδος, ομαδοποιημένα ανά γενικότερη κατηγορία αναφέροντας:

- Ø Την περιγραφή του είδους.
- Ø Τη μονάδα μέτρησης (πχ τεμάχιο, kg, m, m², m³ κλπ).
- Ø Την ποσότητα
- Ø Την αξία ανά μονάδα μέτρησης
- Ø Τη συνολική αξία ανά είδος

Τα αποθέματα θα απογραφούν ανά αποθηκευτικό χώρο ξεχωριστά.

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

ΑΠΟΘΗΚΗ ΔΗΜΟΤΙΚΟΥ ΣΤΑΘΜΟΥ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ					
Πρώτες ύλες					
A/a	Περιγραφή	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Συνολική αξία

- iv. Η καταγραφή και αποτίμηση των απαιτήσεων

- Ø οι απαιτήσεις από φόρους – τέλη θα πρέπει να αναγραφούν με βάση το έγγραφο, το οποίο προσδιορίζει το είδος, το ποσό και το φορέα απαίτησης. δεν θα πρέπει δηλαδή

να αναγραφούν ποσά για τα οποία υπάρχει διεκδίκηση του Δήμου από την κεντρική διοίκηση.

- Ø θα αναφερθούν διαχωρισμένες οι βέβαιες απαιτήσεις και
- Ø διαχωρισμένες οι επισφαλείς, μιας και στον Ισολογισμό Έναρξης θα πρέπει να εμφανιστούν ξεχωριστά.

v. Η καταμέτρηση των χρηματικών διαθέσιμων με επισύναψη πρωτοκόλλου καταμέτρησης και δικαιολογητικών εγγράφων των τραπεζών, τα οποία να αποδεικνύουν τις χρηματικές τοποθετήσεις του Δήμου σε αυτές.

vi. Κατάσταση που να αναφέρονται τα χρεόγραφα που ανήκουν στο Δήμο.

vii. Οι βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου σε πιστωτικούς οργανισμούς αποδεδειγμένες με κάθε σχετικό παραστατικό του πιστωτικού οργανισμού.

Ø Οι δόσεις των δανείων θα πρέπει να είναι διαχωρισμένες σε μακροπρόθεσμες και σε βραχυπρόθεσμες.

Ø Οι εγγυήσεις που έχει λάβει ο Δήμος από τρίτους (πχ. ληφθείσες εγγυήσεις μισθωμάτων) θα πρέπει να αναφερθούν ονομαστικά στην έκθεση.

viii. Αναλυτική κατάσταση των υποχρεώσεων προς προμηθευτές και κάθε άλλο πιστωτή ή δικαιούχο χρημάτων.

Ø Υποχρεώσεις σε εργολάβους

Ø Υποχρεώσεις σε προμηθευτές υλικών

Ø Υποχρεώσεις σε προμηθευτές παγίων

Ø Υποχρεώσεις σε προμηθευτές υπηρεσιών

Εάν έχουν δοθεί προκαταβολές προς προμηθευτές, αυτές θα πρέπει να αναφερθούν ξεχωριστά στην έκθεση της Απογραφής Έναρξης και να εμφανιστούν επίσης, ξεχωριστά στον ισολογισμό έναρξης.

ix. Αναλυτική κατάσταση για απαιτήσεις προς τρίτους προς οφειλόμενα σε απόδοση ποσά για κρατήσεις υπέρ τρίτων.

x. Υποχρεώσεις προς την εφορία :

- Ø Υποχρεώσεις από παρακρατήσεις φόρων και τελών από τους εργαζόμενους (ΦΜΥ, χαρτόσημο κλπ).
 - Ø Υποχρεώσεις από παρακρατήσεις τρίτων εργολάβων, προμηθευτών, ελεύθερων επαγγελματιών κλπ.).
 - Ø Υποχρεώσεις για κάθε άλλο λόγο.
- xi. Υποχρεώσεις προς τα ασφαλιστικά ταμεία αναλυτικά κατά ασφαλιστικό ταμείο
- xii. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει τις αμφισβητήσεις νομικού χαρακτήρα, που εμφανίστηκαν κατά τη διάρκεια της Απογραφής Έναρξης, τις λύσεις που τυχόν δόθηκαν στα θέματα αυτά καθώς και τα θέματα που εκκρεμούν και πρέπει να αντιμετωπιστούν από το Δήμο στην πορεία.
- xiii. Τέλος η έκθεση θα προσδιορίζει το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από την εξίσωση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ=ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- xiv. Πληροφοριακά στοιχεία τα οποία θα εμφανιστούν σε λογαριασμούς τάξης, όπως είναι:
- Ø Τυχόν εγγυήσεις που δόθηκαν από το Δήμο για λογαριασμό τρίτων
 - Ø Εγγυητικές επιστολές ή άλλα έγγραφα εγγύησης τα οποία βρίσκονται στην κατοχή του Δήμου ή έχουν δοθεί από το Δήμο σε τρίτους για εγγύηση.
- xv. Τυχόν λάθη ή παραλήψεις στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου είναι δυνατόν να διορθωθούν στους Ισολογισμούς των επόμενων τριών ετών.

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

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

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

- Ø Το βιβλίο μητρώο παγίων
- Ø Η Απογραφή και ο Ισολογισμός Έναρξης στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.
- Ø Το ημερολόγιο απογραφής.²⁹

19. Ενημέρωση Στοιχείων στο Μητρώο Παγίων και των Λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής

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

Μάλιστα οι διαφορετικές εκτυπώσεις που θα λάβουμε από το μητρώο παγίων μπορούν να αποτελέσουν τις συνοδευτικές καταστάσεις στο εισηγητικό προς το Δημοτικό Συμβούλιο.³⁰

Χρονοδιάγραμμα για τις εργασίες απογραφής

Λογαριασμός	Είδος απογραφής	χρονοδιάγραμμα
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		
10-17	Πάγια περιουσιακά στοιχεία	Μέχρι 4 ^ο μήνα του επόμενου έτους
18	Συμμετοχές σε δημοτικές-διαδημοτικές επιχειρήσεις	Τον 4 ^ο -5 ^ο μήνα του επόμενου έτους

²⁹ Καραγιάνης Στέλιος, 2006, σ. 171-175

³⁰ Καραγιάνης Στέλιος, 2006, σ. 177-179

20-28	Απογραφή έναρξης αποθεμάτων	Την 31/12 ποσοτική απογραφή & μέχρι τον 2 ^ο μήνα αξιακή απογραφή
30	Απαιτήσεις από φόρους-τέλη-επιδοτήσεις κλπ	Τον 1 ^ο – 2 ^ο μήνα του επόμενου έτους
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Στις αρχές του έτους
ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
40	Διαμόρφωση του Κεφαλαίου	Η τελευταία εργασία που θα πραγματοποιηθεί
45	Δόσεις δανείων	Στις αρχές του έτους
45.90	Ληφθείσες εγγυήσεις	Μέσα στον 1 ^ο 2μηνο του επόμενου έτους
50	Προμηθευτές	Στις αρχές του έτους
52	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε τράπεζες	Στις αρχές του έτους
53	Οφειλές προς το προσωπικό	Στις αρχές του έτους
53.20	Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων	Στις αρχές του έτους
53.90	Δικαιούχοι επιταγών που δεν έχουν εμφανιστεί	Στις αρχές του έτους
54	Οφειλές προς την εφορία	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.03	Φόροι – τέλη αμοιβών προσωπικού	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.04	Φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.09	Λοιποί φόροι-τέλη	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.99	Φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
55	Οφειλές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς	Στο 2 ^ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
	Σύνταξη έκθεσης προς το Δημοτικό Συμβούλιο	Τον 5 ^ο μήνα του επόμενου έτους

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΣΥΝΤΑΞΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΟΤΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν. 3202/2003

1. Κατάρτιση, ψήφιση και έλεγχος του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.

Οι νέες διατάξεις του άρθρου 219 του Π.Δ. 410/1995, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 7 του άρθρου 25 του Ν 3202/2003, εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά κατά τη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού των ΟΤΑ οικονομικού έτους 2005. Σε σχέση με τις προϊσχύουσες ρυθμίσεις, οι διατάξεις αυτές:

- Ø καθιερώνουν ειδική συνεδρίαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου για τη ψήφιση του προϋπολογισμού,
- Ø προβλέπουν ειδική προθεσμία για την κατάρτιση των προϋπολογισμών των δημοτικών ή κοινοτικών ιδρυμάτων και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου,
- Ø ορίζουν εξαιρετική προθεσμία για τη ψήφιση του προϋπολογισμού του έτους, το οποίο έπεται της διενέργειας των δημοτικών και κοινοτικών εκλογών,
- Ø θεσπίζουν την αρχή της δημοσιότητας του προϋπολογισμού και
- Ø ρυθμίζουν ρητά το θέμα της ευθύνης των υπαιτίων για τη μη έγκαιρη κατάρτιση και ψήφιση του προϋπολογισμού,
- Ø και κυρίως την αιτιολογία κάθε εγγραφής στον προϋπολογισμό και την ισοσκελίση του. Αναλυτικά για την κατάρτιση του προϋπολογισμού ισχύουν σήμερα τα ακόλουθα:

Η δημορχιακή επιτροπή ή ο πρόεδρος της κοινότητας συντάσσει το σχέδιο του προϋπολογισμού εσόδων - εξόδων του δήμου ή της κοινότητας και το υποβάλλει, αιτιολογώντας κάθε εγγραφή, στο δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο έως τέλος Οκτωβρίου κάθε έτους. Το "συμβούλιο, έως το τέλος Νοεμβρίου του ίδιου έτους, ψηφίζει τον προϋπολογισμό σε ειδική . για το σκοπό αυτό συνεδρίαση και τον υποβάλλει στο Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας, ισοσκελισμένο.

Ο προϋπολογισμός συζητείται σε ειδική συνεδρίαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, δηλαδή σε αποκλειστική συνεδρίαση με μοναδικό θέμα ημερήσιας διάταξης την ψήφιση του προϋπολογισμού. Με τον τρόπο αυτό δίνεται η δυνατότητα στα μέλη του συμβουλίου να επεξεργασθούν λεπτομερώς και να συζητήσουν σε βάθος το προτεινόμενο από τη δημορχιακή επιτροπή ή τον πρόεδρο της κοινότητας σχέδιο, έτσι ώστε ο προϋπολογισμός που θα ψηφισθεί να απεικονίζει πράγματι το ετήσιο πρόγραμμα δράσης του

δήμου ή της κοινότητας και να μην αποτελεί μια απλή καταγραφή πρόχειρων προβλέψεων, οι οποίες κατά τη διάρκεια του έτους υπόκεινται σε συνεχείς αναθεωρήσεις.

Συνοπτική κατάσταση του ψηφισθέντος προϋπολογισμού δημοσιεύεται σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή, εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα που εκδίδεται μέσα στα όρια του νομού, όπου βρίσκεται η έδρα του δήμου ή της κοινότητας.

Ο έλεγχος του προϋπολογισμού γίνεται από τον Περιφερειακό Διευθυντή αρχικά και τον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας στη συνέχεια.

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, αν ο Γενικός Γραμματέας της Περιφέρειας διαπιστώσει ότι δεν έχουν εγγραφεί στον προϋπολογισμό:

- Ø οι υποχρεωτικές δαπάνες ή
- Ø έσοδα που επιβάλλονται υποχρεωτικά από το νόμο ή
- Ø ότι, αντίθετα, έχουν εγγραφεί έσοδα ή έξοδα τα οποία δεν προβλέπονται από το νόμο ή
- Ø ότι το ύψος των εσόδων υπερβαίνει χωρίς καμία αιτιολογία τις αποδόσεις του προηγούμενου οικονομικού έτους, καλεί το συμβούλιο να αναμορφώσει κατάλληλα τον προϋπολογισμό μέσα σε προθεσμία δέκα (10) ημερών.

Παραπομπή του προϋπολογισμού για λόγους αναγόμενους στην αιτιολογία της αύξησης των προβλεπόμενων εσόδων δικαιολογείται, όταν δεν υπάρχει καμμία αιτιολογία και όχι όταν υπάρχει μεν αιτιολογία, κρίνεται όμως αυτή ανεπαρκής από την Περιφέρεια.

Το χρονικό διάστημα ισχύος του προϋπολογισμού συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος, το οποίο με τη σειρά του συμπίπτει με το οικονομικό έτος.

2. Σύνταξη του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.

Πριν από τη σύνταξη των προϋπολογισμών, θα πρέπει να ληφθούν από τα δημοτικά και κοινοτικά συμβούλια, όπου συντρέχει περίπτωση, οι αποφάσεις για την επιβολή των φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών, όπως επίσης και οι αποφάσεις κατάρτισης του προγράμματος εκτελεστέων έργων, έτους 2008.

Στον προϋπολογισμό εγγράφονται κατά προτεραιότητα οι υποχρεωτικές δαπάνες.

Για τον προσδιορισμό του ύψους των εσόδων και των εξόδων λαμβάνονται υπ' όψη τα διαχειριστικά αποτελέσματα του προηγούμενου οικονομικού έτους και ειδικότερα, για μεν τα έσοδα τα ποσά που βεβαιώθηκαν, για δε τα έξοδα τα ποσά που έχουν ενταλθεί.

Το χρηματικό υπόλοιπο αναλύεται σε τακτικά και έκτακτα έσοδα και επειδή δεν είναι γνωστό κατά το χρόνο κατάρτισης του προϋπολογισμού, προσδιορίζεται με βάση τις προβλεπόμενες εισπράξεις και πληρωμές μέχρι το τέλος της χρήσης.

Στους προϋπολογισμούς θα γραφούν μόνο νομοθετημένα έσοδα και το ύψος τους θα προσδιορισθεί με βάση τα πραγματικά στοιχεία απόδοσης κάθε εσόδου. Πρέπει ιδιαίτερα να προσεχθεί το σημείο αυτό, γιατί υπερεκτίμηση ή υποεκτίμηση της απόδοσης των εσόδων ή εκτίμηση εσόδων που δεν έχουν νόμιμη βάση (εικονικά έσοδα), δημιουργεί όπως είναι γνωστό σοβαρά προβλήματα στην εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα, πρέπει να καλύπτουν υποχρεωτικά τις δαπάνες των αντίστοιχων υπηρεσιών, αλλά να μην υπερβαίνουν το ύψος των δαπανών αυτών, γιατί διαφορετικά υποκρύπτεται φορολογία, πράγμα το οποίο είναι αντίθετο με το χαρακτήρα των υπηρεσιών αυτών, ως ανταποδοτικών. Επισημαίνεται επίσης ότι τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη καλύπτουν αποκλειστικά και μόνο τις δαπάνες των αντίστοιχων υπηρεσιών και δεν μπορούν να εξυπηρετήσουν άλλες δαπάνες του ΟΤΑ. Η τήρηση λοιπόν της αρχής αυτής, τόσο κατά τον καθορισμό των συντελεστών, όσο και κατά τον έλεγχο των προϋπολογισμών, είναι αναγκαία και επιβεβλημένη, γιατί αποτελεί τη βάση για την εύρυθμη και αποδοτική λειτουργία των υπηρεσιών που εξυπηρετούν.

Στην αιτιολογική έκθεση που θα συνοδεύει τον προϋπολογισμό, πρέπει να δικαιολογείται με συγκεκριμένα στοιχεία, η πηγή προέλευσης της πίστωσης, το ύψος και οι λόγοι που υπαγόρευαν τις τυχόν αυξομειώσεις.

Ειδικότερα, οι προβλέψεις για τις αποδοχές του πάσης φύσεως προσωπικού (περιλαμβανομένης και της πρόβλεψης για αυξήσεις του τακτικού και του επί συμβάσει προσωπικού), όπως μισθοί, υπερωρίες, αμοιβές από συμβούλια και επιτροπές, θα πρέπει να συνοδεύονται από λεπτομερείς καταστάσεις και πλήρη ανάλυση των πιστώσεων που είναι γραμμένες για τους σκοπούς αυτούς.

Ιδιαίτερα επισημαίνεται ότι οι προϋπολογισμοί πρέπει να είναι ισοσκελισμένοι (παρ.1 του άρθρου 219 του Π.Δ. 410/1995).

Με βάση τον κανόνα αυτό, μετά την εγγραφή στον προϋπολογισμό των υποχρεωτικών δαπανών, οι μη υποχρεωτικές δαπάνες σε καμιά περίπτωση δεν πρέπει να υπερβαίνουν το σύνολο των εσόδων αυτού.

Οι πάσης φύσεως προαιρετικές δαπάνες (επιχορηγήσεις Ν.Π.Δ.Δ., Αθλητικών και Πολιτιστικών Συλλόγων, βοηθήματα σε οικονομικά αδύνατους κ.λπ.), πρέπει να περιορισθούν στις απολύτως αναγκαίες και επιβεβλημένες, κινούμενες στα υπό του νόμου προβλεπόμενα όρια.

Τονίζεται ιδιαίτερα η ανάγκη άσκησης περιοριστικής πολιτικής στις δαπάνες, σε όσο το δυνατόν χαμηλότερα επίπεδα. Ενδεικτικά μπορεί να υπάρξει περιορισμός:

Ø στις δαπάνες συμμετοχής σε συμβούλια, ιδίως όταν είναι δυνατόν το έργο ορισμένων συμβουλίων, να αντιμετωπισθεί στα πλαίσια της τρέχουσας δραστηριότητας κάθε φορά.

Ø στις δαπάνες υπερωριακής απασχόλησης του προσωπικού, οι οποίες πρέπει να αποβλέπουν στην αντιμετώπιση των εκτάκτων υπηρεσιακών αναγκών και να εγκρίνονται, αφού πρώτα εξαντληθούν όλα τα περιθώρια αξιοποίησης του προσωπικού.

Ø επίσης, μπορούν να περιορισθούν οι δαπάνες υπηρεσιακών μετακινήσεων, προμηθειών, τηλεφωνικών συνδιαλέξεων, κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος κ.λπ.

Στους προϋπολογισμούς θα πρέπει να αναγράφονται οπωσδήποτε, οι τοκοχρεωλυτικές δόσεις των δανείων που έχουν συναφθεί από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς. Υπενθυμίζεται ωστόσο και πάλι, ότι δεν θα εγγραφούν χρεωλυτικές δόσεις για οφειλές των ΟΤΑ από άτοκα δάνεια του Υπουργείου Εσωτερικών.

Η πίστωση που θα εγγραφεί στον προϋπολογισμό για τα έσοδα από τους Κεντρικούς Αυτοτελείς Πόρους θα είναι ίση με αυτή που πήρε ο κάθε ΟΤΑ το έτος 2007. Η διαφορά που θα προκύπτει από τους ΚΑΠ του έτους 2006 θα εγγραφεί στον προϋπολογισμό με αναμόρφωση.

Στον υπό κατάρτιση προϋπολογισμό, τα έσοδα γνωστά ως ΣΑΤΑ, θα εγγραφούν στα έκτακτα έσοδα. Το ύψος της πίστωσης που θα εγγραφεί, θα είναι το ποσό της ΣΑΤΑ που έλαβαν οι ΟΤΑ το έτος 2007. Η διαφορά που θα προκύψει από τη ΣΑΤΑ έτους 2007 θα εισαχθεί στον προϋπολογισμό με αναμόρφωση.

Επιχορηγήσεις από τον προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων του έτους 2008 δεν θα προβλεφθούν, αλλά θα εγγραφούν στους προϋπολογισμούς των ΟΤΑ με αναμόρφωση.

Οι πιστώσεις που διατίθενται από το ΥΠΕΣΔΔΑ στους ΟΤΑ, για την κάλυψη των λειτουργικών δαπανών των σχολείων (ΚΑ. 0614), εγγράφονται στους προϋπολογισμούς τους συγχρόνως με την κατάρτισή τους. Το ποσό που εγγράφεται για τις λειτουργικές δαπάνες

των σχολείων θα είναι ίσο με αυτό που πήρε ο κάθε ΟΤΑ το έτος 2006. Η διαφορά που θα προκύψει από τους ΚΑΠ του έτους 2007 θα εισαχθεί στον προϋπολογισμό με αναμόρφωση. Όμοια θα εγγραφούν στον προϋπολογισμό οι πιστώσεις που διατίθενται σύμφωνα με: α) την παρ. 6 του άρθρου 12 του Ν. 2880/2001 και αφορούν στην κάλυψη των λειτουργικών δαπανών των παιδικών και βρεφονηπιακών σταθμών (Κ.Α. 0612), β) την παρ. 6 του άρθρου 14 του Ν. 2880/2001 και αφορούν στην κάλυψη των λειτουργικών δαπανών των δημοτικών και κοινοτικών χώρων άθλησης (Κ.Α. 0613), γ) την παρ. 8 του άρθρου 8 του Ν. 3106/2003 και αφορούν στην κάλυψη των λειτουργικών δαπανών των Κέντρων Φροντίδας Οικογένειας, των βρεφονηπιακών-παιδικών σταθμών, βρεφονηπιοκομείων και νηπιαγωγείων του ΠΙΚΠΑ, του Κ.Β. «ΜΗΤΕΡΑ», των Ιδρυμάτων Βρεφονηπιακών Σταθμών Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Λάρισας, καθώς και των προγραμμάτων Παιδικών Σταθμών του ΕΟΠ.

Δαπάνες των ΟΤΑ που προέρχονται από σύναψη συμβάσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 253Α του Π.Δ. 410/1995, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν. 3146/2003, εγγράφονται στους προϋπολογισμούς τους στους οικείους Κ.Α. της ομάδας 624 με τίτλο «Ενοίκια χρηματοδοτικής μίσθωσης».

Το χρηματικό υπόλοιπο του έτους 2007, θα υπολογισθεί με βάση τις προβλεπόμενες εισπράξεις και πληρωμές μέχρι τέλους της χρήσης. Επιπλέον, για τις υποχρεωτικές

εισφορές που πρέπει οι ΟΤΑ να εγγράψουν στους προϋπολογισμούς τους, ισχύει η αριθμ. 55327/1989 απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης.

Βεβαιωθέντα ανείσπρακτα έσοδα προηγούμενων ετών, εγγράφονται στον προϋπολογισμό των ΟΤΑ στους οικείους Κ.Α. της ομάδας 32 «Εισπρακτέα υπόλοιπα κατά τα παρελθόντα έτη».

Τα έσοδα των ΟΤΑ από δάνεια που συνομολόγησαν με το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων για την εξόφληση ληξιπρόθεσμων οφειλών τους, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 19 του Ν. 3242/2004, όπως αυτό ισχύει, εγγράφονται στον προϋπολογισμό τους στον Κ.Α. 3111.01 με τίτλο «Δάνεια από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων του άρθρου 19 του Ν. 3242/2004».

3. Συμπλήρωση των κωδικών αριθμών του νέου τύπου

Ο προϋπολογισμός των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ συντάσσεται σύμφωνα με τον τύπο που καθορίστηκε με την αριθμ. 7028/2004 (ΦΕΚ 253/Β) Κοινή Απόφαση των Υπουργών

Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών, ο οποίος ισχύει για τους προϋπολογισμούς οικονομικού έτους 2005 και εφεξής. Μελλοντικές απαιτούμενες τροποποιήσεις για την προσαρμογή του προϋπολογισμού σε ενδεχόμενες νομοθετικές μεταβολές, θα γίνονται με όμοια απόφαση, διασφαλίζοντας με τον τρόπο αυτό την έγκαιρη επικαιροποίηση και εναρμόνιση του περιεχομένου του με την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία. Η ισχύουσα μορφή του προϋπολογισμού ενσωματώνει τις εκτεταμένες θεσμικές μεταβολές που σημειώθηκαν μέχρι σήμερα στα έσοδα και στα έξοδα των ΟΤΑ και παράλληλα προσαρμόζει το περιεχόμενο και την ταξινόμηση των προβλέψεων στις απαιτήσεις του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των ΟΤΑ πρώτου βαθμού, όπως αυτό διαμορφώθηκε μετά την έναρξη ισχύος της αριθμ. 4604/1-2-2005 Κοινής Απόφασης των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών (ΦΕΚ 163/Β/10-2- 2005), με την οποία τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του ανωτέρω σχεδίου που αναφέρονται στον τύπο και το περιεχόμενο του προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων.

3.1 Διάρθρωση του προϋπολογισμού

Ο προϋπολογισμός διαιρείται σε δύο μέρη. Το Μέρος I περιλαμβάνει τα έσοδα και το Μέρος II τις δαπάνες, συμπεριλαμβανομένου του Αποθεματικού.

Ο προηγούμενος τύπος του προϋπολογισμού, περιείχε διαίρεση σε «Μέρη» μόνο στο σκέλος των εξόδων (Μέρος I: Γενικά Έξοδα, Μέρος II: Ειδικά έξοδα λειτουργίας επί μέρους υπηρεσιών κ.λ.π.).

Στο Μέρος I (Έσοδα) υπάρχουν δύο πίνακες ανακεφαλαίωσης των εσόδων. Στον πρώτο πίνακα με τον τίτλο ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΕΣΟΔΩΝ (I) τα έσοδα ταξινομούνται, όπως και προηγουμένως με κριτήριο την προέλευσή τους. Στο δεύτερο πίνακα με τον τίτλο ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΕΣΟΔΩΝ (II) περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα εκείνα, τα οποία προορίζονται από το νόμο να διατεθούν για επενδύσεις ή, αν και δεν υπάρχει τέτοια δέσμευση στο νόμο, αποφασίζεται να διατεθούν για επενδυτικούς σκοπούς.

Με τον τρόπο αυτό και ο νόμιμος προορισμός των εσόδων διασφαλίζεται και η ακριβής απεικόνιση των επενδυτικών δυνατοτήτων του προϋπολογισμού επιτυγχάνεται.

Στο Μέρος II (Δαπάνες) υπάρχουν επίσης δύο πίνακες ανακεφαλαίωσης των εξόδων. Στον πίνακα 1 οι δαπάνες ταξινομούνται κατά είδος (οριζόντια διαίρεση). Στον πίνακα 2 οι δαπάνες κατατάσσονται κατά Υπηρεσία (κάθετη διαίρεση). Με την προσθήκη στον

πίνακα 2 των ποσών των Κεφαλαίων Γ' και Δ', είναι ευνόητο ότι τα αθροίσματα (σύνολα) των δύο πινάκων πρέπει να είναι ίσα.

Χρήσιμα συμπεράσματα εξάγονται και από τους δύο πίνακες ανακεφαλαίωσης των δαπανών, όπως είναι όμως ευνόητο, η οικονομική ευρωστία και η διαχειριστική αποτελεσματικότητα του κάθε οργανισμού συνάγονται από τα δεδομένα του πρώτου πίνακα, όπου διακρίνονται ευχερώς οι δαπάνες για επενδύσεις από τα λοιπά έξοδα του δήμου ή της κοινότητας.

3.2 Διάκριση των εσόδων και των εξόδων

Τα έσοδα του προϋπολογισμού διακρίνονται στις ακόλουθες ομάδες:

- Ø Τακτικά έσοδα
- Ø Έκτακτα έσοδα
- Ø Έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών (Π.Ο.Ε) που βεβαιώνονται για πρώτη φορά.
- Ø Εισπράξεις δανείων και απαιτήσεων από Π.Ο.Ε.
- Ø Εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και επιστροφές χρημάτων
- Ø Χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης.

Σε σχέση με τον προηγούμενο, ο ισχύων προϋπολογισμός περιέχει δύο επί πλέον ομάδες εσόδων: α) Τις εισπράξεις δανείων και απαιτήσεων από Π.Ο.Ε και β) τις εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και επιστροφές χρημάτων.

Η πρώτη (υπό στοιχείο α') ομάδα προέρχεται από τη διάσπαση των εσόδων της έως και το 2004 ενιαίας ομάδας «Έσοδα από παρελθόντα οικονομικά έτη», έτσι ώστε οι εισπράξεις από βεβαιωθέντα κατά τα παρελθόντα έτη έσοδα να αποτελούν, μαζί με τα δάνεια, ξεχωριστή ομάδα, ενώ άλλη, ξεχωριστή επίσης, ομάδα να αποτελούν τα έσοδα από Π.Ο.Ε που βεβαιώνονται για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού.

Η δεύτερη (υπό στοιχείο β') ομάδα εσόδων εμφανίστηκε για πρώτη φορά στον προϋπολογισμό του έτους 2005.

Για την ευχερή κατανόηση των μεταβολών που επήλθαν στην ομαδοποίηση των εσόδων παραθέτουμε κατωτέρω τις ομάδες που προβλέπει ο ισχύων τύπος προϋπολογισμού σε αντιστοιχία με εκείνες που ίσχυαν μέχρι και το 2004:

Προηγούμενη ομαδοποίηση εσόδων	Ισχύουσα ομαδοποίηση εσόδων
• ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	• ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ
• ΈΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ	• ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ
• ΈΣΟΔΑ ΑΠΟ Π.Ο.Ε.	• ΕΣΟΔΑ Π.Ο.Ε. ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ
	• ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΔΑΝΕΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΑΠΟ Π.Ο.Ε.
	• ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ & ΤΡΙΤΩΝ & ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ
• ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	• ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ

Οι δαπάνες του προϋπολογισμού διακρίνονται στις ακόλουθες ομάδες:

- Ø Λειτουργικές δαπάνες χρήσης
- Ø Επενδύσεις
- Ø Πληρωμές Π.Ο.Ε., λοιπές αποδόσεις και προβλέψεις
- Ø Αποθεματικό

Οι παραπάνω ομάδες στο κείμενο του προϋπολογισμού αναφέρονται ως «Κεφάλαια». Έτσι, στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' περιλαμβάνονται οι λειτουργικές δαπάνες, στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' οι Επενδύσεις, στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' οι πληρωμές παρελθόντων οικονομικών ετών, λοιπές αποδόσεις και προβλέψεις και στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' το αποθεματικό.

Όπως αναφέρθηκε, οι δαπάνες παρακολουθούνται τόσο κατά είδος όσο και κατά υπηρεσία. Για το λόγο αυτό, οι κωδικοί αριθμοί των Κεφαλαίων Α' (Λειτουργικές δαπάνες) και Β' (Επενδύσεις) επαναλαμβάνονται σε κάθε μία από τις Υπηρεσίες, οι οποίες κατονομάζονται στον προϋπολογισμό. Ειδικά για τους δήμους και τις κοινότητες με πληθυσμό κάτω από 5000 κατοίκους η κατανομή των επενδύσεων ανά υπηρεσία είναι προαιρετική και όχι υποχρεωτική. Στην περίπτωση αυτή, αν δεν γίνει κατανομή, οι δαπάνες του Κεφαλαίου Β' εντάσσονται στις Υπηρεσίες Τεχνικών Έργων (Κωδικός 30), ανεξαρτήτως αν ο δήμος ή η κοινότητα διαθέτει ή όχι δική του Τεχνική Υπηρεσία.

Οι Υπηρεσίες στις οποίες κατανέμονται οι δαπάνες του προϋπολογισμού χαρακτηρίζονται με ένα διψήφιο κωδικό αριθμό ως εξής:

00	ΓΕΝΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
10	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
15	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ, ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ
20	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑ
25	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ, ΑΡΔΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ
30	ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ
35	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΡΑΣΙΝΟΥ
40	ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΠΟΛΕΟΔΟΜΙΑΣ
45	ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΝΕΚΡΟΤΑΦΕΙΩΝ
50	ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ
70	ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Σε σχέση με τον προηγούμενο τύπο του προϋπολογισμού παρατηρούνται οι ακόλουθες μεταβολές στην παρακολούθηση των δαπανών ανά υπηρεσία:

α) Οι Τεχνικές Υπηρεσίες αποχωρίστηκαν από τις Διοικητικές και Οικονομικές Υπηρεσίες (παλιός κωδικός 05) και παρακολουθούνται πλέον αυτοτελώς στον ΚΑ 30 «Υπηρεσία Τεχνικών Έργων».

Αυτοτελώς επίσης παρακολουθούνται και οι δαπάνες της Υπηρεσίας Πολεοδομίας (ΚΑ 40).

β) Οι Υπηρεσίες Καθαριότητας (παλιός κωδικός 15) και Ηλεκτροφωτισμού (παλιός κωδικός 40) ενοποιήθηκαν στον ΚΑ 20 «Υπηρεσία Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού».

γ) Οι Υπηρεσίες Ύδρευσης (παλιός κωδικός 20), Αρδευσης (παλιός κωδικός 25) και Αποχέτευσης (παλιός κωδικός 35) ενοποιήθηκαν στον κωδικό αριθμό 25 «Υπηρεσίες Ύδρευσης - Αρδευσης - Αποχέτευσης».

δ) Η Υπηρεσία Λουτρών και Αφοδευτηρίων (παλιός κωδικός 30) καταργήθηκε. Οι δαπάνες της Υπηρεσίας αυτής ενσωματώνονται στις δαπάνες της Υπηρεσίας Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού (ΚΑ 20).

ε) Η Υπηρεσία Κήπων και Δενδροστοιχιών (παλιός κωδικός 45) μετονομάστηκε σε Υπηρεσία Πρασίνου (ΚΑ 35).

στ) Οι Υπηρεσίες Σφαγείων (παλιός κωδικός 50), Αγορών (παλιός κωδικός 60) και Ιδίων Εκμεταλλεύσεων (παλιός κωδικός 65) περιλαμβάνονται στον ΚΑ 70 «Λοιπές Υπηρεσίες».

ζ) Η Υπηρεσία Οδοποιίας (παλιός κωδικός 70) υπάγεται στον ΚΑ 30 «Υπηρεσία Τεχνικών Έργων».η) Προστέθηκαν οι κωδικοί αριθμοί 15 «Υπηρεσίες Πολιτισμού, Αθλητισμού και Κοινωνικής Πολιτικής» και 50 «Δημοτική Αστυνομία».

Στις Γενικές Υπηρεσίες εντάσσονται οι δαπάνες των συγκεκριμένων κωδικών αριθμών που απαριθμούνται στην κοινή υπουργική απόφαση. Στις υπόλοιπες Υπηρεσίες εντάσσονται οι αντίστοιχες δαπάνες που τις βαρύνουν.

Ο κωδικός αριθμός 70 «ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ» μπορεί να αναλύεται (εξειδικεύεται) με την προσθήκη, παραπλεύρως αυτού, ενός αριθμού από το 01 και τον τίτλο της Υπηρεσίας που χαρακτηρίζεται με αυτόν, π.χ. 70.01 ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΠΟΠΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΥΓΕΙΑΣ, 70.02 ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ, 70 03 ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΣΦΑΓΕΙΩΝ κ.λ.π.. Εννοείται ότι στην ανακεφαλαίωση όλες οι δαπάνες των ανωτέρω επί μέρους υπηρεσιών (70.01, 70.02, 70.03 κ.λ. π.) θα αθροίζονται σε ενιαίο σύνολο κάτω από τον κωδικό αριθμό 70 ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ.

3.3. Οι στήλες του προϋπολογισμού

Ο ισχύων τύπος του προϋπολογισμού περιέχει τις ίδιες ακριβώς στήλες που περιείχε και ο προηγούμενος.

Ειδικά για τη στήλη που αφορά τα «ΕΓΚΡΙΘΕΝΤΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ» ποσά, διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:

α) Ο όρος «έγκριση» χρησιμοποιείται στο νόμο, όταν η υποκείμενη σε αυτή πράξη ελέγχεται και από πλευράς σκοπιμότητας. Όπως όμως είναι γνωστό, ο έλεγχος σκοπιμότητας στις πράξεις των ΟΤΑ καταργήθηκε νομοθετικά ήδη από το έτος 1994 (άρθρο 47 παρ. 1 Ν. 2218/1994), σήμερα δε είναι και συνταγματικά ανεπίτρεπτος (άρθρο 102 παρ. 4 του Συντάγματος).

Συνεπώς ως «εγκριθέντα» θεωρούνται τα επικυρωθέντα, δηλαδή τα ελεγχθέντα από πλευράς νομιμότητας από την εποπτεύουσα αρχή.

β) Η στήλη αυτή συμπληρώνεται, με τα ίδια ακριβώς ποσά της πέμπτης στήλης (ψηφισθέντα από το Δ.Σ), από την αρμόδια υπηρεσία της Περιφέρειας, μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και αφού διαπιστωθεί ότι ο προϋπολογισμός είναι νόμιμος.

Σε αντίθετη περίπτωση, δηλαδή σε περίπτωση παραπομπής ή και ακύρωσης τελικά της απόφασης του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, η συγκεκριμένη στήλη παραμένει κενή.

4. Συμπλήρωση των κωδικών αριθμών

4.1. ΜΕΡΟΣ Ι: Έσοδα

Στο πρώτο μέρος του προϋπολογισμού καταβλήθηκε προσπάθεια ώστε να καταγραφούν εξαντλητικά όλες οι προβλεπόμενες πηγές εσόδων των ΟΤΑ. Για διευκόλυνση μάλιστα των υπηρεσιών, στους περισσότερους τίτλους των τριψήφιων ή τετραψήφιων κωδικών αριθμών αναφέρονται παρενθετικά και οι νομοθετικές διατάξεις, από τις οποίες προβλέπεται κάθε υποκατηγορία ή είδος εσόδου.

Διευκρινίζουμε ότι η κατάταξη των διαφόρων εσόδων των ΟΤΑ στις δύο βασικές ομάδες (τακτικά-έκτακτα) συνιστά παράλληλα δεσμευτικό χαρακτηρισμό του κάθε εσόδου ως τακτικού ή εκτάκτου. Τούτο συνάγεται από την εξουσιοδοτική διάταξη της παρ. 11 του άρθρου 25 του Ν. 3202/2003, με την οποία ορίζεται ότι με την κοινή υπουργική απόφαση που καθορίζει τον τύπο του προϋπολογισμού προσδιορίζονται αναλυτικά τα έσοδα που ανήκουν σε κάθε κατηγορία του άρθρου 217 του Π.Δ. 410/1995.

0 ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

1 ΠΡΟΣΟΔΟΙ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

011 Μισθώματα

Στην υποκατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα μισθώματα που προέρχονται από την εκμίσθωση δημοτικών και κοινοτικών ακινήτων. Μισθώματα ακινήτων και εγκαταστάσεων που δεν ανήκουν στους ΟΤΑ, αλλά αποδίδονται σε αυτούς βάσει διάταξης νόμου, όπως π.χ. τα μισθώματα δημοσίων λατομείων (ΚΑ 0711) και τα μισθώματα θαλασσίων εκτάσεων (ΚΑ 0712), δεν περιλαμβάνονται στην υποκατηγορία αυτή.

Δεν εγγράφονται επίσης στην υποκατηγορία αυτή αλλά και στον ΚΑ 1624 «Λοιπά έσοδα που δεν μπορούν να ενταχθούν στις ανωτέρω τάξεις» τα μισθώματα που εισπράττονται όλως περιστασιακά, από την έκτακτη παραχώρηση της χρήσης ακινήτων, ο προορισμός των οποίων δεν συνίσταται στην εκμετάλλευση αυτών με τη μορφή της εκμίσθωσης (π.χ. παραχώρηση δημοτικού οικοπέδου για τη διοργάνωση υπαίθριας καλλιτεχνικής εκδήλωσης). Στον κωδικό αριθμό 0111 «Μισθώματα από αστικά ακίνητα» εγγράφονται τα

μισθώματα τόσο από στεγασμένους (καταστήματα, κατοικίες, γραφεία κ.λπ.) όσο και από μη στεγασμένους χώρους (γήπεδα, οικόπεδα κ.λπ.)

Μισθώματα από ακίνητα που ενδεχομένως δεν εντάσσονται σε κανέναν από τους κωδικούς αριθμούς 0111 έως 0118, εγγράφονται στον ΚΑ 0129 «Λοιπά έσοδα από ακίνητα».

012 Έσοδα από την εκμετάλλευση εδάφους, ακίνητης περιουσίας και κοινοχρήστων χώρων

Στους κωδικούς αριθμούς της συγκεκριμένης υποκατηγορίας εγγράφονται τα έσοδα που, χωρίς να είναι στην κυριολεξία μισθώματα, αποτελούν ωστόσο αντάλλαγμα της χρήσης και εκμετάλλευσης της ακίνητης περιουσίας των ΟΤΑ.

Έσοδα που συγκεντρώνουν τα χαρακτηριστικά αυτά, αλλά δεν εμπίπτουν σε κανέναν από τους κωδικούς αριθμούς 0121 έως 0128, εγγράφονται στον ΚΑ 0129 συνολικά ή διακεκριμένα με περαιτέρω ανάπτυξη του κωδικού αριθμού (0129.01, 0129.02 κ.λπ.).

Αποζημιώσεις που τυχόν επιδικάζονται υπέρ του δήμου ή της κοινότητας σε περίπτωση αυθαίρετης χρήσης δημοτικών ή κοινοτικών χώρων, για τους οποίους δεν έχει εκδοθεί κανονιστική απόφαση επιβολής τελών και δικαιωμάτων κατά το άρθρο 19 του Β.Δ. της 24/9-20/10/1958, εγγράφονται στον ΚΑ 1519 «Λοιπά πρόστιμα και χρηματικές ποινές επιβαλλόμενες βάσει ειδικών διατάξεων».

02 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ

021 Τόκοι κεφαλαίων

Οι τόκοι από τις χρηματικές καταθέσεις σε λογαριασμούς τραπεζών ή πιστωτικών ιδρυμάτων εμφανίζονται στον ΚΑ 0211. Οι τόκοι από τίτλους του ελληνικού δημοσίου εγγράφονται στον ΚΑ 0212. Λοιπά έσοδα από κινητές αξίες εγγράφονται στον ΚΑ 0213.

022 Έσοδα από επιχειρήσεις

Η υποκατηγορία αυτή περιλαμβάνει τα έσοδα (κέρδη) από αμιγείς ή μικτές επιχειρήσεις της τοπικής αυτοδιοίκησης, ανεξαρτήτως αν αυτές θεωρούνται «επιχειρήσεις των ΟΤΑ» κατά την έννοια του άρθρου 291 παρ. 1 του ΔΚΚ ή αν πρόκειται για κοινές επιχειρήσεις στις οποίες οι ΟΤΑ συμμετέχουν βάσει της παρ. 6 του άρθρου 277 του ΔΚΚ. Στον ΚΑ 0223 εγγράφονται και τα έσοδα από εταιρείες.

Το υπόλοιπο (πλεόνασμα) της εκκαθάρισης που τυχόν περιέρχεται στο δήμο ή στην κοινότητα σε περίπτωση διάλυσης της επιχείρησης, δεν περιλαμβάνεται στα έσοδα της υποκατηγορίας αυτής, αλλά εγγράφεται στον ΚΑ 1624 «Λοιπά έκτακτα έσοδα».

023 Έσοδα από λοιπή κινητή περιουσία.

Στους κωδικούς αριθμούς 0231 και 0239 εμφανίζονται τα μισθώματα κινητών πραγμάτων (μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων κ.λπ.) και τα λοιπά έσοδα από κινητή περιουσία, αντίστοιχα.

03 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΠΟΔΟΤΙΚΑ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ 031 Υπηρεσίες καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού.

Στον ΚΑ 0311εγγράφεται το ενιαίο ανταποδοτικό τέλος της παρ. 12 του άρθρου 25 του Ν.1828/1989. Λοιπά έσοδα της Υπηρεσίας Καθαριότητας, όπως π.χ. τα προβλεπόμενα από τον Κανονισμό Καθαριότητας (άρθρο 37 παρ. 1β Π.Δ. 410/1995) για πρόσθετες υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ (ειδικό τέλος για τη συλλογή και τη μεταφορά ογκωδών αντικειμένων ή ελαστικών ή προϊόντων οικοδομικών εργασιών κ.λπ.), εγγράφονται στον ΚΑ 0313.

Τα πρόστιμα που επιβάλλονται βάσει του Κανονισμού Καθαριότητας εμφανίζονται στον ΚΑ 1519 «Λοιπά πρόστιμα και χρηματικές ποινές επιβαλλόμενες βάσει ειδικών διατάξεων».

Διευκρινίζεται ότι με το επιβαλλόμενο τέλος καθαριότητας καλύπτονται και οι δαπάνες για την κατασκευή και λειτουργία κοινόχρηστων αφοδευτηρίων. Για το λόγο αυτό τα έσοδα του ΚΑ 015 «Έσοδα από λουτρά και αφοδευτήρια» του προηγούμενου προϋπολογισμού δεν συμπεριλήφθησαν στη νέα κωδικοποίηση.

032 Υπηρεσία ύδρευσης (άρθρο 19 Β.Δ. της 24/9-20/10/1958).

Εγγράφονται τα έσοδα που προέρχονται από τη λειτουργία της Υπηρεσίας Ύδρευσης. Τέλη, δικαιώματα ή άλλα έσοδα που προβλέπονται από τον Κανονισμό Ύδρευσης (άρθρο 37 Π.Δ.410/1995) και δεν εντάσσονται στους κωδικούς αριθμούς 0321 έως 0323, εγγράφονται στον ΚΑ 0324 συγκεντρωτικά ή αναλυτικά, κατά είδος εσόδου, με περαιτέρω ανάπτυξη του κωδικού αριθμού (0324.01, 0324.02 κ.λ.π.).

33 Υπηρεσία άρδευσης (άρθρο 19 Β.Δ. της 24/9-20/10/1958).

34 Υπηρεσία αποχέτευσης (άρθρο 19 Β.Δ. της 24/9-20/10/1958).

Ισχύουν τα αναφερόμενα ανωτέρω για την Υπηρεσία ύδρευσης.

04 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΛΟΙΠΑ ΤΕΛΗ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

041 Έσοδα νεκροταφείων (άρθρο 4 Α.Ν. 582/1968, άρθρο 3 Ν. 547/1977)

Τα τέλη και δικαιώματα που επιβάλλονται για την κάλυψη των δαπανών λειτουργίας των δημοτικών και κοινοτικών κοιμητηρίων, καθορίζονται από τον Κανονισμό Λειτουργίας που εκδίδεται από το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο κατά τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Α.Ν. 582/1968 (ΦΕΚ 225/Α).

Στους κωδικούς αριθμούς 0411 έως 0416 κατονομάζονται τα συνηθέστερα είδη τελών και δικαιωμάτων. Άλλα έσοδα που τυχόν προβλέπονται στον Κανονισμό εγγράφονται συνολικά ή διακεκριμένα στον ΚΑ 0417 «Λοιπά έσοδα νεκροταφείων και ιερών ναών». Τα δικαιώματα από ιεροπραξίες (μνημόσυνα, λειτουργίες κ.λπ.) μπορούν να εγγραφούν επίσης αναλυτικά με ανάπτυξη του ΚΑ 0416.

Επειδή πάντως η εισφορά υπέρ του Ταμείου Πρόνοιας Ορθόδοξου Εφημεριακού Κλήρου Ελλάδος (ΤΠΟΕΚΕ, ΚΑ 6725) υπολογίζεται επί των ακαθαρίστων εσόδων των μη ενοριακών ναών των κοιμητηρίων (άρθρο 3 Ν.Δ. 228/1973, ΦΕΚ 284/Α), σκόπιμο είναι τα έσοδα από τους ιερούς ναούς να παρακολουθούνται χωριστά.

042 Έσοδα από σφαγεία.

Στους κωδικούς αριθμούς 0421 και 0422 εμφανίζονται τα έσοδα από σφαγεία, που εκμεταλλεύονται οι ίδιοι οι δήμοι και οι κοινότητες. Εφόσον ο Κανονισμός Λειτουργίας των σφαγείων, ο οποίος καταρτίζεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 10 του Π.Δ. 460/1978 και του άρθρου 3 του Β.Δ. της 24/9-20/10/1958, προβλέπει πέραν του δικαιώματος χρήσης και άλλα τέλη ή δικαιώματα, αυτά εγγράφονται συνολικά ή διακεκριμένα στον ΚΑ 0422.

043 Έσοδα από την εκμετάλλευση έργων και την παροχή υπηρεσιών.

Στον ΚΑ 0431 εγγράφονται τα έσοδα από ειδικούς χώρους στάθμευσης που εκμεταλλεύονται οι δήμοι και οι κοινότητες (στεγασμένοι ή φυλασσόμενοι χώροι στάθμευσης, όπου μπορεί να παρέχονται και άλλες υπηρεσίες όπως π.χ. καθαρισμός και στίλβωση των οχημάτων). Τα τέλη ελεγχόμενης στάθμευσης σε κοινόχρηστους χώρους (άρθρο 4 Ν. 1900/1990) δεν εμφανίζονται στον ΚΑ 0431 αλλά στον ΚΑ 0464.

Στον ΚΑ 0431 εγγράφονται και τα έσοδα που αποδίδονται στο δήμο ή στην κοινότητα βάσει σύμβασης παραχώρησης, για όσο χρονικό διάστημα ο ανάδοχος του αυτοχρηματοδοτούμενου έργου εκμεταλλεύεται ο ίδιος τη λειτουργία του χώρου στάθμευσης (άρθρα 1 παρ. 3 Ν. 2229/1994 και 13 Π.Δ. 609/1985, άρθρο 9 Ν. 2052/1992).

Στον ΚΑ 0432 εγγράφονται έσοδα από εισιτήρια εισόδου σε θέατρα, κινηματογράφους, μουσεία, τουριστικές εγκαταστάσεις, ζωολογικούς κήπους, και άλλους παρόμοιους χώρους καθώς και έσοδα από εκδηλώσεις που επαναλαμβάνονται σταθερά σε τακτική βάση. Έσοδα από εισιτήρια συναυλιών ή άλλων εκδηλώσεων ευκαιριακού και έκτακτου χαρακτήρα που

διοργανώνει ο δήμος ή η κοινότητα εγγράφονται στους κωδικούς αριθμούς 1623 ή 1624 κατά περίπτωση.

Στον ΚΑ 0434 εγγράφονται τα λοιπά έσοδα από την εκμετάλλευση έργων και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον προέρχονται από δραστηριότητες του δήμου ή της κοινότητας που έχουν σταθερό (μόνιμο ή περιοδικό) χαρακτήρα (π.χ. έσοδα από υπηρεσίες εκκένωσης βόθρων που παρέχει ο δήμος ή η κοινότητα με δικά του βυτιοφόρα οχήματα, έσοδα από διαφημιστικές καταχωρήσεις σε μηνιαία περιοδικά ή εφημερίδες, έσοδα από την παροχή συγκοινωνιακού έργου κατά τις διατάξεις του Ν. 2963/2001, δίδακτρα ωδείων ή άλλων πολιτιστικών φορέων, έσοδα από την παραχώρηση της χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων κ.λπ.).

Αν πρόκειται για σταθερή δραστηριότητα που συνίσταται, όχι στην παροχή υπηρεσιών, αλλά στην πώληση αγαθών (π.χ. λευκώματα μουσείων και πινακοθηκών), τα σχετικά έσοδα εμφανίζονται στον ΚΑ 0718 «Λοιπά τακτικά έσοδα»,

044 Έσοδα από το τέλος ακίνητης περιουσίας.

055 Τέλος επί των ακαθαρίστων εσόδων επιτηδευματιών.

046 Λοιπά τέλη και δικαιώματα.

Στους κωδικούς αριθμούς των ανωτέρω υποκατηγοριών εγγράφεται το συγκεκριμένο είδος εσόδου, που προβλέπεται από τις αντίστοιχες διατάξεις οι οποίες αναγράφονται μέσα στην παρένθεση του κάθε τίτλου. Ειδικά στον κωδικό 0461, θα εγγραφούν, εκτός από το τέλος χρήσης κοινοχρήστων χώρων του άρθρου 3 του Ν. 1080/1980, και τα έσοδα από την παραχώρηση της χρήσης αιγιαλού του άρθρου 13 του Ν. 2971/2001. Το υπέρ του Δημοσίου ποσοστό που προβλέπει η ΚΥΑ 1047427/461230010/2002 θα εγγραφεί ως είσπραξη στον ΚΑ4124 και ως έξοδο, για να αποδοθεί στο Δημόσιο, στον ΚΑ 8224.

047 Δυνητικά ανταποδοτικά τέλη.

Κάθε ανταποδοτικό τέλος που έχουν επιβάλει οι ΟΤΑ κατά τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 25 του Ν. 1828/1989, όπως αυτή συμπληρώθηκε με την παρ.16 του άρθρου 11 του Ν.2503/1997, παρακολουθείται χωριστά και εγγράφεται οπωσδήποτε σε αναπτυγμένη μορφή του ΚΑ 0471 (0471.01, 0471.02 κ.λ.π.).

05 ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

051 Φόροι.

Στους κωδικούς αριθμούς 0511 έως 0513 εγγράφονται τα έσοδα από τον αντίστοιχο φόρο.

052 Εισφορές

Η εισφορά σε χρήμα που καταβάλλεται σε περιπτώσεις ένταξης ακινήτων στο σχέδιο πόλης ή επέκτασης πολεοδομικών σχεδίων καθώς και τα έσοδα από μετατροπή σε χρήμα της υποχρέωσης εισφοράς σε γη, εγγράφονται στους ΚΑ 0521 και 0522 αντίστοιχα. Η εισφορά του ΚΑ 0523 αφορά τους δήμους, στους οποίους έχει μεταβιβασθεί η άσκηση πολεοδομικών αρμοδιοτήτων κατά τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 61 του Ν. 947/1979, όπως αυτές τροποποιήθηκαν από το Ν. 1337/1983. Στον ΚΑ 0524 εγγράφονται οι λοιπές εισφορές.

053 Δυνητικές εισφορές άρθρου 25 Ν. 1828/1989.

Ισχύουν όσα αναφέρονται ανωτέρω στον ΚΑ 047 «Δυνητικά ανταποδοτικά τέλη».

06 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

061 Από θεσμοθετημένους πόρους για την κάλυψη λειτουργικών δαπανών.

Στους κωδικούς αριθμούς 0611 έως 0615 εγγράφονται τα έσοδα από τους Κεντρικούς Αυτοτελείς Πόρους (ΚΑΠ), ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο προορίζονται

07 ΛΟΙΠΑ ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

071 Λοιπά τακτικά έσοδα.

Στους κωδικούς αριθμούς 0711 έως 0717 εγγράφονται τα έσοδα των αντίστοιχων τίτλων. Έσοδα που δεν εντάσσονται σε κανέναν από τους λοιπούς κωδικών της ομάδας 0 «ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ», εγγράφονται στον ΚΑ 0718.

I ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ

II ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΚΙΝΗΤΗΣ ΚΑΙ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

III Έσοδα από εκποίηση ακινήτων.

Στους κωδικούς αριθμούς 1111 έως 1115 εγγράφονται τα έσοδα των αντίστοιχων τίτλων. Τα έσοδα από την εκποίηση ακινήτων κατά τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου του Ν. 1080/1980, οι οποίες επανήλθαν σε ισχύ με το άρθρο 33 του Ν. 3202/2003, εγγράφονται στον ΚΑ 1116.01 μέχρι να δημιουργηθεί νέος κωδικός αριθμός. Λοιπά έσοδα από εκποίηση ακίνητης περιουσίας εγγράφονται, χωριστά για κάθε εκποιούμενο ακίνητο, σε αναπτυγμένη μορφή του ΚΑ 1116.

Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις του άρθρου 249 του ΔΚΚ, το οποίο προβλέπει την καταβολή του τιμήματος σε ετήσιες δόσεις, καθώς και σε κάθε άλλη περίπτωση εσόδου η νόμιμη προθεσμία καταβολής του οποίου υπερβαίνει τη λήξη του έτους βεβαίωσης,

τούτο καταχωρείται εξ ολοκλήρου στον οικείο κωδικό αριθμό του έτους αυτού. Για τα ποσά των οποίων η προθεσμία καταβολής εμπίπτει στο επόμενο ή σε επόμενα έτη, σημειώνεται σχετική παρατήρηση στους αντίστοιχους κωδικούς αριθμούς του βιβλίου εισπρακτέων εσόδων.

112 Έσοδα από εκποίηση κινητών.

Στους κωδικούς αριθμούς 1121 και 1122 εγγράφονται τα έσοδα από την εκποίηση οχημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων. Ανάγκη ανάπτυξης του ΚΑ 1122 δεν υπάρχει στην περίπτωση αυτή.

12 ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ

121 Επιχορηγήσεις για κάλυψη λειτουργικών δαπανών.

Ανάλογα με την πηγή και το σκοπό της χρηματοδότησης, κάθε επιχορήγηση για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών εγγράφεται χωριστά σε αναπτυγμένη μορφή των κωδικών αριθμών 1211 έως 1214.

Στους κωδικούς αυτούς εγγράφονται και οι κρατικές ή άλλες επιχορηγήσεις για την απασχόληση προσωπικού μερικής απασχόλησης (άρθρο 7 Ν. 3250/2004), για τη λειτουργία των ΚΕΠ, καθώς και για την εφαρμογή μέτρων πολιτικής προστασίας, εφόσον δεν έχουν επενδυτικό χαρακτήρα (άρθρο 18 παρ. 1 Ν. 3013/2002).

Η επακριβής αναπτυγμένη μορφή των κωδικών στην οποία θα εγγράφονται οι επιχορηγήσεις ανά πηγή και σκοπό, μπορεί να καθορίζεται είτε από την απόφαση χρηματοδότησης, είτε από τον ίδιο τον επιχορηγούμενο ΟΤΑ, κατά περίπτωση.

13 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ

131 Επιχορηγήσεις από θεσμοθετημένους πόρους για επενδυτικές δαπάνες.

Στους κωδικούς αριθμούς 1311 έως 1313 εγγράφονται τα έσοδα των αντίστοιχων τίτλων. Λοιπές επιχορηγήσεις από θεσμοθετημένους υπέρ των ΟΤΑ πόρους παρακολουθούνται σε αναπτυγμένες μορφές του ΚΑ 1314.

132 Λοιπές επιχορηγήσεις για επενδύσεις και έργα.

Κάθε χρηματοδότηση για επενδύσεις και έργα που εμπίπτει στους κωδικούς αριθμούς 1321 έως 1327 εγγράφεται χωριστά, κατά επένδυση ή έργο ή, στην περίπτωση του ΚΑ 1327, και κατά φορέα, σε αναπτυγμένες μορφές των κωδικών αυτών αριθμών.

14 ΔΩΡΕΕΣ - ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ - ΚΛΗΡΟΔΟΣΙΕΣ

141 Δωρεές.

142 Κληρονομίες και κληροδοσίες.

Εγγράφονται τα ποσά που προέρχονται από δωρεές και κληρονομιές ή κληροδοσίες αντίστοιχα.

Δωρεές θεωρούνται και οι χορηγίες που εισπράττουν οι ΟΤΑ για τη διοργάνωση διαφόρων εκδηλώσεων, εφόσον πρόκειται για ποσά που προσφέρονται χωρίς υποχρέωση αντιπαροχής (συνήθως υποχρέωσης διαφήμισης του δωρητή) εκ μέρους του δήμου ή της κοινότητας. Σε αντίθετη περίπτωση πρόκειται ουσιαστικά για αμοιβή παρεχόμενης υπηρεσίας, η οποία καταχωρείται στον ΚΑ 1623 «Έσοδα από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών».

Δωρεές θεωρούνται και τα ποσά που συλλέγονται στα πλαίσια Ερανικού Συστήματος Μακράς Διάρκειας, που οργανώνουν οι ΟΤΑ κατά τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 3106/2003.

Περιουσία που διατίθεται σε ΟΤΑ για την εκπλήρωση κοινωφελούς σκοπού, χωρίς να καθορίζεται ειδικά ο τρόπος διοίκησής της, αποτελεί «κεφάλαιο αυτοτελούς διαχείρισης», το οποίο δεν έχει νομική προσωπικότητα (άρθρο 96 παρ. 1 Α.Ν. 2039/1939). Τα έσοδα (όπως και οι δαπάνες - βλ. ΚΑ 6737) των ιδρυμάτων στην περίπτωση αυτή απεικονίζονται σε ιδιαίτερους κωδικούς αριθμούς του προϋπολογισμού, δηλαδή σε αναπτύξεις του ΚΑ 1421.

15 ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ -ΠΑΡΑΒΟΛΑ

151 Προσαυξήσεις και πρόστιμα.

Στον ΚΑ 1511 εγγράφονται οι προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ. Τα πρόστιμα του ΚΟΚ, τα πρόστιμα για παραβάσεις των κανόνων καθαριότητας και κοινής ησυχίας (Ν.Δ. 805/1971) και τα πρόστιμα της ελεγχόμενης στάθμευσης εγγράφονται στον ΚΑ 1512.

Στον ΚΑ 1513 εγγράφονται τα πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 1080/1980 (σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης κ.λπ.), ανεξαρτήτως του είδους του εσόδου με το οποίο συνδέονται.

Στους δήμους στους οποίους έχουν μεταβιβασθεί πολεοδομικές αρμοδιότητες, τα έσοδα από πρόστιμα ανέγερσης και διατήρησης αυθαιρέτων των άρθρων 17 και 18 του Ν. 1337/1983, τα πρόστιμα του άρθρου 9 παρ. 8 του Ν. 1512/1985 και τα πρόστιμα του άρθρου 22 του Ν. 1577/1985, όπως οι διατάξεις αυτές ισχύουν κάθε φορά, εμφανίζονται στον ΚΑ 1514.

Τα πειθαρχικά πρόστιμα που επιβάλλονται σε βάρος των υπαλλήλων με σχέση εργασίας αορίστου χρόνου, εγγράφονται στον ΚΑ 1515. Τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε βάρος μονίμων υπαλλήλων, αποτελούν έσοδο του ΤΑΔΚΥ και όχι των ΟΤΑ (άρθρο 166 παρ. 2 Ν. 1188/1981) και συνεπώς εγγράφονται στον ΚΑ 4142 «Λοιπές κρατήσεις υπέρ τρίτων».

Στον ΚΑ 1516 εγγράφονται τα έσοδα από διάφορες καταλογιστικές αποφάσεις, όπως είναι π.χ. οι αποζημιώσεις αστικής ευθύνης που επιβάλλονται σε βάρος αιρετών (άρθρο 183 Π.Δ. 410/1995) ή υπαλλήλων (άρθρο 100 Ν. 1188/1981), τα ποσά που καταλογίζονται σε βάρος των υπολόγων ενταλμάτων προπληρωμής ή πάγιας προκαταβολής (άρθρα 32 και 35 Β.Δ. της 17/5-15/6/1959) κ.λπ.

Στους κωδικούς αριθμούς 1517 και 1518 εγγράφονται τα έσοδα των αντίστοιχων τίτλων. Στον ΚΑ 1519 εγγράφονται τα λοιπά πρόστιμα ή χρηματικές ποινές που προβλέπονται από ειδικές διατάξεις, όπως:

- τα πρόστιμα που επιβάλλονται λόγω αυθαίρετης χρήσης κοινόχρηστων χώρων (άρθρο 26 παρ. 5 Ν. 1828/1989, άρθρο 6 Ν. 1900/1990),
- τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις της νομοθεσίας περί υπαίθριας διαφήμισης (άρθρα 6 και 8 Ν. 2946/2001),
- τα πρόστιμα που επιβάλλονται λόγω εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης των υποχρεωών για την καταβολή του τέλους ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 παρ. 12 Ν. 2130/1993),
- τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη καταβολής ή ελλιπούς ή εκπρόθεσμης καταβολής του τέλους διαμονής παρεπιδημούντων και του τέλους του άρθρου 20 του Ν. 2539/1997 (άρθρα 6 και 7 Ν. 1080/1980, άρθρο 18 παρ. 1 Ν. 2946/2001),
- τα πρόστιμα τα επιβαλλόμενα σε βάρος των χρησιμοποιούντων παρανόμως δημοτικά ή κοινοτικά κτήματα, έργα ή υπηρεσίες (άρθρο 19 παρ. 5 Β.Δ. της 24/9-20/10/1958),
- τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση μη καταβολής ή ελλιπούς ή εκπρόθεσμης καταβολής του δικαιώματος εμπορίας ποσίμων υδάτων (άρθρο 12 παρ. 3 Β.Δ. της 24/9-20/10/1958, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 2 του Ν. 1080/1980),
- τα πρόστιμα και οι χρηματικές ποινές που προβλέπονται από τη νομοθεσία περί λατομείων (άρθρο 13 παρ. 4 Ν. 2115/1993, άρθρο 9 ΚΥΑ 19690/1995),
- τα πρόστιμα για παράνομη άσκηση υπαίθριου εμπορίου (άρθρο 5 Ν. 2323/1995, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 4 του Ν. 3190/2003),
- τα πρόστιμα για παραβάσεις των δημοτικών ή κοινοτικών διατάξεων του άρθρου 37 του ΔΚΚ.

152 Παράβολα.

Στους κωδικούς αριθμούς 1521 και 1522 εγγράφονται τα έσοδα των αντίστοιχων τίτλων. Πρόστιμα του ΚΟΚ που τυχόν πληρώνονται με παράβολα που προμηθεύεται ο υπόχρεος από τη ΔΥΟ, καταχωρούνται στον ΚΑ 1512.

16 ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ

161 Έσοδα από δαπάνες πραγματοποιηθείσες για λογαριασμό τρίτων.

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα έσοδα από δαπάνες που πραγματοποίησε ο ΟΤΑ για λογαριασμό τρίτων, οι οποίοι από το νόμο ορίζονται ως υπόχρεοι.

Έσοδα που δεν εντάσσονται σε κανέναν από τους κωδικούς 1611 έως 1618 όπως π.χ. τα έσοδα από δαπάνες αποπεράτωσης των όψεων των οικοδομών (άρθρο 19 παρ. 4 Ν. 2831/2000), εγγράφονται στον ΚΑ 1619.

162 Λοιπά έκτακτα έσοδα.

Στους κωδικούς αριθμούς 1621 και 1622 εγγράφεται το έσοδο του αντίστοιχου τίτλου. Στον ΚΑ 1623 εμφανίζονται τα έσοδα από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, εφόσον πρόκειται για έκτακτες συναλλαγές και όχι για δραστηριότητες μόνιμου χαρακτήρα.

Έσοδα που δεν εμπίπτουν σε κανέναν από τους λοιπούς κωδικούς της ομάδας 1 «ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ», εγγράφονται στον ΚΑ 1624.

2 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ (Π.Ο.Ε.) ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ

21 ΕΣΟΔΑ Π.Ο.Ε. ΤΑΚΤΙΚΑ

211 Τακτικά έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών που βεβαιώνονται και εισπράττονται για πρώτη φορά.

Στους κωδικούς αριθμούς 2111 έως 2118 εγγράφονται τα τακτικά έσοδα που ανάγονται σε παρελθόντα οικονομικά έτη, βεβαιώνονται όμως (ή εισπράττονται οίκοθεν) για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια του έτους. Η ξεχωριστή παρακολούθηση των εσόδων από παρελθόντα οικονομικά έτη που αντιστοιχούν σε καθέναν από τους κωδικούς αριθμούς 2111 έως 2117, επιβάλλεται λόγω του ανταποδοτικού ή ειδικευμένου (εν όλω ή εν μέρει) χαρακτήρα των εσόδων αυτών.

Τακτικά έσοδα από παρελθόντα οικονομικά έτη, που δεν εμπίπτουν σε κανέναν από τους κωδικούς 2111 έως 2118, εγγράφονται στον ΚΑ 2119 συνολικά ή διακεκριμένα με περαιτέρω ανάπτυξη του κωδικού αριθμού. Η ανάπτυξη αυτή είναι υποχρεωτική, εάν πρόκειται για έσοδο με ειδικευμένο προορισμό, όπως είναι π.χ. το ειδικό δικαίωμα χρήσης

βελτιωμένων βοσκοτόπων (άρθρο 8 Ν. 994/1979), τα καθαρά κέρδη των δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων (άρθρο 280 παρ. 3 Π.Δ. 410/1995), το ειδικό τέλος λατομικών προϊόντων (άρθρο 27 παρ. 8 Ν. 2130/1993) κ.λπ.

22 ΕΣΟΔΑ Π.Ο.Ε. ΕΚΤΑΚΤΑ

221 Έκτακτα έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών που βεβαιώνονται και εισπράττονται για πρώτη φορά.

Στην υποκατηγορία αυτή η διασφάλιση του νόμιμου προορισμού των εκτάκτων εσόδων επιτυγχάνεται με την κατάταξή τους στους κωδικούς αριθμούς 2211 και 2212, όπου εμφανίζονται αντίστοιχα τα έκτακτα γενικά (ανειδίκευτα) έσοδα και τα έκτακτα ειδικευμένα έσοδα.

Η παρακολούθηση των εκτάκτων εσόδων κατά είδος, όπως συμβαίνει στην υποκατηγορία 211, δεν κρίθηκε σκόπιμη λόγω του μικρότερου όγκου των εσόδων αυτών.

3 ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ Π.Ο.Ε.

31 ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ

311 Δάνεια για κάλυψη λειτουργικών δαπανών.

312 Δάνεια για κάλυψη επενδυτικών δαπανών.

Κάθε δάνειο που χορηγείται στο δήμο ή στην κοινότητα από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή άλλους πιστωτικούς οργανισμούς της ημεδαπής ή της αλλοδαπής, εγγράφεται χωριστά σε ανεπτυγμένη μορφή των κωδικών αριθμών 3111 και 3112 ή 3121 και 3122, ανάλογα με το σκοπό του δανείου.

32 ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΕΤΗ

321 Εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη - τακτικά έσοδα.

322 Εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη - έκτακτα έσοδα.

Ισχύουν τα αναφερόμενα ανωτέρω για τα έσοδα των υποκατηγοριών 211 και 221.

4 ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ

41 ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ

411 Συνταξιοδοτικές εισφορές.

Στον κωδικό αριθμό 4111 εγγράφεται: α) Η εισφορά υπέρ του δημοσίου για σύνταξη που επιβάλλεται σε ποσοστό 10% στα έξοδα παράστασης του δημάρχου ή του προέδρου της κοινότητας (άρθρο 2 παρ. 3 Ν. 1205/1981, άρθρο 2 Ν. 1518/1985). β) Η εισφορά υπέρ του δημοσίου για σύνταξη που επιβάλλεται σε ποσοστό 6,67% στις αποδοχές των μονίμων υπαλλήλων (άρθρα 6 παρ. 2 και 9 παρ. 3 Ν. 1902/1990, άρθρα 20 παρ. 2 και 44 παρ. 1 Ν.2084/1992) καθώς και η πρόσθετη εισφορά 4,3% στις αποδοχές του προσωπικού που υπάγεται στις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου 2 του Ν. 2703/1999. γ) Η εργοδοτική εισφορά 8% που επιβάλλεται στις αποδοχές των κοινοτικών υπαλλήλων (άρθρο 2 Ν.Δ. 3896/1958, άρθρο 2 Ν.Δ. 78/1973, άρθρο 2 Ν. 1518/1985, άρθρο 3 παρ. 7α Ν. 2768/1999). δ) Η κράτηση 2,55% υπέρ του δημοσίου για υγειονομική περίθαλψη, που επιβάλλεται στις αποδοχές των υπαλλήλων των πρώην κρατικών παιδικών και βρεφονηπιακών σταθμών, οι οποίοι διατήρησαν το προηγούμενο ασφαλιστικό καθεστώς.

Στον κωδικό αριθμό 4112 εγγράφονται οι εισφορές που αποδίδονται στο δημόσιο για την αναγνώριση ως συντάξιμης οποιασδήποτε υπηρεσίας (στρατιωτική θητεία, προϋπηρεσία στον ιδιωτικό τομέα κ.λπ.). Εισφορές που καταβάλλονται για τον ίδιο λόγο στο ΙΚΑ ή σε άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς πλην του δημοσίου, εγγράφονται στον κωδικό αριθμό 131.

412 Φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις.

Ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών που παρακρατείται από τις κάθε είδους αποδοχές των υπαλλήλων του δήμου ή της κοινότητας (μονίμων, μετακλητών ή με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου, δικηγόρων με πάγια αντιμισθία) εγγράφεται στον κωδικό αριθμό 4121.

Στον κωδικό αριθμό 4122 εγγράφεται α) Ο φόρος και το χαρτόσημο που παρακρατούνται από τα έξοδα παράστασης των αιρετών, από την αποζημίωση των δημοτικών συμβούλων για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του δημοτικού συμβουλίου και της δημορχιακής επιτροπής ή την αποζημίωση των μελών του διοικητικού συμβουλίου των ιδρυμάτων και νομικών προσώπων των άρθρων 190 και 203 αντίστοιχα του Π.Δ. 410/1995 (άρθρα 194 παρ.2 και 203 παρ. 8 Π.Δ. 410/1995). β) Ο φόρος που παρακρατείται από την εκτός έδρας αποζημίωση των αιρετών και των ιδιωτών. γ) Ο φόρος (ή και το χαρτόσημο, αν πρόκειται για αιρετούς και ιδιώτες) που παρακρατείται από την αποζημίωση των μελών των φορολογικών επιτροπών, των υπηρεσιακών συμβουλίων, των επιτροπών διενέργειας διαγωνισμών και παραλαβής προμηθειών, των μελών της κριτικής επιτροπής των αρχιτεκτονικών διαγωνισμών ή άλλων συλλογικών οργάνων.

Ο φόρος που παρακρατείται από τις αμοιβές τρίτων (άρθρο 55 παρ. 1 περίπτ. ε' Ν. 2238/1994) ή ελευθέρων επαγγελματιών (άρθρο 58 παρ. 1 Ν. 2238/1994) ή εργοληπτών τεχνικών έργων (άρθρο 55 παρ. 1 περίπτ. β' Ν. 2238/1994) ή αλλοδαπών (άρθρο 13 Ν.2238/1994, όπως ισχύει) εγγράφεται στον ΚΑ 4123. Στον ίδιο κωδικό εγγράφεται ο φόρος που παρακρατείται κατά την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών (άρθρο 55 παρ. 1 περίπτ. στ' Ν.2238/1994, όπως ισχύει).

Ο φόρος και το χαρτόσημο που παρακρατείται από τους τόκους που καταβάλλει ο δήμος ή η κοινότητα, εμφανίζονται στον κωδικό αριθμό 4124. Στον κωδικό αυτό εγγράφεται επίσης το χαρτόσημο που επιβάλλεται κατά τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 187/1943 στα ποσά των κρατήσεων υπέρ του δημοσίου ή άλλων νομικών προσώπων (ΤΣΜΕΔΕ, ΤΑΔΚΥ κ.λπ.), η κράτηση της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 2286/1995 επί της συμβατικής αξίας των προμηθειών και γενικά κάθε άλλη κράτηση υπέρ του δημοσίου, που δεν εμπίπτει στους κωδικούς 4121 έως 4123.

Εννοείται ότι οι φόροι και οι λοιπές κρατήσεις που δεν παρακρατούνται από το δήμο ή την κοινότητα αλλά αποδίδονται απ' ευθείας στην οικεία ΔΟΥ από τους δικαιούχους των χρηματικών ενταλμάτων, δεν εμφανίζονται στους ανωτέρω κωδικούς αριθμούς.

413 Ασφαλιστικές εισφορές.

Οι εισφορές εργοδότη και εργαζομένου προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς και ταμεία (κύριας ασφάλισης, επικουρικά, πρόνοιας κ.λπ.) εγγράφονται στον κωδικό αριθμό 4131. Στον κωδικό αριθμό 4132 εγγράφεται αποκλειστικά η εισφορά για το εφάπαξ βοήθημα.

414 Λοιπές εισπράξεις υπέρ τρίτων.

Στον κωδικό αριθμό 4141 εγγράφονται οι παρακρατούμενες από τις αποδοχές δόσεις των δανείων που έχουν χορηγηθεί στους υπαλλήλους από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

42 ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ

421 Επιστροφές χρημάτων.

Οι επιστροφές χρημάτων από υπολόγους ενταλμάτων προπληρωμής και πάγιας προκαταβολής εγγράφονται στους κωδικούς αριθμούς 4211 και 4212 αντίστοιχα. Στον κωδικό αριθμό 4213 εμφανίζονται τα αχρεωστήτως καταβληθέντα χρηματικά ποσά, συμπεριλαμβανομένων των αποδοχών των υπαλλήλων. Το επίδομα ασθενείας που εισπράττουν ό το ΙΚΑ οι ασφαλισμένοι αυτού, για χρονικό διάστημα για το οποίο μισθοδοτήθηκαν ήδη από το δήμο ή την κοινότητα, εγγράφεται επίσης στον ΚΑ 4213.

Περικοπές αποδοχών που εμφανίζονται στη στήλη των κρατήσεων της μισθοδοτικής κατάστασης (απεργία, άδεια άνευ αποδοχών κ.λπ.) καθώς και κάθε επιστροφή χρημάτων, που δεν εμπίπτει στους κωδικούς αριθμούς 4211 έως 4213, εγγράφεται στον ΚΑ 4214.

5 ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ

51 ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ

511 Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από τακτικά έσοδα.

512 Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από έκτακτα έσοδα.

Σε αντίθεση με τον προηγούμενο προϋπολογισμό, όπου το χρηματικό υπόλοιπο της προηγούμενης χρήσης που μεταφέρεται στη νέα εμφανιζόταν συγκεντρωτικά σε έναν κωδικό αριθμό (311), ο νέος τύπος διαχωρίζει το χρηματικό υπόλοιπο σε αυτό που προέρχεται από τακτικά έσοδα (ΚΑ 511) και σε αυτό που προέρχεται από έκτακτα έσοδα (ΚΑ 512), έτσι ώστε να παρακολουθείται και να διασφαλίζεται ο νόμιμος προορισμός όσων ειδικευμένων εσόδων περιλαμβάνονται στο χρηματικό υπόλοιπο.

4.2. ΜΕΡΟΣ II. : Έξοδο

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α. ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ

60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Στους λογαριασμούς της κατηγορίας 60 εγγράφονται οι δαπάνες για κάθε είδους προσωπικό, πλην αυτού που απασχολείται με συμβάσεις έργου, οι οποίες καταχωρούνται στους κωδικούς της κατηγορίας 61.

Ειδικότερα:

601 Αποδοχές μόνιμων υπαλλήλων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 601 εγγράφονται οι κάθε είδους αποδοχές του μόνιμου προσωπικού των ΟΤΑ, οι δαπάνες για την υπερωριακή απασχόληση αυτών, την απασχόληση κατά τις αργίες και για άλλες πρόσθετες αμοιβές. Στον ΚΑ 6013 εγγράφεται πίστωση για την πληρωμή του εφ' άπαξ βοηθήματος για όσα ΝΠΔΔ υπάγονται σε αυτό. Στην υποκατηγορία 601 θα εγγραφούν και διάφορες άλλες αμοιβές του προσωπικού εφόσον δεν εντάσσονται σε συγκεκριμένους κωδικούς, άσχετα με το χαρακτηρισμό που δίνεται σε αυτές από τις διατάξεις που επιτρέπουν την καταβολή τους. Έτσι, τα κατ'αποκοπή έξοδα κίνησης και το «εκλογικό επίδομα», παρόλο που μπορεί να χαρακτηρίζονται ως έξοδα κίνησης, δεν θα καταχωρηθούν στον ΚΑ 6462 αλλά στον ΚΑ

6011 τα πρώτα και 6012 το δεύτερο. Στον ΚΑ 6012 θα υπολογιστεί και η αναγκαία πίστωση για την αμοιβή του υπαλλήλου που τηρεί τα πρακτικά των συνεδριάσεων του Δημοτικού ή κοινοτικού Συμβουλίου, η αμοιβή του υπαλλήλου του ασκεί καθήκοντα ληξιάρχου, το επίδομα διαχειριστικών λαθών και, για τα νομικά πρόσωπα, η αμοιβή του υπαλλήλου για τη γραμματειακή υποστήριξη. Οι τρίμηνες αποδοχές και οι αυξημένες αποδοχές εκπαιδευτικής άδειας θα εγγραφούν στον ΚΑ 6011. Ανάλογα θα εγγραφούν και οι αντίστοιχες πιστώσεις για τις υπόλοιπες κατηγορίες προσωπικού. Αναδρομικά προηγούμενων οικονομικών ετών που οφείλονται σε υπαλλήλους, κατόπιν δικαστικών αποφάσεων κ.λπ., θα εγγραφούν στον ΚΑ 8111.

602 Αποδοχές τακτικών υπαλλήλων με σύμβαση αορίστου χρόνου

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 602 εγγράφονται οι αποδοχές και οι δαπάνες για υπερωριακή απασχόληση του προσωπικού με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου. Στον ΚΑ 6021 θα υπολογιστεί και η αποζημίωση των συνταξιοδοτούμενων υπαλλήλων (άρθρο 300 Ν. 1188/1981).

603 Αποδοχές υπαλλήλων ειδικών θέσεων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 603 «Αποδοχές υπαλλήλων ειδικών θέσεων» εγγράφονται οι αποδοχές μετακλητών υπαλλήλων, όπως ειδικών συμβούλων και συνεργατών, επιστημονικών συνεργατών, γενικού γραμματέα, ιδιαίτερου γραμματέα κ.λπ. Στους ίδιους κωδικούς θα εγγραφούν και οι αποδοχές των δικηγόρων και νομικών συμβούλων που κατέχουν αντίστοιχες θέσεις στον ΟΕΥ και αμείβονται με πάγια περιοδική αμοιβή. Οι αμοιβές των δικηγόρων που διορίζονται ανά υπόθεση θα καταχωρηθούν στον ΚΑ 6111.

604 Αποδοχές εκτάκτων υπαλλήλων (επί σύμβαση εκτάκτων υπαλλήλων, ημερομισθίων ωρομισθίων κ.λπ.)

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 604 εγγράφονται οι τακτικές αποδοχές και οι αμοιβές για υπερωριακή απασχόληση του κάθε είδους προσωπικού που απασχολείται με σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου (εποχιακό προσωπικό, εργαζόμενοι με δίμηνες συμβάσεις κ.λπ.). Στην ίδια υποκατηγορία θα εγγραφούν και οι αποζημιώσεις των ασκούμενων σπουδαστών και οι αποδοχές όσων θα προσληφθούν στα προγράμματα μερικής απασχόλησης σε υπηρεσίες κοινωνικού χαρακτήρα του Ν. 3250/2004. Οι αποδοχές του προσωπικού που προσλαμβάνεται για την εκτέλεση έργων με αυτεπιστασία, υπολογίζονται στη δαπάνη του έργου, θα βαρύνουν τον κωδικό του έργου και επομένως δεν θα εγγραφούν στην υποκατηγορία 604.

605 Εργοδοτικές εισφορές δήμων και κοινοτήτων (κοινωνικής ασφάλισης)

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 605 εγγράφονται οι εργοδοτικές εισφορές, ταξινομημένες ανά κατηγορία προσωπικού. Εννοείται ότι οι ΟΤΑ έχουν τη δυνατότητα, εφόσον το θεωρούν σκόπιμο, να αναπτύξουν τους τετραψήφιους αυτούς κωδικούς και να παρακολουθούν χωριστά τις εργοδοτικές εισφορές για κάθε Ταμείο (π.χ. 20/6051.01 Εργοδοτική εισφορά για το ΤΥΔΚΥ στις αποδοχές του μόνιμου προσωπικού της υπηρεσίας καθαριότητας). Για την ετήσια εισφορά στο ΤΑΔΚΥ, εφόσον αυτή παρακρατείται κατά την απόδοση των ΚΑΠ, θα διενεργούνται λογιστικές τακτοποιήσεις σε βάρος του ΚΑ 6056, ο οποίος, σημειωτέον, κατατάσσεται στην υπηρεσία 00 «Γενικές Υπηρεσίες». Οι εργοδοτικές εισφορές του προσωπικού που προσλαμβάνεται στην εκτέλεση έργων με αυτεπιστασία, θα βαρύνουν τον κωδικό του έργου.

606 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 606 εγγράφονται τα πρόσθετα έξοδα για το προσωπικό όλων των κατηγοριών (μόνιμοι, συμβασιούχοι κ.λπ.). Στον ΚΑ 6061 θα εγγραφούν οι δαπάνες για την προμήθεια παροχών σε είδος, ενώ στον ΚΑ 6063 δαπάνες για άλλα μέσα ατομικής προστασίας που επιβάλλονται από τους κανόνες υγιεινής και ασφάλειας (π.χ. γιλέκα, γυαλιά, μπότες κ.λπ.).

607 Δαπάνες πρόσληψης, εκπαίδευσης και επιμόρφωσης προσωπικού

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 607 εγγράφονται τα έξοδα για την εκπαίδευση του προσωπικού όπως συμμετοχή σε συνέδρια, σεμινάρια, ημερίδες κ.λπ. και άλλες δαπάνες που αφορούν πρόσληψη και επιμόρφωση του προσωπικού, όπως π.χ. η αμοιβή των επιτροπών που συγκροτούνται για την πρόσληψη προσωπικού.

ΚΩΔΙΚΟΣ 61. ΑΜΟΙΒΕΣ ΑΙΡΕΤΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ

Στους κωδικούς της κατηγορίας 61 εγγράφονται οι αμοιβές αιρετών και τρίτων οι οποίοι δεν συνδέονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας, μεταξύ των οποίων και αμοιβές των απασχολουμένων με συμβάσεις έργου. Ειδικότερα:

611 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 611 «Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών» εγγράφονται δαπάνες για δικηγόρους (πλην αυτών που υπηρετούν με πάγια αμοιβή), συμβολαιογράφους, τεχνικούς, καλλιτέχνες, λογιστές, κ.λπ. Κύριο χαρακτηριστικό των δαπανών που θα εγγραφούν στην υποκατηγορία αυτή, είναι ότι οι συναλλασσόμενοι έχουν την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία (του άρθρου 48 του Ν.2238/1994). Ειδικά τα συμβολαιογραφικά έξοδα για τη σύναψη δανείων θα καταχωρηθούν στους ΚΑ 6514 και 6524. Στην υποκατηγορία 611 θα εγγραφούν και οι πιστώσεις για τη σύναψη συμβάσεων έργου του άρθρου 6 του Ν. 2527/ 1997.

Εκτός από αυτές τις συμβάσεις έργου, στους ίδιους κωδικούς θα καταχωρηθούν και οι αναθέσεις «εργασιών» (υπηρεσιών) σε τρίτους που είναι ελεύθεροι επαγγελματίες βάσει των διατάξεων των άρθρων 266-268 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (Π.Δ.410/ 1995) και του άρθρου 17 παρ. 2 του Ν. 2539/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 9 παρ.9 του Ν. 2623/1998. Για το σκοπό αυτό, ο ΚΑ 6117 μπορεί να κατανεμηθεί όχι μόνο στην υπηρεσία 00 αλλά και στις άλλες υπηρεσίες. Οι αμοιβές των μελετητών για την εκπόνηση μελετών που ανατίθενται με τη διαδικασία του Ν. 716/1977 (και του Ν. 3164/2003 από 1-1-2005) ή του άρθρου 269 του ΔΚΚ καταχωρούνται στους κωδικούς των επενδύσεων (ΚΑ ,7411-7413).

612 Δαπάνες αιρετών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 612 «Δαπάνες Αιρετών» εγγράφονται τα έξοδα παράστασης του δημάρχου ή του προέδρου κοινότητας, των αντιδημάρχων, του προέδρου δημοτικού συμβουλίου (άρθρο 173 ΔΚΚ) και γενικά τα προβλεπόμενα από τη νομοθεσία έξοδα παράστασης αιρετών, έξοδα κίνησης και αποζημίωση για τις συνεδριάσεις του Δ. Σ. (άρθρο 175 παρ. 3 ΔΚΚ), έξοδα κίνησης των προέδρων και μελών δημοτικών διαμερισμάτων (άρθρο 156 ΔΚΚ) καθώς και λοιπές αποζημιώσεις αιρετών οργάνων. Στην ίδια υποκατηγορία (ΚΑ 6126) εγγράφονται και οι εργοδοτικές εισφορές επί των εξόδων παράστασης των δημάρχων, κατά τις διακρίσεις του άρθρου 32 παρ.1 του Ν. 2084/1992, για τη λήψη εφ' άπαξ βοηθήματος και για το ΤΥΔΚΥ, εφόσον συντρέχει περίπτωση ασφάλισης στο ταμείο αυτό. Στον κωδικό 6122 εγγράφεται η αποζημίωση των δημοτικών συμβούλων για την συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του συμβουλίου ή της δημορχιακής επιτροπής καθώς και τα τυχόν προβλεπόμενα από την νομοθεσία κατ' αποκοπή έξοδα κίνησης.

Ø Αμοιβές τρίτων μη ελεύθερων επαγγελματιών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 613 «Αμοιβές τρίτων μη ελεύθερων επαγγελματιών» εγγράφονται τα έξοδα που καταβάλλονται σε φυσικά πρόσωπα που δεν έχουν την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία, μεταξύ των οποίων και οι αποζημιώσεις για συμμετοχές σε συμβούλια, επιτροπές, φορολογικές επιτροπές και η αποζημίωση των μελών υπηρεσιακού συμβουλίου. Οι κωδικοί 6132-6134 προβλέπουν δαπάνες σαφώς προσδιορισμένες. Ο ΚΑ 6131 με τίτλο «Λοιπές αμοιβές τρίτων», μπορεί να περιλάβει οποιαδήποτε αμοιβή φυσικού προσώπου που δεν έχει την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία, και ταυτόχρονα δεν συνδέεται με τον οικείο ΟΤΑ με οποιαδήποτε σχέση εργασίας. Τέτοιες μπορεί να είναι π.χ. αμοιβές σε εισηγητές σεμιναρίων. Στον ΚΑ 6131

θα υπολογιστούν και οι δαπάνες για το προσωπικό των ΚΕΠ που απασχολείται με σύμβαση έργου.

Ø Αμοιβές τρίτων με την ιδιότητα νομικού προσώπου

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 614 «Αμοιβές τρίτων με την ιδιότητα νομικού προσώπου» εγγράφονται τα έξοδα για τρίτους οι οποίοι έχουν την μορφή νομικού προσώπου και παρέχουν υπηρεσίες στους ΟΤΑ (εταιρείες, ΝΠΔΔ, κ.λπ.) Τέτοιες μπορεί να είναι αμοιβές εταιρειών για μηχανογραφική επεξεργασία στοιχείων, αμοιβές ελεγκτικών

εταιρειών, αμοιβές δημοτικών επιχειρήσεων που αναλαμβάνουν την άσκηση αρμοδιοτήτων βάσει του άρθρου 36 του ΔΚΚ κ.λπ. Χορηγήσεις προς νομικά πρόσωπα που προκύπτουν από προγραμματικές συμβάσεις, δεν θα καταχωρηθούν στην υποκατηγορία 614, αλλά στην 673 (ΚΑ 6736). Εάν οι αμοιβές τρίτων προσιδιάζουν ως προς το αντικείμενο σε άλλους κωδικούς, θα εγγραφούν σε αυτούς, π.χ. η «εργασία» που θα ανατεθεί σε μια επιχείρηση και θα αφορά την οργάνωση ενός συνεδρίου ή τη συμμετοχή του δήμου σε μια έκθεση θα εγγραφεί ανάλογα στους ΚΑ 6431, 6432, 6441 ή 6442. Γενικά, και επειδή οι τίτλοι των κωδικών του προϋπολογισμού προσδιορίζουν άλλοτε το είδος της σχέσης που συνάπτει ο δήμος ή η κοινότητα με τρίτους (π.χ. αμοιβές νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου) και άλλοτε το είδος της δαπάνης (π.χ. διοργάνωση συνεδρίων), η επιλογή του κατάλληλου κωδικού θα γίνεται πρώτα βάσει του είδους της δαπάνης και κατόπιν βάσει της σχέσεως. Για παράδειγμα, αν ο δήμος έχει αποφασίσει την οργάνωση ενός συνεδρίου και για το σκοπό αυτό συνάπτει σύμβαση με μια εταιρία οργάνωσης συνεδρίων, η σχετική πίστωση θα εγγραφεί στον ΚΑ 6442 και όχι στον ΚΑ 6142. Αν δεν υπάρχει κωδικός που να προσδιορίζει το είδος της δαπάνης, τότε η επιλογή θα γίνει με βάση τη σχέση και μάλιστα στην περίπτωση αυτή, κατά κανόνα, θα απαιτείται η ανάπτυξη του σχετικού κωδικού. Οι αμοιβές των ΑΕΙ και ΤΕΙ για την εκτέλεση ερευνητικών έργων (εισφορές Π.Δ. 432/1981) θα εγγραφούν στον ΚΑ 6141.

Ø Έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 615 «Έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης» εγγράφονται τα έξοδα κίνησης των εισπρακτόρων, το ποσοστό που παρακρατά η ΔΕΗ για την είσπραξη των δημοτικών τελών, ή άλλα έξοδα που γίνονται προκειμένου να καταστεί δυνατή η βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων. Οι κωδικοί 6155 και 6156 που αναγράφονται στον πίνακα των λειτουργικών εξόδων τα οποία εντάσσονται στην υπηρεσία 00 «Γενικές Υπηρεσίες» δεν θα χρησιμοποιηθούν προς το παρόν.

Ø Λοιπές Αμοιβές και έξοδα τρίτων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 616 «Λοιπές αμοιβές και έξοδα τρίτων» εγγράφονται οι καταβολές αμοιβών σε άλλον ΟΤΑ για την διαδημοτική συνεργασία (π.χ. εξυπηρέτηση ταμιακής υπηρεσίας από άλλον ΟΤΑ βάσει συμβάσεως διαδημοτικής συνεργασίας, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν. 2539/1997) ή άλλες αμοιβές και έξοδα τρίτων που δεν εντάσσονται σε κάποια από τις άλλες υποκατηγορίες της κατηγορίας 61 «Αμοιβές αιρετών και τρίτων». Οι δαπάνες της υποκατηγορίας 616 εντάσσονται και στην υπηρεσία 00 (εκ παραδρομής δεν αναφέρονται στο σχετικό πίνακα).

ΚΩΔΙΚΟΣ 62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

Στον λογαριασμό της κατηγορίας αυτής καταχωρούνται τα έξοδα για παροχές τρίτων όπως οργανισμών κοινής ωφέλειας, ενοίκια, ασφάλιστρα κ.λπ. Αναλυτικότερα:

621 Παροχές παραγωγικής διαδικασίας

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 621 «παροχές παραγωγικής διαδικασίας» εγγράφονται οι δαπάνες για ηλεκτρικό ρεύμα, νέες συνδέσεις, αύξηση ισχύος φυσικό αέριο, νερό κ.λπ., που χρησιμοποιούνται στην «παραγωγική» διαδικασία του δήμου. Τέτοιες είναι οι δαπάνες για το φωτισμό οδών και πλατειών, το ρεύμα για την κίνηση αντλιοστασίων και γενικά η προμήθεια αυτών των αγαθών τα οποία θα χρησιμοποιηθούν άμεσα στην παραγωγή των υπηρεσιών τις οποίες παρέχει ο δήμος στους δημότες. Δεν έχουν αυτό το χαρακτήρα τα ίδια αγαθά που θα χρησιμοποιηθούν έμμεσα, όπως π.χ. για τις ανάγκες ύδρευσης και φωτισμού δημοτικών κτιρίων και οι οποίες εγγράφονται στον **ΚΑ** 6277 «ύδρευση, φωτισμός καθαριότητα» (λοιπές παροχές τρίτων).

> Επικοινωνίες

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 622 «Επικοινωνίες» εγγράφονται έξοδα για ταχυδρομικά και τηλεφωνικά τέλη, κινητά τηλέφωνα, εταιρείες ταχυμεταφορών κ.λπ. εφόσον, εννοείται, οι σχετικές δαπάνες πληρούν τις νόμιμες προϋποθέσεις. Όλες οι δαπάνες της υποκατηγορίας αυτής κατατάσσονται στην υπηρεσία 00.

> Ενοίκια - Μισθώματα

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 623 «Ενοίκια - Μισθώματα» εγγράφονται τα κάθε είδους μισθώματα που καταβάλλει ο δήμος ή η κοινότητα κατανεμημένα στις υπηρεσίες τις οποίες εξυπηρετούν. Η μίσθωση διαφόρων μηχανημάτων για τον καθαρισμό δρόμων κ.λπ. (δραστηριότητες που δεν συνιστούν έργα) θα καταχωρηθούν στον **ΚΑ** 6233.

> Ενοίκια χρηματοδοτικής μίσθωσης *leasing*

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 624 «Ενοίκια χρηματοδοτικής μίσθωσης *leasing*» εγγράφονται, για κάθε υπηρεσία, τα ποσά των μισθωμάτων χρηματοδοτικής μίσθωσης για τις

συμβάσεις που τυχόν έχουν συναφθεί βάσει του άρθρου 253Α του ΔΚΚ (παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν. 3146/2003).

> **Ασφάλιστρα**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 625 «Ασφάλιστρα» εγγράφονται τα ασφάλιστρα είτε για την υποχρεωτική ασφάλιση οχημάτων είτε για την ασφάλιση άλλων περιουσιακών στοιχείων.

> **Συντήρηση και επισκευή αγαθών διαρκούς χρήσης από τρίτους**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 626 «Συντήρηση και επισκευή αγαθών διαρκούς χρήσης από τρίτους» εγγράφονται τα έξοδα επισκευής και συντήρησης παγίων περιουσιακών στοιχείων του δήμου, όταν οι επισκευές γίνονται από τρίτους και δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως έργα (π.χ. συντήρηση κλιματιστικών, καυστήρα, κ.λπ.). Τυχόν προμήθειες π.χ. ανταλλακτικών και εξαρτημάτων για την συγκεκριμένη εργασία, εγγράφονται στους ίδιους κωδικούς. Ενδεικτικά, η συντήρηση ανελκυστήρα, ηλεκτρονικών υπολογιστών, εκτυπωτών, επίπλων, φωτοτυπικών μηχανημάτων, με τις τυχόν προμήθειες, θα εγγραφεί στους ΚΑ της υποκατηγορίας 626. Εάν η συντήρηση αφορά έργο και είναι εγγεγραμμένο στο τεχνικό πρόγραμμα τότε εγγράφεται στους κωδικούς των έργων, π.χ. η συντήρηση δρόμων με νέα επίστρωση με ασφαλτοτάπητα στον ΚΑ 7333, επειδή συνιστά έργο εγγεγραμμένο στο τεχνικό πρόγραμμα.

627 Ύδρευση, φωτισμός, καθαριότητα (λοιπές παροχές τρίτων)

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 627 «Ύδρευση, φωτισμός, καθαριότητα (λοιπές παροχές τρίτων)» εγγράφονται τα καταβαλλόμενα σε τρίτους έξοδα για την κάλυψη αναγκών ύδρευσης, καθαριότητας και φωτισμού δημοτικών κτιρίων κ.λπ. Η υποκατηγορία αυτή διαφέρει από την υποκατηγορία 621 ως προς το ότι οι δαπάνες για την τελευταία χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγή των υπηρεσιών (βλ. ανωτ. ΚΑ 621). Στον ΚΑ 6277 θα εγγραφούν και οι δαπάνες για την πληρωμή κοινοχρήστων. **ΚΩΔΙΚΟΣ 63. ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ**

> **Φόροι**

> **Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων**

> **Διάφοροι φόροι και τέλη**

Στους Κ.Α. των υποκατηγοριών 631 «Φόροι», 632 «Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων», και 633 «Διάφοροι φόροι και τέλη» εγγράφονται οι δαπάνες για φόρους και τέλη που βαρύνουν τον ίδιο το δήμο ή την κοινότητα επειδή δεν ισχύει η γενική απαλλαγή του άρθρου 304 του Π.Δ. 410/1995 (όπως π.χ. τέλη κυκλοφορίας οχημάτων, πλην των απορριμ-

ματοφόρων, φόρος επί του τόκου των τραπεζικών καταθέσεων, φόροι, τέλη, δασμοί και εισφορές που εισπράττονται στα τελωνεία κ.λπ.)

Οι εισπραττόμενοι για λογαριασμό τρίτων φόροι, τέλη κ.λπ. (όπως ο φόρος εισοδήματος που εισπράττεται για λογαριασμό του Δημοσίου), εγγράφονται ως έσοδο στους ΚΑ 4111- 4142 και ως έξοδο (για απόδοση στους δικαιούχους) στους ΚΑ 8211-8242.

ΚΩΔΙΚΟΣ 64. ΛΟΙΠΑ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ

641 Έξοδα μεταφορών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 641 «Έξοδα μεταφορών» εγγράφονται τα έξοδα κινήσεως των ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων (καύσιμα, λιπαντικά κ.λπ.), τα έξοδα μεταφοράς των διαφόρων αγαθών όταν η μεταφορά γίνεται με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους κ.λπ. Η διαφορά του ΚΑ 6411 «Έξοδα κίνησης μεταφορικών μέσων- καύσιμα, λιπαντικά, διόδια κ.λπ.» από τον ΚΑ 6641 «Προμήθεια καυσίμων για κίνηση μεταφορικών μέσων», συνίσταται στο ότι οι δαπάνες του τελευταίου χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγική διαδικασία. Με βάση την διάκριση αυτή, η προμήθεια καυσίμων για την κίνηση των απορριμματοφόρων ανήκει στον ΚΑ 6641, η προμήθεια πετρελαίου για θέρμανση του κολυμβητηρίου στον ΚΑ 6643, ενώ η προμήθεια καυσίμων για επιβατικό αυτοκίνητο στον ΚΑ 6411. Η δαπάνη για καύσιμα ΙΧ αυτοκινήτων που καταβάλλεται σε όσους μετακινούνται με εντολή της υπηρεσίας (χιλιομετρική αποζημίωση), δεν συνιστά δαπάνη του ΚΑ 6411 αλλά του ΚΑ 6422. Στον ΚΑ 6413 θα εγγραφούν και οι πιστώσεις για την μεταφορά παιδιών από τους παιδικούς βαθμούς, η μεταφορά μελών των ΚΑΠΗ και η μεταφορά μαθητών σε σχολεία. Μεταφορές υλικών που αφορούν την εκτέλεση έργων με αυτεπιστασία, θα καταχωρηθούν στους κωδικούς των αντίστοιχων έργων.

642 Οδοιπορικά έξοδα και έξοδα ταξιδιών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 642 «Οδοιπορικά έξοδα και έξοδα ταξιδιών» εγγράφονται τα έξοδα κινήσεως, διαμονής και ημερήσιας αποζημίωσης των μετακινούμενων για υπηρεσία αιρετών, υπαλλήλων και τρίτων. Στις περιπτώσεις της υποκατηγορίας αυτής υπάγεται η μετακίνηση που γίνεται με τους κανόνες της νομοθεσίας για μετακίνηση με δαπάνες του Δημοσίου και δεν καταλαμβάνει κάθε έξοδο που χαρακτηρίζεται από το νόμο ως έξοδο κίνησης (όπως τα κατ' αποκοπή έξοδα κίνησης υπαλλήλων που εγγράφονται στους ΚΑ 6011, 6021 και 6041, τα έξοδα κίνησης εισπρακτόρων που εγγράφονται στον ΚΑ 6152, τα έξοδα κίνησης συμβούλων για συμμετοχή στις συνεδριάσεις του ΔΣ στον ΚΑ 6122, η εκλογική αποζημίωση υπαλλήλων στον ΚΑ 6012, 6022 κ.λπ.)

> **Δημόσιες σχέσεις (έξοδα εκθέσεων προβολής και διαφήμισης)**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 643 «Δημόσιες σχέσεις (έξοδα εκθέσεων προβολής και διαφήμισης)» εγγράφονται οι σχετικές δαπάνες, για την εκτέλεση των οποίων εννοείται ότι πρέπει να τηρηθούν οι νόμιμες διαδικασίες.

> **Συνέδρια και εορτές**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 644 «Συνέδρια και εορτές» εγγράφονται σχετικές δαπάνες για τις οποίες ισχύουν όσα προαναφέρθηκαν για την υποκατηγορία 643.

> **Συνδρομές**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 645 «Συνδρομές» εγγράφονται έξοδα συνδρομών σε εφημερίδες, περιοδικά, ηλεκτρονικά μέσα, internet, βάσεις πληροφοριών κ.λπ.

> **Έξοδα δημοσιεύσεων**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 646 «Έξοδα δημοσιεύσεων» εγγράφονται τα έξοδα δημοσίευσης ισολογισμών αγγελιών, ανακοινώσεων κ.λπ. Στον κωδικό 6461 εγγράφονται τα έξοδα δημοσίευσης του ισολογισμού και των λοιπών οικονομικών καταστάσεων που επιβάλλονται από το νόμο (άρθρα 219 παρ. 4 και 223 παρ. 3 β του Π.Δ.19 410/95). Στον κωδικό 6462 εγγράφονται τα έξοδα της υποχρεωτικής δημοσίευσης ανακοινώσεων για τους διαγωνισμούς του οικείου ΟΤΑ και στον κωδικό 6463 τα έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων.

> **Έξοδα καλλιτεχνικών, αθλητικών και κοινωνικών δραστηριοτήτων**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 647 «Έξοδα καλλιτεχνικών, αθλητικών και κοινωνικών δραστηριοτήτων» εγγράφονται οι δαπάνες για τις σχετικές δραστηριότητες των δήμων και κοινοτήτων.

> **Έξοδα κατασκηνώσεων εξοχών και συσσιτίων**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 648 «Έξοδα κατασκηνώσεων, εξοχών και συσσιτίων» εγγράφονται τα έξοδα που αφορούν την λειτουργία κατασκηνώσεων του δήμου, οργάνωση αθλητικών και πολιτιστικών εκδηλώσεων στις κατασκηνώσεις και λειτουργία συσσιτίων. Στην υποκατηγορία αυτή θα ενταχθούν και τα τρόφιμα που προμηθεύονται οι παιδικοί σταθμοί για τη σίτιση των νηπίων, αναλύοντας τον ΚΑ 6481 εφόσον το θεωρούν σκόπιμο. Στον ΚΑ 6481 θα εγγραφούν και οι δαπάνες για είδη διαβίωσης και περιθάλψεως (άρθρο 262 παρ. 2 του ΠΑ 410/1995).

Δαπάνες για χρηματικά βοηθήματα σε οικονομικά αδύνατους κατοίκους θα καταχωρηθούν στον ΚΑ 6733.

649 Διάφορα έξοδα γενικής φύσεως

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 649 «Διάφορα έξοδα γενικής φύσεως» εγγράφονται δαπάνες που αφορούν την εκμετάλλευση της κινητής και ακίνητης περιουσίας του δήμου, δικαστικά έξοδα και εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων ή συμβιβαστικών πράξεων, οργάνωσης παθητικής αεράμυνας και στον κωδικό 6494 έξοδα των συμβολαιογράφων και δικαστικών επιμελητών που πραγματοποιούν κατά την άσκηση της δραστηριότητας τους για τις εργασίες του δήμου. Ειδικά όμως τα συμβολαιογραφικά έξοδα για τα δάνεια, εγγράφονται στον ΚΑ 354. Οι αμοιβές τους δεν περιλαμβάνονται στον ανωτέρω κωδικό αλλά στην υποκατηγορία 61 «αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών». Στον ΚΑ 6492 θα εγγραφούν και οι πιστώσεις για την αποζημίωση πολιτών από φθορές σε οχήματα λόγω της κακής κατάστασης των οδοστρωμάτων, όπως και οι πιστώσεις για αποζημιώσεις πολιτών λόγω μη τήρησης προθεσμιών διεκπεραίωσης υποθέσεων από τη διοίκηση (αρ. 7 του Ν. 3242/2004, και Απόφαση ΥΠΕΣΔΔΑ ΔΙΣΚΠΟ/Φ. 17/ΟΙΚ /17170 ΦΕΚ 1226 /10-8-04 τ. Β). Εάν με δικαστική απόφαση έχει καταδικαστεί ο δήμος να καταβάλει οφειλές τις οποίες ούτως ή άλλως είχε (π.χ. να καταβάλει τα οφειλόμενα σε έναν εργολάβο), τότε η βασική οφειλή θα καταχωρηθεί στον οικείο ΚΑ ενώ τα δικαστικά έξοδα, αποζημιώσεις κ.λ.π, θα καταχωρηθούν στον ΚΑ 6492.

ΚΩΔΙΚΟΣ 65. ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΠΙΣΤΗΣ

651 Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημόσιας πίστης (Δάνεια για κάλυψη λειτουργικών δαπανών)

652 Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημόσιας πίστης (Δάνεια για κάλυψη επενδυτικών δαπανών)

Στους Κ.Α. των υποκατηγοριών 651 «Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημόσιας πίστης-Δάνεια για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών» και 652 «... Δάνεια για την κάλυψη επενδυτικών δαπανών» εγγράφονται οι πιστώσεις που αφορούν τους τόκους και τα χρεολύσια που καταβάλλονται για τα διάφορα δάνεια και έξοδα συμβολαιογραφικά, αμοιβές και προμήθειες τραπεζών που αφορούν τα δάνεια είτε για την κάλυψη λειτουργικών δαπανών (υποκατηγορία 651) είτε για την κάλυψη επενδυτικών αναγκών (υποκατηγορία 652). Ανεξαρτήτως του σκοπού για τον οποίο έχουν συναφθεί τα δάνεια, οι πληρωμές για αυτά συνιστούν έξοδα της υπηρεσίας «00 - Γενικές υπηρεσίες».

ΚΩΔΙΚΟΣ 66. ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ

Στους κωδικούς της κατηγορίας 66 εγγράφονται οι δαπάνες για την προμήθεια αναλωσίμων υλικών, ανταλλακτικών κλπ. Οι Ο.Τ.Α. μπορούν να παρακολουθούν τα υλικά αυτά και μέσω αποθήκης.

661 Έντυπα, βιβλία, γραφική ύλη, εκδόσεις.

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 661 εγγράφονται οι δαπάνες για έντυπα- βιβλία - γραφική ύλη - εκδόσεις ήτοι είδη για τις λειτουργικές ανάγκες των υπηρεσιών. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται οι προμήθειες για αναλώσιμα Η/Υ, μηχανογραφικά έντυπα, γραφική ύλη, φωτοτυπικό χαρτί, κλπ. αλλά και εργασίες εκτύπωσης βιβλίων, εντύπων, φωτοτυπίες κ.λπ.

> Κλινοστρωμένες, είδη κατασκηνώσεως και τρόφιμα

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 662 εγγράφονται οι δαπάνες προμήθειας αναλωσίμων ειδών για κατασκηνώσεις. Η υποκατηγορία αυτή λειτουργεί συμπληρωματικά με την υποκατηγορία 648 και μπορεί να χρησιμοποιηθεί και από τους Παιδικούς Σταθμούς για την εγγραφή διαφόρων δαπανών όπως παιχνίδια, εκπαιδευτικό υλικό κ.λπ.

> Είδη υγιεινής και καθαριότητας

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 663-εγγράφονται οι δαπάνες προμήθειας διαφόρων ειδών υγιεινής και καθαριότητας.

> Καύσιμα και λιπαντικά

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 664 εγγράφονται δαπάνες για καύσιμα και λιπαντικά που χρησιμοποιούνται για κίνηση ή θέρμανση.

> Υλικό εκτυπωτικών, τυπογραφικών, βιβλιοδετικών και λοιπών εργασιών

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 665 εγγράφονται δαπάνες προμήθειας υλικών εκτυπώσεων, βιβλιοδετήσεων, τοπογραφήσεων, σχεδιάσεων κ.λπ. Και η κατηγορία αυτή λειτουργεί συμπληρωματικά με την υποκατηγορία 661, περιέχοντας πιο εξειδικευμένα είδη.

> Υλικά συντήρησης κτιρίων και έργων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 666 εγγράφονται δαπάνες για προμήθεια υλικών συντήρησης κτιρίων όπως οικοδομικών, ηλεκτρολογικών, υδραυλικών, υλικών ελαιοχρωματισμού κ.λπ. Συναφείς κωδικοί της υποκατηγορίας 666 είναι αυτοί της 626 και 733. Εάν η προμήθεια αφορά την εκτέλεση έργου με αυτεπιστασία, θα εγγραφεί στον κωδικό του έργου.

> Ανταλλακτικά μηχανικού και λοιπού εξοπλισμού

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 667 περιλαμβάνονται τα ανταλλακτικά μηχανικού και λοιπού εξοπλισμού.

> **Υλικά φαρμακείου**

> **Λοιπές προμήθειες**

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 668 εγγράφονται είδη άμεσης ανάλωσης φαρμακείου κ.λπ. και της υποκατηγορίας 669 διάφορες προμήθειες υλικών που δεν περιλαμβάνονται στους λοιπούς κωδικούς. Ο ΚΑ 6691 αφορά είδη σημαιοστολισμού και φωταγωγήσεων και όχι φωτογραφήσεων που εκ παραδρομής αναγράφεται. Προκειμένου να καλυφθούν διάφορες ανάγκες των ΟΤΑ για προμήθειες καθιερώνεται ο νέος κωδικός 6699 με τίτλο «Λοιπές προμήθειες αναλωσίμων». Στον Κωδικό αυτό θα εγγραφούν προμήθειες που δεν εντάσσονται σε κάποιον από τους λοιπούς κωδικούς της κατηγορίας 66. (π.χ. έξοδα για την τροφή ζώων του ζωολογικού κήπου, διάφορα αναλώσιμα που θα χρησιμοποιηθούν στην παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών κ.λπ.). Ο εν λόγω κωδικός θα συμπεριληφθεί στην πρώτη τροποποίηση του σχεδίου του Προϋπολογισμού, μπορεί όμως να χρησιμοποιηθεί άμεσα.

ΚΩΔΙΚΟΣ 67. ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΕΙΣ - ΠΑΡΟΧΕΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ - ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ - ΛΩΡΕΕΣ

Στους κωδικούς της κατηγορίας 67 εγγράφονται οι μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους, όπως υποχρεωτικές εισφορές, επιχορηγήσεις σε νομικά πρόσωπα, σωματεία κ.λπ. Αναλυτικότερα:

33 Υποχρεωτικές μεταβιβάσεις σε νομικά πρόσωπα

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 671 εγγράφονται οι υποχρεωτικές μεταβιβάσεις εισοδημάτων όπως οι αποδόσεις από θεσμοθετημένους πόρους (ΚΑΠ) σε σχολικές επιτροπές, παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς, αθλητικούς οργανισμούς κ.λπ. και λοιπές επιχορηγήσεις καθώς και οι υποχρεωτικές συμμετοχές σε δαπάνες (αποζημίωση μελών υπηρεσιακού συμβουλίου κ.λπ.). Επισημαίνεται ότι οι πιστώσεις των ΚΑ 6711-6713 πρέπει να είναι τουλάχιστον ίσες με τα έσοδα που έχουν εγγραφεί στους ΚΑ 0612-0614. Γενικά, τα ποσά που έχουν εγγραφεί στα έσοδα ως επιχορηγήσεις για μεταβιβασθείσες αρμοδιότητες, πρέπει να εμφανίζονται ακέραια στα έξοδα ως αποδόσεις προς τα νομικά πρόσωπα των ΟΤΑ που ασκούν αυτές τις αρμοδιότητες. Τα νομικά πρόσωπα, επίσης θα εμφανίζουν το ίδιο ποσό στα έσοδά τους στην υποκατηγορία 061 (Θεσμοθετημένοι πόροι για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών). Ο ΚΑ 6715 θα αναπτυχθεί, δηλ. θα δημιουργηθεί κωδικός για κάθε νομικό πρόσωπο του δήμου (ΚΑΠΗ, πνευματικό κέντρο κ.λπ.). Έτσι, στον ΚΑ 6715 θα αθροίζονται όλες οι επιχορηγήσεις προς τα λοιπά νομικά πρόσωπα. Οι πιστώσεις που θα εγγραφούν σε κάθε υποκωδικό του ΚΑ 6715 θα περιέχουν όχι μόνο την

επιβαλλόμενη από τη συστατική πράξη υποχρεωτική επιχορήγηση προς το νομικό πρόσωπο, αλλά το σύνολο της επιχορήγησης του δήμου προς αυτό.

34 Υποχρεωτικές εισφορές,

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 672 εγγράφονται οι υποχρεωτικές εισφορές που προκύπτουν από την ισχύουσα νομοθεσία και δεν περιλαμβάνονται σε άλλους ειδικότερους κωδικούς (άρθρο 218 Π.Δ. 410/1995 και Απόφαση ΥΠΕΣΔΔΑ 55327/1989, ΦΕΚ 849/Β). Όλες οι υποχρεωτικές εισφορές έχουν το χαρακτήρα των υποχρεωτικών δαπανών δηλ. εγγράφονται κατά προτεραιότητα στον Προϋπολογισμό.

35 Προαιρετικές εισφορές, παροχές και επιχορηγήσεις

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 673 εγγράφονται οι προαιρετικές εισφορές, παροχές και επιχορηγήσεις. Ο ΚΑ 6731 αφορά επιχορηγήσεις προς ΝΠΔΔ που καταβάλλονται βάσει του άρθρου 262 παρ. 1 του Π.Δ. 410/1995 και με τους όρους που περιγράφονται στο άρθρο αυτό. Στον ΚΑ 6736 θα εγγραφούν τα ποσά που μεταβιβάζονται σε τρίτους προς υλοποίηση προγραμματικών συμβάσεων που συνάπτονται κατά το άρθρο 35 του Π.Δ. 410/1995, δηλ. αποτυπώνουν υποχρεώσεις που ανέλαβε ο δήμος ή η κοινότητα και περιέχονται στη σύμβαση. Για την ορθότερη παρακολούθηση των πόρων που μεταβιβάζονται μέσω προγραμματικών συμβάσεων, ο ΚΑ 6736 θα αναπτυχθεί σε 6736.01, 6736.02 κ.ο.κ. ώστε κάθε προγραμματική σύμβαση να παρακολουθείται χωριστά. Στον ΚΑ 6733 εγγράφονται τα χρηματικά βοηθήματα σε απόρους που χορηγούνται με το άρθρο 262 του Π.Δ. 410/1995 αλλά η προμήθεια ειδών διαβίωσης και περίθαλψης για τους ίδιους θα εγγραφεί στον ΚΑ 6481. Σε αναπτύξεις του ΚΑ 6737 θα εγγραφούν και τα έξοδα των ιδρυμάτων χωρίς νομική προσωπικότητα (περιουσία που έχει διατεθεί στους ΟΤΑ για την εκπλήρωση κοινωφελούς σκοπού) για τα οποία έχουν εγγραφεί αντίστοιχα έσοδα σε αναπτύξεις του ΚΑ 1421.

ΚΩΔΙΚΟΣ 68. ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ

681 Εγγυήσεις και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

682 Έκτακτα έξοδα

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 681 εγγράφονται οι εγγυήσεις που καταβάλλονται από το Δήμο ή την Κοινότητα και στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 682 λοιπά έκτακτα έξοδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ

Στους λογαριασμούς της ομάδας αυτής εγγράφεται το επενδυτικό πρόγραμμα του δήμου ή της κοινότητας. Η ανάλυση των κωδικών για την εγγραφή εξειδικευμένων πιστώσεων γίνεται με τη χρήση της τελείας μετά τον τετραψήφιο κωδικό και την ανάπτυξη ενός διψήφιου ή τριψήφιου κωδικού για κάθε έργο. Επίσης, οι δαπάνες των επενδύσεων

κατανέμονται ανά υπηρεσία. Π.χ. για το έργο «κατασκευή αγωγών ύδρευσης» ο ΚΑ της πίστωσης μπορεί να είναι 25/7312.01 ή 25/7312.001.

Αναλυτικά:

ΚΩΔΙΚΟΣ 71. ΑΓΟΡΕΣ ΚΤΙΡΙΩΝ, ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΠΑΓΙΩΝ

321 Απαλλοτριώσεις και αγορές εδαφικών εκτάσεων

322 Απαλλοτριώσεις και αγορές κτιρίων τεχνικών έργων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 711 εγγράφονται οι δαπάνες για απαλλοτριώσεις και αγορές οικοπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων και στους αντίστοιχους της υποκατηγορίας 712 οι δαπάνες για απαλλοτριώσεις και αγορές κτιρίων, εγκαταστάσεων κτιρίων και τεχνικών έργων. Οι απαλλοτριώσεις που θα εγγραφούν στους ΚΑ 7111 και 7121, είναι τόσο αυτές που θα γίνουν βάσει του άρθρου 275 του Π.Δ. 410/1995 και του Ν. 2882/2001, όσο και των απαλλοτριώσεων για την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως. Οι αγορές των ΚΑ 7112 και 7122 είναι αυτές που θα γίνουν με τις διατάξεις του άρθρου 252 του Π.Δ. 410/1995.

713 Προμήθειες Παγίων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 713 εγγράφονται οι δαπάνες προμήθειας κινητών παγίων περιουσιακών στοιχείων (μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων, επίπλων, κ.λπ.)

ΚΩΔΙΚΟΣ 73 ΕΡΓΑ

Στους κωδικούς της κατηγορίας 73 εγγράφονται τα έργα του δήμου κατά κατηγορία, κατανεμημένα στην κάθε υπηρεσία. Στην κατηγορία αυτή δηλαδή παρακολουθείται το τεχνικό πρόγραμμα του δήμου.

Όπως έχει επισημανθεί, κάθε έργο πρέπει να έχει αυτοτελή κωδικό και για το λόγο αυτό η ανάλυση των τετραψήφιων κωδικών εκ των πραγμάτων καθίσταται υποχρεωτική.

Αναλυτικότερα:

511 Δαπάνες κατασκευής κτιρίων, έργων ιδιοκτησίας δήμου

511 Δαπάνες κατασκευής πάγιων (μόνιμων) εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 731 εγγράφονται κτιριακά έργα «ιδιοκτησίας του δήμου», τα οποία μπορούν να κατανεμηθούν, ανάλογα με το αντικείμενο τους σε διάφορες υπηρεσίες ενώ τα έργα του ΚΑ 7312, λόγω του αντικειμένου τους ανήκουν στην υπηρεσία 25. Τα κτιριακά έργα της υποκατηγορίας 732 (ΚΑ 7321) αφορούν εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως δηλαδή περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν μεν στο δήμο ή την κοινότητα, πλην όμως η χρήση τους είναι ελεύθερη από όλους. Τα έργα του ΚΑ 7323 θα ενταχθούν στην υπηρεσία 30 «Τεχνικών έργων», του ΚΑ 7325 προσιδιάζουν στην υπηρεσία 25

«Καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού» και των λοιπών κωδικών στις διάφορες υπηρεσίες, ανάλογα με το φυσικό τους αντικείμενο. Στον ΚΑ 7325 θα εγγραφούν και τα έργα επέκτασης του ηλεκτροφωτισμού που υλοποιούνται από τη ΔΕΗ.

511 Επισκευές και συντηρήσεις παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 733 εγγράφονται οι επισκευές και οι συντηρήσεις παγίων εγκαταστάσεων που περιλαμβάνονται στο τεχνικό πρόγραμμα του δήμου (και θα εκτελεστούν με τις διαδικασίες των έργων), με ανάλυση ανά έργο, εντεταγμένα στην υπηρεσία που εξυπηρετούν. Στον ΚΑ 7331 θα εγγραφούν και τα έργα επισκευών και συντηρήσεως των σχολικών ή άλλων κτιρίων, ασχέτως του ότι δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως κοινόχρηστα. Όμως οι επισκευές γενικά που γίνονται από τρίτους και δεν εγγράφονται στο τεχνικό πρόγραμμα ως έργα, θα καταχωρηθούν στην υποκατηγορία 626.

ΚΩΔΙΚΟΣ 74. ΜΕΛΕΤΕΣ, ΕΡΕΥΝΕΣ, ΠΕΙΡΑΜΑΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

511 Μελέτες - έρευνες και πειραματικές εργασίες

Στους κωδικούς 741, εγγράφονται οι δαπάνες για την εκπόνηση μελετών που αφορούν την εκτέλεση κτιριακών (ΚΑ 7411) ή άλλων (ΚΑ 7412) έργων και εκπονούνται με την ισχύουσα νομοθεσία περί αναθέσεως μελετών.

511 Ειδικές Δαπάνες

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 742, εγγράφονται δαπάνες για την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως (μελέτες, πράξεις εφαρμογής κ.λπ.), πλην των απαλλοτριώσεων που θα εγγραφούν στους ΚΑ 7111-7122 καθώς και άλλες ειδικές δαπάνες.

ΚΩΔΙΚΟΣ 75. ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ (ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ)

511 Συμμετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις

511 Συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις και λοιπά νομικά πρόσωπα

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 751 και 752 εγγράφονται οι συμμετοχές του δήμου σε επιχειρήσεις, δηλαδή η καταβολή του αρχικού κεφαλαίου ή η τυχόν αύξησή του. Οι κωδικοί της υποκατηγορίας εντάσσονται στον ΚΑ 10 «Οικονομικές και διοικητικές υπηρεσίες».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΠΛΗΡΩΜΕΣ Π.Ο.Ε. ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Ο νέος τύπος του Προϋπολογισμού, όπως και ο μέχρι τώρα ισχύων, δεν επιβάλλει την ανά υπηρεσία εγγραφή των πιστώσεων της ομάδας 8 (ΠΛΗΡΩΜΕΣ Π.Ο.Ε. ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ).

ΚΩΔΙΚΟΣ 81. ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ

511 Πληρωμές υποχρεώσεων λειτουργικών δαπανών (ΠΟΕ)

511 Πληρωμές επενδυτικών δαπανών (ΠΟΕ)

511 Έκτακτα έξοδα (ΠΟΕ)

Στους Κ.Α. των υποκατηγοριών 811, 812, 813 αποτυπώνονται οι υποχρεώσεις για δαπάνες που έγιναν τα προηγούμενα οικονομικά έτη και οι οποίες δεν πληρώθηκαν. Οι τετραψήφιοι κωδικοί της υποκατηγορίας 811 αντιστοιχούν κατά βάση στους τριψήφιους της ομάδας 6 δηλαδή αποτυπώνουν τις υποχρεώσεις Π.Ο.Ε. από λειτουργικά έξοδα, σε επίπεδο υποκατηγορίας. Πιθανές οφειλές Π.Ο.Ε από δάνεια και από μεταβιβάσεις εισοδημάτων, θα εγγραφούν στον ΚΑ 8117.

ΚΩΔΙΚΟΣ 82. ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ

Η κατηγορία αυτή αφορά αποδόσεις σε τρίτους (Δημόσιο, ασφαλιστικά ταμεία) των παρακρατηθέντων φόρων και εισφορών. Οι κωδικοί αυτοί στην ουσία δεν αποτελούν δαπάνες για τον ΟΤΑ αλλά είναι ποσά που εισπράττονται για λογαριασμό τρίτων και αποδίδονται σε αυτούς.

511 Απόδοση συνταξιοδοτικών εισφορών

511 Απόδοση φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων

511 Απόδοση Ασφαλιστικών εισφορών

511 Λοιπές εισπράξεις υπέρ τρίτων

Στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 821 εγγράφονται οι αποδόσεις συνταξιοδοτικών εισφορών που έχουν εγγραφεί ως έσοδο στους ΚΑ της υποκατηγορίας εσόδων 411, στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 822 οι αποδόσεις που έχουν εγγραφεί ως έσοδο στους ΚΑ της υποκατηγορίας εσόδων 412, στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 823 οι αποδόσεις που έχουν εγγραφεί ως έσοδο στους ΚΑ της υποκατηγορίας εσόδων 413 και στους Κ.Α. της υποκατηγορίας 824 οι αποδόσεις που έχουν εγγραφεί ως έσοδο στους ΚΑ της υποκατηγορίας εσόδων 414. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνεται και το υπέρ της ΕΥΔΑΠ εισπραττόμενο ποσοστό 22% επί της δαπάνης κατασκευής έργων αποχέτευσης. Το σύνολο των ποσών που θα εγγραφούν ως

εισπράξεις στους Κωδικούς Εσόδων 4111-4142 θα πρέπει να προβλεφθούν και ως πληρωμές στους Κωδικούς Εξόδων 8211-8242.

511 Πάγια προκαταβολές

511 Λοιπές επιστροφές

Στις υποκατηγορίες 825 και 826 εγγράφονται οι πιστώσεις για τη χορήγηση πάγια προκαταβολής και για επιστροφές αχρεωστήτως εισπραχθέντων ποσών.

Κωδικοί κατηγοριών 72, 83 και 84 δεν προβλέπονται (παραμένουν για μελλοντική χρήση) ούτε είναι δυνατό να δημιουργηθούν από τους ΟΤΑ.

ΚΩΔΙΚΟΣ 85. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΜΗ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΩΝ ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΩΝ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθείται η πρόβλεψη μη εισπραξης των εισπρακτέων υπολοίπων από τα προηγούμενα οικονομικά έτη. Στους κωδικούς της κατηγορίας 32 των εσόδων εγγράφονται όλες οι απαιτήσεις του Ο.Τ.Α. που έχουν βεβαιωθεί κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη. Το ποσό των απαιτήσεων προηγούμενων ετών που δεν προβλέπεται να εισπραχθεί εντός της χρήσης θα εγγραφεί στον ΚΑ 8511. Τα ποσά που θα εγγραφούν θα υπολογιστούν με βάση το ποσοστό εισπραξης των αντίστοιχων εσόδων κατά το προτελευταίο έτος αυτού που αφορά ο Προϋπολογισμός (κατά τη σύνταξη του Προϋπολογισμού έτους 2008 θα ληφθούν υπόψη τα ποσοστά εισπραξης των αντίστοιχων εσόδων του έτους 2006). Εκτός από εισπρακτέα υπόλοιπα των βεβαιωθέντων κατά τα παρελθόντα έτη, στον ΚΑ 8511 θα εγγραφεί και το υπόλοιπο των εσόδων που η προθεσμία καταβολής εκτείνεται και σε επόμενα έτη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ - ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ

Η ομάδα εξόδων 9 αποτελείται από ένα μόνο κωδικό με το ποσό που προβλέπεται για την ενίσχυση πιστώσεων που αποδεικνύονται ανεπαρκείς ή και για την εγγραφή νέων πιστώσεων που δεν είχαν προβλεφθεί κατά την κατάρτιση του Προϋπολογισμού. Το αποθεματικό εξακολουθεί να έχει τον περιορισμό προβλέπεται από τον ΔΚΚ (σήμερα ανέρχεται σε ποσοστό 4% των τακτικών εσόδων που εγγράφονται στον προϋπολογισμό).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6°

ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΣΤΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ

1. Οι βασικές αρχές τήρησης βιβλίων και στοιχείων στους Ο.Τ.Α.

Για να λειτουργήσει το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α. πρέπει να υιοθετηθούν ορισμένες βασικές αρχές σχετικά με την τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Παρόμοιες βασικές αρχές αναφέρονται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, καθώς και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Η τήρηση αυτών των βασικών αρχών, βοηθά στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων με ενιαίο τρόπο, καθορίζει τους κανόνες που πρέπει να ακολουθήσει το λογιστήριο του Δήμου στην ενημέρωση και εκτύπωση των βιβλίων και των στοιχείων.

Οι Ο.Τ.Α. μπορούν να τηρούν τα βιβλία τους και να εκδίδουν τα στοιχεία τους μηχανογραφικά ή να τηρούν μηχανογραφικά τη Λογιστική (Γενική και Αναλυτική) και να εκδίδουν τα στοιχεία χειρόγραφα ή αντίστροφα. Δεν υπάρχει όμως η δυνατότητα το ίδιο βιβλίο άλλοτε να τηρείται μηχανογραφικά και άλλοτε χειρόγραφα ή ένα στοιχείο να εκδίδεται μηχανογραφικά με τη συμπλήρωση ορισμένων μόνο δεδομένων και τα υπόλοιπα δεδομένα να συμπληρώνονται χειρόγραφα.

Υπάρχει, όμως η δυνατότητα, να εκδίδονται τα στοιχεία και χειρόγραφα επί μηχανογραφικής έκδοσης όταν υπάρχει πρόβλημα με τους Η/Υ.

Ο Δήμος που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των παραστατικών (στοιχείων) πρέπει:

α) Να έχει αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού στην Ελληνική γλώσσα, που ισχύουν κάθε φορά και το οποίο να ενημερώνεται αμέσως για κάθε μεταβολή που επέρχεται σε αυτό.

β) Να διαθέτει στον οποιοδήποτε αρμόδιο εξωτερικό έλεγχο το κατάλληλο προσωπικό, για να εκτυπωθούν ή εμφανιστούν στην οθόνη τα ζητούμενα στοιχεία ή για να γίνουν ανάλογες ελεγκτικές επαληθεύσεις, τόσο στις εγγραφές των βιβλίων, όσο και στις δυνατότητες του λογισμικού. Η διάταξη αυτή έχει το εξής νόημα: ο Δήμος να διαθέτει άτομο σε περίπτωση εξωτερικού ελέγχου, γιατί ο εξωτερικός ελεγκτής δεν είναι υποχρεωμένος να γνωρίζει το κάθε πρόγραμμα που υπάρχει στους Δήμους.

γ) Να διαφυλάσσει το εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης λογισμικού για δέκα χρόνια από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία θα σταματήσει τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων ή θα αλλάξει το εγχειρίδιο οδηγιών.

Η διάταξη είναι δανεισμένη από τον ιδιωτικό τομέα με τη λογική ότι όπου δεν υπάρχει εγχειρίδιο χρήσης δημιουργείται πρόβλημα πρόσβασης του εξωτερικού ελεγκτή στα λογιστικά προγράμματα.

δ) Να διαφυλάσσει τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης πληροφοριών μέχρι την εκτύπωση των δεδομένων τους,

ε) Να διαφυλάσσει τα βιβλία και τα παραστατικά στοιχεία, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διατάξεις.

Οι φορείς που αναλαμβάνουν τη μηχανογραφική ενημέρωση των βιβλίων των φορέων, έχουν υποχρέωση να διαφυλάσσουν το αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού και να διαθέτουν το κατάλληλο προσωπικό κατά τη διάρκεια του οποιοδήποτε ελέγχου για τη χρήση του λογισμικού. Ένα αντίγραφο του εγχειριδίου οδηγιών χρήσης παραδίδεται στο φορέα.

Το πρόγραμμα (λογισμικό - λειτουργικό σύστημα) που χρησιμοποιεί ο φορέας για τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων του, πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των σχετικών διατάξεων του Π.Δ. 186/1992, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επί πλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

Ø Να είναι προσαρμοσμένο στο σχέδιο λογαριασμών για τους Ο.Τ.Α., ώστε να παρέχει τη δυνατότητα ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών, σύμφωνα με αυτό. Στα δεδομένα του διπλογραφικού συστήματος των Ο.Τ.Α., η ιδιαιτερότητα στην ανάπτυξη των λογαριασμών υπάρχει στους λογαριασμούς τάξεως.

Ø Να εξασφαλίζει στον ίδιο το φορέα τη δυνατότητα προσδιορισμού των μεταβλητών εσόδων, εισφορών, τελών κ.λ.π., σε περίπτωση διαφοροποίησης τους, χωρίς να απαιτείται η παρέμβαση προγραμματιστή. Έτσι δεν είναι χωρίς αναγκαία η παρουσία του προγραμματιστή για την αλλαγή συντελεστών που υπολογίζουν φόρους, προσαυξήσεις κ.λ.π.

Ø Να εξασφαλίζει την αυτόματη ετήσια προοδευτική αρίθμηση κάθε ημερολογιακής εγγραφής, χωριστά για κάθε ημερολόγιο, η οποία δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη.

Ø Να εξασφαλίζει υποχρεωτικά την ενημέρωση των βιβλίων του φορέα με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά και παράλληλα να αποκλείεται η δυνατότητα στο χρήστη για επιλεκτική καταχώρηση του περιεχομένου ορισμένων στοιχείων, με ανάλογη εντολή στον Η/Υ. Έτσι εξασφαλίζεται η αποτύπωση όλων των στοιχείων που έχουν

καταχωρηθεί και δεν αποκρύβονται συναλλαγές, οι οποίες καταχωρήθηκαν αλλά δεν εκτυπώθηκαν.

Ø Να εξασφαλίζει τη δυνατότητα ακύρωσης του λανθασμένου ενιαίου μηχανογραφικού παραστατικού στοιχείου και των εγγραφών που έγιναν ταυτόχρονα στους οικείους λογαριασμούς, με την μηχανογραφική έκδοση Ειδικού Ακυρωτικού Στοιχείου.

Ø Να εξασφαλίζει στο χρήστη τη δυνατότητα διαχωρισμού, καταχώρησης και εκτύπωσης των οικονομικών πράξεων της νέας διαχειριστικής περιόδου, παράλληλα με τις οικονομικές πράξεις και τις τακτοποιητικές πράξεις της διαχειριστικής χρήσης που έληξε (σύνταξη Ισολογισμού), καθώς και αυτόνομης μεταφοράς των υπολοίπων στους λογαριασμούς της νέας χρήσης. Κάθε υπόλοιπο που μεταφέρεται, πρέπει να είναι οριστικό και εκκαθαριστικό.

Ø Να εξασφαλίζει το διαχωριστικό των πράξεων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης που έληξε, από τις τακτοποιητικές πράξεις της ίδιας χρήσης και τη χωριστή εκτύπωση τους. Οι εγγραφές που προσδιορίζουν τα αποτελέσματα και το κλείσιμο των λογαριασμών πρέπει να εμφανίζονται ξεχωριστά και να ενημερώνουν ειδικό ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού ή εγγραφών ανοίγματος - κλεισίματος ισολογισμού

Ø Να αποκλείει τη δυνατότητα στο χρήστη για την αναδρομική τροποποίηση ή την παρεμβολή οποιασδήποτε εγγραφής, μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης.

Ø Σε περίπτωση τροποποίησης του προγράμματος, αυτό πρέπει να δίνει τη δυνατότητα στο χρήστη για μεταγενέστερη εκτύπωση των εγγραφών που έχουν εισαχθεί στον Η/Υ, μέχρι την τροποποίηση του. Έτσι δε «χάνονται» εγγραφές λόγω τροποποιήσεων του προγράμματος.

Ø Τα ποσά των ημερολογίων, των λογαριασμών, των ισοζυγίων, των καταστάσεων και των στηλών των βιβλίων πρέπει να αθροίζονται αυτόματα και τα αθροίσματα να μεταφέρονται από τη μια σελίδα στην άλλη.

Η μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων πραγματοποιείται σε δύο στάδια. Το στάδιο της ενημέρωσης και το στάδιο της εκτύπωσης. Το στάδιο της ενημέρωσης είναι το στάδιο της πληκτρολόγησης των στοιχείων στον Η/Υ Το στάδιο της εκτύπωσης είναι η φάση της εκτύπωσης των βιβλίων σε θεωρημένο.

Η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται με την εισαγωγή των δεδομένων κάθε οικονομικής πράξης που πραγματοποιεί ο Δήμος, στο αρχείο του Η/Υ και τη λογιστικοποίηση των πράξεων αυτών στις προθεσμίες που ορίζει το Π.Δ. 186/1992, όπως ισχύουν κάθε φορά. Η εισαγωγή γίνεται με πληκτρολόγηση ή αυτόματα, όταν υπάρχει σύστημα ON LINE ενημέρωσης των βιβλίων, με τα στοιχεία που εκδίδονται μηχανογραφικά.

Στην ενημέρωση του Η/Υ με τα δεδομένα των παραστατικών υπάρχουν 2 τρόποι: α) πληκτρολόγηση - καταχώρηση των παραστατικών και β) αυτόματη ενημέρωση από το πρόγραμμα της οικονομικής διαχείρισης πχ. των ενταλμάτων στο διπλογραφικό σύστημα.

Τα δεδομένα της λογιστικής είναι δυνατόν να παραμένουν σε προσωρινό αρχείο και με την πάροδο του χρονικού διαστήματος (8 ή 15 ημερών) που υπάρχει ευχέρεια, το σύστημα πρέπει να οριστικοποιεί τις «προσωρινές εγγραφές». Η προσωρινότητα έχει την έννοια της ύπαρξης δεδομένων που μπορεί να υποστούν αλλαγές. Η εκτύπωση είναι η μεταφορά από το αρχείο του Η/Υ και η απεικόνιση σε μηχανογραφικά έντυπα (θεωρημένα ή αθεώρητα) των οικονομικών πράξεων. Η θεώρηση των εντύπων γίνεται από την εποπτεύουσα το Δήμο αρχή.

Κατά τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων, αυτά ενημερώνονται και εκτυπώνονται ως εξής:

α) τα ημερολόγια στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές, ενημερώνονται στην προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις του Π.Δ. 186/1992, δηλαδή εντός 15 ημερών από τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού, και επί ταμιακών πράξεων από τη διενέργειά τους. Η εκτύπωση τους γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις.

β) τα αναλυτικά καθολικά εκτυπώνονται μία στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης και μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού,

γ) το γενικό καθολικό και το συγκεντρωτικό ημερολόγιο, εκτυπώνονται μία φορά στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού,

δ) το ισοζύγιο του γενικού καθολικού, εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις. Στο ισοζύγιο αυτό αναγράφονται τα συνολικά προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης των λογαριασμών του γενικού καθολικού μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα που αφορά, καθώς και τα υπόλοιπα (χρεωστικά και πιστωτικά) των λογαριασμών αυτών, και χωριστά τα αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης καθώς και τα υπόλοιπα των λογαριασμών του γενικού καθολικού για το μήνα που αφορά το ισοζύγιο,

ε) το βιβλίο αποθήκης ενημερώνεται, ποσοτικά εντός οκτώ (8) ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση και κατ' αξία εντός (10) ημερών από την λήψη του στοιχείου αξίας. Εκτυπώνεται στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις ή μία φορά στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού, με την προϋπόθεση ότι μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις εκτυπώνεται μηνιαία (θεωρημένη) κατάσταση βιβλίου αποθήκης,

στ) εάν ο φορέας διαθέτει κεντρική μονάδα Η/Υ με την οποία παρακολουθεί τα λογιστικά στοιχεία όλων των υποκαταστημάτων, μπορεί να εκτυπώνει στη μονάδα αυτή, μέχρι το τέλος

του επόμενου μήνα, τα λογιστικά βιβλία και το βιβλίο αποθήκης κάθε υποκαταστήματος, εφόσον η μεταβίβαση των εγγραφών γίνεται από τα υποκαταστήματα, είτε με απευθείας σύνδεση είτε με άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα απομνημόνευσης δεδομένων (δισκέτες κ.λ.π.) στις προβλεπόμενες προθεσμίες.

ζ) τα τυπωμένα βιβλία αποστέλλονται μέσα σε 10 μέρες από την λήξη του μήνα εκτύπωσης στο υποκατάστημα που αφορούν, όπου και φυλάσσονται. Τα ημερολόγια του μήνα Μαρτίου πρέπει να βρίσκονται στο υποκατάστημα μέχρι τις 10 Μαΐου.

η) τα θεωρημένα και μη χρησιμοποιημένα βιβλία, μπορεί να φυλάσσονται στο χώρο της κεντρικής μονάδας του Η/Υ, μέχρι τη χρησιμοποίησή τους.

Σε περίπτωση βλάβης του Η/Υ ή δικαιολογημένης μη λειτουργίας του προγράμματος, η ενημέρωση και η εκτύπωση των βιβλίων και παραστατικών μετά από σχετική γνωστοποίηση στη Διεύθυνση Μηχανογράφησης της εποπτεύουσας το φορέα αρχής, παρατείνεται για δέκα (10) ημέρες από την ημέρα της βλάβης. Κατά τη διάρκεια της βλάβης, τα στοιχεία εκδίδονται χειρόγραφα από ιδιαίτερη σειρά εντύπων.

Αμέσως μετά την αποκατάσταση της λειτουργίας του συστήματος, το αρχείο του Η/Υ ενημερώνεται αναλυτικά, αφενός μεν με κάθε οικονομική πράξη που έχει καταχωρηθεί χειρόγραφα στα αντίστοιχα βιβλία ή στα μηχανογραφικά έντυπα, αφετέρου-δε με τα δεδομένα των στοιχείων που έχουν εκδοθεί χειρόγραφα κατά τη διάρκεια της βλάβης και δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία.

Τα θεωρημένα βιβλία και καταστάσεις, που τηρούνται μηχανογραφικά, μπορεί να εκτυπώνονται σε ενιαίο θεωρημένο μηχανογραφικό έντυπο, με την προϋπόθεση ότι το ενιαίο αυτό μηχανογραφικό έντυπο πρέπει να φέρει, κατά τη θεώρηση του, γενική προοδευτική αρίθμηση των σελίδων του και κατά την εκτύπωση να αποτυπώνονται το είδος του βιβλίου ή της κατάστασης και να δίδεται ενιαία εσωτερική αρίθμηση των σελίδων κάθε βιβλίου ή κατάστασης. Με το σημείωμα θεώρησης του ενιαίου εντύπου, γνωστοποιείται στην εποπτεύουσα το Δήμο αρχή το είδος των βιβλίων και καταστάσεων που θα εκτυπωθούν από το ενιαίο αυτό έντυπο. Δεν επιτρέπεται μεταγενέστερα να εκτυπωθεί από το έντυπο αυτό βιβλίο ή κατάσταση που δεν αναγράφεται στο σημείωμα θεώρησης.

Ο Δήμος θεωρεί ενιαίο έντυπο βιβλίο με συνεχόμενη αρίθμηση και γνωστοποιεί στην εποπτεύουσα αρχή ότι θα το χρησιμοποιεί ως 1) γενικό αναλυτικό ημερολόγιο 2) ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού 3) συγκεντρωτικό ημερολόγιο 4) γενικό καθολικό. Το κάθε ημερολόγιο θα έχει 2 αριθμήσεις: α. τη γενική αρίθμηση του ενιαίου έντυπου βιβλίου και β. την δική του εσωτερική αρίθμηση. Η εσωτερική αρίθμηση θα γίνεται αυτόματα (τον Μάρτιο το γενικό ημερολόγιο τελείωσε στη σελίδα 100, στη συνέχεια από το ενιαίο έντυπο -

βιβλίο εκτυπώθηκε και το γενικό καθολικό του Μαρτίου. Τον επόμενο μήνα εκτυπώνεται το γενικό ημερολόγιο του Απριλίου με αρίθμηση που ξεκινά από το 101).

Η έκδοση των παραστατικών στοιχείων μπορεί να γίνεται από το ίδιο θεωρημένο στέλεχος μηχανογραφικού εντύπου πολλαπλής χρήσης, με την προϋπόθεση ότι το ενιαίο αυτό έντυπο, πρέπει να φέρει κατά τη θεώρηση του, γενική προοδευτική αρίθμηση των σελίδων του και κατά τη μηχανογραφική έκδοση να αποτυπώνεται ο τίτλος και η σειρά του παραστατικού στοιχείου και να δίνεται ενιαία εσωτερική αρίθμηση των σελίδων για κάθε είδος και σειρά παραστατικού.

Με τη θεώρηση του ενιαίου εντύπου, γνωστοποιείται στην εποπτεύουσα το Δήμο αρχή το είδος και οι σειρές των παραστατικών στοιχείων που θα εκδίδονται, από το έντυπο αυτό. Επιτρέπεται η θεώρηση παραστατικών στοιχείων, για τα οποία δεν προβλέπεται τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με την χρήση Η/Υ από θεωρημένο ενιαίο έντυπο, εφόσον από το ενιαίο αυτό έντυπο εκδίδονται και θεωρημένα παραστατικά στοιχεία.

Μπορεί να εκτυπώνεται, από το ενιαίο έντυπο, και άλλο είδος ή σειρά στοιχείου μετά τη θεώρηση του, εφόσον πριν από την εκτύπωση δηλωθεί αυτό εγγράφως στον προϊστάμενο Επιθεώρησης της εποπτεύουσας το φορέα αρχής.

Στο προηγούμενο παράδειγμα αναφέραμε ότι ο Δήμος θα χρησιμοποιεί το ενιαίο έντυπο - βιβλίο για 4 είδη βιβλίων, στην πορεία θέλει να το χρησιμοποιήσει και ως μητρώο παγίων. Πριν την χρησιμοποίησή του πρέπει να το γνωστοποιήσει στην εποπτεύουσα αρχή και μετά να το χρησιμοποιήσει.

Αν ο Δήμος χρησιμοποιεί δύο ή περισσότερους εκτυπωτές, τότε μπορεί να χρησιμοποιεί και θεωρεί δύο ή περισσότερες μηχανογραφικές σειρές εντύπων, μία για κάθε εκτυπωτή με ανεξάρτητες αριθμήσεις, αλλά η καθεμιά να φέρει διακριτικό γνώρισμα: Σειρά Α για τον ένα εκτυπωτή και σειρά Β για τον άλλο.

Το αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης πρέπει να δίνει οδηγίες και να περιέχει πλήρη ανάλυση των δυνατοτήτων του λογισμικού, ώστε να αποτελεί βοήθημα για το χρήστη και με τη βάση αυτό να μπορεί να εκτελέσει το πρόγραμμα έχοντας και εργαλείο ελέγχου και επαλήθευσης για τακτικό και έκτακτο έλεγχο. Συγκεκριμένα πρέπει:

Α) να είναι γραμμένο στην ελληνική γλώσσα

Β) να περιέχει οδηγίες χρήσης του υπολογιστή και των περιφερειακών του μονάδων

Γ) να περιέχει το σύνολο των προγραμμάτων εφαρμογών, τις οδηγίες χρήσης τους και τις δυνατότητες τους, οι οποίες πρέπει να είναι σύμφωνες με τις αναφερόμενες αρχές.

Το εγχειρίδιο οδηγιών μπορεί να αναφέρεται και σε άλλες εφαρμογές, χωρίς αυτό να είναι απαραίτητο.

Για κάθε μεταβολή, πρέπει να ενημερώνεται πρώτα το αναλυτικό εγχειρίδιο **οδηγιών** του λογισμικού και μετά να αρχίζει η εφαρμογή του νέου ή τροποποιημένου προγράμματος.

Όταν ο Δήμος χρησιμοποιεί μηχανογραφικό σύστημα για την τήρηση των βιβλίων και από το ίδιο το σύστημα εκδίδονται και τα στοιχεία (π.χ. συμψηφιστικά) με ταυτόχρονη ενημέρωση των βιβλίων του (ON LINE) συμβεί δε τότε να δοθούν λανθασμένες εντολές στον Η/Υ με αποτέλεσμα να εκδοθεί λάθος στοιχείο ή το σωστό να εκδοθεί με λανθασμένο περιεχόμενο, πρέπει το λειτουργικό σύστημα του υπολογιστή να εξασφαλίζει τη δυνατότητα ακύρωσης του λανθασμένου στοιχείου και των εγγραφών που έγιναν στους οικείους λογαριασμούς, με την άμεση έκδοση ειδικού ακυρωτικού σημειώματος. Το σημείωμα μπορεί να εκδίδεται από το ίδιο πακέτο μηχανογραφικών εντύπων που εκδίδονται και άλλα στοιχεία. Στο ειδικό ακυρωτικό στοιχείο θα αναγράφονται ακριβώς τα ίδια δεδομένα που γράφηκαν και στο στοιχείο του οποίου επιδιώκεται η ακύρωση, για να κλείσουν οι ανάλογες λανθασμένες εγγραφές, ο αριθμός του στοιχείου που ακυρώνεται και σύντομη αιτιολογία του λόγου της ακύρωσης.

Οι προθεσμίες που αναφέρονται στις προηγούμενες περιπτώσεις αυτής της παραγράφου, τροποποιούνται κάθε φορά με βάση τις σχετικές τροποποιήσεις του Π.Δ. 186/92.

Η θεώρηση των βιβλίων, στοιχείων και καταστάσεων, που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή, γίνεται από την προβλεπόμενη από το νόμο αρχή. Στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται τέτοια θεώρηση από τις κείμενες διατάξεις, αυτή γίνεται από την Δήμαρχο ή από εξουσιοδοτημένο από αυτόν αναπληρωτή του.

2. Διαδικασίες λογιστικών καταχωρήσεων

Ας δούμε τι αναφέρει ο λογιστικός οδηγός για το κάθε και παράλληλα ας εξετάσουμε αναλυτικά τις διαδικασίες λογιστικοποίησης των οικονομικών πράξεων.

Όσον αφορά στις αγορές και τις δαπάνες:

Αμέσως μετά τη λήψη των σχετικών νομίμων δικαιολογητικών, στα οποία αναφέρονται και οι αξίες των αγαθών ή των υπηρεσιών που αποκτήθηκαν από το Δήμο, πρέπει να εκδίδεται Δελτίο Συμψηφιστικής Εγγραφής, με το οποίο θα χρεώνονται οι σχετικοί λογαριασμοί των Ομάδων 1,2,5 και 6 ή οι λογαριασμοί 81-82 με αντίστοιχη πίστωση των σχετικών λογαριασμών της Ομάδας 5 ή του λογαριασμού 45. Σε ειδική θέση του Δελτίου Συμψηφιστικής Εγγραφής θα αναγράφονται οι αριθμοί των αντίστοιχων Ενταλμάτων Πληρωμής, ευθύς μετά την έκδοση και έγκριση τους, σύμφωνα με τις μεθεπόμενες παραγράφους 3 και 4. Η αναγραφή των Ενταλμάτων Πληρωμής μπορεί να γίνεται μηχανογραφικά με επανάληψη της έκ-

δοσης του Δελτίου. Η έκδοση του δελτίου συμψηφιστικής εγγραφής και η σύμφωνα με τα προηγούμενα, άμεση διενέργεια των αντίστοιχων λογιστικών εγγραφών, είναι υποχρεωτική για όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις και για εκείνες δηλαδή που η έκδοση του εντάλματος πληρωμής γίνεται αμέσως μετά την δημιουργία ή λήψη των σχετικών νομίμων δικαιολογητικών.

Ένα παράδειγμα:

Ο Δήμος παραλαμβάνει ένα τιμολόγιο-δελτίο αποστολής ενός προμηθευτή. Η πρώτη πράξη είναι να εκδώσει το δελτίο συμψηφιστικής εγγραφής αναφέροντας τους λογαριασμούς και τα ποσά, τον αριθμό του παραστατικού του προμηθευτή, την ημερομηνία κ.λ.π.

Η έκδοση του δελτίου συμψηφιστικής εγγραφής και για να αποφύγουμε κάθε παρεξήγηση πρέπει να γίνει μηχανογραφικά, ταυτόχρονα με την καταχώρηση του παραστατικού στον Η/Υ. Σκοπός δεν είναι να φορτώσουμε το λογιστήριο με επιπλέον άχρηστη γραφική εργασία.

Η έκδοση του δελτίου πρέπει να γίνεται σε κάθε περίπτωση ανεξάρτητα αν συμπίπτει χρονικά η λήψη του παραστατικού και η εξόφληση του. Στο παράδειγμα μας: αν η εξόφληση του παραστατικού του προμηθευτή γίνει την ίδια στιγμή, εμείς θα πρέπει να εκδώσουμε το δελτίο συμψηφιστικής εγγραφής.

Εάν προηγηθεί η λήψη νομίμου δικαιολογητικού που πιστοποιεί την ποσοτική μόνο παραλαβή ενσώματων αγαθών, πρέπει να διενεργούνται αμέσως οι εγγραφές ποσοτικής κίνησης των αποθηκών, οι δε εγγραφές που αφορούν τις αντίστοιχες αξίες να γίνονται σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, όχι όμως αργότερα από το τέλος του έτους κατά το οποίο έγινε η παραλαβή του αγαθού.

Οι εγγραφές στην προκειμένη περίπτωση, γίνονται στην αποθήκη και πιο συγκεκριμένα στο πρόγραμμα προμηθειών του Δήμου, το οποίο διαχειρίζεται και την αποθήκη. Η καταχώρηση, όπως έχουμε αναφέρει στο κεφάλαιο για τα αποθέματα, γίνεται αναλυτικά είδος-είδος με ποσότητα και αξία και με τη λήψη του παραστατικού αξίας-τιμολόγηση (πρώτα παραλάβαμε το δελτίο αποστολής και μετά παραλαμβάνουμε το τιμολόγιο) καταχωρούμε τις αξίες. Το πρόγραμμα πάλι έχει τη δυνατότητα αντί να κάνει δύο καταχωρήσεις (μία με την λήψη του δελτίου αποστολής και μία με τη λήψη του τιμολογίου) να κάνει την αρχική καταχώρηση και με τη λήψη του τιμολογίου να «μετασχηματίζεται» το δελτίο αποστολής σε τιμολόγιο με αξίες.

Με την έκδοση του Εντάλματος Πληρωμής, στο οποίο, εκτός από την κωδικαρίθμηση του προϋπολογισμού, θα αναγράφεται και η αντίστοιχη κωδικαρίθμηση της Γενικής Λογιστικής καθώς και ο αριθμός του δελτίου συμψηφιστικής εγγραφής, δε θα διενεργείται καμία εγ-

γραφή στη Γενική Λογιστική (στις Ομάδες 1 έως και 8). Θα διενεργούνται όμως εγγραφές στην Ομάδα 0 (Δημόσιο Λογιστικό).

Μετά την έγκριση του Εντάλματος Πληρωμής και τη συνακόλουθη εξόφληση του, θα χρεώνονται κατά περίπτωση οι λογαριασμοί της Ομάδας 5 που έχουν πιστωθεί με τις εγγραφές της πιο πάνω παραγράφου 19, με πίστωση των λογαριασμών των διαθεσίμων.

Ταυτόχρονα θα γίνονται εγγραφές στους λογαριασμούς Προϋπολογισμού (Δημόσιο Λογιστικό) στην Ομάδα 0.

Υπάρχει ένα θέμα σχετικά με τις κρατήσεις που γίνονται στους προμηθευτές και σε άλλους (παρακράτηση φόρου, κρατήσεις υπέρ ασφαλιστικών και λοιπών οργανισμών). Στο σχέδιο Βενιέρη προβλεπόταν η έκδοση γραμματίου είσπραξης για τις κρατήσεις αυτές, με τον ισχύοντα λογιστικό οδηγό δεν προβλέπεται. Το πρόβλημα βέβαια υπάρχει και πρέπει να αντιμετωπιστεί.

Για κάθε εξόφληση Εντάλματος που γίνεται από διαθέσιμα των τραπεζικών λογαριασμών του Δήμου, πρέπει να εκδίδεται απαραίτητα και τραπεζική επιταγή που θα συνοδεύεται από το σχετικό Ένταλμα Πληρωμής.

Όσον αφορά στα έσοδα:

Τα έσοδα του Δήμου παρακολουθούνται αναλυτικά στους σχετικούς λογαριασμούς της Ομάδας 7.

Τα έσοδα λογιστικοποιούνται μόλις καταστούν βέβαια και εκκαθαρισμένα, ανεξάρτητα από το χρόνο είσπραξης τους. Το βέβαιο της ύπαρξης του εσόδου προκύπτει από σχετικό βεβαιωτικό τίτλο είτε αυτός αφορά τη βεβαίωση της είσπραξης του εσόδου (π.χ. ειδοποίηση ή Extait λογαριασμού Τράπεζας) είτε τη βεβαίωση της δημιουργίας της απαίτησης που απορρέει από το έσοδο με βάση έγγραφο του φορέα.

Για όλες τις περιπτώσεις διενεργούνται συμψηφιστικές εγγραφές, με χρέωση του οφειλέτη και πίστωση του εσόδου, ανεξάρτητα αν συγχρόνως με τη βεβαίωση γίνεται και η εξόφληση της οφειλής. Σε αυτή τη δεύτερη περίπτωση, θα διενεργείται και δεύτερη εγγραφή πίστωσης του οφειλέτη με χρέωση των διαθεσίμων.

Αναφέρεται η περίπτωση της οίκοθεν είσπραξης ενός εσόδου από το Δήμο Έτσι λοιπόν και στην περίπτωση αυτή θα γίνονται δύο εγγραφές ταυτόχρονα, μία συμψηφιστική και μία ταμιακή (χρέωση της απαίτησης και πίστωσης του εσόδου στην α' περίπτωση και στην β' περίπτωση πίστωση της απαίτησης και χρέωση του ταμείου).

3. Σύνδεση Γενικής Λογιστικής με τον προϋπολογισμό

Το σχέδιο των λογαριασμών έχει σχεδιασθεί έτσι ώστε - ταυτόχρονα με τη λειτουργία της Γενικής Λογιστικής, να εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις των Δήμων για τη λογιστική παρακολούθηση του Προϋπολογισμού τους (Δημόσιο Λογιστικό).

Οι λογαριασμοί της τελευταίας βαθμίδας του σχεδίου λογαριασμών, που αφορούν αγορές ή προσθήκες παγίων, λοιπές επενδύσεις και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της ομάδας 1, αγορές αποθεμάτων της ομάδας 2, οργανικά έξοδα της ομάδας 8, καθώς και ορισμένοι λογαριασμοί των ομάδων 3 και 5, έχουν συσχετισθεί με τους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς του προϋπολογισμού.

Η ανάπτυξη των λογαριασμών του Προϋπολογισμού γίνεται στους λογαριασμούς 02 (χρεωστικοί λογαριασμοί δημοσίου) και 06 (Πιστωτικοί λογαριασμοί δημοσίου) που ανήκουν στους λογαριασμούς τάξεως.

Με σκοπό την ταχύτερη αφομοίωση του σχεδίου, διατηρήθηκε το λεκτικό των λογαριασμών του Προϋπολογισμού, όπου αυτό ήταν δυνατό.

Η ανάλυση των λογαριασμών τελευταίας βαθμίδας της Γενικής Λογιστικής είναι κατά κανόνα εκτενέστερη εκείνης των λογαριασμών του Προϋπολογισμού, γεγονός που συνεπάγεται ότι τα ποσά που αφορούν ένα λογαριασμό του Προϋπολογισμού, μπορεί να συσχετίζεται με περισσότερους του ενός λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής. Σε ορισμένες περιπτώσεις; Συμβαίνει και το αντίθετο, με αποτέλεσμα ένας λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής να συσχετίζεται με περισσότερους του ενός λογαριασμούς του Προϋπολογισμού. Στο λογαριασμό 02, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 06, παρακολουθούνται τόσο ο Προϋπολογισμός του φορέα όσο και η υλοποίησή του, με ανάλυση λογαριασμών τελευταίας βαθμίδας, την αντίστοιχη του Δημοσίου Λογιστικού. Οι λογαριασμοί 02 και 06 και οι υπολογισμοί τους, λειτουργούν σύμφωνα με τις αρχές που αναφέρονται στην επόμενη παράγραφο και σε συνδυασμό με όσα αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους 19 έως 23 και 26 έως 30. Ο λογαριασμός 02.00 (Προϋπολογισμένα Έξοδα) χρεώνεται στην αρχή της χρήσεως με τα προϋπολογισμένα έξοδα σε περίπτωση του λογαριασμού 06.00 (Προϋπολογισμένα Έσοδα). Η τυχόν θετική ή αρνητική διαφορά μεταξύ προϋπολογισμένων εξόδων και εσόδων, καταχωρείται αντίστοιχα στο λογαριασμό 02.05 (Προϋπολογισμένο Πλεόνασμα) ή 06.05 (Προϋπολογισμένο Έλλειμμα). Στη διάρκεια της χρήσεως χρεώνεται ακόμη με τις εγκεκριμένες συμπληρωματικές πιστώσεις, με πίστωση των αποθεματικών του Προϋπολογισμού. Επίσης, στη διάρκεια της χρήσης, πιστώνεται με την πραγματοποίηση των εξόδων του Προϋπολογισμού μετά την έκδοση των σχετικών Ενταλμάτων Πληρωμής με

χρέωση του λογαριασμού 02.20 (ενταλματοποιηθέντα Έξοδα). Στην περίπτωση που δεν εγκριθεί το σχετικό Ένταλμα από τον πάρεδρο ή με οποιονδήποτε τρόπο ακυρωθεί και δεν υλοποιηθεί, γίνεται η αντίστροφη ακυρωτική εγγραφή. Η χρέωση των υπολογαριασμών του 06.00 (Εσοδα Προϋπολογισμένα) γίνεται με πίστωση των λογαριασμών του 06.31 (Εσοδα εισπραχθέντα). Σε περίπτωση που μετά την εγγραφή ενός ποσού στους λογαριασμούς του Προϋπολογισμού, η διαδικασία ολοκλήρωσης της συναλλαγής ακυρωθεί, ακυρώνεται και η εγγραφή του Προϋπολογισμού, παράλληλα με τις σχετικές ακυρωτικές εγγραφές στη Γενική Λογιστική. Η μηχανογραφική υποστήριξη που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο 6, πρέπει να παρέχει απαραίτητα τη δυνατότητα παρακολούθησης των λογαριασμών του Προϋπολογισμού, παράλληλα με τη δυνατότητα παρακολούθησης των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής. Οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής (Ομάδα 9) πρέπει, με τη βοήθεια κατάλληλου λογισμικού, να ενημερώνονται ταυτόχρονα με εκείνους της Γενικής Λογιστικής. Εάν το λογισμικό αυτό δεν είναι διαθέσιμο, πρέπει να ενημερώνονται ανά τρίμηνο.

4. Θέματα έκδοσης στοιχείων και τήρησης βιβλίων

Η θεώρηση των βιβλίων του Οργανισμού δεν γίνεται από την ΔΟΥ αλλά από το αρμόδιο Διοίκησης που εποπτεύει την οικονομική υπηρεσία. Για να θεωρήσει ο Οργανισμός τα βιβλία του διπλογραφικού στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να προβλέπεται από τις ανάλογες διατάξεις του ΚΒΣ. Ειδικό θέμα έχει προκύψει για τις περιπτώσεις, όπου ο Οργανισμός ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη σε ΦΠΑ και ως εκ τούτου έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων (και απόδοσης ΦΠΑ). Οι ισχύουσες διατάξεις, υποχρεώνουν τον Οργανισμό να τηρεί τουλάχιστον βιβλίο εσόδων-εξόδων για τις δραστηριότητες αυτές. Το παράδοξο είναι ότι ο Οργανισμός τηρεί βιβλίο εσόδων-εξόδων τη στιγμή που είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων γ' κατηγορίας: Εφόσον τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας πρέπει να τηρεί και βιβλίο εσόδων-εξόδων; και εφόσον δεν χρειαστεί να το τηρεί αυτό σε ποιο θεωρημένο βιβλίο θα αποτυπώνονται οι φορολογητέες πράξεις; Μία λύση στο πρόβλημα μπορεί να αποτελέσει η παρακολούθηση των φορολογητέων πράξεων σε ειδικό ημερολόγιο, το οποίο θα θεωρείται από την Δ.Ο.Υ., όπως και μία άλλη λύση που έχει δοθεί από ΔΟΥ είναι η σύσταση υποκαταστήματος για τη δραστηριότητα που υπάγεται στο ΦΠΑ και αντίστοιχα η τήρηση βιβλίου υποκαταστήματος, το οποίο μπορεί να είναι θεωρημένο.

Ποια όμως στοιχεία πρέπει να λαμβάνει ο Οργανισμός από τους προμηθευτές του και σε ποιες περιπτώσεις χρειάζεται να εκδίδει ο ίδιος φορολογικά στοιχεία;

Την απάντηση στο ανωτέρω ερώτημα δίνει η ερμηνεία των διατάξεων του ΚΒΣ, όπως αυτές αποτυπώνονται στην ερμηνευτική εγκύκλιο του ΠΔ 186/92:

Όσον αφορά τα τιμολόγια και τις εκκαθαρίσεις το άρθρο 12 αναφέρει ρητά ότι ο τίτλος «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» καθιερώνεται ως γενικός τίτλος των στοιχείων που απεικονίζουν συναλλαγές για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, χωρίς δηλαδή να απαιτείται διάκριση ανάλογα με το χαρακτήρα και τη φύση της συναλλαγής (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών κ.λπ.). Συνεπώς, μπορεί να χρησιμοποιείται ένα στέλεχος με τον γενικό τίτλο «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ», το οποίο να χρησιμοποιείται για πωλήσεις αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, για αγορές αγροτικών προϊόντων κ.λπ. Τα προαναφερόμενα σε καμιά περίπτωση δεν σημαίνουν ότι στερείται ο επιτηδευματίας της δυνατότητας χρησιμοποίησης διακεκριμένων στελεχών τιμολογίων ανάλογα με τον χαρακτήρα και τη φύση των συναλλαγών του Έτσι, μπορεί να έχει ξεχωριστό στέλεχος (σειρά) τιμολογίων για τις πωλήσεις αγαθών και ξεχωριστό για τις παροχές υπηρεσιών. Σ' αυτή όμως την περίπτωση θεωρείται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί σειρές ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ και συνεπώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 (παράγραφος 6) του Κώδικα πρέπει να υπάρχει διακριτικό της σειράς. Ως διακριτικό σειράς μπορεί να χρησιμοποιηθεί παρενθετική φράση σε συνέχεια ή κάτω από τον τίτλο και με μικρότερα τυπογραφικά στοιχεία από εκείνα του τίτλου, που υποδηλώνει το χαρακτήρα των συναλλαγών που καλύπτονται από το συγκεκριμένο στέλεχος, εφόσον εξυπηρετούνται οργανωτικές ανάγκες της επιχείρησης, π.χ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για πώληση αγαθών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για παροχή υπηρεσιών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ -ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (για πώληση αγαθών) κ.λπ. ή οποιοδήποτε άλλο διακριτικό.

Τιμολόγιο εκδίδεται από τον επιτηδευματία, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων:

α) Προς άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του ΚΒΣ. (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ., καθώς και αγρότες).

> Για την πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων,

> Για την πώληση δικαιώματος εισαγωγής.

> Για την παροχή υπηρεσιών, (β) Για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας (εξαγωγές), (γ) Για την είσπραξη επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, επιστροφών εμμέσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορών και άλλων ανόργανων εσόδων.

Τιμολόγιο εκδίδεται από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) του ΚΒΣ.

α) Προς επιτηδευματία,

β) Προς άλλα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 και

γ) Προς πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 (αγρότες), για την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών.

Οι πιο πάνω, επιτηδευματίες και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2, εκδίδουν τιμολόγιο και στις εξής περιπτώσεις:

α) Όταν αγοράζουν αγαθά ή υπηρεσίες από πρόσωπα που αρνούνται να εκδώσουν τιμολόγιο ή εκδίδουν ανακριβές τιμολόγιο

β) Όταν αγοράζουν αγαθά από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου (αγρότες, ιδιώτες κ.λπ.).

Στην περίπτωση α' - άρνηση έκδοση τιμολογίου ή έκδοση ανακριβούς τιμολογίου από τον υπόχρεο - το πρωτότυπο τιμολόγιο που εκδίδει ο αγοραστής ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, εντός του επόμενου μήνα από την έκδοση του.

Όσον αφορά τις συναλλαγές και πράξεις που καλύπτονται με τιμολόγιο. (Πωλήσεις αγαθών). Με τη σύμβαση αυτή (αμφοτεροβαρή) τα δύο μέρη (πωλητής και αγοραστής) αναλαμβάνουν αμοιβαία κάποιες συγκεκριμένες υποχρεώσεις. Στην παροχή δηλαδή του ενός αντιστοιχεί η αντιπαροχή του άλλου.

Ειδικότερα, ο πωλητής μεταβιβάζει το αγαθό και ο αγοραστής πληρώνει το τίμημα, ή κάποιο άλλο αντάλλαγμα που μπορεί να είναι άλλο αγαθό ή κάποια παροχή υπηρεσίας ή και τα δύο μαζί. Το τιμολόγιο δε, που εκδίδεται από τον πωλητή, αποτελεί το αποδεικτικό στοιχείο της γενόμενης πώλησης.

Από τα προαναφερθέντα συνάγονται τα εξής:

α) Η πώληση προϋποθέτει τουλάχιστον δύο πρόσωπα (αντισυμβαλλόμενους) και συνεπώς δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο από ένα πρόσωπο προς τον εαυτό του.

β) Η πώληση προϋποθέτει την ύπαρξη τιμήματος ή άλλου ανταλλάγματος και συνεπώς δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο άνευ αξίας.

γ) Η ανταλλαγή αγαθών θεωρείται διπλή πώληση και συνεπώς καθένας από τους συμβαλλομένους θεωρείται, για το παρεχόμενο απ' αυτόν αγαθό ως πωλητής και για το λαμβανόμενο απ' αυτόν ως αγοραστής. Άρα πρέπει να εκδίδονται εκατέρωθεν τιμολόγια

Τα προαναφερόμενα ισχύουν αναλόγως και στην περίπτωση ανταλλαγής αγαθών με υπηρεσίες (π.χ. ο Α παρέχει σε Αθλητικό Σύλλογο συγκεκριμένο αθλητικό υλικό με παράλληλη υποχρέωση του Αθλητικού Συλλόγου να διαφημίζεται ο Α στο γήπεδο κ.λπ.).

Ο τρόπος πληρωμής (μετρητοίς ή επί πιστώσει) δεν ασκεί επίδραση και κατά συνέπεια ανεξάρτητα απ' αυτόν εκδίδεται κανονικά τιμολόγιο για τη γενόμενη πώληση

Επίσης, η πώληση με διαλυτική αίρεση (είναι η πώληση της οποίας τα αποτελέσματα μπορεί να ανατραπούν με την επέλευση ενός γεγονότος μελλοντικού και αβέβαιου) δεν ασκεί επιρροή στην υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

Στην πώληση με αναβλητική αίρεση (πρόκειται για πώληση της οποίας τα αποτελέσματα εξαρτώνται από γεγονός μελλοντικό και αβέβαιο), η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου υφίσταται από τη στιγμή που θα πληρωθεί η αίρεση, (π.χ. ο X υπόσχεται να πληρώσει στον Ψ ποσότητα αγαθών, εφόσον επιτραπεί η εισαγωγή τους).

Στην περίπτωση αυτή, τιμολόγιο θα εκδοθεί, εφόσον επιτραπεί η εισαγωγή και παραδοθούν τα αγαθά στον Ψ).

Στην πώληση με δοκιμή τα αποτελέσματα της πώλησης αυτής επέρχονται, όταν ο υποψήφιος αγοραστής δοκιμάσει το αγαθό και εφόσον το βρει της αρεσκείας του. Στην περίπτωση αυτή, το τιμολόγιο θα εκδοθεί όταν το αγαθό τεθεί, μετά το δοκιμαστικό στάδιο, οριστικά στη διάθεση του αγοραστή.

Ο δανεισμός εμπορευμάτων (δάνειο σε είδος), δηλαδή η σύμβαση κατά την οποία ο ένας των συμβαλλομένων (δανειστής) μεταβιβάζει στον άλλο (οφειλέτης) την κυριότητα αγαθών, ο δε οφειλέτης υποχρεούται να επιστρέψει στον δανειστή αγαθά της ίδιας ποσότητας και ποιότητας, δεν αποτελεί διπλή πώληση (ανταλλαγή) και συνεπώς δεν εκδίδονται εκατέρωθεν τιμολόγια. Αρκούν δηλαδή τα δελτία αποστολής που εκδίδονται από τους συμβαλλομένους, στα οποία πρέπει να αναφέρεται ο σκοπός της διακίνησης. Διευκρινίζεται ότι ο χαρακτηρισμός της σύμβασης ως σύμβασης δανείου σε είδος ή μη είναι θέμα πραγματικό και κρίνεται σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση από τον προϊστάμενο Δ.Ο. Υ.

Το τιμολόγιο επί πωλήσεως αγαθών εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη αποστολής των αγαθών, κατά περίπτωση. Παρέχεται δυνατότητα από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού, αντί να εκδοθεί το τιμολόγιο άμεσα, να προηγηθεί η έκδοση δελτίου αποστολής (Δ.Α.) και στη συνέχεια να εκδοθεί, το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή, το σχετικό τιμολόγιο.

Ο Κώδικας δεν απαιτεί, όπως συνέβαινε στο παρελθόν, την ύπαρξη εξαιρετικών δυσχερειών προκειμένου να γίνει η τιμολόγηση σ¹ ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών.

Τονίζεται ότι σε καμιά περίπτωση το τιμολόγιο, αφού έχει προηγηθεί Δ.Α., δεν μπορεί να εκδοθεί μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Δηλαδή το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί την αντίστοιχη μέρα του επόμενου μήνα απ¹ αυτήν που αναγράφεται στο Δ.Α., όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Π.χ. ο Α εξέδωσε λόγω πώλησης ΔΑ. προς τον Β στις 15-11-2007- Το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι 15-12-

2007. Εάν ο Α εξέδωσε λόγω πώλησης Δ.Α. προς τον Β στις 15-12-2007. το τιμολόγιο θα εκδοθεί με ημερομηνία 31-12-2007 και θα αποσταλεί στο Δήμο μέχρι 20/1.

Ειδικά, αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) το τιμολόγιο επί πώλησεως αγαθών μπορεί να εκδοθεί και πέραν του επομένου μήνα, μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

Σε περίπτωση που γίνεται παράδοση των αγαθών (τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του αγοραστή), χωρίς αυτά να απομακρύνονται από τις εγκαταστάσεις του πωλητή, στις οποίες παραμένουν για φύλαξη κ.λπ., πρέπει να εκδίδεται κατά το χρόνο της παράδοσης ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (όχι απλό τιμολόγιο), στο οποίο, εκτός των άλλων, πρέπει να γίνεται σαφής μνεία ότι τα συγκεκριμένα αγαθά παραδόθηκαν στις εγκαταστάσεις του πωλητή, όπου και παραμένουν για συγκεκριμένο λόγο. Τα αγαθά αυτά, (π.χ. εμπορεύματα) θεωρούνται για τον πωλητή «εμπορεύματα τρίτων» για δε τον αγοραστή «εμπορεύματα σε τρίτους» και παρακολουθούνται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν οι συμβαλλόμενοι.

Αυτονόητο είναι ότι στις προαναφερόμενες περιπτώσεις, κατά την αποστολή των αγαθών από τις εγκαταστάσεις του πωλητή στον αγοραστή θα εκδοθεί Δ.Α., στο οποίο, εκτός των άλλων, θα αναγράφεται και ο αριθμός του αρχικού παραστατικού, που εκδόθηκε κατά την παράδοση.

Σημειώνεται ότι, μολονότι από τις διατάξεις του άρθρου 11 παράγραφος 1 ν (τελευταίο εδάφιο) δεν επιτρέπεται η έκδοση Δ.Α. και στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου Δ Α. με στοιχείο αξίας και αντίστροφα, στην προκειμένη περίπτωση δικαιολογείται η περιγραφόμενη διαδικασία, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται για δύο διακεκριμένες πράξεις που για κάθε μια ξεχωριστά πρέπει να εκδοθεί Δ.Α. (το αρχικά εκδοθέν Δ.Α. καλύπτει τη χονδρική πώληση και το εκ των υστέρων εκδιδόμενο καλύπτει τη διακίνηση αγαθών από φύλαξη).

Σε χρόνο προγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο.

Επίσης, για προκαταβολές που δίδονται πριν την παράδοση ή την αποστολή αγαθών δεν απαιτείται η έκδοση τιμολογίου.

Στις πωλήσεις αγαθών εκτός της χώρας έχει γίνει δεκτό από παλιά, ότι η έκδοση του τιμολογίου μπορεί να προηγηθεί του χρόνου παράδοσης ή έναρξης αποστολής των αγαθών.

Το περιεχόμενο του τιμολογίου επί πώλησεως αγαθών έχει ως εξής: Το τιμολόγιο πώλησης εκδίδεται αθεώρητο. Σ' αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του αγοραστή και πωλητή, όπως λεπτομερώς αναφέρονται στην παράγραφο 10, του άρθρου 12.

Επισημαίνεται μόνο ότι νέα υποχρέωση, σε σχέση με τις προϊσχύσασες διατάξεις, είναι η αναγραφή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του πωλητή, και η Δ.Ο.Υ. του αγοραστή, η οποία, ως στοιχείο του περιεχομένου, πρέπει να αναφέρεται στα εκδιδόμενα τιμολόγια.

Επίσης, πρέπει ακόμη στο τιμολόγιο να αναγράφονται το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδας και η αξία του αγαθού, καθώς και το ποσό κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις και Φ.Π.Α.).

Καινούργιο δεδομένο στα προαναφερόμενα είναι η μονάδα μέτρησης, η οποία πρέπει να προσδιορίζεται με την μονάδα εκείνη, που είναι συνηθισμένη στις συναλλαγές κάθε είδους, τη μονάδα δηλαδή που στις συναλλαγές αποτελεί, κατά κανόνα, τη βάση της συμφωνίας για τον καθορισμό της τιμής του αγαθού (π.χ. κιλά, τεμάχια, λίτρα, τετρ. μέτρα κ.λπ.). Σημειώνεται ότι ο ακριβής και σωστός προσδιορισμός της μονάδας μέτρησης έχει βαρύνουσα σημασία για τον έλεγχο της ακρίβειας του τιμήματος. Αντίθετα, η τιμή μονάδας και αν ακόμα έχει παραληφθεί, ευχερώς προκύπτει από τη διαίρεση της συνολικής αξίας του αγαθού με το πλήθος των μονάδων που εκφράζουν την ποσότητα.

Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται και οι αριθμοί των σχετικών δελτίων αποστολής, που έχουν εκδοθεί για τη συγκεκριμένη πώληση. Διευκρινίζεται ότι στα τιμολόγια που αφορούν πώληση αγαθών στα οποία αναγράφονται οι ποσότητες, τα είδη και η τιμή μονάδας, δεν απαιτείται η αξία της συναλλαγής να αναγράφεται και ολογράφως, γιατί δεν εξυπηρετείται κάποιος ουσιαστικός σκοπός. Έτσι, στα τιμολόγια αυτά και όταν ακόμη εκδίδονται χειρόγραφα η συνολική αξία της συναλλαγής αρκεί να αναγράφεται μόνο αριθμητικά. Ως αξία της συνολικής συναλλαγής για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 (παράγραφος 11) νοείται το συνολικό ποσό του τιμολογίου.

Από τη Διοίκηση κατά καιρούς έχουν γίνει δεκτά και εξακολουθούν να ισχύουν-τα εξής:

α) Εφόσον, κατά την εξαγωγή αγαθών από το κεντρικό ή τα υποκαταστήματα, παραδίδεται στον αγοραστή δελτίο αποστολής, επιτρέπεται τα αντίστοιχα τιμολόγια πώλησης να εκδίδονται από το λογιστήριο της επιχείρησης.

β) Όταν εισφέρονται αγαθά ως συμμετοχή στο κεφάλαιο εταιρίας δεν προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, γιατί δεν πληρούνται τα εννοιολογικά στοιχεία της πώλησης.

Το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση ανάληψης της εταιρικής μερίδας σε είδος (αγαθά) κατά την αποχώρηση εταίρου ή κατά τη λύση εταιρίας (στην περίπτωση αυτή, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του νόμου, εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης).

γ) Κατά τη μεταβίβαση αγαθών με πλειστηριασμό εκδίδεται τιμολόγιο από τον οφειλέτη και όχι από την επισπεύδοντα την εκποίηση.

δ) Σε περίπτωση μετατροπής Ο.Ε. σε Ε.Ε. και αντίστροφα με τροποποίηση του καταστατικού της δεν προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου κατά την αλλαγή της νομικής μορφής

ε) Για την είσπραξη τόκων από πωλήσεις αγαθών με πίστωση του τιμήματος ή την είσπραξη τόκων υπερημερίας για μη έγκαιρη καταβολή του τιμήματος εκδίδεται τιμολόγιο, καθόσον οι τόκοι αυτοί επαυξάνουν την αξία των αγαθών.

στ) Ο σύνδικος πτώχευσης ως εκπρόσωπος του πτωχεύσαντα στη διαχείριση της πτωχευτικής περιουσίας εκδίδει τιμολόγια για τις πωλήσεις αγαθών με την επωνυμία της πτωχεύσασας επιχείρησης.

ζ) Για τις πωλήσεις εισιτηρίων (αεροπορικών κ.λ.π.) από τουριστικά, ταξιδιωτικά κ.λπ. γραφεία δεν εκδίδεται τιμολόγιο, γιατί το εισιτήριο δεν είναι αγαθό κατά την έννοια των διατάξεων του Κώδικα, αλλά είναι φορολογικό στοιχείο.

Ομοίως, δεν εκδίδεται τιμολόγιο για τις πωλήσεις λαχείων, τα οποία αποτελούν ανώνυμο χρεόγραφο.

η) Για τις εισπράξεις συνδρομών, εφημερίδων και περιοδικών από συνδρομητές, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, δεν εκδίδονται τιμολόγια, αλλά αθεώρητες αποδείξεις είσπραξης.

Αντίθετη είναι η θέση του Ελεγκτικού Συνεδρίου για το θέμα αυτό, οπότε το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. για τις συνδρομές που καταβάλλουν πρέπει να ζητούν τιμολόγια.

θ) Η έκδοση τιμολογίων προς ιδιώτες, μολονότι δεν απαγορεύεται ρητά από τον Κώδικα, πρέπει να αποφεύγεται γιατί δημιουργεί σύγχυση όσον αφορά άλλες φορολογικές διατάξεις (διάκριση χονδρικών - λιανικών πωλήσεων κ.λπ.). Σε καμιά δε περίπτωση δεν μπορεί να εκδοθεί τιμολόγιο προς ιδιώτη, όταν η πωλήτρια επιχείρηση εμπίπτει στην υποχρέωση χρήσης φ.τ.μ., οπότε η σχετική συναλλαγή καλύπτεται μόνο με την απόδειξη της φ.τ.μ., γιατί διαφορετικά καταστρατηγούνται οι σχετικές φορολογικές διατάξεις και συντρέχει λόγος καταλογισμού παραβάσεων για τη μη χρήση φ.τ.μ. (άρθρο 10 παράγραφος 3 ν. 1809/1988).

Όσον αφορά το τιμολόγιο για παροχή υπηρεσιών αυτό θα πρέπει να είναι θεωρημένο. Το τιμολόγιο της περίπτωσης αυτής εκδίδεται κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η παροχή. Όταν οι υπηρεσίες παρέχονται συνεχώς και σε διάρκεια, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Όταν η παροχή υπηρεσιών εκτείνεται και πέραν της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου τιμολογείται το τμήμα των υπηρεσιών που παρασχέθηκε στη διανυόμενη χρήση, στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, κατά τα αναφερόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12 του ΚΒΣ. Η Δ.Ο.Υ. του εκδότη και του πελάτη είναι νέο δεδομένο. Ακόμη στο τιμολόγιο αναγράφονται το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα (αξία, λοιπές επιβαρύνσεις και Φ.Π.Α.). Το συνολικό αυτό άθροισμα, όταν τα τιμολόγια εκδίδονται χειρόγραφα, αναγράφεται και ολογράφως.

Ειδικά, για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών συνθέτων - πολλαπλών, που εκτείνονται, συνήθως, χρονικά και αφορούν διάφορα είδη παροχών, αλλά συνιστούν μια ενιαία εξυπηρέτηση για την οποία συμφωνείται μια ενιαία συνολική αμοιβή, το είδος μπορεί να αναφέρεται με συνοπτική περιγραφή, εφόσον γίνεται παραπομπή σε συγκεκριμένη σύμβαση.

Από τη Διοίκηση κατά καιρούς έχουν γίνει δεκτά και εξακολουθούν να ισχύουν τα εξής:

α) Για την περισυλλογή, αποκομιδή και μεταφορά απορριμμάτων από ιδιοκτήτες φορτηγών αυτοκινήτων Δ.Χ. εκδίδεται τιμολόγιο.

β) Ομοίως, τιμολόγιο εκδίδεται για την παρεχόμενη υπηρεσία άντλησης και μεταφοράς του περιεχομένου των βόθρων από ιδιοκτήτες αυτοκινήτων βυτιοφόρων Δ.Χ.

γ) Η διάθεση προγραμμάτων Η/Υ, τα οποία παράγονται ή ολοκληρώνονται κατόπιν παραγγελίας θεωρείται παροχή υπηρεσιών και εκδίδεται αντίστοιχο τιμολόγιο.

Αντίθετα, η διάθεση αυτούσιων τυποποιημένων προγραμμάτων Η/Υ, θεωρείται πώληση αγαθού.

δ) Για τα έσοδα που προέρχονται από διάθεση προσωπικού σε άλλη επιχείρηση εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

ε) Στις περιπτώσεις που αναλαμβάνεται η διακίνηση, διανομή αγαθών, στις οποίες πέραν της απλής μεταφοράς προσφέρονται και άλλες υπηρεσίες (φορτοεκφόρτωση, ασφάλιση, οργάνωση διανομής κ.λπ.) εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών, στ) Για τη διακίνηση εγγράφων και αγαθών από εταιρίες ταχυμεταφορών εκδίδονται τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών.

ζ) Για τις αμοιβές από καταχωρήσεις δημοσιευμάτων, αγγελιών κ.λπ. σε εφημερίδες και περιοδικά εκδίδονται προς επιτηδευματίες τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 101 του ν. 1892/1990 ορίζεται ότι «η καταχώρηση δημοσιευμάτων επί αμοιβή είναι πώληση αγαθών» δεν αίρει τα προαναφερόμενα, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι οι πιο πάνω συναλλαγές δεν μπορεί να θεωρηθούν σαν «πώληση» για τις ανάγκες εφαρμογής άλλων διατάξεων (αναπτυξιακοί νόμοι, κίνητρα κ.λπ.).

Στο σημείο αυτό τονίζεται ότι, επειδή στο παρελθόν είναι δυνατόν ορισμένες επιχειρήσεις έκδοσης εφημερίδων και περιοδικών να έχουν εκδώσει για τις δημοσιεύσεις στοιχεία

πώλησης και όχι παροχής υπηρεσιών, δεν θα καταλογίζονται παραβάσεις γι' αυτό το λόγο και μόνο, για τις περιπτώσεις αυτές που ανάγονται στο χρονικό διάστημα 31.7.1990, ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου 1892/1990, έως και την ημερομηνία κοινοποίησης της εγκυκλίου αυτής.

Τιμολόγιο για τεχνικά έργα ή άλλες εγκαταστάσεις: Για τα τεχνικά έργα (δημόσια και ιδιωτικά) ή άλλες εγκαταστάσεις, είτε τα υλικά είναι του κατασκευαστή, είτε του ιδιοκτήτη του έργου, εκδίδεται τιμολόγιο για τη συνολική αξία του έργου (υλικά και εργασία) ή μόνο για την αμοιβή, κατά περίπτωση. Το τιμολόγιο των περιπτώσεων αυτών είναι αθεώρητο, αν τα υλικά που χρησιμοποιούνται είναι του εργολάβου, με την προϋπόθεση ότι κατασκευάζεται νέο τεχνικό έργο. Για τις περιπτώσεις αυτές διευκρινίζεται ότι τιμολογείται το έργο και συνεπώς αρκεί η έκδοση του τιμολογίου και μόνο, χωρίς δηλαδή να απαιτείται να εκδοθεί συγχρόνως και Δ.Α. ή συνενωμένο τιμολόγιο -δελτίο αποστολής. Τονίζεται ότι για τις διακινήσεις υλικών και λοιπών αγαθών που ενσωματώνονται στο έργο πρέπει να εκδίδονται δελτία αποστολής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις.

Αντίθετα, όταν δηλαδή τα υλικά παρέχονται από τον εργοδότη, ο κατασκευαστής υποχρεούται να εκδίδει θεωρημένο τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.

Ακόμη, στις περιπτώσεις επισκευών, βελτιώσεων, συντηρήσεων κ.λπ. τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, εφόσον χρησιμοποιούνται υλικά του εργολάβου, εξετάζεται η σχέση του κόστους αυτών (υλικών) σε σχέση με τη συνολική αμοιβή, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 3, παράγραφος 2δ του Κώδικα, οπότε, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο αθεώρητο, αν η αξία των υλικών είναι πάνω από το 1/3 της συνολικής αμοιβής, ή τιμολόγιο θεωρημένο αν η αξία των υλικών είναι κάτω από το 1/3 της συνολικής αμοιβής

Πάντως, ανεξάρτητα από τα προαναφερθέντα, σημειώνουμε ότι δεν απαγορεύεται η χρήση του ίδιου στελέχους με τον τίτλο «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ», το οποίο, εφόσον είναι θεωρημένο, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για όλες τις περιπτώσεις εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων (με ή χωρίς υλικά του εργολάβου κ.λπ.).

Ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου εκτέλεσης έργων ή εγκαταστάσεων δεν συνδέεται με το χρόνο έκδοσης των δελτίων αποστολής, με τα οποία διακινήθηκαν υλικά προς το έργο.

Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται όταν το έργο ολοκληρωθεί και παραδοθεί, όχι όμως πέραν της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων. Όταν το έργο συνεχίζεται και μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεσθεί μέσα στη χρήση.

Όταν γίνονται προσωρινές επιμετρήσεις το τιμολόγιο εκδίδεται σ' ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο που έγινε η επιμέτρηση.

Στο τιμολόγιο τεχνικών έργων ή άλλων εγκαταστάσεων πρέπει να περιγράφεται λεπτομερώς το εκτελεσθέν έργο. Αν όμως γίνεται παραπομπή στην οικεία σύμβαση δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, αλλά γενική (άρθρο 12 παράγραφος 11). Σε περίπτωση που υπάρχει επιμέτρηση, επισυναπτόμενη στο τιμολόγιο, μπορεί να γίνεται σύντομη περιγραφή του έργου στο τιμολόγιο.

Σημειώνεται ότι η επιμέτρηση (έγγραφη) δεν αποτελεί αναγκαίο στοιχείο για τη νόμιμη έκδοση του τιμολογίου, αφού τέτοια υποχρέωση δεν καθιερώνεται από τις διατάξεις του Κώδικα.

Τιμολόγιο αγοράς (αγροτικά προϊόντα): Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων (αγρότες) του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (άρθρο 34 ν. 1642/1986) δεν έχουν υποχρέωση, για την πώληση των προϊόντων παραγωγής τους να εκδίδουν τιμολόγιο. Η πώληση αυτή καλύπτεται με τιμολόγιο που εκδίδεται από τον αγοραστή επιτηδευματία ή πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ κ.λπ.). Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι αθεώρητο

Στο περιεχόμενο του τιμολογίου της περίπτωσης αυτής περιλαμβάνονται τα πλήρη στοιχεία των συναλλασσόμενων και της συναλλαγής, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου 12 του Κώδικα.

Ειδικά, για το περιεχόμενο του τιμολογίου αυτού διευκρινίζονται τα εξής:

α) Αντί του Α.Φ.Μ. του αγρότη αναγράφεται ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας όταν ο παραγωγός στερείται Α.Φ.Μ.

β) Η εισφορά ΕΛΓΑ (ν. 1790/1988) θα αναγράφεται επί των τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων. Η αναγραφή θα γίνεται κατά τρόπο που δεν επηρεάζει την αξία της συναλλαγής, δεδομένου ότι είναι ουδέτερο στοιχείο ως προς αυτή.

γ) Επί αγοράς κατ' αποκοπή αγροτικών προϊόντων (ηρτημένοι καρποί) ως ποσότητα αναγράφεται αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί (12 παράγραφος 11).

Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων εκδίδεται κατά το χρόνο παραλαβής των προϊόντων.

Στις περιπτώσεις που η άμεση έκδοση του τιμολογίου δεν είναι δυνατή εκδίδεται, κατά την παραλαβή των αγορασθέντων προϊόντων, αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον δεν έχει εκδοθεί για τη μεταφορά (διακίνηση) τους δελτίο αποστολής (είτε του παραγωγού, είτε του αγοραστή).

Διευκρινίζονται στο σημείο αυτό τα εξής:

α) Για τις παραλαβές αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, εφόσον σκοπός της διακίνησης είναι η πώληση (αγορά), δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Σ. (που προβλέπουν την έκδοση θεωρημένου δελτίου ποσοτικής παραλαβής), αλλά αυτές της παραγράφου 6 του άρθρου 12 που προβλέπουν αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, επειδή οι διατάξεις αυτές (12 παραγρ. 6) είναι ειδικότερες.

β) Αντίθετα, όταν παραλαμβάνονται ασυνόδευτα αγροτικά προϊόντα, τα οποία δεν αγοράζονται, αλλά παραλαμβάνονται για άλλη αιτία (π.χ. προς πώληση για λογαριασμό του παραγωγού), εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 10 και πρέπει να εκδίδονται θεωρημένα δελτία ποσοτικής παραλαβής ή να καταχωρούνται σε θεωρημένο βιβλίο ποσοτικής παραλαβής.

Καθοριστικό, δηλαδή στοιχείο για την έκδοση αθεώρητης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής ή την τήρηση θεωρημένου βιβλίου ποσοτικής παραλαβής, στις περιπτώσεις παραλαβής αγροτικών προϊόντων χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, αποτελεί ο σκοπός της παραλαβής. Έτσι, μόνο όταν πρόκειται για παραλαβές αγοραζομένων αγροτικών προϊόντων εκδίδεται αθεώρητη απόδειξη.

Τιμολόγιο αγοράς από ιδιώτη: Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται από τον επιτηδευματία και τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) στις εξής περιπτώσεις:

α) Επί αγοράς αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου (π.χ. ιδιώτες).

β) Επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών, εφόσον δεν εκδίδεται από τον υπόχρεο τιμολόγιο ή εκδίδεται με ανακριβές περιεχόμενο.

Για τις περιπτώσεις αυτές (περίπτωση β), ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών εκδίδει τιμολόγιο, το πρώτο αντίτυπο του οποίου αποστέλλεται εντός του επόμενου από την έκδοση μήνα στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Καθόσον αφορά το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων αυτών (περίπτωση β') διευκρινίζεται ότι αυτά εκδίδονται:

> Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου πώλησης εφόσον έχει προηγηθεί η έκδοση Δ.Α., μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την παραλαβή των αγαθών και όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου.

Ο ακριβής χρόνος δεν μπορεί να προσδιορισθεί, γιατί για κάθε περίπτωση πρέπει να εκτιμώνται πραγματικά περιστατικά, ιδίως αυτά που αναφέρονται στην εκτίμηση ότι δεν προτίθεται ο πωλητής να εκδώσει τιμολόγιο. Ένδειξη μπορεί να αποτελέσει η παρέλευση εύλογου χρόνου από την προβλεπόμενη προθεσμία για την έκδοση του τιμολογίου, καίτοι

έχει οχληθεί ο υπόχρεος. Πάντως σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί το τιμολόγιο αυτό να εκδοθεί μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

> Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου πώλησης αγαθών, τα οποία παραλαμβάνονται από τον αγοραστή χωρίς να εκδοθεί Δ Α. από τον πωλητή, το τιμολόγιο αγοράς εκδίδεται άμεσα (με την παραλαβή).

> Επί αρνήσεως έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας και όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία

> Επί ανακριβούς έκδοσης τιμολογίου, με τη λήψη του ανακριβούς τιμολογίου.

Τα τιμολόγια όλων των πιο πάνω περιπτώσεων είναι αθεώρητα.

Επισημαίνεται ότι στις περιπτώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίου από τον πωλητή ή παρέχοντα τις υπηρεσίες, εφόσον ο αγοραστής ή λήπτης των υπηρεσιών δεν εκδώσει τιμολόγιο, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στις οικείες διατάξεις (άρθρο 12 παράγραφος 5), διαπράττει ουσιαστική παράβαση του Κώδικα, η οποία καταρχήν δημιουργεί προϋποθέσεις απόρριψης των βιβλίων.

Η έκδοση τιμολογίων για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις, χωρίς όμως αυτά να αποσταλούν στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, αποτελεί παράβαση των διατάξεων του Κώδικα, όχι όμως και λόγο απόρριψης της δαπάνης απ' αυτή την αιτία Πιστωτικό τιμολόγιο:

Το πιστωτικό τιμολόγιο είναι αθεώρητο, εκδίδεται δε από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου. Διευκρινίζεται ότι οι επιτηδευματίες που τηρούν ειδικά (πρόσθετα) βιβλία και οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν Α.Π.Υ. και όταν παρέχουν υπηρεσίες για επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη, παρέχεται το δικαίωμα έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου από τα προαναφερόμενα πρόσωπα (τηρούντες πρόσθετα βιβλία και ελεύθερους επαγγελματίες). Με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις δεν παρέχονταν στα πιο πάνω πρόσωπα ευχέρεια έκδοσης πιστωτικού σημειώματος Έτσι, τώρα με βάση τις διατάξεις του νέου Κώδικα, πιστωτικό τιμολόγιο μπορεί να εκδώσει το ξενοδοχείο προς τουριστικό γραφείο, ο ελεύθερος επαγγελματίας σε επιτηδευματία πελάτη του κ λπ.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις:

α) Για την παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται αυτή στο αρχικό τιμολόγιο.

β) Για διαφορές που επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου.

γ) Για τις επιστροφές πωληθέντων αγαθών.

Σημειώνεται ότι ρητά απαγορεύεται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου για διαφορές Φ.Π.Α.

Το πιστωτικό τιμολόγιο, επί επιστροφής αγαθών, εκδίδεται το αργότερο σ' ένα μήνα από το χρόνο παραλαβής τους και όχι αργότερα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στο πιστωτικό τιμολόγιο με βάση τις διατάξεις του Κώδικα απαιτείται, εκτός των άλλων και η αναγραφή των αριθμών των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η έκπτωση.

Πρέπει δηλαδή στο πιστωτικό τιμολόγιο να αναγράφονται οι αριθμοί των τιμολογίων με τα οποία καλύφθηκε η βασική συναλλαγή (πώληση ή παροχή υπηρεσιών). Εξαιρέση από την υποχρέωση αυτή (αναγραφής α/α στοιχείων βασικής συναλλαγής) προβλέπεται μόνο για τις εκπτώσεις που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις (εκπτώσεις λόγω τζίρου, λόγω έγκαιρης εξόφλησης του τιμήματος κ.λπ.).

Ειδικά, για τις επιστροφές αγαθών, των οποίων έληξε η ημερομηνία χρήσης τους (π.χ. φάρμακα, τρόφιμα κ.λπ.) καθώς και για τις επιστροφές κενών φιαλών, κιβωτίων και άλλων ειδών συσκευασίας που αποτελούν πάγια στοιχεία των επιχειρήσεων παραγωγής των αγαθών που συσκευάζονται σε αυτά παρέχεται η δυνατότητα μη αναγραφής των αριθμών των σχετικών φορολογικών στοιχείων επί των Π.Τ., επειδή είναι εξαιρετικά δυσχερής ο προσδιορισμός και η αναγραφή των αριθμών αυτών, λόγω του πλήθους των στοιχείων που διαχρονικά έχουν εκδοθεί για όμοια αγαθά.

5. Βιβλία των οικονομικών πράξεων σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα

Πρέπει να τα διακρίνουμε σε βιβλία που αποτυπώνονται με ημερολογιακή σειρά οι οικονομικές πράξεις (ημερολόγια) και σε βιβλία που αποτυπώνονται οι πράξεις ανά ομοειδή κατηγορία-λογαριασμό (καθολικά).

Ημερολόγιο: αποτυπώνει με ημερολογιακή σειρά τις αναλυτικές εγγραφές για όλες τις οικονομικές πράξεις της οικονομικής μονάδας.

Τα ημερολόγια μπορεί να είναι αναλυτικά ή συγκεντρωτικά:

Γενικό καθολικό: όπου αποτυπώνονται, σε ιδιαίτερα ημερολόγια, μόνο οι ομοειδής εγγραφές π.χ. Ημερολόγιο αγορών, ημερολόγιο πωλήσεων, ημερολόγιο διαφόρων πράξεων κ.λπ. Με τις δυνατότητες του μηχανογραφικού συστήματος είναι περιττή η ύπαρξη αναλυτικών ημερολογίων.

Πολλές φορές χρησιμοποιούμε για τις πράξεις του ισολογισμού ειδικό ημερολόγιο **πράξεων ισολογισμού.**

Αναλυτικό καθολικό: αποτυπώνει τις πράξεις με ημερολογιακή σειρά ενός αναλυτικού λογαριασμού.

Γενικό καθολικό: αποτυπώνει τις κινήσεις των πρωτοβάθμιων λογαριασμών με ημερολογιακή σειρά.

Συγκεντρωτικό ημερολόγιο: αποτυπώνει την κίνηση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών

Ισοζύγιο: αποτυπώνει την κατάσταση των λογαριασμών σε μια χρονική περίοδο, Τα παραπάνω βιβλία μπορούν να εκτυπώνονται μηχανογραφικά σε **ενιαίο έντυπο βιβλίο** με ενιαία αρίθμηση και στο οποίο το κάθε βιβλίο θα έχει την δική του εσωτερική αρίθμηση.

Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών: όπου καταχωρούνται στο τέλος του χρόνου οι απογραφές καταρχήν των αποθεμάτων και στη συνέχεια, όλης της υπόλοιπης περιουσίας ή των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας. Ακολούθως αποτυπώνεται ο ισολογισμός, ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και ο πίνακας διανομής των αποτελεσμάτων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7°

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΗΜΟΣΙΕΥΕΙ Ο ΔΗΜΟΣ

1. Οι οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσης

Αποτελεί αναγκαιότητα σήμερα η ετήσια οικονομική δραστηριότητα του Δήμου να απεικονίζεται μέσω καταστάσεων - πινάκων και να δημοσιεύεται. Η δημοσιότητα αυτή σκοπεύει να πληροφορεί κάθε ενδιαφερόμενο (δημότη, συναλλασσόμενο με το Δήμο, φορέα που τον εποπτεύει ή τον επιχορηγεί κ.λ.π.) για την οικονομική κατάσταση του Δήμου. Οι νέες οικονομικές δραστηριότητες, όπως είναι οι συναλλαγές με τραπεζικούς οργανισμούς, οι επιχορηγήσεις από διεθνείς και εθνικούς φορείς και η ανάγκη πλήρους διαφάνειας στην οικονομική διαχείριση των Ο.Τ.Α. απαιτούν εργαλεία -πίνακες που να απεικονίζουν την οικονομική πραγματικότητα. Σε λίγο θα μας ζητούν τον ισολογισμό για να κρίνουν την πιστοληπτική μας ικανότητα, για να συγκρίνουν τις υποχρεώσεις με τις απαιτήσεις, για να εκτιμήσουν την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου. Πολλές φορές οι διαδικασίες αυτές δεν θα μας είναι αρεστές, γιατί το να εκθέτεις την δραστηριότητα σου προς κρίση δεν είναι «καραμέλα που την καταπίνεις» και ιδιαίτερα όταν αυτό γίνεται από τραπεζικούς οργανισμούς. Είναι όμως μια πραγματικότητα που χρειάζεται να την υπολογίσουμε. Αντίθετα η γνωστοποίηση της δραστηριότητας μας στους δημότες γίνεται χρόνια αγόγγυστα και σε μερικές περιπτώσεις ευρηματικά (συγκεντρώσεις, τοπικές συνελεύσεις κ.λ.π.). Καιρός να γίνει και πιο ουσιαστική στον οικονομικό τομέα.

Είναι ευρέως γνωστή, στον ιδιωτικό τομέα, η έννοια «δημοσίευση ισολογισμού» και εκφράζει την υποχρέωση που έχουν οι οικονομικές μονάδες να δίνουν στην δημοσιότητα την «οικονομική ακτινογραφία» τους,

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακες οι οποίοι εμφανίζουν τα στοιχεία του ισολογισμού και ορισμένων άλλων λογαριασμών των Ο.Τ.Α. Συγκεκριμένα είναι:

- Ø Ο ισολογισμός.
- Ø Ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης.
- Ø Τα αποτελέσματα χρήσης.
- Ø Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων.
- Ø Το προσάρτημα του ισολογισμού.

Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται στο τέλος του χρόνου και δημοσιεύονται στον τύπο (πλην του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης και του προσαρτήματος),

αποτελούν δε ένα ενιαίο σύνολο που το ονομάζουμε «ετήσιες οικονομικές καταστάσεις». Έχουν ορισμένα χαρακτηριστικά:

- Ενιαίο τύπο για όλους του Ο.Τ.Α., ο οποίος δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται.
- Όταν δεν υπάρχουν ποσά για κωδικούς του υποδείγματος δεν συμπληρώνονται οι κωδικοί.
- Επιτρέπεται η παραπέρα ανάπτυξη των κωδικών των υποδειγμάτων, με τον όρο να μην μεταβάλλεται η αρίθμηση των υποχρεωτικών λογαριασμών.
- Δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός στοιχείων του ενεργητικού με στοιχεία του παθητικού.
- Υπό όρους επιτρέπεται η συγχώνευση ποσών. Να δούμε αναλυτικότερα τις καταστάσεις αυτές.

2. Ο Ισολογισμός

Είναι η απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου στο τέλος της διαχειριστικής

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Καθαρή θέση
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Υποχρεώσεις
Μεταβατικοί λογαριασμοί	Μεταβατικοί λογαριασμοί

περιόδου και μετά την ολοκλήρωση των αποτελεσμάτων. Η δομή του έχει ως εξής:

Και με αναλυτική μορφή:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΒΑΣΙΚΩΝ ΤΜΗΜΑΤΩΝ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	A (I)
Ασώματες ακινητοποιήσεις	Γ(I)	Διαφορές αναπροσαρμογής	A (11)
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Γ (II)		
Συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	Γ (III)	Αποθεματικά κεφάλαια	A (IV)
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Αποτέλεσμα σε νέο	A(V)
Αποθέματα	Δ(I)	Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου	A (VI)
Απαιτήσεις	Δ (II)	Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
Χρεόγραφα	Δ (III)	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Διαθέσιμα	Δ (IV)	Μακροπρόθεσμες	Γ(I)
		Βραχυπρόθεσμες	Γ (II)
E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως		Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως	

”

Οι λογαριασμοί που περιλαμβάνονται και ο τρόπος εμφάνισής τους αναφέρονται στο 4.1.1. του ΠΔ 205/98 και το υπόδειγμα στο 4.1.103 του ίδιου ΠΔ. Χαρακτηριστικά, αναφέρονται ποιοι λογαριασμοί εμφανίζονται και σε ποιο σημείο του ισολογισμού καθώς και ο τρόπος που θα εμφανιστούν.

Για τη γνωριμία με τη δομή του αναφέρουμε τις παρακάτω έννοιες:

Σύνολο ενεργητικού είναι το σύνολο των στοιχείων του ενεργητικού του ισολογισμού

Πάγιο ενεργητικό είναι το άθροισμα των κονδυλίων των κατηγοριών Γ(I) «ασώματες ακινητοποιήσεις», Γ(II) «ενσώματες ακινητοποιήσεις» του ενεργητικού του ισολογισμού.

Κυκλοφορούν ενεργητικό είναι το άθροισμα των κονδυλίων Δ(I) «αποθέματα», Δ(II) «απαιτήσεις» (εκτός από το ποσό της κατηγορίας Δ(II)(4) «κεφάλαιο εισπρακτέο στην επόμενη χρήση»), Δ (III) «χρεόγραφα», Δ(IV) «διαθέσιμα» και Ε «μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού του ισολογισμού.

Σύνολο παθητικού είναι το σύνολο των στοιχείων του παθητικού του ισολογισμού.

Ίδια κεφάλαια είναι το άθροισμα των κονδυλίων Α(I) «ίδια κεφάλαια», Α(II) «διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο», Α(III) «διαφορές αναπροσαρμογής», Α(IV) «αποθεματικά κεφάλαια» και Α(V) «αποτελέσματα σε νέο» του παθητικού του ισολογισμού.

Σύνολο υποχρεώσεων είναι το άθροισμα των κονδυλίων Γ(I) «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις», κονδυλίων Γ(II) «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» του παθητικού του ισολογισμού.

Βραχυπρόθεσμες, υποχρεώσεις είναι το άθροισμα των κονδυλίων Γ(II) «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις» και Δ «μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού» του ισολογισμού⁶⁴.

3. Ο Λογαριασμός Της Γενικής Εκμετάλλευσης

Είναι ο πίνακας που εμφανίζει τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης της χρήσης και τον τρόπο που διαμορφώθηκαν. Είναι παραστατική απεικόνιση του λογαριασμού 80 του κλαδικού λογιστικού σχεδίου και ο τρόπος διαμόρφωσης του καθώς και το υπόδειγμα αναφέρονται στο 4.1.4 του 205 π. δ. Η δομή του σε αδρές γραμμές είναι η παρακάτω.⁰⁵

ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Αναλωθέντα Αποθέματα	Έσοδα κύριας δραστηριότητας
Οργανικά έξοδα	Λοιπά οργανικά έσοδα
Οργανικό πλεόνασμα ή έλλειμμα	

Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως, με βάση τον λογαριασμό 80, όπως αυτός διαμορφώνεται κατά

τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού. Καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων.

Η κατάσταση αυτή δεν δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

Στην κατάρτιση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος της παρ. 4.1.402, εφόσον τα στοιχεία υπάρχουν στο Ν.Π.Δ.Δ., διαφορετικά αναγράφονται μόνο όσα από τα στοιχεία του υποδείγματος υπάρχουν.

Ο λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως εμφανίζεται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν: α) στη χρήση του ισολογισμού και β) στην προηγούμενη αυτού χρήση.

Στον πίνακα πρέπει για κάθε κονδύλι που εμφανίζεται να γίνει συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών, όπως φαίνεται στο υπόδειγμα. Με την εμφάνιση των λογαριασμών που συμβάλουν στη διαμόρφωση του πίνακα γίνεται ευκολότερη η ανάγνωση του.

Στο Π.Δ.205/98 αναφέρεται ως υπάρχει η δυνατότητα ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης να είναι πληρέστερος με την εμφάνιση των κλαδικών αποτελεσμάτων, όταν χρησιμοποιούνται οι υπολογαριασμοί 80.98 και 80.99.

Οι κατηγορίες των κονδυλίων που διαμορφώνουν τον πίνακα είναι

Στην κατηγορία «αποθέματα ενάρξεως χρήσεως» περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα κατά κατηγορίες δευτεροβάθμιων λογαριασμών, τα αποθέματα τέλους της προηγούμενης του ισολογισμού χρήσεως (αρχικά αποθέματα).

Στην κατηγορία «αγορές χρήσεως» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, οι αγορές αποθεμάτων της χρήσεως του ισολογισμού.

Στην κατηγορία «αποθέματα τέλους χρήσεως» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα αποθέματα τέλους της χρήσεως του ισολογισμού (τελικά αποθέματα).

Στην κατηγορία «οργανικά έξοδα» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα οργανικά έξοδα κατ' είδος των λογαριασμών της ομάδας 6.

Το άθροισμα των αγορών χρήσεως, της διαφοράς (+ ή -) των αρχικών και τελικών αποθεμάτων και των οργανικών εξόδων, απεικονίζει το συνολικό κόστος εσόδων του Οργανισμού για τη χρήση του ισολογισμού.

Η διαφορά του συνολικού κόστους εσόδων και του κόστους ιδιοπαραγωγής και βελτιώσεως πάγιων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων απεικονίζει το κόστος εσόδων εκμεταλλεύσεως και λοιπών δραστηριοτήτων του Οργανισμού.

Στην κατηγορία «έσοδα κυρίας δραστηριότητας» περιλαμβάνονται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα έσοδα του Οργανισμού που πραγματοποιούνται από την κύρια δραστηριότητα του.

Στην κατηγορία «λοιπά οργανικά έσοδα» περιλαμβάνονται τα λοιπά οργανικά έσοδα του Οργανισμού, είτε αυτά προέρχονται από την εκμετάλλευση των κυρίων δραστηριοτήτων του, είτε προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες.

Από τη συσχέτιση των συνολικών εσόδων του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με το κόστος των εσόδων αυτών, προκύπτουν τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της εκμεταλλεύσεως, τα οποία ταυτίζονται με εκείνα των λογαριασμών 86.00 και **86.01.**

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λ/80) 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19XX (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19XX)

Χρέωση	Ποσά Κλειόμενης χρήσεως 19XX	Ποσά Προηγούμενης χρήσεως 19 XX
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως		
Εμπορεύματα —	Ixxx	: XXX:
Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή .	XXX :	XXX
Υποπροϊόντα και υπολείμματα	xxx :	XXX
Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX ■	, xxx.
υλικά, κατασκευής και επισκευής έργων	XXX,	XX X
Αναλώσιμα υλικά	xxx	xxx:
Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx	XXX
Είδη συσκευασίας	XXX : XX	XX XXX X
2. Αγορές χρήσεως		
Εμπορεύματα	XXX: .	XX X
υλικά κατασκευής και επισκευής έργων	XXX	xxx:
Αναλώσιμα υλικά	XXX	XXX ;
Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx	xxx:
Είδη συσκευασίας	xxx . XX	XX XXX X
Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών	XX X	' xxx
3. Μείον : Αποθέματα τέλους χρήσεως		
Εμπορεύματα	. xxx	XXX,
Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX	X X X
Υποπροϊόντα και υπολείμματα	xxx	XXX
Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX	XXX:
υλικά κατασκευής και επισκευής έργων	XXX .	XXX
Αναλώσιμα υλικά	xxx	xxx
Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	xxx	,XX
Είδη συσκευασίας	xxx XX X	xxx . XXX
Αγορές και διαφορά Θετ -αρνητ.) αποθεμάτων	XX X	ί ■ i XXX
4. Οργανικά έξοδα		

Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	.XXX		XX	
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	xxx		X	
Παροχές τρίτων	XXX		XX	
Φόροι-Τέλη	xxx		X	
			<u>XXX</u>	
Διάφορα έξοδα	XXX		XXX	
Τόκοι και συναφή έξοδα	xxx		XX	
Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων	IXXX		X	
χορηγήσεις-επιχορηγήσεις -επιδοτήσεις	xxx		XX	
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	xxx	XX	X	
		X	XX	XXX
Συνολικό κόστος		xxx	<u>X</u>	XXX
Μείον :			
Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων		xxx		XXX
λοιπά τεκμαρτά έσοδα		xxx		XXX
Συνολικό κόστος εσόδων		XX		.XXX
		X		
Πλεόνασμα Εκμεταλλεύσεως		XX		XXX
		X		

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓ/ΙΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λ/80) 31ης
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19XX (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ -31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 19XX)

	Πίστωση	Ποσά Κλειόμενης χρήσεως 19XX	Ποσά Προηγούμενης χρήσεως 19XX
	1. Έσοδα.		I
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων	XXX	XXX
71	Πωλήσει προϊόντων ετοιμών και ς	I XXX	XXX
>	έσοδα από φόρους,εισφορές,τέλη	XXX	XXX
>	Πωλήσεις υπηρεσιών		xxx
	2. Λοιπά οργανικά έσοδα		
74	Έσοδα από επιχορηγήσεις	XXX	XXX
75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	XXX	XXX
76	Έσοδα κεφαλαίων	XXX	XXX
88.0 0	Έλλειμμα εκμεταλλεύσεως	XXX	
	I		

4. Τα αποτελέσματα χρήσης

Είναι ο πίνακας που εμφανίζει τα αποτελέσματα της χρήσης και τον τρόπο που διαμορφώθηκαν. Είναι παραστατική απεικόνιση του λογαριασμού 86 του κλαδικού λογιστικού σχεδίου και ο τρόπος διαμόρφωσης του καθώς και το υπόδειγμα αναφέρονται στο 4.1.2 του 205 π.δ. Η δομή του πίνακα αποτελεσμάτων χρήσης είναι η παρακάτω:

<i>Αποτελέσματα εκμετάλλευσης</i>
Έσοδα
Μείον Κ. Π.
Μικτά αποτελέσματα
Μείον μη προσδ. έξοδα
Πλέον ή μείον έκτακτα αποτελέσματα
Καθαρά αποτελέσματα χρήσης

Η κατάσταση του λογαριασμού αποτελέσματα χρήσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως, με βάση τον λογαριασμό 86, όπως αυτός διαμορφώνεται κατά τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού. Καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού. Η κατάσταση αυτή δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

Στην κατάρτιση του λογαριασμού περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος, εφόσον τα στοιχεία υπάρχουν στον Οργανισμό, διαφορετικά αναγράφονται μόνο όσα από τα στοιχεία του υποδείγματος υπάρχουν. Επιτρέπεται μεγαλύτερη ανάλυση των κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί.

Η σύμπτυξη κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί επιτρέπεται, εφόσον είναι ασήμαντα και στο προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως γίνεται ανάλυση των συμπτυγμένων κονδυλίων.

Ο λογαριασμός εμφανίζεται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν: (1) στη χρήση του ισολογισμού και (2) στην προηγούμενη αυτού χρήση.

Στον πίνακα πρέπει για κάθε κονδύλι που εμφανίζεται να γίνει συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών, όπως

φαίνεται στο υπόδειγμα. Κατά τη δημοσίευση της καταστάσεως αυτής οι κωδικοί αριθμοί συσχετίσεως είναι δυνατό να παραλείπονται. Με την εμφάνιση των λογαριασμών που συμβάλουν στη διαμόρφωση του πίνακα γίνεται ευκολότερη η ανάγνωση του.

Οι κατηγορίες των κονδυλίων που διαμορφώνουν τον πίνακα είναι:

Στην κατηγορία «Έσοδα πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών» περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία απεικονίζονται στους λογαριασμούς 70,71 και 73, και στην κατηγορία «έσοδα από κοινωνικούς πόρους - τέλη - δικαιώματα» περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα του λογαριασμού 72.

Στην «κατηγορία κόστος αγαθών και υπηρεσιών» περιλαμβάνεται η διαφορά μεταξύ των κονδυλίων «Έσοδα παροχής αγαθών και υπηρεσιών» και «Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως».

Στην κατηγορία «μικτά αποτελέσματα» περιλαμβάνονται αυτά, τα οποία προσδιορίζονται μετά από το διαχωρισμό από τα καθαρό αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως των μη προσδιοριστικών τους εξόδων (λογ 80.02) και εσόδων (λογ. 80.03).

Στην κατηγορία «άλλα έσοδα» περιλαμβάνονται τα έσοδα εκμεταλλεύσεως του υπολογαριασμού 86.00.01. Τα έσοδα αυτά συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 74 και 75.

Στις κατηγορίες «έξοδα διοικητικής λειτουργίας», «έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως» και «έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών 86.00.02, 86.00.03 και 86.00.04, αντίστοιχα. Τα έξοδα των κατηγοριών αυτών συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 92.01,92.02 και 92.03 της ομάδας 9 της αναλυτικής λογιστικής. Τα έξοδα αυτά, όταν δεν λειτουργεί η αναλυτική λογιστική προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία των λογ/σμων της γενικής λογιστικής.

Στην κατηγορία «έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο των υπολογαριασμών 86.01.00 και 86.01.01. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.01,

Στην κατηγορία «κέρδη πωλήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.02. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 76.04.

Στην κατηγορία «πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.03. Τα έσοδα της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 76.00, 76.02, και 76.10.

Στην κατηγορία «έξοδα και ζημιές τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.08. Τα κονδύλια της

κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 64.10 και 64.12. Στη δε κατηγορία «προβλέψεις υποτιμήσεως τίτλων και χρεογράφων» περιλαμβάνονται τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών 68.18 και 68.34.

Στην κατηγορία «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.01.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στους υπολογαριασμούς του 65.

Τα ολικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως, τα οποία προκύπτουν από το άθροισμα των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως από εργασίες και των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων, απεικονίζονται στους λογαριασμούς 86.00 και 86.01 αντίστοιχα. Τα αποτελέσματα αυτά της εκμεταλλεύσεως απεικονίζονται και ντο λογαριασμό 80 «γενική εκμετάλλευση» πριν από τη μεταφορά τους στο λογαριασμό 86.

Στην κατηγορία «έκτακτα και ανόργανα έσοδα» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.00, Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.01.

Στην κατηγορία «έκτακτα κέρδη» περιλαμβάνεται' το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.01. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής "συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.03.

Στην κατηγορία «έσοδα προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.02. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.01.

Στην κατηγορία «έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το πιστωτικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.03. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 84.

Στην κατηγορία «έκτακτα και ανόργανα έξοδα» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.07. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 81.00.

Στην κατηγορία «έκτακτες ζημίες», περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.08. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό **81.02.**

Στην κατηγορία «έξοδα προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.09. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 82.00.

Στην κατηγορία «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους» περιλαμβάνεται το χρεωστικό υπόλοιπο του υπολογαριασμού 86.02.10. Τα κονδύλια της κατηγορίας αυτής συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 83.

Από το αλγεβρικό άθροισμα των ολικών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως και των έκτακτων αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8 προκύπτουν τα συνολικά αποτελέσματα των λογαριασμών του Οργανισμού, πριν από την αφαίρεση των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων.

Στην κατηγορία «σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων» περιλαμβάνεται τόσο οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος (τακτικές) όσο και εκείνες που δεν ενσωματώνονται (π.χ. πρόσθετες αποσβέσεις κινήτρων επενδύσεων). Οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 66 και μεταφέρονται στο λογαριασμό 80 «γενική εκμετάλλευση». Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 85 και μεταφέρονται στο λογαριασμό 86.03.

Η διαφορά των συνολικών αποτελεσμάτων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων απεικονίζει τα καθαρά αποτελέσματα χρήσεως του Οργανισμού, πριν από την αφαίρεση του τυχόν φόρου εισοδήματος και των τυχόν μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος λοιπών φόρου. Τα καθαρά αυτά αποτελέσματα απεικονίζονται στον λογαριασμό 86.99^ο.

5. Ο πίνακας διάθεσης των αποτελεσμάτων

Το ίδιο ισχύει και για τον πίνακα διάθεσης των αποτελεσμάτων που απεικονίζει τον λογαριασμό 88. Η δομή του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων είναι η εξής:

Καθαρά αποτελέσματα χρήσης		
(+)(-)	υπόλοιπο	προηγούμενων χρήσεων
Υπόλοιπο		

Πλεόνασμα προς διάθεση ή έλλειμμα σε
νέο **Η διάθεση γίνεται:**

Υπόλοιπο πλεονάσματος σε νέο

Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσεως, με βάση τον λογαριασμό 88, όπως αυτός διαμορφώνεται κατά τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού. Καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού και του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Η κατάσταση αυτή δημοσιεύεται υποχρεωτικά.

Στην κατάρτιση του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων περιλαμβάνονται υποχρεωτικά τουλάχιστο τα στοιχεία του υποδείγματος, εφόσον τα στοιχεία υπάρχουν στο Δήμο, διαφορετικά αναγράφονται μόνο όσα από τα στοιχεία του υποδείγματος υπάρχουν.

Η σύμπτυξη κονδυλίων στα οποία αντιστοιχούν αραβικοί αριθμοί επιτρέπεται, εφόσον είναι ασήμαντα και στο προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως γίνεται ανάλυση των συμπτυγμένων κονδυλίων.

Ο πίνακας αυτός εμφανίζεται σε δύο στήλες, οι οποίες αντιστοιχούν α) στη χρήση του ισολογισμού και β) στην προηγούμενη αυτού χρήση.

Στον πίνακα πρέπει για κάθε κονδύλι που εμφανίζεται να γίνει συσχέτιση με τον ή τους κωδικούς αριθμούς των αντίστοιχων λογαριασμών του σχεδίου λογαριασμών, όπως φαίνεται στο υπόδειγμα. Κατά τη δημοσίευση της καταστάσεως αυτής οι κωδικοί αριθμοί συσχετίσεως είναι δυνατό να παραλείπονται. Με την εμφάνιση των λογαριασμών που συμβάλουν στη διαμόρφωση του πίνακα γίνεται ευκολότερη η ανάγνωση του.

Οι κατηγορίες των κονδυλίων που διαμορφώνουν τον πίνακα είναι:

Στην κατηγορία «καθαρά αποτελέσματα χρήσεως» περιλαμβάνονται τα καθαρά αποτελέσματα του λογαριασμού 88.00 «πλεόνασμα χρήσεως» ή το λογαριασμού 88.01 «έλλειμμα χρήσεως», τα οποία μεταφέρονται στους λογαριασμούς αυτούς από το λογαριασμό 86.99

Στην κατηγορία «αποθεματικά προς διάθεση» περιλαμβάνονται τα αποθεματικά ή μέρος τους των υπολογισμών του 41, για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους, για κάλυψη ελλειμμάτων ή άλλο νόμιμο σκοπό, και για το λόγο αυτό μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.07. Από το αλγεβρικό άθροισμα των παραπάνω 1-4 κατηγοριών αφαιρούνται οι τυχόν φόροι εισοδήματος του λογαριασμού 88.08 και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο

λειτουργικό κόστος φόροι του λογαριασμού 88.09. Το υπόλοιπο του λογαριασμού, εάν είναι πλεόνασμα, διατίθεται σύμφωνα με την απόφαση που λαμβάνεται από το αρμόδιο όργανο.

6. Το προσάρτημα του ισολογισμού

Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως εμφανίζει στοιχεία που συμπληρωματικά με τις οικονομικές καταστάσεις, δίνουν τις απαραίτητες πληροφορίες για τη διαμόρφωση συνολικότερης εικόνας της οικονομικής κατάστασης του Δήμου. Τέτοιες πληροφορίες είναι:

- > Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων και οι τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις
- > Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων
- > Οι συναλλαγματικές διαφορές
- > Πίνακας κατεχόμενων τίτλων (π.χ. Μετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις)
- > Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις καθώς και οι υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες
- > Στοιχεία για τον αριθμό των απασχολουμένων
- > Τα ποσά που καταβλήθηκαν σε όργανα διοίκησης καθώς και τα ποσά των προκαταβολών και των πιστώσεων που δόθηκαν στα ίδια πρόσωπα.
- > Πληροφορίες για έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα
- > Πληροφορίες για τους μεταβατικούς λογαριασμούς
- > Τα ποσά των οικονομικών δεσμεύσεων του δήμου
- > Ανάλυση των προβλέψεων
- > Πληροφορίες για την δομή του ισολογισμού
- > Πληροφορίες για τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις

Να δούμε αναλυτικά τις πληροφορίες που απαιτεί να εμφανίζονται στο προσάρτημα, ο λογιστικός οδηγός:

Οι μέθοδοι που εφαρμόστηκαν για την αποτίμηση των διάφορων στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων και οι μέθοδοι υπολογισμού διορθώσεως αξιών με σχηματισμό προβλέψεων ή διενέργεια αποσβέσεων, καθώς και οι μέθοδοι υπολογισμού αναπροσαρμοσμένων αξιών, σε περίπτωση που ειδικές της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά επιτρέπουν την αναπροσαρμογή. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που γίνονται παρεκκλίσεις από τις διατάξεις που καθορίζουν τις γενικές αρχές αποτιμήσεως, οι παρεκκλίσεις αυτές αναφέρονται με πλήρη αιτιολόγηση των λόγων που τις επέβαλαν και του μεγέθους των συνεπειών που είχαν

στη διαμόρφωση των απαιτήσεων - υποχρεώσεων της περιουσιακής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων χρήσης του Δήμου.

τους, καθώς και οι δημιουργηθείσες υποχρεώσεις για συντάξεις προς πρώην μέλη Σε περίπτωση που, με βάση τις ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, εφαρμόζονται διαφορετικές μέθοδοι αποτιμήσεως από τις γενικά νομοθετημένες, αναφέρεται η μέθοδος που εφαρμόστηκε και τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων για τα οποία οι αξίες διαμορφώθηκαν με τη μέθοδο αυτή. Στην περίπτωση αυτή, οι διαφορές από την εφαρμογή της διαφορετικής μεθόδου αποτιμήσεως από τις γενικά νομοθετημένες, καταχωρούνται στους λογαριασμούς «διαφορών αναπροσαρμογής» του παθητικού (λογ. 41.06 - 41.07), ενώ στο προσάρτημα αναφέρεται και η φορολογική μεταχείριση των διαφορών αυτών. Στην παραπάνω περίπτωση, στο προσάρτημα καταχωρείται ένας πίνακας που δείχνει τις μεταβολές των λογαριασμών «διαφορές αναπροσαρμογής» που έγιναν μέσα στη χρήση.

Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων και οι διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων, όταν δεν αναφέρονται αναλυτικά στην κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Οι τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις του πάγιου ενεργητικού, οι οποίες γίνονται για φορολογικούς σκοπούς με αναφορά των σχετικών διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας.

Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων του ισολογισμού, οι λόγοι στους οποίους οφείλονται και η φορολογική τους μεταχείριση.

Οι διαφορές από την αποτίμηση των αποθεμάτων και των λοιπών ομοειδών στοιχείων στην τελευταία γνωστή τιμή της αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού (διαφορές τιμής κτήσεως και τιμής αγοράς), συνολικά κατά κατηγορίες των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

Οι συναλλαγματικές διαφορές από τις απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα και ο λογιστικός χειρισμός τους, δηλαδή εάν εμφανίζονται στον ισολογισμό (λογ. Πάγιων στοιχείων), ή εάν μεταφέρονται στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως

Οι υποχρεώσεις του Δήμου, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τους είναι μεγαλύτερη από πέντε χρόνια από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, κατά κατηγορία λογαριασμών και πιστωτή, και οι υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες, με αναφορά της φύσεως και της μορφής τους.

Οι υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό του Δήμου, εφόσον η παράθεση τους είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της οικονομικής τους καταστάσεως (π.χ. αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία του προσωπικού ή υποχρεώσεις για εξό-

φληση ομολογιών υπέρ το άρτιο). Τυχόν τέτοιες υποχρεώσεις για συντάξεις, καθώς και τυχόν άλλες υποχρεώσεις αναφέρονται χωριστά.

Ο μέσος αριθμός του προσωπικού που χρησιμοποιήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως, αναλυμένος κατά τις κατηγορίες, και οι αμοιβές -έξοδα προσωπικού με ανάλυση σε μισθούς - ημερομίσθια και κοινωνικές επιβαρύνσεις, με χωριστή αναφορά αυτών που είναι σχετικές με συντάξεις.

Η έκταση στην οποία ο υπολογισμός των αποτελεσμάτων χρήσεως επηρεάστηκε από αποτίμηση που έγινε κατά παρέκκλιση από τις νομοθετημένες αρχές αποτιμήσεως, είτε στη χρήση του ισολογισμού, είτε σε προηγούμενη χρήση.

Τα ποσά των αμοιβών που καταλογίστηκαν στη χρήση για τα μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως για τις υπηρεσίες των παραπάνω οργάνων. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

Τα ποσά των προκαταβολών και των πιστώσεων που τυχόν δόθηκαν σε μέλη των οργάνων διοικήσεως και διευθύνσεως και οφείλονται κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού, με αναφορά του ετήσιου επιτοκίου των πιστώσεων αυτών και των ουσιωδών όρων τους, καθώς και οι υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους με τη μορφή οποιαδήποτε εγγυήσεως. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται συνολικά για κάθε κατηγορία.

Οι κάθε μορφής εγγυήσεις του Δήμου, οι οποίες δεν εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού, κατά κατηγορίες. Σε περίπτωση που οι εγγυήσεις εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως, γίνεται ανάλυση των λογαριασμών αυτών. Οι εμπράγματα ασφάλειες (υποθήκες -προσημειώσεις) αναφέρονται χωριστά. Χωριστά επίσης αναφέρονται οι τυχόν εγγυήσεις που δίνονται προς όφελος τρίτων.

Οι σημαντικές μεταβολές των πάγιων στοιχείων, σε σχέση με την προηγούμενη χρήση για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του πάγιου ενεργητικού.

Επεξηγηματικές πληροφορίες για τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έκτακτα ανόργανα έξοδα, καθώς και για τα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία εμφανίζονται στη χρήση του ισολογισμού, όταν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα του Δήμου. Επίσης, αναλύσεις των ποσών των λογαριασμών 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» και 56.01 «έξοδα χρήσεως πληρωτέα», αν τα ποσά αυτά είναι σημαντικά.

Τα συνολικά ποσά των κάθε είδους οικονομικών δεσμεύσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβάσεις ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως του ισολογισμού, εφόσον η πληροφορία αυτή χρήσιμη για την εκτίμηση της χρηματοοικονομικής

θέσεως του Δήμου. Τυχόν υποχρεώσεις για καταβολές ειδικών μηνιαίων παροχών, όπως π.χ μηνιαίων βοηθημάτων, καθώς και οι οικονομικές δεσμεύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις, αναφέρονται χωριστά.

Ανάλυση των λογαριασμών του ισολογισμού Β (1) «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης», Β (3) «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» και Γ (1) «έξοδα ερευνών και αναπτύξεως». Σε περίπτωση που η απόσβεση των εξόδων ερευνών και αναπτύξεως δε γίνεται σύμφωνα με το γενικό κανόνα της πενταετίας, αλλά σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, αναφέρονται οι περιπτώσεις αυτές και οι ειδικές διατάξεις στο προσάρτημα.

Ανάλυση του λογαριασμού του ισολογισμού «λοιπές προβλέψεις» όταν είναι αξιόλογες.

Σε περίπτωση παρεκκλίσεως, σε μία χρήση, από την αρχή κατά την οποία δεν επιτρέπεται η μεταβολή από χρήση σε χρήση της καθορισμένης δομής του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, η οποία είναι δυνατό να γίνει μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία, αναφέρονται η παρέκκλιση και οι λόγοι που τη επέβαλαν, με πλήρη αιτιολόγηση της παρεκκλίσεως αυτής.

Αναλύσεις των συμπυκνών στοιχείων των κατηγοριών εκείνων του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς. Όταν ο Δήμος κάνει τέτοιες συμπτύξεις, είναι υποχρεωμένο να παρουσιάζει τις αντίστοιχες αναλύσεις.

Επεξηγηματικές σημειώσεις, σχετικές με τη συγκρισιμότητα των κονδυλίων της χρήσεως του ισολογισμού και των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσης, όταν τα κονδύλια που απεικονίζονται στον ισολογισμό και στα αποτελέσματα χρήσεως, για διάφορους λόγους, δεν είναι απόλυτα συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της προηγούμενης χρήσης. Επίσης, σχετικές επεξηγηματικές σημειώσεις, όταν γίνεται ανακατάταξη των ποσών των αντίστοιχων λογαριασμών της προηγούμενης χρήσης για να γίνουν αυτά συγκρίσιμα με τα ποσά της κλεισμένης χρήσεως.

Επεξηγηματικές πληροφορίες, σχετικές με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις, σύμφωνα με όσα καθορίζονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.

Οποιοσδήποτε άλλες πληροφορίες που έχουν καθοριστεί με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας ή που κρίνονται αναγκαίες για να παρουσιάζεται μια πιστή εικόνα της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων του Δήμου, όταν αυτό δεν επιτυγχάνεται.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΠΟΡΕΙΑΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Από τη μέχρι τώρα πορεία εφαρμογής του συστήματος μπορεί να γίνει μια ακριβής εκτίμηση των προβλημάτων που υπάρχουν σήμερα (πολλά από αυτά υπήρχαν ήδη στο αρχικό στάδιο)

Δεν είχε κατανοηθεί πλήρως από όλους τους εμπλεκόμενους, τόσο το μέγεθος του εργασιμότητας όσο και οι δυσκολίες που θα προέκυπταν κατά την εφαρμογή του νέου συστήματος.

Η «έλλειψη έμπειρου και εξειδικευμένου προσωπικού», οι «αδυναμίες του προσωπικού λόγω της μη γνώσης του αντικειμένου», η «έλλειψη εκπαίδευσης» αποτελούν μερικές από τις σημαντικότερες αιτίες για τα προβλήματα και τις καθυστερήσεις στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Η έλλειψη του προσωπικού δεν αναφέρεται μόνο στο λογιστικό τμήμα του έργου αλλά και σε προσωπικό ειδικευμένο στα πληροφοριακά συστήματα.

Συνοπτικά τα προβλήματα στον τομέα αυτό είναι τα εξής:

α) Έλλειψη ειδικευμένου προσωπικού στη λογιστική, β) Έλλειψη ειδικευμένου προσωπικού στα πληροφοριακά συστήματα, γ) Αδράνεια και πολλές φορές αντιπαλότητα του υπάρχοντος υπηρεσιακού μηχανισμού, δ) Έλλειψη κινήτρων για το προσωπικό.

Το έργο συνδυάστηκε με τη μηχανογράφηση των Δήμων και τη μηχανογράφηση όλου του οικονομικού - διαχειριστικού τους συστήματος, με αποτέλεσμα να αντιμετωπιστούν μεγάλα προβλήματα από την προμήθεια των συστημάτων, την αξιολόγηση, τη συνεργασία με τους προμηθευτές και την παρακολούθηση του έργου της μηχανογράφησης.

Παράλληλα το επίπεδο οργάνωσης των Δήμων και οι διαδικασίες που εφαρμόζαν παρέμειναν τα ίδια, ενώ έπρεπε να εφαρμόσουν ένα νέο σύστημα που έφερνε αλλαγές τόσο στη λειτουργία τους όσο και στην ποσότητα και ποιότητα των πληροφοριών που είχαν συνηθίσει να επεξεργάζονται. Επιπλέον η εφαρμογή του δημόσιου λογιστικού και η τήρηση του απλογραφικού συστήματος από τους Δήμους δεν ακολουθούσαν τυποποιημένους και κοινούς κανόνες, σε αντίθεση με το διπλογραφικό σύστημα που λειτουργεί με ενιαία μεθοδολογία και επιβάλλει ενιαίες διαδικασίες.

Έλλειψη γνώσεων από τους εξωτερικούς συνεργάτες και συμβούλους λογιστές των ειδικών συνθηκών που επικρατούν στους Ο.Τ.Α. και αδυναμία των Ο.Τ.Α., λόγω έλλειψης κατάλληλου προσωπικού να παρακολουθήσουν και να ελέγξουν το έργο τους.

Υπήρξαν σημαντικές καθυστερήσεις στο πρόγραμμα μηχανοργάνωσης στο οποίο εντάχθηκε και το λογισμικό του διπλογραφικού, για πολλούς και διαφορετικούς λόγους, με αποτέλεσμα να καθυστερήσει και η προμήθεια του λογισμικού του διπλογραφικού.

Τα λογισμικά που προμηθεύτηκαν οι Ο.Τ.Α. δεν ήταν κατάλληλα, τουλάχιστον στην αρχική φάση και δεν ανταποκρινόταν στις προδιαγραφές που και αυτές είχαν κάποιες ελλείψεις. Επίσης σημαντικές αδυναμίες παρουσιάστηκαν στην υποστήριξη των Δήμων από τις εταιρείες λογισμικού που έπαιζαν ένα επιπρόσθετο ρόλο στις καθυστερήσεις τόσο της μηχανοργάνωσης όσο και στην εφαρμογή διπλογραφικού. Τέλος, πρέπει να σημειωθεί η αδυναμία του υπηρεσιακού μηχανισμού των Ο.Τ.Α. να αξιολογήσει τα λογισμικά και στη συνέχεια να τα παραλάβει, να τα ελέγξει και να παρακολουθήσει την συνολική εγκατάσταση και των συστημάτων.

Από τη μέχρι σήμερα πορεία της εισαγωγής του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους είναι σαφές ότι δεν απετέλεσε προτεραιότητα για τις αιρετές διοικήσεις ούτε για το προσωπικό τους. Τα έργα δεν εντάχθηκε στις προτεραιότητες των αιρετών οργάνων ούτε απετέλεσε αντικείμενο της καθημερινής λειτουργίας του υπηρεσιακού τους μηχανισμού. Δεν έγινε κατανοητό και αποδεκτό ότι το διπλογραφικό δεν είναι μια απαίτηση της Κεντρικής Διοίκησης αλλά ένα ουσιαστικό μέτρο για τον εκσυγχρονισμό των Δήμων και ειδικά των οικονομικών τους λειτουργιών. Τα αιρετά όργανα δεν κατανόησαν ότι η υιοθέτηση του διπλογραφικού έχει βελτιώσει ουσιαστικά το επίπεδο πληροφόρησής τους, έχει αναβαθμίσει τη λειτουργία των Ο.Τ.Α. και τις διαδικασίες λήψης αποφάσεων και έχει ενισχύσει τη θέση τους στις τοπικές κοινωνίες. Οι παρατηρήσεις αυτές ισχύουν και για το προσωπικό των Δήμων, με την επισήμανση ότι δεν έγινε σαφές ότι η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος αναβαθμίζει πρώτα απ' όλα την οικονομική υπηρεσία και κατ' επέκταση το προσωπικό που ασχολείται σε αυτή.

Δεν σχεδιάστηκε και δεν εφαρμόστηκε ένα ολοκληρωμένο πρόγραμμα συνέπεια αναποτελεσματικά. Η μόνη χρηματοδότηση που υπήρξε, αφορούσε το πρόγραμμα μηχανοργάνωσης στο οποίο εντάχθηκε και η προμήθεια του διπλογραφικού. Παράλληλα το υπάρχον θεσμικό πλαίσιο αποτέλεσε ανασταλτικό παράγοντα για την εφαρμογή του διπλογραφικού και η αντίληψη που επικράτησε ήταν ότι το τελευταίο λειτουργεί ξεκομμένα από το διαχειριστικό σύστημα των Δήμων, άρα έπρεπε να εφαρμοστούν παράλληλα δύο διαφορετικά συστήματα.

Η μη ύπαρξη ταμιακής υπηρεσίας σε πολλούς Δήμους, αν ήταν υποχρεωτική για όσους είχαν πληθυσμό πάνω από 5.000 κατοίκους, δημιούργησε σημαντικές ή επιβάλλεται να χρηματοδοτούνται.

Παράλληλα η πληθώρα των βιβλίων που υποχρεούνται να τηρούν οι Ο.Τ.Α. που πολλά εξ αυτών δεν έχουν κανένα πληροφοριακό στοιχείο δημιουργούν πρόσθετα προβλήματα στη διαχείριση.

Η εισαγωγή του διπλογραφικού δεν αντιμετωπίστηκε ως ένα τμήμα του εκσυγχρονισμού του οικονομικού διαχειριστικού και λογιστικού δυσχέρειες στην υλοποίηση του διπλογραφικού. Πολλά προβλήματα και δυσκολίες αντιμετώπισαν και αντιμετωπίζουν οι Δήμοι σε σχέση με την απογραφή και την αποτίμηση των περιουσιακών τους στοιχείων με κυριότερους λόγους:

36 Τα χαρακτηριστικά των παγίων περιουσιακών στοιχείων (δημοτικά ακίνητα, κοινόχρηστα αγαθά, εγκαταστάσεις κ.α.) που παρουσιάζουν πολλές δυσκολίες (νομικές, τεχνικές, οικονομικές) στην καταγραφή τους.

37 Τις παραλείψεις στην τήρηση βασικών υποχρεώσεων που επιβάλλει η νομοθεσία (δημοτικό κτηματολόγιο, βιβλίο ακίνητης περιουσίας).

38 Η μη λειτουργία ταμιακών υπηρεσιών δημιουργεί πολλά προβλήματα στην καταγραφή των απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

39 Η αποτίμηση πολλών περιουσιακών στοιχείων προϋποθέτει έναν οικονομικό και λογιστικό υπολογισμό μη κατανοητό ή άγνωστο σε μεγάλο μέρος του προσωπικού των Δήμων (αποσβέσεις, επισφαλείς απαιτήσεις, κ.α.).

40 Τις δυσκολίες συνεργασίας μεταξύ τεχνικών και οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων, τις διαφορετικές προτεραιότητες και προσεγγίσεις μεταξύ υπηρεσιών και εξωτερικών συνεργατών, τις καθυστερήσεις των αιρετών οργάνων κ.α.

Να είναι δυσχερέστατη η άντληση συμπερασμάτων τόσο από τις τοπικές αρχές όσο και από κεντρικά όργανα για τη δράση των δήμων και συνεπώς και η χάραξη ανάλογης πολιτικής. Είναι γνωστό ότι ο τρόπος με τον οποίο διαμορφώνεται το περιεχόμενο του προϋπολογισμού δεν επιτρέπει - μεταξύ άλλων - τη συσχέτιση των εξόδων με τις πηγές των εσόδων από τις οποίες αυτά χρηματοδοτούνται συστήματος το οποίο έρχεται να αντικαταστήσει το λογιστικό τμήμα του όλου συστήματος.

Σ Υ Μ Π Ε Ρ Α Σ Μ Α Τ Α

Αν και η αναγκαιότητα εισαγωγής του διπλογραφικού συστήματος στους Ο.Τ.Α. ήταν κοινή διαπίστωση τόσο των συλλογικών οργάνων της πρωτοβάθμιας τοπικής αυτοδιοίκησης όσο και του Ελληνικού Δημοσίου, εν τούτοις από την ανάλυση της υπάρχουσας κατάστασης προέκυψαν τα εξής συμπεράσματα:

Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος στους υπόχρεους Δήμους αποτελεί ένα σύνθετο και πολύπλοκο έργο και όχι μία απλή νομοθετική και διαχειριστική αλλαγή. Πρέπει λοιπόν να αντιμετωπιστεί με όρους διοίκησης έργου και όχι ως μία απλή μετάβαση σε ένα άλλο λογιστικό σύστημα καταγραφής των οικονομικών πράξεων και συναλλαγών των Δήμων.

Η υλοποίηση του έργου απαιτεί συντονισμό ενεργειών και δράσεων σε τρία επίπεδα: πρώτον στο επίπεδο κάθε Δήμου ξεχωριστά ώστε να αντιμετωπιστούν όλα τα προβλήματα και οι δυσκολίες που προκύπτουν από την εισαγωγή του διπλογραφικού, δεύτερον σε κεντρικό επίπεδο για να επιτευχθεί ενιαίος συντονισμός και συστηματική παρακολούθηση του έργου και τρίτον σε περιφερειακό επίπεδο ώστε τόσο η παρακολούθηση του έργου όσο και η υποστήριξη των Δήμων να είναι πιο αποτελεσματικά.

Σε επίπεδο Δήμων πρέπει να αντιμετωπιστούν τα εξής προβλήματα:

Να κατανοηθεί και να γίνει αποδεκτή η αναγκαιότητα εφαρμογής του διπλογραφικού σε όλα τα επίπεδα διοίκησης και λειτουργίας τους.

Τα αιρετά όργανα και το στελεχιακό δυναμικό κάθε Δήμου να θέσουν στις προτεραιότητες τους εισαγωγή του διπλογραφικού για τα επόμενα δύο χρόνια.

Να υπάρξει το κατάλληλο ανθρώπινο δυναμικό, μέσω της αναβάθμισης του υπάρχοντος και να εμπλουτιστεί με νέα στελέχη.

Να ολοκληρωθεί το πρόγραμμα μηχανοργάνωσης και να ληφθούν όλα τα απαραίτητα οργανικά μέτρα που έχουν διευκολύνει την εισαγωγή του διπλογραφικού.

Σε κεντρικό επίπεδο θα πρέπει να αναληφθούν οι εξής ενέργειες:

- Κεντρικός συντονισμός του έργου
- Συστηματική παρακολούθηση με ενιαία μεθοδολογία
- Σχεδιασμός και υλοποίηση δράσεων συλλογικής υποστήριξης
- Πρόγραμμα χρηματοδότησης, πρώτον των Δήμων για την εισαγωγή του διπλογραφικού και δεύτερον όλων των συνοδευτικών δράσεων που θα υλοποιηθούν

Ο εκσυγχρονισμός και η αλλαγή του θεσμικού πλαισίου, που αφορά την οικονομική διοίκηση και διαχείριση των Ο.Τ.Α., επιβάλλεται να αντιμετωπιστούν άμεσα και παράλληλα με την εισαγωγή του διπλογραφικού.

Σε περιφερειακό επίπεδο θα πρέπει να υλοποιηθούν οι εξής δράσεις:

- ✓ Παρακολούθηση της πορείας εισαγωγής του διπλογραφικού στους Δήμους
- ✓ Υποστήριξη κάθε Δήμου, ώστε να επιλυθούν τα προβλήματα που αντιμετωπίζει
- ✓ Συνεργασία με το κεντρικό επίπεδο

Απαραίτητη προϋπόθεση είναι ο σχεδιασμός ενός ολοκληρωμένου προγράμματος δράσης που θα αντιμετωπίζει την εφαρμογή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου και την εισαγωγή του διπλογραφικού ως ένα ενιαίο έργο, Πολυσύνθετο και πολυεπίπεδο. Την ευθύνη παρακολούθησης και υλοποίησης του προγράμματος έχει η Ομάδα Διοίκησης Έργου που έχει ήδη συγκροτηθεί στο ΥΠΕΣΔΔΑ.

Επιπλέον κρίνεται σκόπιμη η δημιουργία ενός κέντρου ή μονάδας στο ΥΠΕΣΔΔΑ που θα έχει την ευθύνη της παρακολούθησης της εφαρμογής του ΚΛΣ, της ενημέρωσης των Περιφερειών και της εφαρμογής του θεσμικού πλαισίου και θα δίνει επίσης απαντήσεις σε ζητήματα που θα ανακύπτουν τόσο σε επιστημονικό όσο και σε πρακτικό επίπεδο, αξιοποιώντας φορείς όπως το ΕΣΥΛ, ΟΕΕ, ΣΟΛ.

Το κέντρο αυτό θα υπάγεται στο Γενικό Γραμματέα του Υπουργείου ή στη Διεύθυνση Οικονομικών των Ο.Τ.Α., αφού βέβαια προηγηθεί η σχετική αναδιοργάνωση και θα στελεχωθεί με ειδικούς επιστήμονες, λογιστές και οικονομολόγους, που θα διαθέτουν τη σχετική εμπειρία.

Οι Περιφέρειες θα αναλάβουν την παρακολούθηση της πορείας εισαγωγής του διπλογραφικού στους Δήμους και στη συνέχεια την παρακολούθηση της εφαρμογής του νέου θεσμικού πλαισίου για τα οικονομικά των Ο.Τ.Α.

Βασική προϋπόθεση για την επιτυχή εφαρμογή του διπλογραφικού είναι η ενεργοποίηση με κάθε τρόπο της πολιτικής ηγεσίας των Ο.Τ.Α. έτσι ώστε να αποτελέσει προτεραιότητα το συγκεκριμένο έργο για τη Διοίκηση τους.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιτάχυνση των διαδικασιών είναι η εφαρμογή ενός προγράμματος οικονομικής στήριξης των Δήμων, που θα χρηματοδοτεί συγκεκριμένες ενέργειες και στάδια υλοποίησης.

Κρίσιμη και απαραίτητη θεωρείται η αναπροσαρμογή του θεσμικού πλαισίου, έτσι ώστε να υπάρξει ένα νέο σύστημα οικονομικής διοίκησης και διαχείρισης των Δήμων.

Τέλος μια από τις βασικότερες προϋποθέσεις είναι η ενίσχυση και αναβάθμιση του ανθρώπινου δυναμικού των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων. Αν αποτελεί άμεση προτεραιότητα η γρήγορη και αποτελεσματική εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος, πρέπει να προσληφθούν άμεσα ειδικευμένα στελέχη.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Δ.Ο.Υ. : Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

Ι.Κ.Α : Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων

Κ.Λ.Π. : Και Λοιπά

Κ.Ο.Κ : Κι Ούτω Καθεξής

Ο.Τ.Α. : Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1) *Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης. «Ενιαίο Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Ο.Τ.Α.», Ιούλιος 2006*
- 2) *Καραγιάννης Στέλιος. «Η οικονομική διαχείριση των Ν.Π.Δ.Δ.. Εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου», εκδόσεις Γ.Μ. Καρανασάση, Αθήνα 2006*
- 3) *Καραγιάννης Στέλιος. «ΟΤΑ και το Δημόσιο Λογιστικό στο διπλογραφικό», εκδόσεις Γ.Μ. Καρανασάση, Αθήνα 1999*
- 4) *Καρανασάσης Μάρκος. «Πρακτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος των Δήμων και Κοινοτήτων», εκδόσεις Γεωργίου Καρανασάση, Αθήνα 2001*
- 5) *Καρανασάσης Μάρκος. «Το λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων», εκδόσεις Γεωργίου Καρανασάση, Αθήνα 1999*
- 6) *Υπουργείο Εσωτερικών. «Κατάρτιση προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων, οικονομικού έτους 2006», Νοέμβριος 2005*
- 7) *Υπουργείο Εσωτερικών. «Κατάρτιση προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων, οικονομικού έτους 2007», Νοέμβριος 2006*
- 8) *Υπουργείο Εσωτερικών. «Οδηγός για τη βήμα-βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους», Οκτώβριος 2000*
- 9) *Υπουργείο Εσωτερικών. «Οδηγός για τη διενέργεια της απογραφής έναρξης»*
- 10) *Υπουργείο Εσωτερικών. «Τροποποίηση των διατάξεων του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των ΟΤΑ α' βαθμού, που αναφέρονται στον τύπο και το περιεχόμενο του προϋπολογισμού αυτών», Φεβρουάριος 2005*
- 11) *Δήμος Πάτρας*
- 12) *Βιβλιοθήκη Πάτρας*

INTERNET

- www.ypes.gr
- www.eetaa.gr
- www.e-patras.gr

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ: 20/12/2011
ΣΕΛΙΔΑ : 1

Λύος Πατρίων
αξιόνομος
ΦΜ:900001318

ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		α/α Λογιστικού Έγγραφου 312869
Ημερομηνία Κίνησης 31/12/2010	Ημερομηνία Έκδοσης 31/12/2010	
Κωδικός Κίνησης GLS	ΣΥΜΦΩΝΗΣΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	
Σειρά / Λοιμός Απολογία ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2010		
Σχόλιο		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		Χρέωση	Πίστωση
08,01,00	Αποσβ.κτίρια εγκατασ.Κτηρίων	1.020.935,97	1.020.935,97
11,09,00	Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτηρίων	3.264,18	3.264,18
08,01,02	Αποσβ.λοιπά τεχ.εργα	60.824,89	60.824,89
11,09,02	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα	1.154,10	1.154,10
08,02,00	Αποσβ.μηχανήματα	16.141,14	16.141,14
12,09,00	Αποσβεσμένα μηχανήματα	9.743,66	9.743,66
08,02,02	Αποσβ.φορητ.μηχ.χάρος	1.772,00	1.772,00
12,09,02	Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα "χειρός"	21.913,07	21.913,07
08,02,03	Αποσβ.εργαλείων	500.308,09	500.308,09
12,09,03	Αποσβεσμένα εργαλεία	6.281,51	6.281,51
08,02,06	Αποσβ.λοιπός μηχανολογ.εξοπλ.	6.843,28	6.843,28
12,09,06	Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	10.229,81	10.229,81
08,03,00	Αποσβ.αυτίλων λεωφορείων	43.601,99	43.601,99
13,09,00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία	42.477,64	42.477,64
08,03,01	Αποσβ.Λοιπ.Επιβατ.αυτίλων	211.974,66	211.974,66
13,09,01	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα	451.049,96	451.049,96
08,03,02	Αποσβ.σε φορητά-ρυμουλκес-ειδ.χ.	235.040,95	235.040,95
13,09,02	Αποσβεσμένα φορητά - Ρυμουλκес - Ειδικής Χρήσεως	6.799.021,49	6.799.021,49
08,04,00	Αποσβ.Επιπλων	2.398.147,97	2.398.147,97
14,09,00	Αποσβεσμένα έπιπλα	11.712.732,02	11.712.732,02
08,04,01	Αποσβ.σκευών	1.633.894,20	1.633.894,20
14,09,01	Αποσβεσμένα σκεύη	4.818,53	4.818,53
08,04,02	Αποσβ.Μηχαν.γραφειών	2.711.193,62	2.711.193,62
14,09,02	Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων	27.908.069,72	27.908.069,72
08,04,03	Αποσβ.ηλεκ.υπολ.κ.ηλεκ.συγκ		
14,09,03	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα η/κ		
08,04,04	Αποσβ.μεσα αποθ.κ μεταφ		
14,09,04	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείωσης και μεταφοράς		
08,04,06	Αποσβ.εξοπ.τηλεπικοινωνιών		
14,09,06	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών		
08,04,09	Αποσβ.λοιπού εξοπλισμού		
14,09,09	Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός		
08,05,17	Αποσβ.Εξοδ.αναδιοργανώσεως		
16,09,17	Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργανώσεως		
08,17,00	Αποσβ.Κτιριακ.εγκατ.κοινής χρσης		
17,09,00	Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		
08,17,11	Αποσβ.Πλατ.-Πάρκων-Παιδοτ.κοιν.χρ		
17,09,11	Πλατείες-Πάρκα-Παιδοτ.κοινής χρήσεως		
08,17,31	Αποσβ.Οδων-Οδοστρωμ.κοινής χρσης		
17,09,31	Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως		
08,17,51	Αποσβ.Πεζοδρ.κοινής χρήσεως		
17,09,51	Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως		
08,17,71	Αποσβ.Ηλεκτρ.εγκατασ.κοιν.χρση		
17,09,71	Ηλεκτρικές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		
08,17,90	Αποσβ.Λοιπ.Μονίμων εγκατ.κοιν.χρ		
17,09,90	Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		
Σύνολο		27.908.069,72	27.908.069,72

Δήμος Πατρέων
Μαζώνος
ΑΦΜ:090001318

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ: 20/12/2011
ΣΕΛΙΔΑ :1

<u>ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</u>	
Ημερομηνία Κίνησης 08/01/2010 Κωδικός Κίνησης 015 Σειρά / Αριθμός Απολογία ΚΙΝΗΣΗ ΤΡΑ/ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΠΑΡΑΣΤΑΓΙΚΟ 0/19, ΑΠΟΛΟΓΙΑ: ΠΡΟΜΗΘΕΑ ΠΛΑΚΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΥΠΟ ΣΥΜΒΑΣΗ 431/9-1-2009 Σχόλια ΒΑΚ	Ημερομηνία Έκδοσης 08/01/2010 ΣΥΜΦΩΝΗΣΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ α/α Λογιστικού Έθρου 273649

<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>		Χρέωση	Πίστωση
Κωδικός 60.00.00 62.07.81	Περιγραφή Προμηθευτές Εσωτερικού Συντήρηση και επισκευή κτιρίων ,ακινήτων του Δήμου	8.748,50 8.748,50	8.748,50 8.748,50
Σύνολο			

Δήμος Πατρέων
Μαζώνος
ΑΦΜ:090001318

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ: 20/12/2011
ΣΕΛΙΔΑ :1

ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ημερομηνία Κίνησης 04/02/2010
Κωδικός Κίνησης GLS
Σειρά / Αριθμός

Ημερομηνία Έκδοσης 04/02/2010
ΣΥΜΦΩΝΗΣΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

α/α Λογιστικού Έγγραφου 273814

Αιτιολογία ΚΙΝΗΣΗ ΥΔΑΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ, ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ:0/3012, ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΤΙΜ. 30128 ΣΥΜΒΑΣΗ 43877/31-12-2008

Σχόλια ΒΑΚ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
50.00.00	Προμηθευτές Εσωτερικού	11.471,60	11.471,60
12.00.00	Μηχανήματα	11.471,60	11.471,60
	Σύνολα		

ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ημερομηνία Κίνησης 07/01/2010

Ημερομηνία Έκδοσης 07/01/2010

α/α Λογιστικού Έτους 200974

Κωδικός Κίνησης Ο.Σ

ΣΥΜΦΩΝΙΣΤΙΚΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Σειρά / Αριθμός

Απολογία Ταμειακή Βεβαίωση:1/2010

Εχόλια

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
82.01.00.09	ΛΟΙΠΑ ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		40,00
72.12.12	Πρόσπια του Κ.Ο.Κ., του ΝΔ 805/71 και του ΑΝ 170/87(άρθρο 3		40,00
82.01.01.11	Εκπαια γενικά έσοδα		80,00
82.01.01.11	Εκπαια γενικά έσοδα		20,00
72.12.12	Πρόσπια του Κ.Ο.Κ., του ΝΔ 805/71 και του ΑΝ 170/87(άρθρο 3		50,00
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	20,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	10,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	10,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	20,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	10,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	20,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	40,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	40,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	10,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	20,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	20,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	10,00	
30.00.00	Απαιτήσεις από ιδιώτες	230,00	230,00
	Σύνολα		

ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Ημερομηνία Κίνησης 01/01/2010

Ημερομηνία Έκδοσης 01/01/2010

α/α Λογιστικού Έθρου 297959

Κωδικός Κίνησης GLA

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Σειρά / Αριθμός

Απολογία ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ

Εχάλη

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Κωδικός	Περιγραφή	Χρέωση	Πίστωση
10.00.00	Γήπεδο-οικόπεδα	24.924.343,01	
11.00.00	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων	21.368.593,37	
11.02.00	Λοιπά τεχνικά έργα	64.225,20	
12.00.00	Μηχανήματα	320.298,08	
12.02.00	Φορητά μηχανήματα "χειρός"	17.305,88	
12.03.00	Εργαλεία	169.629,76	
12.06.00	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	106.618,00	
13.00.00	Αυτοκίνητα Λεωφορεία	102.000,00	
13.00.01	ΣΚΟΥΤΕΡ	22.150,00	
13.01.00	Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα	409.889,74	
13.02.00	Αυτοκίνητα Φορητά - Ρυμώλλες - Ειδικής Χρήσεως	8.019.734,21	
13.04.00	Πλωτά μέσα	10.000,00	
13.09.00	Λοιπά μέσα μεταφοράς	39.950,00	
14.00.00	Έπιπλα	292.650,16	
14.01.00	Ηλεκτρικές συσκευές	17.974,91	
14.01.01	Μηχανήματα κλιματισμού	113.312,93	
14.01.02	Ηλεκτρικές συσκευές οικιακής χρήσης	20.779,91	
14.02.02	Υπολογιστικές και λογιστικές μηχανές	4.608,72	
14.02.03	Φωτοτυπικά μηχανήματα	95.975,51	
14.03.00	Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα	669.943,16	
14.04.00	Μέσα αποθηκείωσης και μεταφοράς	638.175,40	
14.08.00	Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών	2.034.363,93	
14.09.00	Λοιπός εξοπλισμός	1.644.698,23	
15.11.02	Δαπάνες κατασκευής, επέκτασης και συμπλήρωσης κτιρίων	4.730.896,95	
15.11.03	Δαπάνες κατασκευής τεχνικών έργων οδρέυσης, αρδύσεως και α	562.192,11	
15.12.01	Τεχνικές Εγκαταστάσεις	1.434.961,76	
15.17.00	Κτιριακές Εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση	425.149,93	
15.17.11	Πλατείες-Πάρκα-Παιδοπαρκοί κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση	931.222,96	
15.17.31	Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση	4.226.894,79	
15.17.51	Πεζοδρόμια υπό εκτέλεση	1.273.724,51	
15.17.90	Λοιπές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση	664.502,97	
15.20.09	Μελέτες και έρευνες για κατασκευή, επέκταση ή συμπλήρωση τε	849.898,24	
15.20.10	Λοιπές μελέτες	554.825,34	
15.20.20.00	Δαπάνες εφαρμογής σχεδίου πόλης	377.263,10	
19.17.00	Λογισμικά προγράμματα Η/Υ	929.800,01	
19.17.01	Μελέτες	5.867.974,59	
17.00.00	Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	1.847.324,72	
17.11.00	Πλατείες-Πάρκα-Παιδοπαρκοί κοινής χρήσεως	37.581.331,39	
17.31.00	Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως	30.052.221,43	
17.51.00	Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως	6.730.757,83	
17.71.00	Εγκαταστάσεις Ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως	3.492.594,62	
17.90.00	Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	9.847.925,66	
18.00.00.05	ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ (ΑΔΕΠ)	667.550,00	
18.00.00.06	ΚΟΙΝΟΦΕΛΗΣ ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΑΤΡΩΝ	264.134,56	
18.00.05.02	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	127.258,63	
18.00.05.03	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΚΕΚ ΕΠΙΜΟΡΦΩΤΙΚΗ ΑΧΑΪΑΣ Α.Ε.	119.490,00	
18.00.05.04	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΤΟ ΒΙΟΠΑ	640.000,00	
18.00.06.01	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΤΟ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΔΡΟΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ Α.Ε.	87.957,44	
18.00.06.04	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗ ΑΧΑΪΑΣ Α.Ε.	173.141,80	
18.00.06.05	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΑΧΑΪΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ Α.Ε.	2.834,40	
30.00.00	Απατήσεις από ιδιώτες	44.116.325,87	
36.01.76	Εσοδα χρήσεως εισπρακτέα-76	51.883,89	
38.00.00	Ταμείο	8.885.238,64	
30.00.01	SILK AIRPORT Α.Ε.	2.891.886,52	
11.99.00	Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων		7.122.940,01
11.99.02	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα		58.354,48
12.99.00	Αποσβεσμένα μηχανήματα		263.046,57
12.99.02	Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα "χειρός"		13.984,06
12.99.03	Αποσβεσμένα εργαλεία		155.438,57
12.99.06	Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός		61.710,00
13.99.00	Αποσβεσμένα αυτοκίνητα Λεωφορεία		109.067,98
13.99.01	Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα		264.812,04
13.99.02	Αποσβεσμένα φορητά - Ρυμώλλες - Ειδικής Χρήσεως		6.401.343,46
13.99.04	Αποσβεσμένα πλωτά μέσα		9.969,89
13.99.09	Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς		39.949,80
14.99.00	Αποσβεσμένα έπιπλα		278.787,74
14.99.03	Αποσβεσμένα σκεύη		140.540,05
14.99.02	Αποσβεσμένες μηχανές γραφείου		59.746,78

ΑΡΘΡΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ		
Ημερομηνία Κίνησης 01/01/2010	Ημερομηνία Έκδοσης 01/01/2010	ολοκληρωτικό άρθρου 297959
Κωδικός Κίνησης GLA	ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	
Σειρά / Αριθμός		
Αιτιολογία ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ		
Σχόλια		

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		Χρέωση	Πίσωση
Κωδικός	Περιγραφή		
14.99.03	Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα η/ε		913.545,49
14.99.04	Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείωσης και μεταφοράς		491.655,51
14.99.06	Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών		713.741,55
14.99.09	Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός		1.310.789,22
16.99.17	Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργάνωσης		6.079.499,24
17.99.00	Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		1.847.324,67
17.99.11	Πλατείες-Πάρκο-Παιδίστατα κοινής χρήσεως		36.837.242,54
17.99.31	Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως		35.651.108,90
17.99.51	Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως		6.721.600,11
17.99.71	Ηλεκτρικές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		3.492.504,47
17.99.90	Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως		8.582.129,85
18.00.99.02	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΕΤΑΑ		117.026,35
18.00.99.03	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΚΕΚ ΕΠΙΜΕ		119.490,00
18.00.99.04	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΑΥΤΟΚΙΝΗ		2.593,86
18.00.99.05	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΣΕ ΑΝΑΠΤΥΞΗ		173.141,60
18.00.99.06	ΑΔΕΠ		6.916,28
99.00.00	Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως	119.440.605,63	237.883.428,30
99.00.00	Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως		0,01
18.00.99.08	ΑΔΕΠ		
Σύνολο		357.424.233,93	357.424.233,93

ΚΩΔΙΚΟΣ ΠΡΟΫΚΤΟΥ
ΑΝΩ 040 020 19 ΕΣΣΕ 21/01/2010*

Κωδικός Προϋκτού	Περιγραφή	Αποδοτικότητα	Ποσότητα	Μονάδα	Τιμή	Ποσότητα	Μονάδα	Τιμή	Ποσότητα	Μονάδα	Τιμή
10.00.00	Υπερ-οικονομία	24.524.372,00	0,00		0,00	24.524.372,00	0,00		0,00		24.524.372,00
11.00.00	Κτίρια - Συγκοινωνιακή Υποδομή	21.366.593,37	0,00		0,00	21.366.593,37	0,00		0,00		21.366.593,37
11.00.00	Κτίρια - Συγκοινωνιακή Υποδομή	64.225,20	0,00		0,00	64.225,20	0,00		0,00		64.225,20
11.02.00	Κτίρια - Συγκοινωνιακή Υποδομή	7.122.943,00	0,00		0,00	7.122.943,00	0,00		0,00		7.122.943,00
11.03.00	Κτίρια - Συγκοινωνιακή Υποδομή	58.384,48	0,00		0,00	58.384,48	0,00		0,00		58.384,48
11.03.02	Κτίρια - Συγκοινωνιακή Υποδομή	309.356,09	0,00		0,00	309.356,09	0,00		0,00		309.356,09
12.00.00	Μηχανήματα	17.305,88	0,00		0,00	17.305,88	0,00		0,00		17.305,88
12.02.00	Μηχανήματα	169.679,78	0,00		0,00	169.679,78	0,00		0,00		169.679,78
12.03.00	Μηχανήματα	105.419,00	0,00		0,00	105.419,00	0,00		0,00		105.419,00
12.03.02	Μηχανήματα	263.647,57	0,00		0,00	263.647,57	0,00		0,00		263.647,57
12.03.02	Μηχανήματα	13.934,06	0,00		0,00	13.934,06	0,00		0,00		13.934,06
12.03.03	Μηχανήματα	155.435,57	0,00		0,00	155.435,57	0,00		0,00		155.435,57
12.03.06	Μηχανήματα	61.716,66	0,00		0,00	61.716,66	0,00		0,00		61.716,66
13.00.00	Αποδοτικότητα	107.070,00	0,00		0,00	107.070,00	0,00		0,00		107.070,00
13.00.00	Αποδοτικότητα	22.180,00	0,00		0,00	22.180,00	0,00		0,00		22.180,00
13.00.01	Αποδοτικότητα	409.679,74	0,00		0,00	409.679,74	0,00		0,00		409.679,74
13.00.02	Αποδοτικότητα	8.019.774,21	0,00		0,00	8.019.774,21	0,00		0,00		8.019.774,21
13.04.00	Αποδοτικότητα	10.000,00	0,00		0,00	10.000,00	0,00		0,00		10.000,00
13.05.00	Αποδοτικότητα	39.350,00	0,00		0,00	39.350,00	0,00		0,00		39.350,00
13.05.00	Αποδοτικότητα	109.679,58	0,00		0,00	109.679,58	0,00		0,00		109.679,58
13.05.00	Αποδοτικότητα	254.812,04	0,00		0,00	254.812,04	0,00		0,00		254.812,04
13.05.01	Αποδοτικότητα	6.402.313,45	0,00		0,00	6.402.313,45	0,00		0,00		6.402.313,45
13.05.02	Αποδοτικότητα	5.939,59	0,00		0,00	5.939,59	0,00		0,00		5.939,59
13.05.03	Αποδοτικότητα	39.349,80	0,00		0,00	39.349,80	0,00		0,00		39.349,80
14.00.00	Επιχορηγήσεις	292.650,25	0,00		0,00	292.650,25	0,00		0,00		292.650,25
14.00.00	Επιχορηγήσεις	18.974,81	0,00		0,00	18.974,81	0,00		0,00		18.974,81
14.01.00	Επιχορηγήσεις	113.212,83	0,00		0,00	113.212,83	0,00		0,00		113.212,83
14.01.01	Επιχορηγήσεις	20.779,51	0,00		0,00	20.779,51	0,00		0,00		20.779,51
14.01.02	Επιχορηγήσεις	4.506,72	0,00		0,00	4.506,72	0,00		0,00		4.506,72
14.01.03	Επιχορηγήσεις	98.975,51	0,00		0,00	98.975,51	0,00		0,00		98.975,51
14.01.04	Επιχορηγήσεις	959.943,16	0,00		0,00	959.943,16	0,00		0,00		959.943,16
14.01.05	Επιχορηγήσεις	639.135,40	0,00		0,00	639.135,40	0,00		0,00		639.135,40
14.01.06	Επιχορηγήσεις	2.024.323,52	0,00		0,00	2.024.323,52	0,00		0,00		2.024.323,52
14.01.07	Επιχορηγήσεις	8.644.658,20	0,00		0,00	8.644.658,20	0,00		0,00		8.644.658,20
14.01.08	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.09	Επιχορηγήσεις	179.797,74	0,00		0,00	179.797,74	0,00		0,00		179.797,74
14.01.10	Επιχορηγήσεις	179.540,85	0,00		0,00	179.540,85	0,00		0,00		179.540,85
14.01.11	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.12	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.13	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.14	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.15	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.16	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.17	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.18	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.19	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.20	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.21	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.22	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.23	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.24	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.25	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.26	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.27	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.28	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.29	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.30	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.31	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.32	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.33	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.34	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.35	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.36	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.37	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.38	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.39	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.40	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.41	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.42	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.43	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.44	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.45	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.46	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.47	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.48	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.49	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.50	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.51	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.52	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.53	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.54	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.55	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.56	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.57	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.58	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.59	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.60	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.61	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.62	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.63	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.64	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.65	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.66	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.67	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.68	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.69	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00		0,00		0,00
14.01.70	Επιχορηγήσεις	0,00	0,00		0,00						

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Όνομα Επιχείρησης	Αριθμός	Επιχειρησιακή	Καθαρή	Συνολική	Επιχειρησιακή	Καθαρή	Συνολική	Επιχειρησιακή	Καθαρή	Συνολική
Απο Κεφάλαιο:	178.955,819,56	338.021,047,25	125.492,68	0,00	0,00	180.081,849,84	119.022,047,55	83.669.493,09		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	687.599,07	0,00	0,00	0,00	0,00	687.599,07	0,00	687.599,07		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΛΛΗΝΙΚΗ	264.134,55	0,00	0,00	0,00	0,00	264.134,55	0,00	264.134,55		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΚΑΡΤΕΛΕΡΕΙΑΣ	127.256,63	0,00	0,00	0,00	0,00	127.256,63	0,00	127.256,63		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΚΚΛΗΣΙΑΣΤΙΚΩΝ	119.492,60	0,00	0,00	0,00	0,00	119.492,60	0,00	119.492,60		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	840.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	840.000,00	0,00	840.000,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	87.997,44	0,00	0,00	0,00	0,00	87.997,44	0,00	87.997,44		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	373.141,60	0,00	0,00	0,00	0,00	373.141,60	0,00	373.141,60		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	2.994,40	0,00	0,00	0,00	0,00	2.994,40	0,00	2.994,40		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	387.626,35	0,00	0,00	0,00	387.626,35	127.626,35	-117.626,35		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	379.492,00	0,00	0,00	0,00	379.492,00	319.492,00	-119.492,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	2.583,86	0,00	0,00	0,00	2.583,86	2.583,86	-2.583,86		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	373.141,60	0,00	0,00	0,00	373.141,60	373.141,60	-173.141,60		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	6.916,27	0,00	0,00	0,00	6.916,27	6.916,27	-6.916,27		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	0,00	786,72	0,00	0,00	786,72	786,72	-786,72		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	64.116.325,87	0,00	4.920.426,90	4.658.843,55	49.016.762,77	49.016.762,77	4.658.843,55	46.357.919,22		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	2.492.685,52	0,00	0,00	0,00	0,00	2.492.685,52	0,00	2.492.685,52		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	0,00	10.000,00	0,00	0,00	10.000,00	0,00	10.000,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	0,00	6.000,00	0,00	0,00	6.000,00	0,00	6.000,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	31.669,69	0,00	0,00	0,00	0,00	31.669,69	0,00	31.669,69		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	8.060.293,64	0,00	13.320.732,17	13.632.021,86	27.483.060,81	27.483.060,81	13.632.021,86	13.851.038,95		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	67.168.829,93	0,00	0,00	0,00	67.168.829,93	49.462.872,93	-17.705.956,99		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	687.599,07	0,00	0,00	0,00	687.599,07	687.599,07	-687.599,07		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	264.134,55	0,00	0,00	0,00	264.134,55	264.134,55	-264.134,55		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	540.000,00	0,00	0,00	0,00	540.000,00	540.000,00	-540.000,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	3.091.659,93	0,00	0,00	0,00	3.091.659,93	1.081.659,93	-2.010.000,00		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	6.699.777,28	0,00	0,00	0,00	6.699.777,28	6.699.777,28	-6.699.777,28		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	59.162,69	0,00	0,00	0,00	59.162,69	59.162,69	-59.162,69		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	3.391.830,96	0,00	0,00	0,00	3.391.830,96	3.391.830,96	-3.391.830,96		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	4.019.846,10	0,00	0,00	0,00	4.019.846,10	4.019.846,10	-4.019.846,10		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	4.014.119,81	0,00	0,00	0,00	4.014.119,81	4.014.119,81	-4.014.119,81		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	218.697,54	0,00	0,00	0,00	218.697,54	218.697,54	-218.697,54		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	0,00	87.148,90	0,00	0,00	0,00	87.148,90	87.148,90	-87.148,90		
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	180.961.961,96	10.963.963,96	13.256.876,41	266.947.034,78	202.225.942,77	54.361.181,99				

ΚΩΔΙΚΟΣ
 ΑΝΟ 0101/2010 ΕΠΣ 31/06/09

Απογραφή	Περιγραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή	Απογραφή
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ	ΑΠΟΓΡΑΦΗ
43.00.00	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 2009 ΕΠΣ 2010	207.583.629,30	182.859.868,38	10.583.809,46	18.235.879,41	246.947.034,76	102.225.862,77	54.321.151,89	
44.00.00	Αποζημιώσεις εργαζομένων	0,00	3.434.309,69	0,00	0,00	0,00	0,00	3.434.309,69	
45.14.01	Αμοιβές και δώρα εργαζομένων	0,00	18.400.407,00	0,00	0,00	0,00	18.400.407,00	18.400.407,00	
45.14.02	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	1.985.009,00	0,00	0,00	0,00	1.985.009,00	1.985.009,00	
45.14.03	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	7.270.378,00	0,00	0,00	0,00	7.270.378,00	7.270.378,00	
46.00.00	Διαφορετικές εισφορές	0,00	9.270.827,00	760.340,00	3.045.549,45	349.443,41	10.202.827,87	3.278.267,86	
47.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	4.000.007,00	0,00	0,00	0,00	4.000.007,00	4.000.007,00	
48.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	1.894.397,68	2.021.136,81	1.894.397,68	2.021.136,81	1.894.397,68	
49.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	137.751,39	134.209,70	47.459,00	234.291,28	369.209,15	70.980,17	
50.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	102.250,42	102.250,42	110.126,72	102.250,42	212.377,14	110.126,72	
51.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
52.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	145.526,61	99.559,41	10.581,58	99.559,41	192.629,55	92.129,14	
53.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	42.835,48	41.895,48	77.109,49	41.895,48	455.005,15	77.109,49	
54.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	9.270,26	9.270,26	0,00	9.270,26	0,00	9.270,26	
55.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	576,82	576,82	2.482,83	576,82	3.053,67	2.482,83	
56.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
57.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	26.756,92	26.756,92	476,25	26.756,92	27.233,17	476,25	
58.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	576.878,60	567.313,16	241.917,75	587.373,16	817.796,35	210.473,19	
59.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	33.590,13	33.590,13	15.900,86	33.590,13	43.500,53	15.900,86	
60.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	32.870,28	32.870,28	18.458,29	32.870,28	51.025,67	18.458,29	
61.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	592,32	592,32	592,32	592,32	1.184,64	592,32	
62.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	370.711,13	370.711,13	153.322,05	370.711,13	530.633,20	153.322,05	
63.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	193,01	193,01	22.455,72	193,01	50.899,09	22.455,72	
64.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	5.247,54	5.247,54	2.666,16	5.247,54	7.913,70	2.666,16	
65.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	5.597,56	5.597,56	379,49	5.597,56	5.799,44	379,49	
66.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	8.974,69	8.974,69	388,73	8.974,69	9.363,41	388,73	
67.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	7.320,89	7.320,89	3.672,87	7.320,89	11.003,75	3.672,87	
68.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	1.667.392,15	0,00	1.667.392,15	0,00	1.667.392,15	
69.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	642.809,59	642.809,59	0,00	642.809,59	0,00	642.809,59	
70.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	35.205,10	0,00	35.205,10	0,00	35.205,10	
71.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	49.899,69	0,00	49.899,69	0,00	49.899,69	
72.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	93.247,66	0,00	93.247,66	0,00	93.247,66	
73.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	270.990.470,33	237.613.936,15	25.997.434,70	23.070.943,07	280.984.879,22	260.984.879,22	25.997.434,70	
74.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
75.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
76.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
77.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
78.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
79.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
80.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
81.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
82.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
83.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
84.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
85.00.00	Αμοιβές εργαζομένων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ 1

Αριθμός πράξης	Επιγραφή	Αναμενόμενη Τύπος	Προϋπολογισμός 2014	Προϋπολογισμός 2015	Προϋπολογισμός 2016	Προϋπολογισμός 2017	Προϋπολογισμός 2018	Προϋπολογισμός 2019	Προϋπολογισμός 2020	Σύνολο
72.13.13	Προμήθεια για την κάλυψη των αναγκών (Σύμβαση και Δεσφύλακες) και υπηρεσιών	0,00	237.813,936,15	0,00	27.252,582,30	0,00	22.853,28	0,00	261.019,862,96	4.582.047,64
72.13.16	Ενοίκια από κατάστημα υπηρεσιών (Σύμβαση)	0,00	0,00	0,00	13.275,40	0,00	0,00	0,00	13.275,40	45.275,00
72.61.13	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	49.111,30	0,00	49.111,30	0,00	98.222,60	49.111,30
73.20.41	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 24)	0,00	0,00	0,00	3.722,70	0,00	3.722,70	0,00	7.445,40	3.722,70
73.20.61	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 18)	0,00	0,00	0,00	26.656,15	0,00	26.656,15	0,00	53.312,30	26.656,15
73.20.62	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 3 W 130/1/3/3)	0,00	0,00	0,00	1.592,23	0,00	1.592,23	0,00	3.184,46	1.592,23
73.20.64	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	55.326,13	0,00	55.326,13	0,00	110.652,26	55.326,13
73.20.66	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 23 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	6.329,42	0,00	6.329,42	0,00	12.658,84	6.329,42
73.20.71	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες	0,00	0,00	0,00	1.425,00	0,00	1.425,00	0,00	2.850,00	1.425,00
73.30.11	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	51.765,00	0,00	51.765,00	0,00	103.530,00	51.765,00
73.30.12	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	35.570,11	0,00	35.570,11	0,00	71.140,22	35.570,11
73.30.13	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	4.139,60	0,00	4.139,60	0,00	8.279,20	4.139,60
73.30.14	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	399,03	0,00	399,03	0,00	798,06	399,03
73.30.15	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	703,00	0,00	703,00	0,00	1.406,00	703,00
73.30.16	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	5.166,00	0,00	5.166,00	0,00	10.332,00	5.166,00
73.30.17	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	12.022,59	0,00	12.022,59	0,00	24.045,18	12.022,59
74.35.13	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 23 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	239.949,11	0,00	239.949,11	0,00	479.898,22	239.949,11
74.60.11	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες (Σύμβαση 25 W 1/2/3/8/3)	0,00	0,00	0,00	2.565.876,76	0,00	2.565.876,76	0,00	5.131.753,52	2.565.876,76
75.10.11	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	30.000,00	0,00	30.000,00	0,00	60.000,00	30.000,00
75.20.18	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	590,00	0,00	590,00	0,00	1.180,00	590,00
75.20.24	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	73,99	0,00	73,99	0,00	147,98	73,99
76.03.11	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	91.724,15	0,00	91.724,15	0,00	183.448,30	91.724,15
82.00.12	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	169.428,61	0,00	169.428,61	0,00	338.857,22	169.428,61
82.00.13	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	27.252,58	0,00	27.252,58	0,00	54.505,16	27.252,58
82.00.16	Αμοιβή έργο για υπηρεσίες (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	13,73	0,00	13,73	0,00	27,46	13,73
82.01.00.11	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	1.223.546,09	0,00	1.223.546,09	0,00	2.447.092,18	1.223.546,09
82.01.00.15	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	803.725,53	0,00	803.725,53	0,00	1.607.451,06	803.725,53
82.01.00.18	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	97.689,97	0,00	97.689,97	0,00	195.379,94	97.689,97
82.01.00.19	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	322.184,41	0,00	322.184,41	0,00	644.368,82	322.184,41
82.01.00.20	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	358.563,11	0,00	358.563,11	0,00	717.126,22	358.563,11
82.01.01.11	Πρόσθετο κόστος έργου (Σύμβαση 4 W 24/5-20/10/19/8)	0,00	0,00	0,00	13.920,00	0,00	13.920,00	0,00	27.840,00	13.920,00
Σύνολο			237.813.936,15	0,00	27.252.582,30	0,00	22.853,28	0,00	261.019,862,96	4.582.047,64

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Αισθανόμαστε την ανάγκη ν' εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας σ' όλους όσους αφιέρωσαν το χρόνο τους για την υλοποίηση της διπλωματικής μας εργασίας, τον εισηγητή μας κύριο Ζαφειρόπουλο Γεώργιο, και την οικογένεια μας για την υποστήριξη της.

Ευχαριστούμε για τη συμβολή σας ...

