

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

- Με το Π.Δ. 315/1999 καθιερώθηκε το **Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ο.Τ.Α. Α΄ βαθμού** (δήμοι και κοινότητες). Το διαχειριστικό σύστημα των ΟΤΑ που ίσχυε μέχρι την έκδοση του Π.Δ. 315/1999 δεν μπορούσε να ανταποκριθεί στις σημερινές κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες που πρέπει να ικανοποιήσουν.

Ετσι, από 1.1.2000 εφαρμόζεται υποχρεωτικά το Διπλογραφικό Σύστημα από τους Ο.Τ.Α. Α΄ βαθμού με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων ή με έσοδα άνω των 500 εκατομμυρίων δραχμών με σκοπό να απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το ισχύον Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.

- Εγινε προσπάθεια, η παρούσα εργασία να προσεγγίσει και να παρουσιάσει όσο γίνεται πιο αποτελεσματικά το μεγάλο και επίκαιρο θέμα εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος από τους Ο.Τ.Α. Α βαθμού.

Η έρευνα για την εκπόνηση εργασίας αυτής, βασίστηκε στο Π.Δ. 315/1999, στην υπάρχουσα σχετική βιβλιογραφία, σε οδηγίες που έχουν δοθεί από την Ομάδα Διοίκησης Έργου Υπουργείου Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης καθώς και σε Σημειώσεις Σεμιναρίων του Ινστιτούτου Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών – Λογιστών που έγιναν στην Αθήνα τον Οκτώβριο του 2003.

Στη προσπάθεια συλλογής στοιχείων σημαντική ήταν η βοήθεια από την οικονομική υπηρεσία του Δήμου Ανω Λιοσίων, ο οποίος είναι ένας από τους πρώτους Δήμους που εφάρμοσε το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Η συλλογή των πληροφοριών ήταν αρκετά δύσκολη, επειδή η υπάρχουσα βιβλιογραφία για το θέμα δεν είναι πλούσια και η σχετική εμπειρία για τα λογιστικά θέματα που αναδείχθηκαν από την εφαρμογή του Π.Δ. 315/1999 είναι περιορισμένη και ακόμη δεν έχει καταγραφεί ολόκληρη.

Λόγω του μεγάλου αριθμού σελίδων του Π.Δ. 315 τα απλά και γνωστά από το Ε.Γ.Λ.Σ. θέματα, εξετάζονται συνοπτικά ενώ αντίθετα αναπτύσσονται αναλυτικά όλα τα κύρια θέματα των οποίων οι σχετικές ρυθμίσεις εμφανίζουν κάποια ιδιομορφία.

- **Το περιεχόμενο** της παρούσας εργασίας κατανέμεται ως εξής:

Εισαγωγή.

Γίνεται γενική αναφορά στους λόγους που επιβάλλουν την μετάβαση από το απλογραφικό στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα και στα πλεονεκτήματα που θα προκύψουν στους Ο.Τ.Α. από την εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής.

Μέρος Πρώτο.

Περιλαμβάνει τις βασικές αρχές, και τη διάρθρωση του λογιστικού σχεδίου των Ο.Τ.Α.

Μέρος Δεύτερο.

Περιλαμβάνει τους κανόνες λειτουργίας και συνδεσμολογίας των λογαριασμών των ομάδων 1-8.

Μέρος Τρίτο.

Περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως και το σύστημα λογαριασμού του δημόσιου λογιστικού. Επίσης παρατίθενται παραδείγματα εφαρμογής του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.

Μέρος Τέταρτο.

Περιλαμβάνει τις οικονομικές καταστάσεις (υποδείγματα).

Μέρος Πέμπτο.

Περιλαμβάνει την αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.

Παράρτημα

Στο παράρτημα αναπτύσσεται το σχέδιο λογαριασμών γενικής και αναλυτικής λογιστικής σύμφωνα με το Π.Δ. 315/99.

- Τέλος αισθάνομαι την ανάγκη να ευχαριστήσω, την Οικονομική Υπηρεσία του Δήμου Ανω Λιοσίων για την φιλοξενία και τις πολύτιμες πληροφορίες, και ιδιαίτερω τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Κυπριωτέλη Ευστράτιο και τον πατέρα μου Μιχάλη για την συμβουλές τους στην προσπάθεια αυτής της εργασίας.

Ποιοι είναι οι λόγοι που επιβάλλουν την μετάβαση από το απλογραφικό στο διπλογραφικό σύστημα λογιστικής παρακολούθησης.

Το απλογραφικό λογιστικό σύστημα έχει πολλές αδυναμίες, όπως π.χ.

- 1) Το δημόσιο λογιστικό είναι ένα απλό εργαλείο για να παρακολουθεί τα έσοδα και τα έξοδα.
- 2) Δεν μπορεί να δώσει πληροφορίες για την περιουσιακή κατάσταση του δήμου, τις υποχρεώσεις, τις απαιτήσεις.
- 3) Δεν μπορεί να δώσει τις απαιτούμενες πληροφορίες για το κόστος των υπηρεσιών και την απόδοση του δημοτικού έργου.
- 4) Δεν είναι σε θέση να διαμορφώσει ένα ταμιακό πρόγραμμα ροών του Δήμου, τέτοιο που να δίνει τη δυνατότητα στη διοίκηση, να προγραμματίσει το ύψος των επενδύσεων που θα πραγματοποιήσει στο επόμενο χρονικό διάστημα.
- 5) Το Δημόσιο λογιστικό δεν μπορεί να εμφανίσει την συνολική οικονομική κατάσταση, όπως είναι ο ισολογισμός.

Γενικά το Δημόσιο λογιστικό απέχει από τις σημερινές πληροφοριακές ανάγκες της διοίκησης.

Ποιες είναι οι δυνατότητες του διπλογραφικού συστήματος σε σύγκριση με το απλογραφικό.

Τα πλεονεκτήματα που προκύπτουν και οι λύσεις που δίδονται από την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους είναι πολλά και ποικίλα. Με το νέο Λογιστικό - Οικονομικό - Διαχειριστικό Σύστημα εξασφαλίζονται τα εξής:

1) Η παροχή ορθών οικονομικών στοιχείων και πληροφοριών, προς τα πολιτικά και διοικητικά όργανα των Ο.Τ.Α.

2) Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) οι οποίες απεικονίζουν πραγματική οικονομική κατάσταση του κάθε Δήμου και δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.

3) Η παρακολούθηση του κόστους των υπηρεσιών του Δήμου, με την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής (κοστολόγηση). Έτσι, οι Ο.Τ.Α. είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά:

- Σε κάθε στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους.
- Σε κάθε χρονική περίοδο τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες.
- Για κάθε τμήμα, υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που πέτυχαν.

4) Σύγχρονες μέθοδοι εφαρμογής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας μέσω πληροφοριακών συστημάτων.

5) Ο σωστός προγραμματισμός των εισπράξεων και πληρωμών για την υλοποίηση των έργων.

6) Καλύτερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του λειτουργικού κόστους.

7) Πλήρης διαφάνεια στο όλο διαχειριστικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

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

1) Το ισχύον νομικό πλαίσιο που καθορίζει τη συνύπαρξη (για άγνωστο χρονικό διάστημα) του δημόσιου λογιστικού και του διπλογραφικού συστήματος.

2) Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού σχετικά με τη γνώση του διπλογραφικού συστήματος.

3) Το επίπεδο μηχανοργάνωσης του Δήμου.

(π.χ. αν ο προϋπολογισμός είναι μηχανογραφημένος βοηθά στη συμφωνία με τους λογαριασμούς της λογιστικής και της ταυτόχρονης ενημέρωσης των λογαριασμών).

4) Το μέγεθος του Δήμου.

(π.χ. ένας δήμος με δημοτικά καταστήματα πρέπει να λειτουργήσει τη λογιστική των υποκαταστημάτων, ενώ ένας μικρός Δήμος με μικρό προϋπολογισμό θα αντιμετωπισθεί ευκολότερα).

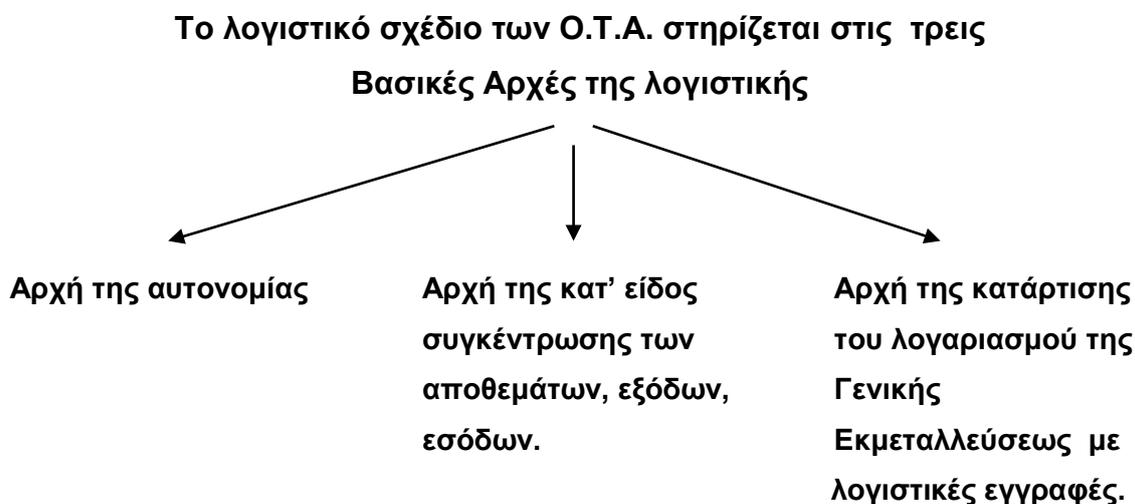
5) Η ύπαρξη ταμειακής υπηρεσίας.

(Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές οι οποίες είναι απαραίτητες στο διπλογραφικό σύστημα).

6) Η ύπαρξη οργανωμένης αποθήκης.

Ο βασικός σκοπός λειτουργίας της αποθήκης είναι η παρακολούθηση των αποθεμάτων για την διαμόρφωση του κόστους. Επιπλέον η αποθήκη λειτουργεί και για την μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Λογιστικού των ΟΤΑ και του διπλογραφικού.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΔΗΜΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ (ΟΤΑ Α ΒΑΘΜΟΥ)



1) Η αρχή της αυτονομίας.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως και το Ε.Γ.Λ.Σ. αναπτύσσεται σε 3 μέρη:

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

Αυτά τα 3 κυκλώματα λειτουργούν αυτόνομα.

2) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, καταχωρούνται **κατά είδος** και όχι κατά προορισμό στους αντίστοιχους λογαριασμούς τα:

αποθέματα	—————→	ομάδα 2
οργανικά έξοδα	—————→	ομάδα 6
οργανικά έσοδα	—————→	ομάδα 7
έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα	—————→	ομάδα 8

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται στο λογαριασμό της Γενικής Εκμεταλλεύσεως ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως.

3) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.

Ο λογαριασμός της Γενικής Εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται στο τέλος της χρήσης με μεταφορά σ' αυτόν της αξίας των αποθεμάτων (ομάδα 2), των οργανικών εξόδων (ομάδα 6) και των οργανικών εσόδων κατ' είδος (ομάδα 7), έτσι ώστε από την ανάλυσή του να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών εκμεταλλεύσεως του Δήμου ή της Κοινότητας.

- Οι γενικές αρχές τήρησης των λογαριασμών στο Κ.Λ.Σ. των ΟΤΑ είναι ίδιες με αυτές που ισχύουν στο Ε.Γ.Λ.Σ.

Σύνδεση Γενικής Λογιστικής με Προϋπολογισμό.

- Το σχέδιο λογαριασμών έχει σχεδιασθεί, ώστε ταυτόχρονα με τη λειτουργία της Γενικής Λογιστικής, να εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις των Δήμων για τη λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού τους.
- Οι λογαριασμοί τελευταίας βαθμίδας του σχεδίου, έχουν συσχετισθεί με τους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς του προϋπολογισμού.
- Η ανάπτυξη των λογαριασμών του Προϋπολογισμού γίνεται στους λογαριασμούς τάξεως :
02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού και
06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού

Απογραφή και Αποτίμηση ενάρξεως.

1. Κατά την στιγμή έναρξης του Διπλογραφικού, επιβάλλεται η διενέργεια απογραφής της περιουσιακής κατάστασης του Δήμου.
2. Η απογραφή θα διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.
3. Η επιτροπή θα συντάξει έκθεση για την απογραφή έναρξης, την οποία θα υποβάλλει για έγκριση στο Δημοτικό Συμβούλιο.
4. Τα δεδομένα των εκθέσεων απογραφής και αποτίμησης καταχωρούνται ως υπόλοιπα ενάρξεως στους αρμόδιους λογαριασμούς. Η διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας των στοιχείων του ενεργητικού και της συνολικής αξίας των υποχρεώσεων καταχωρείται ως κεφάλαιο στον ανάλογο λογαριασμό.

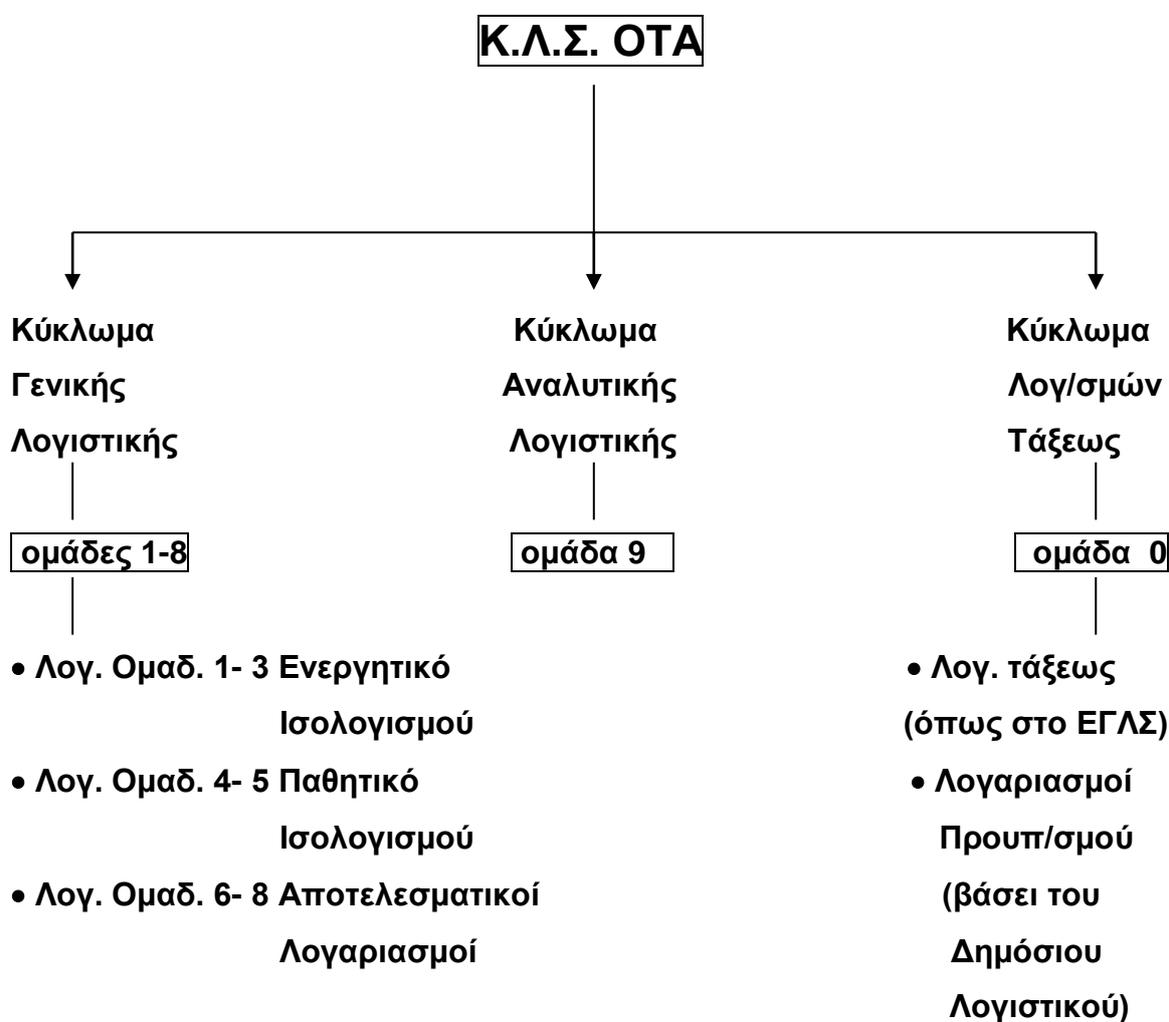
ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Ομάδες λογαριασμών.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων χωρίζεται σε τρία μέρη που αποτελούν ισάριθμα ανεξάρτητα λογιστικά κυκλώματα. Τα κυκλώματα αυτά λογαριασμών που αναπτύσσονται σε 10 ομάδες.

- Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής .
- Η ομάδα 9 καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως.
- Η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως.

Διάγραμμα διάρθρωσης του Κ.Λ.Σ. των ΟΤΑ



- Η κωδική αρίθμηση των λογαριασμών είναι ίδια με αυτή του Ε.Γ.Λ.Σ.
- Οι λογαριασμοί με **υπογράμμιση** είναι **υποχρεωτικοί**. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση του Δήμου.

**ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΚΑΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ
ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΜΕ ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥΣ**

ΟΜΑΔΑ 1^η: ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

- Στο Πάγιο Ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:
 - α) Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15)
 - β) Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα περιουσιακά στοιχεία (λογαριασμοί 16.00- 16.09)
 - γ) Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19)
 - δ) Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18)
- Το **κόστος επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων** των ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων προσαυξάνει την αξία κτήσης τους, ενώ αντίθετα τα έξοδα συντήρησης και επισκευής τους βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσεως.
- Οι **τακτικές αποσβέσεις** διενεργούνται σε κάθε χρήση σύμφωνα με τους προβλεπόμενους από τον νόμο συντελεστές.
- Για την διαχειριστική και λογιστική παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου τηρείται υποχρεωτικά **μητρώο παγίων στοιχείων** το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Από την ομάδα 1 ιδιαιτερότητες παρουσιάζουν οι λογαριασμοί 15, 17 και 18.

Λογαριασμός 15. « Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων»

- Στους υπολογαριασμούς του 15 παρακολουθούνται τα πάγια που βρίσκονται στη φάση κατασκευής τους για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί η κατασκευή.
- Στο λογαριασμό **15.17 «Πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως, υπό εκτέλεση»** παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των εγκαταστάσεων που είναι κοινής χρήσεως το οποίο μεταφέρεται όταν ολοκληρωθεί, στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 17 «Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»
- Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού **15.20 «Μελέτες-έρευνες-πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες»** παρακολουθούνται οι δαπάνες για μελέτες και έρευνες κατασκευής, επεκτάσεως ή συμπληρώσεως κτιρίων και λοιπών έργων. Οι δαπάνες αυτές μετά την ολοκλήρωσή τους μεταφέρονται στον 16. «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»

Λογαριασμός 17. «Πάγιες (Μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 17 παρακολουθούνται οι πάγιες μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως. Αυτές δηλαδή που έχουν χαρακτηριστεί ως κοινόχρηστες από το ευρύ κοινό και δεν ανήκουν στην περιουσία του Δήμου.

Η έννοια των κοινόχρηστων χώρων περιλαμβάνει τους δρόμους, τα πεζοδρόμια, τα άλση, τις πλατείες, τα στάδια, τα πνευματικά κέντρα, την δημοτική βιβλιοθήκη, τις παιδικές χαρές, τα γυμναστήρια, τα πολιτιστικά κέντρα κ.λ.π.

Λογαριασμός 18. « Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις »

Στους υπολογαριασμούς του 18 παρακολουθούμε τις μετοχές μιας ΑΕ ή τα εταιρικά μερίδια μίας ΕΠΕ ή άλλης νομικής μορφής εταιρείας που κατέχει ο δήμος.

ΟΜΑΔΑ 2^η: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- Στην ομάδα 2 παρακολουθούνται τα αποθέματα του Δήμου που προέρχονται, είτε από απογραφή, είτε από αγορά, είτε από ιδιοπαραγωγή, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά είτε από δωρεά.
- Οι αγορές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς και τα αρχικά και τελικά αποθέματα, για όλους τους λογαριασμούς 20-28, παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς, κατά κατηγορίες αγαθών.
- Στο τέλος της χρήσης οι λογαριασμοί 20-28 μεταφέρονται στον λογαριασμό 80. «Γενική εκμετάλλευση».
- Ο Δήμος στο τέλος της χρήσης πραγματοποιεί φυσική απογραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων.

ΟΜΑΔΑ 3η ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ – ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

- Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα χρηματικά διαθέσιμα του Δήμου.
- Στους λογαριασμούς του 30 «Απαιτήσεις από πώληση αγαθών-υπηρεσιών και άλλα έσοδα», παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του δήμου από ιδιώτες (Φυσικά ή Νομικά Πρόσωπα), Ελληνικό Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Δημόσιες Επιχειρήσεις και Ο.Τ.Α. καθώς επίσης και οι απαιτήσεις του δήμου από το εξωτερικό.
- Οι απαιτήσεις του Δήμου από έσοδα αναλύονται σε εκείνες οι οποίες προέρχονται από έσοδα που έχουν βεβαιωθεί και σε εκείνες οι οποίες προέρχονται από έσοδα που δεν έχουν βεβαιωθεί.

ΟΜΑΔΑ 4η ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται η καθαρά θέση του Δήμου και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του.

Η **καθαρά θέση ή καθαρά περιουσία** του Δήμου είναι εκείνη η οποία αποτελείται από το κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από το εκάστοτε αποτέλεσμα εις νέο. Η δομή του δήμου απεικονίζεται μέσα από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ + ΞΕΝΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

- Το **κεφάλαιο** στους Δήμους έχει δημιουργηθεί μέσα από τη μακρόχρονη δραστηριότητα τους. Μέσα από αυτή τη δραστηριότητα έχει αποκτηθεί μία μικρή ή μεγάλη περιουσία. Η αποτίμηση αυτής της περιουσίας των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων θα προσδιορίσουν το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από την μαθηματική ταυτότητα:

Πάγιο Ενεργητικό + Κυκλοφορούν Ενεργητικό – Υποχρεώσεις = Καθαρά Θέση

ΟΜΑΔΑ 5^η: ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Στην ομάδα 5 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως. Η ομάδα αυτή περιλαμβάνει τους λογαριασμούς: προμηθευτές, γραμμάτια πληρωτέα, τράπεζες, πιστωτές, φόροι και τέλη, ασφαλιστικοί οργανισμοί και μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού.

ΟΜΑΔΑ 6^η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

- Στην ομάδα 6 παρακολουθούνται τα οργανικά έξοδα κατ' είδος, οι τακτικές αποσβέσεις και οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως.
- Οι λογαριασμοί της ομάδας 6, χρεώνονται κατά την διάρκεια της χρήσεως με τα πραγματοποιούμενα έξοδα και πιστώνονται μόνο με διορθωτικές εγγραφές.

Στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπά τους μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80. «Γενική εκμετάλλευση».

Από την ομάδα 6 ιδιαιτερότητα παρουσιάζουν οι παρακάτω λογαριασμοί:

Λογαριασμός 62.17 «Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες από τρίτους) παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως», στον οποίο καταχωρούνται τα έξοδα επισκευών και συντηρήσεων των πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως που παρακολουθούνται στον λογαριασμό 17. «Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως».

Λογαριασμός 62.98 «Λοιπές παροχές τρίτων» στον οποίο καταχωρούνται τα έξοδα για τον φωτισμό, την ύδρευση και καθαρισμό του δημοτικού μεγάρου και λοιπών δημοτικών κτιρίων.

Λογαριασμός 64. «Διάφορα έξοδα»

Στους υπολογαριασμούς του 64 περιλαμβάνονται και λογαριασμοί στους οποίους καταχωρούνται:

- Τα έξοδα του Δήμου για καλλιτεχνικές δραστηριότητες
- Οι δαπάνες εκπαίδευσης και επιστημονικών εργασιών και ερευνών.
- Η συμμετοχή του Δήμου στις δαπάνες άλλων Ν.Π.Δ.Δ. βάσει διατάξεων νόμου ή αποφάσεων αρμοδίων αρχών.
- Οι δαπάνες για κατασκηνώσεις, εξοχές και συσσίτια.
- Οι υποχρεωτικές εισφορές Δήμου υπέρ του Συνδέσμου Δήμων και Κοινοτήτων.
- Οι προαιρετικές δαπάνες Δήμου, για λόγους κοινωνικής πρόνοιας-περιθάλψεως κλπ

Λογαριασμός 67. « Παροχές-χορηγίες-επιχορηγήσεις-επιδοτήσεις και δωρεές »

Στο λογαριασμό 67 καταχωρούνται και παρακολουθούνται όλες οι δαπάνες του Δήμου που αφορούν παροχές, χορηγίες, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις και δωρεές.

ΟΜΑΔΑ 7^η: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

- Στην ομάδα 7, παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή δραστηριότητα. Κατά τη διάρκεια της χρήσεως οι λογαριασμοί της ομάδας 7 πιστώνονται με τα πραγματοποιούμενα οργανικά έσοδα και χρεώνονται μόνο με τις διορθωτικές εγγραφές και τις εκπτώσεις. Στο τέλος της χρήσεως τα υπόλοιπα μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 «Γενική εκμετάλλευση».

ΟΜΑΔΑ 8^η: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Στη ομάδα 8 περιλαμβάνονται:

- Οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως.
- Οι λογαριασμοί των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων
- Οι λογαριασμοί των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων,
- Οι λογαριασμοί των προβλέψεων για εκτάκτους κινδύνους,
- Οι λογαριασμοί των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, καθώς και
- Οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διάθεσης των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Λογαριασμός 80. «Γενική Εκμετάλλευση »

- Χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως για τον προσδιορισμό των τακτικών οργανικών αποτελεσμάτων, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως η οποία καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών.

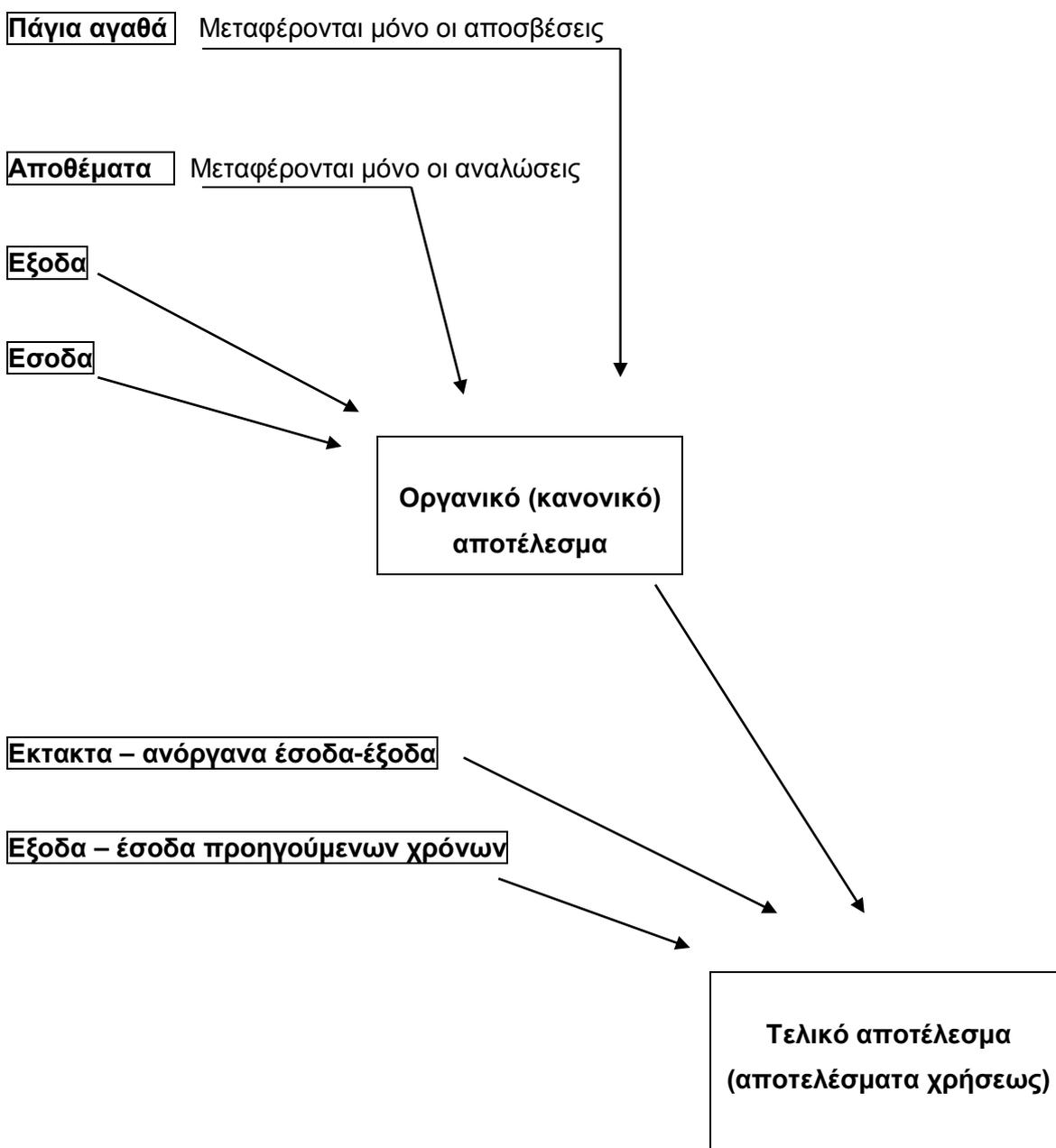
Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως»

- Χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων της χρονιάς, οπότε καταρτίζεται η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως η οποία δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό.
- Τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα που προκύπτουν μεταφέρονται στο λογαριασμό 88 «Αποτέλεσμα προς διάθεση».

Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση»

- Χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων, που δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΕΛΙΚΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ



ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ , ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ

Γενικά

- Η οικονομική διαχείριση των Δήμων, με βάση την ισχύουσα νομοθεσία παρακολουθείται και ελέγχεται με την απλογραφική μέθοδο προϋπολογιστικά στον προϋπολογισμό εσόδων και εξόδων και απολογιστικά στον αντίστοιχο απολογισμό.
- Οι έννοιες των εσόδων και των εξόδων στον προϋπολογισμό και στον απολογισμό των Δήμων, ταυτίζονται με τις έννοιες των εισπράξεων και πληρωμών αντίστοιχα.
- Στο διπλογραφικό, ο προϋπολογισμός και ο απολογισμός των εσόδων και εξόδων απεικονίζονται και παρακολουθούνται σε ένα σύστημα των λογαριασμών τάξεως **02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού» και 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού».**

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

Διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού:

- α)** Σύνταξη σχεδίου προϋπολογισμού και εισηγητικής έκθεσης από τη Δημαρχιακή Επιτροπή μέχρι το τέλος Οκτωβρίου.
- β)** Ψήφιση του προϋπολογισμού από το Δημοτικό Συμβούλιο μέχρι το τέλος Νοεμβρίου.
- γ)** Υποβολή του προϋπολογισμού στην Περιφέρεια για επικύρωση εντός 10 ημερών από την ψήφισή του.

- Ο προϋπολογισμός απεικονίζεται σε σχετική κατάσταση, η οποία ονομάζεται κατάσταση Προϋπολογισμού Εσόδων-Εξόδων.
- Από την διαφορά των προϋπολογισθέντων εσόδων με τα προϋπολογισθέντα έξοδα προκύπτει «Πλεόνασμα» ή «Ελλειμμα» προϋπολογισμού.

Οι αρχές κατάρτισης του προϋπολογισμού:

1. Ο προϋπολογισμός συντάσσεται για ένα οικονομικό έτος που αρχίζει την 1/1 και λήγει την 31/12 κάθε έτους
2. Όλα τα έσοδα και έξοδα εγγράφονται σε ενιαίο προϋπολογισμό.
3. Κάθε πίστωση υπάρχει μόνο για το σκοπό που προορίζεται.
4. Οι προβλέψεις πρέπει να είναι εφικτές για την όσο το δυνατό μικρότερη απόκλιση στο τέλος της περιόδου.

Το στάδιο της εκτέλεσης του προϋπολογισμού.

Μετά την κατάρτιση και έγκριση του προϋπολογισμού ακολουθεί η εκτέλεση του.

Η εκτέλεση του προϋπολογισμού χρειάζεται:

Ως προς τα έσοδα:

- Πρώτα να βεβαιωθούν τα ποσά που θα εισπραχθούν. Είναι δυνατόν να εισπραχθούν έσοδα που δεν έχουν βεβαιωθεί ή να εισπραχθούν ποσά μεγαλύτερα από τα βεβαιωθέντα, με οίκοθεν βεβαίωση.

Ως προς τα έξοδα χρειάζεται:

α) Να γίνει ανάληψη της υποχρέωσης για την πραγματοποίηση της δαπάνης.

- Να ληφθεί απόφαση από το δημοτικό συμβούλιο, ή Διευθυντή υπηρεσίας για την πραγματοποίηση ορισμένης δαπάνης.
- Να εγγραφεί η δαπάνη που αναλαμβάνεται στο βιβλίο αναλαμβανόμενων υποχρεώσεων.
- Να συνταχθεί έκθεση ανάληψης δαπάνης από την αρμόδια Υπηρεσία.

β) Να γίνει εκκαθάριση της δαπάνης.

- Να υπολογισθούν τα ποσά που πρέπει να πληρωθούν.
- Να εκδοθεί ένταλμα πληρωμής
- Να καταχωρηθεί το ένταλμα στο ημερολόγιο και στο καθολικό εξόδων.

γ) Πληρωμή δαπάνης.

- Εξόφληση από το δημοτικό ταμείο ή από την Δ.Ο.Υ.

Διάγραμμα διαδικασίας εκτέλεσης προϋπολογισμού:

Εσοδα

Εξοδα

Ψηφίζουμε

Εγκρίνουμε

- Βεβαιώνουμε
- Εισπράττουμε

- Αναλαμβάνουμε
- Ενταλματοποιούμε
- Πληρώνουμε

Αντιστοίχιση κωδικών λογιστικού των Ο.Τ.Α με τους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής.

- Ως αντιστοίχιση εννοούμε την αντιπαραβολή σε κάθε κωδικό του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. έναν ή περισσότερους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής.
- Η αντιστοίχιση βοηθά στην σύνδεση των λογιστικών πράξεων του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και την απεικόνισή τους στο Διπλογραφικό.
- Συμβάλλει σημαντικά στην αυτόματη μηχανογραφική ενημέρωση του Διπλογραφικού μέσω του Λογιστικού των Ο.Τ.Α.

Επίπεδα αντιστοίχισης και ενημέρωσης λογιστικού Ο.ΤΑ. με λογαριασμούς Γενικής Λογιστικής

Λογ. Προϋπολογισμού Εσόδων	—————>	Λογ. Εσόδων Γενικής Λογιστικής
Λογ. Προϋπολογισμού Εξόδων	—————>	Λογ. Εξόδων Γενικής Λογιστικής
Κρατήσεις	—————>	Λογ. Κρατήσεων Γενικής Λογιστικής
Είδη αποθήκης	—————>	Λογ. Αποθεμάτων Γενικής Λογιστικής
Μητρώο Παγίων	—————>	Λογ. Παγίων Γενικής Λογιστικής

Κωδικοαρίθμηση λογαριασμών προϋπολογισμού.

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

Εσοδα

Τα έσοδα διακρίνονται και παρακολουθούνται σε τρεις βασικές ομάδες εσόδων:

- Τα **τακτικά έσοδα** με κωδικό **0**
- Τα **έκτακτα έσοδα** με κωδικό **1** και
- Τα **έσοδα προηγούμενων χρήσεων** με κωδικό **2**

Επίσης για το «**χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσεως μεταφερόμενο εις νέο**» χρησιμοποιείται ο κωδικός **3**

Κάθε βασική ομάδα εσόδων αναλύεται σε υποομάδες με την αναγραφή δίπλα στον κωδικό που χαρακτηρίζει την βασική ομάδα του κωδικού της υποομάδας. Κάθε υποομάδα αναλύεται περαιτέρω σε υποομάδες με την προσθήκη ενός ακόμα ψηφίου από 1-9.

Εξοδα

Τα έξοδα διακρίνονται και παρακολουθούνται στις παρακάτω 6 βασικές ομάδες:

- | | |
|--|--------------------|
| 1) Γενικά έξοδα | με κωδικό 0 |
| 2) Ειδικά έξοδα λειτουργίας επιμέρους εργασιών | με κωδικό 1 |
| 3) Πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδήματος σε τρίτους | με κωδικό 2 |
| 4) Πληρωμές για εξυπηρέτηση δανείων κ.λ.π. | με κωδικό 3 |
| 5) Λοιπές δαπάνες | με κωδικό 4 |
| 6) Αποθεματικό | με κωδικό 5 |

Και για τα έξοδα ισχύει ο ίδιος τρόπος ανάπτυξης όπως και στην περίπτωση των εσόδων, εκτός από την ομάδα 1 «ειδικά έξοδα λειτουργίας επιμέρους υπηρεσιών» στην οποία μετά τον κωδικό, που την χαρακτηρίζει, παρεμβάλλεται ένας διψήφιος κωδικός που χαρακτηρίζει την Υπηρεσία του Δήμου την οποία αφορά (ομάδα 1 + Κωδικός Υπηρεσίας ΧΧ).

Οι κωδικοί των εσόδων και εξόδων του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. έχουν συσχετισθεί με τους κωδικούς αριθμούς των λογαριασμών της γενικής λογιστικής (ομάδες 1-8) του Κ.Λ.Σ.

**ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ
ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Λογιστική εγγραφή απεικόνισης του προϋπολογισμού εξόδων-εσόδων

Μόλις εγκριθεί ο προϋπολογισμός του οικονομικού έτους από τα αρμόδια κατά νόμο όργανα, γίνεται η εγγραφή απεικόνισης προϋπολογισμού εξόδων-εσόδων του Δήμου ως εξής:

Χρέωση:	02	Χρεωστικοί Λ/σμοί Προϋπολογισμού
	02.00	Προϋπολογισμός εξόδων
	
	02.00.5(00)111	Αποθεματικό
	02.05	Πλεόνασμα προϋπολογισμού (αν υπάρχει)
Πίστωση:	06	Πιστωτικοί Λ/σμοί Προϋπολογισμού
	06.00	Προϋπολογισμός εσόδων
	
	06.00.300.111	Χρηματικό υπόλοιπο προηγ. χρήσεως
	06.05	Ελλειμμα προϋπολογισμού (αν υπάρχει)

- Οι αυξομειώσεις κονδυλίων αρχικού προϋπολογισμού λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του από το αρμόδιο όργανο καταχωρούνται στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10 με τους οποίους παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Λογιστική εγγραφή ανοίγματος λογαριασμών παρακαλούθησης της εκτέλεσης του προϋπολογισμού

- Μετά την εγγραφή της λογιστικοποίησης του προϋπολογισμού ακολουθεί η λογιστική εγγραφή ανοίγματος των λογαριασμών του προϋπολογισμού προς εκτέλεση:

Χρέωση: 02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων

.....

Πίστωση: 06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

.....

06.10.98 Έλλειμα Προϋπολογισμού

ή

06.10.99 Πλεόνασμα Προϋπολογισμού (Λισμός χρεούμενος)

- Η ανάπτυξη του 02.10 είναι ταυτόσημη με αυτή του 02.00 και του 06.10 με αυτή του 06.00. Ειδικά στον 06.10 προσδιορίζεται το τελικό αποτέλεσμα.

Λογιστική εγγραφή αναληφθείσης υποχρέωσης.

- Με κάθε ανάληψη υποχρέωσης για δαπάνη γίνεται η λογιστική εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις»

Πίστωση: υπολ/σμοί του 02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων»

Λογιστική εγγραφή ενταλματοποιηθείσης δαπάνης.

- Για τις δαπάνες που έχουν εκδοθεί χρηματικά εντάλματα αλλά δεν έχουν πληρωθεί ακόμη γίνεται η λογιστική εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες»

Πίστωση: υπολ/σμοί του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις»

Λογιστική εγγραφή πληρωθείσης δαπάνης

- Μετά την ενταλματοποίηση ακολουθεί η πληρωμή των σχετικών υποχρεώσεων.

Στη φάση αυτή, για τα εξοφλούμενα εντάλματα πληρωμής γίνεται η εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοι του **02.31 «Απολογισμός εξόδων»**

Πίστωση: υπολ/σμοι του **02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες»**

Λογιστική εγγραφή αναμόρφωσης προϋπολογισμού

- Με τις αυξήσεις των πιστώσεων λόγω μεταγενέστερων αποφάσεων και εγκρίσεων από τα αρμόδια όργανα,

Χρεώνονται: οι υπ/σμοι του **02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων»** και

Πιστώνονται: είτε οι υπ/σμοί του **06.10.98 «Ελλειμμα προϋπολογισμού»**,

ή ανάλογα οι υπ/σμοι του **06.10 99 «Πλεόνασμα προϋπολογισμού»**

- Με τις μειώσεις κονδυλίων εξόδων του προϋπολογισμού λόγω τροποποιήσεων, γίνεται η αντίθετη εγγραφή.

Λογιστική εγγραφή βεβαίωσης εσόδου

Με τα βεβαιούμενα έσοδα, γίνεται η εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του **06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων»**

Πίστωση: υπολ/σμοί του **06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα»**

Λογιστική εγγραφή είσπραξης εσόδου

- Μετά την βεβαίωση ακολουθεί η είσπραξη των βεβαιωμένων εσόδων. Στη φάση αυτή γίνεται η εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του **06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα»**

Πίστωση: υπολ/σμοί του **06.31 «Απολογισμός εσόδων» (εισπραχθέντα έσοδα)**

- Για τα έσοδα που εισπράττονται χωρίς προηγούμενη βεβαίωση τους γίνεται η εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του **06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων»**

Πίστωση: υπολ/σμοι του **06.31 «Απολογισμός εσόδων» (οίκοθεν εισπράξεις)**

Η κατάρτιση του απολογισμού εσόδων και εξόδων

- Η κατάσταση αυτή προκύπτει από τα πραγματικά εισπραχθέντα μέσα στο οικονομικό έτος έσοδα και τα πραγματικά πληρωθέντα έξοδα.

Από την διαφορά των απολογιστικών εσόδων και εξόδων προκύπτει «Πλεόνασμα» ή «Έλλειμμα» απολογισμού που εμφανίζεται διακεκριμένα στην κατάσταση στον προβλεπόμενο κωδικό.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ ΒΑΣΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

1) ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΑΡΧΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

02.00 ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΞΟΔΩΝ

- εξοδα προϋπ.

06.00 ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΣΟΔΩΝ

- εσοδα προϋπ.

02.05 ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

- πλεόνασμα προϋπ.

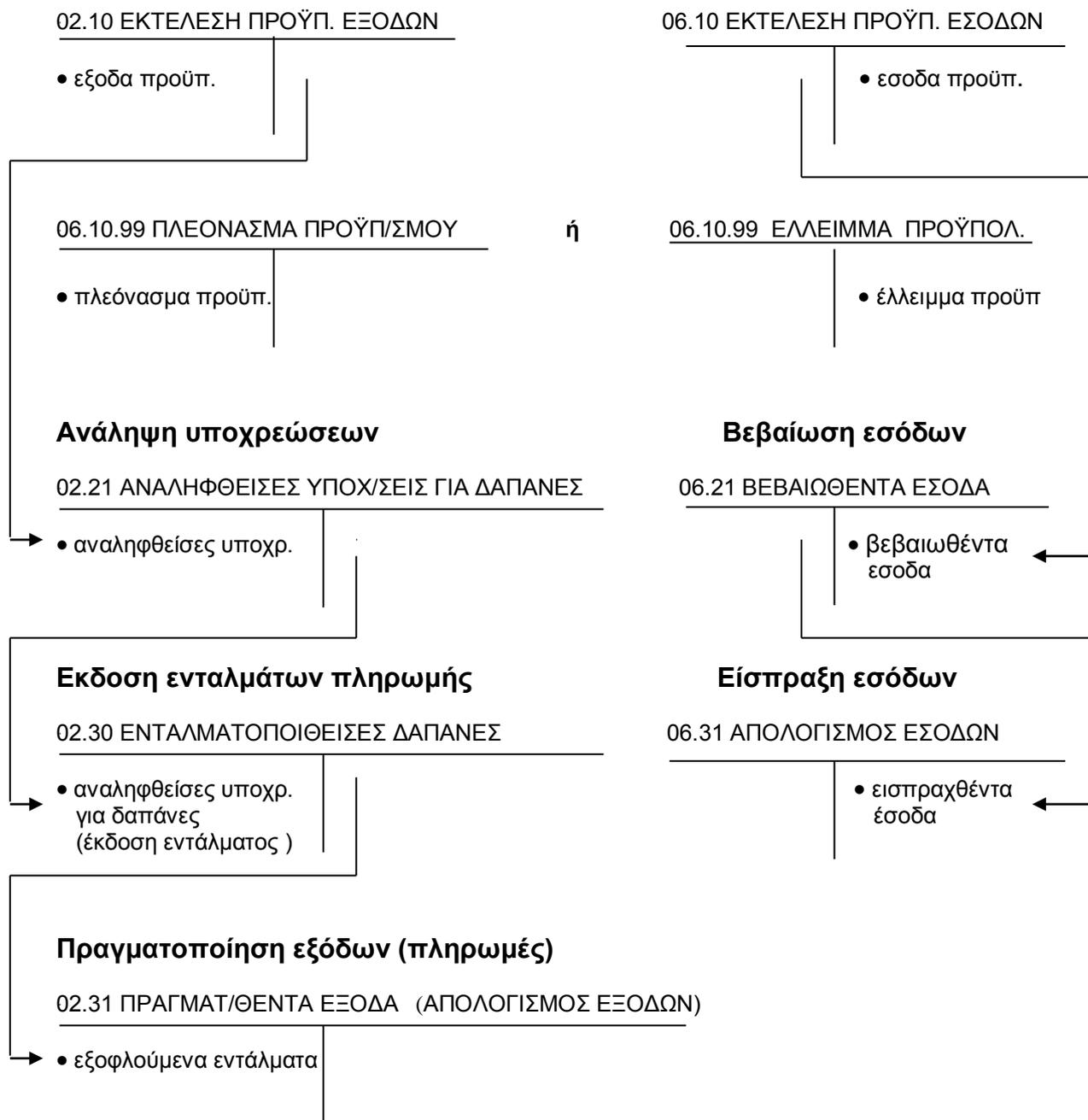
ή

06.05 ΕΛΛΕΙΜΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

- έλλειμμα προϋπ

2) ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Καταχώριση έγκρισης αρχικού προϋπολογισμού.



Αναμορφώσεις προϋπολογισμού (Π.Χ. αύξηση πιστώσεων)



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

1. Υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα στις λογιστικές εγγραφές του απλογραφικού και του διπλογραφικού συστήματος.

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

Σχηματικά

<u>Στάδια</u>	<u>Απλογραφικό</u>	<u>Διπλογραφικό</u>
Εντολή	-	-
Λήψη παραστατικού	-	Λογιστική εγγραφή
Ενταλματοποίηση	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή τάξεως
Εξόφληση	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή
Βεβαίωση	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή
Είσπραξη	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή

2. Στο Διπλογραφικό η κίνηση των λογαριασμών γίνεται με χρεωπίστωση ενώ στο απλογραφικό οι λογαριασμοί αυξάνονται (των εσόδων ή των εξόδων).

3. Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται άμεσα στο απλογραφικό, ενώ στο διπλογραφικό το ταμείο εμφανίζεται ξεκάθαρα στο λογαριασμό 38.

4. Στο διπλογραφικό σύστημα μπορεί να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα μέσα σε ένα ενιαίο λογιστικό κύκλωμα ενώ στο απλογραφικό απαιτείται μεγάλος αριθμός βιβλίων που δεν συνδέονται μεταξύ τους.

5. Στο διπλογραφικό έχουμε εξαγωγή του ετήσιου αποτελέσματος της δραστηριότητας του Δήμου κάτι που δεν μπορεί να γίνει στο απλογραφικό.

6. Το διπλογραφικό εμφανίζει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου ενώ το Λογιστικό των Δήμων απαιτεί ξεχωριστό βιβλίο που είναι άσχετο με το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης.

7. Στο απλογραφικό δεν γίνεται διαχωρισμός των χρήσεων αφού αντιμετωπίζει την είσπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και την πληρωμή σαν έξοδο της χρήσης που πληρώνεται. Το διπλογραφικό αντιμετωπίζει το έσοδο και το έξοδο ότι πραγματοποιείται την χρήση που πραγματοποιείται ανεξάρτητα εάν εισπράττεται ή πληρώνεται.

8. Το διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα είναι επιστημονικό, άρα και αξιόπιστο αφού με το σύστημα της χρεωπίστωσης υπάρχει η δυνατότητα ελέγχου.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Οι οικονομικές αυτές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- **Κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσεως.**
- **Κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεων.**
- **Πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων.**
- **Κατάσταση λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως.**
- **Το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως.**

Η κατάσταση του ισολογισμού, των αποτελεσμάτων χρήσεως και ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων καταρτίζονται υποχρεωτικά στο τέλος της χρήσεως σύμφωνα με τα υποδείγματα του λογιστικού σχεδίου, καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών και δημοσιεύονται σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύουν κάθε φορά.

Η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος της χρήσεως σύμφωνα με το υπόδειγμα του σχεδίου και καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών.

ΤΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

ΓΕΝΙΚΑ

- Η Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως (ομάδα 9) εφαρμόζεται υποχρεωτικά από την 1/1/2001 από τους Δήμους και τις Κοινότητες που έχουν, είτε πληθυσμό άνω των 10.000 κατοίκων, είτε έσοδα άνω του ενός δισεκατομμυρίου δρχ. ετησίως είτε προαιρετικά από όσους δεν καλύπτουν κανένα από τα δύο κριτήρια.
- Οι λογαριασμοί της ομάδας 9 αποτελούν το ενιαίο και αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής. Στο κύκλωμα αυτό παρακολουθούνται οι λογαριασμοί του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων.
- Τα δεδομένα των λογαριασμών των ομάδων 2, 6, 7 και 8 μεταφέρονται άμεσα ή περιοδικά στο ιδιαίτερο κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής μέσω αντικριζόμενων λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής (90).
- Για να υπολογισθεί σωστό κόστος παραγωγής (υπηρεσιών και ιδιοκατασκευαζόμενων πάγιων εγκαταστάσεων), πρέπει να προηγηθεί ο σωστός υπολογισμός του κόστους λειτουργίας κάθε υπηρεσίας. Τα έξοδα λειτουργίας των υπηρεσιών του Δήμου, που καταχωρούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 κατ' είδος εξόδου, πρέπει να καταχωρούνται και κατά υπηρεσία, για τη λειτουργία της οποίας δαπανήθηκαν.

Αυτή η κατά υπηρεσία κατάταξη των εξόδων της ομάδας 6 γίνεται (άμεσα ή έμμεσα) στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 92 «Κέντρα (θέσεις) κόστους» .

- Στο λογαριασμό 93. «Κόστος παραγωγής (Παραγωγή σε εξέλιξη)» παρακολουθείται: το κόστος ιδιοκατασκευής τεχνικών δημοτικών έργων, το κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως, το κόστος παραγωγής ασωμάτων ακινητοποιήσεων, το κόστος ιδιοπαραγωγής λοιπών στοιχείων και το κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων του Δήμου.

Συμπεράσματα:

- Το σύστημα προϋπολογισμού – απολογισμού έχει σχεδιασθεί με κύριο στόχο τη δυνατότητα άσκησης ελέγχων και όχι για να χρησιμοποιηθεί από τους ΟΤΑ σαν όργανο προγραμματισμού και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων τους.

Το Δημόσιο Λογιστικό δεν διαθέτει τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης και δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις σημερινές κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες που πρέπει να καλύψουν οι ΟΤΑ.

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

- Σίγουρα υπάρχουν μεγάλες δυσκολίες για την εφαρμογή του διπλογραφικού μηχανογραφικού συστήματος οι οποίες δεν αντιμετωπίζονται μόνο με την αγορά ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος.

Για την επιτυχημένη εφαρμογή του διπλογραφικού, θα πρέπει ο δήμοι να εκτιμήσουν:

- τις δυνατότητες του προσωπικού
- τις ανάγκες του σε εκπαίδευση
- τη δυνατότητα αξιοποίησης ορισμένων στελεχών σε νέες θέσεις
- την πορεία ολοκλήρωσης της μηχανογράφησης του δήμου

Οι οικονομικές υπηρεσίες, το λογιστήριο, η ταμειακή υπηρεσία, οι προμήθειες, η αποθήκη θα πρέπει να οργανωθούν όπως επιβάλλουν οι νέες απαιτήσεις.

- Για ένα τόσο μεγάλο και σύνθετο έργο χρειάζεται οργανωμένη και συντονισμένη δουλειά με στόχο την εφαρμογή του μηχανογραφικού διπλογραφικού συστήματος και τον εκσυγχρονισμό του Δημόσιου Λογιστικού το οποίο δεν πρέπει να καταργηθεί αλλά αντίθετα πρέπει να διασωθεί και να αναπτυχθεί η λειτουργία του ως εργαλείο σχεδιασμού.