



Πάντειο Πανεπιστήμιο
Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών

ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

ΚΑΤΕΥΘΥΝΣΗ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ»

ΘΕΜΑ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ:
**«ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ
ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ
ΚΑΙ
Ο ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
ΣΤΟΥΣ ΔΗΜΟΥΣ»**

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΦΟΙΤΗΤΡΙΑ:
ΓΙΑΚΟΥΜΑΚΗ ΔΕΣΠΟΙΝΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:
ΦΙΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΑΘΗΝΑ
31/08/2010

**ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ»**

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ

Ακαδημαϊκό έτος: **2009-2010**

Τίτλος Εργασίας: **«Διερεύνηση της εφαρμογής του λογιστικού συστήματος και ο οικονομικός έλεγχος στους Δήμους.»**

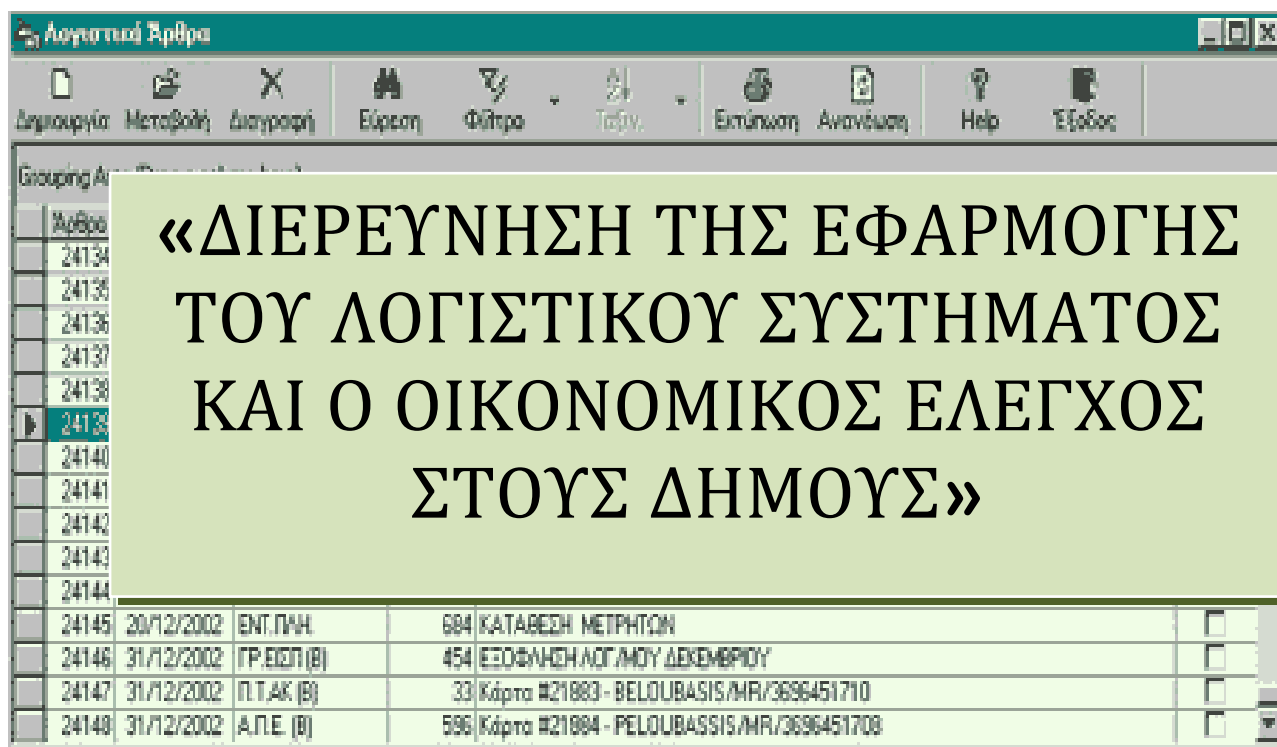
Επιβλέπων καθηγητής: **κος Φίλος Ιωάννης**

Υπογραφή

Υπεύθυνος προγράμματος: **κος Τσάμης Αναστάσιος**

Δήλωση: Δηλώνω υπεύθυνα ότι το παρόν κείμενο αποτελεί προϊόν προσωπικής μελέτης και εργασίας και πως όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν για τη συγγραφή της δηλώνονται σαφώς είτε στις παραπομπές είτε στο βιβλιογραφικό κατάλογο.

ΓΙΑΚΟΥΜΑΚΗ ΔΕΣΠΟΙΝΑ
Υπογραφή



*Αφιερωμένο στους γονείς μου και σε όλους όσους με
βοήθησαν πρακτικά και τεχνικά για τη συγγραφή
αυτής της διπλωματικής.*

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στόχος της εκπόνησης της παρούσας εργασίας είναι η ανάδειξη του ρόλου που μπορεί να διαδραματίσει στην εξέλιξη των Δήμων η εφαρμογή του Διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε συνδυασμό με έναν αποτελεσματικό ελεγκτικό μηχανισμό.

Ενόψει των διοικητικών αλλαγών που θα επιφέρει το Πρόγραμμα «Καλλικράτης» (Ν.3852/2010) με τη συνένωση Δήμων και Περιφερειών, η παρακολούθηση της εκτέλεσης του Προϋπολογισμού μέσω ενός καλά οργανωμένου ενιαίου λογιστικού συστήματος και η παρουσίαση συγκρίσιμων και αξιόπιστων οικονομικών καταστάσεων είναι επιτακτική ανάγκη. Ο έλεγχος της χρηματοοικονομικής κατάστασης των Δήμων με τη λογιστική παρακολούθηση δίνει τη δυνατότητα για καλύτερη διαχείριση των πόρων, για αποτελεσματικότερη παρακολούθηση των κεφαλαίων, συμβάλλει στη διευκόλυνση λήψης αποφάσεων και κατοχυρώνει τη διαφάνεια εάν συνδυαστεί με ένα πλέγμα αποτελεσματικών ελέγχων.

Η εργασία χωρίζεται ουσιαστικά σε δύο κομμάτια, το πρώτο κομμάτι είναι θεωρητικό (Κεφάλαια Α'-Ε') κατά το οποίο παρουσιάζεται το οργανόγραμμα του Δήμου, οι διαδικασίες μετάβασης στο Διπλογραφικό σύστημα, η δομή του Δημόσιου Λογιστικού και του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου και οι θεσμοθετημένοι έλεγχοι στα οικονομικά των Δήμων. Σκοπός του πρώτου κομματιού είναι να γίνει κατανοητό στον αναγνώστη ο τρόπος που λειτουργεί ο Δήμος με έμφαση στις διαδικασίες που ακολουθεί η Οικονομική Υπηρεσία και να παρουσιαστεί η εξέλιξη της νομοθεσίας μέχρι την εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος. Εδώ, θα πρέπει να παρατηρηθούν η σωρεία νόμων και διαδικασιών που έχει επιβάλλει το ελληνικό κράτος προκειμένου να ωθήσει την τοπική αυτοδιοίκηση να αναπτύξει ένα ενιαίο λογιστικό σύστημα και να προλάβει περιπτώσεις κακοδιοίκησης και διαφθοράς.

Στο δεύτερο κομμάτι (Κεφάλαια ΣΤ'-Ζ') παρουσιάζεται το ερευνητικό μέρος στο οποίο μελετήθηκαν οι Δήμοι Αθηναίων, Πειραιά, Νέας Σμύρνης και Χολαργού για να διαπιστωθεί το επίπεδο της εναρμόνισής τους με της διαδικασίες που περιγράφηκαν στο προηγούμενο κομμάτι. Η έρευνα έγινε με τη διενέργεια συνεντεύξεων από τους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας και με την παρακολούθηση της λειτουργίας του Διπλογραφικού συστήματος. Από την έρευνα θα επαληθευθεί αυτό που παρουσιάζεται και σε πολλές έρευνες τα τελευταία 10 χρόνια ότι δηλαδή δεν έχουν ολοκληρωθεί ακόμα τα βήματα για την πλήρη εφαρμογή του νέου συστήματος και ότι δεν έχουν υιοθετηθεί οι απαραίτητοι ελεγκτικοί μηχανισμοί. Το τελευταίο κεφάλαιο περιλαμβάνει τα συμπεράσματα όπου αναλύεται η υπάρχουσα κατάσταση στους Δήμους και συνοψίζεται η εργασία με κάποιες προτάσεις που θα μπορούσαν να βελτιώσουν τις λογιστικές πολιτικές σύνταξης, δημοσίευσης και ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Β.Δ. =Βασιλικό Διάταγμα

Γ.Γ.Π. =Γενικός Γραμματέας Περιφέρειας

Γ.Ε.Δ.Δ. =Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης

Γ.Λ.Σ. =Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Δ.Λ.Π. =Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Δ.Σ. =Δημαρχιακό Συμβούλιο

Ε.Α.Δ. =Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης

Ε.Ε. =Ευρωπαϊκή Ένωση

Ε.Σ. =Ελεγκτικό Συνέδριο

Ι.Τ.Α. =Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης

Κ.Α. = Κωδικός Αριθμός

Κ.Α.Π. =Κεντρικοί Αυτοτελείς Πόροι

Κ.Β.Σ. =Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Κ.Δ.Κ. =Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων

Κ.Λ.Σ. =Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο

Κ.Υ.Α. =Κοινή Υπουργική Απόφαση

Ν.Π.Δ.Δ. =Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου

Ο.Τ.Α. =Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης

Π.Δ. =Προεδρικό Διάταγμα

Π.Ο.Ε. =Παρελθόντων Οικονομικών Ετών

Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. =Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης

Σ.Ο.Λ. =Σώμα Ορκωτών Λογιστών

Σ.Ο.Λ.Π. =Σύστημα Ολικής Λογιστικής Παρακολούθησης

Χ.Ε.Π. =Χρηματικά Εντάλματα Πληρωμής

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελ.
<u>ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΟΣ</u>	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' : ΕΙΣΑΓΩΓΗ	
A1. Ιστορική αναδρομή μέχρι την καθιέρωση των Ο.Τ.Α.	2
A2. Αρμοδιότητες των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης	7
A3. Οργανόγραμμα υπηρεσιών των Δήμων	8
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' : ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	
B1. Παράγοντες που επέβαλλαν το Διπλογραφικό σύστημα έναντι του Απλογραφικού	14
B2. Σχέδιο για την πρώτη εφαρμογή του Διπλογραφικού	18
B3. Οργάνωση της εφαρμογής του Διπλογραφικού συστήματος	20
B4. Ισολογισμός έναρξης	20
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' : ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	
Γ1. Ο Προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α.	22
Γ2. Η κατάρτιση και η σύνταξη του Προϋπολογισμού	23
Γ3. Η εκτέλεση του Προϋπολογισμού	24
Γ4. Βεβαίωση και είσπραξη εσόδων	25
Γ5. Ανάλυση και εκκαθάριση δαπάνης	26
Γ6. Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού Δήμων	28
Γ7. Η λειτουργία των λογαριασμών Τάξεως κατά την εκτέλεση του Προϋπολογισμού	36
 ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' : Κ.Λ.Σ. ΤΩΝ Ο.Τ.Α. ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	
Δ1. Η δομή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Ο.Τ.Α.	38
Δ2. Ειδικά θέματα του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.	39
Δ3. Τήρηση βιβλίων βάσει Π.Δ.315/1999	43
Δ4. Λογιστικές- Οικονομικές καταστάσεις Ο.Τ.Α.	44

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' : ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΩΝ Ο.Τ.Α.

E1. Είδη ελέγχων	49
E2. Έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο	50
E3. Έλεγχος από το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης	55
E4. Έλεγχος από το Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης	56
E5. Έλεγχος από τη Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Επιθεώρησης	58
E6. Έλεγχος από το Γενικό Γραμματέα Περιφέρειας	59
E7. Έλεγχος από τη Δημαρχιακή Επιτροπή και το Δημοτικό Συμβούλιο	60
E8. Έλεγχος από τους υπαλλήλους του Λογιστηρίου	62
E9. Έλεγχος από τους Ορκωτούς Ελεγκτές-Λογιστές	67

ΔΕΥΤΕΡΟ ΜΕΡΟΣ **69**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ' : ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΔΗΜΩΝ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΥΝ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

ΣΤ1. Εισαγωγή	70
ΣΤ2. Ο Δήμος Αθηναίων	71
ΣΤ3. Ο Δήμος Πειραιά	74
ΣΤ4. Ο Δήμος Νέας Σμύρνης	77
ΣΤ5. Ο Δήμος Χολαργού	81

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ' :ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Z1. Συμπεράσματα έρευνας	86
Z2. Η Νέα Αρχιτεκτονική του Προγράμματος «Καλλικράτης»	91
Z3. Προτάσεις για την αναδιοργάνωση της Οικονομικής Υπηρεσίας	92
Z4. Προτάσεις για βελτίωση των ελέγχων και την αύξηση της διαφάνειας	96

ΠΗΓΕΣ **102**

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ **107**

ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' : ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Α1. Ιστορική αναδρομή μέχρι την καθιέρωση των Ο.Τ.Α.

Ανατρέχοντας στο παρελθόν της Ελληνικής ιστορίας θα διαπιστώσουμε ότι *το πρόβλημα της αναδιάρθρωσης των διοικητικών και εδαφικών ενότητων μας είναι τόσο παλιό όσο και το νεοελληνικό κράτος*. Γι' αυτό λοιπόν μια σύντομη αναδρομή στην εξέλιξη του θεσμού της τοπικής αυτοδιοίκησης θεωρείται απαραίτητη.

Η παράδοση το θεσμού της τοπικής αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα ξεκινάει από την αρχαιότητα, όπου την άσκηση της εξουσίας είχε κάθε Πόλη-Κράτος η οποία ήταν διαιρεμένη σε Δήμους. Οι Δήμοι ήταν αυτόνομοι και η νομοθεσία του Σόλωνα εγκαθίδρυσε την «από τμημάτων πολιτεία» κατοχυρώνοντας το δόγμα της λαϊκής κυριαρχίας δια της εκκλησίας του Δήμου.

Αργότερα, ο άρχοντας των Αθηνών Κλεισθένης όρισε δέκα φυλές όπου κάθε μία πήρε το όνομα ενός από τους ήρωες της Αττικής, ο αριθμός των Δήμων τότε ήταν εκατό και κάθε Επώνυμος Άρχοντας ήταν αρχηγέτης δέκα φυλών. Σε κάθε Δήμο προΐστατο ο Δήμαρχος, ο οποίος ήταν αιρετός άρχων. Η Εκκλησία του Δήμου ήταν το κύριο όργανο της δημοκρατίας, όπου κάθε Έλληνας πολίτης είχε δικαίωμα να πάρει το λόγο, να υποβάλει προτάσεις και να ψηφίσει. Το δημοσιονομικό έλεγχο τότε τον διενεργούσαν διακεκριμένοι αξιωματούχοι, συγκεκριμένα, ήταν δέκα Λογιστές εκλεγμένοι με κλήρωση από την Βουλή των πεντακοσίων, δώδεκα Εύθηνιοι μέλη της Βουλής που επιλέγονταν με κλήρωση- ένας από κάθε φυλή για συγκρότηση δικαστηρίου- είκοσι Πάρεδροι που είχαν συμβουλευτική ψήφο και το Τμήμα της Ηλιαίας αποτελούμενο από πεντακοσίους ένα δικαστές.

Κατά την Ρωμαϊκή Αυτοκρατορία οι αρχαίες Ελληνικές πολιτείες έπαψαν να αποτελούν ανεξάρτητα κράτη αλλά συνέχισαν να έχουν μία εσωτερική διοίκηση που τις βοήθησε να επιβιώσουν. Η ιδέα της αυτοδιοίκησης δεν έπαψε να υπάρχει ούτε κατά την περίοδο της τουρκικής κατάκτησης κατά την οποία οι Κοινότητες διέθεταν νομική προσωπικότητα και ήταν υπεύθυνες για τις τοπικές υποθέσεις παρ' όλο που υπήρχε εξάρτηση από τις τουρκικές αρχές. Μετά την έναρξη της Ελληνικής επανάστασης άρχισαν να εμφανίζονται οι πρώτες τοπικές αρχές, οι οποίες χαρακτηρίζονται και ως τοπικές κυβερνήσεις¹. Οι κοινοτικοί άρχοντες εκλέγονταν από τα μέλη της Κοινότητας και ονομάζονταν Δημογέροντες.

¹Βλ. Ε.Μπέσιλα-Βήκα- Δ.Παπαγιάννη, «Σύγχρονες αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Ευρωπαϊκή Ενοποίηση», εκδ. Σάκκουλα, 1997, σ.13

Προκειμένου να συνεχιστεί ο αγώνας για την απελευθέρωση που τελικά ήρθε το 1821, η Ελλάδα σύναψε δύο δάνεια με τραπεζικούς οίκους του Λονδίνου τις πιστώσεις των οποίων έλεγχε η Επιτροπή της Συνέλευσης. Η Επιτροπή αυτή διαπίστωσε έλλειμμα γι' αυτό με την ανάληψη της εξουσίας του Καποδίστρια συστάθηκε ένα ανεξάρτητο όργανο, το Λογιστικό και Ελεγκτικό Συνέδριο για την εκκαθάριση του λογαριασμού των υπολόγων. Ιστορικό δεδομένο αποτελεί το γεγονός ότι ο **Ι.Καποδίστριας (1828-1887)** εισήγαγε οργανωτικό σχήμα περιφερειακής διοίκησης, σε τρεις βαθμούς αποκέντρωσης με επικεφαλής τις Νομαρχίες. Το πρωτοποριακό του σύστημα οργάνωσης της τοπικής αυτοδιοίκησης τέθηκε σε εφαρμογή 170 χρόνια αργότερα. Το ότι δεν εφαρμόστηκε από εκείνη την περίοδο δεν εξηγείται αλλιώς παρά μόνο αν δεχτεί κανείς την άποψη ότι οι εγχώριες κοινωνικές δυνάμεις απορρόφησαν και «διάβρωσαν» σε τέτοιο βαθμό τους νέους διοικητικούς θεσμούς ώστε τους επέβαλαν τη δική τους δυναμική και τους χρησιμοποίησαν σαν όχημα για να διαμορφώσουν ένα σύστημα που εξυπηρετούσε το παραδοσιακό πλέγμα σχέσεων.

Η πρωτοβάθμια Τοπική Αυτοδιοίκηση ενισχύθηκε μόνο όταν η Βαυαρική Αντιβασιλεία προχώρησε με επιτυχία στην μεταρρύθμιση του καθεστώτος των αυτοδιοικούμενων οργανισμών σύμφωνα με το Ναπολεόντειο υπερσυγκεντρωτικό πρότυπο² και με τη διαίρεση της εδαφικής επικράτειας της Χώρας σε Νομούς και Επαρχίες και τη θεσμοθέτηση Δήμων. Το 1833 η Επικράτεια διαιρέθηκε σε δέκα Νομούς και σαράντα επτά Επαρχίες και θεσμοθετήθηκε η Τοπική Αυτοδιοίκηση με το σχέδιο διατάγματος αποκαλούμενο ως «*Κοινοτικός Κώδιξ*» που περιείχε 124 άρθρα. Με τον νόμο της *Αντιβασιλείας 1833/3/8/8^{ης} Ιανουαρίου 1834*, ο οποίος εφαρμόστηκε από 10 Ιανουαρίου του 1834 «*Περί συστάσεως των Δήμων*» καθιερώθηκε ένα ενιαίο είδος αυτοδιοικήσεως, οι Δήμοι με εννοιολογικό περιεχόμενο, ταυτόσημο με την Κοινότητα.

Ο Νόμος ΔΝΖ'/1912 «*περί συστάσεως Δήμων και Κοινοτήτων*», που εφαρμόστηκε σταδιακά, θεωρείται ο καταστατικός χάρτης της τοπικής αυτοδιοίκησης στη χώρα μας. Ο έλεγχος και η εποπτεία της κεντρικής διοίκησης σε αυτήν περιορίζονται στον έλεγχο της νομιμότητας των αποφάσεων.

Το Σύνταγμα του 1927 κατοχυρώνει και προστατεύει τις διατάξεις για τη τοπική αυτοδιοίκηση, οι προοπτικές του όμως έμειναν ανεκμετάλλευτες. Έπειτα, έρχεται το Ν.Δ. 2888/1954 με τον Δημοτικό και Κοινοτικό Κώδικα όπου οι αρμοδιότητες της αυτοδιοίκησης διακρίνονται στο περιβάλλον, στην ανάνηψη, στις εμπορικές, παραγωγικές, αναπτυξιακές υπηρεσίες και στις προσωπικές. Τα επόμενα έτη έχουμε την δημοκρατική εκτροπή όπου δεν γίνεται καμία αξιολόγηση παρέμβαση.

² Γ.Μιχαλάκος, «Προβλήματα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εν Ελλάδι», Αθήναι 1970

Κλείνοντας αυτή την περίοδο των μεγάλων μεταρρυθμίσεων πρέπει να αναφερθούν δύο μεταβλητές που πάντα εμπόδιζαν κάθε προσπάθεια αναδιάρθρωσης της τοπικής αυτοδιοίκησης. Η μία είναι τα πολιτικά συμφέροντα και οι πελατειακές σχέσεις που επικρατούσαν σε κάθε βαθμό αυτοδιοίκησης και μετέθεταν διαδοχικά το πρόβλημα σε άλλα επίπεδα και η άλλη μεταβλητή ήταν ότι πάντα οι άρχοντες των Δήμων αγνοούσαν τις εξελίξεις στα αναπτυξιακά, συγκοινωνιακά και τεχνολογικά δεδομένα της εποχής τους³. Αυτές οι μεταβλητές έδρασαν και δρουν ακόμα και σήμερα καταλυτικά στη δομή και τη λειτουργία του ελληνικού χώρου.

Το νέο ξεκίνημα του εκσυγχρονισμού του δημοσίου βίου γίνεται με το **Σύνταγμα του 1975** που το αποκεντρωτικό σύστημα κατοχυρώνεται με τα **άρθρα 101,102** και προβλέπεται η διοικητική αυτοτέλεια της Τ.Α. Με το άρθρο 101 η διοίκηση του Κράτους οργανώνεται σύμφωνα με το αποκεντρωτικό σύστημα, η διοικητική διαίρεση διαμορφώνεται σύμφωνα με τις γεωοικονομικές, κοινωνικές και συγκοινωνιακές συνθήκες και τα περιφερειακά όργανα του Κράτους έχουν γενική αποφασιστική αρμοδιότητα για τις υποθέσεις τους ενώ το Κράτος έχει ειδικές αρμοδιότητες, τη γενική κατεύθυνση, το συντονισμό και τον έλεγχο νομιμότητας των πράξεων των περιφερειακών οργάνων. Το άρθρο 102 ορίζει τα σχετικά με τη συγκρότηση, τις αρμοδιότητες και τα οικονομικά της τοπικής αυτοδιοίκησης και γίνεται σαφές ότι κάθε μεταβίβαση αρμοδιοτήτων από το κράτος προς τους ΟΤΑ πρέπει να συνοδεύεται από αντίστοιχη μεταφορά των σχετικών πόρων, διασφαλίζοντας την διαφάνεια ως προς τη διαχείριση των οικονομικών τους. Συνεπώς, δεν είναι δυνατή η υλοποίηση μιας δαπάνης ή μιας επένδυσης - έργου, χωρίς να έχουν προσδιοριστεί με σαφήνεια τα αντίστοιχα έσοδα που θα είναι η πηγή χρηματοδότησής τους. Ένα ακόμη στοιχείο που εισάγει το παραπάνω άρθρο είναι η δυνατότητα των ΟΤΑ να επιβάλλουν και να εισπράττουν με δικές τους αποφάσεις και με δικούς τους μηχανισμούς τοπικά έσοδα, τα οποία δεν έχουν τη μορφή του ανταποδοτικού τέλους.

Αργότερα με τον Ν.1850/1989 επικυρώνεται στην Ελλάδα, το κείμενο του **Ευρωπαϊκού Χάρτη της Τοπικής Αυτονομίας** κατά τον οποίο οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης νοούνται και μπορούν να λειτουργήσουν μόνο με την παραχώρηση τοπικής αυτονομίας έτσι ώστε να ρυθμίζουν και να διευθύνουν στα πλαίσια του νόμου με δική τους ευθύνη και προς όφελος του πληθυσμού τους, ένα σημαντικό μέρος των δημοσίων υποθέσεων. Το δικαίωμα αυτό ασκείται από συμβούλια ή συνελεύσεις, που αποτελούνται από μέλη εκλεγόμενα με ελεύθερη, μυστική, ίση, άμεση και καθολική ψηφοφορία και που μπορούν να έχουν υπεύθυνα ενώπιον τους εκτελεστικά όργανα. Για τους οικονομικούς πόρους ο Ευρωπαϊκός Χάρτης ορίζει ότι οι Ο.Τ.Α. μπορούν να διαθέτουν

³ Ηλ.Μπεριάτος, «Η Διοικητική Αναδιάρθρωση σε Τοπικό Επίπεδο :Η πολιτική της ανακυττάρωσης των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης(1984-1994)», δοκίμιο

ελεύθερα τους πόρους κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους οι οποίοι πρέπει να είναι ανάλογοι με αυτές όπως προβλέπονται από το νόμο. Επίσης, τουλάχιστον ένα μέρος των οικονομικών πόρων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρέπει να προέρχονται από τοπικούς φόρους και τέλη και στο μέτρο του δυνατού, οι επιχορηγήσεις που παρέχονται στους Ο.Τ.Α. δεν πρέπει να προορίζονται για την χρηματοδότηση ειδικών σχεδίων. Η παροχή επιχορηγήσεων δεν πρέπει να θίγει τη θεμελιώδη ελευθερία της πολιτικής των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης στο δικό τους πεδίο αρμοδιότητας. Τέλος η προστασία των ασθενέστερων οικονομικά Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης απαιτεί την εφαρμογή διαδικασιών ίσης οικονομικής κατανομής ή ισοδύναμων μέτρων, των οποίων σκοπός είναι η διόρθωση των συνεπειών της άνισης κατανομής των δυνητικών πόρων χρηματοδότησεως, καθώς και των βαρών τα οποία επωμίζονται.

Το έτος 1997 τίθεται σε εφαρμογή *το Πρόγραμμα «Καποδίστριας» (Ν.2539/1997)*, με το οποίο καταργήθηκαν οι περισσότερες κοινότητες και δημιουργήθηκαν νέοι Δήμοι. Οι νέοι Δήμοι για να λειτουργήσουν θα ενισχύονταν με επιπλέον επιστημονικό προσωπικό όμως λόγω του ότι δεν χρηματοδοτήθηκε επαρκώς το πρόγραμμα οι Δήμοι δεν έγιναν οι απαιτούμενες προσλήψεις.

Επίσης, το *1997 ξεκινάει μια προσπάθεια από μια ομάδα εργασίας με επικεφαλής τον Πανεπιστημιακό καθηγητή κ.Βενιέρη για την εκπόνηση ενός λογιστικού οδηγού*. Τελικά το Φεβρουάριο του 1999 εκδίδεται το *Π.Δ. 315/99* και έτσι καθιερώνεται το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων που αντικαθιστά ένα παλιό βασιλικό διάταγμα της *17ης Μαΐου του 1959* το οποίο ρύθμιζε μέχρι τότε τα οικονομικά των Ο.Τ.Α. και τον τρόπο τήρησής τους λογιστικώς. Με το Προεδρικό Διάταγμα του 1999 εισάγεται για πρώτη φορά η αναγκαιότητα τήρησης του διπλογραφικού συστήματος στις οικονομικές υπηρεσίες της τοπικής αυτοδιοίκησης. Η έναρξη της υποχρεωτικής εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου είναι η 1^η Ιανουαρίου του 2000.

Από τον Ν.1850/1989 έως την «Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων» με το *νόμο 3463/2006*, έγιναν αλληπάλληλες επεμβάσεις και τροποποιήσεις στο θεσμικό πλαίσιο των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ με ειδικούς νόμους, οι οποίες δυσχέραναν το έργο του εφαρμοστή του δικαίου. Η ανάγκη σύνταξης σύγχρονου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα ως ενιαίου κειμένου, εναρμονισμένου προς τις νέες απαιτήσεις και επιταγές και απαλλαγμένου από διάσπαρτες, σε σειρά νόμων, ειδικές αποσπασματικές προβλέψεις ήταν επιτακτική. Ο Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας του 2006 εισήγαγε πολλές καινοτομίες, μερικές από αυτές είναι η *απαρίθμηση των πράξεων των Ο.Τ.Α. που αποστέλλονται υποχρεωτικά προς έλεγχο στον Γενικό Γραμματέα της περιφέρειας, ο αυτεπάγγελτος έλεγχος των πράξεων των αιρετών οργάνων από τον Γενικό Γραμματέα, η προσβολή πράξης από οποιοδήποτε έχει έννομο συμφέρον και η δημιουργία Ειδικής Επιτροπής για τον έλεγχο*

νομιμότητας. Επίσης, έγινε προσπάθεια να εναρμονιστεί όχι μόνο με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο, αλλά και με τις πολιτικές που εφαρμόζονται σε ευρωπαϊκό, εθνικό και περιφερειακό επίπεδο.

Οι αλλαγές στο νομοθετικό πλαίσιο της τοπικής αυτοδιοίκησης δεν τελειώνουν το 2006 αλλά θα συνεχιστούν αφού τον Ιανουάριο του 2010 η καινούρια κυβέρνηση παρουσίασε ένα καινούριο σχέδιο με την ονομασία **«Πρόγραμμα Καλλικράτης»**. Το καινούριο πρόγραμμα το οποίο ψηφίστηκε στις 7 Ιουνίου και έγινε νόμος, προχωρά σε συνολικό επανασχεδιασμό των επιπέδων διακυβέρνησης με στόχο τη διοικητική, οικονομική, πολιτική αλλά και ηθική επαναθεμελίωση της αυτοδιοίκησης. Στο πλαίσιο αυτής της Νέας Αρχιτεκτονικής δημιουργούνται υποδομές *αποτελεσματικής ηλεκτρονικής επικοινωνίας ανάμεσα στις πολίτες, τους Δήμους και τις κρατικές υπηρεσίες*. Θεσμοθετείται ο *«Περιφερειακός Συνήγορος»* για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις. Γίνεται υποχρεωτική *η δημοσίευση όλων των αποφάσεων των αιρετών οργάνων και των προκηρύξεων* στο διαδίκτυο για λόγους διαφάνειας και καθιερώνεται *Ειδική Αυτοτελής Υπηρεσία Εποπτείας των Ο.Τ.Α.* που θα στελεχωθεί με ειδικό επιστημονικό προσωπικό το οποίο θα είναι υπεύθυνο για την επιβολή πειθαρχικών ποινών στα αιρετά μέλη, για τον έλεγχο κανονιστικών, διαχειριστικών πράξεων και γενικότερα για την άσκηση εποπτείας επί των Ο.Τ.Α. Επίσης, με το «Πρόγραμμα Καλλικράτης» υπάγονται όλοι οι Δήμοι και οι Περιφέρειες στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ενώ θα εφαρμοστεί σταδιακά το Διπλογραφικό Σύστημα σε συνδυασμό με την Αναλυτική Λογιστική.

Τελικά, αν παρατηρήσουμε τις εναλλαγές κυβερνήσεων από τα πρώτα χρόνια σύστασης του ελληνικού κράτους μέχρι σήμερα και τις εναλλαγές του νομοθετικού πλαισίου στην τοπική αυτοδιοίκηση θα δούμε ότι συμβαδίζουν. Κάθε αλλαγή κυβέρνησης συνοδεύεται και από υποσχέσεις για την οργάνωση και την οικονομική ανεξαρτητοποίηση των Ο.Τ.Α. Παρ' όλες όμως τις αλλαγές που θεσμοθετούνται για την αντιμετώπιση των προβλημάτων της αυτοδιοίκησης τα φαινόμενα διαφθοράς αντί να εξαλείφονται αυξάνονται και έχουμε φτάσει στο σημείο πλέον οι Ο.Τ.Α να θεωρούνται οι πιο διεφθαρμένοι οργανισμοί. *Αν λοιπόν το καινούριο σχέδιο δεν καταφέρει να εξαλείψει τους μηχανισμούς διαφθοράς εξασφαλίζοντας πρώτα ισχυρά ελεγκτικά συστήματα καμία τροποποίηση χωροταξική δε θα βοηθήσει τους οργανισμούς αυτούς να ξεφύγουν από το οικονομικό αδιέξοδο.*

A2. Αρμοδιότητες των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Την τελευταία δεκαετία στο πλαίσιο της Ε.Ε. είναι σαφής η ενίσχυση της περιφερειακής διοίκησης. Στην Ελλάδα, η ενίσχυση της περιφερειακής διοίκησης εκφράζεται στο Σύνταγμα. Σύμφωνα με το άρθρο 102 του Συντάγματος οι Ο.Τ.Α. είναι αρμόδιοι για τη διοίκηση «των τοπικών τους υποθέσεων». Με νόμο μπορεί να ανατίθενται σε αυτούς αρμοδιότητες διοίκησης κρατικών υποθέσεων, κατηγοριών που δεν έχουν τοπικό χαρακτήρα και να τους μεταβιβάζονται οι πόροι που είναι αναγκαίοι για την άσκηση των αρμοδιοτήτων αυτών. Η ενδυνάμωση της περιφερειακής διοίκησης υλοποιείται επίσης με τη συγκέντρωση των δήμων και των κοινοτήτων⁴, με τη δημιουργία του δεύτερου βαθμού τοπικής αυτοδιοίκησης⁵ και με την προσπάθεια ενίσχυσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας με την ανάπτυξη του θεσμού των δημοτικών επιχειρήσεων⁶.

Ο νόμος 3463/2006 εισήγαγε τον Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων ο οποίος είχε ως στόχο να πραγματοποιήσει μια συστηματική θεματοποίηση των αρμοδιοτήτων των Ο.Τ.Α. , περιορίζοντας την γραφειοκρατία⁷. Στο πλαίσιο αυτό προσδιορίζεται με σαφήνεια το εύρος των αρμοδιοτήτων που μπορούν να ασκήσουν οι Δήμοι και οι Κοινότητες, ενώ παράλληλα η χαρτογράφηση των αρμοδιοτήτων κατά τομείς λειτουργεί και ως χρήσιμος οδηγός αναφοράς όχι μόνο για τους Δήμους και τις Κοινότητες αλλά και για τους πολίτες.

Οι επτά τομείς που κατανέμονται οι δραστηριότητες των Ο.Τ.Α. είναι οι εξής:

- 1. Η ανάπτυξη*
- 2. Το περιβάλλον*
- 3. Η ποιότητα ζωής και η εύρυθμη λειτουργία των πόλεων και των οικισμών*
- 4. Η απασχόληση*
- 5. Η κοινωνική προστασία και αλληλεγγύη*
- 6. Η παιδεία, ο πολιτισμός και ο αθλητισμός*
- 7. Η πολιτική προστασία⁸*

Με την παραπάνω κατανομή επιτυγχάνεται ένας εκσυγχρονισμός του πλέγματος των αρμοδιοτήτων τους ενώ παράλληλα καθιερώνεται για πρώτη φορά το δικαίωμα των δημοτικών και κοινοτικών αρχών να θέτουν κανόνες και να ρυθμίζουν τα ζητήματα αυτών των τομέων, εκδίδοντας τοπικές

⁴ Βλ. Νόμο 2539/1997, Πρόγραμμα Καποδίστριας

⁵ Βλ. Νόμο 2218/1994 και Νόμο 2240/1994

⁶ Βλ. Νόμο 1416/1984

⁷ Αλεξάνδρα Κοκκίδου , «Διοικητική Εποπτεία και Δημοσιονομικός Έλεγχος στους Πρωτοβάθμιους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης», Εκδόσεις Σάκκουλα 2008, σελ.62

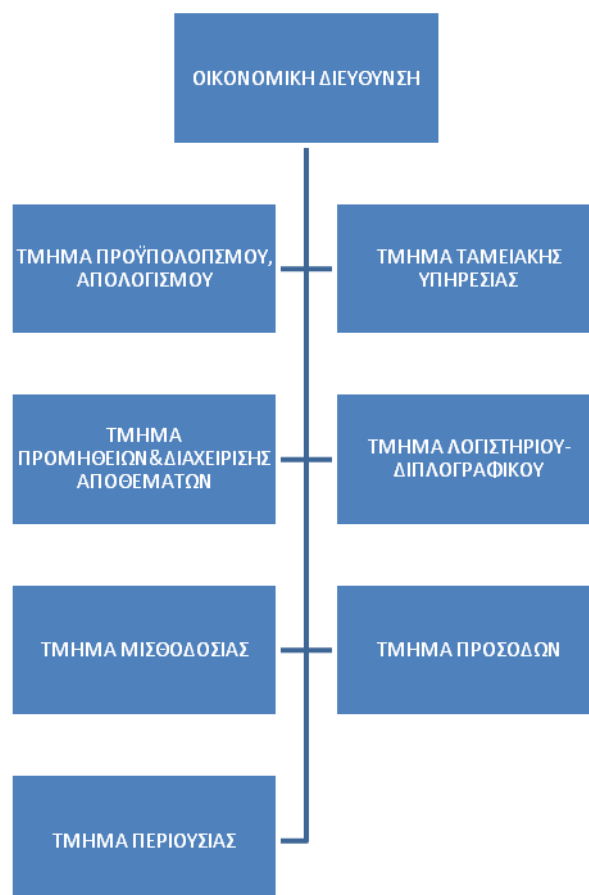
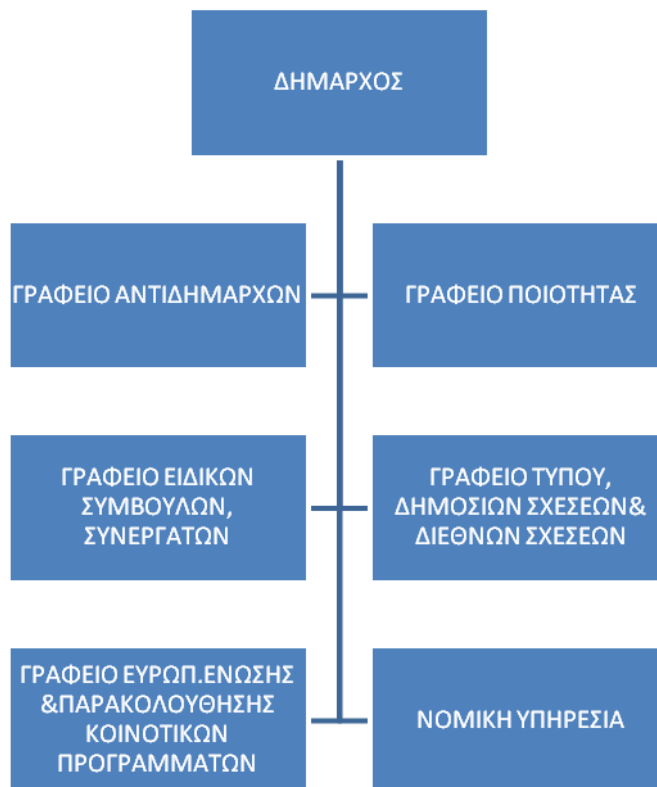
⁸ Αιτιολογική Έκθεση Κ.Δ.Κ., Ν 3463/2006

κανονιστικές αποφάσεις. Η πολιτεία με αυτό τον τρόπο εκχωρεί την άσκηση ενός τμήματος της δημόσιας εξουσίας, όση είναι αναγκαία για την εκπλήρωση του προορισμού τους. Η εξουσία αυτή είναι δοτή ή δευτερογενής. Με την έκδοση των τοπικών κανονιστικών αποφάσεων διασφαλίζεται η ισονομία και η διαφάνεια στην άσκηση των δημοτικών και κοινοτικών αρχών.

Η ανεξαρτησία της τοπικής αυτοδιοίκησης έναντι του κράτους δε γίνεται να λειτουργεί εάν δεν υπάρχει η διοικητική, η οικονομική αυτοτέλεια και ανεξαρτησία έναντι του κράτους. Το ισχύον Σύνταγμα έχει προσθέσει στις αρμοδιότητες των Ο.Τ.Α. και την άσκηση αρμοδιοτήτων που συνιστούν αποστολή του Κράτους με την υποχρέωση αντίστοιχης οικονομικής ενίσχυσης που καλύπτει την προκαλούμενη επιβάρυνση από την διεύρυνση των αρμοδιοτήτων τους.

A3. Οργανόγραμμα υπηρεσιών των Δήμων.

Για την εξυπηρέτηση των σκοπών και την διεκπεραίωση των παραπάνω αρμοδιοτήτων οι Δήμοι οργανώνουν υπηρεσίες και διευθύνσεις όπου αναλαμβάνουν την ευθύνη συγκεκριμένων τομέων με στόχο την τοπική ανάπτυξη και την εξυπηρέτηση του πολίτη. Η μελέτη του οργανογράμματος του Δήμου είναι σημαντική γιατί μας δίνει πληροφορίες για το μέγεθος της οργάνωσης του Δήμου, την ροή των εντολών και τον τρόπο λειτουργίας του. Ένα αντιπροσωπευτικό παράδειγμα οργανογράμματος λαμβάνοντας υπόψη όλες τις πληροφορίες που συλλέχτηκαν για αυτή τη μελέτη και δίνοντας ιδιαίτερη βαρύτητα στην Οικονομική Υπηρεσία είναι το παρακάτω:



Στο οργανόγραμμα ενός Δήμου εκτός από την Οικονομική Διεύθυνση υπάρχουν και άλλες διευθύνσεις ανάλογα με την δραστηριότητα του Δήμου. Μερικές από αυτές είναι η Διεύθυνση Διοικητικών υπηρεσιών, η Διεύθυνση Κέντρου Εξυπηρέτησης του Πολίτη, η Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών, η Διεύθυνση Διαχείρισης του Περιβάλλοντος, η Διεύθυνση Δημοτικής Αστυνομίας. Στο παρόν οργανόγραμμα αναφέρεται μόνο η Οικονομική Υπηρεσία η οποία θα μας απασχολήσει στην ανάλυση της εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος και στην διενέργεια του ελέγχου των Ο.Τ.Α.

Σε αυτό το σημείο θα περιγραφούν οι αρμοδιότητες και οι διαδικασίες που ακολουθούν τα τμήματα που μας ενδιαφέρουν περισσότερο σε αυτή τη μελέτη και θα παρουσιαστούν με βάση την επιρροή τους στα οικονομικά του Δήμου:

1) Γενικός Γραμματέας: ως περιφερειακό όργανο του κράτους ο Γενικός Γραμματέας έχει γενικές και ειδικές αρμοδιότητες. Στις γενικές είναι η εκπροσώπηση της Κυβέρνησης, η ευθύνη του για την άσκηση της κυβερνητικής πολιτικής, ο συντονισμός των υπηρεσιών της περιφέρειας ως ιεραρχικός και πειθαρχικός προϊστάμενος των υπαλλήλων της, είναι προϊστάμενος των αστυνομικών, πυροσβεστικών και λιμενικών αρχών της περιοχής του. Επίσης, στις πιο σημαντικές γενικές αρμοδιότητές του είναι ότι *μετέχει στην άσκηση της διοικητικής εποπτείας επί των Ο.Τ.Α.* και είναι ο κύριος διατάκτης του προϋπολογισμού της Περιφέρειας (άρθρο 4 παρ.1, Ν.2503/1997). Στις ειδικές του αρμοδιότητες είναι η ευθύνη του για οποιοδήποτε θέμα περιέρχεται στην περιφέρεια εκτός αν υπάρχει ρητή αντίθετη διάταξη, έτσι ο Γ.Γ. είναι αρμόδιος να εκδίδει όλες τις ατομικές και κανονιστικές διοικητικές πράξεις. Μπορεί δε με κανονιστικές πράξεις του να μεταβιβάζει στον γενικό διευθυντή της Περιφέρειας, τους προϊσταμένους διευθύνσεων ή άλλους προϊσταμένους των υπηρεσιακών μονάδων της Περιφέρειας ορισμένες αρμοδιότητές του ή να τους παρέχει το δικαίωμα υπογραφής των πράξεων άσκησης ορισμένων αρμοδιοτήτων. Ο Γ.Γ. είναι ιεραρχικώς υφιστάμενος του Υπουργού των Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και των υπουργών των οποίων ασκεί τις αρμοδιότητες και οι οποίοι ασκούν αυτεπαγγέλτως τον προληπτικό και κατασταλτικό ιεραρχικό έλεγχο.

2) Τμήμα Προϋπολογισμού- Απολογισμού: το τμήμα αυτό καταγράφει συστηματικά τα έσοδα και τα έξοδα έτσι ώστε να μπορεί να *συντάσσει περιοδικές οικονομικές απολογιστικές καταστάσεις* και να τα υποβάλλει στα πολιτικά όργανα και στο Δημοτικό Συμβούλιο.

Παρακολουθεί τη *λογιστική απεικόνιση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού* και της κίνησης του

δημοτικού χρέους. Επίσης, καταρτίζει τον προϋπολογισμό δαπανών και εσόδων και παρακολουθεί τις τυχόν απόκλισης μεταξύ προϋπολογισθέντων και απολογιστικών μεγεθών.

3) Τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας: εδώ παραλαμβάνονται τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής και διενεργούνται οι πληρωμές προς του δικαιούχους, μετά τον έλεγχο των τυχόν επιπρόσθετων δικαιολογητικών, που ορίζει ο νόμος (π.χ. φορολογική ενημερότητα). Το τμήμα μεριμνά για την απόδοση των κάθε μορφής κρατήσεων υπέρ τρίτων, που αντιστοιχούν στα επιμέρους εντάλματα πληρωμής. Παρακολουθεί τις πραγματοποιούμενες υποχρεώσεις και καταρτίζει περιοδικές καταστάσεις των προς πληρωμή και πληρωθέντων εξόδων. Επιπροσθέτως, παρακολουθεί και καταγράφει τις υποχρεώσεις αλλά και τις αναμενόμενες εισπράξεις, διενεργεί εισπράξεις οφειλών για οποιαδήποτε αιτία στα γραφεία ή μέσω δημοτικών εισπρακτόρων, ελέγχει τη νομιμότητα των παραστατικών, τηρεί αρχείο του κάθε είδους παραστατικού και των αντίστοιχων δικαιολογητικών που χρησιμοποιούνται για την ενημέρωση του λογιστικού συστήματος και τα αποστέλλει στο λογιστήριο. Ακόμα, διενεργεί χρηματικές δοσοληψίες με τις τράπεζες, τηρεί τα ταμειακά βιβλία και εκδίδει ημερήσιο και μηνιαίο δελτίο ταμείου.

4) Τμήμα Προσόδων: στο τμήμα αυτό βεβαιώνονται και εισπράττονται οι φόροι, τα τέλη, τα δικαιώματα ή οι εισφορές ανάλογα με τις κείμενες διατάξεις. Επίσης, βεβαιώνονται και εισπράττονται τα πρόστιμα κάθε είδους από παραβάσεις, εισπράττονται τα τέλη διαφήμισης και μισθωμάτων των χώρων για διαφημίσεις, εκτελούνται προπαρασκευαστικές εργασίες που αφορούν τη διαγραφή βεβαιωμένων ή επιστροφή αχρεωστήτως εισπραχθέντων φόρων, τελών, δικαιωμάτων. Ακόμα, συγκεντρώνονται στοιχεία για την εξακρίβωση των υπόχρεων και του ύψους των χρηματικών υποχρεώσεων προς το Δήμο, των φυσικών προσώπων ή των κάθε είδους επιχειρήσεων της περιοχής, δημιουργούνται και τηρούνται αρχεία των υπόχρεων για την καταβολή των επιμέρους κατηγοριών που αποτελούν τακτικά έσοδα του Δήμου, επεξεργάζονται στοιχεία και υπολογίζεται το ύψος των οφειλόμενων ποσών κατά κατηγορία προσόδου και υπόχρεο. Τέλος, το τμήμα αυτό οριστικοποιεί τους βεβαιωτικούς καταλόγους, μετά την ολοκλήρωση των διαδικασιών των τυχόν προσφυγών, για την εκτέλεση των αντίστοιχων εισπράξεων.

5) Τμήμα Λογιστηρίου: το λογιστήριο παραλαμβάνει τα κάθε είδους παραστατικά που απαιτούνται κατά περίπτωση για την πληρωμή οφειλών στους αντίστοιχους δικαιούχους και τα ελέγχει για να διαπιστώσει αν υπάρχει επάρκεια της αντίστοιχης πίστωσης στον προϋπολογισμό. Αφού γίνει ο έλεγχος αποστέλλει τα εντάλματα στην Ταμειακή Υπηρεσία. Επιπρόσθετα έχει την επιμέλεια της εκκαθάρισης των δαπανών, την ευθύνη για την τήρηση του Διπλογραφικού

λογιστικού συστήματος και την τήρηση αρχείων κάθε είδους παραστατικών και δικαιολογητικών που χρησιμοποιούνται για την ενημέρωση του λογιστικού συστήματος (Καθολικό Εξόδων, Ημερολόγιο Εξόδων κ.τ.λ.). Τέλος παρέχει κάθε είδους στοιχείο που ζητούνται από δημόσιες-ελεγκτικές υπηρεσίες (π.χ. Ελεγκτικό Συνέδριο) και καταρτίζει τον Ισολογισμό του Δήμου.

6) Τμήμα Μισθοδοσίας : το τμήμα μισθοδοσίας έχει την ευθύνη της συγκέντρωσης στοιχείων μεταβολών του προσωπικού, την έκδοση ενταλμάτων πληρωμής του προσωπικού και την έγκαιρη διαβίβασή τους στην Ταμειακή υπηρεσία. Το τμήμα αυτό πρέπει να φροντίζει επίσης για την καταβολή των υποχρεώσεων από την ασφάλιση των εργαζομένων και να αποδίδει τα ανάλογα έγγραφα στο Ι.Κ.Α.

7) Τμήμα Προμηθειών και διαχείρισης αποθεμάτων : το τμήμα αυτό ως προς το σκέλος των προμηθειών έχει ως αντικείμενό του τη διενέργεια προμηθειών απαραίτητων για τη λειτουργία των υπηρεσιών του Δήμου. Μετά την προσκόμιση των αιτημάτων των διαφόρων υπηρεσιών, διενεργεί τις σχετικές διαδικασίες για την προμήθεια των υλικών (σύνταξη διακηρύξεων, έκδοση αποφάσεων, σύναψη συμβάσεων, παρακολούθηση υλοποίησης της προμήθειας), παραλαμβάνει τα τιμολόγια από τους προμηθευτές και μαζί με όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, τα διαβιβάζει αρμοδίως για την έκδοση εντάλματος προς εξόφληση των προμηθευτών. Ακόμα, μεριμνά για την παραλαβή, αποθήκευση και διακίνηση των καυσίμων και λιπαντικών για τις ανάγκες των υπηρεσιών του Δήμου, του πάσης φύσεως υλικού όλων των τεχνικών υπηρεσιών (ηλεκτρολογικού, πρασίνου, καθαριότητας, πληροφορικής) καθώς και του πάσης φύσεως υλικού που είναι απαραίτητο για τη λειτουργία όλων των υπηρεσιών του Δήμου (όπως γραφική ύλη, έντυπα, έπιπλα και σκεύη, ιματισμός για τους εργαζόμενους στις τεχνικές υπηρεσίες, κλπ.). Επίσης, μεριμνά για την εκποίηση ή καταστροφή των άχρηστων υλικών από τις οριζόμενες επιτροπές, ελέγχοντας την καταστροφή και τηρώντας σχετικό αρχείο. Ετοιμάζει τα ετήσια προγράμματα προμηθειών, παρακολουθεί την εκτέλεση των παραγγελιών μέχρι και την παραλαβή τους, τηρεί αρχείο παγίων κινητών περιουσιακών στοιχείων, ενημερώνει τα διαχειριστικά βιβλία αποθεμάτων αποθήκης κατά ποσότητα και αξία, καταχωρεί τις εγγυητικές επιστολές καλής εκτέλεσης των προμηθειών και ενημερώνει γραπτώς το λογιστήριο για τυχόν αλλαγές στην περιουσιακή κατάσταση του Δήμου.

8) Γραφείο Ποιότητας : αυτό το γραφείο είναι υπεύθυνο για το σχεδιασμό, τη λειτουργία και τη συνεχή βελτίωση του συστήματος ποιότητας, με βάση τις δεσμεύσεις, τις προδιαγραφές και τις απαιτήσεις των δημοτών. Επίσης, προγραμματίζει, παρακολουθεί και επεξεργάζεται τα πορίσματα των εσωτερικών διοικητικών ελέγχων. Συγκεντρώνει στοιχεία, αναλύει,

επεξεργάζεται και εξάγει συμπεράσματα για την απόδοση των υπηρεσιών του Δήμου με τη βοήθεια δεικτών. Παρακολουθεί τις μεταβολές της οργανωτικής δομής και της στελέχωσης των υπηρεσιών του Δήμου και επικοινωνεί με όλες τις διοικητικές μονάδες του Δήμου για την εκπλήρωση των σκοπών του. Ουσιαστικά, το γραφείο ποιότητας επιτελεί τον «εσωτερικό έλεγχο» του Δήμου γι' αυτό ονομάζεται και Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου.

9) Τμήμα Περιουσίας : εδώ καταγράφονται και αρχειοθετούνται *όλα τα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου*. Η καταχώρηση γίνεται σε συνεργασία με τους υπαλλήλους του λογιστηρίου οι οποίοι ενημερώνουν το Τμήμα του Προϋπολογισμού και τη Μηχανογράφηση. Το Τμήμα Περιουσίας πρέπει να ενημερώνει εγκαίρως το λογιστήριο για τις μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων έτσι ώστε να καταχωρούνται στο Μητρώο Παγίων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' :ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

B1. Παράγοντες που επέβαλλαν το Διπλογραφικό σύστημα έναντι του Απλογραφικού.

Το διαρκώς *αυξανόμενο ενδιαφέρον της πολιτείας* για την βελτίωση των υπηρεσιών που παρέχει η τοπική αυτοδιοίκηση, οι διαρκώς *μεταβαλλόμενες ανάγκες των πολιτών* και οι *αλλαγές στις κοινωνικές, οικονομικές και παραγωγικές δομές του κράτους* κατέστησαν αδύνατη τη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων με τις παραδοσιακές μορφές οργάνωσής τους. Η εμπειρία που αποκόμισαν οι διαχειριστές του δημοσίου χρήματος όλα τα προηγούμενα χρόνια τους έδειξε ότι οι θεσμικές παρεμβάσεις δεν είναι από μόνες τους ικανές να μετατρέψουν τους Ο.Τ.Α. σε μοχλό οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης αλλά χρειάζεται και ο εκσυγχρονισμός των λειτουργιών τους.

Επίσης, μέχρι πρότινος το κράτος αντιμετώπιζε τους Ο.Τ.Α. σαν μονάδες διεκπεραίωσης εργασιών και διαδικασιών και το Απλογραφικό Σύστημα ήταν αρκετό για να δίνει στοιχεία και να παρακολουθεί ένα απλό σύστημα ταμειακής διαχείρισης το οποίο κάλυπτε μόνο τυπικά τη νομοθεσία του Δημόσιου Λογιστικού. Όταν όμως ξεκίνησε η ενίσχυση του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και χρειάστηκε η συστηματική παρακολούθηση, ο έλεγχος των πιστώσεων και ο προγραμματισμός της υλοποίησης δημόσιων έργων, οι αδυναμίες του απλού αυτού συστήματος μηδένισαν την προσφορά του.

Στην κατεύθυνση αυτής της αλλαγής κινήθηκε η προσπάθεια εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος. *Οι Δήμοι εφαρμόζοντας μόνο τις Αρχές του Δημόσιου Λογιστικού με το Απλογραφικό Σύστημα δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία, τα χρηματικά τους διαθέσιμα καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις – απαιτήσεις τους.*

Η έναρξη των ενεργειών για την εφαρμογή του Διπλογραφικού στο Δημόσιο τομέα έγινε το 1996 από τον τότε Υπουργό Οικονομικών (Γιάννος Παπαντωνίου). *Το 1997 οργανώθηκε μια ομάδα εργασίας στην οποία συμμετείχαν ακαδημαϊκοί και επαγγελματίες (μεταξύ των οποίων ήταν και οι καθηγητές Γ.Βενιέρης, Σ.Κοέν) με αποτέλεσμα να δημιουργηθεί το «Σύστημα Ολικής Λογιστικής Παρακολούθησης» που θα βοηθούσε στην εφαρμογή του νέου συστήματος στο Δημόσιο.* Η ομάδα αυτή εξέδωσε οδηγό για την μετάβαση στο Διπλογραφικό

και εφαρμόστηκε αρχικά σε επιλεγμένους φορείς –πilότους δοκιμαστικά. Αργότερα αναπτύχθηκαν ολοκληρωμένοι λογιστικοί οδηγοί που περιλάμβαναν τα σχέδια λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής και των λογαριασμών Τάξεως. Για να βοηθηθούν περισσότερο οι υπάλληλοι στις οικονομικές υπηρεσίες, πραγματοποιήθηκαν ημερίδες, εκπαιδευτικά σεμινάρια και εκδόθηκαν πιο λεπτομερείς νομοθετικές διατάξεις και σχετικές εγκύκλιοι. Παρόλη τη μεγάλη προσπάθεια της ομάδας του Σ.Ο.Λ.Π. τελικά αυτό το σύστημα εγκαταλείφθηκε γρήγορα, όχι όμως και η λογιστική αναμόρφωση που είχε κάνει. Το 1998 εκδόθηκε το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για όλα τα Ν.Π.Δ.Δ. (και για τους Ο.Τ.Α.) και **το 1999 εκδόθηκε ειδικό Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους Ο.Τ.Α.**⁹

Το Π.Δ. 315/99 (Φ.Ε.Κ. 302/30-12-99) όρισε λοιπόν ότι από 1/1/2000 θα πρέπει να εφαρμοστεί υποχρεωτικά στους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων ή με τακτικά έσοδα άνω των 1.467.000 ευρώ ανεξαρτήτως πληθυσμού η Διπλογραφική Λογιστική ως προς τη Γενική Λογιστική και τους Λογαριασμούς Τάξεως, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτής θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα. Οι Ο.Τ.Α. που ήταν υποχρεωμένοι να τηρούν το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο ανέρχονταν στους 515. Όσον αφορά την Αναλυτική Λογιστική θα έπρεπε να εφαρμοστεί υποχρεωτικά από τους Δήμους με πληθυσμό πάνω από 10.000 κατοίκους ή με τακτικά έσοδα άνω των 2.935.000 ευρώ. Προϋπόθεση για την παράλληλη εφαρμογή του Κλαδικού και του Δημόσιου Λογιστικού ήταν η ύπαρξη ίδιας Ταμειακής Υπηρεσίας. Με την ψήφιση του νόμου 3852/2010 όλοι οι Δήμοι έχουν την υποχρέωση από το 2011 να τηρούν την Γενική και την Αναλυτική λογιστική.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο που εγκρίθηκε με το Π.Δ. 315/99 προέρχεται κατά μεγάλο μέρος από το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ.1123/1980) ως προς τις λογιστικές αρχές και τη δομή του. Σαν αποτέλεσμα αυτής της λογιστικής τυποποίησης είναι η ομοιογένεια και η συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων όλων των οικονομικών μονάδων. Η λογιστική τυποποίηση μπορεί να συμβάλλει στην οικονομική ανάπτυξη αφού είναι δυνατόν να παρέχονται πληροφορίες για την απόδοση της οικονομικής μονάδας και μπορούν να ελεγχθούν καλύτερα τα όργανα που εκτελούν τον Προϋπολογισμό. Δυστυχώς, στην Ελλάδα η λογιστική τυποποίηση δεν έχει ολοκληρωθεί, λόγω του ότι υπολείπεται η κατάρτιση αντίστοιχων Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Β' βαθμού) και Δημοσίου

⁹ Σάνδρα Κοέν, «Λογιστική του Δημοσίου Τομέα», Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα 2008-2009

Λογιστικού Σχεδίου- Κεντρικής Κυβέρνησης¹⁰, όμως γίνονται προσπάθειες προς την εφαρμογή Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων από το έτος 2011.

Το Διπλογραφικό Σύστημα έχει τα παρακάτω **πλεονεκτήματα** σε σχέση με το παλιό σύστημα:

1. Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος οι Δήμοι έχουν τη δυνατότητα να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις (Ισολογισμό και Αποτελέσματα Χρήσης) και να τις δημοσιεύουν ώστε να υπάρχει αξιόπιστη και ακριβής πληροφόρηση για τους τρίτους.
2. Από το Απλογραφικό δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας των Ο.Τ.Α. ενώ με το καινούριο σύστημα *το αποτέλεσμα προκύπτει στο τέλος ύστερα από διαδοχικές λογιστικές εγγραφές κατά τη διάρκεια του έτους και εμφανίζεται μέσω ειδικής ομάδας λογαριασμών. Επίσης με τη χρήση των μεταβατικών λογαριασμών υπάρχει η δυνατότητα του διαχωρισμού των πράξεων της κάθε χρήσης και της τήρησης της αρχής του δεδουλευμένου.*
3. Το Διπλογραφικό μπορεί να εμφανίσει την *περιουσιακή κατάσταση* των Ο.Τ.Α. *οποτεδήποτε* ζητηθεί και με ακρίβεια, ενώ με το παλιό σύστημα για να παρακολουθήσουμε την περιουσιακή κατάσταση απαιτείται τήρηση ξεχωριστών βιβλίων, εκτός συστήματος οικονομικής διαχείρισης.
4. Στο Διπλογραφικό σύστημα γίνεται εγγραφή και υπολογίζεται *η δαπάνη όταν πραγματοποιείται*, πιστώνοντας τον δικαιούχο και όταν εξοφληθεί το ένταλμά της χρεώνεται ο δικαιούχος, ενώ στο απλογραφικό η δαπάνη αναγνωρίζεται *μόνο αφού εκδοθεί ένταλμα* (ΧΕΠ) για την πληρωμή του. Το Δημόσιο λογιστικό των Ο.Τ.Α. δηλαδή δεν θεωρεί ότι υπάρχει υποχρέωση προς τον προμηθευτή όταν αυτός τους παρέχει υπηρεσίες.
5. Κάτι αντίστοιχο ισχύει και με τα έσοδα τα οποία εμφανίζονται στο Διπλογραφικό όταν *βεβαιώνονται* ενώ στο Απλογραφικό μόνο όταν *εισπράττονται*. Κάθε φορά λοιπόν που ο Δήμος εισπράττει έσοδα (π.χ. από φόρους) εκδίδει Γραμμάτιο Είσπραξης με το οποίο ενημερώνεται ένας μόνο κωδικός αριθμός εσόδων του Προϋπολογισμού. Τελικά κατά το Δημόσιο Λογιστικό ό,τι χρηματικό ποσό εισπράττεται είναι έσοδο και ότι πληρώνεται είναι έξοδο. Με την λογική αυτή, οι κρατήσεις π.χ. για τα ασφαλιστικά ταμεία, ο Φ.Μ.Υ. κ.λπ. θεωρούνται σαν έσοδα όταν

¹⁰ Ιωάννης Π.Ράλλης, «Η Λογιστική των Ο.Τ.Α.»,

παρακρατούνται και σαν έξοδα όταν αποδίδονται. Βλέπουμε δηλαδή ότι το σύστημα του Δημόσιου Λογιστικού είναι μονογραφικό και κάθε πράξη καταγράφεται μονοδιάστατα είτε σαν έξοδο είτε σαν έσοδο. Οι κωδικοί συνεπώς του Δημοσίου Λογιστικού με αυτή τους τη λειτουργία, μόνο αυξάνονται.

6. Επειδή εφαρμόζονται τα παραπάνω για τις δαπάνες και τα έσοδα στο Διπλογραφικό μπορεί η οικονομική υπηρεσία να γνωρίζει από το ένα έτος στο επόμενο τι υποχρεώσεις και τι απαιτήσεις έχει. Αυτό βοηθάει το Δήμο να κάνει *προγραμματισμό των πληρωμών και των εισπράξεων*.

7. Με το Διπλογραφικό εμφανίζονται οποιαδήποτε στιγμή τα ταμειακά διαθέσιμα μέσω του λογαριασμού 38 ενώ το Απλογραφικό δε δίνει αυτή τη δυνατότητα αφού για να προκύψουν τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει ο Δήμος πρέπει να γίνουν προσθαιρέσεις αρκετών λογαριασμών.

8. Αν μαζί με τη Γενική Λογιστική ο Δήμος τηρήσει και την Αναλυτική τότε θα προκύψει ο ακριβής προσδιορισμός *του κόστους ανά υπηρεσία και τομέα*.

9. Με το νέο σύστημα ο *οικονομικός, διαχειριστικός και διοικητικός έλεγχος είναι πιο εύκολος* γιατί υπάρχει καλύτερη απεικόνιση των λογαριασμών που κινήθηκαν σε μια περίοδο.

Από τα παραπάνω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το *Δημόσιο Λογιστικό είναι ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης και δεν διαθέτει τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης*. Αυτός είναι και ο κυριότερος λόγος που έκανε απαραίτητη την εφαρμογή και τη χρήση του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α.

Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού στους ΟΤΑ, περνάμε σε μία νέα φάση σε ότι αφορά την παρακολούθηση των οικονομικών των Δήμων κι αυτό γιατί τις αλλαγές στη λογιστική παρακολούθηση δεν μπορούμε να τις δούμε ξεκομμένα από τις νέες απαιτήσεις στην διοίκηση των Ο.Τ.Α. Σήμερα είναι απαραίτητη η γνώση όχι μόνο πρωταρχικών οικονομικών πληροφοριών (γνώση της χρηματοοικονομικής θέσης του Δήμου-υποχρεώσεις και απαιτήσεις), αλλά και του αναλυτικού αποτελέσματος.

B2. Σχέδιο για την πρώτη εφαρμογή του Διπλογραφικού.

Η μετάβαση από το Απλογραφικό σύστημα στο Διπλογραφικό δεν ήταν καθόλου εύκολη διαδικασία γιατί απαιτούνταν ειδικές γνώσεις από το προσωπικό και οργάνωση των υπηρεσιών . Το Υπουργείο Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης στη προσπάθειά του να βοηθήσει τους Δήμους στην εφαρμογή του συγκρότησε μια Ομάδα Διοίκησης Έργου (Ο.Δ.Ε) η οποία αναφέρθηκε παραπάνω και εξέδωσε μία σειρά από οδηγούς και βοηθήματα για το «Διπλογραφικό». *Ο οδηγός «Βήμα- Βήμα» του 2000 είναι η πρώτη προσπάθεια της Ο.Δ.Ε. όσον αφορά την παροχή βοήθειας προς το προσωπικό των ΟΤΑ προκειμένου να σχεδιάσει και να οργανώσει τα βήματα που απαιτούνται για την υλοποίηση αυτού του έργου.*

Ένα τέτοιο έργο, με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές, απαιτεί την ενεργοποίηση του μηχανισμού όλου του Δήμου. Για να σχεδιαστεί η εφαρμογή του πρέπει πρώτα από όλα να συζητήσει το Δημοτικό Συμβούλιο ή η Δημαρχιακή Επιτροπή με τα στελέχη του Δήμου έτσι ώστε να εκτιμήσουν τις δυνατότητες του προσωπικού, τις ανάγκες για την εκπαίδευσή τους, τη δυνατότητα μετακίνησης κάποιων στελεχών και έπειτα να χαραχτεί η πορεία ολοκλήρωσης της μηχανογράφησης του Δήμου με χρονοδιαγράμματα και καθορισμό των υπευθύνων.

Σύμφωνα λοιπόν με τον οδηγό «Βήμα Βήμα» πρέπει να γίνει μια ***εκτίμηση των παραγόντων που μπορούν να επιδράσουν*** στην διαδικασία αυτής της μετάβασης. Μερικοί παράγοντες είναι οι εξής:

1) *Το ισχύον νομικό πλαίσιο* που καθορίζει τη συνύπαρξη του Δημόσιου Λογιστικού και του Διπλογραφικού Συστήματος και την παράλληλη λειτουργία τους. Η παρακολούθηση του Προϋπολογισμού γίνεται και Διπλογραφικά μέσω των λογαριασμών Τάξεως. Για να μπορέσουν να συνυπάρξουν τα δύο λογιστικά σχέδια χρειάζεται η εξοικείωση του δυναμικού με την αντιστοίχιση των λογαριασμών του ενός σχεδίου με το άλλο.

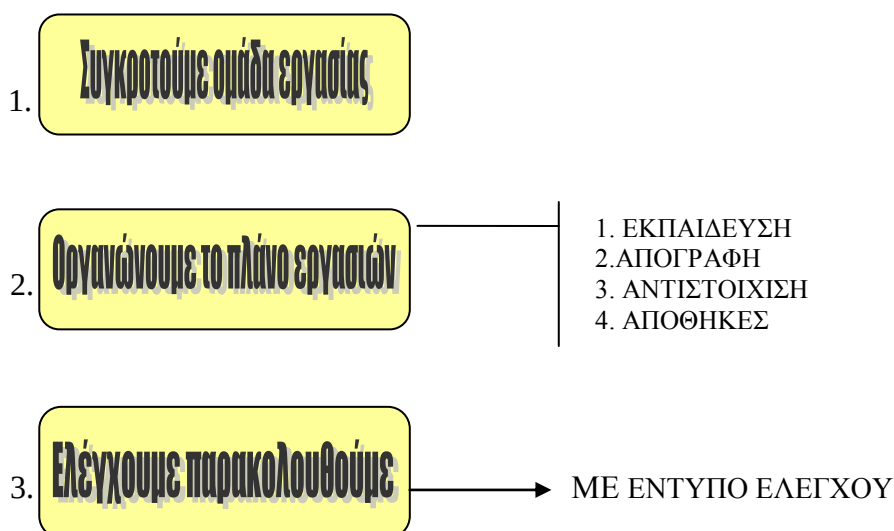
2) *Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού και η γνώση του στο Διπλογραφικό Σύστημα.* Συγκεκριμένα, το προσωπικό των Οικονομικών Υπηρεσιών μπορεί να μην είχε παλαιότερη εμπειρία λειτουργίας του Συστήματος. Προσπάθεια για την εξοικείωσή του έγινε με τη βοήθεια σεμιναρίων, εξωτερικών λογιστών και ομάδων που δημιουργήθηκαν ειδικά γι' αυτό το σκοπό. Επίσης, από το έτος 2001 και μετά έγιναν μετακινήσεις του προσωπικού με σκοπό να δημιουργηθεί μία όσο το δυνατόν πιο οργανωμένη Οικονομική Υπηρεσία.

- 3) Το *επίπεδο μηχανοργάνωσης* του Δήμου είναι άλλος ένας παράγοντας. Η ύπαρξη υποδομής για την μηχανογραφική παρακολούθηση τομέων των οικονομικών δραστηριοτήτων είναι καθοριστική για την διευκόλυνση της μεταφοράς των λογιστικών εγγραφών από το Δημόσιο στη Γενική Λογιστική. Για παράδειγμα είναι σημαντικό για την πορεία του νέου συστήματος το αν ο Προϋπολογισμός έχει μηχανογραφηθεί. Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να ενημερώνουν το Διπλογραφικό. Το επίπεδο μηχανογράφησης τμημάτων των Προσόδων σε συνδυασμό με την Ταμειακή Υπηρεσία καθορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης του Διπλογραφικού.
- 4) Το *μέγεθος του Δήμου*. Όσο περισσότερους πολίτες εξυπηρετεί ένας Δήμος και όσο περισσότερα έσοδα διαχειρίζεται τόσες πιο πολύπλοκες καταστάσεις αντιμετωπίζει, τόσο πιο δύσκολη είναι η οργάνωσή του και τα προβλήματα που έχει να επιλύσει είναι περισσότερα.
- 5) Το *επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στην αλυσίδα των Οικονομικών Υπηρεσιών*. Η λειτουργία των Οικονομικών Υπηρεσιών απαιτεί την τήρηση ορισμένων διαδικασιών που έχουν σχέση με τον έλεγχο της νομιμότητας της δαπάνης, αλλά και με διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου. Στις περισσότερες περιπτώσεις των Δήμων, πολλές από τις διαδικασίες αυτές δεν τηρούνται ολοκληρωμένα. Η τήρηση συγκεκριμένων διαδικασιών επιδρά σημαντικά στη σωστή εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος. Για παράδειγμα, η παρακολούθηση του Προϋπολογισμού γίνεται με Διπλογραφικές εγγραφές, εάν όμως ο Δήμος δεν τηρεί την διαδικασία της ανάληψης δαπάνης, δεν θα μπορεί να αποτυπώνει ένα κομμάτι της παρακολούθησης του Προϋπολογισμού με Διπλογραφικό τρόπο.
- 6) Η ύπαρξη *ίδιας ταμειακής υπηρεσίας*. Αν δεν υπάρχει ταμείο στο Δήμο αλλά αυτό λειτουργεί στη Δ.Ο.Υ., δε θα μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις- πληρωμές), οι οποίες είναι απαραίτητες στο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.
- 7) Η *λειτουργία οργανωμένης αποθήκης*. Ο τρόπος που επιδρά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης στη διαδικασία υλοποίησης της εφαρμογής του νέου συστήματος είναι διπλός. Πρώτον, ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης, είναι η παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό εργαλείο για τη διαμόρφωση του κόστους και κατ' επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου. Δεν μπορεί να λειτουργεί Αναλυτική Λογιστική χωρίς την άρτια και ολοκληρωμένη λειτουργία της αποθήκης. Δεύτερον, η αποθήκη λειτουργεί και για τη

μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Δημόσιου Λογιστικού με το Διπλογραφικό. Παρόλα αυτά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης δεν είναι προαπαιτούμενο για την έναρξη λειτουργίας του Διπλογραφικού Συστήματος¹¹.

B3. Οργάνωση της εφαρμογής του Διπλογραφικού συστήματος.

Για να επιτευχθεί αυτό το έργο όπως αναλύθηκε παραπάνω, πρέπει να σχεδιαστεί η στρατηγική που θα ακολουθηθεί και να εκτιμηθούν οι δυνάμεις των υπαλλήλων των Δήμων. Το παρακάτω σχεδιάγραμμα δείχνει πώς θα πρέπει να οργανωθεί το έργο αυτό σε πρώτη φάση :¹²



B4. Ισολογισμός έναρξης.

Ο Ισολογισμός Έναρξης είναι η αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά τη στιγμή έναρξης και εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος μέσα από τους λογαριασμούς της Λογιστικής. Εννοούμε δηλαδή την Απογραφή Έναρξης γι' αυτό και αυτή είναι τόσο σημαντική. Ο Ισολογισμός Έναρξης αποτυπώνεται στο επόμενο σχεδιάγραμμα :

¹¹ Υπ. Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Ομάδα Διοίκησης Έργου, «Οδηγός για τη βήμα-βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους», Οκτώβριος 2000

¹² Βλ. Παράρτημα 1 για τα βήματα εφαρμογής του Διπλογραφικού.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Β.ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α.ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Γ.ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	A(I)
Ασώματες ακινητοποιήσεις	Γ (I)	Διαφορές αναπρ/γής	A(II)
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Γ(II)		
Συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	Γ(III)	Αποθεματικά κεφάλαια	A(IV)
Δ.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Αποτελέσματα 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)
Ε.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως		Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως	

Ο πρώτος αυτός Ισολογισμός μας δείχνει όλα τα αποτελέσματα της Απογραφής δηλαδή:

-  ποια είναι η πάγια περιουσία του Δήμου
-  ποια είναι κατά την έναρξη η αξία των αποθεμάτων του
-  ποιες είναι οι απαιτήσεις που έχει από τρίτους (δημότες, φορείς, επιχειρήσεις)
-  πόσα είναι τα χρηματικά διαθέσιμα (το ταμείο και τα χρήματα στις τράπεζες)
-  ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (προμηθευτές, εφορία, ασφαλιστικοί οργανισμοί κλπ)
-  ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' : ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

Γ1. Ο Προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α.

Στον τομέα της τοπικής αυτοδιοίκησης ο Προϋπολογισμός έχει μεγαλύτερη βαρύτητα απ' ότι στον ιδιωτικό τομέα γιατί η σύνταξή του και η έγκρισή του προσδιορίζεται από νομοθετικές πράξεις. Έτσι ο Προϋπολογισμός και η συνέπεια στην εκτέλεσή του αποτελεί ένδειξη υπευθυνότητας από την μεριά της κυβέρνησης.

Ο Προϋπολογισμός για τους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού έχει την έννοια της απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου, με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα (Νόμος 2362/95) και τα όρια των εξόδων για ένα οικονομικό έτος. ***Η λειτουργία του Προϋπολογισμού για τα έσοδα είναι απλώς προσδιοριστική ενώ για τα έξοδα είναι και νομιμοποιητική, αφού δεν επιτρέπεται να γίνει καμία δαπάνη που δεν προβλέπεται σε αυτόν.*** Βασικό χαρακτηριστικό είναι η ταύτιση των εσόδων και των εξόδων, στον Προϋπολογισμό και Απολογισμό, με τις εισπράξεις και τις πληρωμές. Με την εφαρμογή της Διπλογραφικής μεθόδου, γίνεται προσπάθεια ενσωμάτωσης των πράξεων του στο διπλογραφικό σύστημα, το οποίο εξασφαλίζει την αξιοπιστία των αριθμητικών δεδομένων σε σχέση με το Απλογραφικό. Το ζεύγος των λογαριασμών Τάξεως 02 (χρεωστικοί) και 06(πιστωτικοί) αποτελούν το σύστημα λογαριασμών του Προϋπολογισμού, το οποίο εντάσσεται στο Διπλογραφικό σύστημα.

Οι **βασικοί στόχοι** για την κατάρτιση του Προϋπολογισμού είναι ¹³:

- ο εξορθολογισμός των δαπανών, η περιστολή των μη αναγκαίων και η αποφυγή των ελλειμμάτων,
- η αύξηση του αποτελέσματος και η μεγιστοποίηση του κοινωνικού οφέλους μέσω της αξιοποίησης των διαθέσιμων οικονομικών πόρων, της ορθολογικής κατανομής τους και της βελτίωσης της αποδοτικότητας,
- η παρακολούθηση των δαπανών επενδυτικού χαρακτήρα και του ρυθμού ανάπτυξης,
- η αξιολόγηση, η διαφάνεια, η αξιοπιστία, η ειλικρίνεια και ο έλεγχος,
- η δημιουργία συνθηκών βελτίωσης της παραγωγικότητας και ανταγωνιστικότητας της οικονομίας.¹⁴

¹³ Περιοδικό «Legal-Info», Μηνιαίο Ενημερωτικό Δελτίο Σεπτεμβρίου 2004, Τεύχος 3, Έκδοση ΕΔΕΧΥ.

¹⁴ ΚΥΑ 2/42893/0094/04 (ΦΕΚ 1273 Β' / 19-8-04), Άρθρο 1.

Τέλος, παρά τις αλλαγές που έφερε ο νέος τρόπος παρουσίασης του Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. (Κ.Υ.Α.7028/2004) ο τύπος του παρέμεινε ίδιος, δηλαδή είναι ταμειακός. Η βασική παράμετρος αυτού του παραδοσιακού συστήματος είναι ότι για κάθε δαπάνη που διενεργείται πρέπει να γίνεται έλεγχος εάν βρίσκεται εντός ορίων πίστωσης και αν είναι νόμιμη. Με αυτό τον τύπο βέβαια, δεν παρέχεται κανένα κίνητρο για εξοικονόμηση πόρων γιατί προωθείται η πολιτική της εξάντλησής του ¹⁵.

Γ2. Η κατάρτιση και η σύνταξη του Προϋπολογισμού.

Η Δημορχιακή Επιτροπή ή ο Πρόεδρος του Δήμου συντάσσει¹⁶ το σχέδιο του προϋπολογισμού των εσόδων και εξόδων και το υποβάλλει, αιτιολογώντας κάθε εγγραφή, στο Συμβούλιο, για συζήτηση και απόφαση, το αργότερο έως το τέλος Οκτωβρίου κάθε έτους. Κατά τη συζήτηση του προϋπολογισμού τίθενται υπόψη του Συμβουλίου χρηματοοικονομικοί και άλλοι δείκτες που παρέχονται από την οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 165¹⁷. Το Συμβούλιο έως το τέλος Νοεμβρίου του ίδιου έτους ψηφίζει τον Προϋπολογισμό και τον υποβάλλει ισοσκελισμένο στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας. Συνοπτική κατάσταση του Προϋπολογισμού, όπως τελικώς ψηφίσθηκε από το Συμβούλιο, δημοσιεύεται και σε μία τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα.

Στον Προϋπολογισμό αναγράφονται αναλυτικά σε κωδικούς αριθμούς όλα τα έσοδα και έξοδα που αφορούν το συγκεκριμένο έτος. Ως προς τα έσοδα καταχωρούνται τόσο τα αυτά που βεβαιώνονται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους όσο και αυτά που αφορούν βεβαιωμένα προηγούμενων οικονομικών ετών, δεν μπορούν να εγγραφούν έσοδα τα οποία εκτιμάται ότι θα εισπραχθούν με νομοθετική μεταβολή. Ως προς τα έξοδα, καταχωρούνται οι υποχρεώσεις που είναι απαιτητές κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους ανεξάρτητα από το πότε αξιώθηκε η υποχρέωση και τα έξοδα που δεν πληρώθηκαν κατά τη λήξη του οικονομικού έτους για διάφορους λόγους. Στα έξοδα μπορούν να εγγραφούν ποσά για λειτουργικές δαπάνες που δεν προβλέπονται στη νομοθεσία. Επίσης, σε ιδιαίτερο τμήμα του Προϋπολογισμού εγγράφονται τα ποσά Δημοσίων Επενδύσεων.

Για να καταχωρηθούν τα έσοδα και τα έξοδα στους αντίστοιχους Κωδικούς Αριθμούς (Κ.Α.) λαμβάνονται υπόψη τα έγγραφα- δικαιολογητικά, οι αποφάσεις του Δ.Σ. και το χρηματικό

¹⁵ Σάνδρα Κοέν, «Λογιστική Δημοσίου Τομέα», εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα 2008-2009, σελ.17

¹⁶ Βλ. Παράρτημα 2 για της αρχές κατάρτισης του Προϋπολογισμού

¹⁷ Νόμος 3463/2006, ΦΕΚ Α 114 8.6.2006 ,Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων.

υπόλοιπο του Ταμείου. Η καταχώρηση των πιστώσεων στον Προϋπολογισμό δεν σημαίνει ότι αυτές μπορεί να διατεθούν χωρίς προηγούμενη έγκριση του Δ.Σ. ή της Δημορχιακής Επιτροπής. Η έγκρισή του δεν συνεπάγεται και την έγκριση της διάθεσης των πιστώσεων που είναι καταχωρημένες αλλά προσδιορίζει τα πλαίσια μέσα στα οποία θα πρέπει να κινηθεί η οικονομική διαχείριση. Ακόμα, η καταχώρηση μιας δαπάνης δεν δημιουργεί υποχρέωση και για την ανάλυσή της αφού υπάρχει άμεση σχέση με την ταμειακή ροή των εσόδων.

Ο Γενικός Γραμματέας της Περιφέρειας, αν διαπιστώσει ότι δεν έχουν εγγραφεί στον προϋπολογισμό οι υποχρεωτικές δαπάνες ή έσοδα που επιβάλλονται υποχρεωτικά από το νόμο ή ότι έχουν εγγραφεί έσοδα ή έξοδα, τα οποία δεν προβλέπονται από το νόμο καλεί το Συμβούλιο να αναμορφώσει κατάλληλα τον προϋπολογισμό μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών.

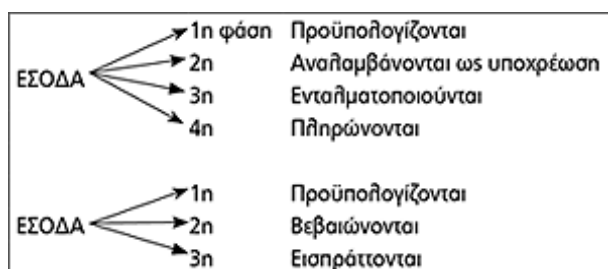
Γ3. Η εκτέλεση του Προϋπολογισμού.

Το σχέδιο λογαριασμών των Ο.Τ.Α. έχει σχεδιασθεί έτσι ώστε ταυτόχρονα με τη λειτουργία της Γενικής Λογιστικής εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις των Δήμων για τη παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού. Η ανάπτυξη των λογαριασμών του Προϋπολογισμού γίνεται στους λογαριασμούς 02 και 06 του, οι οποίοι περιλαμβάνονται στους Λογαριασμούς Τάξεως του Γ.Λ.Σ. το οποίο θα αναπτυχθεί παρακάτω.

Για να γίνει κατανοητή η εκτέλεση του Προϋπολογισμού διπλογραφικά θα πρέπει να γίνει κατανοητός ο διαχωρισμός των εσόδων και των δαπανών όπως και η διαδικασία ροής βεβαίωσης, είσπραξης εσόδων και ανάληψης, διάθεσης δαπάνης.

Σύμφωνα με το άρθρο 200 του ΠΔ 323/1989, τα έσοδα των ΟΤΑ διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες, τα τακτικά και τα έκτακτα, ενώ οι δαπάνες (άρθρο 201 ΠΔ 323/1989) στις κατηγορίες των υποχρεωτικών και προαιρετικών (άρθρα 157 και 158 του ΚΔΚ (Ν 3463/2006)). Η διάκριση των εσόδων των ΟΤΑ σε τακτικά και έκτακτα είναι αναγκαία, γιατί υπάρχει σχέση εξάρτησης μεταξύ των εξόδων διοίκησης και υποχρεωτικών δαπανών από το ύψος των τακτικών εσόδων.

Οι ΟΤΑ παρακολουθούν τα έσοδα και τα έξοδα προϋπολογιστικά, στα εξής **στάδια-φάσεις**:



Αυτά τα στάδια προϋπολογισμού των εσόδων και εξόδων των ΟΤΑ, που επιβάλλονται από συγκεκριμένο νομοθετικό πλέγμα, αποτελούν μια από τις πιο βασικές διαφορές μεταξύ των επιχειρήσεων και των ΟΤΑ.

Γ4. Βεβαίωση και είσπραξη εσόδων.

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959 «βεβαίωση εσόδου νοείται η κατά τους κείμενους νόμους παρά των αρμόδιων αρχών ή υπηρεσιών και οργάνων των Δήμων ή Κοινοτήτων, εκκαθάρισης απαιτήσεως τινός των Δήμων ή Κοινοτήτων και ο προσδιορισμός του ποσού αυτής, του προσώπου του οφειλέτου, του είδους του εσόδου και της αιτίας δι' ήν οφείλεται». Η βεβαίωση των εσόδων γίνεται με τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων οι οποίοι αποτελούν νόμιμο τίτλο εισπράξεως των βεβαιωθέντων εσόδων (από φόρους, τέλη, δικαιώματα, εισφορές). Στην πράξη τέτοιοι κατάλογοι υπάρχουν μόνο όταν ο Δήμος γνωρίζει τους οφειλότες του π.χ. στην περίπτωση των εσόδων από κλήσεις τροχοφόρων όπου τα ονόματα των παραβατών είναι γνωστά.

Για να συνταχθούν οι βεβαιωτικοί κατάλογοι πρέπει πρώτα να συγκεντρωθούν οι τίτλοι βεβαίωσης ανά κατηγορία εσόδων και ύστερα να καταχωρηθούν τα ονόματα και οι ΑΦΜ των οφειλετών. Μετέπειτα, εκδίδεται απόδειξη γνωστοποίησης της οφειλής και στέλνεται στον οφειλέτη. Οι κατάλογοι αποστέλλονται στην Ταμειακή Υπηρεσία η οποία τους ελέγχει, έπειτα εκδίδει τριπλότυπο αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων εσόδων μέσα σε ένα μήνα. Ένα αντίτυπο παραδίδεται στο Τμήμα Εσόδων του Δήμου και καταχωρείται στο βιβλίο «Εισπρακτέων εσόδων» και άλλο ένα στο Λογιστήριο. Μέσα σε ένα μήνα από την βεβαίωση του καταλόγου εκδίδεται ατομική ειδοποίηση και υπεύθυνος είσπραξης του ποσού είναι ο εισπράκτορας.

Ως βεβαίωση εσόδου νοείται και η «ταμειακή βάση» του εσόδου, όπου είναι η φάση κατά την οποία το έσοδο εμφανίζεται στα ταμειακά βιβλία του Δήμου και προετοιμάζεται η είσπραξή του, αυτή θεωρείται βεβαίωση με τη «στενή έννοια»¹⁸. Εξαίρεση της είσπραξης με βεβαιωτικό κατάλογο επιτρέπεται μόνο για τα έσοδα που εισπράττονται ταυτόχρονα με την υποβολή δήλωσης του υπόχρεου κ.τ.λ. Σε αυτή την περίπτωση η είσπραξη των εσόδων γίνεται πριν την ταμειακή τους βεβαίωση με τους βεβαιωτικούς καταλόγους. Στην «οίκοθεν βεβαίωση» όπως λέγεται, έχουμε είσπραξη πριν τη βεβαίωση των εσόδων, βεβαίωση αυτών γίνεται με την έκδοση «υπηρεσιακού βεβαιωτικού σημειώματος». Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσεται βεβαιωτική κατάσταση με βάση τα «υπηρεσιακά βεβαιωτικά σημειώματα» και ακολουθείται η διαδικασία προς τις Υπηρεσίες που περιγράφηκε παραπάνω.

Η διαδικασία *είσπραξης των εσόδων ακολουθεί τα παρακάτω βήματα καθημερινά:*

1. Κάθε μέρα συντάσσεται θεωρημένο διπλότυπο γραμματίο είσπραξης με τις εισπράξεις της ημέρας του ταμεία ή των εισπρακτόρων. Στο διπλότυπο αυτό υπάρχει ανάλυση των εσόδων κατά κωδικό προϋπολογισμού και κωδικό εσόδου.
2. Έκδοση «γραμματίου απόδειξης-παραλαβής» από τον ταμία προς τους εισπράκτορες μετά την παράδοση των εισπράξεων της ημέρας.
3. Έλεγχος των λογαριασμών των εισπρακτόρων για επαλήθευση.
4. Πίστωση καταλόγου ή έκδοση αποδεικτικού εισπρακτέων για τα οίκοθεν. Μετά τον έλεγχο ο ταμίας πιστώνει στους βεβαιωτικούς καταλόγους τους οφειλέτες που πλήρωσαν.

Γ5. Ανάλυση και εκκαθάριση δαπάνης.

Η εκτέλεση του Προϋπολογισμού ως προς τα έξοδα, προϋποθέτει πλην της αναγραφής του ποσού των εξόδων στον εγκεκριμένο προϋπολογισμό και τα εξής:

(α) Την ανάληψη υποχρεώσεως για την πραγματοποίηση της δαπάνης.

Ανάληψη υποχρεώσεως είναι η διοικητική πράξη με την οποία το αρμόδιο όργανο αποφασίζει την πραγματοποίηση ορισμένης δαπάνης. Αυτό σημαίνει εγγραφή του αντίστοιχου ποσού στο «Βιβλίο Αναλαμβανομένων Υποχρεώσεων» που τηρείται στο Δήμο. Προαπαιτείται η σύνταξη «Εκθέσεως Αναλήψεως Δαπάνης» από την αρμόδια υπηρεσία του Δήμου. Στην «Εκθεση Ανάληψης Δαπάνης» αναφέρεται το είδος, η αιτία, το ποσό της δαπάνης, οι γενικές διατάξεις που στηρίζεται, το οικονομικό έτος που βαρύνει και το άρθρο του προϋπολογισμού (Κ.Α.) που

¹⁸ Κοσμάς Κ.Νικολόπουλος, «Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των Ο.Τ.Α.»

υπάρχει για τη δαπάνη. Σε περίπτωση που η αρχική πίστωση στον συγκεκριμένο Κ.Α. είναι διαφορετική από το προϋπολογισμένο θα πρέπει να γίνει διαμόρφωση του ποσού και να υπολογιστεί το ποσό που απομένει στην πίστωση το οποίο πρέπει να είναι πάντα θετικό. Αρνητικό υπόλοιπο σημαίνει υπέρβαση της πίστωσης και στην περίπτωση αυτή δεν συντάσσεται Ε.Α.Δ. αφού η δαπάνη θεωρείται «καθ' υπέρβαση» της πίστωσης και καταλογίζεται στα αρμόδια όργανα του Δήμου. Για να συνταχθεί Ε.Α.Δ. όταν η πίστωση που απομένει είναι μηδενική ή δεν επαρκεί για να καλύψει την δαπάνη, θα πρέπει να προηγηθεί αναμόρφωση του Προϋπολογισμού για την ενίσχυση της πίστωσης. Η εκ των υστέρων αναμόρφωσή του καταλογίζεται στα αρμόδια όργανα από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Αφού η Ε.Α.Δ. υπογραφεί από τον Δήμαρχο αποστέλλεται στο Λογιστήριο το οποίο αφού εξετάσει την νομιμότητα της πίστωσης, την καταχωρεί στον Προϋπολογισμό, αντίγραφο αποστέλλεται ξανά στην αιτούσα υπηρεσία και έπειτα εγκρίνεται η δαπάνη από το αρμόδιο όργανο. Σύμφωνα με το άρθρο 11 του Β.Δ. 17-5/15-6/1959 την Ανάλυση Δαπάνης την πραγματοποιεί ο Δήμαρχος σε βάρος του οποίου γίνεται η πίστωση στον Προϋπολογισμό του Δήμου.

(β) Την εκκαθάριση της δαπάνης.

Πρόκειται για πράξη με την οποία αναγνωρίζεται η οφειλή του Δήμου ως νομίμως αναληφθείσα. Ο δικαιούχος υποβάλλει τα δικαιολογητικά της απαίτησής του. Η αρμόδια υπηρεσία του Δήμου (Λογιστήριο- Εντελλομένων δαπανών) προβαίνει στην εκκαθάριση της δαπάνης και εκδίδει το Χρηματικό Ένταλμα. Η ειδική υπηρεσία εκκαθάρισης και εντολής δαπανών του Λογιστηρίου είναι αυτή που διενεργεί την εκκαθάριση και είναι υπεύθυνη μαζί με το Δήμαρχο για τυχόν μη νομιμότητά της. Σε περίπτωση μη νομιμότητας της δαπάνης το Λογιστήριο μπορεί να αρνηθεί την έκδοση Χρηματικού Εντάλματος Πληρωμής και να το γνωστοποιήσει στην υπηρεσία που θέλει να διενεργήσει τη δαπάνη. Σε περίπτωση διαφωνίας του Λογιστηρίου και του Δημάρχου για τη διενέργεια κάποιας πίστωσης το Χ.Ε.Π. εκδίδεται ύστερα από υπογραφή του Δημάρχου ο οποίος παίρνει την ευθύνη για την έκδοση προσωπικά.

Το Χρηματικό Ένταλμα καταχωρείται στα βιβλία ημερολόγιο και καθολικό εξόδων που τηρούνται στο Λογιστήριο του Δήμου (φυλάσσεται για μια δεκαετία) και αποστέλλεται στην Ταμειακή Υπηρεσία που υπογράφεται και καταχωρείται στο Βιβλίο Παράδοσης Χ.Ε.Π. Σύμφωνα με το άρθρο 30 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959 τα Χ.Ε.Π. που ακυρώνονται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, καταχωρούνται στο Ημερολόγιο και στο Καθολικό σε ιδιαίτερη στήλη και επισυνάπτονται σε αυτά που τηρούνται στο αρχείο του Λογιστηρίου. Κατά

το μηνιαίο κλείσιμο των Βιβλίων, το άθροισμα των ακυρωθέντων χρηματικών ενταλμάτων, αφαιρείται από το σύνολο των ενταλθέντων εξόδων και ανάλογη εγγραφή γίνεται και στο Βιβλίο Αναλαμβανομένων Υποχρεώσεων.

(γ) Την πληρωμή της δαπάνης που γίνεται με βάση τα Χρηματικά εντάλματα και τα συνημμένα σε αυτά δικαιολογητικά.

Η πληρωμή μπορεί να γίνει από το Δημοτικό Ταμείο. Ο έλεγχος των δικαιολογητικών κάθε πληρωμής γίνεται από την Οικονομική Υπηρεσία του Δήμου και στην περίπτωση του Δημόσιου Ταμείου γίνεται έλεγχος για το νόμιμο και έγκυρο της πληρωμής από τον ελεγκτή εξόδων.

Γ6. Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού Δήμων.

Η κωδική αρίθμηση των λογαριασμών του Προϋπολογισμού των Δήμων ακολουθούν διαφορετική οργάνωση από εκείνες των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ. Το κάθε είδος εσόδου ή δαπάνης του προϋπολογισμού ενός Δήμου χαρακτηρίζεται από ένα κωδικό αριθμό σύμφωνα με την Κ.Υ.Α. 7028/3-2-2004 «Καθορισμός του τύπου του προϋπολογισμού των Δήμων και Κοινοτήτων» όπως ισχύει σήμερα.

Η κωδικοποίηση των κονδυλίων του προϋπολογισμού των εσόδων και δαπανών των Δήμων, σύμφωνα με την ως άνω ΚΥΑ ακολουθεί το παρακάτω σύστημα.

Τα έσοδα διακρίνονται σε ομάδες(τρίτοβάθμιοι) με χαρακτηριστικά στοιχεία (αριθμούς) για κάθε ομάδα ως ακολούθως:

- *τακτικά έσοδα με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 0,*
- *έκτακτα έσοδα με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 1,*
- *έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών (Π.Ο.Ε) που βεβαιώνονται για πρώτη φορά με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 2,*
- *εισπράξεις από δάνεια και απαιτήσεις από παρελθόντα έτη με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 3,*
- *εισπράξεις υπέρ δημοσίου και τρίτων με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 4. Στο τελευταίο αυτό χαρακτηριστικό στοιχείο, τον αριθμό 4, εντάσσονται και οι επιστροφές χρημάτων,*
- *χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 5.*

Κάθε ομάδα εσόδων, διαιρείται σε κατηγορίες με την παράθεση, παραπλεύρως του χαρακτηριστικού αριθμού της ομάδας των εσόδων, ενός αριθμού από 0-9. Κάθε κατηγορία αναλύεται σε υποκατηγορίες, με την περαιτέρω παράθεση ενός ακόμη αριθμού από 0-9. Κάθε υποκατηγορία εσόδου περιλαμβάνει το είδος κάθε εσόδου, με την παράθεση ενός ακόμη αριθμού 0-9. Έτσι, η ομάδα των εσόδων χαρακτηρίζεται από ένα μονοψήφιο αριθμό, η κατηγορία εσόδων με διψήφιο αριθμό, η υποκατηγορία με τριψήφιο αριθμό και το είδος του εσόδου με τετραψήφιο αριθμό.

Τα έξοδα διακρίνονται σε (τεταρτοβάθμιοι):

- *λειτουργικές δαπάνες της χρήσεως, με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 6,*
- *επενδύσεις (αγορές και κατασκευές παγίου εξοπλισμού, έργα κλπ) με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 7,*
- *πληρωμές από υποχρεώσεις Π.Ο.Ε. και λοιπές δαπάνες και αποδόσεις με χαρακτηριστικό στοιχείο τον αριθμό 8,*
- *το αποθεματικό χαρακτηρίζεται με τον αριθμό 9*

Και για τα έξοδα ισχύει η ίδια ως άνω μεθοδολογία υποδιαίρεσης των προαναφερθέντων ομάδων εξόδων και πληρωμών σε κατηγορίες, υποκατηγορίες και είδος εξόδου. Με την παράθεση, παραπλεύρως της ομάδας, ενός χαρακτηριστικού αριθμού 0-9 για να οριστεί η κατηγορία, την περαιτέρω παράθεση ενός αριθμού 0-9 για την υποκατηγορία και την προσθήκη ακόμη ενός αριθμού 0-9 που χαρακτηρίζει το είδος του εξόδου ή της πληρωμής.¹⁹

Σε επίπεδο ανάλυσης των τριτοβάθμιων, τα έσοδα του Προϋπολογισμού περιγράφονται παρακάτω:

0 :ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

01:Πρόσοδοι από ακίνητη περιουσία

02:Πρόσοδοι από κινητή περιουσία

03: Έσοδα από ανταποδοτικά τέλη ,δικαιώματα και παροχή υπηρεσιών

04:Έσοδα από λοιπά τέλη, δικαιώματα και παροχή υπηρεσιών

05:Φόροι και εισφορές

06:Έσοδα από επιχορηγήσεις

07:Λοιπά τακτικά έσοδα.

¹⁹ Κ.Υ.Α. 4604/2005, Τροποποίηση των διατάξεων του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των ΟΤΑ α' βαθμού, που αναφέρονται στον τύπο και τον προϋπολογισμό αυτών.

1 :ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ

- 11:Έσοδα από την εκποίηση ακίνητης και κινητής περιουσίας
- 12:Επιχορηγήσεις για την κάλυψη λειτουργικών δαπανών
- 13:Επιχορηγήσεις για επενδυτικές δαπάνες
- 14:Δωρεές –κληρονομίες- κληροδοσίες
- 15:Προσαυξήσεις- πρόστιμα-παράβολα
- 16:Λοιπά έκτακτα έσοδα

2 :ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ

- 21:Τακτικά έσοδα
- 22:Έκτακτα έσοδα

3 :ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΟΕ

- 31:Εισπράξεις από δάνεια
- 32:Εισπρακτέα υπόλοιπα προηγούμενων ετών

4 :ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ

- 41:Εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου
- 42:Εισπράξεις υπέρ τρίτων

5 :ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ

- 51:Χρηματικό υπόλοιπο από τακτικά έσοδα
- 52:Χρηματικό υπόλοιπο από έκτακτα έσοδα

Σε επίπεδο ανάλυσης των τεταρτοβάθμιων, οι **δαπάνες** περιγράφονται ως εξής:

6 :ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ (ανάλυση ανά υπηρεσία)

- 60:Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 61:Αμοιβές αιρετών και τρίτων
- 62:Παροχές τρίτων
- 63:Φόροι-Τέλη
- 64:Λοιπά γενικά έξοδα
- 65:Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημόσιας πίστης
- 66:Δαπάνες προμήθειας αναλώσιμων
- 67:Πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους
- 68:Λοιπά έξοδα

7 :ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ (ανάλυση ανά υπηρεσία)

71:Αγορές κτιρίων, τεχνικών έργων και προμήθειες παγίων

73:Έργα

74:Μελέτες ,έρευνες, πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες

75:Τίτλοι πάγιας επένδυσης (συμμετοχές σε επιχειρήσεις)

8 :ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΠΟΕ, ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

81:Πληρωμές υποχρεώσεων ΠΟΕ

82:Λοιπές αποδόσεις

85: Προβλέψεις μη είσπραξης εισπρακτέων υπολοίπων βεβαιωμένων κατά τα ΠΟΕ εντός του οικονομικού έτους.

9 :ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ(δεν μπορεί να υπερβαίνει το 4% του συνόλου των τακτικών εσόδων)

91:Ποσό διαθέσιμο για αναπλήρωση των ανεπαρκών πιστώσεων και για τη δημιουργία νέων μη προβλεπόμενων στον προϋπολογισμό

Οι λειτουργικές δαπάνες της Ομάδας 6 του Γ.Λ.Σ. κατανέμονται ανά υπηρεσία (τριτοβάθμιος). Ομοίως οι δαπάνες επενδύσεως της Ομάδας 7 κατανέμονται ανά υπηρεσία. Για τους Δήμους και τις Κοινότητες με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων η κατανομή των επενδύσεων είναι προαιρετική.

Οι Υπηρεσίες ανά κωδικό αναλύονται:

00 Γενικές Υπηρεσίες

10 Οικονομικές και Διοικητικές

15 Υπηρεσίες Πολιτισμού, Αθλητισμού και Κοινωνικής πολιτικής

20 Υπηρεσίες Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού

25 Υπηρεσίες Ύδρευσης, Άρδευσης και Αποχέτευσης

30 Υπηρεσία Τεχνικών Έργων

35 Υπηρεσίες Πρασίνου

40 Υπηρεσίες Πολεοδομίας

45 Υπηρεσία Νεκροταφείων

50 Δημοτική Αστυνομία

70 Λοιπές Υπηρεσίες

Οι λογαριασμοί τάξεως σε ότι αφορά την παρακολούθηση του Προϋπολογισμού (πρωτοβάθμιοι και δευτεροβάθμιοι) των Δήμων έχουν ως εξής :

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

02.00 Προϋπολογισμός δαπανών (ενδεικτική ανάπτυξη)

02.00.00.6011	.....
02.00.00.6012	.....
02.00.00.6021	.....
02.00.00.6031	.....
02.00.00.6032	.....
02.00.00.6911	.....
02.00.00.6912	.....
02.00.00.6321	.....
02.00.00.7111	.....
02.00.00.7112	.....
02.00.00.7811	.....
02.00.00.8011	.....
02.00.00.8012	.....
02.00.00.8621	.....
02.00.00.8622	.....
02.00.00.8623	.....
02.00.00.9111	Αποθεματικό
02.00.99.0000	Αντίθετος λογαριασμός κλεισίματος χρήσεως

02.05 Πλεόνασμα Προϋπολογισμού (χωρίς ανάπτυξη)

02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού δαπανών (ανάπτυξη όπως ο λογ/σμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.99.0000)

02.20

02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων) (ανάπτυξη όπως ο λογ/σμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.99.0000)

02.29 Προπληρωμές (ανάπτυξη όπως ο λογ/σμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.99.0000)

02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες¹ (ανάπτυξη όπως ο λογ/σμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.99.0000)

02.31 Απολογισμός δαπανών (πραγματοποιηθέντα έξοδα) (ανάπτυξη όπως ο λογ/σμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.99.0000)

02.40 Πλεόνασμα Απολογισμού (χωρίς ανάπτυξη)

02.91

02.92

02.95 Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής προς απόδοση (ανάπτυξη κατά υπόλογο)

02.96 Εντάλματα προπληρωμής προς απόδοση (ανάπτυξη κατά ένταλμα προπληρωμής)

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

06.00 Προϋπολογισμός εσόδων (Ενδεικτική ανάπτυξη)

06.00.0111	.....
06.00.0112	.....
06.00.0113	.....
06.00.0114	.....
06.00.0115	.....
.....	
06.00.0121	.....
06.00.0122	.....
.....	
06.00.0211	.....
06.00.0212	.....
.....	
06.00.0221	.....
06.00.0222	.....
.....	
06.00.0711	.....
06.00.1111	.....
06.00.1112	.....
.....	
06.00.1511	.....
06.00.2111	.....
.....	
06.00.3111	.....
.....	
06.00.4111	.....
.....	
06.00.4211	.....
.....	
06.00.5111	Χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης
.....	
06.00.9999	Αντίθετος λογαριασμός κλεισίματος

06.05 Έλλειμμα Προϋπολογισμού
(χωρίς ανάπτυξη)

06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων
(Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 06.00 με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 06.00.9999)

.....
06.10.9997 Έλλειμμα προϋπολογισμού
06.10.9998 Πλεόνασμα προϋπολογισμού

.....
06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα
(Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 06.00 με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 06.00.9999)

06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)
(Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 06.00 με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 06.00.9999)

06.40 Έλλειμμα Απολογισμού
(χωρίς ανάπτυξη)

06.41

Με βάση τα ανωτέρω, η λογιστική απεικόνιση στους λογαριασμούς Τάξεως των δαπανών και των εσόδων του προϋπολογισμού του Δήμου γίνεται ως εξής:

(α) Για τις δαπάνες ο τρίτος βαθμός ανάλυσης αφορά την υπηρεσία του Δήμου, που χαρακτηρίζεται από ένα διψήφιο αριθμό 00-70 και ακολουθεί η ομάδα δαπανών, η κατηγορία, η υποκατηγορία και το είδος της δαπάνης σύμφωνα με όσα προαναφέρθηκαν π.χ.

02 Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού

02.00 Προϋπολογισμός Δαπανών

02.00.00 Υπηρεσία του Δήμου

02.00.00.6 Λειτουργικές Δαπάνες Χρήσεως

(Ομάδα Δαπανών 6)

02.00.00.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

(Κατηγορία Δαπανών 60)

02.00.00.601 Αποδοχές Μονίμων Υπαλλήλων

(Υποκατηγορία Δαπανών 601)

02.00.00.6011 Τακτικές αποδοχές

(Είδος Δαπάνης 6011)

Ο τρίτος βαθμός ανάλυσης είναι ένας διψήφιος αριθμός (00-70) και φανερώνει την υπηρεσία του Δήμου (π.χ. Γενικές Υπηρεσίες, Υπηρεσία Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού, Υπηρεσία Τεχνικών Έργων)

Ο επόμενος βαθμός ανάλυσης τέταρτος είναι ένας μονοψήφιος αριθμός που φανερώνει την ομάδα των δαπανών και οι επόμενοι βαθμοί πέμπτος, έκτος και έβδομος είναι ένας διψήφιος αριθμός, τριψήφιος και τετραψήφιος αριθμός αντίστοιχα, που φανερώνουν αντίστοιχα την κατηγορία, υποκατηγορία και το είδος δαπάνης.

Παραστατικά οι ανωτέρω κωδικοί αναλύονται ως εξής:

α' βαθμιας χρεωστικός Λογαριασμός τάξεως	β' βαθμιας χρεωστικός Λογαριασμός τάξεως	γ' βαθμιας χρεωστικός Λογαριασμός τάξεως	Ομάδα δαπάνης (δ' βαθμός)	Κατηγορία Υποκατηγορία Είδος δαπάνης	Κωδικός απεικόνισης στον εγκεκριμένο Προϋπολογισμό ΟΤΑ
02	00	00	6	001	(00)*6001
02	00	00	7	111	(00)*7111
02	00	05	6	001	(05)*6001
02	00	05	8	421	(05)*8421

(*) ο εντός παρενθέσεως είναι ο κωδικός υπηρεσίας του Δήμου

(β) Για τα έσοδα, ακολουθείται, ανάλογη κωδικοαρίθμηση.

Ενδεικτικά παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα :

06 Πιστωτικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού (α' βαθμός)

06.00 Προϋπολογισμός εσόδων (β' βαθμός)

06.00.0 Τακτικά έσοδα (ομάδα εσόδων) (γ' βαθμός)

06.00.01 Πρόσοδοι από ακίνητη περιουσία (κατηγορία εσόδου) (δ' βαθμός)

06.00.011 Μισθώματα (υποκατηγορία εσόδου) (ε' βαθμός)

06.00.0111 Μισθώματα από αστικά ακίνητα (άρθρο 253 ΔΚΚ) (είδος εσόδου) (στ' βαθμός)

Η κατά τα ως άνω (α) και (β) απεικόνιση των δαπανών και εσόδων του προϋπολογισμού των ΟΤΑ επιτρέπει στο πρόγραμμα μηχανογραφικής επεξεργασίας να παρέχει πληροφορίες για το ύψος των δαπανών κατά υπηρεσία του Δήμου, ομάδα, κατηγορία (δεύτερο ψηφίο του τεταρτοβάθμιου λογαριασμού), υποκατηγορία (τρίτο τεταρτοβάθμιου λογαριασμού) και είδος δαπάνης (τέταρτο ψηφίο τεταρτοβάθμιου λογαριασμού) όπως και των εσόδων κατά ομάδα, κατηγορία, υποκατηγορία και είδος. Η αναλυτικότερη σε περισσότερους βαθμούς λογιστική ανάπτυξη στους λογαριασμούς τάξεως των δαπανών και εσόδων του προϋπολογισμού είναι επιτρεπτή. Αντί της ανωτέρω κωδικοαρίθμησης μπορεί να εφαρμοστεί η κωδικοαρίθμηση με την οποία απεικονίζονται τα δεδομένα του προϋπολογισμού των ΟΤΑ στη Γενική Λογιστική (Ομάδες Λογαριασμών 1-8). Βέβαια, η χρησιμοποίηση αυτών των κωδικών στην κατάρτιση των προϋπολογισμών προϋποθέτει κατάλληλη νομοθετική ρύθμιση.

Γ7. Η λειτουργία των λογαριασμών Τάξεως κατά την εκτέλεση του Προϋπολογισμού²⁰.

Οι λογαριασμοί που κινούνται στην αρχή του οικονομικού έτους είναι ο 02.00 «Προϋπολογισμός δαπανών» όπου χρεώνεται με τις δαπάνες που έχουν εγκριθεί να διενεργηθούν κατά τη διάρκεια του έτους και πιστώνεται με τα έσοδα που θα εισπραχθούν με το λογαριασμό 06.00 «Προϋπολογισμός εσόδων». Το προβλεπόμενο πλεόνασμα καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 02.05 «Πλεόνασμα Προϋπολογισμού» ενώ αν προβλέπεται έλλειμμα καταχωρείται στην πίστωση του 06.05 «Έλλειμμα Προϋπολογισμού». Οι αυξομειώσεις κονδυλίων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων καταχωρούνται στο λογαριασμό 02.10 «Εκτέλεση Προϋπολογισμού δαπανών» αν πρόκειται για αύξηση των δαπανών με πίστωση ανάλογα είτε του λογαριασμού 06.10.9997 «Έλλειμμα Προϋπολογισμού», είτε του 06.10.9998 «Πλεόνασμα Προϋπολογισμού» και αντίθετα αν πρόκειται για μείωση των πιστώσεων. Τα ίδια ισχύουν και σε περίπτωση αυξομείωσης των εσόδων, όταν αυξάνονται τα έσοδα πιστώνεται ο 06.10 «Εκτέλεση Προϋπολογισμού εσόδων» και χρεώνεται ο 06.10.9998 ή ο 06.10.9997 και αντίθετα όταν μειώνονται.

Στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10 που αναφέρθηκαν παραπάνω παρακολουθείται η εκτέλεση του Προϋπολογισμού. Μετά την εγγραφή του ανοίγματος των εσόδων και εξόδων του Προϋπολογισμού διενεργείται η εγγραφή χρέωσης του 02.10 και πίστωσης του 06.10. το προϋπολογισμένο έλλειμμα καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 06.10.9997 και το πλεόνασμα στη χρέωση του 06.10.9998. Ο λογαριασμός εκτέλεσης δαπανών πιστώνεται με κάθε ανάληψη υποχρέωσης με χρέωση του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις» επομένως το υπόλοιπό του δείχνει πάντα το ποσό που δεν έχει δαπανηθεί ακόμα. Ο 06.10 χρεώνεται με τα βεβαιωμένα έσοδα με ισόποση πίστωση του λογαριασμού 06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα». Σε περίπτωση είσπραξης εσόδων χωρίς προηγούμενη βεβαίωση (οίκοθεν) πιστώνεται αντί του 06.21 ο 06.31 «Απολογισμός εσόδων». Ο λογαριασμός 06.10 απεικονίζει κατά τη διάρκεια της χρήσης τα έσοδα που δεν έχουν βεβαιωθεί ή και δεν έχουν εισπραχθεί.

Με την έκδοση Χ.Ε.Π. για τις δαπάνες πιστώνεται ο λογαριασμός 02.21 και χρεώνεται ισόποσα ο 02.30 «Ενταλματοποιηθείς δαπάνες», σε αυτό το στάδιο δεν έχει γίνει η εξόφληση της οφειλής αλλά αναμένεται η θεώρησή της από τον προληπτικό έλεγχο. Ο λογαριασμός 02.21 πιστώνεται επίσης με χρέωση του 02.29 «Προπληρωμές» για κάθε εκδιδόμενο ένταλμα

²⁰ Βλ. Παράρτημα 3 για τις εγγραφές εσόδων και εξόδων στο Δ.Λ. σε σύγκριση με τη Γ.Λ.

προπληρωμής²¹. Τα χρεωστικά υπόλοιπα του 02.21 απεικονίζουν της αναληφθείσες υποχρεώσεις οι οποίες δεν έχουν ενταλματοποιηθεί .

Μόλις εξοφληθούν τα εντάλματα πληρωμής από τον ταμία χρεώνεται ο 02.31 «Απολογισμός δαπανών» με πίστωση του 02.30 ή με πίστωση του 02.29 σε περίπτωση απόδοσης λογαριασμού προπληρωμής. Τα χρεωστικά υπόλοιπα του 02.30 απεικονίζουν τις δαπάνες που δεν έχουν εξοφληθεί από τον ταμία αλλά έχουν ενταλματοποιηθεί και τα υπόλοιπα του 02.31 τα πληρωμένα έξοδα. Ο 02.30 είναι δυνατόν να μην τηρείται λογιστικά αλλά να ενημερώνεται το υποσύστημα του μηχανογραφημένου λογιστικού προγράμματος με τα στοιχεία και να γίνεται λογιστική εγγραφή μόνο με την πληρωμή του. Με αυτόν τον τρόπο αποφεύγονται οι πολλές χρεοπιστώσεις αφού με την εξόφληση χρεώνεται απευθείας ο 02.31 με πίστωση του 02.21. Όταν εισπράττονται βεβαιωμένα έσοδα ο λογαριασμός 06.21 χρεώνεται με ισόποση πίστωση του 06.31 «Απολογισμός εσόδων». Το πιστωτικό υπόλοιπο του 06.21 απεικονίζει τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί αλλά δεν έχουν εισπραχθεί και του 06.31 τα εισπραχθέντα έσοδα.

Εάν κάποια στιγμή στη χρήση ο 02.10 εξισωθεί σημαίνει ότι πληρώθηκαν όλα τα έξοδα των εγκεκριμένων πιστώσεων όπως προέκυψαν και από τις ενδεχόμενες αυξομειώσεις τους. Άρα ο 02.31 θα ισούται ποσοτικά με τον προϋπολογισμό των δαπανών.

Κατά το τέλος της χρήσης, αν δεν έχει εξισωθεί ο 02.10 με τις προϋπολογιζόμενες δαπάνες, χρεώνεται με πίστωση των 02.21 και 02.30 για τη μεταφορά των χρεωστικών τους αχρησιμοποίητων υπολοίπων και αυτή είναι η πιο συνηθισμένη περίπτωση, όπου το χρεωστικό του υπόλοιπο απεικονίζει τα ποσά που δεν πληρώθηκαν.²² Το υπόλοιπο αυτό μεταφέρεται στη χρέωση του 06.10 όπου προσδιορίζεται το τελικό αποτέλεσμα (πλεόνασμα ή έλλειμμα Απολογισμού) με την χρήση των υπολογαριασμών 06.10.9997 ή 06.10.9998. Μετά τη το προσδιορισμό του αποτελέσματος απομένουν με υπόλοιπα οι λογαριασμοί 02.00, 02.31, 02.05 ή 06.05, 06.00, 06.31, και 02.40 ή 06.40. Αυτοί οι λογαριασμοί καλό θα ήταν να μην εξισώνονται μεταξύ τους αλλά να χρησιμοποιούνται οι αντίθετοι λογαριασμοί κλεισίματος της χρήσης έτσι τα επιμέρους υπόλοιπα των υπολογαριασμών του Προϋπολογισμού καθώς και του Απολογισμού δεν εξισώνονται και στο μέλλον με μια πληκτρολόγηση θα μπορούν να λαμβάνονται οι σχετικές πληροφορίες.

²¹ Το Ένταλμα Προπληρωμής είναι ΧΕΠ με το οποίο προκαταβάλλεται στον υπάλληλο το ποσό για τη δαπάνη όταν είναι αδύνατη η πληρωμή με τακτικό ένταλμα , με την υποχρέωση του υπαλλήλου να αποδώσει τα νόμιμα δικαιολογητικά και το χρηματικό υπόλοιπο σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

²² Σελ. 71, Σάνδρα Κοέν, «Λογιστική Δημοσίου Τομέα», Αθήνα 2008-2009, εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' : Κ.Λ.Σ. ΤΩΝ Ο.Τ.Α. ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Δ1. Η δομή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Ο.Τ.Α.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ. (Π.Δ. 205/1998)²³ είναι σχεδόν ίδιο με το Λογιστικό Σχέδιο των Ο.Τ.Α. Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα ομάδες σε κάθε μία από τις οποίες ανήκουν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0. Οι ομάδες από 1 μέχρι 5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του Ισολογισμού οι οποίοι στο τέλος της χρήσης παρουσιάζουν υπόλοιπα, η ομάδα 6 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων, η ομάδα 7 τα οργανικά έσοδα, η ομάδα 8 τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, η ομάδα 9 τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής και η ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως στους οποίους γίνεται και η εκτέλεση του προϋπολογισμού στο Δημόσιο Λογιστικό. Το Λογιστικό Σύστημα χωρίζεται σε τρία ανεξάρτητα λογιστικά κυκλώματα τα οποία όμως επικοινωνούν μεταξύ τους. Το πρώτο κύκλωμα είναι αυτό της Γενικής Λογιστικής που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς απεικόνισης της περιουσίας των Δήμων, των αποθεμάτων, των απαιτήσεων, των υποχρεώσεων, των εσόδων, των εξόδων και των αποτελεσμάτων. Αυτά τα στοιχεία θα χρησιμοποιηθούν για τη σύνταξη²⁴ του Απολογισμού, των Αποτελεσμάτων Χρήσεως, του Πίνακα Διάθεσης, της Γενικής Εκμετάλλευσης και του Προσαρτήματος. Το δεύτερο κύκλωμα είναι η ομάδα 0 με τους λογαριασμούς τάξεως όπου εκτός από τους λογαριασμούς που υπάρχουν στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προστίθενται και αυτοί που χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση του Προϋπολογισμού. Το τελευταίο αυτοτελές κύκλωμα είναι αυτό της Αναλυτικής λογιστικής²⁵ που είναι ομάδα 9 και χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του κόστους και την κατανομή του σε επιμέρους λειτουργίες εντός του Δήμου και σε επιμέρους υπηρεσίες. Η Αναλυτική λογιστική είναι δυνατόν να συλλειτουργήσει σε ενιαίο λογιστικό κύκλωμα με την Γενική Λογιστική μόνο όταν τίθενται σε ισχύ η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων στους αντίστοιχους λογαριασμούς της λογιστικής και η αρχή της κατάρτισης των λογαριασμών της Γενικής Εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές (για τη μεταφορά της αξίας των αποθεμάτων, των οργανικών εσόδων και εξόδων ώστε να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών εκμετάλλευσης των Ο.Τ.Α.)²⁶.

²³ Βλ. Παράρτημα 4 για Κ.Λ.Σ. ΝΠΔΔ και ΟΤΑ

²⁴ Βλ. Παραρτήματα 5,6,7

²⁵ Βλ. Παράρτημα 8 για τη λειτουργία των λογαριασμών της Αναλυτικής λογιστικής

²⁶ Σελ. 14, Ιωάννης Π. Ράλλης, «Η Λογιστική των Ο.Τ.Α.», έκδοση Οικονομικής Βιβλιοθήκης, 2007

Υπάρχει περίπτωση κάποια τμήματα Ο.Τ.Α. να λειτουργούν ως υποκαταστήματα, σε αυτή την περίπτωση αν το υποκατάστημα τηρεί αυτοτελή λογιστική παρακολουθήση εφαρμόζει δικό του σχέδιο λογαριασμών που συνδέεται με το κεντρικό μέσω του λογαριασμού 48, ενώ αν δεν λειτουργεί αυτοτελώς αναπτύσσονται δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί στους λογαριασμούς του κεντρικού.

Δ2. Ειδικά θέματα του Κ.Α.Σ. των Ο.Τ.Α.²⁷

Στην ομάδα 1 του λογιστικού σχεδίου των Ο.Τ.Α. απεικονίζονται τα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου που έχουν ως χαρακτηριστικό το ότι θα παραμείνουν σε αυτόν για διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Σύμφωνα με το άρθρο 43 του Ν.2190/20 τα πάγια περιουσιακά στοιχεία εμφανίζονται με την αξία κτήσεως τους χωρίς να επιτρέπεται η αναπροσαρμογή της αξίας τους εκτός αν γίνεται με ειδική διάταξη νόμου. Η αναπροσαρμογή των ακινήτων γίνεται κάθε τέσσερα χρόνια σύμφωνα με τον Ν.2065/1992.

Στις περιπτώσεις που έχουμε *επιχορήγηση παγίου* είναι πολύ σημαντική η λογιστική διαδικασία που θα ακολουθηθεί ώστε οι λογαριασμοί να απεικονίζουν το πραγματικό έσοδο από αυτή την επιχορήγηση. Αρχικά, πρέπει να λογιστούν οι αποσβέσεις σύμφωνα με τους προκαθορισμένους συντελεστές και στη συνέχεια για κάθε έτος θα χρεώνεται ο λογαριασμός 43 «Επιχορηγήσεις Επενδύσεων» με πίστωση του λογ. 81.05.01 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις επενδύσεων» με ποσό ίσο με την απόσβεση της χρήσης.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων παρουσιάζει κάποιες διαφορές σε σχέση με το Γ.Λ.Σ. και το Κ.Α.Σ. των ΝΠΔΔ στους λογαριασμούς της ομάδας 1. Πρώτον, στο λογ.17 «Πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσης» του Κ.Α.Σ. των Δήμων, παρακολουθούνται οι πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσης οι οποίες δεν ανήκουν στην περιουσία του Δήμου, ανεξαρτήτως τρόπου χρηματοδότησης ή κατασκευής. Οι υπολογαριασμοί αυτοί ενημερώνονται με τη μεταφορά του κόστους κάθε παγίου που χαρακτηρίζεται «κοινής χρήσης» όταν ολοκληρωθεί από τον λογ. 15.17 «Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση- Πάγια κοινής χρήσης». Τα πάγια στοιχεία κοινής χρήσης αποσβαίνονται τμηματικά και αν έχουν επιχορηγηθεί χρεώνεται ο λογαριασμός των επιχορηγήσεων ανάλογο ποσό. Σε αντιπαράθεση με το Κ.Α.Σ. των Ν.Π.Δ.Δ. όπου το κόστος εγκαταστάσεων κοινής χρήσης καταχωρείται μόνο στο λογαριασμό 11 «Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων». Άλλες διαφορές που υπάρχουν με το Γ.Λ.Σ. είναι στο ότι οι

²⁷ Βλ. Παράρτημα 9 για αντιστοίχιση λογαριασμών εσόδων-εξόδων Δημόσιου Λογιστικού με Γενική Λογιστική

λογαρ.16.00 και 16.01 δεν έχουν αντικείμενο εφαρμογής στους Δήμους και στο ότι όταν οι Ο.Τ.Α. συμμετέχουν σε δημοτικές επιχειρήσεις και η επένδυσή τους έχει χαρακτήρα διαρκούς κατοχής το ποσό καταχωρείται στο λογ.18.01 «Συμμετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις» αλλιώς αν η εναπόθεση κεφαλαίων είναι προσωρινή στο λογ. 34 «Χρεόγραφα». Στο Γ.Λ.Σ. για τις συμμετοχές προβλέπονται οι λογαριασμοί 18.00 «Τίτλοι πάγιας επένδυσης» και 18.01 «Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις». Στους υπολογαριασμούς του 19 «Πάγιο ενεργητικό άυλων κέντρων» παρακολουθείται η δραστηριότητα άλλων κέντρων των Ο.Τ.Α. τα οποία δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια.

Όσον αφορά την ομάδα 2, το Π.Δ. 315/1999 έχει αντιστοιχίσει τους υπολογαριασμούς του 25 «Αναλώσιμα Υλικά» και 26 «Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων» με τους αντίστοιχους κωδικούς που προβλέπει ο Προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α. Στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται τα υπόλοιπα των Αρχικών Αποθεμάτων και των Αγορών της χρήσης και διενεργείται η απογραφή τέλους ώστε να προσδιοριστούν τα αποθέματα τέλους.

Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα χρηματικά διαθέσιμα των Ο.Τ.Α. οποιαδήποτε απαίτηση κατά των Ο.Τ.Α. παραγράφεται μετά από μια πενταετία εφόσον δεν ορίζεται κάτι άλλο από άλλη διάταξη. Στο λογαριασμό 33 «Χρεώστες διάφοροι» παρακολουθούνται και τα Γραμμάτια Εισπρακτέα κάτι το οποίο συμβαίνει μόνο στο Κ.Λ.Σ. και όχι στο Γ.Λ.Σ. όπου καταχωρούνται στο λογαριασμό 31. Αυτό συμβαίνει λόγω της σπάνιας αποδοχής τέτοιου είδους αξιόγραφων από τους Ο.Τ.Α.²⁸, ο λογαριασμός αυτός είναι χρήσιμος μόνο αν υπάρχει επιχειρηματική δραστηριότητα. Στον λογ.34 «Χρεόγραφα» καταχωρούνται οι μετοχές, τα ομόλογα, τα έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου, τα μερίδια Αμοιβαίων Κεφαλαίων κ.τ.λ. τα οποία αποκτώνται με σκοπό τη βραχυπρόθεσμη διακράτισή τους. Για τη διακίνηση των χρεογράφων θα πρέπει ο Δήμος να τηρεί υποχρεωτικά ενημερωμένο Μητρώο Χρεογράφων. Σημαντικός λογαριασμός για την τακτοποίηση των εσόδων και εξόδων είναι ο λογ. 36 «Μεταβατικοί λογαριασμοί Ενεργητικού» που αποτελεί τη γέφυρα για την επόμενη χρήση. Ένα παράδειγμα όπου πρέπει να χρησιμοποιείται αυτός ο λογαριασμός είναι η εκκαθάριση των λογαριασμών της ΔΕΗ που το τέλος των ακινήτων εισπράττονται τη μία χρονιά αλλά συνήθως αποδίδονται από τη ΔΕΗ την επόμενη χρονιά. Τα ποσά αυτά είναι πολύ μεγάλα και είναι σημαντικό να μην παραβιάζεται η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

²⁸ Σελ.33, Ιωάννης Π.Ράλλης, «Η Λογιστική των Ο.Τ.Α.» , έκδοση Οικονομική Βιβλιοθήκη, 2007

Στην ομάδα 4 εμφανίζεται η Καθαρή Θέση του Δήμου ή τα Ίδια Κεφάλαια που είναι η διαφορά του Ενεργητικού από το Παθητικό. *Η Καθαρή Θέση επηρεάζεται κάθε χρόνο από το πλεόνασμα της χρήσης ή από το έλλειμμα.* Το ύψος του Κεφαλαίου σύμφωνα με τον Ν.315/1999 μπορεί να τροποποιηθεί μετά την πρώτη εφαρμογή του Διπλογραφικού εάν στις επόμενες τρεις χρήσεις προκύψουν διαφορές απογραφής, οι οποίες μπορούν να διορθωθούν με αντικριζόμενο λογαριασμό το «Κεφάλαιο». Στο λογαριασμό 43 «Επιχορηγήσεις Επενδύσεων», όπως προαναφέρθηκε, παρακολουθούνται οι χρηματοδοτήσεις παγίων στοιχείων ή παγίων κοινής χρήσης ενώ οι επιχορηγήσεις που δίνονται για να καλυφθούν λειτουργικές δαπάνες παρακολουθούνται στο λογαριασμό 74 «Έσοδα Επιχορηγήσεων». Ο λογαριασμός 44 που καταχωρούνται *οι προβλέψεις* εμφανίζει τις ενδεχόμενες ζημιές ή τη μείωση των εσόδων που μπορεί να υπάρξει. Στους υπολογαριασμούς του 44 εμφανίζονται α) οι προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία. Η έννοια του σχηματισμού αυτής της πρόβλεψης είναι να επιβαρυνθούν τα αποτελέσματα κάθε χρήσης ώστε να μην επιβαρυνθεί μόνο η χρήση που θα γίνει η αποχώρηση του εργαζομένου όμως δεν υπάρχει νομικό καθεστώς που να υποχρεώνει του Ο.Τ.Α. να τις υπολογίζουν οπότε είναι φυσικό το λογιστήριο να υπολογίζει τις προβλέψεις μόνο για λόγους συνταξιοδότησης, β) οι προβλέψεις για απαξίωση ή υποτίμηση παγίων οι οποίες συνήθως δεν υπολογίζονται γιατί δεν γίνονται αποτιμήσεις, γ) οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια τις οποίες ο Δήμος πιθανόν να μην εισπράξει. *Οι νομοθετικές διατάξεις που ορίζουν τον υπολογισμό αυτών των προβλέψεων δεν μπορούν να έχουν ισχύ στους Ο.Τ.Α. αφού δεν υπάρχει η έννοια των Πωλήσεων, έτσι δημιουργείται ένα νομοθετικό κενό.* Μια μέθοδος για τον υπολογισμό τους θα ήταν να λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των οικονομικών στοιχείων της τελευταίας πενταετίας και να βρίσκεται το ποσοστό επισφάλειας από την διαίρεση του μέσο όρου των βεβαιώσεων με το μέσο όρο των εισπράξεων, και γ) οι προβλέψεις από συναλλαγματικές διαφορές.

Στον λογαριασμό 45 έχουμε τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις όπου για τους Ο.Τ.Α. υπάρχουν κάποιοι περιορισμοί για την διαδικασία συνομολογήσεως δανείων. Μπορούν να συνάψουν δάνειο με το Κράτος, από αναγνωρισμένους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς αποκλειστικά όμως για την πραγματοποίηση των σκοπών της δράσης τους. Απαγορεύεται να χρησιμοποιηθεί δάνειο για σκοπό άλλο από αυτόν που συνομολογήθηκε. Η αποπληρωμή του δανείου μπορεί να γίνεται κατά 50% από έσοδα επιχορηγήσεων που προορίζονται για επενδυτικές δραστηριότητες.

Στην ομάδα 5 εμφανίζονται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις όπως οι προμηθευτές, τα πληρωτέα γραμμάτια, οι υποχρεώσεις σε τράπεζες ή από φόρους και σε ασφαλιστικούς

οργανισμούς. Το Κ.Λ.Σ. διαφέρει από το Ε.Γ.Λ.Σ. στην ανάπτυξη του λογαριασμού 54 «Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη» λόγω της απαλλαγής από τη φορολογία των Ο.Τ.Α. Επίσης ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. η υποχρέωση για την απόδοση του παρακρατούμενου φόρου ξεκινάει από την έκδοση των παραστατικών, η υποχρέωση στους Ο.Τ.Α. γεννιέται με την εξόφλησή του. Οι φορολογικές υποχρεώσεις των Ο.Τ.Α. είναι η Δήλωση Φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, η δήλωση στοιχείων ακινήτων, η δήλωση φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας και η υποβολή στοιχείων τιμολογίων προμηθευτών.

Στην ομάδα 6 καταχωρούνται τα οργανικά έξοδα κατ' είδος και στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ο Προϋπολογισμός είναι η αρχή γένεσης μιας δαπάνης. Η σημασία αυτής της ομάδας είναι μεγάλη γιατί μέσω αυτής και της ομάδας 7 προσδιορίζεται το οργανικό αποτέλεσμα. Λόγω του ότι στους Ο.Τ.Α. απασχολούνται άτομα με διαφορετικές σχέσεις απασχόλησης και ειδικότητας τα έξοδα μισθοδοσίας πρέπει να παρακολουθούνται μηχανογραφικά. Για το σωστό έλεγχο της μισθοδοσίας πρέπει να υπάρχει η δυνατότητα έκδοσης «άρθρου μισθοδοσίας» ανά τμήμα και σε μηνιαία βάση και την ύπαρξη «γέφυρας» μεταξύ των προγραμμάτων μισθοδοσίας και της Γενικής Λογιστικής²⁹.

Στην ομάδα 7 απεικονίζονται τα κατ' είδος έσοδα που προέρχονται από την ομαλή δραστηριότητα. Εδώ δεν καταχωρούνται κονδύλια που δεν συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που ο Δήμος δανείζεται ή η επιστροφή σε αυτόν ποσών που ο ίδιος δανείζει σε τρίτους. Πρέπει να σημειωθεί ότι έως σήμερα δεν υπάρχει εννοιολογικός διαχωρισμός των εσόδων από τέλη και από φόρους. Φόροι χαρακτηρίζονται ως τέλη (Τέλος Ακίνητης Περιουσίας, Τέλος Παρεπιδημούντων, Τέλος Εκδιδομένων Λογαριασμών), όπως και κρατικές επιχορηγήσεις (Φόρος Ζύθου) χαρακτηρίζονται και καταχωρούνται ως φόροι. Η δυσδιάκριτη αυτή σχέση μεταξύ φόρων και τελών δημιουργεί ιδιαίτερα προβλήματα κατά την επιλογή και την άσκηση των τοπικών δημοσιονομικών πολιτικών, αλλά και κατά την διάρκεια διεθνών συγκριτικών αξιολογήσεων³⁰.

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί ουσίας, οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί προσδιορισμού του αποτελέσματος και λογαριασμοί κλεισίματος του Ισολογισμού. Σημαντικός λογαριασμός αυτής της ομάδας είναι ο 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων» λόγω του τρόπου βεβαιώσεως των εσόδων και πληρωμής των δαπανών. Ο

²⁹ Σελ.208, , Ιωάννης Π.Ράλλης, «Η Λογιστική των Ο.Τ.Α.» , έκδοση Οικονομική Βιβλιοθήκη, 2007

³⁰ Ιωάννης Π.Ράλλης, άρθρο «Τα έσοδα των Ο.Τ.Α.», σελ. 18, Μηνιαίο Περιοδικό «Επιχείρηση», τεύχος Ιανουαρίου 2008.

λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως» κινείται στο τέλος του έτους για να προσδιορίσει το πλεόνασμα ή το έλλειμμα της χρήσης. *Οι διαφορές στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως των Ο.Τ.Α. με αυτή των επιχειρήσεων είναι ότι εδώ έχουμε συγκέντρωση των εσόδων από πώληση αγαθών ή υπηρεσιών και από φόρους ενώ στις επιχειρήσεις συγκεντρώνονται οι πωλήσεις. Επίσης δεν υπάρχουν έξοδα λειτουργίας διάθεσης αλλά έξοδα λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων.* Στον λογαριασμό 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση» συγκεντρώνονται τα καθαρά αποτελέσματα χρήσης και *συμψηφίζονται αναλόγως με τα ελλείμματα ή πλεονάσματα της προηγούμενης χρήσεως και προσδιορίζονται τα πλεονάσματα προς διάθεση ή το έλλειμμα εις νέον. Περίπτωση διάθεσης αποθεματικών είναι σπάνια.*

Στην ομάδα 9 τηρούνται οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής που είναι προέκταση της Διοικητικής Λογιστικής. Για να εφαρμοστεί η Αναλυτική Λογιστική θα πρέπει να εφαρμόζεται ήδη η Γενική, να υπάρχει οργάνωση, κατάλληλο προσωπικό και κατάλληλο μηχανογραφικό σύστημα. Η μεταφορά των ομάδων 2,6,7 και 8 στους αντίστοιχους λογαριασμούς της ομάδας 9 γίνεται είτε άμεσα με ταυτόχρονη ενημέρωση από τη Γενική είτε περιοδικά με το Φύλλο Μερισμού. Σημαντική είναι η μεταφορά στην Αναλυτική των αμοιβών του προσωπικού των Ο.Τ.Α. γιατί μας δίνει αξιόπιστη πληροφόρηση για το κόστος κάθε υπηρεσίας. Άλλωστε η μισθοδοσία στους Δήμους είναι από τις μεγαλύτερες δαπάνες και θα πρέπει να υπάρχει τρόπος να γίνονται συγκρίσεις.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι η ομάδα 10, οι οποίοι λειτουργούν πάντα αμοιβαία και κατά ζεύγη. Οι λογαριασμοί αυτοί δίνουν πληροφορίες και στοιχεία τα οποία θα επιφέρουν σημαντική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία. Η διαφορά από το Γ.Λ.Σ. είναι ότι στο Κ.Λ.Σ. ενσωματώνεται στους λογαριασμούς τάξεως και η παρακολούθηση του Προϋπολογισμού.

Δ3. Τήρηση βιβλίων βάσει Π.Δ. 315/1999

Σύμφωνα με το Π.Δ. 315/1999 οι Ο.Τ.Α. υποχρεούνται να τηρούν για την εξυπηρέτηση του Διπλογραφικού Συστήματος τα εξής λογιστικά βιβλία:

- 1) *Αναλυτικό και Γενικό Ημερολόγιο.* Στο Ημερολόγιο αποτυπώνονται με ημερολογιακή σειρά όλες οι οικονομικές πράξεις βάσει της διπλογραφικής μεθόδου.
- 2) *Αναλυτικό Καθολικό.* Εκτυπώνεται μία φορά στο τέλος του έτους και αποτυπώνει αναλυτικά έναν λογαριασμό.
- 3) *Γενικό Καθολικό.* Είναι η συνάθροιση των λογαριασμών του Αναλυτικού Καθολικού.

- 4) *Βιβλίο Απογραφής και Ισολογισμού.* Καταχωρούνται εδώ ο Ισολογισμός, ο λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης, τα Αποτελέσματα Χρήσης, ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων και η Απογραφή τέλους χρήσης.
- 5) *Μητρώο Παγίων.* Το μητρώο αυτό πρέπει να είναι ενημερωμένο ανά κωδικό παγίου και στο τέλος της χρήσης να συμφωνεί με τη Γενική Λογιστική. Πρέπει να γίνεται έλεγχος ενημέρωσης του μητρώου με τις προσθήκες, βελτιώσεις, αποσβέσεις, επιχορηγήσεις και με την κατάσταση που βρίσκονται τα πάγια.
- 6) *Βιβλίο Αποθήκης.* Το Βιβλίο αυτό δεν είναι υποχρεωτικό, τηρείται όταν παρακολουθείται η διακίνηση των αποθεμάτων.

Τα παραπάνω βιβλία και στοιχεία πολλές φορές οι Δήμοι δεν τα θεωρούνε γιατί δεν είναι ξεκάθαρο από τη νομολογία ποια είναι η αρμόδια υπηρεσία για τη θεώρησή τους (η Περιφέρεια, η Εφορία, ο Δήμαρχος).

Δ4. Λογιστικές- Οικονομικές καταστάσεις Ο.Τ.Α.

Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με το IAS 1 των Δ.Λ.Π. είναι μια δομημένη οικονομική απεικόνιση της οικονομικής θέσεως μιας επιχείρησης και των συναλλαγών που διαπράττει αυτή. Σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι να έχουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική θέση, την απόδοση, τις ταμειακές ροές της επιχείρησης, τα αποτελέσματα της διαχείρισης των πόρων από τη διοίκηση και είναι χρήσιμες για ένα ευρύ κύκλο χρηστών για να λάβουν οικονομικές αποφάσεις. Αυτές οι καταστάσεις μαζί με το προσάρτημα, βοηθούν τους χρήστες να εκτιμήσουν τις μελλοντικές ταμειακές ροές της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα τον χρόνο και την βεβαιότητα της δημιουργίας ταμειακών διαθεσίμων.

Οι πληροφορίες που θα πρέπει να μπορούν να διαγνώσουν οι τρίτοι από τη δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων είναι:

1. *πώς χρησιμοποιήθηκαν τα έσοδα*
2. *πώς χρηματοδότησε ο φορέας τις δραστηριότητές του*
3. *αν έγιναν αλλαγές στο οικονομικό του περιβάλλον*
4. *ποια θα είναι η οικονομική του πορεία*³¹

³¹ IPSAS 1

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι αξιόπιστες όταν είναι απαλλαγμένες από λάθη, ακολουθούν γενικά παραδεγμένες αρχές και είναι πλήρεις μέσα στα όρια της σημαντικότητας. Η *σημαντικότητα (materiality)* είναι ένα στοιχείο που μπορεί να επηρεάσει τη διαφάνεια και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων μιας μονάδας. Αν ένα στοιχείο θεωρηθεί μειωμένης σημαντικότητας μπορεί να συναθροιστεί μαζί με άλλα χωρίς να επηρεάζεται η αξιοπιστία των καταστάσεων. Από την άλλη, υπάρχουν και στοιχεία στα οποία θα πρέπει να γίνεται ιδιαίτερη μνεία και να παρουσιάζονται ξεχωριστά γιατί μπορεί να επηρεάσουν τις αξιολογήσεις των τρίτων.

Οι κυριότερες λογιστικές αρχές που διέπουν τις οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις 2190/20, του Κ.Β.Σ. και των Δ.Λ.Π. είναι :

1. Η *αρχή του ιστορικού κόστους* που είναι συνυφασμένη με την αρχή της συντηρητικότητας. Σύμφωνα με αυτή την αρχή οι λογιστικές αξίες πρέπει να παρουσιάζονται στις καταστάσεις στο κόστος κτήσης τους.
2. Η *αρχή της πραγματοποιήσης των εσόδων*. Πότε θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκε το έσοδο;
3. Η *αρχή του συσχετισμού εσόδων- εξόδων*. Τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν σε μια λογιστική περίοδο πρέπει να συσχετιστούν με τα έξοδα για να βρεθεί το αποτέλεσμα.
4. Η *αρχή της αντικειμενικότητας* κατά την οποία τα γεγονότα που καταγράφονται λογιστικώς μπορούν να επαληθευθούν μέσω της ύπαρξης δικαιολογητικών.
5. Η *αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων* που προϋποθέτει ότι οι λογιστικές αρχές και οι μέθοδοι δεν μεταβάλλονται από χρήση σε χρήση.
6. Η *αρχή της πλήρους αποκάλυψης*. Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι πλήρεις και η πληροφόρηση επαρκής για τους ενδιαφερόμενους.
7. Η *αρχή της εξαίρεσης*. Θεωρείται αποδεκτό ότι κάτω από ορισμένες ειδικές συνθήκες επιτρέπεται κάποια απόκλιση ή εξαίρεση από τις λογιστικές αρχές.

Για την ορθή σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων και όχι μόνο, υπάρχουν λογιστικά πρότυπα για το Δημόσιο Τομέα, τα λεγόμενα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (Public Sector International Accounting Standards-IPSAS) τα οποία συντάσσονται από το International Federation of Accountants. Οι φορείς που συντάσσουν τις καταστάσεις τους σύμφωνα με τις αρχές των IPSAS έχουν τη δυνατότητα να κάνουν μια πιο αποτελεσματική δημοσιονομική διαχείριση και βοηθούν τον καθένα που γνωρίζει τις βασικές λειτουργίες του Διπλογραφικού Συστήματος να καταλάβει με μια γρήγορη ματιά την οικονομική θέση του

φορέα. Τα IPSAS αφορούν κυρίως τη δεδουλευμένη λογιστική βάση και το χαρακτηριστικό τους είναι ότι συγκλίνουν με τα Δ.Λ.Π.

Για τους Ο.Τ.Α. οι λογιστικές καταστάσεις που προβλέπονται από το Π.Δ. 205/1998, το Ν.3463/2006, το Π.Δ. 315/1999 είναι η Κατάσταση Ισολογισμού τέλους χρήσεως, η Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως, ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων, η Κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, το Προσάρτημα του Ισολογισμού και τα Αποτελέσματα Χρήσης.

Για να συνταχθούν οι οικονομικές καταστάσεις των Ο.Τ.Α. συγκεντρώνονται τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρήθηκαν από τις οικονομικές υπηρεσίες και παραδίδονται στο Λογιστήριο. Το Λογιστήριο εξετάζει τη συμφωνία των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού, υπολογίζει τις αποσβέσεις, τα αποθέματα τέλους, τις διαφορές αποτίμησης και τις προβλέψεις. Επίσης, κάνει τις απαραίτητες εγγραφές για να τηρηθεί η αυτοτέλεια των χρήσεων και έπειτα διενεργεί τις εγγραφές διαμόρφωσης των αποτελεσμάτων και κλεισίματος της χρήσης. Οι καταστάσεις στέλνονται στη Δημαρχιακή Επιτροπή για προέγκριση. Αφού εγκριθούν παραδίδονται στον Ορκωτό Ελεγκτή για έλεγχο σύμφωνα με τις αρχές του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και τις βασικές αρχές των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων. Μετά την περαίωση του ελέγχου χορηγείται ένα πιστοποιητικό που αναφέρει εάν ο Ο.Τ.Α. εφάρμοσε σωστά το Κ.Λ.Σ. και σε περίπτωση ανεπάρκειας γίνονται οι απαραίτητες παρατηρήσεις. Μαζί με το πιστοποιητικό, ο Ελεγκτής καταρτίζει και μια Έκθεση Ελέγχου η οποία περιλαμβάνει τα όσα προέκυψαν κατά τον έλεγχο και κάνει υποδείξεις για να γίνουν κάποιες αλλαγές. Η Έκθεση μεταβιβάζεται στο Δημοτικό Συμβούλιο και εκεί διατυπώνονται παρατηρήσεις σε συνεργασία με τον Διευθυντή της Οικονομικής Υπηρεσίας και τον Ελεγκτή³².

Ο Ισολογισμός –Απολογισμός καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης και ως τα τέλη Μαΐου θα πρέπει να έχει παραδοθεί στη Δημαρχιακή Επιτροπή μαζί με την Έκθεση των Ορκωτών Ελεγκτών. Αφού εγκριθεί από την Επιτροπή και το Δημοτικό Συμβούλιο υποβάλλεται στο Ελεγκτικό Συνέδριο έως 5 Νοεμβρίου. Να διευκρινίσουμε ότι οι Δήμοι που εφαρμόζουν το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο υποχρεούνται, για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων κάθε οικονομικού έτους, να ορίζουν τον Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή και τον αναπληρωτή του μέχρι το τέλος Οκτωβρίου του έτους αυτού. Ο Ισολογισμός μαζί με την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως και τον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων

³² Βλ. Παράρτημα 10 για Ισολογισμούς και εκθέσεις ελέγχων Δήμων

δημοσιεύονται σε τοπική εφημερίδα σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά. Οι καταστάσεις αυτές καταχωρούνται στο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών του Δήμου.

Ο Ταμίας υποβάλλει κάθε μήνα στον Δήμαρχο και την Δημαρχιακή Επιτροπή λογαριασμό των εσόδων και εξόδων, για να ελεγχθεί από τον Δήμαρχο και την Δημαρχιακή Επιτροπή. Στους μηνιαίους λογαριασμούς πρέπει να εμφανίζονται για κάθε είδος εσόδου τα βεβαιωθέντα έσοδα, οι πραγματοποιηθείσες εισπράξεις και τα απομένοντα προς είσπραξη υπόλοιπα και οι ενταλθείσες και ενεργηθείσες πληρωμές για κάθε είδος εξόδου, τα πληρωτέα υπόλοιπα και το εναπομένον χρηματικό υπόλοιπο του ταμείου. Η μη υποβολή των στοιχείων αυτών αποτελεί παράβαση καθήκοντος για τον δημοτικό Ταμία.

Επίσης, οι Ο.Τ.Α. υποβάλλουν στο Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης στοιχεία για το προσωπικό τους, τακτικό και έκτακτο και για την οικονομική τους κατάσταση και διαχείριση, καθώς και στοιχεία για τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και τις κάθε είδους επιχειρήσεις του. Ο τύπος, το περιεχόμενο των στοιχείων, ο χρόνος και τρόπος υποβολής τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης. Τα στοιχεία που αφορούν την οικονομική κατάσταση και διαχείριση υποβάλλονται σε τριμηνιαία και ετήσια βάση. Σκοπός είναι η δημιουργία Βάσης Δεδομένων για το σύνολο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου βαθμού. Τα στοιχεία υποβάλλονται πρώτα στην οικεία Περιφέρεια η οποία τα ελέγχει τα προωθεί στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α και τα κοινοποιεί στην οικεία Τοπική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων και στην Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας. Η μη παροχή ή η καθυστέρηση παροχής των στοιχείων τιμωρείται με πρόστιμο που επιβάλλεται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, σε βάρος του Οργανισμού Τοπικής Αυτοδιοίκησης, το οποίο ανέρχεται από πέντε τοις εκατό (5%) έως δεκαπέντε τοις εκατό (15%) των Κ.Α.Π., του άρθρου 25 του Ν. 1828/1989 ανάλογα με τη συχνότητα και τη βαρύτητα της παράβασης και το οποίο παρακρατείται κατά την κατανομή των Κ.Α.Π. του επόμενου έτους, στον οικείο Ο.Τ.Α.

Μια παρατήρηση που θα μπορούσε να γίνει σε σχέση με κάποιες τριμηνιαίες καταστάσεις που αναφέρθηκαν και ζητούνται από το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. είναι πως η Οικονομική Υπηρεσία πρέπει να υποβάλλει αυτά τα στοιχεία πριν το τέλος του έτους αλλά για να απεικονίζουν την οικονομική κατάσταση του Δήμου ορθά απαιτούνται προβλέψεις και εκτιμήσεις που είναι δύσκολο να γίνουν τόσο γρήγορα. Επειδή δεν απαιτείται υπογραφή οργάνου διοίκησης για τα στοιχεία που υποβάλλονται, είναι γεγονός πως αυτά που τελικά αποστέλλονται δεν είναι αξιόπιστα. Έτσι

δημιουργείται το ερώτημα τι είδους συμπεράσματα θα μπορούσε να βγάλει το Υπουργείο Οικονομικών στηριζόμενο σε αυτά τα στοιχεία³³;

³³ Σ.Καραγιάννης, www.karagilanis.gr

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε΄ : ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΙ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΩΝ Ο.Τ.Α.

Ε1. Είδη ελέγχων.

Ο έλεγχος σε όλες τις μορφές του είναι σήμερα περισσότερο από ποτέ, ένας παράγοντας που εξασφαλίζει τη διαφάνεια της διαχείρισης των οικονομικών πόρων. *Η αποτελεσματική αντιμετώπιση των φαινομένων διαφθοράς και διαπλοκής, κακοδιοίκησης και αδιαφανών διαδικασιών στη Δημόσια Διοίκηση, απαιτούν πέραν όλων των άλλων την αυξημένη τεχνογνωσία και επαγγελματική ικανότητα των ελεγκτικών μηχανισμών, οι οποίοι είναι επιφορτισμένοι να φέρουν εις πέρας αυτή την αποστολή. Ένα ισχυρό πλαίσιο ελέγχου κατοχυρώνει την ανεξαρτησία των ελεγχόντων και αίρει τις αμφιβολίες απέναντι στους ελεγχόμενους.* Στο πρόσφατο παρελθόν έχουν έρθει στην επιφάνεια αρκετά φαινόμενα κακοδιαχείρισης του δημοσίου πλούτου και οι λόγοι είναι είτε η άγνοια της νομοθεσίας ή η κατάχρηση εξουσίας ή η έλλειψη δικλίδων ασφαλείας ώστε να εντοπίζονται ύποπτες δοσοληψίες και μετακινήσεις χρημάτων.

Ο νομοθέτης στην περίπτωση της τοπικής αυτοδιοίκησης έχει θεσμοθετήσει αρκετούς ελεγκτικούς μηχανισμούς για να εποπτεύει τα αιρετά όργανα και τη διαχείριση των οικονομικών της τοπικής αυτοδιοίκησης. Οι αρμοδιότητες αυτές των ελεγκτικών μηχανισμών άλλες φορές είναι επαρκείς και σε άλλες περιπτώσεις πάλι είναι λίγες για να μπορέσουν να αντιμετωπίσουν τις ραδιουργίες κάποιων δαιμόνιων διαχειριστών του δημοσίου χρήματος. Παρακάτω, θα αναλύσουμε τις δικλίδες ασφαλείας που έχουν τεθεί από τους υπάρχοντες νόμους για να διασφαλίσουν την σωστή εκμετάλλευση των οικονομικών πόρων των Ο.Τ.Α.

Ο ανώτερος και ευρύτερος έλεγχος που υπόκειται η τοπική αυτοδιοίκηση είναι από το ίδιο το κράτος με την κρατική εποπτεία. Οι Ο.Τ.Α. είναι ενσωματωμένοι με τον κρατικό μηχανισμό της δημόσιας διοίκησης ως μέρος αυτής και η σχέση μεταξύ τους εκδηλώνεται με την άσκηση της κρατικής εποπτείας στην εν γένει δραστηριότητά τους. Η εποπτεία του κράτους επί των Ο.Τ.Α. περιορίζεται στον έλεγχο της νομιμότητας των πράξεων των οργάνων και δεν επεκτείνεται στον έλεγχο σκοπιμότητας γιατί με αυτόν τον τρόπο θα παρεμπόδιζε την πρωτοβουλία τους και την ελεύθερη δράση τους. Η διοικητική εποπτεία είναι απότοκος της κατάτμησης της κρατικής εξουσίας και της παραχώρησης μέρους αυτής στο θεσμό της τοπικής αυτοδιοίκησης³⁴. Σκοπός

³⁴ Αλεξάνδρα Κοκκίδου, «Διοικητική Εποπτεία και Δημοσιονομικός Έλεγχος στους Πρωτοβάθμιους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης», Εκδόσεις Σάκκουλα 2008

της εποπτείας είναι η αναδιάρθρωση των δομών, η καθοδήγηση και η οικονομική παρακολούθηση για την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος. Την άσκησή της μπορεί να προκαλέσει όποιος έχει έννομο συμφέρον είτε είναι μέλος του Δήμου είτε όχι, είτε είναι φυσικό πρόσωπο είτε νομικό δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου. Ο δημοσιονομικός έλεγχος των Ο.Τ.Α. Α' βαθμού που εκφράζεται με την κρατική εποπτεία διακρίνεται σε τέσσερις κατηγορίες:

1. Ο **Διοικητικός έλεγχος** που αφορά τον έλεγχο των πράξεων των συλλογικών οργάνων και μονομελών οργάνων της διοίκησης.
2. Ο **Οικονομικός έλεγχος** που αφορά τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης των Ο.Τ.Α.
3. Ο **Λογιστικός έλεγχος** που αφορά τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων και των λογιστικών εγγραφών ο οποίος γίνεται από τον Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή για τους Δήμους που εφαρμόζουν το Διπλογραφικό Σύστημα.
4. Ο **Δικαστικός έλεγχος** που αφορά τον έλεγχο των δαπανών και των απολογιστικών λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Ένας άλλος τρόπος ελέγχου είναι ο *ιεραρχικός έλεγχος*. Η διαφορά αυτού του ελέγχου από την εποπτεία είναι ότι ασκείται εξ επαγγέλματος και χωρίς να υπάρχει κάποια διάταξη. Ο ιεραρχικός έλεγχος μπορεί να περιλαμβάνει και τον έλεγχο σκοπιμότητας από ιεραρχικά προϊστάμενα όργανα. Ο έλεγχος σκοπιμότητας μπορεί να καταλήξει σε ακύρωση ή τροποποίηση μιας πράξης.

Παρακάτω θα παρουσιάσουμε και θα αναλύσουμε ποιες είναι οι δικλείδες ασφαλείας θεσμοθετημένες ή μη που έχει ή μπορεί να αναπτύξει η τοπική αυτοδιοίκηση ώστε να εντοπίζονται οι απάτες και τα λάθη κατά την διαχείριση των οικονομικών των Ο.Τ.Α. στα πλαίσια εφαρμογής του Κ.Λ.Σ. Τα όργανα που κάνουν τον έλεγχο παρουσιάζονται ξεκινώντας από τις σημαντικότερες θεσμοθετημένες αρχές του κράτους και συνεχίζοντας, αναλύονται με βάση την διοικητική ιεραρχία.

E2. Έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Σύμφωνα με το άρθρο 98 του Συντάγματος ορίζεται ότι στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου ανήκουν ιδίως:

1. Ο έλεγχος των δαπανών του Κράτους, καθώς και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων, που υπάγονται με ειδική διάταξη νόμου στο καθεστώς αυτό.
2. Ο έλεγχος συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή άλλο νομικό πρόσωπο που εξομοιώνεται με το Δημόσιο από την άποψη αυτή, όπως νόμος ορίζει.

3. *Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων, που υπάγονται στα προβλεπόμενα εδάφια.*
4. *Η εκδίκαση υποθέσεων που αναφέρονται στην ευθύνη των πολιτικών ή στρατιωτικών δημοσίων υπαλλήλων, καθώς και των υπαλλήλων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου για κάθε ζημία που από δόλο ή αμέλεια προκλήθηκε στο Κράτος, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή σε άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.*

Σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.2539/1997 ο έλεγχος των Ο.Τ.Α. συνίσταται σε έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας της διαχείρισεως και όχι σε έλεγχο σκοπιμότητας. Αντικείμενό του είναι η ορθή και σύμφωνη με τους κανόνες και τις αρχές του κατά περίπτωση λογιστικού ή διαχειριστικού συστήματος, τήρηση και ενημέρωση των λογαριασμών, ώστε να απεικονίζουν με ακρίβεια και πιστότητα το περιεχόμενο των οικονομικών πράξεων. Άλλο αντικείμενο είναι η παρακολούθηση της τήρησης της νομιμότητας κατά τη σύναψη δανείων, την υπογραφή συμβάσεων, την διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας των Ο.Τ.Α., την απόδοση λογαριασμών στους δικαιούχους ή την είσπραξη. Ας επισημανθεί ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο ελέγχει τη νομιμότητα της προσυμβατικής διαδικασίας, το πραγματικό και νομικό μέρος, και το σχέδιο της σύμβασης. Το τεκμήριο νομιμότητας των διοικητικών πράξεων δεν υπάρχει κατά τον έλεγχο αυτό. Ειδικότερα ως προς τους ΟΤΑ, ο έλεγχος αυτός προστίθεται στον έλεγχο νομιμότητας του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας³⁵. Ο έλεγχος ενεργείται από Κλιμάκιο που αποτελείται από έναν Σύμβουλο και δύο Παρέδρους του ΕΣ.

Τα πορίσματα των ελέγχων τίθενται υπόψη του ελεγχόμενου οργανισμού ο οποίος καλείται εντός δεκαπέντε ημερών να διατυπώσει τις παρατηρήσεις του. Μετά την αξιολόγησή τους συντάσσεται έκθεση, στην οποία παρουσιάζονται τα πορίσματα του ελέγχου και δίνεται πιστοποιητικό ακρίβειας και αξιοπιστίας του περιεχομένου των οικονομικών καταστάσεων ή αν υπάρχει καταστρατήγηση νόμων καταλογίζονται ευθύνες σε αιρετά όργανα των Ο.Τ.Α. ή σε υπαλλήλους που προκάλεσαν κατά τη διαχείρισή τους ζημιά στην περιουσία. Η έκθεση ελέγχου μαζί με τις παρατηρήσεις υποβάλλεται στον Υπουργό Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας, στον Πρόεδρο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και στα συλλογικά όργανα των οικείων Ο.Τ.Α. στην περίπτωση του προσυμβατικού ελέγχου αν η σύμβαση και ο οικείος φάκελος δεν προσκομιστεί στο Ελεγκτικό Συνέδριο θεωρείται άκυρη από το Ν.2741/1999.

³⁵ Έκθεση της Επιτροπής του ΙΤΑ, «Οι έλεγχοι στους ΟΤΑ, Προτάσεις για τον εξορθολογισμό και την αποτελεσματικότητα του συστήματος», Αθήνα 22/06/2006

Το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί επίσης, *προληπτικό έλεγχο δαπανών* των Ο.Τ.Α. και κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των Απολογισμών ή των Ισολογισμών των Ο.Τ.Α. κατά τις διατάξεις του Π.Δ. 774/1980. Ο Κ.Δ.Κ.(Ν. 3463/2006(ΦΕΚ Α 114/30.6.2006)) εισήγαγε κάποιες μεταρρυθμίσεις στο ισχύον σύστημα του προληπτικού ελέγχου. Σύμφωνα με το άρθρο 169 του Κ.Δ.Κ.³⁶ «Ο προληπτικός έλεγχος εξακολουθεί να αφορά τους δήμους με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων. Ωστόσο με Π.Δ. που εκδίδεται μετά από πρόταση του υπουργού Εσωτερικών, μετά από αίτηση του οικείου ΟΤΑ Α' βαθμού που έχει πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων μπορεί να υπαχθεί και αυτό στον έλεγχο». Εξαιρούνται από τον προληπτικό έλεγχο του Ε.Σ. οι εξής κατηγορίες δαπανών: α) οι δαπάνες πληρωμής κάθε είδους αποδοχών καθώς και των εξόδων κίνησης των τακτικών υπαλλήλων, β) οι δαπάνες αποδόσεως υπέρ τρίτων ενεργούμενων κρατήσεων, γ) οι περιοδικές δαπάνες μισθωμάτων ακινήτων και εγκαταστάσεων, δ) οι δαπάνες καταναλώσεως ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και σταθερής τηλεφωνίας, ε) καθώς και οι δαπάνες μικρότερες των 1000 ευρώ ετησίως .

Κατά το άρθρο 169, π.1, ο έλεγχος διενεργείται σύμφωνα με τη νομοθεσία που διέπει το Ε.Σ. και αναφέρεται στην εξέταση: α) αν η σχετική πίστωση είναι εγγεγραμμένη στον προϋπολογισμό του δήμου, β) αν τηρήθηκε η προβλεπόμενη νόμιμη διαδικασία του λογιστικού των δήμων και κοινοτήτων και γ) αν τα δικαιολογητικά της δαπάνης είναι πλήρη. Με τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών γίνεται υποχρεωτικά έλεγχος της νομιμότητας και της κανονικότητας της διαδικασίας που γέννησε τη δαπάνη πριν από την εκταμίευσή της. Με τον μηχανισμό αυτό ελέγχεται πλέον η ίδια η εκροή του δημοσίου χρήματος. Αν η Υπηρεσία Επιτρόπου κρίνει ότι υπάρχει ζήτημα νομιμότητας ή κανονικότητας της διαδικασίας επιστρέφει το χρηματικό ένταλμα πληρωμής αθεώρητο στην ελεγχόμενη υπηρεσία, συντάσσοντας τη λεγόμενη πράξη επιστροφής στην οποία αναφέρει τους λόγους μη θεώρησης. Η ελεγχόμενη υπηρεσία υποχρεούται να μην εκταμιεύσει το ποσό αυτό. Αν όμως επιμένει στην νομιμότητα της εντελλόμενης δαπάνης, μπορεί να επανυποβάλλει το Χ.Ε.Π. για θεώρηση, διατυπώνοντας τις θέσεις της σε σχετικό υπόμνημα. Τότε ανακύπτει πλέον δημοσιονομική διαφορά, η οποία πρέπει να παραπεμφθεί προς επίλυση στον αρμόδιο δικαστικό σχηματισμό του Ε.Σ. Το Τμήμα επιλύει τη διαφορά εκδίδοντας τη λεγόμενη «πράξη» που είναι υποχρεωτική για τα διάδικα μέρη. Τα Τμήματα μπορούν να παραπέμψουν στην Ολομέλεια, εφόσον πρόκειται για κρίση μείζονος σπουδαιότητας ή γενικότερης σημασίας. Σε περίπτωση μη θεώρησης του Χ.Ε.Π.

³⁶ Σε περίπτωση της ψήφισης του Προγράμματος «Καλλικράτη» όλοι οι Δήμοι θα υπάγονται στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

βαρύνεται ο ΟΤΑ. Αστική ευθύνη προσωπική (του δημάρχου, αντιδημάρχου, μέλους του δημοτικού συμβουλίου) υπάρχει μόνο έναντι του Δήμου και μόνο σε περίπτωση καταλογισμού.

Η εισαγωγή του προληπτικού ελέγχου δαπανών έχει δημιουργήσει κάποια προβλήματα στους Δήμους, λόγω καθυστερήσεων στις πληρωμές, με συνέπειες τόσο στην τοπική αγορά, αλλά και στους Δήμους λόγω των βαρών που γεννά για τους Ο.Τ.Α. η μη θεώρηση των ενταλμάτων από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Η πράξη έχει καταδείξει ότι τα προβλήματα αυτά που προκύπτουν στην εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου συνδέονται με την ελλιπή ενημέρωση των Επιτρόπων για το νομοθετικό πλαίσιο των Ο.Τ.Α., τη διαφορετική αντιμετώπιση ομοειδών περιπτώσεων από διαφορετικές Υπηρεσίες Επιτρόπων, τη χρονοβόρο διαδικασία, που οφείλεται στην έλλειψη προσωπικού στα γραφεία των Επιτρόπων, τις πολυήμερες μετακινήσεις των δημοτικών υπαλλήλων στις έδρες των Επιτρόπων, ιδιαίτερα στις νησιωτικές περιοχές, την άρνηση έγκρισης επόμενων Χ.Ε.Π. μέχρι την περάτωση του ελέγχου των προηγούμενων που έχουν τυχόν κώλυμα. Από την άλλη πλευρά το Ε.Σ. διενεργεί ουσιαστικά εξωτερικό έλεγχο ο οποίος είναι ικανός να αποκλείσει μια διεφθαρμένη συναλλαγή, καθώς το διακύβευμα της διοικητικής δράσης που επιχειρείται δεν είναι αυτόνομο, ώστε να επιχειρηθεί η διαφθορά του από τους εξωτερικούς παράγοντες που έχουν το όποιο συμφέρον, αλλά ετεροκαθοριζόμενο, αφού το τελικό Χ.Ε.Π. , που συμπυκνώνει τη διοικητική δράση, θα ελεγχθεί πριν η τελευταία θεωρηθεί ως νόμιμη από εξωτερικό της ενδεχόμενης διεφθαρμένης συναλλαγής παράγοντα³⁷.

Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών προβλέπεται στο άρθρο 98,1,γ του Συντάγματος σύμφωνα με το οποίο στην αρμοδιότητα του ΕΣ ανήκει «ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων που υπάγονται στον προβλεπόμενο από το εδάφιο α' έλεγχο». Επαφίεται στον κοινό νομοθέτη η ρύθμιση του τρόπου, της διαδικασίας και της μεθόδου άσκησης του εν λόγω ελέγχου.

Ως κατασταλτικός έλεγχος νοείται ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας δαπανών που ήδη έχουν πραγματοποιηθεί και άρα απεικονίζουν δημόσιο χρήμα που έχει ήδη εκταμιευτεί. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν. 3202/2003 θεσπίζεται, από το οικονομικό έτος 2004, ο τακτικός, δειγματοληπτικός και επιτόπιος έλεγχος των λογαριασμών των Ο.Τ.Α. Ειδικότερα, καθιερώνεται η ετήσια υποχρέωση των ΟΤΑ Α' αλλά και Β' βαθμού προς υποβολή στις Υπηρεσίες Επιτρόπου του Ε.Σ., που ορίζονται με απόφαση της οικείας Ολομέλειας, αντιγράφων των Απολογισμών τους, οι οποίοι συνοδεύονται από τις σχετικές επ' αυτών

³⁷ Σελ.56, Ιωάννης Π.Κάρκαλης, «Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο- Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική Ι», Εκδόσεις Σάκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005

εκθέσεις και πράξεις των αρμοδίων οργάνων καθώς και από κάθε σχετικό με τον έλεγχο στοιχείο που καθορίζεται με απόφαση της Ολομέλειας του Ε.Σ. Σε περίπτωση που παρέλθουν άπρακτες οι προθεσμίες υποβολής των λογαριασμών, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 26 του Οργανισμού του Ε.Σ. (χρηματική ποινή, προσωρινή ή οριστική απόλυση του υπολόγου). Τα Απολογιστικά στοιχεία (δικαιολογητικά) φυλάσσονται με ευθύνη των προϊσταμένων των αρμοδίων υπηρεσιών των ΟΤΑ Α΄ και Β΄ βαθμού σε ασφαλές μέρος. Ο κατασταλτικός έλεγχος ολοκληρώνεται εντός έξι μηνών από την ημερομηνία αποστολής του αντιγράφου του Απολογισμού.

Ο έλεγχος των λογαριασμών και απολογισμών των υπολόγων περιλαμβάνει δύο στάδια. Αυτό της επεξεργασίας των λογαριασμών ή απολογισμών, που γίνεται από τους δικαστικούς υπαλλήλους του Ε.Σ. (επαλήθευση αριθμητικών πράξεων, ορθή μεταφορά των διαφόρων ποσών, εξακρίβωση της νομιμότητας και κανονικότητας των ενεργειών του υπολόγου) και αυτό της κρίσης επί των λογαριασμών ή απολογισμών που γίνεται, από δικαστικούς σχηματισμούς (Κλιμάκια) του Ε.Σ., οι οποίοι αποφαινόμενοι περί του ορθώς ή μη των λογαριασμών ή καταλογίζουν τον υπόλογο. Τα ελεγκτικά όργανα, εφόσον διαπιστώσουν την ύπαρξη ελλείμματος στην ελεγχόμενη διαχείριση, υποχρεούνται να κοινοποιήσουν στον υπόλογο Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων, ενώ επαφίεται στους δικαστικούς σχηματισμούς του ΕΣ κρίση αν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής από την ευθύνη λόγω έλλειψης υπαιτιότητας για τη δημιουργία του ελλείμματος. Σε περίπτωση όμως που δεν έχει προηγηθεί προληπτικός έλεγχος, ο έλεγχος που το Ε.Σ. διενεργεί συνίσταται σε έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας της δημοσιονομικής διαχείρισης καθώς και σε έλεγχο της λογιστικής ακρίβειας των λογαριασμών, δηλαδή της συμφωνίας των αριθμητικών στοιχείων των λογαριασμών. Ο έλεγχος σκοπιμότητας των δημοσιονομικών πράξεων αποκλείεται πάντως από το Σύνταγμα και τον νόμο (ά. 12, 1., β του Ν. 2539/1997) .

Επίσης έχει καθιερωθεί ειδική αρμοδιότητα του αρμοδίου Επιτρόπου του Ελεγκτικού Συνεδρίου για κατά προτεραιότητα έλεγχο χρηματικού εντάλματος σε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας της εντελλόμενης με αυτό δαπάνης από τον Ταμία του Δήμου ή της Κοινότητας και εξόφλησης στη συνέχεια με εντολή του Δημάρχου ή του Προέδρου της Κοινότητας, ύστερα από την απόρριψη των λόγων αμφισβήτησης που πρόβαλε ο Ταμίας. Ο έλεγχος που ασκείται κατά τις διατάξεις αυτές από τον Επίτροπο, συνιστά ειδική μορφή κατασταλτικού ελέγχου, δεδομένου ότι το Χ.Ε.Π. έχει εξοφληθεί και δεν υπάρχει ενεργός αξίωση του δικαιούχου κατά του Ο.Τ.Α.

Ε3. Έλεγχος από το Σώμα Επιθεώρησης Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης (Σ.Ε.Ε.Δ.Δ.).

Ο Υπουργός Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης μπορεί να διατάξει τη διενέργεια οικονομικών και διαχειριστικών ελέγχων των Ο.Τ.Α. Α' βαθμού από το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης (Ν.3074/2002) ή από τους οικονομικούς επιθεωρητές του Υπουργείου Οικονομικών (Ν.2539/1997). Το Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. συστάθηκε με το Ν.2477/1997 και είναι αρμόδιο για τη διενέργεια επιθεωρήσεων, εκτάκτων ελέγχων, ερευνών στους Ο.Τ.Α. και στον ευρύτερο δημόσιο τομέα για τη συγκέντρωση αποδεικτικού υλικού ώστε να μπορεί να ασκηθεί ποινική ή πειθαρχική δίωξη. Αυτό το σώμα ελέγχει τις δηλώσεις των περιουσιακών στοιχείων των υπαλλήλων **με σκοπό τη διασφάλιση της εύρυθμης και αποτελεσματικής λειτουργίας της διοίκησης και την αποφυγή φαινομένων διαφθοράς και κακοδιοίκησης.** Το Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. είναι όργανο εσωτερικού ελέγχου και δεν ασχολείται με θέματα που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των οικονομικών επιθεωρητών του Υπουργείου Οικονομικών.

Το υλικό που συγκεντρώνει από την έρευνά του το διαβιβάζει στην αρμόδια Εισαγγελική Αρχή και η πορεία του ελεγκτικού του έργου υποβάλλεται στον Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης με εξαμηνιαίες εκθέσεις όπου προτείνουν μέτρα για την επίλυση των προβλημάτων αλλά και για τη βελτίωση των ελέγχων.

Το όργανο αυτό συγκροτείται από ογδόντα θέσεις Επιθεωρητών Ελεγκτών και τριάντα θέσεις Βοηθών Επιθεωρητών Ελεγκτών που η πλήρωση των θέσεων γίνεται με απόσπαση μονίμων υπαλλήλων των Ο.Τ.Α. ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα με πανεπιστημιακή εκπαίδευση ή με απόφοιτους της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Διοίκησης με διετή προϋπηρεσία που έχουν διακριθεί για την επίδοσή τους και το ήθος τους. Τα όργανα του Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. πρέπει να τηρούν το απόρρητο των πληροφοριών και στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση τους, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, και επί μία πενταετία μετά την αποχώρησή τους.

Με βάση τους ελέγχους που έχει κάνει αυτό το σώμα στους δημόσιους φορείς έχει διαπιστώσει το εξής: *ότι τα περισσότερα προβλήματα διαφθοράς και κακοδιοίκησης εντοπίζονται στην τοπική αυτοδιοίκηση το οποίο βέβαια πρέπει να συνεκτιμηθεί με το γεγονός ότι ο μεγαλύτερος αριθμός υπηρεσιών με τις οποίες έρχεται σε επαφή ο πολίτης ανήκουν στους Ο.Τ.Α.* Στοιχεία του 2004 έδειξαν ότι το 58% των αναφορών στο Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. από πολίτες αφορούσαν την τοπική αυτοδιοίκηση. Επίσης, στα συγκεντρωτικά στατιστικά στοιχεία του Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. για το έργο των ετών 1998-2004 επισημαίνεται ρητά: « Από τα στοιχεία αυτά παρατηρείται ότι το 70% των διενεργηθέντων ελέγχων αφορά σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης». Στην έκθεση του

Σ.Ε.Ε.Δ..Δ για την παρουσίαση των πορισμάτων του έργου του από το 2006 μέχρι το 2009 προκύπτει ότι το 62% των ελέγχων έγιναν στην τοπική αυτοδιοίκηση και ότι οι τιμές δεικτών παραβατικότητας στους Ο.Τ.Α. είναι οι μεγαλύτερες. Στα πλαίσια των προτάσεων που έκανε το σώμα για την βελτίωση των ελεγκτικών μηχανισμών το 67% αυτών αφορούσε τους Ο.Τ.Α. ομοίως το 67% των προτάσεων αναζήτησης πειθαρχικών και ποινικών ευθυνών αναφέρεται στους Ο.Τ.Α.

Ο θεσμός που αναλύσαμε δεν κάνει εξέταση άμεσα των λογαριασμών στις οικονομικές υπηρεσίες αλλά με τον τρόπο που λειτουργεί μπορεί να εντοπίσει παρανομίες που σίγουρα οι υπεύθυνοι θα έχουν προσπαθήσει να αποκρύψουν με την δημοσιοποίηση παραποιημένων οικονομικών στοιχείων.

Ε4. Έλεγχος από το Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης.

Με την ψήφιση του Ν.3074/2002 μαζί με την ίδρυση του θεσμού του Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. που αναφέρθηκε πριν, ιδρύεται και ο θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης σε μια προσπάθεια της τότε Κυβέρνησης να αντιμετωπίσει το πρόβλημα του ελέγχου της νόμιμης δράσης των φορέων του δημοσίου. Από την ουσιαστική ανυπαρξία διαδικασιών ελέγχου, με τους δύο αυτούς θεσμούς περνάμε στην ύπαρξη ενός τυπικά κεντρικού και ενιαίας δικαιοδοσίας ελεγκτικού οργάνου υπαγόμενο στο Υπουργείο Εσωτερικών , Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης³⁸.

Ο θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης *έχει την αρμοδιότητα της διασφάλισης της εύρυθμης και αποτελεσματικής λειτουργίας της διοίκησης, της παρακολούθησης και της αξιολόγησης του έργου των ελεγκτικών σωμάτων της δημόσιας διοίκησης και του εντοπισμού φαινομένων διαφθοράς και κακοδιοίκησης.* Ο Γ.Ε.Δ.Δ. μπορεί να διατάζει αυτεπαγγέλτως τη διενέργεια επιθεωρήσεων, ελέγχων και ερευνών από τα σώματα και τις υπηρεσίες επιθεώρησης και ελέγχου. Οι μορφές δράσης του δεν περιγράφονται περιοριστικά στο νόμο, αλλά κατά διακριτική του ευχέρεια, ανάλογα με την περίπτωση, επιλέγει το κατάλληλο μέσο αποτελεσματικής εκπλήρωσης της αποστολής του. Με σκοπό την εκπλήρωση αυτής της πολύπλευρης αποστολής, ο νομοθέτης του παρέχει σημαντικές ελεγκτικές και πειθαρχικές αρμοδιότητες. Ειδικότερα, με τη συμμετοχή στη πειθαρχική διαδικασία εξασφαλίζεται η αποτελεσματικότερη απονομή του πειθαρχικού δικαίου και ο περιορισμός της

³⁸ Παναγιώτης Νταής, άρθρο «Ο νέος θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης», μηνιαίο περιοδικό Δημόσιος Τομέας , τεύχος 192, Ιανουάριου 2003

πιθανότητας μη επιβολής της πρέπουσας πειθαρχικής ποινής ή της ατιμωρησίας των υπαλλήλων της δημόσιας διοίκησης που έχουν υποπέσει σε πειθαρχικά παραπτώματα³⁹. Οι αρμοδιότητές του δεν είναι μόνο κατασταλτικές, αλλά και προληπτικές με την έννοια των παρεμβάσεων προς τη Διοίκηση για τη λήψη διοικητικών μέτρων και προς την Κυβέρνηση για νομοθετικές ρυθμίσεις με στόχο την απαρέγκλιτη τήρηση της νομιμότητας. Στο τέλος κάθε έτους συντάσσει ετήσια έκθεση, η οποία αποστέλλεται στον Πρωθυπουργό, τον Πρόεδρο Δημοκρατίας και στα μέλη του Υπουργικού Συμβουλίου, στην οποία παρουσιάζει τις σημαντικότερες υποθέσεις διαφθοράς και κακοδιοίκησης και αξιολογεί τον ρόλο των ελεγκτικών σωμάτων.

Ο Γ.Ε.Δ.Δ. προεδρεύει του Συντονιστικού Οργάνου Επιθεώρησης και Ελέγχου (ΣΟΕΕ) στο οποίο μετέχουν οι επικεφαλής των ελεγκτικών σωμάτων και υπηρεσιών, συνεργάζεται με τις αρμόδιες υπηρεσίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και των Διεθνών Οργανισμών, όπως του ΟΟΣΑ, του Συμβουλίου της Ευρώπης, των Ηνωμένων Εθνών και άλλων, με σκοπό τη μεταφορά τεχνογνωσίας και τη συμμετοχή σε δράσεις και προγράμματα ελέγχου της διαφθοράς και κακοδιοίκησης.

Στην παρούσα κρίσιμη οικονομική κατάσταση πρωταρχικός σκοπός για το Γενικό Επιθεωρητή είναι η μείωση του σπάταλου δημόσιου τομέα. Παρά το γεγονός ότι η ανάγκη για μείωση της γραφειοκρατίας έχει γίνει πλέον κατανοητή ως αναγκαιότητα από όλους, δεν έχουμε φθάσει ακόμα στο επιθυμητό επίπεδο, το οποίο ενδέχεται να επιτευχθεί με την πλήρη μηχανογράφηση των υπηρεσιών.

Σύμφωνα με τη άποψη του κ. Ρακιντζή που αυτή την περίοδο διατελεί ως Γενικός Επιθεωρητής, για την αναβάθμιση των παρεχόμενων υπηρεσιών, την απλοποίηση των διοικητικών διαδικασιών, τη μείωση της γραφειοκρατίας, τη διαφάνεια της δράσης της δημόσιας διοίκησης και την αξιοκρατική επιλογή του προσωπικού πρέπει να δημιουργηθούν κατάλληλες συνθήκες που να βασίζονται στις εξής αρχές :

- 1. Στη μελέτη και θέσπιση κατάλληλου συστήματος ελέγχου της Δημόσιας Διοίκησης, στελεχωμένο με ικανότατους επιθεωρητές, που να ενεργούν με πλήρη ανεξαρτησία και συνείδηση της αποστολής τους.*
- 2. Στην αξιολόγηση των υπάρχοντων συστημάτων ελέγχου από την άποψη του κόστους-οφέλους και την επιλογή του πλέον αποτελεσματικού τρόπου ελέγχου με ενοποίηση των διάφορων*

³⁹ Από την ομιλία του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης Λεάνδρου Ρακιντζή με τίτλο: «Ανάπλαση του Κράτους και της Δημόσιας Διοίκησης. Η κρίση που βιώνουμε σαν ευκαιρία και πρόκληση. Ο ρόλος των ελεγκτικών μηχανισμών της Δημόσιας Διοίκησης. Διδάγματα και συμπεράσματα» στην εκδήλωση του Διοικητικού Επιμελητηρίου η οποία πραγματοποιήθηκε μετά τη γενική συνέλευση των μελών του την Παρασκευή 22-01-10.

ελεγκτικών μηχανισμών και την ανεξαρτητοποίησή τους από τα Υπουργεία στα οποία υπάγονται οργανικά.

3. Στην ενίσχυση της διεθνούς συνεργασίας και ανταλλαγή τεχνογνωσίας για την καταπολέμηση της διαφθοράς και τη βελτίωση των συστημάτων διοίκησης με άλλες δημόσιες ή ιδιωτικές οικονομίες που αντιμετωπίζουν παρόμοιας φύσεως προβλήματα

Οι Ειδικοί Επιθεωρητές Γραφείου του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, Φωτούλα Ντινάκη και Νικόλαος Δουλαδέρη πιστεύουν⁴⁰ ότι ο Γ.Ε.Δ.Δ. πρέπει να μετεξελιχτεί σε ανεξάρτητη αρχή με πλήρη εποπτεία των ελεγκτικών υπηρεσιών, πειθαρχική αρμοδιότητα έναντι των ελεγκτών και υποχρέωση λογοδοσίας, μέσω της θέσπισης ελέγχου της δράσης του από το Κοινοβούλιο και την Κυβέρνηση. Σε κάθε περίπτωση δεν ενδείκνυται η λειτουργική ή έστω οργανωτική ένταξη του συστήματος ελέγχων, προεξάρχοντος του Γ.Ε.Δ.Δ. σε κεντρική διοικητική μονάδα, καθώς έτσι υπονομεύεται το κριτήριο της ουσιαστικής ανεξαρτησίας.

E5. Έλεγχος από τη Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Επιθεώρησης.

Η Οικονομική Επιθεώρηση του Υπουργείου Οικονομικών είναι το αρχαιότερο ελεγκτικό σώμα στο χώρο της Δημόσιας Διοίκησης. Ιδρύθηκε το 1859 και από τότε λειτουργεί συνεχώς. Στο Υπουργείο Οικονομικών υπάχθηκε με το Ν.2343/1995 και αποτελεί ιδιαίτερο κλάδο προσωπικού. Με το Π.Δ.156/2001 η Οικονομική Επιθεώρηση αναδιοργανώθηκε και ανακαθορίστηκαν οι αρμοδιότητές της, όμως οι διατάξεις αυτού δεν έχουν πλήρως εφαρμοστεί μέχρι σήμερα γιατί δεν έχουν εκδοθεί οι προβλεπόμενες Υπουργικές Αποφάσεις για την έναρξη και την παύση λειτουργίας αντίστοιχα, των συνιστώμενων και καταργούμενων με αυτό οργανικών μονάδων.

Αποστολή των Οικονομικών Επιθεωρητών **είναι ο έλεγχος της οικονομικής διαχείρισης των Ο.Τ.Α. για τον εντοπισμό και την αποτροπή φαινομένων κακοδιοίκησης και κακοδιαχείρισης.** Για να διαπιστώσουν αν οι Ο.Τ.Α. παρέχουν ικανοποιητικής ποιότητας υπηρεσίες διενεργούν εσωτερικούς ελέγχους, διαχειριστικούς καθώς και ελέγχους για την πάταξη της διαφθοράς. Ο έλεγχος μπορεί να γίνει είτε με πρωτοβουλία της Οικονομικής Επιθεώρησης (με αφορμή κάποιο στοιχείο, καταγγελία, δημοσίευμα), είτε κατόπιν σχετικού αιτήματος του Υπουργού Εσωτερικών ή του Γενικού Γραμματέα της περιφέρειας ή του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης.

⁴⁰ Άρθρο «Μια πρόταση θεσμικής μετεξέλιξης- Η εγγύηση της ανεξαρτησίας των ελέγχων και ο θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης», μηνιαίο περιοδικό Δημόσιος Τομέας , τεύχος 268, Δεκέμβριος 2009

Συνοπτικά θα αναφερθούν οι σημαντικές υποθέσεις που εξιχνίασε η Οικονομική Επιθεώρηση κατά το 2008. Από την ολοκλήρωση του διαχειριστικού ελέγχου στη διαχείριση του γραφείου Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων της Δ.Ο.Υ. Δάφνης, των Δήμων Δάφνης και Υμηττού, προέκυψε ζημιά – έλλειμμα, ποσού 2.806.996,00€, το οποίο αφορά τα Ν.Π. των ανωτέρω Δήμων και καταλογίστηκε σε βάρος των υπευθύνων. Από το διαχειριστικό έλεγχο στο Δήμο Ν. Ερυθραίας και στα Ν.Π. αυτού, προέκυψε έλλειμμα στη διαχείριση του Δήμου, ποσού 888.042,00 €, το οποίο καταλογίστηκε σε βάρος του υπευθύνου. Από την έρευνα στο Δήμο Ν. Σμύρνης, προέκυψε ζημιά - έλλειμμα στο Δήμο λόγω αχρεωστήτως ληφθέντων αποδοχών, ποσού 58.777,16 €, το οποίο και καταλογίστηκε σε βάρος του υπευθύνου. Οι Οικονομικοί Επιθεωρητές από τον έλεγχο που πραγματοποίησαν το 2008 σε Δήμους και Ν.Π.Δ.Δ. διαπίστωσαν εκτός των άλλων και τη μη απόδοση παρακρατουμένων φόρων (Φ.Μ.Υ., Φόρος Εισοδήματος κ.λπ.) υπέρ του Δημοσίου και ενημέρωσαν άμεσα τις αρμόδιες υπηρεσίες για τον κατά περίπτωση φορολογικό έλεγχο⁴¹. Κατά το έτος 2009 οι Οικονομικοί Επιθεωρητές διαπίστωσαν και καταλόγισαν ποσό 2.391.999,34€ ως έσοδο των Ο.Τ.Α. σε βάρος των υπευθύνων⁴².

Ε6. Έλεγχος από το Γενικό Γραμματέα Περιφέρειας.

Σύμφωνα με το άρθρο 148 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων *ο Γενικός Γραμματέας της Περιφέρειας ασκεί εποπτεία στους Δήμους και στις Κοινότητες*, ο οποίος περιορίζεται σε έλεγχο νομιμότητας. Συγκεκριμένα, *ελέγχει τη νομιμότητα των αποφάσεων των δημοτικών και κοινοτικών συμβουλίων και της δημορχιακής επιτροπής που έχουν να κάνουν με ρυθμίσεις κανονιστικού περιεχομένου, ανάθεση έργου, υπηρεσιών, μελετών και προμηθειών, αγορά ή εκποίηση ακινήτων, επιβολή φόρων, τελών, δικαιωμάτων, τη σύναψη συμβάσεων ή δανείων και τη διενέργεια τοπικού ψηφίσματος*. Εντός προθεσμίας είκοσι ημερών πρέπει να έχει αποφανθεί επί της νομιμότητας της απόφασης και σε περίπτωση που θεωρήσει ότι είναι παράνομη, την ακυρώνει. Ο Γενικός Γραμματέας επίσης, μπορεί να ακυρώσει οποιαδήποτε απόφαση των συλλογικών ή μονομελών οργάνων των Δήμων και Κοινοτήτων μέσα σε προθεσμία ενός μηνός αφότου δημοσιευθεί η απόφαση.

⁴¹ Ετήσια Έκθεση 2008, Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης

⁴² Ετήσια Έκθεση 2009, Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης

Ο Γ.Γ.Π. είναι μετακλητός δημόσιος υπάλληλος που διορίζεται και παύεται με πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου, οπότε πρέπει να εκπροσωπεί την Κυβέρνηση και έχει την ευθύνη για την άσκηση της κυβερνητικής πολιτικής στα θέματα που αφορούν την τοπική αυτοδιοίκηση.

Σε αυτόν υποβάλλεται ο Προϋπολογισμός των Δήμων και η εισηγητική έκθεση κατά την ειδική συνεδρίαση αφού πρώτα έχει ψηφιστεί. Αν διαπιστωθεί ότι δεν έχουν εγγραφεί υποχρεωτικές δαπάνες ή έσοδα ή έχουν εγγραφεί χωρίς να προβλέπονται από το νόμο το Συμβούλιο πρέπει να τον αναμορφώσει κατάλληλα εντός τριάντα ημερών. Εκτός από τον Προϋπολογισμό στο Γ.Γ.Π. υποβάλλεται ο Απολογισμός ή και ο Ισολογισμός μαζί με την έκθεση του ορκωτού λογιστή.

Οποιοσδήποτε έχει έννομο συμφέρον μπορεί να προσφύγει στο Γ.Γ.Π. και να προσβάλλει τις αποφάσεις των οργάνων των Δήμων και Κοινοτήτων για λόγους νομιμότητας. Ακόμα, μπορούν να προσβληθούν από όποιον έχει έννομο συμφέρον οι αποφάσεις του Γ.Γ.Π. ενώπιον Ειδικής Επιτροπής.

Τα αιρετά όργανα πρέπει να συμμορφώνονται απέναντι στις αποφάσεις του Γ.Γ.Π. αλλιώς διαπράττουν σοβαρή παράβαση καθήκοντος και μπορεί να τους επιβληθεί η ποινή της αργίας ή της έκπτωσης.

Η κριτική που έχει γίνει για τον έλεγχο των Γ.Γ.Π. από το Ι.Τ.Α. είναι ότι οι περιπτώσεις κατά τις οποίες οι Γ.Γ.Π. αποδεικνύονται πρόθυμοι να ανταποκριθούν σε πλήρως τεκμηριωμένα αιτήματα για την επιβολή πειθαρχικών κυρώσεων σε βάρος αιρετών είναι σπάνιες.

E7. Έλεγχος από τη Δημαρχιακή Επιτροπή και το Δημοτικό Συμβούλιο.

Σύμφωνα με άρθρο 79 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων *οι δημοτικές και κοινοτικές αρχές ρυθμίζουν θέματα της αρμοδιότητας τους εκδίδοντας κανονιστικές αποφάσεις. Οι κανονιστικές αυτές πράξεις διαμορφώνουν την πολιτική της τοπικής αυτοδιοίκησης και επηρεάζουν τους οικονομικούς της πόρους.*

Η Δημαρχιακή Επιτροπή αποτελείται από τον Δήμαρχο και από μέλη που έχουν ως αρμοδιότητα την σύνταξη του Προϋπολογισμού του Δήμου, τον προέλεγχο του Απολογισμού, αποφασίζουν για την έγκριση δαπανών, τη διάθεση πιστώσεων, διακηρύσσουν, διεξάγουν και κατακυρώνουν δημοπρασίες, μελετούν την ανάγκη δανειοδότησης και επιπλέον μέσα στις

πολλές αρμοδιότητές τους αποφασίζουν για την άσκηση ένδικων μέσων ή για την υποβολή προσφυγής στις διοικητικές αρχές.

*Ο Δήμαρχος είναι ο προϊστάμενος των υπηρεσιών του Δήμου και συνυπογράφει τα Χ.Ε.Π. τα οποία έχουν εκκαθαριστεί. Παλαιότερα με νόμο ο Δήμαρχος θεωρούνταν ως κύριος διατάκτης, όμως με το Νόμο 3202/2003 δεν ευθύνεται για τις πράξεις που εκτελεί και έχουν παρθεί από το Δημοτικό Συμβούλιο. **Παρατηρείται ότι ο νομοθέτης προσπαθεί να περιορίσει το ρόλο του Δημάρχου, καταργεί την ποινή της έκπτωσης γι' αυτόν και της δημοσιολογιστικής ευθύνης.** Ο βαθμός της υπαιτιότητάς του περιορίζεται μόνο σε περίπτωση δόλου και βαριάς αμέλειας. Έτσι δημιουργείται μια αντίφαση, αφού ο Δήμαρχος συνυπογράφει απλά τα Χ.Ε.Π. αν υπάρξει περίπτωση διαφωνίας του λογιστηρίου για την νομιμότητα μιας δαπάνης με το Δήμαρχο ποιος θα θεωρηθεί υπεύθυνος. Γιατί σε περίπτωση που η δαπάνη δεν είναι όντως νόμιμη θα καταλογιστεί στους υπαλλήλους αφού στο Δήμαρχο μπορεί να καταλογιστεί μόνο για δόλο ή βαριά αμέλεια.*

Ο καινούριος νόμος 3852/2010 εντάσσει στις αρμοδιότητες του Δημάρχου την υποχρέωση της εκτέλεσης των αποφάσεων του Δημοτικού Συμβουλίου και της οικονομικής επιτροπής αλλιώς θα υπάρχει σοβαρή πειθαρχική παράβαση καθήκοντος. Υποχρέωσή του είναι επίσης η ενθάρρυνση και η προώθηση μέτρων που προάγουν τη διαφάνεια και την καταπολέμηση της διαφθοράς στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων του.

Το Δημοτικό Συμβούλιο αποφασίζει ή δίνει γνωμοδότηση για όλα τα θέματα που αφορούν το Δήμο εκτός από εκείνα που αφορούν το Δήμαρχο ή τη Δημαρχιακή Επιτροπή. Για να ασκήσει τη γνωμοδοτική του ικανότητα είναι υποχρεωμένοι ο Δήμαρχος και η Δημαρχιακή Επιτροπή να τους παρέχει τις απαιτούμενες πληροφορίες.

Η βασική κριτική για το σύστημα διοίκησης στους πρωτοβάθμιους Ο.Τ.Α. είναι ότι έχει συγκεντρωτικό χαρακτήρα στην κορυφή της ιεραρχικής πυραμίδας, αφού οι αποφάσεις λαμβάνονται από την κεντρική εξουσία και έτσι δεν δίνεται η δυνατότητα στη Δημαρχιακή Επιτροπή και στο Δημοτικό Συμβούλιο υπολογίζοντας εσωτερικούς και εξωτερικούς κινδύνους να αναπτύξουν στο Δήμο ένα οριοθετημένο σύστημα ελέγχου. Από την άλλη πλευρά, κάποιες φορές, οι φιλοδοξίες και η ασυδοσία των αιρετών οργάνων αποτελούν τροχοπέδη στην ανάπτυξη του.

E8. Έλεγχος από τους υπαλλήλους του Λογιστηρίου.

Η Οικονομική Υπηρεσία και τα τμήματα που την συγκροτούν είναι τα αρμόδια υπηρεσιακά όργανα που έχουν την επιμέλεια και την ευθύνη της οικονομικής διοίκησης, της διαχείρισης και της λογιστικής απεικόνισης των οικονομικών των Δήμων. Η εκτέλεση των καθηκόντων του Δημάρχου απορρέουν από την εύρυθμη λειτουργία της οικονομικής υπηρεσίας.

Στην αρμοδιότητα του Λογιστηρίου υπάγονται οι εξής δραστηριότητες: η εκτέλεση κάθε εργασίας που αφορά την κατάρτιση του Προϋπολογισμού και Απολογισμού, η εισήγηση για αναμόρφωση του Προϋπολογισμού, η συγκέντρωση και αποστολή στατιστικών πληροφοριών και δεδομένων σχετικά με τα οικονομικά των Δήμων, η μελέτη για την εισήγηση μέτρων ώστε να επιτυγχάνεται η μείωση των εξόδων και η αύξηση των εσόδων, η μελέτη συμβάσεων και η παρακολούθησή τους, η επιμέλεια έκδοσης καταλογιστικών αποφάσεων των αρμόδιων οργάνων για τυχόν ελλείμματα, η παρακολούθηση, συγκέντρωση και λογιστική απεικόνιση στα λογιστικά βιβλία των αποτελεσμάτων της εκτέλεσης του Προϋπολογισμού, του Δημοτικού χρέους και της Δημοτικής περιουσίας και τέλος στην αρμοδιότητά του είναι η παρακολούθηση των εγγραφών από το Δημόσιο Λογιστικό στη Γενική Λογιστική. Από τα παραπάνω, συμπεραίνουμε ότι το λογιστήριο είναι επιφορτισμένο με πολλές δραστηριότητες και ως εκ τούτου ο συστηματικός έλεγχος είναι σημαντικός :

1. για τη διαπίστωση της σωστής καταχώρησης των εργασιών και των αξιών
2. για την επαλήθευση της οικονομικής κατάστασης σύμφωνα με τα υπόλοιπα των λογαριασμών
3. για την αποκάλυψη ή την πρόληψη σφαλμάτων
4. για την ορθή τήρηση του Διπλογραφικού

Συγκεκριμένα, ***καλές πρακτικές*** θεωρούνται οι κατωτέρω για τον έλεγχο στο λογιστήριο, λαμβάνοντας υπόψη τις συνεντεύξεις των υπαλλήλων στο Λογιστήριο των ερευνούμενων Δήμων και τη βιβλιογραφία σε θέματα ελεγκτικής και λογιστικής:

i. Έλεγχοι συμφωνίας λογαριασμών Γενικής Λογιστικής με το Δημόσιο Λογιστικό.

Με αυτό τον έλεγχο εξασφαλίζεται η σωστή λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος. Σε αυτό το στάδιο ελέγχεται αν οι κινήσεις που έχουν καταγραφεί στο Δημόσιο Λογιστικό έχουν περαστεί και στη Γενική Λογιστική, επίσης ελέγχεται και το αν οι λογαριασμοί που χρησιμοποιήθηκαν είναι οι κατάλληλοι.

Για να υπάρχει συμφωνία στους λογαριασμούς των απαιτήσεων θα πρέπει :

- Οι απαιτήσεις που χρεώθηκαν στη Γ.Λ. να ισούνται με τα βεβαιωθέντα έσοδα του Δ.Λ.
- Οι απαιτήσεις που πιστώθηκαν στο Γ.Λ. να ισούνται με τα έσοδα που εισπράχθηκαν
- Και το υπόλοιπο του λογαριασμού των απαιτήσεων δείχνει το εισπρακτέο υπόλοιπο⁴³.

Για τους λογαριασμούς των υποχρεώσεων πρέπει:

- Οι χρεωμένες απαιτήσεις να ισούνται με τα πραγματοποιηθέντα έξοδα του Δ.Λ.
- Οι πιστωμένες απαιτήσεις να είναι ίσες με τις αναληφθείσες υποχρεώσεις
- Και το υπόλοιπο των λογαριασμών δείχνει τις υποχρεώσεις που δεν έχουν εξοφληθεί.

Για τη συμφωνία των εσόδων θα πρέπει να γίνεται αντιπαραβολή των λογαριασμών της Γ.Λ. με τον ταμιακό απολογιστικό πίνακα εσόδων που εμφανίζει το σύνολο των βεβαιωμένων και των εισπραγμένων εσόδων. Για τα έξοδα πρέπει να γίνεται αντιπαραβολή του βιβλίου αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και της έκθεσης αναλαμβανόμενης δαπάνης με τους κωδικούς των εξόδων. Για τη συμφωνία του ταμείου πρέπει να ελέγχεται ο λογαριασμός των ταμειακών διαθεσίμων με το υπόλοιπο του Βιβλίου τρεχούμενων λογαριασμών.

ii. Έλεγχοι για λάθη καταχωρήσεων στη Γενική Λογιστική και υπολοίπων λογαριασμών.

Οι υπάλληλοι του λογιστηρίου του Δήμου είναι σημαντικό να ελέγχουν τις καταχωρήσεις τους, τις συμφωνίες του διαχειριστικού συστήματος και τη συμφωνία του ταμείου καθημερινά. Καλή πρακτική είναι επίσης, το να συμφωνούν τους λογαριασμούς μηνιαία, να οριστικοποιούν τις εγγραφές και να εκτυπώνουν τα βιβλία. Στο τέλος του έτους γίνεται ο έλεγχος απογραφής και ξανά όλων των λογαριασμών από την αρχή της χρονιάς για το κλείσιμο του Ισολογισμού. Τα παραπάνω δεν γίνονται από όλους τους Δήμους συνήθως, οι έλεγχοι που γίνονται είναι λιγότεροι από όσους θα έπρεπε.

Ας πάρουμε με τη σειρά τους λογαριασμούς και τους ελέγχους που πρέπει να γίνονται για την αποτροπή λαθών και παραλήψεων. Κατ' αρχήν η Τεχνική Υπηρεσία θα πρέπει να έχει τακτική επικοινωνία με το λογιστήριο ώστε να ενημερώνεται γραπτώς με την εξέλιξη των ακινητοποιήσεων υπό εκτέλεση των προεκτάσεων και των βελτιώσεων. Το λογιστήριο αφού θα έχει στην κατοχή του γραπτές βεβαιώσεις μπορεί να κάνει έλεγχο για τυχόν παράληψη της ενημέρωσης του Μητρώου Παγίων ή της παράλειψης διενέργειας αποσβέσεων. Θα πρέπει να γίνεται έλεγχος των τιμολογίων των έργων που ολοκληρώθηκαν και να υπάρχει ξεχωριστός

⁴³ Για να λειτουργήσουν οι παραπάνω εξισώσεις θα πρέπει κατά την οίκοθεν είσπραξη να χρεώνεται η απαίτηση και να πιστώνεται το έσοδο.

λογαριασμός για κάθε έργο. Καθοριστικής σημασίας θα πρέπει να θεωρείται η συμφωνία Γενικής Λογιστικής και Μητρώου Παγίων. Σε περίπτωση που κάποιο πάγιο είναι επιχορηγούμενο θα πρέπει να αναφέρεται ο φορέας χρηματοδότησης και το ποσό.

Είτε διαθέτει ο Δήμος είτε όχι οργανωμένη αποθήκη είναι σημαντικό να τηρείται Μητρώο Αποθήκης που να αναγράφονται αναλυτικά τα είδη, η ποσότητα, το κόστος και ο προμηθευτής. Σε μηνιαία κατάσταση πρέπει να εκτυπώνεται η κατάσταση του βιβλίου αποθήκης και να γίνεται έλεγχος με τη Γενική Λογιστική. Επίσης, στο τέλος του έτους γίνεται έλεγχος για τυχόν αρνητικά υπόλοιπα και συντάσσεται κατάσταση απογραφής.

Οι λογαριασμοί των πελατών ελέγχονται με την αντιπαραβολή της εμπορικής διαχείρισης. Το υπόλοιπο το λογαριασμού που εμφανίζεται στο Καθολικό πρέπει να συμφωνεί με το σύνολο των εισπρακτέων υπολοίπων της Ταμειακής Υπηρεσίας. Στο τέλος του έτους υπολογίζονται οι απαιτήσεις που προβλέπονται ότι δε θα εισπραχθούν.

Οι συμφωνίες που πρέπει να γίνονται στο κύκλωμα των χρηματικών διαθεσίμων έχει σημασία για την αξιολόγηση του επιπέδου λειτουργίας της Ταμειακής Υπηρεσίας. Στο στάδιο αυτό ελέγχεται η ύπαρξη πιστωτικών υπολοίπων λογαριασμών και ισοζυγίων και το υπόλοιπο του ταμείου αντιπαραβάλλεται με το Βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών. Ακόμα, γίνεται έλεγχος του λογαριασμού 38 με τα *extraits* των τραπεζών, τις ανείσπρακτες επιταγές και τις μη πληρωθείσες επιταγές. Ο έλεγχος των λογαριασμών του ταμείου πρέπει να γίνεται οπωσδήποτε κάθε μήνα. Κατά τη συμφωνία του λογαριασμού 38 πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ότι κάποιες από τις οφειλές και κρατήσεις οι οποίες αποδίδονται στο Δημόσιο ενώ μπορεί να εμφανίζονται ως εξοφλημένες στο Δημόσιο Λογιστικό στην πραγματικότητα μπορεί να αποδοθούν μεταγενέστερα.

Για τις επιχορηγήσεις, οι υπάλληλοι του λογιστηρίου είναι σωστό να ελέγχουν τακτικά τις καταχωρήσεις στο λογαριασμό 43 για να αποφευχθεί το ενδεχόμενο να χρησιμοποιήσουν αυτές τις επιχορηγήσεις για κάλυψη λειτουργικών δαπανών ενώ θα έπρεπε να χρησιμοποιήσουν τον λογαριασμό 74.

Το ύψος της ομάδας 5 έχει οικονομικό ενδιαφέρον γιατί διαμορφώνει τις υποχρεώσεις του Δήμου. Για το λογαριασμό των προμηθευτών πρέπει να γίνεται ειδικά στο τέλος του έτους δειγματοληπτική τηλεφωνική ή γραπτή συμφωνία υπολοίπων, συμφωνία Ισοζυγίου προμηθευτών με το αρχείο ΚΕΠΥΟ των προμηθευτών.

Ο έλεγχος για τη σωστή καταχώρηση της μισθοδοσίας γίνεται με τη βοήθεια του Τμήματος Μισθοδοσίας και συγκεκριμένα με τη συμφωνία της Γ.Λ. και του συστήματος μισθοδοσίας. Στη μισθοδοσία πρέπει να παρακολουθούνται και να ελέγχονται οι προκαταβολές του προσωπικού. Για τα έξοδα πρέπει να γίνεται και έμμεση συμφωνία με τους προμηθευτές. Οι αποσβέσεις πρέπει να συμφωνούν με το Μητρώο παγίων.

Για τα έσοδα χρειάζεται προσοχή σε περίπτωση που υπάρχουν διαγραφές χρεών με βάσει αποφάσεις Δημοτικού Συμβουλίου. Επίσης, πρέπει να γίνεται έλεγχος για την τακτοποίηση των επιχορηγήσεων και για την ύπαρξη εσόδων από τη ΔΕΗ.

iii. Έλεγχος νομιμότητας δαπάνης

Τα χρηματικά εντάλματα υπογράφονται υποχρεωτικά από το Δήμαρχο και τον προϊστάμενο της λογιστικής Υπηρεσίας και καθίστανται και οι δύο συνυπεύθυνοι. Ο προϊστάμενος του λογιστηρίου σύμφωνα με το Β.Δ.17/5/1959 οφείλει με προσωπική του ευθύνη να αρνηθεί αιτιολογημένα και εγγράφως τη θεώρηση ανάληψης δαπάνης εάν είναι προδήλως παράνομη ή δε γίνεται να καλυφθεί από τις διαθέσιμες πιστώσεις, ή εάν η δαπάνη δεν καταλογισθεί στο οικείο κεφάλαιο και άρθρο του προϋπολογισμού. Μόνο έγγραφη διαταγή του Δημάρχου αίρει την ευθύνη του προϊσταμένου της Λογιστικής Υπηρεσίας και έτσι ο τελευταίος υποχρεούται να ενεργήσει τη θεώρηση.

Προκειμένου να οργανωθούν καλύτερα τα λογιστήρια των Δήμων και να τεθεί σε εφαρμογή το Διπλογραφικό Σύστημα, το Α.Σ.Ε.Π. διήγγειλε το 2003 την προκήρυξη διαγωνισμού για την πλήρωση 464 θέσεων με σειρά προτεραιότητας τακτικού προσωπικού στους Ο.Τ.Α. Α' βαθμού. Σε κάθε Δήμο που ήταν υποχρεωμένος να τηρεί Διπλογραφικό Σύστημα προσλήφθηκε από ένας Λογιστής που θα έπρεπε απαραίτητα να έχει άδεια Α' Τάξεως Λογιστή –Φοροτεχνικού.

Το προσωπικό των Δήμων στελεχώνεται επίσης, με απόφοιτους από την Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, η οποία λειτουργεί από το 2005 και έχει ως αποστολή την κατάρτιση εξειδικευμένων επαγγελματικών στελεχών ταχείας ανέλιξης. Συγκεκριμένα, ένας απόφοιτος της Ε.Σ.Τ.Α. έχει διδαχθεί τους ελεγκτικούς μηχανισμούς των Ο.Τ.Α, έχει κάνει μαθήματα οικονομικής διοίκησης, διαχείρισης, σύνταξη προϋπολογισμού- απολογισμού -ισολογισμού, λογιστικής, σύστημα διπλογραφικής μεθόδου. Σύμφωνα με τις αναμορφώσεις που έγιναν στο πρόγραμμα σπουδών το 2009 είναι εμφανής η προσπάθεια για τη μετατόπιση του ενδιαφέροντος

στην προώθηση αρχών διαφάνειας, στην ηλεκτρονική διαφάνεια και στη διοίκηση μέσω στόχων.

Πάντως όσον αφορά το προσωπικό στη Λογιστική Υπηρεσία των Δήμων μπορούμε να πούμε ότι δεν έχουν γίνει ιδιαίτερες προσπάθειες για την τοποθέτηση έμπειρου προσωπικού που να είναι εξοικειωμένο με λογιστικά θέματα, συγκεκριμένα 250 Δήμοι από τους 1034 δεν διαθέτουν ούτε ένα οικονομολόγο και 500 Δήμοι έχουν μόνο ένα με δύο.

Ε9. Έλεγχος από τους Ορκωτούς Ελεγκτές-Λογιστές.

Το Δημοτικό Συμβούλιο πριν από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ορίζει με απόφασή του τον Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή και η απόφαση αυτή κοινοποιείται στο Γενικό Γραμματέα Περιφέρειας και στο Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών –Λογιστών. Οι Δήμοι που είναι υποχρεωμένοι να έχουν ορκωτό ελεγκτή είναι αυτοί που πρέπει να εφαρμόζουν το Διπλογραφικό Σύστημα σύμφωνα με το Π.Δ. 315/1999.

Ο ορκωτός ελεγκτής ελέγχει τον Ισολογισμό και τα Αποτελέσματα Χρήσης πριν την υποβολή τους στο Δημοτικό Συμβούλιο. Για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων του Δήμου εφαρμόζει τις αρχές και τους κανόνες ελεγκτικής που ακολουθεί το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών - Λογιστών, οι οποίες συμφωνούν με τις βασικές αρχές των διεθνών ελεγκτικών προτύπων. Στην έκθεση ελέγχου, ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής αναφέρει εάν ο Δήμος εφάρμοσε ορθά το κλαδικό λογιστικό σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων και εάν τηρήθηκαν οι διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και των αντίστοιχων κανονιστικών ρυθμίσεων οι οποίες αφορούν το οικονομικό, λογιστικό και διαχειριστικό σύστημα των Δήμων. Περιλαμβάνει επίσης και όλες τις παρατηρήσεις που αφορούν σε σημαντικές ανεπάρκειες που έχουν ουσιώδη επίδραση στην ακρίβεια ή ορθότητα κονδυλίων του ισολογισμού ή των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Εκτός από την έκθεση ελέγχου, ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής υποχρεούται να καταρτίζει και έκθεση δράσης, στην οποία θα περιλαμβάνει τα όσα προέκυψαν από τον έλεγχό του, παραθέτοντας, επιπροσθέτως και τις αναγκαίες υποδείξεις του για κάθε θέμα. Η έκθεση ελέγχου υποβάλλεται από τον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή στο δημοτικό συμβούλιο και στον Γενικό Γραμματέα της οικείας Περιφέρειας.

Το έργο του ορκωτού ελεγκτή αφορά μόνο των έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων ως προς την ορθότητα των λογιστικών εγγραφών, των τηρούμενων βιβλίων και των αναγκαίων νόμιμων δικαιολογητικών και παραστατικών στοιχείων, που αποβλέπει στην σωστή απεικόνιση της οικονομικής θέσης στο τέλος της χρήσης. Ο έλεγχος πρέπει να καλύπτει επαρκώς όλες τις πτυχές της ελεγχόμενης μονάδας που σχετίζονται με τις ελεγχόμενες οικονομικές καταστάσεις. Κατά τον έλεγχο μπορούν να αξιολογηθούν τα λογιστικά συστήματα, τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου, η τήρηση των λογιστικών αρχών και η διενέργεια ελέγχων των υπολοίπων των λογαριασμών. Ο ορκωτός ελεγκτής τεκμηριώνει τις παρατηρήσεις του και το πόρισμά του σε Φύλλα Εργασίας που υποχρεούται να διαφυλάσσει για πέντε χρόνια. Υποχρεούται να τηρεί απόλυτη εχεμύθεια περί των όσον λαμβάνει γνώση κατά την άσκηση των καθηκόντων του. Να

διευκρινιστεί ότι δεν επιτρέπεται έλεγχος σκοπιμότητας ή νομιμότητας δαπανών από τους ορκωτούς ελεγκτές.

Η αμοιβή του ελεγκτή βαρύνει τον Προϋπολογισμό του Δήμου. Επίσης, πέρα από τον τακτικό έλεγχο, μπορεί με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας ή του Δημοτικού Συμβουλίου να διενεργηθεί έκτακτος έλεγχος από ορκωτούς ελεγκτές .

Η ανάγκη της ύπαρξης ορκωτών ελεγκτών – λογιστών στους Ο.Τ.Α. προήλθε από τη δυσκολία των πολιτών να κρίνουν αν αυτά που τους παρέχει η τοπική αυτοδιοίκηση είναι ανάλογα των χρημάτων που πληρώνουν σε αυτή. Έτσι οι πολίτες αναγκάζονται να εμπιστευτούν τον ελεγκτή που ελέγχει για λογαριασμό τους αν τα χρήματα κατασπαταλώνται. Η διαφορά που υπάρχει από τον έλεγχο που γίνεται από τους ορκωτούς στις ανώνυμες εταιρείες είναι ότι κύριος στόχος τους είναι να διασφαλίσουν την ορθή χρηματοοικονομική θέση της εταιρείας ενώ για τους ελεγκτές της τοπικής αυτοδιοίκησης κύριος στόχος τους είναι η διαπίστωση της ορθής εκμετάλλευσης των πόρων⁴⁴.

⁴⁴ Βασίλης Φ.Φίλιου, «Η λογιστική, χρηματοοικονομική διοίκηση και ελεγκτική του δημοσίου τομέα», εκδόσεις Κέντρου Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα 1985

ΔΕΥΤΕΡΟ ΜΕΡΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ' :ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΔΗΜΩΝ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΥΝ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

ΣΤ1. Εισαγωγή

Παρόλο που η εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος το έτος 2000 φάνταζε ως η απαρχή του εκσυγχρονισμού, της ορθολογικοποίησης και της διαφάνειας χρειάστηκε να χυθεί πολύ μελάνι για να γίνουν κατανοητοί οι λόγοι που επέβαλλαν την εφαρμογή του. Δυστυχώς, πέρασε μια δεκαετία μέχρι να αναδειχθεί η χρησιμότητά του μέσα από την οικονομική κρίση και την αρνητική αξιολόγηση της χώρας μας. Σύμφωνα με στοιχεία του 2008 από τους 515 Δήμους που ήταν υποχρεωμένοι να τηρούν και τη Γενική Λογιστική, οι 463 ήταν αυτοί που εφάρμοσαν αυτό το σύστημα. Μπορεί αυτό το ποσοστό το 2010 να έχει αυξηθεί αλλά αυτό δε σημαίνει ότι οι Δήμοι εφαρμόζουν πλήρως το Κ.Α.Σ.

Στο Κεφάλαιο λοιπόν αυτό θα παρουσιαστεί ο τρόπος που τηρείται το Διπλογραφικό σύστημα **σε τέσσερις Δήμους της Αττικής**. Οι δύο πρώτοι Δήμοι που ερευνήθηκαν είναι αυτοί με την μεγαλύτερη πληθυσμιακή κάλυψη που τα έσοδα που διαχειρίζονται είναι τα υψηλότερα στην Αττική και είναι ο Δήμος Αθηναίων και ο Δήμος Πειραιά. Έπειτα επιλέχθηκε ο Δήμος Νέας Σμύρνης που βρίσκεται στη μέση της κατάταξης πληθυσμιακά αλλά και βάσει των εσόδων που διαχειρίζεται. Τέλος, ερευνάται ο Δήμος Χολαργού που βρίσκεται στο τέλος της κατάταξης μεταξύ των Δήμων της Αττικής πληθυσμιακά αλλά και βάσει των εσόδων του.

Για να διεξαχθεί η έρευνα για το επίπεδο εφαρμογής του Κ.Α.Σ. χρησιμοποιήθηκε ένα ερωτηματολόγιο⁴⁵ το οποίο δημιουργήθηκε ως βάση για την κατεύθυνση της συνέντευξης με το συνομιλητή. Οι συνεντεύξεις δόθηκαν αυτοπροσώπως από υπαλλήλους που δουλεύουν στο Λογιστήριο των Δήμων και ειδικά από τους υπαλλήλους που είναι υπεύθυνοι για την τήρηση του Διπλογραφικού. Οι ερωτήσεις που τέθηκαν στην συνέντευξη είναι απόρροια της μελέτης που έγινε στα προηγούμενα κεφάλαια η οποία στηρίζεται στη νομολογία, βιβλιογραφία και αρθρογραφία για την ολοκληρωμένη εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος και την διενέργεια οικονομικών ελέγχων. Στο τέλος των συνεντεύξεων ζητήθηκε από τους υπαλλήλους να προτείνουν λύσεις έτσι ώστε να επιτευχθεί η ολοκληρωμένη εφαρμογή του και τρόπους ελέγχου της διαχείρισης μέσω του διπλογραφικού.

⁴⁵ Βλ. Παράρτημα 11 για το ερωτηματολόγιο των συνεντεύξεων

ΣΤ2. Ο Δήμος Αθηναίων⁴⁶.

Ο Δήμος Αθηναίων είναι ο μεγαλύτερος πληθυσμιακά Δήμος της Αττικής με 745.514 εγγεγραμμένους πολίτες. Τα έσοδα που διαχειρίστηκε για το 2009 ανέρχονται στα 617.780.608€. Στην Οικονομική Υπηρεσία του λειτουργεί το τμήμα Προϋπολογισμού-Απολογισμού, το τμήμα Προμηθειών- Αποθήκης, η Ταμειακή Υπηρεσία, το τμήμα Μισθοδοσίας, το Λογιστήριο, το τμήμα Εσόδων και επίσης υπάρχει τμήμα Περιουσίας. Η Οικονομική Υπηρεσία έχει πολλούς υπαλλήλους, συγκεκριμένα το Λογιστήριο απασχολεί 14 άτομα εκ των οποίων οι 8 έχουν πτυχίο πανεπιστημίου σχετικό με την οικονομική επιστήμη. Ένα πρόβλημα που αντιμετωπίζει η Οικονομική Υπηρεσία είναι ότι δεν είναι ενοποιημένα τα τμήματά της και δημιουργούνται φαινόμενα ετεροχρονισμού και έλλειψης συνεννόησης.

Το *Διπλογραφικό σύστημα* εφαρμόστηκε στο Δήμο το 1999, δηλαδή από την πρώτη κιόλας χρονιά που τέθηκε σε ισχύ το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους Δήμους. Κατά την πρώτη εφαρμογή έγιναν αποτιμήσεις και απογραφές στην περιουσία του Δήμου αλλά κατά τη διάρκεια των επόμενων ετών προέκυπταν διαφορές από τον έλεγχο και γίνονταν αναπροσαρμογές.

Για τη παρακολούθηση του Διπλογραφικού υπάρχει υπάλληλος υπεύθυνος ο οποίος προσλήφθηκε μέσω της διαδικασίας του Α.Σ.Ε.Π. σύμφωνα με το Ν. 3051/2002 (ΦΕΚ. 220/20.09.2002 τεύχος Α'). Ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού κατά τη διάρκεια εφαρμογής του καινούριου συστήματος αντιμετώπισε προβλήματα σε σχέση με την αντιστοίχιση των λογαριασμών του Δημόσιου Λογιστικού με τη Γενική Λογιστική. Αυτή τη στιγμή τα προβλήματα αυτά έχουν εξαιρεθεί οπότε η αρμοδιότητά του έχει περιοριστεί στον μηνιαίο έλεγχο της συμφωνίας των δύο συστημάτων, στην αποστολή κάθε τρίμηνο, απολογιστικών στοιχείων στο Γενικό Λογιστήριο και στον τελικό έλεγχο των λογαριασμών στο τέλος του έτους.

Ο Δήμος συνεργάζεται με εξωτερικούς συνεργάτες-λογιστές και συγκεκριμένα υπάρχει ένας λογιστής με σύμβαση ιδιωτικού δικαίου ο οποίος βρίσκεται εκεί καθημερινά και παρέχει την βοήθειά του. Κατά την διάρκεια της έρευνας διαπιστώθηκε ότι ο συγκεκριμένος λογιστής ήταν ενήμερος για όλα τα θέματα που αφορούσαν το Λογιστήριο. Ο εξωτερικός συνεργάτης είναι και ο υπεύθυνος του Λογιστηρίου ο οποίος υπογράφει στο τέλος του έτους τον Ισολογισμό.

Ο Δήμος κάθε χρόνο στέλνει είτε στο Γενικό Λογιστήριο του κράτους είτε στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. τον Ισολογισμό και τις Απολογιστικές καταστάσεις του Απλογραφικού. Επίσης, όποτε ζητείται

⁴⁶ Βλ. Παράρτημα 12 για τον Ισολογισμό του Δήμου Αθηναίων

από το λογιστή συμπληρώνει και αποδίδει οικονομικά στοιχεία για στατιστικές μελέτες του Υπουργείου ή κατ' εφαρμογή των εγκυκλίων 30 και 37 του 2009.

Στην Οικονομική Υπηρεσία και στις αποθήκες υπάρχει *on-line* σύστημα για την ενημέρωση της Γενικής Λογιστικής. Στην Αναλυτική Λογιστική τηρούνται οι πιο βασικοί κωδικοί χωρίς αναλύσεις ανά λογαριασμό ενώ ενημερώνονται αρκετές φορές μέσα στο χρόνο και έτσι απεικονίζουν ικανοποιητικά το κόστος κάθε υπηρεσίας.

Κάθε τέλος του έτους γίνεται *απογραφή και αποτίμηση* της περιουσίας του Δήμου.

Συγκεκριμένα, τα κτίρια, τα γήπεδα και τα τεχνικά έργα βρίσκονται σε καλό επίπεδο καταγραφής στο Βιβλίο Περιουσίας. Οι ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και οι μελέτες αναπτύσσονται σε υπολογισμούς ανά έργο και μελέτη και ενημερώνεται εγκαίρως το Λογιστήριο από τη Τεχνική Υπηρεσία. Πάντως, σε ερώτηση για το αν το Λογιστήριο λαμβάνει «γραφτή βεβαίωση» για την περαίωση των έργων από την Τεχνική Υπηρεσία η απάντηση ήταν αρνητική.

Το λογιστήριο θεωρεί ότι το επίπεδο καταγραφής των μηχανημάτων και των επίπλων είναι μέτριο γιατί δεν απομακρύνεται ό,τι δεν χρησιμοποιείται πια ή δεν λειτουργεί και δεν υπάρχει εξατομίκευση των λογαριασμών. Οι συμμετοχές και τα αποθέματα υλικών ανταλλακτικών κ.τ.λ. καταγράφονται ικανοποιητικά, όπως και τα χρηματικά διαθέσιμα όπου τηρούνται ξεχωριστοί κωδικοί Γ.Λ. για τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Οι συμμετοχές αποτιμώνται κάθε τέλος του έτους όπως συμβαίνει και με τα αποθέματα που απομένουν στις αποθήκες.

Το επίπεδο ενημέρωσης του *Μητρώου Παγίων* είναι αρκετά καλό και τηρείται μηχανογραφικά. Στο Μητρώο παρακολουθούνται ακόμα, οι βελτιώσεις, οι προσθήκες, οι επεκτάσεις των παγίων υπολογίζοντας τις αποσβέσεις επί των βελτιώσεων, προσθηκών και επεκτάσεων.

Οι *επιχορηγήσεις επενδύσεων* καταχωρούνται στο παθητικό και μειώνονται σε κάθε χρήση ανάλογα με τις αποσβέσεις του επιχορηγούμενου παγίου. Παρ' όλα αυτά στις παρατηρήσεις των ορκωτών στον Ισολογισμό του 2008 υπάρχει επισήμανση για την καταχώρηση κάποιων ποσών από επιχορήγηση κατευθείαν στα αποτελέσματα και έτσι με αυτό τον τρόπο ωφέλησαν τα αποτελέσματα της χρήσης.

Οι *καταχωρήσεις των κρατήσεων και των δόσεων* από δάνεια γίνονται στο μήνα που αυτές ανήκουν. Στο τέλος της χρήσης απεικονίζονται ικανοποιητικά οι υποχρεώσεις σε προμηθευτές και πιστωτές που δεν έχουν εξοφληθεί και οι πελάτες από τους οποίους έχει απαιτήσει ο

Δήμος. Το μόνο πρόβλημα που δημιουργείται κάποιες φορές είναι ότι αργοπορούν οι προμηθευτές να εισπράξουν τις επιταγές τους και υπάρχει ένας ετεροχρονισμός εγγραφών. Τηρείται η Αρχή της Αυτοτέλειας των χρήσεων με βάση τους κανόνες του Διπλογραφικού όπου τα δεδουλευμένα έσοδα και έξοδα της χρήσεως πρέπει να καταχωρούνται κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους και όχι κατά το χρόνο είσπραξης ή πληρωμής τους.

Ο Δήμος έχει μεγάλη καθυστέρηση στην είσπραξη των απαιτήσεων του και διενεργεί *προβλέψεις* για επισφαλείς απαιτήσεις. Υπολογίζονται ακόμα, *προβλέψεις* για αποζημίωση προσωπικού και για απαξίωση- υποτίμηση παγίων.

Στον Δήμο δεν υπάρχει *Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου* και ως εκ τούτου ο εσωτερικός έλεγχος γίνεται μόνο στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του κάθε υπάλληλου ή προϊστάμενου και του ελέγχου που διενεργούν οι ορκωτοί ελεγκτές. Στην Έκθεση που παραδίδουν οι Ορκωτοί ελεγκτές-λογιστές στην Δημαρχιακή Επιτροπή έχουν επισημάνει την αναγκαιότητα ύπαρξης εσωτερικού ελέγχου στο Δήμο. Επιπρόσθετα, πρέπει να προβληματίσει η έρευνα που έκανε ο Δήμος Αθηναίων στην οποία πάνω από το 60% των προϊσταμένων θεωρούν ότι η υποστήριξη σε θέματα οργάνωσης, διοίκησης και βελτίωσης της ποιότητας των υπηρεσιών είναι από ανεπαρκής έως μέτρια⁴⁷.

Οι υπάλληλοι του λογιστηρίου κάθε μήνα ελέγχουν τη συμφωνία των λογαριασμών σε αντιπαραβολή με τα παραστατικά και τις καταστάσεις ελέγχου. Επίσης, κάθε μήνα γίνεται έλεγχος για τη συμφωνία της Γενικής Λογιστικής με τη Δημόσια Λογιστική και η οριστική συμφωνία γίνεται στο τέλος του έτους.

Ο υπεύθυνος του Λογιστηρίου όπως και οι ορκωτοί ελεγκτές-λογιστές για την επίλυση των προβλημάτων που προηγήθηκαν προτείνουν την σύσταση Εσωτερικής Υπηρεσίας που θα διενεργεί εσωτερικούς ελέγχους. Η ύπαρξη ενός οργάνου που θα ασκεί ελέγχους σε όλα τα επίπεδα ιεραρχίας είναι απαραίτητη στον μεγαλύτερο Δήμο της Αττικής που διαχειρίζεται πολλά κονδύλια, προμήθειες και έργα. Θα πρέπει να είναι εφικτή η διενέργεια δειγματοληπτικών ελέγχων και η επεξεργασία των αποτελεσμάτων έτσι ώστε ο Δήμος να βελτιώνει τις υπηρεσίες του και να κατοχυρώνεται η νομιμότητα της διαχείρισης.

Για την αποφυγή φαινομένων διαφθοράς και λαθών προτείνεται να γίνεται καθημερινή συμφωνία του ταμείου με τη Γενική Λογιστική. Για τους λογαριασμούς όψεως χρειάζεται να γίνεται συχνή

⁴⁷ Δήμος Αθηναίων, «Επιχειρησιακό πρόγραμμα ανάπτυξης Δήμου Αθηναίων 2007-2010», Ιούνιος 2008

αντιπαραβολή των αναλυτικών καθολικών του Λογιστηρίου και των extrait των τραπεζών. Οι καταχωρήσεις της εξόφλησης δεν πρέπει να γίνονται στην ημερομηνία έκδοσης των επιταγών από το Δήμο αλλά κατά την είσπραξή τους από τους προμηθευτές. Ακόμα, θα πρέπει να υπάρξει ενοποίηση των τμημάτων της Οικονομικής υπηρεσίας για να επιτευχθεί καλύτερη οργάνωση, συνεννόηση και έλεγχος.

Ο Δήμος Αθηναίων είναι ο μεγαλύτερος Δήμος της Αττικής και παρ' όλο που το Διπλογραφικό σύστημα έχει εφαρμοστεί από την αρχή της θέσπισής του βλέπουμε ότι υπάρχουν περιθώρια βελτίωσης. Ο έλεγχος που γίνεται φαίνεται ότι δεν είναι αρκετά ικανοποιητικός και γι' αυτό θα ήταν καλύτερα να θεσμοθετηθεί από το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. η σύσταση τμήματος εσωτερικού ελέγχου για τους Δήμους με μεγάλο πληθυσμό ή ποσό εσόδων ώστε να νιώθουν και οι πολίτες πιο ασφαλείς με τις πολιτικές που εφαρμόζει ο Δήμαρχός τους. Δική μου άποψη είναι ότι θα ήταν καλύτερο να προσληφθούν άτομα στο λογιστήριο με εμπειρία στον ιδιωτικό τομέα και με Α' τάξης άδεια για άσκηση του λογιστικού επαγγέλματος, για να απεξαρτηθεί σταδιακά ο Δήμος από τη βοήθεια εξωτερικών συμβούλων και λογιστών.

ΣΤ3. Ο Δήμος Πειραιά⁴⁸.

Ο Δήμος Πειραιά είναι ο δεύτερος σε πληθυσμό δήμος της Αττικής με περίπου 177.000 εγγεγραμμένους πολίτες. Τα έσοδά του για το 2009 ανέρχονταν στα 88.089.000€. Η διάρθρωση των τμημάτων στην Οικονομική Υπηρεσία είναι λίγο διαφορετική από άλλους Δήμους γι' αυτό θα αναφέρουμε τα τμήματα που λειτουργούν με βάση την παρουσίασή τους στο οργανόγραμμα στη σελίδα 9. Η Οικονομική Υπηρεσία έχει τμήμα Προϋπολογισμού-Απολογισμού το οποίο ασχολείται μόνο με τις εγγραφές στο Δημόσιο Λογιστικό, υπάρχει Ταμειακή Υπηρεσία, Τμήμα μισθοδοσίας, Λογιστήριο, τμήμα Εσόδων και λειτουργούν επιπλέον τμήμα Προμήθειας-Αποθήκης και τμήμα Περιουσίας. Στον Δήμο λειτουργεί και Νομική Υπηρεσία η οποία εντάσσεται στο τμήμα Περιουσίας και συνεργάζεται με το Λογιστήριο. Οι υπάλληλοι στην Διεύθυνση Οικονομικού η οποία στο Δήμο Πειραιά περιλαμβάνει το Τμήμα Προϋπολογισμού-Απολογισμού, το τμήμα Μισθοδοσίας, το Λογιστήριο και το τμήμα Διπλογραφικού απασχολεί 26 υπαλλήλους εκ των οποίων οι 6 έχουν πτυχίο από οικονομικό Πανεπιστήμιο.

Το Διπλογραφικό σύστημα εφαρμόστηκε για πρώτη φορά στο Δήμο το 2003 και δημοσίευσε τον πρώτο Ισολογισμό το 2004. Πριν την πρώτη εφαρμογή έγιναν όλες οι αποτιμήσεις και

⁴⁸ Βλ. Παράρτημα 13 για τον Ισολογισμό του Δήμου Πειραιά

καταγραφές της περιουσίας που χρειάζεται να γίνουν για τη σωστή λειτουργία του Διπλογραφικού.

Ο Δήμος απασχολεί έναν υπάλληλο ο οποίος είναι υπεύθυνος για τη λειτουργία του Διπλογραφικού. Τα πρώτα έτη εφαρμογής του Διπλογραφικού ο Δήμος συνεργάστηκε με εξωτερικούς λογιστές-συμβούλους για την αντιστοίχιση των λογαριασμών από το Δημόσιο Λογιστικό στη Γενική Λογιστική αλλά και για διάφορα λογιστικά και νομικά θέματα. Μετά από κάποιο διάστημα σταμάτησε αυτή η συνεργασία αφού πλέον ο υπεύθυνος του συστήματος είχε βελτιώσει τις γνώσεις του και τις ικανότητές του μέσα από την εμπειρία αλλά και μέσω της συμμετοχής σε επιμορφωτικά σεμινάρια για τα οικονομικά των Ο.Τ.Α.

Οι αρμοδιότητες του υπευθύνου του Διπλογραφικού είναι ο έλεγχος της συμφωνίας των δύο συστημάτων με την αντιπαραβολή των κινήσεων από την Εμπορική διαχείριση στη Γενική Λογιστική και από τη Γ.Λ. στο Απλογραφικό και μπορεί να παρέμβει για να διορθωθούν οι λανθασμένες εγγραφές. Επίσης, αποστέλλει κάθε τρίμηνο απολογιστικά στοιχεία στο Γενικό Λογιστήριο και στο τέλος της χρήσης ελέγχει όλους τους λογαριασμούς.

Ο Δήμος κάθε χρόνο στέλνει στο Γενικό Λογιστήριο του κράτους ή στο Υπουργείο Εσωτερικών τον Ισολογισμό και τις Απολογιστικές καταστάσεις του Απλογραφικού. Επίσης, ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού συμπληρώνει ερωτηματολόγια για στατιστικές έρευνες και αποδίδει οικονομικά στοιχεία στο Υπουργείο ή κατ' εφαρμογή των εγκυκλίων 30 και 37 του 2009.

Αυτή τη στιγμή δεν λειτουργεί on-line σύστημα λογιστικής στην Οικονομική Υπηρεσία. Λόγω προβλημάτων του δικτύου η λειτουργία του σταμάτησε αλλά θα ξαναλειτουργήσει εκσυγχρονισμένο σύστημα μέσα στο έτος 2010. Στον Δήμο δεν τηρείται η Αναλυτική Λογιστική παρ' όλο που υπάρχει on-line σύστημα στις αποθήκες. Το κόστος των υπηρεσιών εκτιμάται στο τέλος της χρήσης και συντάσσεται αναλυτικό Φύλλο Μερισμού.

Κάθε τέλος του έτους γίνεται απογραφή και αποτίμηση της περιουσίας του Δήμου.

Συγκεκριμένα, τα κτίρια, τα γήπεδα και τα τεχνικά έργα βρίσκονται σε ικανοποιητικό επίπεδο καταγραφής στο Βιβλίο Περιουσίας. Οι ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και οι μελέτες αναπτύσσονται σε υπολογισμούς ανά έργο και μελέτη, υπάρχει όμως αργοπορία στην ενημέρωση και την αποστολή της «γραπτής βεβαίωσης» από την Τεχνική Υπηρεσία για την περαίωση των έργων. Το επίπεδο καταγραφής των μηχανημάτων και των επίπλων είναι καλό αλλά δεν έχουν τοποθετηθεί ακόμα ετικέτες. Στο Μητρώο Παγίων παρακολουθούνται οι

βελτιώσεις, προσθήκες, επεκτάσεις των παγίων υπολογίζοντας τις αποσβέσεις επί αυτών. Οι συμμετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις αποτιμούνται σωστά σύμφωνα με τις οδηγίες των ορκωτών ελεγκτών-λογιστών. Τα αποθέματα απογράφονται πολύ καλά λόγω του on-line συστήματος. Τα χρηματικά διαθέσιμα παρακολουθούνται σε μέτριο επίπεδο επειδή τηρούνται λογαριασμοί ξεχωριστοί ανά τράπεζα αλλά και ανά λογαριασμό τραπέζης και αυτό κάνει δύσκολο το χειρισμό τους.

Οι *επιχορηγήσεις καταχωρούνται* στο παθητικό και μειώνονται σε κάθε χρήση ανάλογα με τις αποσβέσεις του επιχορηγούμενου παγίου. Παλιά αυτή η διαδικασία γινόταν εξωλογιστικά σε πρόγραμμα Excel αλλά με την τοποθέτηση του καινούριου λογιστικού συστήματος γίνεται μηχανογραφικά. Σύμφωνα με τους υπαλλήλους του Λογιστηρίου τα υπόλοιπα των προμηθευτών και των πιστωτών δεν συμβαδίζουν με τα ανεξόφλητα τιμολόγια. Αυτό συμβαίνει γιατί υπήρξαν λάθη στις καταχωρήσεις, μπορεί να μην είχαν παραληφθεί τα ανεξόφλητα τιμολόγια και οι προμηθευτές καθυστερούσαν να εξοφλήσουν τις επιταγές. *Η αυτοτέλεια των χρήσεων για τα έσοδα και τα έξοδα δεν τηρείται απόλυτα αφού το λογιστικό σύστημα λειτουργεί ακόμα με τη νοοτροπία του Απλογραφικού.* Οι καταχωρήσεις των κρατήσεων και των δόσεων των δανείων γίνονται συνήθως το μήνα που ανήκουν αλλά ο έλεγχος γίνεται κυρίως στο τέλος του έτους. Ο Δήμος υπολογίζει προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού και για επισφαλείς απαιτήσεις. Επίσης, γίνονται προβλέψεις για απαξίωση-υποτίμηση παγίων όμως λαμβάνουν κυρίως υπόψη τους τις καταστροφές παγίων.

Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου δεν λειτουργεί στο Δήμο Πειραιά. Ο έλεγχος των λογιστικών εγγραφών γίνεται από το Λογιστήριο και από τον υπεύθυνο του Διπλογραφικού. Καθημερινά γίνεται έλεγχος συμφωνίας λογαριασμών με αντιπαραβολή παραστατικών. Ο έλεγχος συμφωνίας Γ.Λ. με Δ.Λ. γίνεται ανά λογαριασμό με τη βοήθεια των αναλυτικών καθολικών.

Για να βελτιωθούν τα παραπάνω προβλήματα ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού προτείνει τη συνέχιση της παραμετροποίησης του λογιστικού συστήματος του Δήμου ώστε να δίνεται καλύτερη πληροφόρηση για την οικονομική διαχείριση. Πολύ σημαντικό όμως για το Δήμο είναι να εγκαταλειφθεί η νοοτροπία του Απλογραφικού. Η μη τήρηση της αυτοτέλειας των χρήσεων έχει επίπτωση στα αποτελέσματα και πρέπει να γίνει κατανοητό ότι η Γενική Λογιστική λειτουργεί συμπληρωματικά για την εξασφάλιση της αξιοπιστίας και της διαφάνειας. Θα πρέπει με τη διενέργεια σεμιναρίων στους υπαλλήλους να εξαλειφθεί η λογική του Απλογραφικού στις ενέργειες της Ταμειακής Υπηρεσίας. Επίσης, θα πρέπει να πραγματοποιείται φυσική απογραφή αποθεμάτων ώστε να εξακριβώνονται τα υπόλοιπα. Πρέπει

να βελτιωθεί η επικοινωνία της Τεχνικής Υπηρεσίας με το Λογιστήριο και να παρακολουθούνται πιο συστηματικά τα έργα υπό εκτέλεση.

Επίσης, θα πρέπει να ενοποιηθούν τα τμήματα της Οικονομικής Υπηρεσίας γιατί είναι κατακερματισμένα σε άλλες διευθύνσεις και έτσι δεν παρακολουθείται συνολικά η απόδοση και οι αδυναμίες του οικονομικού κυκλώματος. Η σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού ελέγχου θα βελτιώνει τη λειτουργία του ενιαίου λογιστικού συστήματος, θα διευκόλυνε το έργο των εξωτερικών ελεγκτών και θα συνέβαλλε στην αποδοτικότητα του Δήμου. Είναι αναγκαίο οι υπάλληλοι της Οικονομικής Διεύθυνσης να παρακολουθήσουν σεμινάρια για το Διπλογραφικό σύστημα ώστε να κατανοήσουν την αναγκαιότητά του. Τέλος, θα πρέπει οπωσδήποτε ο Δήμος να θέσει σε λειτουργία το κύκλωμα της Αναλυτικής λογιστικής για να έχει αναλυτική πληροφορία του κόστους των υπηρεσιών.

ΣΤ4. Ο Δήμος Νέας Σμύρνης.

Ο Δήμος Νέας Σμύρνης έχει περίπου 80.000 εγγεγραμμένους πολίτες και τα έσοδα που χειρίζεται ήταν για το 2008 περίπου 43.600.000€. Από άποψη πληθυσμού και εσόδων που χειρίζεται βρίσκεται στη μέση της κατάταξης σε σχέση με τους υπόλοιπους δήμους της Αττικής.

Ο Δήμος έχει τα εξής τμήματα στην Οικονομική του Υπηρεσία: Τμήμα Προϋπολογισμού-Απολογισμού, Προμηθειών, Ταμειακή Υπηρεσία, τμήμα Μισθοδοσίας, Λογιστήριο και τμήμα Εσόδων. Στην Οικονομική Υπηρεσία εργάζονται 14 υπάλληλοι εκ των οποίων μόνο οι 4 έχουν πτυχίο πανεπιστημιακής εκπαίδευσης και οι υπόλοιποι είναι απλά απόφοιτοι Λυκείου.

Το Διπλογραφικό εφαρμόστηκε για πρώτη φορά το 2001 όπου έγινε και η πρώτη αποτίμηση η οποία όμως δεν ήταν ικανοποιητική. Το Διπλογραφικό σύστημα το χειρίζονται δύο υπάλληλοι που έχουν διαφορετικές αρμοδιότητες δηλαδή παρακολουθούν διαφορετικές ομάδες λογαριασμών. Οι υπάλληλοι αυτοί συνεργάζονται κατά καιρούς με εξωτερικούς λογιστές οι οποίοι ελέγχουν τη λειτουργία του Διπλογραφικού, ελέγχουν τις διαδικασίες που υιοθετεί η Οικονομική Υπηρεσία και δίνουν λογιστικές λύσεις σε ειδικές περιπτώσεις.

Οι υπεύθυνοι του Διπλογραφικού ελέγχουν όλες τις καταχωρήσεις στη Δημόσια και Γενική Λογιστική. Επίσης, έχοντας αρκετή εμπειρία συμβουλεύουν τους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας για τον τρόπο που πρέπει να κάνουν τις λογιστικές καταχωρήσεις και τις διαδικασίες που πρέπει να τηρούνται. Οι ίδιοι προσπαθώντας να βελτιώσουν τις γνώσεις τους συμμετέχουν σε σεμινάρια για το Κ.Λ.Σ. των Δήμων τα οποία διεξάγονται από την Ελληνική Εταιρεία

Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης, το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Αυτοδιοίκησης, το Υπουργείου Εσωτερικών και από τους λογιστές-συμβούλους της Σ. Καραγιάννης Ε.Π.Ε. οι οποίοι είναι εξειδικευμένοι σε λογιστικά θέματα του Δημοσίου.

Ο Δήμος κάθε χρόνο στέλνει είτε στο Γενικό Λογιστήριο του κράτους είτε στο Υπουργείο Εσωτερικών τον Ισολογισμό και τις Απολογιστικές καταστάσεις του Απλογραφικού. Επίσης, όποτε ζητείται από τους λογιστές συμπληρώνουν και αποδίδουν οικονομικά στοιχεία για στατιστικές μελέτες του Υπουργείου ή κατ' εφαρμογή των εγκυκλίων 30 και 37 του 2009.

Το Λογιστήριο λειτουργεί με *on-line σύστημα* για την ενημέρωση του λογιστικού. Όμως δεν υπάρχει σύνδεση με το *on-line σύστημα* του Μητρώου Παγίων και δεν γίνεται αυτόματη ενημέρωση στη Γενική Λογιστική. Επίσης, στο *Μητρώο Παγίων* δεν είναι καταγεγραμμένα όλα τα πάγια και πολλά από αυτά που έχουν απογραφεί δεν εμφανίζονται στη σωστή αξία. Ο Δήμος *δεν τηρεί Αναλυτική Λογιστική* και δεν έχει *on-line σύστημα* στις αποθήκες. Η παρακολούθηση των αποθεμάτων γίνεται μόνο ως προς τα εισερχόμενα. Στο τέλος συντάσσεται αναλυτικό Φύλλο Μερισμού δαπανών ανά λειτουργία.

Κάθε τέλος του έτους γίνεται προσπάθεια να *απογραφεί η περιουσία του Δήμου και να αποτιμηθεί* αλλά αυτό το έργο είναι πολύ δύσκολο γιατί ελάχιστες συμβάσεις και συμβόλαια φτάνουν στα χέρια των λογιστών. Συγκεκριμένα, τα κτίρια και τα γήπεδα υστερούν στην καταγραφή τους στο περιουσιολόγιο του Δήμου. Προβλήματα υπάρχουν στην καταγραφή των τεχνικών έργων και στα έργα υπό εκτέλεση γιατί το Λογιστήριο δεν ενημερώνεται για την έναρξη των εργασιών και για τη λήξη τους. Η Τεχνική Υπηρεσία για την ενημέρωση του Λογιστηρίου στέλνει «*γραφτή βεβαίωση*» για την περαίωση των έργων. Το επίπεδο καταγραφής των μηχανημάτων και των επίπλων είναι σε μέτριο βαθμό. Χαρακτηριστικό είναι ότι τα αυτοκίνητα του Δήμου εντοπίζονται κατά τυχαία από τους υπαλλήλους στο Δήμο Νέας Σμύρνης και τελικά καταγράφονται στο Μητρώο Παγίων. Παρόλ' αυτά παρακολουθούνται οι βελτιώσεις , οι προσθήκες και οι επεκτάσεις των καταγεγραμμένων παγίων με τις αποσβέσεις τους. Επίσης, η Οικονομική Υπηρεσία δεν ενημερώνεται για τις καταστροφές παγίων.

Οι συμμετοχές και τα χρηματικά διαθέσιμα αποτιμώνται και καταγράφονται αρκετά ικανοποιητικά. Μάλιστα οι καταθέσεις σε τράπεζες τηρούνται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς στη Γενική Λογιστική. Τα αποθέματα επειδή ουσιαστικά δεν μπορούν να ελεγχθούν λόγω του ότι παρακολουθούνται μόνο τα εισερχόμενα στις αποθήκες δεν είναι σίγουρο ότι απογράφονται σωστά. Αποτιμούνται στο τέλος της χρήσης με βάση την τιμή κτήσης και η ποσότητά τους βρίσκεται από τη Γενική Λογιστική και από τις απογραφές κάθε γραφείου.

Οι *επιχορηγήσεις παγίων* καταχωρούνται στο παθητικό και μειώνονται σε κάθε χρήση με τις αποσβέσεις που διενεργούνται για τα πάγια αλλά γενικά δεν διενεργούνται σωστά για τα έργα λόγω του ότι η Συλλογική Απόφαση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Σ.Α.Τ.Α.) δεν έχει συγκεκριμένο προορισμό προμήθειας ή έργου. Οπότε στο τέλος του έτους γίνεται επιμερισμός μεταξύ προμηθειών και έργων.

Στο τέλος κάθε έτους οι λογαριασμοί των προμηθευτών, πιστωτών και πελατών είναι τακτοποιημένοι και δείχνουν τις υποχρεώσεις και τις απαιτήσεις αντίστοιχα. Επίσης, από μέρους των υπαλλήλων της Οικονομικής Υπηρεσίας τηρείται η αυτοτέλεια των χρήσεων με βάση τα τιμολόγια και τα συμβόλαια που έχουν στα χέρια τους. Οι καταχωρήσεις των κρατήσεων και των δόσεων των δανείων γίνονται στο μήνα που ανήκουν. Γεγονός είναι ότι υπάρχουν έσοδα που λαμβάνει ο Δήμος από ενοίκια για τα οποία δεν έχουν παραδοθεί συμβόλαια στην Οικονομική Υπηρεσία και δημιουργούνται καθυστερήσεις στις καταχωρίσεις λόγω του ότι δεν υπάρχει ενημέρωση για την πηγή των εσόδων.

Ο Δήμος διενεργεί *προβλέψεις* για επισφαλείς απαιτήσεις και για αποζημιώσεις προσωπικού αλλά δεν κάνει *προβλέψεις* για απαξίωση-υποτίμηση παγίων. Αυτή η έλλειψη οφείλεται στη γενικότερη ελαστικότητα που υπάρχει απέναντι στην απεικόνιση της πάγιας περιουσίας του Δήμου.

Στο Δήμο *δεν υπάρχει εσωτερικός έλεγχος* αλλά το σκέλος του ελέγχου των καταχωρήσεων το αναλαμβάνουν τα άτομα του Διπλογραφικού. Ακόμα, ο Δήμος ελέγχεται από τους ορκωτούς ελεγκτές-λογιστές και από τους εξωτερικούς συνεργάτες όταν τους δοθεί η αρμοδιότητα για να βελτιωθούν οι υπηρεσίες της οικονομικής διεύθυνσης. Το Λογιστήριο ελέγχει τακτικά τη συμφωνία των υπολοίπων των λογαριασμών σε αντιπαραβολή με τα παραστατικά. Για τα έργα εν εξελίξει γίνεται αντιπαραβολή στο τέλος του έτους. Οι συμφωνίες ταμείου με τις κρατήσεις γίνονται κάθε τρίμηνο ή εξάμηνο. Οι υπάλληλοι που είναι υπεύθυνοι για το Διπλογραφικό ελέγχουν τη συμφωνία του Δημόσιου Λογιστικού με τη Γενική Λογιστική κάθε τρίμηνο με εξάμηνο. Οι συμφωνίες των εξόδων και εσόδων, των παγίων υπό εκτέλεση, των επιχορηγήσεων και των αποθεμάτων γίνονται κυρίως στο τέλος του έτους.

Τα *βασικά προβλήματα που αντιμετωπίζει ο Δήμος* προέρχονται σύμφωνα με τους λογιστές από τους υπαλλήλους των υπόλοιπων υπηρεσιών, οι οποίοι δεν έχουν κατανοήσει ότι οποιαδήποτε αλλαγή στην περιουσιακή κατάσταση του Δήμου αφορά και το Λογιστήριο. Στην προσπάθεια της τυποποίησης και μηχανογράφησης κάποιων οικονομικών εργασιών οι υπάλληλοι αλλά και τα ανώτερα στελέχη είναι πολλές φορές αρνητικοί. Η έλλειψη γνώσεων και εμπειρίας του

προσωπικού και των προϊσταμένων στέκεται εμπόδιο στην εφαρμογή εξελιγμένων συστημάτων για την καλύτερη λειτουργία του Δήμου. Επίσης, οι προϊστάμενοι λόγω του ότι δεν μπορούν να παρακολουθήσουν τα οικονομικά στοιχεία και να τα αναλύσουν, δεν μπορούν τελικά να ασκήσουν ικανοποιητικό έλεγχο και να αναλάβουν πρωτοβουλίες. Άλλο ένα πρόβλημα που αντιμετωπίζει ο Δήμος είναι ότι δε διαθέτει Νομική Υπηρεσία. Έτσι, προκειμένου να ενημερωθούν οι υπάλληλοι για θέματα νομικής φύσεως και μισθοδοτικά επικοινωνούν με την Οικονομική Υπηρεσία μεγαλύτερων Δήμων.

Πρόσφατα ο Δήμος της Νέας Σμύρνης βρέθηκε στο επίκεντρο της δημοσιότητας λόγω της παραίτησης του πρώην Δημάρχου ο οποίος δεν επιθυμούσε να εμπλέξει την πόλη στην προσωπική δικαστική του εκκρεμότητα. Ο πρώην Δήμαρχος κατηγορείται σε βαθμό κακουργήματος μαζί με άλλα άτομα ότι εξέδιδε πλαστά τιμολόγια για επιχορηγήσεις στην ΠΑΕ Πανιώνιος που η αξία τους έφτασε τα 1,6 εκατομμύρια ευρώ.

Η εισαγγελέας που διερεύνησε την υπόθεση άσκησε ποινικές διώξεις στο συγκεκριμένο Δήμαρχο αλλά και σε άλλους παλαιότερους Δημάρχους και Αντιδημάρχους για την υπόθεση. Σύμφωνα με την εισαγγελική πρόταση, οι κατηγορούμενοι εξέδιδαν πλαστά τιμολόγια σε ονόματα πεθαμένων ή εταιρειών που δεν λειτουργούν πλέον προκειμένου να χρηματοδοτήσουν τις εργασίες του γηπέδου. Τα μπλοκάκια δε των τιμολογίων προκειμένου να εξυπηρετήσουν τους σκοπούς τους και να φαίνονται θεωρημένα από την εφορία, τα τρυπούσαν με καρφίτσα.

Κάποιοι από τους υπαλλήλους ήταν σε θέση να αντιληφθούν τι συνέβαινε στο Δήμο και κατά πόσο τηρούνταν οι νόμιμες διαδικασίες και γι' αυτό πολλοί από αυτούς προσπαθώντας να προφυλαχτούν από τις απάτες αυτές αρνούνταν να αναλάβουν ευθύνη με την υπογραφή τους. Τίθεται βέβαια το ερώτημα πώς αυτά τα άτομα κατάφεραν να καταχραστούν αρκετά εκατομμύρια ευρώ από το 1995 και κανένας ελεγκτικός μηχανισμός δεν το αντιλήφθηκε.

Για να λυθούν τα παραπάνω προβλήματα οι υπάλληλοι της Οικονομικής Υπηρεσίας προτείνουν την αλλαγή στελεχών. Θα πρέπει να επιλέγονται τα άτομα στη διοίκηση με βάση τις σπουδές τους, την εμπειρία τους και την αξιοπιστία τους. Από τη στιγμή που ο Δήμος έχει ιστορικό στην εμπλοκή στελεχών σε πράξεις παράνομες εις βάρος του πρέπει να αξιολογηθούν ξανά τα προσόντα τους και η ικανότητά τους να εκτελούν ανεπηρέαστα και αδιάβλητα το σκοπό τους.

Επίσης, το προσωπικό θα πρέπει να παρακολουθήσει σεμινάρια και να πάρει πιστοποιήσεις για το χειρισμό προγραμμάτων software. Η εξοικείωση με την τεχνολογία θα τους επιτρέψει να

κατανοήσουν ότι με αυτό τον τρόπο θα βελτιωθεί το εργασιακό τους περιβάλλον αλλά και οι υπηρεσίες που προσφέρουνε στους πολίτες.

Είναι σημαντικό να λειτουργήσει Νομική Υπηρεσία στο Δήμο έτσι ώστε οι υπάλληλοί της να επεξεργάζονται και να καταρτίζουν όλες τις συμβάσεις, τις διακηρύξεις και τα συμβόλαια. Ακόμα, θα ελέγχουν τους τίτλους ιδιοκτησίας των περιουσιακών στοιχείων και θα συνεργάζονται με την Οικονομική Υπηρεσία.

Για τον έλεγχο του Δήμου οι υπάλληλοι θεωρούν ότι οι προμήθειες και γενικότερα οι συμβάσεις θα πρέπει να υπόκεινται σε εξονυχιστικό έλεγχο. Η τακτική του cross checking είναι απαραίτητη για να υπάρξει ολοκληρωμένος έλεγχος και διαφάνεια στις πράξεις των οργάνων. Οι προμήθειες θα πρέπει να υπογράφονται και από ανεξάρτητη Ελεγκτική Επιτροπή η οποία θα δημιουργηθεί με σκοπό να ελέγχει την ποιότητα των υλικών και να συγκρίνει την αξία τους με τις τιμές που υπάρχουν στην αγορά. Αυτή η Επιτροπή δε θα ελέγχει μόνο τα εντάλματα για τις δαπάνες αλλά τις ίδιες τις προμήθειες και τα υλικά. Δηλαδή θα έχει δημιουργήσει μια πλατφόρμα με τις τιμές που υπάρχουν για συγκεκριμένα έργα και υλικά στην αγορά με προσφορά συγκεκριμένης ποιότητας και θα κάνει συγκρίσεις με τις συμφωνίες που τελικά κάνει κάθε Δήμος. Για παράδειγμα, αν η Επιτροπή ενώ έχει κοστολογήσει το έργο της ασφαλτόστρωσης με τις τιμές της αγοράς διαπιστώσει ότι ένας Δήμος εμφανίζει ένα υπέρογκο ποσό για την ασφαλτόστρωση ενός δρόμου, θα κάνει επιτόπιο έλεγχο και αν πάλι διαπιστώσει ότι το κόστος του δε θα έπρεπε να είναι τόσο κινεί τις διαδικασίες καταλογισμού του επιπλέον ποσού στους υπόλογους και το γνωστοποιεί στους δημότες.

Η σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού ελέγχου θα βελτίωνε τη λειτουργία του ενιαίου λογιστικού συστήματος και ίσως απέτρεπε παράνομες ενέργειες των στελεχών από φόβο για τον εντοπισμό τους. Επίσης, η εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής είναι αναγκαία αφού διαμέσου αυτής δίνεται η δυνατότητα σημαντικής μείωσης του κόστους και υπάρχει καλύτερη οικονομική πληροφόρηση. Όσον αφορά τις απογραφές και τις αποτιμήσεις παγίων θα πρέπει να διεξαχθούν από την αρχή με τον τρόπο που επιβάλλεται για τη σωστή λειτουργία του Διπλογραφικού και την ορθή σύνταξη του Ισολογισμού.

ΣΤ5. Ο Δήμος Χολαργού⁴⁹

Ο Δήμος Χολαργού έχει περίπου 33.000 δημότες και είναι ένας σχετικά μικρός δήμος της Αττικής που διαχειρίζεται λιγότερα χρήματα από τους προαναφερθέντες. Η Οικονομική

⁴⁹ Βλ. Παράρτημα 14 για το Προσάρτημα του Ισολογισμού του Δήμου Αθηναίων

Υπηρεσία διαθέτει τμήμα Προϋπολογισμού-Απολογισμού, Προμηθειών, Ταμειακή Υπηρεσία, τμήμα Μισθοδοσίας, Λογιστήριο και τμήμα Εσόδων. Δεν λειτουργεί στο Δήμο τμήμα Περιουσίας και Νομική Υπηρεσία.

Οι υπάλληλοι που απασχολεί η Οικονομική Υπηρεσία είναι 13 εκ των οποίων οι 4 έχουν πτυχίο πανεπιστημιακή εκπαίδευσης στα οικονομικά. Το *Διπλογραφικό σύστημα εφαρμόστηκε για πρώτη φορά το 2001*, αρκετά νωρίς για ένα μικρό Δήμο σαν το Χολαργό. Κατά την πρώτη εφαρμογή του Διπλογραφικού έγινε αποτίμηση της περιουσίας με βάση τα στοιχεία που είχαν στα χέρια τους οι υπάλληλοι της Υπηρεσίας.

Στο Δήμο υπάρχει ένας υπάλληλος ο οποίος είναι υπεύθυνος χειρισμού του Διπλογραφικού συστήματος. Ο υπάλληλος αυτός προσελήφθη το 2003 με το σχετικό ΦΕΚ του ΑΣΕΠ με το οποίο προσλήφθηκαν στη τοπική αυτοδιοίκηση επαγγελματίες λογιστές Α' τάξης. Έχει σημαντική επαγγελματική εμπειρία στον έλεγχο και στη λογιστική και κατά την πρώτη του επαφή με τα λογιστικά του Δημοσίου προσπάθησε με δική του πρωτοβουλία και ενδιαφέρον να ενημερωθεί μέσα από τη βιβλιογραφία που υπήρχε για τη λειτουργία του λογιστικού συστήματος των Δήμων.

Ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού είναι σε διαρκή επικοινωνία με τη Δημαρχιακή Επιτροπή και τους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας ώστε να περιέρχονται σε αυτόν όλες οι πληροφορίες για να κάνει έλεγχο στις εγγραφές της Γενικής Λογιστικής. Τους λογαριασμούς τους ελέγχει σε αντιπαραβολή με την κατάσταση μη ενταλματοποιημένων πληρωμών και με το βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων. Στην αρμοδιότητά του είναι ο καθημερινός έλεγχος της συμφωνίας του Δημόσιου Λογιστικού με τη Γενική Λογιστική. Επίσης, στην αρχή κάθε έτους παραλαμβάνει τις αποφάσεις του Δημαρχιακού Συμβουλίου, τον Προϋπολογισμό και το Τεχνικό Πρόγραμμα και κάνει τις εγγραφές έναρξης.

Ο Δήμος μέχρι το 2006 συνεργαζόταν με εξωτερικούς συμβούλους- λογιστές οι οποίοι ήταν αρμόδιοι για το κλείσιμο του έτους. Επειδή όμως υπήρξαν κάποιες διαφωνίες οικονομικής φύσεως μεταξύ της εταιρείας αυτής και του Δήμου δεν έχει συνταχθεί Ισολογισμός από το 2006.

Ο Δήμος κάθε χρόνο στέλνει όλες τις οικονομικές καταστάσεις που ορίζει ο νόμος στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους ή στο Υπουργείο Εσωτερικών. Επίσης, όποτε ζητείται από τους λογιστές συμπληρώνουν και αποδίδουν οικονομικά στοιχεία για στατιστικές μελέτες του Υπουργείου ή κατ' εφαρμογή των εγκυκλίων 30 και 37 του 2009. Στο Λογιστήριο τηρούνται

όλα τα απαιτούμενα από το Κ.Β.Σ. βιβλία, δεν τηρείται μόνο το *Βιβλίο Αποθήκης* επειδή ο Δήμος δεν έχει αποθήκες.

Το λογιστικό σύστημα *λειτουργεί on-line* και υπάρχει πρόγραμμα διαχείρισης παγίων. Η *Αναλυτική Λογιστική* δεν τηρείται αλλά στο τέλος της χρήσης συντάσσεται αναλυτικό Φύλλο Μερισμού δαπανών για τον υπολογισμό του κόστους ανά λειτουργία.

Στο τέλος κάθε έτους γίνεται *απογραφή* αλλά δεν είναι πλήρης και λεπτομερής. Αποτίμηση της περιουσίας του Δήμου δεν γίνεται και η καταγραφή των κτιρίων, των γηπέδων, των μηχανημάτων και των επίπλων είναι σε μέτριο επίπεδο. Για αρκετά περιουσιακά στοιχεία που αποκτήθηκαν στο παρελθόν δεν υπάρχουν συμβόλαια, συμβάσεις ή τιμολόγια αγοράς. Για τα μηχανήματα και τα έπιπλα υπάρχουν ετικέτες παγίων αλλά δεν απογράφονται σωστά και δεν συντάσσεται πρωτόκολλο καταστροφής για τα πάγια που αποσύρονται από το Δήμο ώστε να ενημερωθούν οι λογαριασμοί του λογιστικού.

Τα *τεχνικά έργα* και τα έργα υπό εκτέλεση παρακολουθούνται και καταγράφονται σε ικανοποιητικό βαθμό. Για την ενημέρωση των λογαριασμών με τα έργα που ολοκληρώθηκαν επικοινωνεί συχνά η Οικονομική Υπηρεσία με την Τεχνική η οποία παρέχει οποιαδήποτε πληροφορία. Οι ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση, τα έργα και οι μελέτες αναπτύσσονται σε υπολογισμούς ώστε να προκύπτει η αξία του καθενός ξεχωριστά.

Οι συμμετοχές αποτιμώνται στο τέλος κάθε χρήσης ενώ τα αποθέματα και τα χρηματικά διαθέσιμα δεν καταγράφονται σε ικανοποιητικό βαθμό. Δεν γίνεται ικανοποιητική απογραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων τέλους ώστε να επιβαρύνεται η χρήση μόνο με τα αναλωθέντα. Τα ανταλλακτικά και τα υλικά δεν παρακολουθούνται και δεν ελέγχονται επαρκώς. Επίσης, δεν τηρούνται ξεχωριστοί λογαριασμοί στη Γενική Λογιστική για τις καταθέσεις στις τράπεζες.

Στο *Μητρώο Παγίων* παρακολουθούνται οι βελτιώσεις, οι προσθήκες, οι επεκτάσεις των παγίων υπολογίζοντας τις αποσβέσεις πάνω σε αυτές. Παρακολουθούνται και οι επιχορηγήσεις παγίων οι οποίες καταχωρούνται στο παθητικό και μειώνονται σε κάθε χρήση με τις αποσβέσεις που γίνονται για τα πάγια. Στο τέλος της χρήσης τακτοποιούνται οι λογαριασμοί των πελατών, προμηθευτών, εσόδων και εξόδων ώστε να εμφανίζονται σωστά οι απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις και το αποτέλεσμα που προέκυψε μέσα στη χρήση. Κατά τη διάρκεια της χρήσης όμως κάποιες φορές δεν καταχωρείται η απαίτηση και η υποχρέωση όταν δημιουργείται λόγω του ότι αργούν να παραληφθούν τα παραστατικά. Κατά κάποιο τρόπο δηλαδή επικρατεί η νοοτροπία του

Απλογραφικού λόγω του ότι δεν υπάρχει συντονισμός και ενημέρωση. Προκειμένου να καταρτιστούν σωστά οι οικονομικές καταστάσεις στο τέλος της χρήσης γίνονται οι κατάλληλες εγγραφές για να τηρηθούν οι αρχές του Διπλογραφικού.

Οι καταχωρήσεις των κρατήσεων και των δόσεων των δανείων γίνονται το μήνα που θεωρούνται δεδουλευμένες αλλά ο τελικός έλεγχος γίνεται στο τέλος του έτους. Το Λογιστήριο υπολογίζει προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού αλλά δεν υπολογίζει προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και για απαξίωση-υποτίμηση παγίων.

Δεν υπάρχει Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου στο Δήμο και ο έλεγχος σε επίπεδο λογιστικών καταχωρήσεων γίνεται από τον υπεύθυνο του Διπλογραφικού συστήματος. Ο έλεγχος των καταχωρήσεων γίνεται καθημερινά όπως και η συμφωνία του Δημόσιου Λογιστικού με τη Γενική Λογιστική. Η συμφωνία του Ταμείου με τα υπόλοιπα των τραπεζών και των λογαριασμών στην Γενική Λογιστική ελέγχεται καθημερινά. Οι λογαριασμοί των παγίων, των επιχορηγήσεων και των υποχρεώσεων ελέγχονται δύο με τρεις φορές το χρόνο. Κάθε μήνα γίνονται εκτυπώσεις Ισοζυγίων αλλά δεν οριστικοποιούνται γιατί συνήθως υπάρχουν τιμολόγια που δεν έχουν παραληφθεί και θα έπρεπε να είχαν καταχωρηθεί π.χ. τέσσερις μήνες πριν.

Το πρόβλημα που αντιμετώπισε ο Δήμος κατά τα πρώτα έτη εφαρμογής του Διπλογραφικού ήταν η καθυστέρηση της ενημέρωσης από τις υπόλοιπες υπηρεσίες για θέματα που αφορούσαν το Λογιστήριο. Αφού έγιναν εσωτερικές μετακινήσεις προσωπικού τώρα η κατάσταση έχει εξομαλυνθεί.

Ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού πιστεύει ότι τα πάγια έξοδα που κάνει ένας Δήμος και τα οποία δεν ελέγχονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο μπορούν να καταστρατηγηθούν. Γι' αυτό θα έπρεπε να υπάρχει εσωτερικός έλεγχος στο Δήμο που θα παρακολουθεί τα εντάλματα πληρωμής. Ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να βοηθήσει στη δημιουργία μιας καινούριας οργανωτικής δομής ώστε να αρθούν τα εμπόδια στη διακίνηση των πληροφοριών μεταξύ των υπηρεσιών. Επίσης, προτείνεται οι δαπάνες άνω των 200€ να πληρώνονται με επιταγή που θα έχει δύο υπογραφές.

Στο Δήμο θα πρέπει να λειτουργήσει Νομική Υπηρεσία για να παρέχει νομικές συμβουλές στην Δημαρχιακή Επιτροπή και στους υπαλλήλους. Οι υπάλληλοί της θα είναι υπεύθυνοι για τη συγκέντρωση νόμων και αποφάσεων που αφορούν θέματα που απασχολούν το Δήμο και θα φροντίζουν για τη φύλαξη των συμβολαίων και των αποδεικτικών συμβάσεων. Στο παρελθόν

έχουν υπάρξει αμφιβολίες σχετικά με τη νομιμότητα κάποιας δαπάνης και η υπόθεση κατέληξε στον καταλογισμό της από το Ελεγκτικό Συνέδριο στον υπεύθυνο.

Ο Δήμος θα πρέπει να δημιουργήσει μια οργανωμένη αποθήκη για να ελέγχει τα αποθέματα και για να εφαρμοστεί η κατάλληλη πολιτική διαχείρισής τους. Έτσι θα μπορούν να γίνονται πιο συχνά φυσικές απογραφές ώστε να προλαμβάνονται τυχόν λογιστικά λάθη και να ελέγχονται τα ανταλλακτικά, υλικά κτλ. που εξέρχονται. Θα πρέπει να γίνουν εκ νέου αποτιμήσεις και καταγραφές των κτιρίων, γηπέδων, μηχανημάτων και επίπλων. Για να παρακολουθούνται καλύτερα οι τράπεζες και για να γίνονται έλεγχοι συμφωνίας του Ταμείου και της Γενικής Λογιστικής θα πρέπει να δημιουργηθούν διαφορετικοί υπολογαριασμοί για κάθε τραπεζικό λογαριασμό. Τέλος, η διαρκής επιμόρφωση των υπαλλήλων της Οικονομικής Υπηρεσίας θα βοηθούσε στην αναβάθμιση της και στην υιοθέτηση καλύτερων πρακτικών για την παρακολούθηση των οικονομικών του Δήμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ' :ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Ζ1. Συμπεράσματα έρευνας

Τα συμπεράσματα που βγαίνουν από την παραπάνω έρευνα είναι τα ίδια για τους περισσότερους Δήμους της Ελλάδας και αυτό το διαπιστώνουμε από τα αποτελέσματα στατιστικών, από τα προβλήματα που δημοσιοποιούν οι πολίτες και οι ελεγκτές και τελικά από το κατά πόσο είναι εναρμονισμένες οι πολιτικές στη διαχείριση των οικονομικών με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων μπορεί να εφαρμόζεται σε ικανοποιητικά επίπεδα από την τοπική αυτοδιοίκηση παρόλ' αυτά η τήρηση των αρχών της Γενικής Λογιστικής πολλές φορές παραμερίζεται. Όταν οι λογιστικές αρχές δεν τηρούνται τότε δεν μπορεί να λειτουργήσει σωστά το Διπλογραφικό σύστημα αφού αυτό στηρίζεται σε αυτές. Η κυριότερη αρχή είναι των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων την οποία οι περισσότεροι Δήμοι δεν έχουν καταφέρει να εφαρμόζουν αυστηρά και έτσι τα ετήσια αποτελέσματά τους δεν ανταποκρίνονται πλήρως στην πραγματικότητα.

Από τους τέσσερις Δήμους που ερευνήθηκαν διαπιστώνουμε ότι κατά την πρώτη εφαρμογή το Διπλογραφικού δεν τηρήθηκαν πιστά τα βήματα που σχεδιάστηκαν από την Ομάδα Διοίκησης Έργου στον οδηγό «Βήμα-Βήμα». Ειδικά η απογραφή έναρξης δεν ήταν πλήρης με αποτέλεσμα να υπάρχουν πάγια που δεν απογράφηκαν. Υπήρξαν προβλήματα στην αποτίμηση της περιουσίας και στην πλήρη καταγραφή της και αυτό είχε επίπτωση στη διαμόρφωση της οικονομικής κατάστασης. Στην αντιστοίχιση των κωδικών της Γενικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού υπήρξαν κάποιες ελλείψεις αλλά η κατάσταση βελτιώθηκε με την απόκτηση εμπειρίας από τους υπαλλήλους του Λογιστηρίου.

Ένα από τα βήματα για την σωστή εφαρμογή του νέου συστήματος ήταν **η οργάνωση των υπηρεσιών** με την τήρηση των διαδικασιών προμήθειας αγαθών, τη δημιουργία κέντρων συγκέντρωσης των παραστατικών, δομημένου γραφείου προμηθειών, τη δημιουργία και λειτουργία αποθηκών και τη σύσταση ταμειακής υπηρεσίας. Από την έρευνα συμπεραίνουμε ότι ακόμα και σε μεγάλους Δήμους δεν υλοποιήθηκαν αυτές οι λειτουργίες πόσο μάλλον σε μικρότερους που έχουν στενότητα οικονομικών πόρων.

Από τους τέσσερις Δήμους που ερευνήθηκαν μόνο οι δύο έχουν τμήμα Περιουσίας το οποίο είναι υπεύθυνο για την επιμέλεια και παρακολούθηση των συμβολαίων των ακινήτων και τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων των εσόδων των μισθωμάτων με τη κοινοποίησή τους στο Λογιστήριο. Από τις εκθέσεις ελέγχου των ορκωτών φαίνεται η απουσία των τμημάτων Περιουσίας και της Νομικής υπηρεσίας αφού δεν τους παρασχέθηκαν συμβόλαια και μισθωτήρια ακινήτων κατά τον έλεγχο. Επίσης, μόνο σε δύο Δήμους από την έρευνα λειτουργεί οργανωμένη αποθήκη της οποίας η λειτουργία επιδέχεται βελτιώσεις.

Επίσης, το στάδιο *της εξοικείωσης των υπαλλήλων με το νέο σύστημα* σε αρκετές περιπτώσεις παρακάμφθηκε. Οι διαφορές του Δημόσιου Λογιστικού με το νέο σύστημα δεν έγιναν κατανοητές από υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας αλλά και από άλλες υπηρεσίες που έρχονται σε επαφή με το Λογιστήριο για την παροχή στοιχείων και κυρίως δεν υποστηρίχθηκε από στελέχη και αιρετά όργανα. Το αποτέλεσμα είναι ότι το οικονομικό σύστημα λειτουργεί πρωτίστως με τη λογική του Απλογραφικού. Σύμφωνα με έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε 167 Δήμους το σημαντικότερο πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι Δήμοι αναφορικά με την εφαρμογή του Διπλογραφικού είναι η έλλειψη υποστήριξης από εξειδικευμένο προσωπικό και δεύτερον η μη αποδοχή του από το προσωπικό του Δήμου⁵⁰.

Εντύπωση προκαλεί το *μικρό ποσοστό των υπαλλήλων που δουλεύουν στην Οικονομική Υπηρεσία και έχουν πτυχίο ανώτατης εκπαίδευσης στο πεδίο των οικονομικών*. Η έλλειψη κατάλληλα καταρτισμένων υπαλλήλων επιβεβαιώνεται και από την έρευνα της Τοπικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων Νομού Αττικής που διενεργήθη το 2008 σε 92 Δήμους της Αττικής και σύμφωνα με τα αποτελέσματά της στα 13,1 άτομα που απασχολούνται στην Οικονομική Υπηρεσία τα 7,9 έχουν τελειώσει μόνο το Λύκειο και μόλις 3,4 άτομα έχουν πτυχίο Π.Ε. Επίσης, οι υπάλληλοι δεν δείχνουν να ενδιαφέρονται για την παρακολούθηση σεμιναρίων ώστε να καλύψουν τις αδυναμίες τους. Συγκεκριμένα, οι υπάλληλοι από την έρευνα του Φώτιου Δ.Στάμου δεν θεωρούν ότι τα σεμινάρια τους έχουν προσφέρει υποστήριξη στην εφαρμογή του Διπλογραφικού. Η υποστήριξή τους από εξωτερικούς συμβούλους λογιστές θεωρείται η σημαντικότερη για την επίλυση ερωτημάτων σχετικά με το νομοθετικό πλαίσιο και το λογιστικό χειρισμό. Αυτό σημαίνει ότι οι Δήμοι έχουν ανάγκη την πρόσληψη έμπειρων λογιστών και νομικών οι οποίοι θα ελέγχουν καθημερινά τις συναλλαγές και τη νομοθεσία και θα ενημερώνουν και τους συναδέλφους τους.

⁵⁰ Φώτιος Δ.Στάμος, «Εισαγωγή συστημάτων Διπλογραφικής λογιστικής σε Δήμους», Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Νοέμβριος 2005

Οι παρατηρήσεις που έγιναν από τη μεριά των υπαλλήλων για **το λογιστικό σύστημα** που είχε εγκαταστήσει ο κάθε Δήμος βοήθησε στη βελτίωσή του από τη μεριά των εταιρειών πληροφορικής. Όμως η μηχανοργάνωση των Δήμων δεν έχει φτάσει στο σημείο της on line ενημέρωσης της Γενικής Λογιστικής με τις κινήσεις της αποθήκης και τις αλλαγές στο Μητρώο Παγίων.

Η πάγια περιουσία σε πολλούς Δήμους δεν έχει καταγραφεί πλήρως, με αποτέλεσμα να μην παρακολουθείται και να μην αποτιμάται. Η ελλιπής καταγραφή και παρακολούθηση της περιουσίας οδηγεί σε λάθος υπολογισμό του οικονομικού αποτελέσματος. Πρέπει να προσδιορίζεται επακριβώς η αξία του παγίου και να υπολογίζεται πρόβλεψη υποτίμησης ή απαξίωσης ώστε να επιβαρύνονται τα αποτελέσματα της χρήσης. Εκτός από το Δήμο Αθηναίων που διενεργεί τέτοιες προβλέψεις οι υπόλοιποι δεν θεωρούν αναγκαία την ύπαρξή τους.

Οι λογαριασμοί των **τεχνικών έργων και των έργων υπό εκτέλεση** όπως φαίνεται από τις απαντήσεις των λογιστών των Δήμων δεν ενημερώνονται λογιστικά όσο συχνά θα έπρεπε. Αυτό το πρόβλημα δημιουργείται από την καθυστέρηση της ενημέρωσης της Οικονομικής Υπηρεσίας από την Τεχνική για τυχόν έργα που έχουν ολοκληρωθεί. Αυτή η αργοπορία οδηγεί στην καθυστέρηση του κλεισίματος του λογαριασμού του έργου υπό εκτέλεση με τη χρέωση του υπολογαριαμού του έργου και τη διενέργεια των αποσβέσεων που αναλογούν στη χρήση.

Επίσης, στον προσδιορισμό των **αποθεμάτων τέλους χρήσης** υπάρχουν ορισμένες αδυναμίες. Πολλοί Δήμοι δεν μπορούν να παρακολουθήσουν τα υλικά και τα ανταλλακτικά γιατί δεν έχουν οργανωμένη αποθήκη και δεν τηρούν διαδικασίες προσδιορισμού των εξερχόμενων. Δεν γίνονται έλεγχοι για τη διαπίστωση της συμφωνίας του μηνιαίου ισοζυγίου με τη φυσική απογραφή. Τα ελλείμματα ή τα πλεονάσματα των αποθηκών θα πρέπει να προβληματίζουν τη διοίκηση γιατί αυτό σημαίνει ότι υπάρχουν διαχειριστικά προβλήματα.

Η **Αναλυτική Λογιστική** είναι το μόνο λογιστικό κύκλωμα που θα βοηθούσε στη συγκέντρωση του κόστους των αποθεμάτων και των υπηρεσιών. Η πληροφορία που λαμβάνεται από την Αναλυτική Λογιστική δίνει τη δυνατότητα ανάπτυξης ενός πλήρους πληροφοριακού συστήματος διοίκησης κάτι που είναι αναγκαίο πλέον στους Δήμους. Δυστυχώς όμως μόνο 64 Δήμοι λειτουργούν αυτό το κύκλωμα και όπως είδαμε και στο Δήμο Αθηναίων η ενημέρωση δεν είναι ταυτόχρονη, ενώ τηρούνται μόνο οι βασικοί λογαριασμοί. Για έναν Δήμο ο οποίος εισπράττει πολλά εκατομμύρια ευρώ και διαχειρίζεται μεγάλα έργα, συμβάσεις, μελέτες και το λειτουργικό του κόστος είναι μεγάλο θα έπρεπε να επιβάλλεται η τήρησή της και να

αποστέλλονται τα στοιχεία του κόστους στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. Όμως, για να μπορέσουν οι Δήμοι να εφαρμόσουν την Αναλυτική Λογιστική θα πρέπει να έχουν εφαρμόσει τη Γενική σε πλήρες επίπεδο, να διαθέτουν οργανωτική συγκρότηση, να έχουν εξειδικευμένο προσωπικό και να εγκαταστήσουν το κατάλληλο μηχανογραφικό σύστημα.

Η δημιουργία προβλέψεων εξυπηρετεί στην τήρηση της αρχής της αυτοτέλειας των χρήσεων αποβλέποντας στην κάλυψη ζημιών ή υποτίμησης. Οι Δήμοι γενικά διενεργούν προβλέψεις για αποζημίωση του προσωπικού αλλά υπολογίζουν μόνο το προσωπικό που θα συνταξιοδοτηθεί. Το πρόβλημα υπάρχει κυρίως στις προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων οι οποίες είναι δύσκολο να υπολογιστούν και γι' αυτό αποφεύγονται να διενεργηθούν ώστε να επιβαρύνονται τα αποτελέσματα κάθε χρήσης. Επίσης, υπάρχει κενό νόμου για το πώς θα υπολογίζονται τα πιθανόν ανείσπρακτα έσοδα. Παρατηρώντας τις Εκθέσεις Ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών στα Παραρτήματα βλέπουμε ότι γίνεται μνεία για την υποχρέωση των Δήμων να διενεργούν προβλέψεις έστω για τις επίδικες απαιτήσεις.

Οι Δήμοι δεν τηρούν συνήθως ξεχωριστούς λογαριασμούς λογιστικής για τους τραπεζικούς λογαριασμούς με αποτέλεσμα να μην μπορεί να γίνεται εύκολα ο ταμειακός έλεγχος. Έτσι οι δεν γίνεται να εμφανιστούν τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει στην κατοχή του ο Δήμος κάθε χρονική στιγμή και να γίνει αντιπαραβολή με το Ταμείο.

Ο έλεγχος της οικονομικής διαχείρισης των Δήμων γίνεται κυρίως από τους Παρέδρους του Ελεγκτικού Συνεδρίου, από τα αιρετά όργανα, από τους προϊσταμένους, από τους ορκωτούς ελεγκτές και σε επίπεδο εγγραφών και αντίστοιχων δικαιολογητικών από τους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας. Παρ' όλο που υπάρχουν περισσότεροι ελεγκτικοί μηχανισμοί στην τοπική αυτοδιοίκηση, οι οποίοι αναλύθηκαν σε προηγούμενα κεφάλαια, αυτοί διενεργούν ελέγχους κυρίως μετά από καταγγελίες.

Η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου δεν λειτουργεί στους Δήμους και γενικά δεν υπάρχουν πρακτικές για την εφαρμογή εσωτερικού ελέγχου από κάποια άλλη υπηρεσία. *Οι ορκωτοί ελεγκτές-λογιστές έχουν επισημάνει την αναγκαιότητα ύπαρξης μηχανισμού εσωτερικού ελέγχου ειδικά στους δύο μεγαλύτερους Δήμους για τη διασφάλιση της αξιοπιστίας της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης, τη διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων και τη συμμόρφωση με τους νόμους και τις συμβάσεις. Το Πρόγραμμα «Ι.Καποδίστριας» περιελάμβανε τη σύνταξη προτύπων Οργανισμών Εσωτερικής Υπηρεσίας για*

τους νέους Δήμους αλλά από τη στιγμή που δεν διασφαλίστηκε η συγκρότηση των ελάχιστων αναγκαίων υπηρεσιών η λειτουργία τους παραμερίστηκε.

Η απουσία ολοκληρωμένου ελέγχου στις οικονομικές συναλλαγές των Δήμων και η έλλειψη σαφούς κατανομής και περιγραφής αρμοδιοτήτων ανοίγουν το δρόμο στη διαφθορά και την κακοδιοίκηση. Ως παράδειγμα έχουμε την περίπτωση του Δήμου Νέας Σμύρνης όπου οι κατηγορούμενοι για το σκάνδαλο προσπάθησαν να προσπορίσουν παράνομο περιουσιακό όφελος εις βάρος των δημοτών με σωρεία πλαστογραφιών και εικονικών συναλλαγών.

Δυστυχώς, η περίπτωση του Δήμου Νέας Σμύρνης δεν είναι η μόνη, όσο οι πολίτες και ο κρατικός μηχανισμός αναζητάνε πλήρη οικονομική πληροφόρηση και διαφάνεια τόσο στενεύουν τα περιθώρια για τους παραβάτες και αποκαλύπτονται τα σκάνδαλα το ένα μετά το άλλο. ***Το τελευταίο διάστημα ήρθε στη δημοσιότητα και το σκάνδαλο τεραστίων διαστάσεων του Δήμου Θεσσαλονίκης.*** Ο Δήμος διερευνάται ακόμα από Οικονομικούς Επιθεωρητές και η μέχρι τώρα έρευνα έφερε στο προσκήνιο την υπεξαίρεση πολλών εκατομμυρίων ευρώ από τα ταμεία του Δήμου, από τις παρακρατηθέντες ασφαλιστικές εισφορές και από το φόρο μισθωτών υπηρεσιών. Στην υπόθεση εμπλέκονται δημοτικοί υπάλληλοι, δήμαρχοι, αντιδήμαρχοι ακόμα και ο Γενικός Γραμματέας Περιφέρειας.

Το ***Πρόγραμμα «Ι. Καποδίστριας»*** περιελάμβανε συστηματική ενημέρωση και συγκροτημένη επικοινωνιακή πολιτική υποστήριξης σε συνδυασμό με την εφαρμογή καλών πρακτικών και τη διάχυση της τεχνογνωσίας. Αυτό όμως δεν υλοποιήθηκε ποτέ αφού δεν υπήρξε οργανωμένη ενημέρωση και οικονομική υποστήριξη, επιπλέον υπήρξε αρνητική στάση απέναντι στον εκσυγχρονισμό από αιρετούς, στελέχη αλλά και υπαλλήλους.

Δε θα πρέπει να παραληφθεί από τους λόγους που δεν βοήθησαν στην πλήρη εφαρμογή του Διπλογραφικού η ***έλλειψη οικονομικών πόρων*** των Δήμων για τη χρηματοδότηση εξελιγμένων συστημάτων μηχανοργάνωσης. Γενικά, οποιαδήποτε συζήτηση γίνεται για τη μεταρρύθμιση της τοπικής αυτοδιοίκησης είναι ανούσια αν δεν αντιμετωπιστούν πρώτα τα οξυμένα οικονομικά προβλήματά της.

Τέλος, ***πρέπει να γίνει κατανοητό ότι προϋπόθεση για την προώθηση αλλαγών ώστε να εφαρμοστεί πλήρως το ενιαίο λογιστικό σύστημα στους Δήμους είναι η αξιολόγηση της υφιστάμενης κατάστασης*** η οποία θα επικεντρώνεται στους εξής βασικούς παράγοντες: την

πολιτική βούληση, το νομικό πλαίσιο, τα οικονομικά μέσα, τη στελέχωση των Ο.Τ.Α., την οργάνωση των υπηρεσιών, την ενημέρωση και την δημοσιότητα⁵¹.

Z2 . Η Νέα Αρχιτεκτονική του Προγράμματος «Καλλικράτη» (Ν.3852/2010).

Με το Πρόγραμμα « Καλλικράτης» γίνεται ακόμα ***μια προσπάθεια για τη διοικητική, οικονομική, πολιτική αλλά και ηθική επαναθεμελίωση της αυτοδιοίκησης***. Οι νέοι Δήμοι ενδέχεται να αποκτήσουν περισσότερες αρμοδιότητες, ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους από την καταργούμενη νομαρχιακή αυτοδιοίκηση. Στα πλαίσια των νέων αρμοδιοτήτων θα πρέπει να λειτουργούν οι ακόλουθες υπηρεσίες: προγραμματισμού, οικονομική υπηρεσία, τεχνική υπηρεσία, πληροφορικής, νομική υποστήριξη και διοίκηση- διαχείριση ανθρώπινου δυναμικού. ***Για την προώθηση της διαφάνειας θεσπίζεται η υποχρεωτική δημοσίευση στο διαδίκτυο*** όλων των αποφάσεων των αιρετών οργάνων καθώς και των προκηρύξεων, των διαγωνισμών για προμήθειες, των προσλήψεων και των συμβάσεων.

Στο πλαίσιο του ελέγχου καθιερώνεται ένα νέο όργανο, η ***Εκτελεστική Επιτροπή*** η οποία αποτελείται από το Δήμαρχο, τους Αντιδημάρχους και το Γενικό Γραμματέα. Η Εκτελεστική Επιτροπή έχει την ευθύνη της κατάρτισης και υλοποίησης των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων, την εναρμόνιση των προτάσεων των υπηρεσιών του Δήμου ως προς τον Προϋπολογισμό, την υποβολή στο Δημοτικό Συμβούλιο ετήσιας έκθεσης πεπραγμένων, την ευθύνη για την πιστή εκτέλεση του Προϋπολογισμού και την παρακολούθηση, τον συντονισμό και την αξιολόγηση των δράσεων των νομικών προσώπων του Δήμου. Επίσης, καθιερώνεται ως όργανο παρακολούθησης και ελέγχου της οικονομικής λειτουργίας του Δήμου, η Οικονομική Επιτροπή. Συνιστάται ***Ειδική Αυτοτελής Υπηρεσία Εποπτείας*** επί των Ο.Τ.Α. με αρμοδιότητα τον έλεγχο νομιμότητας των πράξεών τους και την επιβολή πειθαρχικών ποινών στα αιρετά μέλη.

Όλοι οι Δήμοι ***ανεξαρτήτως πληθυσμού πλέον υπάγονται στο προληπτικό έλεγχο των δαπανών του Ελεγκτικού Συνεδρίου*** ενώ θα εφαρμοστεί σταδιακά το Διπλογραφικό σύστημα σε συνδυασμό με την Αναλυτική λογιστική σε όλους τους πρωτοβάθμιους Ο.Τ.Α. Λόγω της διοικητικής μεταρρύθμισης που επιτάσσει τη συνένωση Δήμων για τη δημιουργία ενός μεγαλύτερου, η ανάγκη για τη λειτουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος έχει γίνει πιο σημαντική από ποτέ.

⁵¹ Η μελέτη του ΙΤΑ «Προτεινόμενες θέσεις του Διοικητικού Συμβουλίου της ΚΕΔΚΕ ενόψει του Έκτακτου Συνεδρίου "Για μια σύγχρονη διοικητική μεταρρύθμιση"»

Γίνεται αντιληπτό ότι πλέον ο κρατικός μηχανισμός, οι επιχειρηματίες και οι πολίτες αναζητούν αξιόπιστη πληροφόρηση για την οικονομική κατάσταση των Δήμων γι' αυτό το λόγο οι μεταρρυθμίσεις είναι προσανατολισμένες στον ολοκληρωμένο έλεγχο, στη διαφάνεια, στην εξειδίκευση του ανθρωπίνου δυναμικού και στην μηχανοργάνωση. *Το Πρόγραμμα «Καλλικράτης» θα τεθεί σε εφαρμογή στις 1/1/2011 και μέχρι σήμερα δεν έχουν δημοσιευτεί λεπτομέρειες για τον τρόπο που θα γίνονται οι έλεγχοι και για το πώς θα μπορέσουν να λειτουργήσουν πλέον όλοι οι Δήμοι το Διπλογραφικό, γι' αυτό θα παρουσιαστούν παρακάτω κάποιες προτάσεις για τη βελτίωση των ελέγχων και για τη διασφάλιση της εφαρμογής του Κ.Α.Σ. των Δήμων.*

Z3 .Προτάσεις για την αναδιοργάνωση της Οικονομικής Υπηρεσίας.

Ο πρώην Υπουργός Εσωτερικών και Δημόσιας Διοίκησης κ. Σκανδαλίδης στο 32^ο Συνέδριο της ΠΟΕ-ΟΤΑ το 2002 είχε υποστηρίξει τα εξής με ιδιαίτερη έμφαση: *«Και έχουμε το περιβόητο διπλογραφικό σύστημα. Αυτό που θα δώσει τη δυνατότητα του σύγχρονου δήμου, αυτό που πρέπει να είναι η εικόνα της οικονομίας του, της διαχείρισής του, αυτό που θα πρέπει να είναι το δόρυ που θα σπάσει την αίσθηση που μερικοί επίορκοι δήμαρχοι δημιουργούν στον κόσμο ότι υπάρχει κακοδιαχείριση ή κακοδιοίκηση και αν θέλετε διασπάθιση των πόρων του ελληνικού λαού».*

Από τη δήλωση του κ.Σκανδαλίδη έχουν περάσει 8 χρόνια και δυστυχώς όπως ήδη παρατηρήθηκε, ακόμα υπάρχουν προβλήματα στην εφαρμογή του Διπλογραφικού. Παρακάτω παρουσιάζονται πώς θα μπορούσαν να μετεξελιχτούν οι παράγοντες που επηρεάζουν με τις αποφάσεις τους τη λειτουργία της Οικονομικής Υπηρεσίας και προτείνονται αλλαγές που θα βοηθήσουν τη πλήρη εφαρμογή του Κ.Α.Σ.

1. Η βελτίωση της Διοικητικής Ικανότητας

Το σύστημα διοίκησης των πρωτοβάθμιων Ο.Τ.Α. στη χώρα μας παρουσιάζει μεγάλο συγκεντρωτισμό στην κορυφή της ιεραρχικής πυραμίδας, έτσι η κεντρική εξουσία είναι σχεδόν η μόνη που έχει αποφασιστικές αρμοδιότητες. Αποτέλεσμα αυτού είναι ότι τα περιθώρια για ανάπτυξη ηγεσίας στενεύουν και ο ρόλος της διοίκησης περιορίζεται από το θεσμικό πλαίσιο.

Ο σύγχρονος Δήμος, ως οργανισμός ανοιχτός στην τοπική κοινωνία απαιτεί την ύπαρξη ενός Δημάρχου ή Διευθυντή- Ηγέτη, ο οποίος προσαρμόζει τη συμπεριφορά του ανάλογα με το σκοπό, τις περιστάσεις, τους ανθρώπους δρώντας μετασχηματικά και διαμορφωτικά με βάση μια φιλοσοφία και ένα όραμα⁵². Όταν ο ηγέτης επικοινωνεί με τα ανώτερα κλιμάκια και με τους υφιστάμενους μπορεί να διαμορφώσει το περιβάλλον του οργανισμού, ώστε η ομάδα που

⁵² Διοικητική Ενημέρωση, τεύχος 51, άρθρο της Βασιλικής Αλεξοπούλου «Η άσκηση ηγεσίας σε ΟΤΑ Α' βαθμού»

διοικεί αλλά και οι υπόλοιπες να λειτουργήσουν στρατηγικά και να επιτύχουν τους στόχους τους.

Ο ρόλος που μπορεί να διαδραματίσει η πολιτική ηγεσία του Δήμου ως προς τις διοικητικές μεταρρυθμίσεις εξαρτάται, βέβαια, από μια σειρά παράγοντες, όπως τις σχέσεις τοπικού-κεντρικού στο πλαίσιο του πολιτικό-διοικητικού συστήματος, το εύρος και τον χαρακτήρα των δημοτικών αρμοδιοτήτων, τους πόρους και το βαθμό αυτοτέλειας που διαθέτει ο Δήμος, το θεσμικό καθεστώς (αρμοδιότητες, τρόπος εκλογής κ.ά.) και την πολιτική ισχύ του Δημάρχου, την πολιτική και διοικητική κουλτούρα της χώρας και του συγκεκριμένου Δήμου, τα προσωπικά χαρακτηριστικά του αιρετού ηγέτη κ.ά. Η στάση που υιοθετείται και οι τακτικές που επιστρατεύονται δεν εξαρτώνται, πάντως, μόνο από τα περιθώρια κινήσεων που διαθέτει η αιρετή ηγεσία του Δήμου. Και οι *προσωπικές αντιλήψεις* ως προς τα προβλήματα του Δήμου, τις απαιτούμενες αλλαγές και γενικότερα, το μεταρρυθμιστικό πρόγραμμα (reform agenda) έχουν ιδιαίτερη σημασία και επηρεάζουν την πορεία των διοικητικών αλλαγών που δρομολογούνται, όπως επιβεβαιώθηκε και με σχετική έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε 17 ευρωπαϊκές χώρες από το University of Florence (2002-2004) ⁵³.

Ενδιαφέρον επίσης παρουσιάζουν τα αποτελέσματα της ίδιας έρευνας, για τα σημαντικότερα εμπόδια που αντιμετωπίζουν οι Δήμαρχοι ως προς τη λειτουργία του Δήμου, αφού από αυτά τα εμπόδια ανακύπτει ένας κατάλογος με τις απαιτούμενες αλλαγές⁵⁴. Τα σημαντικότερα προβλήματα των Δήμων είναι η ανεπαρκής αξιολόγηση των επιδόσεων, η ανεπαρκής στελέχωση και διαχείριση ανθρώπινων πόρων. *Ειδικά ως προς τη χώρα μας, προκαλεί εντύπωση το γεγονός ότι οι Έλληνες Δήμαρχοι καταλαμβάνουν, ως προς όλα τα προβλήματα που αφορούν τη δημοτική διοίκηση, την πρώτη θέση. Έτσι σχηματίζεται, από τους ίδιους τους Δημάρχους, μια εικόνα που δεν είναι καθόλου κολακευτική για την διοίκηση των Δήμων, ενώ εκδηλώνεται σαφώς η έλλειψη εμπιστοσύνης προς τους υπηρεσιακούς μηχανισμούς.* Από την άλλη πλευρά όμως, πολλοί Έλληνες Δήμαρχοι ομολογούν έμμεσα, με τις τόσο ακραία αρνητικές αξιολογήσεις τους, και την δική τους προσωπική αποτυχία στο ρόλο του διοικητικού ηγέτη.

Μέχρι σήμερα στην ελληνική διοίκηση, η έμφαση δίδεται στην διασφάλιση της νομιμότητας της διοικητικής δράσης. *Η τυπική νομιμότητα ενεργειών δεν μπορεί πλέον να αποτελεί αποκλειστικό μέτρο χρηστής διοίκησης. Η χρηστή διοίκηση απαιτεί αποτελεσματικότητα,*

⁵³ Βλ. Παράρτημα 15 , για την έρευνα σχετικά τις αντιλήψεις των Δημάρχων

⁵⁴ Βλ. Παράρτημα 16 ,για την έρευνα όσον αφορά τους αρνητικούς παράγοντες στο Δήμο

αποδοτικότητα και ποιότητα έργου. Τα στοιχεία αυτά διασφαλίζονται μόνο μέσα από την αξιοποίηση όλων των σύγχρονων τεχνικών ποσοτικής και ποιοτικής αποτίμησης του διοικητικού αποτελέσματος. Θα πρέπει να δημιουργηθεί συνεπώς ένας λειτουργικός μηχανισμός αποτίμησης του έργου των δημοτικών υπηρεσιών με συμμετοχή των ιδίων των υπαλλήλων αλλά και των τελικών δικαιούχων των υπηρεσιών αυτών. Το αποτέλεσμα θα είναι καλύτερες υπηρεσίες για τον πολίτη με χαμηλότερο κόστος. Η τυποποίηση και απλούστευση των διοικητικών διαδικασιών αποτελεί έναν από τους ισχυρότερους μηχανισμούς διαφάνειας και αντιμετώπισης της διαφθοράς⁵⁵.

Τα εκπαιδευτικά προγράμματα μάνατζμεντ, νομοθεσίας, οικονομικής διαχείρισης για τα αιρετά όργανα και για τα διευθυντικά στελέχη θα μπορούσαν να δώσουν μια νέα πνοή στους Δήμους και σε συνδυασμό με την εμπειρία που θα αποκτήσουν θα δημιουργηθούν οι κατάλληλες προϋποθέσεις για να αναπτυχθούν μηχανισμοί συνεχούς προσαρμογής στα καινούρια ευρωπαϊκά δεδομένα και στις απαιτήσεις των δημοτών. Μέσω των εκπαιδευτικών προγραμμάτων οι Δήμαρχοι και τα στελέχη θα κατανοήσουν την αναγκαιότητα πλήρους λειτουργίας του Διπλογραφικού συστήματος το οποίο θα αντιμετωπίζουν ως εργαλείο διασφάλισης της διαφάνειας και της σωστής πληροφόρησης και όχι ως ένα χρονοβόρο, δαπανηρό και πολύπλοκο εργαλείο.

2) Πρόσληψη και επιμόρφωση ανθρωπίνου δυναμικού.

Ο διοικητικός και μηχανογραφικός εκσυγχρονισμός του Δήμου έχει άμεση σχέση με τη στελέχωσή του με το κατάλληλο επιστημονικό προσωπικό. Η αναγκαιότητα για πρόσληψη εξειδικευμένου ανθρωπίνου δυναμικού στις Οικονομικές Υπηρεσίες είναι πλέον αυξημένη λόγω της απαίτησης για ορθή οικονομική πληροφόρηση αλλά και λόγω της αλλαγής της νομοθεσίας όπου πλέον όλοι οι Δήμοι θα πρέπει να τηρούν το Διπλογραφικό.

Στο πλαίσιο του Προγράμματος «Καποδίστριας», επιλέχθηκαν και καταρτίστηκαν 2.440 νέοι και εντάχθηκαν στους νέους Δήμους όμως δεν κατοχυρώθηκε η παραμονή τους, ούτε διασφαλίστηκε η συνεχής κατάρτιση και υποστήριξή τους και έτσι η επένδυση αυτή στο ανθρώπινο δυναμικό σταδιακά απαξιώθηκε, ενώ οι νέοι επιστήμονες εγκατέλειψαν τους καποδιστριακούς δήμους. Για να αποφευχθεί αυτό το λάθος, *το Πρόγραμμα «Καλλικράτης» οφείλει όχι μόνο να προετοιμάσει την πρόσληψη των αναγκαίων νέων επιστημόνων αλλά να*

⁵⁵ «Διοικητικός Εκσυγχρονισμός: Προς το Δήμο του 21^{ου} αιώνα», Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007

κατοχυρώσει την παραμονή τους και να διασφαλίσει τη συνεχή κατάρτιση και υποστήριξή τους.

Στόχος το νέου προγράμματος πρέπει να είναι *η διαρκής εκπαίδευση των στελεχών των Οικονομικών Υπηρεσιών σε θέματα του Κ.Α.Σ., της μηχανογραφημένης λογιστικής, της οικονομικής διοίκησης και διαχείρισης για να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις της εφαρμογής του Διπλογραφικού*. Ήδη υπάρχουν φορείς οι οποίοι διεξάγουν σεμινάρια για τους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας. Ένας φορέας διοργάνωσης σεμιναρίων για τους υπαλλήλους της τοπικής αυτοδιοίκησης είναι η *Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδος (Κ.Ε.Δ.Κ.Ε.)* η οποία συνεργάζεται με την εταιρεία *Πληροφόρησης-Επιμόρφωσης-Τοπικής Ανάπτυξης (Π.Ε.Τ.Α.)* που ασχολείται με την παροχή συμβουλευτικών και μελετητικών υπηρεσιών. Άλλος ένας φορέας που διεξάγει επιμορφωτικά προγράμματα είναι το *Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης* του οποίου ο σκοπός είναι η μελέτη και επιστημονική προσέγγιση των ζητημάτων της τοπικής αυτοδιοίκησης. Επίσης, το *ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α.* διενεργεί κατά καιρούς συνέδρια ώστε να ενημερωθούν οι υπάλληλοι για τις νέες διατάξεις. Το 2007 ιδρύθηκε ο *Όμιλος Προετοιμασίας Στελεχών Αυτοδιοίκησης* ο οποίος είναι ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός που προετοιμάζει στελέχη αλλά και αιρετά μέλη για την ενεργό ενασχόλησή τους με την τοπική αυτοδιοίκηση, αυτή η κίνηση θα μπορούσε να γίνει παράδειγμα και να οργανωθούν κέντρα επιμόρφωσης σε όλη την Ελλάδα με σκοπό την εξοικείωσή των υπαλλήλων με τις λειτουργίες των Δήμων. Τέλος, υπάρχουν σεμινάρια για στελέχη της Οικονομικής Υπηρεσίας τα οποία διεξάγονται από εταιρείες λογιστών-συμβούλων, μία από αυτές είναι η *Καραγιάννης Ε.Π.Ε.*

Παρόλο που υπάρχουν σεμινάρια που μπορούν να παρακολουθήσουν οι υπάλληλοι της Οικονομικής Υπηρεσίας, πολλοί από αυτούς είτε δεν ενημερώνονται για το χρονικό διάστημα διεξαγωγής τους είτε δεν θεωρούν ότι θα επωφεληθούν. Το πρώτο πρόβλημα ενδέχεται να λυθεί αφού το καινούριο νομοσχέδιο έχει προβλέψει τη δημιουργία *υπηρεσίας ανθρωπίνου δυναμικού* σε όλους τους Δήμους η οποία θα έχει μεταξύ των υπολοίπων αρμοδιοτήτων της την βελτίωση της απόδοσης των υπαλλήλων με τη συμμετοχή τους σε σεμινάρια. Το δεύτερο πρόβλημα μπορεί να λυθεί δίνοντας *κίνητρα στους εργαζομένους ώστε να επιδιώκουν την περαιτέρω εκπαίδευσή τους (π.χ. με τη μορφή bonus, επιδότησης ή επιδόματος)* είτε *προωθώντας την παροχή εξ αποστάσεως εκπαίδευσης (e-learning).*

Επίσης, δε θα πρέπει να παραληφθεί ότι η επιμόρφωση όσον αφορά το οικονομικό σύστημα του Δήμου ενδιαφέρει και τα στελέχη άλλων υπηρεσιών. Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, βασικό πρόβλημα των Δήμων είναι η έλλειψη επικοινωνίας μεταξύ των υπηρεσιών με το λογιστήριο γιατί οι υπάλληλοί τους δεν έχουν κατανοήσει ότι κάποιες ενέργειες τους ή η παράλειψή τους

δημιουργούν ένα οικονομικό αποτέλεσμα το οποίο θα πρέπει να γνωρίζει και η Οικονομική Υπηρεσία.

Καλή πρακτική θα ήταν η δημιουργία ομάδας εξειδικευμένων λογιστών-οικονομολόγων η οποία θα λειτουργεί υπό την εποπτεία του ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. και σκοπός της θα είναι η παροχή βοήθειας στους υπαλλήλους της Οικονομικής Υπηρεσίας για την λειτουργία του Διπλογραφικού και την οργάνωση της υπηρεσίας τους.

3. Λειτουργία ολοκληρωμένης οικονομικής διαχείρισης

Η αποτελεσματική λειτουργία ολοκληρωμένης οικονομικής διαχείρισης στους Δήμους αποτελεί βασική προϋπόθεση για την αναβάθμιση και ανάπτυξη των νέων οργανισμών. Για να επιτευχθεί αυτή η ανάπτυξη θα πρέπει να εφαρμοστούν κανόνες και σύγχρονοι μέθοδοι της οικονομικής διοίκησης και της λογιστικής των Ο.Τ.Α.

Κατ' αρχήν, για τη λειτουργία ολοκληρωμένης οικονομικής διαχείρισης είναι αναγκαία η σύσταση ταμειακής υπηρεσίας σε κάθε Δήμο και η ενοποίηση των τμημάτων της Οικονομικής Υπηρεσίας. Επίσης, θα πρέπει να επιλυθούν προβλήματα σχετικά με την απογραφή της περιουσίας των Δήμων, με την οργάνωση και κινητοποίηση των τμημάτων Περιουσίας και των Νομικών Υπηρεσιών.

Ειδικά η υιοθέτηση της ***δεδουλευμένης βάσης*** είναι απαραίτητη για τη σύγκλιση της λογιστικής πληροφόρησης των Δημοσίων Φορέων με τον Ιδιωτικό Τομέα. Η πράξη έχει δείξει ότι όταν συνδυάζεται η λογιστική της δεδουλευμένης βάσης με την αποκέντρωση των διοικητικών δομών έχουμε ορθολογικότερη κατανομή πόρων και ορθότερη αξιολόγηση της απόδοσης.

Τα ελλείμματα που παρατηρούνται στους Δήμους είναι αποτέλεσμα της αδυναμίας να κοστολογηθούν σωστά οι ανταποδοτικές υπηρεσίες. ***Το πρόβλημα αυτό μπορεί να αντιμετωπιστεί με την υποχρέωση τήρησης της Αναλυτικής λογιστικής.*** Η εφαρμογή όμως της κοστολόγησης απαιτεί εφοδιασμό με το ανάλογο λειτουργικό πρόγραμμα και την ύπαρξη οργανωμένου δικτύου αποθήκης που θα ενημερώνει το λογιστήριο. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης είναι πολύ σημαντικό ζήτημα για τη σωστή διαχείριση του κόστους, ειδικά σε Δήμους που προμηθεύονται μεγάλη ποσότητα υλικών, ανταλλακτικών κ.α.

Z4. Προτάσεις για την βελτίωση των ελέγχων και την αύξηση της διαφάνειας

Ο έλεγχος των Ο.Τ.Α. στοχεύει πρώτα απ' όλα στην αποτροπή της παράνομης εκροής δημοσίου χρήματος. Έτσι, ο έλεγχος θεωρείται προϋπόθεση για την τήρηση της νομοθεσίας,

των αρχών της λογιστικής και της εκτέλεσης του Προϋπολογισμού. Κατά δεύτερον, ο έλεγχος στοχεύει στη διαπίστωση της «χρηστής διοίκησης» και στην «αποδοτικότητα». Αυτός ο έλεγχος αξιολογεί την διοίκηση και τη διαχείριση με στόχο τη βελτίωση της ποιότητας και της αποτελεσματικότητας.

*Είναι πολλές οι περιπτώσεις όπου οι έλεγχοι από τα σώματα αλληλεπικαλύπτονται και άλλες όπου αφήνουν ανεξέλεγκτα κάποια πεδία διευκολύνοντας πράξεις διαφθοράς. Γι' αυτό θα πρέπει να επανεξεταστούν οι αρμοδιότητες των θεσμοθετημένων ελεγκτικών αρχών και να εντοπιστούν οι αδυναμίες τους. Επίσης, θα πρέπει να προσανατολιστούμε **στην τακτική του cross checking** έτσι ώστε κάθε ελεγκτικό όργανο να ελέγχεται από κάποιο άλλο και έτσι να δημιουργείται ένας ελεγκτικός μηχανισμός σε σχήμα πυραμίδας όπου στην κορυφή θα βρίσκεται η κρατική εποπτεία.*

Παρακάτω υπάρχουν κάποιες προτάσεις ώστε να αυξηθεί η ποιότητα της οικονομικής πληροφόρησης και να μειωθούν τα κρούσματα κακοδιοίκησης.

1. Λειτουργία Υπηρεσίας Εσωτερικού ελέγχου

Ένας Δήμος για να ανταποκριθεί στις σύγχρονες προκλήσεις και στην αυξημένη ζήτηση από τους δημότες για τη καλύτερη ποιότητα των υπηρεσιών, πρέπει με σύστημα να κινητοποιήσει όλο το υπάρχον δυναμικό του - αιρετούς, στελέχη Δήμου- για να συμμετέχουν ενεργά, να διεισδύουν στο βάθος και την ουσία των προβλημάτων και των εναλλακτικών λύσεων τους και να διαθέσουν την απαραίτητη πληροφόρηση για την επίλυση τους. Θα πρέπει να τους προσφέρεται δυνατότητα συγκριτικής αξιολόγησης από στατιστικά στοιχεία και να μην στηρίζεται η επιλογή μίας πρότασης μόνο στο πολιτικό ένστικτο.

Η δημιουργία Υπηρεσίας Εσωτερικού ελέγχου θα δώσει λύση στις παραπάνω ανάγκες. Η Υπηρεσία αυτή θα πρέπει να στελεχωθεί με εξειδικευμένο προσωπικό που θα διαθέτει πείρα στα οικονομικά των Δήμων και των επιχειρήσεων. Δεν θα πρέπει να υπάγεται σε καμία διεύθυνση και θα ενεργεί μόνο για λογαριασμό του Δημοτικού Συμβουλίου και για τη διευκόλυνση των ελέγχων (Επίτροποι Ελεγκτικού Συνεδρίου, Επιθεωρητές Ελεγκτές Δημόσιας Διοίκησης, Ορκωτοί ελεγκτές-λογιστές).

Οι αρμοδιότητες των εσωτερικών ελεγκτών θα είναι η εναρμόνιση του Δήμου με τους κανονισμούς, τους νόμους και τα πρότυπα χρηστής διοίκησης, η διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων, η αξιοπιστία της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, η οργάνωση

των υπηρεσιών και η έκδοση εκθέσεων που θα ενημερώνουν το κοινό για τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων του Δήμου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα είναι υπεύθυνοι να προλαμβάνουν περιπτώσεις απάτης και να τις αναφέρουν στη διοίκηση ή στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. Έχει παρατηρηθεί ότι οι περισσότερες περιπτώσεις απάτης γίνονται από τους εργαζομένους αλλά αυτές που προκαλούν τη μεγαλύτερη ζημιά είναι των αιρετών οργάνων γι' αυτό οι ελεγκτές θα πρέπει να είναι ανεξάρτητοι ώστε να μπορούν να αναγνωρίσουν τις κόκκινες σημαίες (red flags) που θα τους προειδοποιούν για την ύπαρξη παραβατικής συμπεριφοράς.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι απαραίτητος για τη διασφάλιση της καλής διαχείρισης του δημόσιου πλούτου και μπορεί να παρέχει τη βεβαιότητα ότι τα πράγματα κυλάνε όπως είχαν προγραμματιστεί.

2. Λειτουργία Ελεγκτικής Επιτροπής⁵⁶

Σύμφωνα με το Ν.3852/2010 θα δρομολογηθεί η σύσταση Αυτοτελούς Υπηρεσίας Εποπτείας των Ο.Τ.Α. που θα διαρθρώνεται σε τρεις Διευθύνσεις (Γενικών Υποθέσεων, Οικονομικών Υποθέσεων, Τεχνικών Υποθέσεων) με αρμοδιότητα τον έλεγχο της νομιμότητας των πράξεών τους. ***Αυτή η υπηρεσία ελέγχου θα μπορούσε να αναλάβει στο μέλλον το ρόλο των Ελεγκτικών Επιτροπών στον ιδιωτικό τομέα και να έχει υπό την ευθύνη της την εποπτεία της οικονομικής επίδοσης των Δήμων, την διασφάλιση της καταλληλότητας και πληρότητας των λογιστικών και οικονομικών συστημάτων, τη διασφάλιση της αξιοπιστίας των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων και τη διασφάλιση της συμμόρφωσης με τους νόμους και τους κανονισμούς.***

Η Επιτροπή θα έχει απεριόριστη πρόσβαση στις πληροφορίες που την αφορούν, θα εποπτεύει τις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής της Διεύθυνσης και θα εγγυάται την αξιοπιστία του εξωτερικού ελέγχου. Επίσης, μπορεί να της δοθεί η αρμοδιότητα του ελέγχου του κόστους των προμηθειών και των έργων των Δήμων συγκρίνοντάς το με τις αγοραίες τιμές. Το Ελεγκτικό Συνέδριο και το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών θα συνεργάζονται στενά με αυτό το όργανο για την διασταύρωση πληροφοριών.

Τα μέλη της πρέπει να είναι από τρία έως πέντε, ανεξάρτητα και να μην έχουν οργανική θέση σε Δήμο ή να είναι μέλη συμβουλίου της τοπικής αυτοδιοίκησης. Η διάρκεια της Επιτροπής μπορεί να οριστεί από τρία έως πέντε έτη και θα συνεδριάζει κάθε οικονομικό έτος τουλάχιστον τέσσερις φορές.

⁵⁶ Η πρόταση αυτή προέκυψε αξιολογώντας τις Ελεγκτικές Επιτροπές που υπάρχουν στην τοπική αυτοδιοίκηση των ευρωπαϊκών χωρών και λαμβάνοντας υπόψη τις προτάσεις των υπαλλήλων από την έρευνα στους Δήμους.

Τουλάχιστον ένα από τα μέλη της Ελεγκτικής Επιτροπής πρέπει να έχει εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις ή γνώσεις εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου ή οργανωτικές και συμβουλευτικές ικανότητες ή νομικές γνώσεις σε θέματα Δήμων ή γνώσεις του περιβάλλοντος κάτω από το οποίο λειτουργεί ένας Δήμος. Γι' αυτό προτείνεται, η συγκρότησή της να έχει ως μέλη έναν αποσπασμένο υπάλληλο του Υπουργείου Εσωτερικών, ένα αποσπασμένο υπάλληλο του Υπουργείου Οικονομικών εξειδικευμένο σε θέματα ελέγχου, ένα ορκωτό ελεγκτή λογιστή του Σ.Ο.Λ. ο οποίος δε θα διενεργεί ελέγχους στο δημόσιο τομέα κατά την περίοδο της συμμετοχής του στην Επιτροπή, ένα νομικό με γνώσεις στη νομολογία της τοπικής αυτοδιοίκησης και έναν πρώην Δήμαρχο. Η αξιολόγηση των υποψηφίων θα γίνεται από το ΑΣΕΠ και θα απαγορεύεται η συμμετοχή κάποιου υποψηφίου πάνω από δύο φορές στην Ελεγκτική Επιτροπή.

Τέτοιου είδους επιτροπές λειτουργούν σε πολλές χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης μεταξύ των οποίων είναι η Αγγλία, η Ιρλανδία, η Ολλανδία, η Νορβηγία, η Ισπανία και η Αυστρία και τα αποτελέσματα της αποδοτικότητας της τοπικής αυτοδιοίκησης από την θεσμοθέτησή τους ήταν θετικά. Στις παραπάνω χώρες η Ελεγκτική Επιτροπή αποτελείται από επαγγελματίες ελεγκτές που είναι ανεξάρτητοι από την τοπική αυτοδιοίκηση και εκτελούν το έργο τους με βάση συγκεκριμένους κώδικες ελέγχων.

Οι Ελεγκτικές Επιτροπές πρέπει να γίνουν πλέον βασικός παράγοντας για τη διασφάλιση των πόρων των Δήμων, του διαχειριστικού κινδύνου και της διατήρησης ενός περιβάλλοντος ελέγχου. Πάντως, ο ρόλος που θα διαδραματίσουν τελικά στο μέλλον εξαρτάται από τους οικονομικούς πόρους που θα διαθέσουν για την οργάνωση και την ανεξαρτητοποίησή τους οι κυβερνήσεις.

3. Η ανάλυση και η αξιολόγηση των οικονομικών στοιχείων των Δήμων

Το Διπλογραφικό σύστημα μπορεί να χρησιμοποιηθεί και ως εργαλείο οικονομικής ανάλυσης των Δήμων. Η διοίκηση του Δήμου σήμερα χρειάζεται οικονομική πληροφόρηση για να λάβει αποφάσεις. Θέλει να ξέρει αν είναι σε θέση ο Δήμος να εξυπηρετήσει τις υποχρεώσεις του, σε πόσο διάστημα εισπράττει τις απαιτήσεις του, τι έργα εκτελούνται και πόσο κοστίζουν, ποια είναι η περιουσία, πόσο κοστίζουν οι υπηρεσίες και ποια τιμολογιακή πολιτική θα ακολουθήσει. Για να λάβει σωστές αποφάσεις μια διοίκηση χρειάζεται ένα σύστημα παρακολούθησης των οικονομικών με τη βοήθεια των αριθμοδεικτών.

Μέχρι στιγμής δεν έχουν χρησιμοποιηθεί τέτοιου είδους δείκτες στους Δήμους όμως το καινούριο Πρόγραμμα «Καλλικράτης» εισάγει δείκτες αποδοτικότητας και αξιολόγησης. Τα

Ελεγκτικά Συνέδρια των κρατών της Ε.Ε. προβλέπουν εκτός από τον έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας, τον έλεγχο απόδοσης. Η χρήση τους απαιτεί ιδιαίτερη προσοχή λόγω των ιδιαίτερων συνθηκών λειτουργίας των Ο.Τ.Α. Το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. θα μπορούσε να υποχρεώσει τους Δήμους ανά τρίμηνο να συμπληρώνουν τα οικονομικά στοιχεία τους σε φόρμες excel ώστε να γίνεται αυτόματη εξαγωγή των δεικτών. Ήδη με τις εγκυκλίους 30 και 37 τα λογιστήρια των Δήμων πρέπει να συμπληρώνουν και να αποστέλλουν τα οικονομικά τους στοιχεία ανά τρίμηνο οπότε η σύνδεσή τους με δείκτες δε θα ήταν δύσκολη.

Η εφαρμογή αυτών των δεικτών απαιτεί βέβαια, πρώτα την αναδιοργάνωση του ενιαίου διαχειριστικού λογιστικού συστήματος. Το Διπλογραφικό σύστημα μαζί με τους οικονομικούς αριθμοδείκτες μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως εργαλείο αυτοελέγχου και συστηματικής σύγκρισης με τις καταστάσεις προηγούμενων ετών.

4. Υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Το τελευταίο διάστημα όλο και περισσότερη προσπάθεια γίνεται διεθνώς για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και στο Δημόσιο τομέα. *Οι διαφορές στα λογιστικά συστήματα που έχει κάθε χώρα δυσκόλευαν τη σύγκριση των χρηματοοικονομικών καταστάσεών τους γι' αυτό το 1977 η Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC) που αποτελούνταν από 63 επαγγελματικές ενώσεις λογιστών ξεκίνησαν εργασίες για τη δημιουργία των προτύπων για το Δημόσιο τομέα. Ο στόχος της ομοσπονδίας αυτής ήταν η εδραίωση υψηλής ποιότητας επαγγελματικών προτύπων, η ενθάρρυνση της ανάπτυξης συνεργασιών μεταξύ των μελών, η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων διεθνώς και η δημόσια έκφραση γνώμης για θέματα του δημοσίου συμφέροντος όταν η λογιστική άποψη δεν είναι αρκετή.*

Ειδικά για το Δημόσιο τομέα υπάρχουν τα International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) με στόχο τη δημιουργία λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας για την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος. Προϋπόθεση για τη λειτουργία αυτών των προτύπων είναι η λειτουργία του λογιστικού συστήματος με βάση την αρχή του δεδουλευμένου. Μέχρι στιγμής υπάρχουν 31 άρθρα-πρότυπα (για το έτος 2010) τα οποία συγκλίνουν με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Το ελληνικό κράτος προκειμένου να μετριάσει τη δυσανεμία των πολιτών και των τρίτων διεθνώς, για τις λογιστικές μεθόδους που χρησιμοποιούνται και για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων θα μπορούσε να υιοθετήσει τα πρότυπα για το Δημόσιο τομέα σε όλους τους δημόσιους οργανισμούς. Η εφαρμογή τους πρέπει να γίνει με βάση ένα

συγκεκριμένο σχέδιο ώστε να ξεπεραστούν σταδιακά τα εμπόδια οικονομικής και τεχνικής φύσεως.

Τα *πλεονεκτήματα από την εφαρμογή των προτύπων* στους ελληνικούς δημόσιους οργανισμούς θα είναι η υιοθέτηση πιο αξιόπιστων και ανεξάρτητων λογιστικών πρακτικών σε δεδολευμένη βάση, η σωστή θεμελίωση του εσωτερικού ελέγχου, η συγκρισιμότητα διαχρονικά των οικονομικών καταστάσεων, η βελτίωση της ποιότητας και αξιοπιστίας της οικονομικής πληροφόρησης.

ΠΗΓΕΣ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 2008 IFAC Global Leadership Survey on the Accountancy Profession, Summary of Results, 2 Δεκεμβρίου 2008.
- Butterworths Local Government Finance, 2000
- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)
- Local government audit- an international survey, www.skl.se/revision
- Local Government Audits, Miller, 2000, publisher Rhett D.Harrell
- Meigs B.Walter, «Ελεγκτική», εκδόσεις Παπαζήση
- Tillema Sandra and Henk J. ter Bogt, «Dutch Local Government Audit Committees»
- Αληφαντή Στ.Γεωργίου, «Χρηματοοικονομική λογιστική», τόμος δεύτερος, Εκδόσεις Πάμισσος, Αθήνα 2008
- ΕΔΕΧΥ, «Διαδικασίες εφαρμογής του λογιστικού των Ο.Τ.Α.(Β.Δ. 17.5/15.6.1959), Σεπτέμβριος 2001
- Έκθεση της Επιτροπής του ΙΤΑ, «Οι έλεγχοι στους ΟΤΑ, προτάσεις για τον εξορθολογισμό και την αποτελεσματικότητα του συστήματος.», Αθήνα 22/06/2006.
- Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, «Το πλαίσιο επαγγελματικής εφαρμογής», 2005
- Ινστιτούτο Τοπικής Ανάπτυξης, μελέτη «Για μια σύγχρονη διοικητική μεταρρύθμιση: Επιτελικό κράτος- Περιφερειακή Αυτοδιοίκηση- Ισχυρή Τοπική Αυτοδιοίκηση», 2010
- Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης, «Διοικητικός Εκσυγχρονισμός: Προς το Δήμο του 21^{ου} αιώνα», 2007
- Καζαντζή Ι. Χρήστος , «Ελεγκτική & Εσωτερικός Έλεγχος», Εκδόσεις BUSINESS PLUS Α.Ε., Πειραιάς 2006
- Καραναστάσης Μάρκος, «Το λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων», 1994
- Κάρκαλης Π. Ιωάννης, «Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο- Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική 1», Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005
- ΚΕΔΚΕ, «Οι ΟΤΑ σε αριθμούς», Αθήνα 2010
- Κοέν Σάνδρα, «Λογιστική Δημοσίου Τομέα», Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα 2008-2009
- Κοκκίδου Αλεξάνδρα, «Διοικητική Εποπτεία και Δημοσιονομικός Έλεγχος, στους Πρωτοβάθμιους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης», Εκδόσεις Σάκκουλα 2008
- Μιχαλάκος Γ. , «Προβλήματα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εν Ελλάδι», Αθήναι 1970

- Μπέσιλα- Βήκα Ε., «Τοπική Αυτοδιοίκηση», τόμοι 1,2&3
- Μπέσιλα-Βήκα Ε. - Δ.Παπαγιάννη, «Σύγχρονες αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Ευρωπαϊκή Ενοποίηση», εκδ. Σάκκουλα, 1997
- Νικολόπουλος Κ. Κοσμάς, «Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των Ο.Τ.Α.»
- Ομάδα Διοίκησης Έργου του Υπ.Εσωτερικών, «Οδηγίες για την διενέργεια της Απογραφής Ενάρξεως», έκδοσεις Υπουργείου Εσωτερικών,2000
- Ομάδα Διοίκησης Έργου του Υπ.Εσωτερικών, «Οδηγίες για την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος», εκδόσεις Υπουργείου Εσωτερικών,2000
- Ομάδα Διοίκησης Έργου, «Οδηγός για τη βήμα-βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους», Υπ. Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Οκτώβριος 2000
- Ομάδα εργασίας Γκέκας Ράλλης, Γεωργίου Γιώργος, Καρακούσης Παναγιώτης, Κούτρας Γεώργιος, Παλαιολόγου Σουζάννα-Μαρία, Παπαγιάννη Ντίνα , Παράσχος Μάκης, Σαπουνάκης Τάσος, «Φορολογική αποκέντρωση –Ταμείο Συνοχής, χωρίς επιβάρυνση του πολίτη», εκδόσεις Ινστιτούτου Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Οκτώβριος 2005
- Ομάδα εργασίας Δημήτριος Παπούλιας, Παναγιώτης Μαΐστρος, Χρήστος Παλαιολόγος, Γιάννης Τάκης, Θεόδωρος Χατζηπαντελής, Νίκος-Κομνηνός Χλέπας, «Διοικητικός Εκσυγχρονισμός “Προς το Δήμο του 21ου αιώνα”-Συζήτηση και μια πρόταση», εκδόσεις Ινστιτούτου Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα 20 Μαρτίου 2007.
- Παπαστάθης Στυλ.Παντελής, «Ο σύγχρονος εσωτερικός έλεγχος στις Επιχειρήσεις-Οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του», τόμοι Α΄&Β΄, Αθήνα 2003
- Ράλλης Π.Ιωάννης, «Η λογιστική των Ο.Τ.Α.», έκδοση Οικονομική Βιβλιοθήκη, 2007
- Σολδάτος Δημήτριος, «Δημόσιο Λογιστικό ,Νόμος 2362/1995»
- Στάμος Δ.Φώτιος , «Εισαγωγή συστημάτων Διπλογραφικής λογιστικής σε Δήμους», Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Νοέμβριος 2005
- Τσουντας Κωνσταντίνος, «Σύστημα εποπτείας επί των Ο.Τ.Α.», 1993
- Φίλιου Φ.Βασίλη, «Δοκίμια 8- Η λογιστική, χρηματοοικονομική διοίκηση και ελεγκτική του δημόσιου τομέα», έκδοση Κέντρου Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα 1985

ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- ΝΟΜΟΣ 3463/2006 Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων
- ΝΟΜΟΣ 3852/2010 Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης- Πρόγραμμα Καλλικράτης

- Αιτιολογική έκθεση στο σχέδιο νόμου Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/EK
- ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ, Της Επιτροπής του άρθρου 14 παρ. 2 του ν. 3242/2004 ,επί του σχεδίου του νέου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα
- Β.Δ. 15 Ιουνίου 1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων»
- Γνωμ.ΣΛΟΤ 27/339/02.02.05 Λογιστική αντιμετώπιση των αναγκών από την εφαρμογή λογιστικών προτύπων.
- ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΥΠ.ΕΣ. ΔΙΠΙΔΔ/Γ6/30276/9-11-07 «Κατάταξη προσωπικού σε θέσεις ΙΔΑΧ, κατ' εφαρμογή δικαστικής απόφασης.»
- ΕΔΕΧΥ, Μηνιαίο ενημερωτικό δελτίο, «Νομοθετική και Διοικητική Επικαιρότητα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης», Σεπτέμβριος 2004, Τεύχος 3
- Ευρωπαϊκός Χάρτης Τοπικής Αυτονομίας
- Εφημερίδα «Απογευματινή», 25 Ιανουαρίου 2009, άρθρο «Η οικονομική κρίση χτυπά και την Τοπική Αυτοδιοίκηση»
- Εφημερίδα «Καθημερινή», 12 Ιουλίου 2009, άρθρο «Μαύρη τρύπα οι ΟΤΑ για το δημόσιο χρήμα», του Λεωνίδα Στεργίου
- Εφημερίδα «Νέοι αγώνες Ηπείρου», 21 Δεκεμβρίου 2009, άρθρο «Η αρνητική αξιολόγηση της οικονομίας μας και το διπλογραφικό σύστημα στους ΟΤΑ», του Χρήστου Παπαδημητρίου.
- Κ.Υ.Α. 4604/2005, Τροποποίηση των διατάξεων του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των ΟΤΑ α' βαθμού, που αναφέρονται στον τύπο και τον προϋπολογισμό αυτών
- Μακρυδημήτρης Αντώνης, δοκίμιο «Οι 'μαύρες τρύπες' της Διοίκησης» στο site www.dee.gr

NOMΟΛΟΓΙΑ

- ΝΟΜΟΣ 2539/1997, Πρόγραμμα «Καποδίστριας»
- ΝΟΜΟΣ 315/1999 Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων
- ΝΟΜΟΣ 3242/24.05.04 ΦΕΚ Α 102/2004 Ρυθμίσεις για την οργάνωση και λειτουργία της Κυβέρνησης, τη διοικητική διαδικασία και τους Ο.Τ.Α.
- ΝΟΜΟΣ 3274/2004, «Οργάνωση και λειτουργία των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού»
- ΝΟΜΟΣ 3345 ΦΕΚ 138Α/10-6-2005 «Οικονομικά θέματα Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων και ρύθμιση διοικητικών θεμάτων»
- ΝΟΜΟΣ 3697/2008, «Ενίσχυση της διαφάνειας του κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος της διαφάνειας του κρατικού προϋπολογισμού, έλεγχος των Δημοσίων Δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις»

- Νταής Παναγιώτης, άρθρο «Ο νέος θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης», μηνιαίο περιοδικό Δημόσιος Τομέας, τεύχος 192, Ιανουάριου 2003
- Περιοδικό «Legal-Info», Μηνιαίο Ενημερωτικό Δελτίο Σεπτεμβρίου 2004, Τεύχος 3, Έκδοση ΕΔΕΧΥ
- Περιοδικό «Δημόσιος Τομέας», τεύχος Δεκεμβρίου 2009, άρθρο «Μια πρόταση θεσμικής μετεξέλιξης- Η εγγύηση ανεξαρτησίας των ελέγχων και ο θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης» του Φωτούλα Ντινάκη- Νικολάου Δουλαδέρη.
- Περιοδικό «Επιθεώρηση αστικών και περιφερειακών μελετών», 8/94 ισσν1105-3267, Δοκίμιο «Η Διοικητική Αναδιάρθρωση σε Τοπικό Επίπεδο: η πολιτική της ανακυττάρωσης των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (1984-1994), Ηλίας Μπεριάτος
- Περιοδικό «Επιθεώρηση Τοπικής Αυτοδιοίκησης», τεύχος Ιουλίου 2007, άρθρο «Εποπτεία – ελεγκτοι ΟΤΑ »της Δήμητρας Κουτσουρή, εκδόσεις ΚΕΔΚΕ
- Περιοδικό «Επιθεώρηση Χωρικής Ανάπτυξης Σχεδιασμού και Περιβάλλοντος», 24-25/2005 ISSN 1105-3267, Δοκίμιο «Δείκτες Βιώσιμης Ανάπτυξης σε Τοπικό Επίπεδο στην Ελλάδα .Εργαλείο Αξιολόγησης και Προγραμματισμού.», Κων.Μπίθας, Αν.Καραγάννης, Γεώργιος Κοζυράκης, Αλ.Χαραλάμπους.
- Περιοδικό Διοικητική Ενημέρωση, τεύχος 51, άρθρο της Βασιλικής Αλεξοπούλου «Η άσκηση ηγεσίας σε ΟΤΑ Α' βαθμού»
- Πρόγραμμα «Καλλικράτης»
- Ράλλης Γκέκας, άρθρο «Η ευρωπαϊκή Τοπική Αυτοδιοίκηση», περιοδικό «Προσανατολισμοί Δυτικά», 09 Οκτωβρίου 2006
- Ράλλης Ιωάννης Π., άρθρο «Τα έσοδα των Ο.Τ.Α.», σελ. 18, Μηνιαίο Περιοδικό «Επιχείρηση», τεύχος Ιανουαρίου 2008.

ΑΛΛΕΣ ΠΗΓΕΣ

- www.aftodioikisi.gr
- www.edexy.gr
- www.ifac.org
- www.info-peta.gr
- www.ipsas.org
- www.ita.gr Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΙΤΑ)
- www.karagilanis.gr
- www.nysegov.com
- www.sylota.gr

- Δήμος Αθηναίων, «Επιχειρησιακό πρόγραμμα ανάπτυξης Δήμου Αθηναίων 2007-2010», Ιούνιος 2008
- Εκθέσεις Επιθεωρητών ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης
- Έκθεση της Επιτροπής που συστήθηκε στις 30/10/2009 από τον Υπουργό Οικονομικών, «Έκθεση της Επιτροπής για την αξιοπιστία των Δημοσιονομικών στοιχείων», Αθήνα 2010
- Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης
- Ετήσιες Εκθέσεις Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης 2008,2009
- Κ.ΕΔ.Κ.Ε.
- Ομιλία Γιάννη Παπαθανασίου στο Συνέδριο του Economist, Αθήνα 25 Μαΐου 2009
- Ομιλία του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης Λέανδρου Ρακιντζή με τίτλο: «Ανάπλαση του Κράτους και της Δημόσιας Διοίκησης. Η κρίση που βιώνουμε σαν ευκαιρία και πρόκληση. Ο ρόλος των ελεγκτικών μηχανισμών της Δημόσιας Διοίκησης. Διδάγματα και συμπεράσματα» στην εκδήλωση του Διοικητικού Επιμελητηρίου η οποία πραγματοποιήθηκε μετά τη γενική συνέλευση των μελών του την Παρασκευή 22-01-10.
- Πληροφόρηση Επιμόρφωση Τοπική Ανάπτυξη Α.Ε.
- Πόρισμα Σ.Ε.Ε.Δ.Δ. 2006-2009
- Πρακτικά ετήσιου Τακτικού Συνεδρίου ΚΕΔΚΕ, Θεματικός Κύκλος :Θεσμικά των Ο.Τ.Α., 27 Νοεμβρίου 2008- Θεσσαλονίκη
- Τοπική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Νομού Αττικής
- Υπουργείο Εσωτερικών

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1:

ΒΗΜΑ ΠΡΩΤΟ: ΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗ ΟΜΑΔΑΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Η λειτουργία του Διπλογραφικού θα γίνεται παράλληλα με την λειτουργία του υπάρχοντος συστήματος έτσι ώστε να υπάρχει η λιγότερη αναστάτωση. Δηλαδή, συνεχίζονται οι γνωστές διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οι διαδικασίες προμηθειών, βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων. Θα πρέπει όμως να συγκροτηθεί μία ομάδα ειδική από υπαλλήλους του Δήμου της οικονομικής υπηρεσίας οι οποίοι θα είναι ο συνδετικός κρίκος του παλιού συστήματος με το νέο. Συγκεκριμένα αυτή η ομάδα θα πρέπει να :

1. Καταγράψει την υπάρχουσα κατάσταση του Δήμου. (βλέπε βήμα δεύτερο)
2. Σχεδιάσει και να οργανώσει την εφαρμογή του έργου.
3. Επικοινωνεί με τις διευθύνσεις για τις ενέργειες που πρέπει να κάνουν ώστε να βοηθήσουν στην υλοποίησή του.
4. Τηρεί και να εκτυπώνει τα βιβλία του Διπλογραφικού συστήματος καθώς και κάθε λογιστική υποχρέωση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
5. Επικοινωνεί με την Ομάδα Διοίκησης Έργου στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. ή με αντίστοιχες αποκεντρωμένες ομάδες για λογιστικά θέματα.
6. Να συμπληρώνει ερωτηματολόγια για την πορεία του έργου και να ενημερώνει το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α.

ΒΗΜΑ ΔΕΥΤΕΡΟ: ΚΑΤΑΓΡΑΦΗ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα να καταγραφούν είναι τα οικονομικά, ο τρόπος που λειτουργεί ο Δήμος, οι ικανότητες του προσωπικού και τα στοιχεία που θα βοηθήσουν στην Απογραφή. Στα οικονομικά στοιχεία που χρειαζόμαστε συμπεριλαμβάνονται το ύψος των τακτικών εσόδων του Δήμου που μας καθορίζει το αν έχουμε υποχρέωση ή όχι για την τήρηση της Αναλυτικής Λογιστικής, συμπεριλαμβάνονται επίσης οι οικονομικές δραστηριότητές του που θα πρέπει να απεικονίζονται αναλυτικά στους λογαριασμούς και η καταγραφή των ειδικών οικονομικών δραστηριοτήτων που δεν συναντούνται παντού όπως εκμετάλλευση σφαγείων ή ζωολογικών κήπων και αυτό γιατί η λογιστική απεικόνισή τους είναι πιο δύσκολη από τις κοινές δραστηριότητες. Ακόμα απαραίτητο είναι να καταγραφούν οι δραστηριότητες του κάθε οργάνου ώστε να δημιουργηθεί ένα οργανόγραμμα. Η ομάδα εργασίας πρέπει να διερευνήσει ποιοι υπάλληλοι θα επηρεαστούν από την εφαρμογή του Διπλογραφικού και το ενδεχόμενο να

χρειαστεί να γίνουν αναδιαρθρώσεις σε κάποιες υπηρεσίες. Είναι αναγκαία η αξιολόγηση του επιπέδου λειτουργίας των διαδικασιών του λογιστικού των Ο.Τ.Α. και η δημιουργία οργανωμένης και μηχανογραφημένης ταμειακής υπηρεσίας σε περίπτωση που δεν υπάρχει. Για την διενέργεια της Απογραφής πρέπει να διερευνηθεί το αν έχει κτηματολογηθεί ο Δήμος , αν τηρεί βιβλίο περιουσίας , αν υπάρχουν παλιά στοιχεία απογραφής.

ΒΗΜΑ ΤΡΙΤΟ: ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Απαραίτητη προϋπόθεση για την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος είναι η αποτύπωση και η καταγραφή της υπάρχουσας οικονομικής κατάστασης του Δήμου. Ο Δήμος κατά τη στιγμή έναρξης του συστήματος πρέπει να παρουσιάζει την οικονομική κατάσταση τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή η οποία δεν δημιουργείται «εκείνη τη στιγμή» αλλά είναι αποτέλεσμα μιας μακροχρόνιας οικονομικής πορείας. Η απογραφή έναρξης είναι αναγκαία για τη διαμόρφωση του Ισολογισμού έναρξης , ο οποίος αποτελεί ένα στάδιο στην πορεία του Δήμου σαν οικονομική μονάδα.

Οι μεταβολές κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού έτους επιφέρουν μια νέα οικονομική κατάσταση που διαφέρει από αυτήν που καταγράφηκε στην αρχή του έτους. Ο νέος ισολογισμός ενσωματώνει ένα αποτέλεσμα από αυτές τις μεταβολές που είναι είτε αρνητικό είτε θετικό. Αν όμως δεν υπήρχε αυτή η βάση που δημιουργείται με την Απογραφή δεν θα μπορούσε να υπολογιστεί το αποτέλεσμα.

Σύμφωνα με το Π.Δ. 315/99 η απογραφή πρέπει να διενεργηθεί από Επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και μετά από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομικού αναπληρωτή του. Κύριο έργο των μελών της Επιτροπής είναι η επίβλεψη και ο έλεγχος των εργασιών, διενεργώντας όπου κρίνεται αναγκαίο δειγματοληπτικούς ελέγχους της φυσικής απογραφής σε επιλεγμένους χώρους ,ενώ έχει και πρόσβαση σε όλα τα στοιχεία στα οποία θα στηριχθεί η απογραφή (Συμβόλαια ακινήτων, βεβαιώσεις κτηματολογίου, υποθηκοφυλακείου, φάκελοι έργων κ.τ.λ.)

Πριν την έναρξη της απογραφής με απόφαση του Δημάρχου μετά από σχετική εισήγηση της Επιτροπής Απογραφής ορίζονται οι υπεύθυνοι της Απογραφής, οι χώροι που θα απογραφούν (πλήθος κτιρίων και λοιπών ακινήτων, η διασπορά τους ,κ.τ.λ.), ο όγκος των προς Απογραφή στοιχείων , το διαθέσιμο προσωπικό, ο διαθέσιμος χρόνος , ο χρόνος έναρξης της Απογραφής και ο χρόνος λήξης(χρονοδιάγραμμα εργασιών) , τα μέλη των απογραφικών συνεργείων και το

αντικείμενο που θα απογράψει το κάθε ένα συνεργείο. Απαιτείται να υπάρχει καταμερισμός εργασίας στην Επιτροπή έτσι ώστε άλλοι να καταγράφουν , άλλοι να εξετάζουν τα νομικά θέματα που μπορεί να προκύψουν όπως για παράδειγμα κατά την αποτίμηση των ακινήτων που δεν ανήκουν στην κυριότητα του Δήμου μέχρι στιγμής και άλλοι να αποτιμούν την περιουσία. Σε κάθε φάση του έργου χρειάζεται να συγκροτούνται ομάδες ανά αντικείμενο (π.χ. για τα ακίνητα, τα έπιπλα, τον εξοπλισμό), ώστε να επιμερίζεται η εργασία και να ελέγχεται.

Η Απογραφή διενεργείται στο τέλος του έτους και στην οποία ουσιαστικά απογράφουμε:

A. Τα στοιχεία του Ενεργητικού

- Πάγια περιουσία
- Τα αποθέματα έναρξης της καινούργιας χρονιάς
- Οι απαιτήσεις του Δήμου σε τρίτους(νόμιμα παραστατικά)
- Τα χρηματικά διαθέσιμα στο ταμείο και στις τράπεζες(νόμιμα παραστατικά)

B. Τα στοιχεία του Παθητικού

- Οι υποχρεώσεις του Δήμου (νόμιμα παραστατικά)
- Η καθαρή του θέση που βρίσκεται από τη σχέση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ(=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Οποιοσδήποτε διαφορές προκύψουν ποσοτικές ή αξιακές 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 χρήσεων. Η πράξη έως σήμερα έχει δείξει ότι στην πρώτη Απογραφή μπορεί να παραλειφθούν πολλά πράγματα, τα οποία όμως μπορούν να συμπεριληφθούν στα στοιχεία της εταιρείας στα επόμενα τρία χρόνια.

Το Π.Δ. 315/99 να φέρεται στις διαδικασίες Απογραφής και Αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων των Δήμων των οποίων η σχηματική παρουσίαση είναι ως εξής:

Σύσταση ομάδας εργασίας		Σύνθεση ομάδας
Οργάνωση απογραφής		Ενημέρωση ομάδας εργασίας Χρονοδιάγραμμα Καταμερισμός Έντυπα απογραφής Οργάνωση συγκέντρωσης στοιχείων
Καταγραφή παγίων		Ακίνητα Πάγια κοινής χρήσης Λοιπά πάγια
Αποτίμηση παγίων		Ακίνητα Πάγια κοινής χρήσεως Λοιπά πάγια
Λοιποί λογαριασμοί		Επιβεβαίωση Λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού
Έγκριση		Εισήγηση στη διοίκηση Έγκριση από τη διοίκηση
Ενημέρωση λογιστικής		Λογαριασμών λογιστικής Τηρούμενων λογιστικών βιβλίων

Αναλυτικά για τον τρόπο που θα απογραφούν τα στοιχεία του Δήμου έχουμε:

1. ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Για τη Φυσική Απογραφή των παγίων χρησιμοποιούνται Απογραφικά Φύλλα (Δελτία Απογραφής Πάγιου Εξοπλισμού), τα οποία θα είναι προαριθμημένα με Γενική Αρίθμηση ώστε να είναι εύκολη η παρακολούθησή τους. Τα Δελτία είναι διαφορετικά για κάθε κατηγορία παγίου και για κάθε χώρο.

Σημαντικό για την Απογραφή των παγίων είναι η αναγνώριση των χώρων που θα απογραφούν, αφού θα πρέπει να δοθεί μεγάλη προσοχή ώστε να μην παραληφθεί κάποιος χώρος. Η

Απογραφή γίνεται από δύο συνεργεία , το ένα κάνει την αρχική καταγραφή και το δεύτερο εντοπίζει τυχόν λάθη, διαφορές , κάνει διορθώσεις.

Για την Απογραφή των 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 τους (τοποθεσία, είδος ακινήτου, εμβαδόν οικοπέδου, εμβαδόν κτιρίων συνολικά και ανά όροφο, συμβόλαιο κτίσης – μεταγραφή, κατάσταση ακινήτου, κλπ.), καθώς επίσης και των τυχόν υφιστάμενων βαρών. Θα πρέπει επίσης να εντοπιστούν όλα τα διεκδικούμενα από τρίτους ακίνητα και όλα όσα διεκδικεί ο Δήμος από τρίτους και να καταγραφούν ως περιουσιακά στοιχεία του Δήμου, σε περίπτωση που υπάρξει τελεσίδικη δικαστική απόφαση και περιέλθει το ακίνητο σε τρίτο τότε διαγράφεται από τα περιουσιακά του στοιχεία. Ο Δήμος μπορεί να έχει στην κυριότητά του ακίνητα για τα οποία δεν υπάρχουν τίτλοι αλλά δεν υπάρχει και θέμα αμφισβήτησής τους. Γι' αυτά τα ακίνητα θεωρείται σκόπιμο να ξεκινήσει παράλληλα η διαδικασία της κτηματογράφησης τους.

Τα ακίνητα αποτιμώνται με το σύστημα των αντικειμενικών αξιών. Αν δεν υπάρχουν αντικειμενικές αξίες, αποτιμώνται με τους κανόνες εκτιμήσεως των ακινήτων που εφαρμόζονται στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. οι διατάξεις για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας τους είναι κατά βάση ο Ν.1249/1982 με τις μετέπειτα τροποποιήσεις του, το αντικειμενικό σύστημα οδηγεί σε ενιαίους τρόπους εμφάνισης της ακίνητης περιουσίας χωρίς υποκειμενικές εκτιμήσεις. Το σύστημα αποτίμησης αυτό χρησιμοποιεί πλήθος από συντελεστές για τον προσδιορισμό της αξίας όπως οι επιφάνειες, οι συντελεστές παλαιότητας, εμπορικότητας, τρόποι κατασκευής , χρονολογία κατασκευής , περιβάλλοντος χώρου , συντελεστές που σχετίζονται με τον τρόπο χρήσης του ακινήτου κ.α. Τα ακίνητα πρέπει να αναφέρονται με τα νομικά βάρη που έχουν στο βιβλίο περιουσίας και να καταγραφούν και στο μητρώο παγίων.

Υπάρχουν ακόμα κάποιες ιδιαίτερες κατηγορίες ακινήτων όπως είναι τα σχολεία , οι δημοτικές εκκλησίες και οι αθλητικές εγκαταστάσεις. Στα σχολεία θεωρείται ακίνητο το κτίριο που στεγάζεται και κάθε άλλο κτίριο που έχει αποκτηθεί με οποιονδήποτε νόμιμο τρόπο και ανήκει σε αυτό. Η σχολική ακίνητη περιουσία μεταβιβάζεται στους Ο.Τ.Α. αλλά αν κατά τη σύνταξη του Ισολογισμού δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία μεταγραφής στο αρμόδιο υποθηκοφυλακείο τότε καταγράφονται σε αξία μνείας (0,01 λεπτό). Με την ολοκλήρωση της μεταβίβασης συγκεντρώνονται τα απαραίτητα στοιχεία για να προσδιοριστεί η αντικειμενική αξία του σχολικού κτιρίου και πιθανόν των αγροτεμαχίων που το περιλαμβάνει. Η αξία του κτιρίου του ναού όπου αποτελεί περιουσία του Δήμου προσδιορίζεται με την μέθοδο του

αντικειμενικού προσδιορισμού. Οι δημοτικές αθλητικές εγκαταστάσεις αποτελούν ιδιόκτητη κοινωφελή ακίνητη περιουσία του Δήμου και καταγράφονται στον Ισολογισμό χωριστά τα γήπεδα από τις εγκαταστάσεις. Η αξία των κτιριακών αθλητικών εγκαταστάσεων και του εδάφους προσδιορίζονται με την αντικειμενική μέθοδο.

Άλλη μία κατηγορία που προβληματίζει στον τρόπο που θα γίνει η Απογραφή είναι οι κοινόχρηστοι χώροι όπως είναι οι δρόμοι, οι πλατείες. Το βασικό τους πρόβλημα είναι αφενός ο προσδιορισμός της «κοινόχρηστης» περιουσίας και αφετέρου ο τρόπος που θα εμφανιστούν στο πάγιο ενεργητικό. Αυτές οι κατασκευές θα πρέπει να εμφανίζονται στο λογαριασμό 17 της Γενικής Λογιστικής όπου καταχωρούνται οι εγκαταστάσεις σε κοινόχρηστους χώρους. Για τον προσδιορισμό της ακίνητης κοινόχρηστης περιουσίας του Δήμου δεν χρειάζεται η προσκόμιση τίτλων ιδιοκτησίας, αφού η κυριότητα προκύπτει εκ του νόμου. Η Απογραφή των κοινόχρηστων στοιχείων πρέπει να συμπεριληφθεί στην έκθεση απογραφής σε ειδικό χώρο. Τα κοινόχρηστα πάγια που έχουν αποκτηθεί ή κατασκευαστεί μέχρι 31/12/1999 θα αποτιμώνται στην τιμή του ενός ευρώ ενώ τα υπόλοιπα υπολογίζονται στο κόστος κατασκευής τους με στοιχεία από Απολογισμούς του Δήμου της τελευταίας δωδεκαετίας ή από φακέλους των έργων που τηρεί η τεχνική υπηρεσία. Τα έργα πρέπει να παρουσιάζονται ενιαία σαν ένα περιουσιακό στοιχείο χωρίς να συμπεριλαμβάνονται σε αυτό οι δαπάνες συντήρησης.

Τα λοιπά περιουσιακά πάγια στοιχεία όπως είναι τα μεταφορικά μέσα, ο μηχανολογικός εξοπλισμός και τα έπιπλα απογράφονται στην τρέχουσα αξία τους. Η τρέχουσα αξία των παγίων προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία αξίας κτήσης ή κατασκευής και της ωφέλιμης ζωής τους. Επίσης, η τρέχουσα αξία μπορεί να βασισθεί στην τωρινή αξία του παγίου μειωμένη κατά αναλογία της παλαιότητας και λαμβανομένης υπόψη τυχόν ιδιαίτερης τεχνολογικής απαξίωσης. Οι πηγές άντλησης της αξίας των παγίων είναι τα τιμολόγια, τα πληρωμένα εντάλματα και τα παλιά στοιχεία αρχείων.

Η Φυσική Απογραφή των παγίων στοιχείων του Δήμου και ειδικότερα, όσον αφορά τα μηχανήματα, τον εξοπλισμό, τα έπιπλα, τα λοιπά αποθέματα κλπ., 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 είσοδό μας στο χώρο και ακολουθώντας την 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.

Τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στα προαριθμημένα απογραφικά Φύλλα (Δελτία) είναι:

1. Πλήρης περιγραφή παγίου
2. Ποσότητα
3. Συγκεκριμένος χώρος που ευρίσκεται
4. Φυσική κατάσταση του παγίου (Μέτρια - Καλή- Άριστη-Άχρηστο)
5. Χρόνος κτήσης (έστω και κατά προσέγγιση όταν δεν είναι γνωστός ο ακριβής χρόνος κτήσης).
6. Αξία κτήσης (μόνο εφόσον είναι γνωστή επακριβώς από προηγούμενη έρευνα)

ΔΗΜΟΣ

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΠΑΓΙΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ

II.1. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

II.1.A. ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ

ΧΩΡΟΣ		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ				A/A ΣΕΛΙΔΑΣ	II.1.A	
-------	--	------------	--	--	--	----------------	--------	--

A/A	ΚΩΔ. ΛΟΓΙΣΤ. ΣΧΕΔΙΟΥ (*)	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ (1)	ΠΟΣΟΤΗΤΑ (2)	ΕΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓ (3)	ΦΥΣΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ (4)	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ (*)	ΑΞΙΑ ΑΠΟΤΙΜΗΣΕΩΣ (*)

ΤΟ ΑΠΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΝΕΡΓΕΙΟ
ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ
ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ

ΕΝΤΥΠΟ II

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

- Οι στήλες (1) - (4) συμπληρώνονται από τον απογραφέα.
- Στήλη (1): Όσο το δυνατόν πιο αναλυτική και λεπτομερής Απογραφή του απογραφόμενου είδους.
- Στήλη (2): Εκτός από τον αριθμό γράφονται και η μονάδα μέτρησης.
- Στήλη (3): Τα πραγματικά και όπου δεν υπάρχουν τα κατά προσέγγιση έτη λειτουργίας.
- Στήλη (4): Η φυσική κατάσταση εύχρηστο - προς επισκευή - άχρηστο.

Οι κατά τόπους υπεύθυνοι, εφόσον έχουν ιστορικά στοιχεία ή πληροφορίες από την αγορά, επισυνάπτουν στο έντυπο αυτό σχετικό σημείωμα για την αξία κτήσης ή την τρέχουσα αξία, κατά περίπτωση.

Σε αντίθετη περίπτωση η συμπλήρωση των στηλών αυτών θα γίνει μετά από τη φυσική Απογραφή σε συνεργασία με τις αντίστοιχα υπεύθυνες υπηρεσίες (π.χ. Οικονομική διεύθυνση, Τεχνική διεύθυνση, κλπ.).

Σε κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο θα πρέπει να εμφανίζεται η ταυτότητα και αυτό γίνεται εφικτό με την επικόλληση ετικέτας πάνω στο πάγιο. Τα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στην αυτοκόλλητη ετικέτα είναι:

1. Ο αύξων αριθμός του απογραφικού Δελτίου
2. Ο αύξων αριθμός του απογραφόμενου στο Δελτίο παγίου
3. Η ημερομηνία της Απογραφής
4. Ο χώρος που βρίσκεται το πάγιο

Στο τελικό στάδιο τα ποσά πρέπει να ομαδοποιούνται ανά λογαριασμό, μέσω της καταχώρησής τους στο μητρώο παγίων και να ενημερώνονται οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής. Τα περιουσιακά στοιχεία σε αυτό το στάδιο θα πρέπει να εμφανίζονται στην αξία απόκτησης τους μείον τις αποσβέσεις μέχρι 31/12 του έτους που γίνεται η Απογραφή. Στα ολοσχερώς αποσβεσμένα περιουσιακά στοιχεία η αξία κτήσης μπορεί να προσδιοριστεί κατά προσέγγιση χωρίς να επηρεάσει την κατάσταση του Δήμου αφού η αναπόσβεστη αξία θα είναι 0,01 λεπτό.

2. ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Στην πρώτη Απογραφή της αποθήκης πρέπει να γίνει καταγραφή όλων των υλικών που υπάρχουν, αναλυτικά και κατ' είδος. Τα υλικά που θα πρέπει να απογραφούν είναι αυτά που βρίσκονται στο χώρο και στην ιδιοκτησία του Δήμου, αυτά που βρίσκονται σε τρίτους αλλά έχει την ιδιοκτησία ο Δήμος αλλά και αυτά που ανήκουν σε τρίτους και τη στιγμή της Απογραφής βρίσκονται σε χώρους του Δήμου. Για τα κατεστραμμένα υλικά συντάσσεται πρωτόκολλο καταστροφής.

Βασικό ζήτημα στην αποτίμηση είναι ποια μέθοδος θα ακολουθηθεί . Ο Οδηγός για τη βήμα-βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού προτείνει να γίνει η πρώτη αποτίμηση με βάση την τελευταία τιμή απόκτησης. Ωστόσο , ο Οδηγός δεν αναφέρει τη μέθοδο αποτίμησης που θα πρέπει να χρησιμοποιηθεί για τον υπολογισμό της αξίας των πωληθέντων , αναλωθέντων και τελικά των μενόντων. Το Π.Δ.315/99 προτείνει τη χρήση του Μέσου Σταθμικού όρου. Για την αποτίμηση των αποθεμάτων θα πρέπει να ελεγχθούν τα τιμολόγια αγοράς τους, αν αυτό είναι αδύνατο χρησιμοποιούνται οι τρέχουσες τιμές. Ο Οδηγός προτείνει, η κατηγοριοποίηση των υλικών να γίνει σε επίπεδο ανάλυσης που αντιστοιχεί στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο. Με αυτό τον τρόπο η συγκέντρωση των ποσών σε πρώτο επίπεδο κωδικοποίησης οδηγεί στον υπολογισμό των ποσών σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Η Απογραφή των αποθεμάτων θα πρέπει να γίνει με τη χρήση Πινάκων και προτείνεται η εξής δομή:

α/α	Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή μονάδας	Συνολική αξία
Χώρος αποθήκευσης: (π.χ. Αποθήκη καθαριότητας)					
Είδος αποθέματος (π.χ. Αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγίων)					
1	Σακούλες καθαριότητας	kg	100	200	20.000
2	.....				
3	.....				

3. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Οι απαιτήσεις του Δήμου διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

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

Οι απαιτήσεις των δημοτών μπορούν να μετρηθούν αν από το εισπρακτέο υπόλοιπο πάρουμε τις βεβαιωμένες απαιτήσεις και της αφανίσουμε στο λογαριασμό των απαιτήσεων. Στο Ισολογισμό έναρξης θα πρέπει να υπάρχει ξεχωριστός λογαριασμός για τις επισφαλείς απαιτήσεις . για να υπολογιστούν αυτές πρέπει να γίνει σαφής διαχωρισμός μεταξύ των βέβαιων και των επισφαλών και να ληφθούν υπόψη οι παραγραφείσες απαιτήσεις οι οποίες θεωρούνται επισφαλείς ακόμα και αν δεν έχει γίνει η διαγραφή τους.

Ο Οδηγός προτείνει για τις απαιτήσεις του Δημοσίου να καταγράφονται αναλυτικά όλες όσες έχουν βεβαιωθεί και δεν έχουν αποδοθεί μέχρι τις 31/12. Κατά την καταγραφή τους χρειάζεται να διαχωριστούν οι υπό υπογραφή απαιτήσεις και να θεωρηθούν επισφαλείς.

Στο πλαίσιο της Απογραφής Έναρξης γίνεται και η Απογραφή των χρηματικών διαθεσίμων μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του έτους. Στα διαθέσιμα περιλαμβάνονται:

- Τα μετρητά του ταμείου
- Οι καταθέσεις σε λογαριασμούς ταμειευτηρίου, αναλυτικά ανά τράπεζα και λογαριασμό.

Για τα μετρητά γίνεται επιτόπου καταμέτρηση ενώ για τα υπόλοιπα των λογαριασμών των τραπεζών χρησιμοποιούνται τα extrait των τραπεζών.

4. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Είναι πιθανόν ο Δήμος να συμμετέχει σε δημοτικές, διαδημοτικές και άλλες επιχειρήσεις. Η αποτίμηση των συμμετοχών αυτών θα πρέπει να γίνεται με βάση τις διατάξεις του αρ.43, Ν.2190/20 περί Α.Ε. Σύμφωνα με αυτές τις διατάξεις οι συμμετοχές αποτιμώνται στην μικρότερη αξία μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας. Για τις εταιρείες που δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο λαμβάνεται η λογιστική αξία από τον τελευταίο δημοσιευμένο ισολογισμό. Εδώ, μπορεί να αντιμετωπιστεί το εξής πρόβλημα, η λογιστική αξία αυτών των μετοχών θα είναι μικρότερη της ονομαστικής αφού οι περισσότερες δημοτικές επιχειρήσεις παρουσιάζουν ζημιές. Γι' αυτό καλύτερα θα ήταν να εμφανίζεται η ονομαστική αξία των συμμετοχών στο λογαριασμό 18.00.00 «τίτλοι πάγιας επένδυσης» και οι αρνητικές διαφορές μεταξύ της αξία κτήσης και της τρέχουσας στο λογαριασμό 18.00.98 «προβλέψεις για υποτίμηση» με αρνητικό πρόσημο.

Ο Δήμος επίσης μπορεί να κατέχει:

- Έντοκα γραμμάτια Δημοσίου που αποτιμώνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού, η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε τίτλου.
- Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων όπου αποτιμώνται στην καθαρή τιμή τους
- Ομόλογα ελληνικού Δημοσίου που αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας.
- Τραπεζικά ομόλογα όπου εάν είναι εισηγμένα στο Χ.Α. αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ της τιμής κτήσης και της τρέχουσας ενώ εάν δεν είναι εισηγμένα, χαρακτηρίζονται τίτλοι προθεσμιακής κατάθεσης και αποτιμώνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού με βάση το επιτόκιο του κάθε τίτλου.

5. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

Ως προμηθευτές θα εμφανιστούν οι υποχρεώσεις για κάθε παραστατικό, το οποίο εκδόθηκε μέχρι 31/12 και δεν έχει εξοφληθεί, ανεξάρτητα από το εάν έχει ενταλματοποιηθεί ή όχι.

Υποχρεώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τιμολόγια αλλά αμφισβητούνται από τον Δήμο, θα πρέπει να αντιμετωπιστούν με τη βοήθεια της Νομικής Υπηρεσίας.

6. ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

Αν ο Δήμος έχει εκδώσει γραμμάτιο προς τρίτους για πληρωμή υποχρεώσεων , οι οφειλές αυτές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή αναλυτικά ανά γραμμάτιο.

7. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΕΣ

Σε περίπτωση που ο Δήμος έχει δανειστεί πρέπει να ξεχωρίσει τις δόσεις που λήγουν μέχρι τη μέρα κλεισίματος από εκείνες που λήγουν την αμέσως επόμενη μέρα. Τα ποσά των δόσεων θα είναι το κεφάλαιο μαζί με τους τόκους που είναι δεδουλευμένοι. Οι δόσεις που θα καταβληθούν μέσα στη επόμενη χρήση θα πρέπει να εμφανίζονται ως βραχυπρόθεσμη υποχρέωση ενώ αυτές που λήγουν μετά από τη χρήση έναρξης του διπλογραφικού θεωρούνται μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Επίσης ,τα δάνεια θα πρέπει να εμφανιστούν σε ξεχωριστούς λογαριασμούς ανά δάνειο στα βιβλία του Δήμου σύμφωνα με τα extraits.

8. ΟΦΕΙΛΕΣ ΣΕ ΔΙΑΦΟΡΟΥΣ ΠΙΣΤΩΤΕΣ

Σε αυτή την κατηγορία υπάρχει μεγάλος αριθμός υποχρεώσεων που μπορούν να προκύψουν μέχρι τις 31/12/XX . Τέτοιες περιπτώσεις είναι α) οι οφειλές προς το προσωπικό ιδιωτικού δικαίου που θα πληρωθεί με τη μισθοδοσία της 05/01/XX+1 όπου είναι δεδουλευμένες, οι οφειλές προς τους εργαζόμενους , οι οποίες έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες βάση αποφάσεων δικαστηρίων, β) οι υποχρεώσεις για εισπράξεις για λογαριασμό του δημοσίου και τρίτων, οι οποίες αφορούν υποχρεώσεις προς τρίτους από ποσά που εισπράττονται για λογαριασμό τους ,γ) οι ανεξόφλητες οφειλές των προμηθευτών του Δήμου που δεν έχουν παραλάβει τις επιταγές τους ακόμα π.χ. λόγω έλλειψης φορολογικής ή ασφαλιστικής ενημερότητας, οι οποίες θα πρέπει να φαίνονται στην Απογραφή Έναρξης.

9. ΟΦΕΙΛΕΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΦΟΡΙΑ

Στις 31/12/XX έχουν δημιουργηθεί οφειλές προς τη Δ.Ο.Υ. όπως είναι οι φόροι που έχουν παρακρατηθεί για αμοιβές προσωπικού δεδουλευμένες μέχρι 31/12/XX, φόροι και χαρτόσημα τρίτων, πρόστιμα και άλλους παρακρατημένους φόρους.

10. ΟΦΕΙΛΕΣ ΣΤΑ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΑ ΤΑΜΕΙΑ

Τέλος , καταγράφονται τα ποσά που οφείλονται στα διάφορα ασφαλιστικά ταμεία , βάσει των δεδουλευμένων αμοιβών της μισθοδοσίας. Ποσά προηγούμενων ετών που οφείλονται ακόμα εμφανίζονται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς.

Όλα τα παραπάνω στοιχεία αφού καταγραφούν σε αναλυτικούς πίνακες στους οποίους θα αναφέρονται και τα σχετικά δικαιολογητικά στα όποια περιλαμβάνονται ο αριθμός βεβαίωσης , τα στοιχεία βεβαιωτικού καταλόγου, τα στοιχεία αποφάσεων επιχορήγησης για τα έσοδα, ο αριθμός τιμολογίου ,οι μισθοδοτικές καταστάσεις θα παραδοθούν στον υπεύθυνο Απογραφής. Η Επιτροπή Απογραφής θα υποβάλλει μέσω του Δημάρχου την Απογραφή στο Δημοτικό Συμβούλιο με έκθεση , το οποίο θα αποφασίσει την έγκρισή της ή θα την συμπληρώσει ή θα τη διορθώσει και τελικά θα την εγκρίνει ως την απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης του Δήμου. Μετά την έγκριση το Μητρώο Παγίων θα είναι επίσημο και θα μπορεί να εκτυπωθεί σε θεωρημένο βιβλίο.

ΒΗΜΑ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ –ΠΑΡΑΜΕΤΡΟΠΟΙΗΣΗ

Σε αυτό το βήμα αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους κωδικούς του Διπλογραφικού. Η διαδικασία αυτή ονομάζεται παραμετροποίηση και για να γίνει χρειάζεται η εξειδίκευση του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου ανάλογα με τις ανάγκες του Δήμου. Συγκεκριμένα, πρέπει να γίνει η κωδικοποίηση των έργων, να διαχωριστούν οι επιχορηγήσεις σε αυτές που γίνονται για λειτουργικές ανάγκες και σε αυτές που γίνονται για την κατασκευή έργων και να διαμορφωθούν λογαριασμοί που θα δίνουν περισσότερες πληροφορίες για το Δήμο.

Στη συνέχεια αντιστοιχίζονται οι κωδικοί του Λογιστικού με τους κωδικούς του Διπλογραφικού. Δηλαδή, γίνεται αντιπαραβολή σε κάθε κωδικό των Ο.Τ.Α. έναν ή περισσότερους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής. Η αντιστοίχιση βοηθά στη σύνδεση των λογιστικών πράξεων και στην απεικόνιση τους Διπλογραφικά. Παρακάτω υπάρχει ένα παράδειγμα αντιστοίχισης με στόχο την αυτόματη ενημέρωση του Διπλογραφικού Συστήματος μέσω της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου (Λογιστικό των Ο.Τ.Α.)

11	Εσοδα εξ αστικών και αγροτικών ακινήτων	73.55
011.1	Μισθώματα εξ αστικών ακινήτων (Κτίριο άρθρο 198 Δ.Κ.Κ)	73.55.05
13	Εσοδα εκ νεκροταφείων (αρθρ.19 από 24-9-1958)	73.30
	Κοινή Υπουργ.Αποφ. Εσωτ.και Κοιν.Υπηρ.	
	ΦΕΚ 424/Β'/19-4-78	
013.2	Δικαιώματα εκ μνημοσύνων και λοιπών ιεροτελεστιών	73.30.02
013.3	Δικαιώματα ταφής σε τάφους τριετούς χρήσης	73.30.03
013.3α	Ανακομιδή οστών	73.30.07
013.3β	Δόμηση τάφων	73.30.11
013.4	Δικαιώματα εκ χρήσεως οστεοφυλακίων	73.30.04
013.5	Δικαιώματα παρατάσεων	73.30.05
013.6	Τέλη συντηρήσεως και αφής κανδυλίων	73.30.06
013.9	Λοιπά έσοδα νεκροταφείων	73.30.09
013.9α	Πώληση κεριών-παγκάρι	70.13.01
013.9δ	Καθ/της τάφων	73.30.08
013.9ε	Δικαιώματα στολισμού	73.30.10
013.9ζ	Εκποιήσεις στεφανιών	70.13.90
	*** Σ ύ ν ο λ ο Κ.Α 013	
	*** Σ ύ ν ο λ ο Κ.Α 01	
2	ΠΡΟΣΟΔΟΙ ΕΚ ΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	

Έχει παρατηρηθεί από τους εργαζόμενους των Ο.Τ.Α. ότι είναι πιο εύκολο και λιγότερο δαπανηρό να γίνονται οι καταχωρήσεις μόνο στο πρόγραμμα οικονομικής διαχείρισης του Δήμου και να μεταφέρονται αυτόματα στο Διπλογραφικό.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2:

Βασικές αρχές του Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α.

Οι αρχές που διέπουν την κατάρτιση του Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. πηγάζουν από τις αρχές που αφορούν την κατάρτιση του Προϋπολογισμού του κράτους και των λοιπών Νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου. Οι αρχές (Ν.3436/2006) που πρέπει να τηρούνται κατά την κατάρτιση, την ψήφιση και την εκτέλεσή του είναι οι εξής:

1. Αρχή της δημοσιότητας

Σύμφωνα με αυτή την αρχή θα πρέπει οι φάσεις της ψήφισης από το Δημοτικό Συμβούλιο και της εκτέλεσής του να τελούν υπό το φως της δημοσιότητας, δηλαδή να είναι φανερές και προσιτές στον έλεγχο των πολιτών. Συνοπτική κατάσταση του Προϋπολογισμού, του Απολογισμού και του Ισολογισμού δημοσιεύονται σε μια τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα.

2. Αρχή της ενότητας

Ο Προϋπολογισμός πρέπει να είναι ενιαίος και να αποφεύγεται η κατάρτιση χωριστών προϋπολογισμών για ορισμένες υπηρεσίες. Για τους Ο.Τ.Α. σύμφωνα με την εγκύκλιο του ΥΠ.ΕΣ. 66579/1969 απαγορεύεται η σύσταση ειδικών λογαριασμών για την είσπραξη εσόδων και την πληρωμή εξόδων που δεν εμφανίζονται σε αυτόν. Η αρχή της ενότητας βοηθάει στη μελέτη του και στην κατανόηση των αναγκών και των αποφάσεων που παίρνονται.

3. Αρχή της καθολικότητας

Με την καθιέρωση αυτής της αρχής δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός εσόδων με έξοδα ο οποίος οδηγεί σε καθαρό προϋπολογισμό. Με την χρήση συμψηφισμών δεν μπορούμε να γνωρίζουμε τα πραγματικά έσοδα αφού αυτά θα είναι μειωμένα με τις κρατήσεις, το ίδιο ισχύει και για τις δαπάνες. Η αρχή του ακαθάριστου προϋπολογισμού οδηγεί στην αύξηση των εσόδων και των εξόδων αλλά απεικονίζει με ακρίβεια τις εισπράξεις και τις πληρωμές που θα γίνουν.

4. Αρχή της ειδικεύσης του προϋπολογισμού και της ειδικότητας των πιστώσεων

Σύμφωνα με το νόμο του Δημόσιου Λογιστικού οι πιστώσεις του προϋπολογισμού χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την αντιμετώπιση δαπανών του ειδικού φορέα (υπηρεσία) για τον οποίο έχουν προβλεφθεί και προσδιορίζονται στον οικείο κωδικό. Η αρχή αυτή είναι από τις πιο σημαντικές γιατί βοηθούν στη σωστή διαχείριση των χρημάτων και με την ειδίκευση των εσόδων και εξόδων φαίνεται ο τρόπος που θα χειριστούν οι Ο.Τ.Α. τα χρήματά τους και ποια είναι τα σχέδιά τους.

5. Αρχή της οριστικότητας και της απαγόρευσης μεταφοράς πιστώσεων

Σύμφωνα με την παραπάνω αρχή δεν επιτρέπεται μεταφορά των πιστώσεων ύστερα από την έγκριση του Προϋπολογισμού. Υπάρχουν όμως κάποιες εξαιρέσεις κατά τις οποίες επιτρέπεται μεταφορά και αυτές είναι οι εξής: α) Όταν εκπληρωθεί ο σκοπός για τον οποίο προοριζόταν η πίστωση και υπάρχει κάποιο αχρησιμοποίητο υπόλοιπο ή όταν είναι αδύνατη η εκπλήρωση του σκοπού της πίστωσης οπότε μεταφέρεται το ποσό σε άλλο λογαριασμό. β) Κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους επιτρέπεται να διατεθούν αχρησιμοποίητες πιστώσεις που προορίζονταν για έργα τα οποία δεν εκτελέστηκαν ή δεν μπορούν να εκτελεστούν στο διάστημα που απομένει.

6. Αρχή του ενιαυσίου

Ο Προϋπολογισμός συντάσσεται για ένα ενιαίο οικονομικό έτος το οποίο συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος στο οποίο αναφέρεται, δηλαδή 1/1 έως 31/12/20XX . Ωσπου να αρχίσει να ισχύει ο νέος Προϋπολογισμός και πάντως όχι αργότερα από το τέλος Μαρτίου του επόμενου οικονομικού έτους, ισχύει ο Προϋπολογισμός του έτους που έχει λήξει ως προς την πληρωμή των υποχρεωτικών δαπανών και των δαπανών που θα χρηματοδοτήσει η Κρατική Διοίκηση ή θα χρηματοδοτηθούν από πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

7. Αρχή της ακρίβειας, ειλικρίνειας και σαφήνειας

Σύμφωνα με αυτή την αρχή τα έσοδα και τα έξοδα πρέπει να αναγράφονται όσο το δυνατόν με περισσότερη ακρίβεια και ειλικρίνεια ώστε να μην παραποιείται η πραγματική κατάσταση και να αποφεύγονται υπερεκτιμήσεις ή υποεκτιμήσεις.

8. Αρχή του Ισοσκελισμού

Τα έσοδα και οι δαπάνες πρέπει να είναι στο ίδιο ύψος και αυτό γιατί τα έσοδα πρέπει να είναι τόσα ώστε να καλύπτουν τα έξοδα των Ο.Τ.Α. Αν είναι περισσότερα τα έσοδα από τα ανταποδοτικά τέλη τότε υποκρύπτεται φορολογία και οι υπηρεσίες χάνει τον ανταποδοτικό τους χαρακτήρα.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3 :

Πίνακας 7: Σχηματική παρουσίαση περιπτώσεων λογιστικών εγγραφών στους λογαριασμούς Τάξεως και στη Γενική Λογιστική

Α/Α	ΕΡΓΑΣΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΙΝΗΣΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΕΙΔΟΣ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
1	Εγκεκριμένος Προϋπολογισμός	02.00.XX.XXXX ...	06.00.XX.XXXX ...	Δ.Σ.Ε. XX Εγκεκριμένος	Καταχώρηση εγκεκριμένου	ΟΧΙ		
2	Έναρξη εκτέλεσης Προϋπολογισμού	02.05 (πλεόνασμα) 02.10.XX.XXXX ...	06.05 (έλλειμμα) 06.10.XX.XXXX ...	Προϋπολογισμός Δ.Σ.Ε. XX	Προϋπολογισμού Έναρξη εκτέλεσης	ΟΧΙ		
3	Τροποποίηση Προϋπολογισμού (Αύξηση δαπανών)	02.10.XX.XXXX 06.10.99 (πλεόνασμα)	06.10.98 ή 06.10.99 (έλλειμμα)	Δ.Σ.Ε. XX	Τροποποίηση Προϋπολογισμού βάσει της XX απόφασης	ΟΧΙ		
3α	Τροποποίηση Προϋπολογισμού (Αύξηση εσόδων)	06.10.98 ή 06.10.99	06.10.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Τροποποίηση Προϋπολογισμού βάσει της XX απόφασης κ.λπ.	ΟΧΙ		
4	Τροποποίηση Προϋπολογισμού (Μείωση δαπανών)	06.10.98 ή 06.10.99	02.10.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Τροποποίηση Προϋπολογισμού βάσει της XX απόφασης κ.λπ.	ΟΧΙ		
4α	Τροποποίηση Προϋπολογισμού (Μείωση εσόδων)	06.10.XX.XXXX ή 06.10.99	06.10.98 ή 06.10.99	Δ.Σ.Ε. XX	Τροποποίηση Προϋπολογισμού βάσει της XX απόφασης κ.λπ.	ΟΧΙ		

A/A	ΕΡΓΑΣΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΙΝΗΣΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΕΙΔΟΣ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
5	Δέσμευση ποσού	02.21.XX.XXXX	02.10.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Δέσμευση ποσού βάσει της XX Απόφασης.	ΟΧΙ		
5α	Αποδέσμευση ποσού	02.10.XX.XXXX	02.21.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Δέσμευση ποσού βάσει της XX Απόφασης	ΟΧΙ		
7	Παραλαβή παραστατικού δαπάνης (έχει προσηρθεί δέσμευση)			Δ.Σ.Ε. XX / Ημερ. XX	Τ.Δ.Α. XX Ημερ. XX Δικαιούχος XX	ΝΑΙ/Σ.Ε.	6X.XX.XX ή 1X.XX.XX.	5X.XX.XX
8	Έκδοση Εντάλματος Πληρωμής (εάν δεν υπάρχουν κρατήσεις δεν γίνεται η δεύτερη σειρά της εγγραφής)	02.30.XX.XXXX 06.10.XX.XXXX	02.21.XX.XXXX 06.21.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Έντ. Πληρωμής XX / Ημερ. XX Δικαιούχος XX Σχετικά Τιμολόγια	ΟΧΙ		
9	Εξόφληση Εντάλματος Πληρωμής	02.31.XX.XXXX	02.30.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Εξόφληση Εντάλματος Ν. XX.	ΝΑΙ/Σ.Ε.	5X.XX.XX	38.03.XX. ή 38.00.XX
10	Εισπράξη Κρατήσεων	06.21.XX.XXXX	06.31.XX.XXXX	Γραμμ. Εισπράξεως XX	Γραμμ. Εισπράξεως XX Κρατήσεις Τιμολ. XX Δικαιούχος XX	ΝΑΙ/Σ.Ε.	5X.XX.XX. ή 38.XX.XX	53.XX.XX ή 54.XX.XX
11	Έκδοση και Εξόφληση Εντάλματος Προπληρωμής (1)	02.29.XX.XXXX	02.21.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	Ένταλμα XXX για υπόλοιπο XX βάσει δέσμευσης XX	ΝΑΙ/Σ.Ε.	35.10.XX.	38.03.XX ή 38.00.XX
12	Απόδοση Τιμολογίων που προέρχονται από Προπληρωμή -	02.31.XX.XXXX	02.29.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. XX	ΤΔΑ XX Εισπράξη Προπληρωμής XX Δικαιούχος XX	ΝΑΙ/Σ.Ε.	6X.XX.XX.	35.10.XX

A/A	ΕΡΓΑΣΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΚΙΝΗΣΗ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΕΙΔΟΣ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13	Είσπραξη εσόδων από επιστροφή προπληρωμής	06.10.XX.XXXX	06.31.XX.XXXX	Γρ. Είσπραξης ΧΧ	Γραμμ. Είσπραξης ΧΧ Απόδοση Ειδικ. Προπληρ.ΧΧΧ	ΝΑΙ/Σ.Ε.	38.00.XX.	35.10.XX
14	Βεβαίωση Εσόδου	06.10.XX.XXXX	06.21.XX.XXXX	Δ.Σ.Ε. ΧΧ	Επιστολή ΧΧΧ	ΝΑΙ/Σ.Ε.	3Χ.XX.XX	7Χ.XX.XX ή 43.XX.XX
15	Είσπραξη Εσόδου χωρίς να έχει προηγηθεί βεβαίωση	06.10.XX.XXXX	06.31.XX.XXXX	Γραμμ. Είσπραξης ΧΧ	Γραμμάτιο Είσπραξης ΧΧ Δικαιούχος ΧΧ	ΝΑΙ/Σ.Ε.	38.03.XX. ή 38.XX.XX	7Χ.XX.XX ή 43.XX.XX
16	Είσπραξη Εσόδου έχοντας προηγηθεί βεβαίωση	06.21.XX.XXXX	06.31.XX.XXXX	Γραμμ. Είσπραξης ΧΧ	Γραμμάτιο Είσπραξης ΧΧ	ΝΑΙ/Σ.Ε.	38.03.XX ή 38.XX.XX	3Χ.XX.XX

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 4:

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΝΠΔΔ									
Γ Ε Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η									
Λ Ο Γ Α Ρ Ι Α Σ Μ Ο Ι Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Υ				Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Ε Κ Μ / Σ Ε Ω Σ			ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΕΩΣ	ΛΟΓ/ΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο Υ		Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο Υ	Ο ρ γ α ν ι κ ά έ ξ ο δ α κα τ' ε ι δ ο ς	Ο ρ γ α ν ι κ ά έ ξ ο δ α κα τ' ε ι δ ο ς	Ο ρ γ α ν ι κ ά έ ξ ο δ α κα τ' ε ι δ ο ς	ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ			
Ομάδα 1	Ομάδα 2	Ομάδα 3	Ομάδα 4	Ομάδα 5	Ομάδα 6	Ομάδα 7	Ομάδα 8			Ομάδα 9	Ομάδα 10 (0)
10. Εδαφικές Εκτάσεις	20. Εμπορεύματα	30. Απαιτήσεις από πωλήσεις υπηρεσιών και λοιπά έσοδα	40. Κεφάλαιο	50. Προμηθευτές	60. Αμοιβές & έσοδα προσωπικού	70. Πωλήσεις αγαθών και λοιπών αποθεμάτων	80. Γενική εκμ/ση	90. Διάμεσοι αντικρουζόμενοι λογ/μοι	00.
11. Κτίρια Εγκ/σεις, Κτιρίων-Τεχν. Έργα	21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	31. Απαιτήσεις από φόρους πόρους και επιχορηγήσεις	41. Αποθεματικά Διαφορές αναπροσ/γής	51. Γραμμάτια πληρωτέα	61. Αμοιβές & έσοδα τρίτων	71. Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	81. Έκτακτα ανόργανα αποτελέσματα	91. Ανακατάσξη εφδων - αγορών & εσδων	01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
12. Μηχανήματα Τεχν. Εγκατ.- Λοιπός εξοπλ	22. Υποπροϊόντα υπολείμματα	32. Παραγγελίες εξωτερικού	42. Αποτελέσματα εις νέο	52. Τράπεζες λ/βραχυπρ.	62. Παροχές τρίτων	72. Έσοδα από φόρους, δικαιώματα τέλη,	82. Έξοδα & έσοδα προηγουμ. Χρήσεων	92. Κέντρα (θέσεις) κόστους	02. Χρεωστικοί λογ/μοι Δημοσίου Λογιστικού
13. Μεταφορικά μέσα	23. Παραγωγή σε εξέλιξη	33. Χρεώστες Διάφοροι	43. Επιχορηγήσεις επνδύσεων	53. Πιστωτές Διάφοροι	63. Φόροι -Τέλη	73. Έσοδα δραστηριοτήτων ΝΠΔΔ	83. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	93. Κόστος παραγωγής	03. Χρεωστικοί λογ/μοι εργατήσεων εμπρ. Ασφ. Αμφοτ. Συμβ.
14. Έπιπλα-Λοιπός εξοπλισμός	24. Πρώτες και βοηθητικές ύλες	34. Χρεόγραφα	44. Προβλέψεις	54. Υποχρεώσεις από φόρους	64. Διάφορα έξοδα	74. Έσοδα επιχορηγήσεων	84. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	94. Αποθέματα	04. Διάφοροι λογ/μοι πληροφοριών χρεωστικοί
15. Ακίνητοποίησ υπό εκτέλεση- προκαταβολές	25. Αναλώσιμα υλικά	35. Λογ/σμοι Διαχειρ. Και προκαταβ.	45. Μακροπρόθ. Υποχρεώσεις	55. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	65. Τόκοι και συναφή έξοδα	75. Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	85. Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματώνες από λειτουργ. κόστος	95. Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	05. Δικαιούχοι αλλότριων στοιχείων στο/χειών

16. Ασύμμετρες Ακινήτοπ.- Έξοδα πολυετούς απόσβ.	26. Αναλλακτικά πάγιων στοιχείων	36. Μεταβατικοί λογ/μοι ενεργητικού	46.	56. Μεταβατικοί λογ/μοι παθητικού	66. Αποσβέσεις παγίων	76. Έσοδα κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα χρήσης	96. Έσοδα - μικτά αναλυτικά αποτελέσματα	06. Πιστωτικοί λογ/μοι Δημόσιου Λογιστικού
17.	27.	37.	47.	57.	67. Παροχές Χορηγίες Επιχορηγήσεις Επιδότησεις	77.	87.	97. Διαφορές ενσωματώσεως	07. Πιστωτικοί λογ/μοι εγγυήσεων εμπρ. ασφαλών αμφ. υββάσεων
18. Τίτλοι πάγιας επένδυσης Μακροπρόθ. απαιτήσεις	28. Είδη συσκευασίας	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	48. Λογ/μοι Συνδέσμου	58. Λογ/μοι περιοδικής κατανομής	68. Προβλέψεις εκμ/σεων	78. Ιδιοπαραγωγή παγίων -Τεκμαρτά έσοδα	88. Αποτελέσματα προς διάθεση	98. Αναλυτικά αποτελέσματα	08. Διάφοροι λογ/μοι πληροφοριών πιστωτικοί
19. Πάνιο ενεργητικό άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	29. Αποθέματα άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	39. Απαιτήσεις & Διαθέσιμα άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	49. Προβλέψεις μακροπρόθ. Υποχρ. άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	59. Βραχυπρόθ. Υποχρεώσεις άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	69. Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	79. Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)	89. Ισολογισμός	99. Εσωτερικές διασυνδέσεις	09. Λογ/μοι τάξεως άλλων κέντρων (όμιλος λ/σμών)

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΟΤΑ

Γ Ε Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Υ										
Λ Ο Γ Α Ρ Ι Α Σ Μ Ο Ι Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Υ					Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Ε Κ Μ / Σ Ε Ω Σ			ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜ/ΣΕΩΣ	ΛΟΓ/ΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο Υ			Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο Υ		Ο ρ γ α ν ι κ ά έ ξ ο δ α κα τ' ε ι δ ο ς					
Ομάδα 1	Ομάδα 2	Ομάδα 3	Ομάδα 4	Ομάδα 5	Ομάδα 6	Ομάδα 7	Ομάδα 8	Ομάδα 9	Ομάδα10 (0)	
10. Εδαφικές Εκτάσεις	20. Εμπορεύματα	30. Απαιτήσεις από πωλήσεις υπηρεσιών και λοιπά έσοδα	40. Κεφάλαιο	50. Προμηθευτές	60. Αμοιβές & έσοδα προσωπικού	70. Πωλήσεις αγαθών και λοιπών αποθεμάτων	80. Γενική εκμίσθη	90. Διάμεσοι αντικριζόμενοι λογ/μοί	00.	
11. Κτίρια Εγκ/σεις, Κτιρίων-Τεχν. Έργα	21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	31.	41. Αποθεματικά Διαφορές αναπροζήγης	51. Γραμμάτια πληρωτέα	61. Αμοιβές & έσοδα τρίτων και αιρετών αρχόντων	71. Πωλήσεις προϊόντων	81. Έκτακτα ανόργανα αποτελέσματα	91. Ανακατάβαξη εξόδων - αγορών & εσόδων	01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία	
12. Μηχανήματα Τεχν. Εγκατ.- Λοιπός εξοπλ	22. Υποπροϊόντα υπολείμματα	32. Παραγγελίες εξωτερικού	42. Αποτελέσματα εις νέο	52. Τράπεζες λιβραυτρ. Υποχρ/σεων	62. Παροχές τρίτων	72. Έσοδα από φόρους, τέλη, εισφορές πρόστιμα και προσαυξήσεις	82. Έσοδα & έσοδα προηγουμ. Χρήσεων	92. Κέντρα (θέσεις) κόστους	02. Χρεωστικοί λογ/μοί προϋπολογισμού	
13. Μεταφορικά μέσα	23. Παραγωγή σε εξέλιξη	33. Χρεώστες Διάφοροι	43. Επιχορηγήσεις επνδύσεων	53. Πιστωτές Διάφοροι	63. Φόροι -Τέλη	73. Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	83. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	93. Κόστος παραγωγής	03. Χρεωστικοί λογ/μοί εγγυήσεων εμπρ. Ασφ. Αμφοτ. Συμβ.	
14. Έπιπλα λοιπός εξοπλισμός	24. Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων	34. Χρεόγραφα	44. Προβλέψεις	54. Υποχρεώσεις από φόρους	64. Διάφορα έσοδα	74. Έσοδα επιχορηγήσεων	84. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	94. Αποθέματα	04. Διάφοροι λογ/μοί πληροφοριών χρεωστικοί	
15. Ακίνητοποιησ υπό εκτέλεση- προκαταβολές	25. Αναλώσιμα υλικά	35. Λογ/μοι Διαχειρ. Και προκαταβ.	45. Μακροπροθ. Υποχρεώσεις	55. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	65. Τόκοι και συναφή έσοδα	75. Έσοδα παρεπιμέλυν ασχολιών	85. Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ/μένες από λειτουργ. κόστος	95. Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος	05. Δικαιούχοι αλλότριων στοιχείων	

16. Ανώματες Ακίνητοι - Έξοδα πολυετούς απόσβ.	26. Ανατακτικά πράγμων στοιχείων	36. Μεταβατικοί λογ/μοι ενεργητικού	46.	56. Μεταβατικοί λογ/μοι παθητικού	66. Αποσβέσεις πράγμων	76. Έσοδα κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα χρήσης	96. Έσοδα - μικτά αναλυτικά	06. Πιστωτικοί λογ/μοι τρούπολογισμού
17. Πάγιες (μόνιμες) εγκατ. Κοινής χρήσεως	27.	37.	47.	57.	67. Παροχές Χορηγίες Επιχορηγήσεις Επιδότησεις	77.	87.	97. Διαφορές ενσωματώσεως	07. Πιστωτικοί λογ/μοι εγγυήσεων εμπρ. ασφαλών αμφ. υμβάσεων
18. Τίτλοι πάγιας επένδυσης Μακροπρόθ. απαιτήσεις	28. Είδη συσκευασίας	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	48. Λογ/μοι Συνδέσμου	58. Λογ/μοι περιοδικής κατανομής	68. Προβλέψεις εκμίσθων	78. Ιδιοπαράγωγη πράγμων -Τεκμαρτά έσοδα	88. Αποτελέσματα προς διάθεση	98. Αναλυτικά αποτελέσματα	08. Διάφοροι λογ/μοι πληροφοριών πιστωτικοί
19. Πάγιο ενεργητικό άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	29. Αποθέματα άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	39. Απαιτήσεις & Διαθέσιμα άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	49. Προβλέψεις μακροπρόθ. Υποχρ. άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	59. Βραχυπρόθ. Υποχρεώσεις άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	69. Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	79. Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)	89. Ισολογισμός	99. Εσωτερικές διασυνδέσεις	09. Λογ/μοι τάξεως άλλων κέντρων (όμιλος λίσμιον)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 5:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Λ/80) 31 ης Δεκεμβρίου 200... (1 Ιανουαρίου - 31 Δεκεμβρίου 200...)

		Ποσά		Ποσά				Ποσά		Ποσά	
		Κλειόμενης		προηγούμενης				Κλειόμενης		προηγούμενης	
		Χρήσεως 200...		Χρήσεως 200...				Χρήσεως 200...		Χρήσεως 200...	
ΧΡΕΩΣΗ						ΠΙΣΤΩΣΗ					
1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως						1. Έσοδα κύριας δραστηριότητας					
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX		70	- Πώληση εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων	XXX		XXX	
21	- Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX		71	- Πωλήσεις προϊόντων	XXX		XXX	
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX		72	- Έσοδα από φόρους, εισφορές, τέλη, πρόστιμα και προσαυξήσεις	XXX		XXX	
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX		XXX		73	- Έσοδα από παροχή υπηρεσιών (ανταποδοτικά κ.λ.π.)	XXX	XXX	XXX	XXX
24	- Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχν. Έργων	XXX		XXX							
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX							
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX							
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX						
2. Αγορές Χρήσεως						74	2.Λοιπά οργανικά έσοδα				
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX			- Έπιχορηγήσεις	XXX		XXX	
24	- Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικού έργου	XXX		XXX		75	- Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	XXX		XXX	
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX		76	- Έσοδα κεφαλαίων	XXX	XXX	XXX	XXX
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX							
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX						
Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών		XXX		XXX							
3. Μείον : Αποθέματα τέλους χρήσεως											
20	- Εμπορεύματα	XXX		XXX							
21	- Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX		XXX							
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX		XXX							
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη	XXX		XXX							
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας	XXX		XXX							
25	- Αναλώσιμα υλικά	XXX		XXX							
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	XXX		XXX							
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	XXX	XXX			XXX	XXX	XXX	XXX
Μεταφορά		XXX	XXX	XXX	XXX			XXX	XXX	XXX	XXX

	Μεταφορά	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
	Αγορές και διάφορα (+,-) αποθεμάτων		<u>xxx</u>		<u>xxx</u>					
	4. Οργανικά έξοδα									
60	- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	xxx		xxx						
61	- Αμοιβές και έξοδα τρίτων	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>						
62	- Παροχές τρίτων									
63	- Φόροι - Τέλη (πλήν των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	xxx		xxx						
64	- Διάφορα έξοδα	xxx		xxx						
65	- Τόκοι και συναφή έξοδα	xxx		xxx						
66	- Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	xxx		xxx						
67	- Χρηρηγήσεις Επιχορηγήσεις Επιδοτήσεις									
68	- Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>					
	Συνολικό κόστος		xxx		xxx					
	ΜΕΙΟΝ :									
78.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	xxx		xxx						
78.01	Λοιπά τεκμαρτά έσοδα	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>						
	Συνολικό κόστος εσόδων	xxx		xxx						
80.00	Πλεόνασμα εκμεταλλεύσεως	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	80.00	Έλλειμμα εκμεταλλεύσεως	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	
		<u>xxx</u>		<u>xxx</u>			<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 6:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 200... (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 200...)

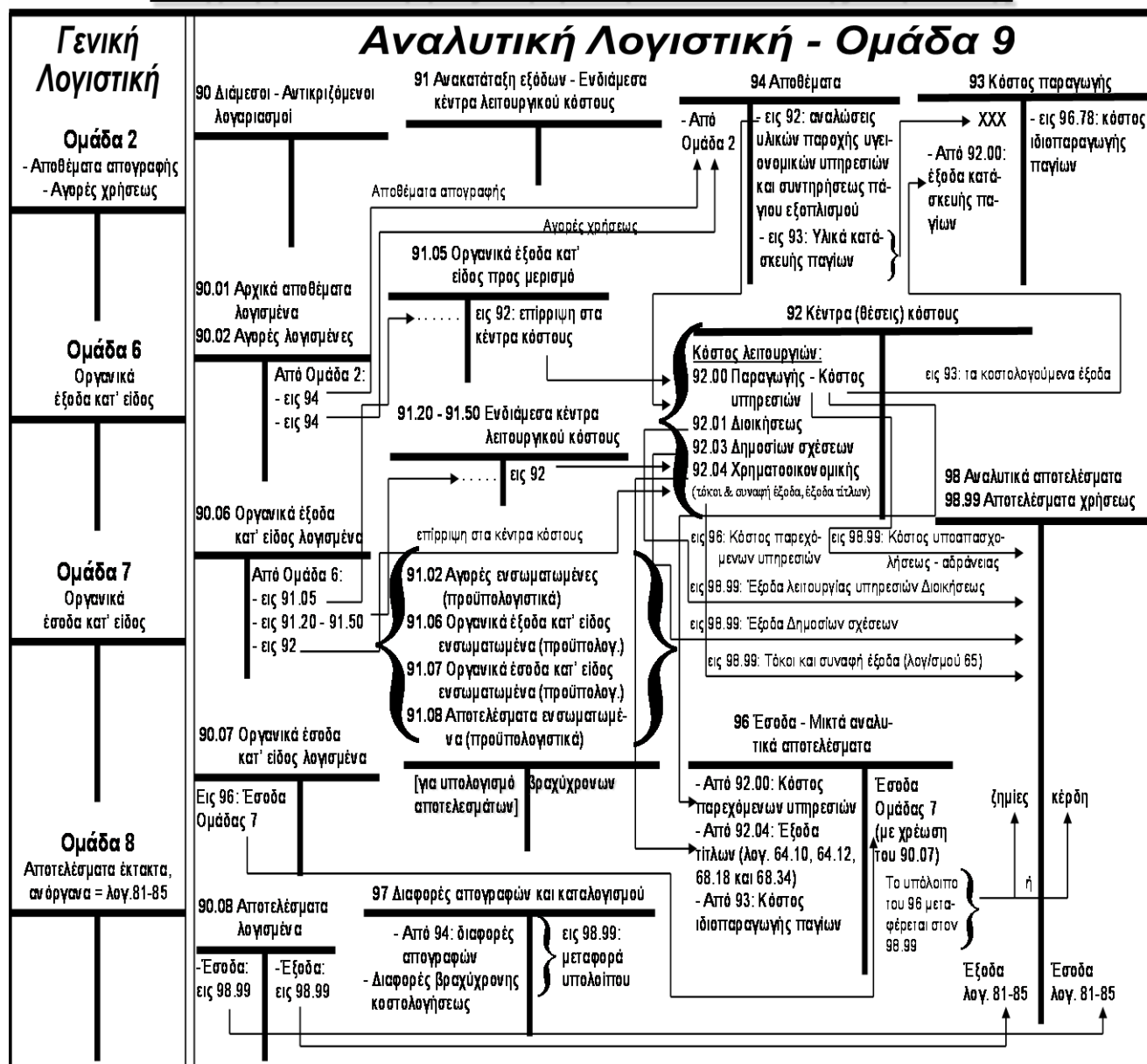
		Ποσά κλειστής χρήσεως 200...			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 200...		
	I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως						
70 + 71 + 73	1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών	XXX			XXX		
72	2. Έσοδα από φόρους - εισφορές - πρόστιμα - προσυζητήσεις	XXX	XXX		XXX		XXX
74.00	3. Τακτικές επιχορηγήσεις από κρατικό προϋπολογισμό	XXX			XXX		
(70 έως 73 μείον 80.01)	Μείον : Κόστος αγαθών και υπηρεσιών		XXX			XXX	
86.00.00 (80.01)	Μικτά αποτελέσματα (πλεόνασμα ή έλλειμμα) εκμεταλλεύσεως		XXX			XXX	
86.00.01 (74.75 πλέον 74.00)	Πλέον : Άλλα έσοδα		XXX			XXX	
	Σύνολο		XXX			XXX	
86.00.02 (92.01)	Μείον : 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	XXX			XXX		XX
86.00.03 (92.02)	2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως	XXX			XXX		XXX
86.00.04 (92.03)	3. Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων	XXX			XXX		
86.00.05 (92.00)	4. Κόστος υποσπαχολήσεως - ανδράνεας	XXX	XXX		XXX		XXX
	Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		XXX			XXX	
	Πλέον (ή μείον) :						
86.01.00 & 86.01.01. (76.01)	2. Έσοδα τίτλων παγίας επένδυσης και χρεογράφων		XXX			XXX	
86.01.02 (76.04)	3. Κέρδη πωλήσεως τίτλων παγίας επένδυσης και χρεογράφων		XXX			XXX	
86.01.03 (76.00, 76.02 και 76.10)	4. Πιστωτικοί τόκοι & Συναφή Έσοδα	XXX	XXX		XXX		
	Μείον :		XXX			XXX	
86.01.08 (64.12 + 64.10)	1. Έξοδα και Ζημιές πωλήσεως τίτλων και χρεογράφων	XXX			XXX		
86.01.07 (68.18 + 68.34)	2. Προβλέψεις υποτιμήσεως τίτλων και χρεογράφων	XXX			XXX		
86.01.09 (65)	3. Χρεωστικοί τόκοι & Συναφή Έξοδα	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
86.00 + 86.01 (λογ. 80)	Ολικά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως		XXX			XXX	
	II. ΠΛΕΟΝ (ή μείον) : Έκτακτα αποτελέσματα						
86.02.00 (81.01)	1. Έκτακτα & Ανόργανα έσοδα	XXX			XXX		
86.02.01 (81.03)	2. Έκτακτα κέρδη	XXX			XXX		
86.02.02 (82.01)	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	XXX			XXX		
86.02.03 (84)	4. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	XXX			XXX		
	Μείον :		XXX			XXX	
86.02.07 (81.00)	1. Έκτακτα & Ανόργανα έξοδα	XXX			XXX		
86.02.08 (81.02)	2. Έκτακτες ζημιές	XXX			XXX		
86.02.09 (82.00)	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	XXX			XXX		
86.02.10 (83)	4. Προβλέψεις για έκτακ. Κινδύνους	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
	Οργανικά & Έκτακτα Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές)		XXX			XXX	
	Μείον :						
66 + 85	Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	XXX			XXX		
66	Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	XXX	XXX		XXX		XXX
86.99	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (πλεόνασμα ή έλλειμμα) ΧΡΗΣΕΩΣ		XXX			XXX	

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 7:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Ν88)

		Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 200...		Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 200...	
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθαρά αποτελέσματα (πλεόνασμα ή έλλειμμα) χρήσεως	XXX		XXX	
88.02 - 04 (42.00 - 2)	(+) ή (-) : Υπόλοιπα αποτελεσμάτων (πλεονασμάτων ή ελλειμμάτων) Προηγούμενων χρήσεων	XXX		XXX	
88.07 (υπόλοιμοι 41)	(+) : Αποθεματικά προς διάθεση	XXX		XXX	
	Σύνολο :	XXX		XXX	
	ΜΕΙΟΝ :				
88.09	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	XXX	XXX	XXX	XXX
88.99	Πλεόνασμα προς διάθεση	XXX		XXX	
	ή				
88.98	Έλλειμμα εις νέο	(-XXX)		(-XXX)	

Διάγραμμα λειτουργίας λογαριασμών Αναλυτικής Λογιστικής



ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 9:

ΕΣΟΔΑ

Κ.Α.	Ονομασία	Παλιοί κωδικοί	Λογαριασμοί 315/1999
0	ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		
01	ΠΡΟΣΟΔΟΙ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ		
011	Μισθώματα		
0111	Μισθώματα από αστικά ακίνητα (άρθρο 253 ΔΚΚ).	011.1	73.55.11
0112	Μισθώματα βοσκησίων εκτάσεων (άρθρο 5 ΒΔ 24/9-20/1958, άρθρο 31 ΝΔ 4260/62).	011.2	73.55.12
0113	Μισθώματα καλλιεργήσιμης γης (άρθρο 255 ΔΚΚ).	011.9	73.55.13
0114	Μισθώματα δημοτικής αγοράς (άρθρο 2 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	012.1	73.46.14
0115	Μισθώματα από την παραχώρηση κοινόχρηστων χώρων για την τοποθέτηση διαφημιστικών μέσων (άρθρο 3 Ν 2946/2001).	012.2	73.55.15
0116	Μισθώματα δημοτικών και κοινοτικών λατομείων (άρθρο 20 Ν 669/77, άρθρο 7 Ν 1428/84)	016.1	73.55.16
0117	Μισθώματα δασών και δασικών εκτάσεων (άρθρο 257 ΔΚΚ, άρθρο 39 Ν 998/79).	011.9	73.55.17
0118	Μισθώματα ιχθυοτροφείων (άρθρο 14 Ν 127/75, άρθρο 75 Ν 2065/92, ΚΥΑ 32489/82).	016.3	73.55.18
012	Έσοδα από εκμετάλλευση εδάφους, ακίνητης περιουσίας και κοινόχρηστων χώρων		
0121	Έσοδα από την εκμετάλλευση διαφημιστικών χώρων σε αθλητικές εγκαταστάσεις (άρθρο 56 Ν 2725/99) και στέγαστρα αστικών και υπεραστικών συγκοινωνιών (άρθρο 21 Ν 2963/2001).	036.3 012.2	73.55.21
0122	Τέλη και δικαιώματα από εμποροπανηγύρεις, παζάρια και λαϊκές αγορές (άρθρο 19 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	036.9	73.55.22
0123	Δικαίωμα αμμοληψίας (άρθρο 19 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	016.2	73.55.23
0124	Έσοδα από την εκμετάλλευση αναδασωμένων εκτάσεων (άρθρο 40 Ν 998/79).	011.9	73.55.24
0125	Δικαίωμα βοσκής (άρθρο 5 ΒΔ 24/9-20/10/1958, άρθρο 16 Ν 2130/93).	011.3	73.55.25
0126	Ειδικό δικαίωμα χρήσεως βελτιωμένων βοσκοτόπων (άρθρο 8 Ν 994/79).	011.9	73.55.26
0127	Δικαίωμα χρήσης αποκαλυπτομένων καλλιεργητικών εκτάσεων (άρθρο 250 ΔΚΚ).	011.9	73.55.27
0128	Δικαίωμα χρήσης δημοτικών και κοινοτικών κατοικιών (άρθρο 261 ΔΚΚ).	036.9	73.55.28
0129	Λοιπά έσοδα από ακίνητα.	011.9	73.55.29
02	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ		
021	Τόκοι κεφαλαίων		
0211	Τόκοι χρηματικών καταθέσεων σε τράπεζες	021.1	76.00.11
0212	Τόκοι λοιπών περιπτώσεων	021.9	76.00.12
0213	Έσοδα από λοιπές κινητές αξίες	021.3	76.01.13
022	Έσοδα από επιχειρήσεις		
0221	Έσοδα από αμιγείς δημοτικές / διαδημοτικές επιχειρήσεις	018.2	76.10.21
0222	Έσοδα από λοιπές δημοτικές επιχειρήσεις	018.2	76.10.22
0223	Έσοδα από συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις (κοινοπραξίες, ΑΕ, κλπ)	018.2	76.10.23
023	Έσοδα από λοιπή κινητή περιουσία		
0231	Μισθώματα κινητών πραγμάτων		75.01.31

0239	Λοιπά έσοδα από κινητή περιουσία			75.01.39
03	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΝΤΑΠΟΔΟΤΙΚΑ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ			
031	Υπηρεσίες καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού			73.01
0311	Τέλος καθαριότητας και φωτισμού (άρθρο 25 Ν 1828/89).	031.1		73.01.11
0312	Επιδότησεις από Οργανισμούς Λιμένων και Λιμενικά Ταμεία (άρθρο 6 ΚΥΑ 69728/824/1996).	031.9		73.01.12
0313	Λοιπά έσοδα των υπηρεσιών καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού.	031.9		73.01.13
032	Υπηρεσία υδρεύσεως (άρθρο 19 ΒΔ 24/9-20/10/1958)			
0321	Δικαιώματα σύνδεσης και επανασύνδεσης με το δίκτυο.	032.9		73.10.21
0322	Τέλος ύδρευσης.	032.1		73.10.22
0323	Έσοδα από γενόμενες δαπάνες για λογαριασμό των υδροληπτών.	032.9		73.60.23
0324	Λοιπά έσοδα της υπηρεσίας υδρεύσεως.	032.9		73.10.24
033	Υπηρεσία αρδεύσεως (άρθρο 19 ΒΔ 24/9-20/10/1958)			
0331	Δικαιώματα χρήσεως αρδευτικού δικτύου.	033.1		73.11.31
0332	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας αρδεύσεως.	033.9		73.11.32
034	Υπηρεσία αποχέτευσης (άρθρο 19 ΒΔ 24/9-20/10/1958)			
0341	Δικαιώματα σύνδεσης με το αποχετευτικό δίκτυο.	035.1		73.02.41
0342	Τέλη χρήσεως υπονόμων.	035.3		73.02.42
0343	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας αποχέτευσης.	035.9		73.02.43
04	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΛΟΙΠΑ ΤΕΛΗ - ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			
041	Έσοδα νεκροταφείων (άρθρο 4 ΑΝ 582/1968,άρθρο 3 Ν 547/1977)			73.30
0411	Δικαίωμα σύστασης οικογενειακού τάφου.	013.5		73.30.11
0412	Δικαίωμα ενταφιασμού.	013.3		73.30.12
0413	Δικαίωμα ανανέωσης (παράτασης χρόνου ταφής).	013.3		73.30.13
0414	Τέλος ανακομιδής.	013.9		73.30.14
0415	Δικαιώματα από τη χρήση οστεοφυλακίων.	013.4		73.30.15
0416	Δικαιώματα ιεροπραξιών.	013.2		73.30.16
0417	Λοιπά έσοδα νεκροταφείων και ιερών ναών.	013.9		73.30.17
042	Έσοδα από σφαγεία			73.45
0421	Δικαιώματα χρήσης σφαγείων (άρθρο 3 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	014.1		73.45.21
0422	Λοιπά έσοδα σφαγείων.	014.9		73.45.22
043	Έσοδα από την εκμετάλλευση έργων και την παροχή υπηρεσιών			
0431	Έσοδα από ειδικούς χώρους στάθμευσης.	018.1		73.20.31
0432	Εισιτήρια θεάτρων, μουσείων κλπ.	036.9		73.56.32
0433	Σταθμικά και μετρικά δικαιώματα (άρθρο 14 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	018.1		73.20.33
0434	Λοιπά έσοδα από την εκμετάλλευση έργων και την παροχή υπηρεσιών.	164.9		73.20.34
044	Έσοδα από τέλος ακίνητης περιουσίας			
0441	Τέλος ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν 2130/93).	036.9β		73.20.41
045	Τέλος επί των ακαθαρίστων εσόδων επιτηδευματιών			
0451	Τέλος διαμονής παρεπιδημούντων (άρθρο 6 Ν 1080/80, άρθρο 27 παρ. 10 Ν 2130/93).	036.6		73.20.51

0452	Τέλος επί των ακαθαρίστων εσόδων των κέντρων διασκέδασης, εστιατορίων και συναφών καταστημάτων (άρθρο 20 Ν 2539/97).	036.6 036.9α	73.20.52
046	Λοιπά τέλη και δικαιώματα		73.20
0461	Τέλος χρήσης κοινόχρηστων χώρων (άρθρο 3 Ν 1080/80).	036.1	73.20.61
0462	Τέλος διαφήμισης (άρθρο 5 Ν 1900/90).	036.3	73.20.62
0463	Δικαίωμα εμπορίας ποσίων υδάτων (άρθρο 2 Ν 1080/80, άρθρο 26 Ν 1828/89, άρθρο 57 Ν 2218/94).	017.1	73.20.63
0464	Τέλη ελεγχόμενης στάθμευσης σε κοινόχρηστους χώρους (άρθρο 4 Ν 1900/90).	036.5	73.20.64
0465	Ειδικό τέλος λατομικών προϊόντων (άρθρο 15 Ν 2115/93, άρθρο 27 Ν 2130/93).	036.9	73.20.65
0466	Τέλος παροπλιζόμενων πλοίων (άρθρο 3 Ν 995/79).	036.9	73.20.66
0467	Τέλος οχημάτων επιβιβαζομένων σε οχηματαγωγά πλοία (άρθρο 26 Ν 1828/89).	036.7	73.20.67
0468	Τέλος αδειών οικοδομών (άρθρο 23 ΒΔ 24/9-20/10/1958).	036.2	73.20.68
0469	Τέλος ανανεώσιμων πηγών ενέργειας (άρθρο 38 Ν 2773/99).	036.9	73.20.69
047	Δυνητικά ανταποδοτικά τέλη άρθρο 25 Ν. 1828/89		
0471	Λοιπά δυνητικά τέλη	036.9	73.20.71
0471.01	.....		
05	ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΕΣ		
051	Φόροι		
0511	Φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων (άρθρο 10 Ν 1080/80).	041.5	72.00.11
0512	Φόρος ζύθου (άρθρο 9 ΝΔ 703/70, άρθρο 12 Ν 1080/80).	041.4	72.00.12
0513	Δημοτικός φόρος Δωδεκανήσου (άρθρο 60 Ν 2214/94).	042.2	72.01.13
0514	Λοιποί φόροι.	041.9 042.9	72.01.14
052	Εισφορές		72.05
0521	Εισφορά σε χρήμα λόγω ένταξης ή επέκτασης πολεοδομικών σχεδίων (άρθρο 24 Συντ. 1975/2001, άρθρο 9 Ν 1337/83, άρθρο 21 Ν 2508/97).	043.2α	72.05.21
0522	Μετατροπή σε χρήμα της εισφοράς σε γη (άρθρο 8 Ν 1337/83).	043.2β	72.05.22
0523	Εισφορά 40% ή 75% του ΚΗ/1947 Ψηφίσματος (άρθρο 34 Ν 1337/83).	043.2γ	72.05.23
0524	Λοιπές εισφορές	043.9	72.05.24
053	Δυνητικές εισφορές άρθρο 25 Ν. 1828/89		
0531	Λοιπές δυνητικές εισφορές	043.4	72.05.31
0531.01	.....		
06	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		74
061	Από θεσμοθετημένους πόρους για κάλυψη λειτουργικών δαπανών		74.00
0611	ΚΑΠ για την κάλυψη γενικών αναγκών (άρθρο 25 Ν 1828/89).	051.1	74.00.11
0612	ΚΑΠ για τη λειτουργία παιδικών και βρεφονηπιακών σταθμών (άρθρο 12 Ν 2880/2001).	051.1α	74.00.12
0613	ΚΑΠ για τη λειτουργία δημοτικών και κοινοτικών χώρων άθλησης (άρθρο 14 Ν 2880/2001).	051.1β	74.00.13
0614	ΚΑΠ για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών των σχολείων α/θμιας και β/θμιας εκπαίδευσης (άρθρο 55 Ν 1946/91).	051.9α	74.00.14
0615	ΚΑΠ για την καταβολή αποζημίωσης σε σχολικούς τροχονόμους (άρθρο 14 Ν 2817/2000).	051.9β	74.00.15

0619	ΚΑΠ για λοιπούς σκοπούς (δεν περιλαμβάνονται πιστώσεις του ΠΔΕ).	051.9γ	74.00.19
0619.01	.....		
07	ΛΟΙΠΑ ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ		
071	Λοιπά τακτικά έσοδα		
0711	Έσοδα από μισθώματα δημοσίων λατομείων (άρθρο 21 Ν 2115/93).	016.1	73.55.33
0712	Μισθώματα θαλασσίων εκτάσεων (άρθρο 15 Ν 2130/93).	016.9	73.55.32
0713	Παράβολα για την έκδοση των αδειών ίδρυσης και λειτουργίας επιχειρήσεων υγειονομικού ενδιαφέροντος (άρθρο 25 ΔΚΚ).	153.9	72.13.13
0714	Έσοδα από τη διάθεση δασικών προϊόντων του δημοσίου (άρθρο 37 ΝΔ 4260/62).		71.14
0715	Τέλος διαφήμισης της κατηγορίας Δ' του άρθρου 15 του ΒΔ 24/9-20/10/1958 (άρθρο 9 Ν 2880/2001).	036.3 211.9	73.20.15
0716	Έσοδα από παράβολα αδειών παραμονής αλλοδαπών (άρθρο 16 Ν 2946/2001).	051.9δ	72.13.16
0717	Έσοδα από τουριστικούς λιμένες και ζώνες αγκυροβολίου (άρθρο 36 Ν 2160/93, άρθρο 27 Ν 2636/98).		73.20.17
0718	Λοιπά τακτικά έσοδα που δεν εντάσσονται στις ανωτέρω τάξεις.	051.9	75.20.18
1	ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ		
11	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΚΙΝΗΤΗΣ ΚΑΙ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		
111	Έσοδα από εκποίηση ακινήτων		
1111	Εκποίηση οικοπέδων σε άστεγους δημότες (άρθρο 249 ΔΚΚ).	111.9	70.94.02
1112	Εκποίηση οικοπέδων στον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας (άρθρο 2 Ν 2336/95).	111.9	70.94.02
1113	Εκποίηση δημοτικών ή κοινοτικών εκτάσεων για την ίδρυση ή επέκταση βιομηχανικών ή βιοτεχνικών επιχειρήσεων και κτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων (άρθρα 4 και 6 ΝΔ 221/1974).	111.9	70.94.02
1114	Εκποίηση ακινήτων σε Ζώνες Κοινωνικού Συντελεστή (άρθρα 215 – 220 ΚΒΠΝ).	111.9	70.94.09
1115	Προσκύρωση δημοτικών ή κοινοτικών εκτάσεων (άρθρα 300 – 309 ΚΒΠΝ, άρθρο 56 Ν 1416/84).	111.2	70.94.01
1116	Λοιπά έσοδα από εκποίηση ακίνητης περιουσίας (άρθρο 248 ΔΚΚ)	111.9	70.94.09
112	Έσοδα από εκποίηση κινητών		
1121	Εκποίηση οχημάτων (άρθρο 10 Ν 2880/2001).	112.1	70.94.11.13
1122	Εκποίηση άλλων κινητών πραγμάτων (άρθρο 259 ΔΚΚ).	112.9	70.94.11.00
12	ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΚΑΛΥΨΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ		
121	Επιχορηγήσεις για κάλυψη λειτουργικών δαπανών		
1211	Από εθνικούς πόρους	131.9	74.01.11
1211.01	.....	131.9α	
1212	Από συγχρηματοδοτούμενα προγράμματα	131.9	74.01.12
1212.01	.....		
1213	Έσοδα από προγραμματικές συμβάσεις για υλοποίηση τοπικών πολιτικών	131.9	74.01.13
1213.01	.....		
1214	Λοιπές επιχορηγήσεις	131.9	74.01.14
1214.01	.....		
13	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ		

131	Επιχορηγήσεις από θεσμοθετημένους πόρους για επενδυτικές δαπάνες	131.9	
1311	Κεντρικοί αυτοτελείς πόροι από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων (ΣΑΤΑ).	131.9	43.01.00
1312	Επισκευή και συντήρηση σχολικών κτιρίων (άρθρο 13 Ν. 2880/2001).	131.9	74.00.20
1313	Επιχορηγήσεις του Ειδικού προγράμματος Τοπικής Αυτοδιοίκησης ΕΠΤΑ (άρθρο 13 Ν 2539/97)	131.9	43.01.01
1314	Λοιπά ειδικά προγράμματα	131.9	43.01.09
1314.01	.....		
132	Λοιπές Επιχορηγήσεις για επενδύσεις και έργα		
1321	Χρηματοδοτήσεις από Περιφερειακά Επιχειρησιακά Προγράμματα	131.9	43.20.00
1321.01	.....	131.9α	
1322	Χρηματοδοτήσεις από Κεντρικούς φορείς	131.9	43.90.00
1322.01	.....		
1323	Χρηματοδοτήσεις έργων από Ε.Ε.	131.9	43.04.00
1323.01	.....		
1324	Χρηματοδοτήσεις έργων από Διεθνείς οργανισμούς	131.9	43.21
1324.01	.....		
1325	Επιχορηγήσεις από εθνικούς πόρους για κάλυψη έκτακτων αναγκών για έργα	131.9	43.90.01
1325.01	.....		
1326	Έσοδα από προγραμματικές συμβάσεις για κάλυψη επενδυτικών δαπανών	131.9	43.90.02
1326.01	.....		
1327	Λοιπές επιχορηγήσεις για επενδύσεις και έργα	131.9	43.90.09
1327.01	.....		
14	ΔΩΡΕΕΣ – ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ – ΚΛΗΡΟΔΟΣΙΕΣ		
141	Δωρεές		
1411	Προϊόν δωρεών.	141.1	75.10.11
142	Κληρονομίες και Κληροδοσίες		
1421	Έσοδα από κληρονομίες, κληροδοσίες	142.1	75.10.21
15	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ – ΠΡΟΣΤΙΜΑ – ΠΑΡΑΒΟΛΑ		
151	Προσαυξήσεις και πρόστιμα		72.11
1511	Προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής χρεών (άρθρο 6 ΝΔ 356/74, άρθρο 16 Ν 2130/93).	151.1	72.11.11
1512	Πρόστιμα του ΚΟΚ, του ΝΔ 805/71 και του ΑΝ 170/67 (άρθρο 31 Ν 2130/93).	152.9	72.12.12
1513	Πρόστιμα για παραβάσεις φορολογικών διατάξεων (άρθρο 19 Ν 1080/80).	152.2	72.12.13
1514	Πρόστιμα ανέγερσης και διατήρησης αυθαιρέτων κατασκευών (άρθρο 12 Ν 1647/86).	152.4	72.12.14
1515	Πειθαρχικά πρόστιμα σε βάρος των υπαλλήλων (άρθρο 284 Ν 1188/81).	152.9	72.12.15
1516	Έσοδα από διάφορες καταλογιστικές αποφάσεις.	152.4	72.12.16
1517	Πρόστιμα και ποινικές ρήτρες που επιβάλλονται σε βάρος προμηθευτών και εργολάβων.	152.3	72.12.17
1518	Καταπτώσεις εγγυήσεων.	152.5	72.12.18
1519	Λοιπά πρόστιμα και χρηματικές ποινές επιβαλλόμενες βάσει ειδικών διατάξεων.	152.9	72.12.19
152	Παράβολα		
1521	Παράβολα πλειστηριασμών (άρθρα 932 και 959 Κ.Πολ.Δ.).	153.9	72.13.21

1522	Παράβολα υποβαλλόμενα για τη χορήγηση διευκολύνσεων τμηματικής καταβολής χρεών (άρθρο 18 Ν 2648/98).	153.9	72.13.22
16	ΛΟΙΠΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ		
161	Έσοδα από δαπάνες πραγματοποιηθείσες για λογαριασμό τρίτων		73.60
1611	Δαπάνες αφαίρεσης παράνομων διαφημιστικών μέσων (άρθρο 9 Ν 2946/2001, άρθρο 11 Ν 2696/99).	161.9	73.60.11
1612	Έξοδα ακινητοποίησης και μεταφοράς παρανόμως σταθμευμένων οχημάτων (άρθρο 45 Ν 2218/94).	161.9	73.60.12
1613	Δαπάνες απομάκρυνσης και φύλαξης εγκαταλελειμμένων οχημάτων (ΚΥΑ 1002901/67/2002).	161.9	73.60.13
1614	Έσοδα από την κατασκευή, επισκευή και συντήρηση οδών και πεζοδρομίων (άρθρο 47 Ν 2696/99, άρθρο 367 ΚΒΠΝ).	161.1	73.60.14
1615	Αποζημίωση καταβληθείσα για λογαριασμό των υπόχρεων, λόγω προσκύρωσης ή ρυμοτόμησης ακινήτων (άρθρο 26 Ν1828/89).		73.60.15
1616	Έσοδα από συμβάσεις διαδημοτικής συνεργασίας (άρθρο 23 Ν 2539/97).		73.60.16
1617	Εισφορές άλλων ΟΤΑ για την καταβολή αποζημίωσης στα μέλη του υπηρεσιακού συμβουλίου (άρθρο 12 Ν 2130/93).	162.6	73.60.17
1618	Εισφορές άλλων ΟΤΑ για τη μισθοδοσία ελεγκτών εσόδων - εξόδων και εισπρακτόρων (άρθρα 227 και 229 Ν 1188/81).	162.5	73.60.18
1619	Λοιπά έσοδα από δαπάνες πραγματοποιηθείσες για λογαριασμό τρίτων.	162.9	73.60.19
162	Λοιπά έκτακτα έσοδα		
1621	Τέλη επιβαλλόμενα σε βάρος επιχειρήσεων για την εκτέλεση έργων και προγραμμάτων προστασίας του περιβάλλοντος(άρθρο 6 Ν 1650/86).		73.20.21
1622	Εφάπαξ ειδική εισφορά για τη δημιουργία κοινόχρηστων χώρων (άρθρο 16 ν 2508/97).		72.05.25
1623	Έσοδα από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.		75.20.23
1624	Λοιπά έκτακτα έσοδα που δεν μπορούν να ενταχθούν στις ανωτέρω τάξεις.	164.9	75.20.24
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.		82.01.00
2111	Τακτικά έσοδα από τέλη καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού.	211.1	82.01.00.11
2112	Τακτικά έσοδα από τέλη και δικαιώματα ύδρευσης.	211.2	82.01.00.12
2113	Τακτικά έσοδα από τέλη και δικαιώματα άρδευσης.	211.3	82.01.00.13
2114	Τακτικά έσοδα από τέλη και δικαιώματα αποχέτευσης.	211.2 211.9	82.01.00.14
2115	Τακτικά έσοδα από τέλος ακίνητης περιουσίας.	211.9	82.01.00.15
2116	Τακτικά έσοδα από δυνητικά ανταποδοτικά τέλη και εισφορές.	211.9	82.01.00.16
2117	Τακτικά έσοδα από εισφορά λόγω ένταξης ή επέκτασης πολεοδομικών σχεδίων.	211.9	82.01.00.17
2118	Τακτικά έσοδα επί των ακαθαρίστων εσόδων επιτηδευματιών.	211.9	82.01.00.18
2119	Τακτικά έσοδα από λοιπά έσοδα.	211.9	82.01.00.19
22	ΕΣΟΔΑ Π.Ο.Ε. ΕΚΤΑΚΤΑ		

221	Έκτακτα έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών που βεβαιώνονται και εισπράττονται για πρώτη φορά		82.01.01
2211	Έκτακτα γενικά έσοδα.	221.1α	82.01.01.11
2212	Έκτακτα ειδικευμένα έσοδα.	221.1β	82.01.01.12
3	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ Π.Ο.Ε.		
31	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ		
311	Δάνεια για κάλυψη λειτουργικών δαπανών		45.14
3111	Δάνεια του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων.	121.9	45.14.00
3111.01	.....	121.9α	
3112	Δάνεια από άλλους πιστωτικούς οργανισμούς της ημεδαπής ή της αλλοδαπής (άρθρο 11 Ν 2503/97)	121.9 122.9	52.00.00, 52.01.00, 52.02.00
3112.01	.....		
312	Δάνεια για κάλυψη επενδυτικών δαπανών		45.15
3121	Δάνεια του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων.	121.9	45.15.00
3121.01	.....		
3122	Δάνεια από άλλους πιστωτικούς οργανισμούς της ημεδαπής ή της αλλοδαπής (άρθρο 11 Ν 2503/97)	121.9 122.9	45.15.01, 52.00.01, 52.01.01
3121.01	.....		
32	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ		
321	Εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα, κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη, τακτικά έσοδα		30.20
3211	Τέλη καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού.	212.1	30.20.11
3212	Τέλη και δικαιώματα ύδρευσης.	212.2	30.20.12
3213	Τέλη και δικαιώματα άρδευσης.	212.3	30.20.13
3214	Τέλη και δικαιώματα αποχέτευσης.	212.2 212.9	30.20.14
3215	Τέλος ακίνητης περιουσίας.	212.9	30.20.15
3216	Δυνητικά ανταποδοτικά τέλη και εισφορές.	212.9	30.20.16
3217	Εισφορά λόγω ένταξης ή επέκτασης πολεοδομικών σχεδίων.	212.9	30.20.17
3218	Τακτικά έσοδα επί των ακαθαρίστων εσόδων επιτηδευματιών	212.9	30.20.18
3219	Λοιπά έσοδα.		30.20.19
322	Εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα, κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη, έκτακτα έσοδα.		30.21
3221	Έκτακτα γενικά έσοδα.	221.2α	30.20.21
3222	Έκτακτα ειδικευμένα έσοδα.	221.2β	30.20.22
4	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ		
41	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ		
411	Συνταξιοδοτικές εισφορές		
4111	Εισφορά υπέρ του Δημοσίου στις αποδοχές και τα έξοδα παράστασης.	162.1	53.20.00
4112	Εξαγορά συντάξιμης υπηρεσίας.	162.1	53.20.01
412	Φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις		
4121	Φόροι μισθωτών υπηρεσιών.	162.2	54.03.00
4122	Φόροι και χαρτόσημο Δημάρχων, Αντιδημάρχων, μελών Δημοτικών Συμβουλίων και λοιπών συλλογικών οργάνων.	162.2	54.09.01, 54.09.02
4123	Φόρων προμηθευτών εργολάβων, ελεύθερων επαγγελματιών κλπ.	162.2	54.04.00, 54.09.12, 54.09.14

4124	Λοιπές κρατήσεις υπέρ του Δημοσίου.	162.9	54.09.11
413	Ασφαλιστικές εισφορές		
4131	Εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς και ταμεία.		55.00.00, 55.00.01, 55.00.02, 55.00.08, 55.00.19, 55.01.01, 55.01.08, 55.01.09, 55.02.00, 55.02.09, 55.03.00, 55.03.10, 55.03.19, 55.04.19
		162.1	
4132	Εισφορά για το εφάπαξ βοήθημα του Ν 103/75.	162.1	53.20.03
414	Λοιπές εισπράξεις υπέρ τρίτων.		
4141	Κρατήσεις στις αποδοχές για την εξόφληση δανείων του Τ.Π. & Δ.	162.9	53.20.02
4142	Λοιπές κρατήσεις υπέρ τρίτων.	162.9	53.20.04
42	ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ		
421	Επιστροφές χρημάτων		
4211	Επιστροφή χρημάτων από υπολόγους χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής.	163.1	35.10
4212	Επιστροφή πάγιας προκαταβολής.	163.2	35.03
4213	Επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων χρηματικών ποσών (άρθρο 26 Ν 318/69, Απόφ. Υπ. Οικον. 2081241/11652/1997).	163.9	82.07.03
4214	Επιστροφή εν γένει χρημάτων.	163.9	82.07.09
5	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		
51	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ		
511	Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από τακτικά έσοδα	311.1α	38.00
512	Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από έκτακτα έσοδα	311.1γ	38.00

ΕΞΟΔΑ

κ.α.	Ονομασία	Υπηρεσίες 0 10- 70	Παλιοί κωδικοί	Λογαριασμοί 315/1999
6	ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α : ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΧΡΗΣΗΣ			
60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			
601	Αποδοχές μονίμων υπάλληλων	X		60.01
6011	Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται βασικός μισθός, δώρα εορτών, γενικά και ειδικά τακτικά επιδόματα)	X	111.1	60.01.11
6012	Αποζημίωση υπερωριακής εργασίας και για εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες και λοιπές πρόσθετες αμοιβές	X	113.1	60.01.12
6013	Εφάπαξ βοήθημα του Ν. 103/75	X		60.01.13
602	Αποδοχές τακτικών υπάλληλων με σύμβαση αορίστου χρόνου	X		60.02
6021	Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται βασικός μισθός, δώρα εορτών, γενικά και ειδικά τακτικά επιδόματα)	X	111.1 112.1	60.02.21
6022	Αποζημίωση υπερωριακής εργασίας και για εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες και λοιπές πρόσθετες αμοιβές	X	113.1	60.02.22
603	Αποδοχές υπαλλήλων ειδικών θέσεων			60.03
6031	Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται βασικός μισθός, δώρα εορτών, γενικά και ειδικά τακτικά επιδόματα)	X	012.9	60.03.31
6032	Αποζημίωση υπερωριακής εργασίας και για εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες και λοιπές πρόσθετες αμοιβές	X	012.9β	60.03.32
604	Αποδοχές εκτάκτων υπαλλήλων (επί σύμβαση εκτάκτων υπαλλήλων, ημερομισθίων, ωρομισθίων κλπ)			60.04
6041	Τακτικές αποδοχές (περιλαμβάνονται βασικός μισθός, δώρα εορτών, γενικά και ειδικά τακτικά επιδόματα)	X	112.1 112.2	60.04.41
6042	Αποζημίωση υπερωριακής εργασίας και για εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες και λοιπές πρόσθετες αμοιβές	X	113.1	60.04.42
605	Εργοδοτικές εισφορές Δήμων και Κοινοτήτων κοινωνικής ασφάλισης			60.05
6051	Εργοδοτικές εισφορές προσωπικού με σύμβαση Δημοσίου Δικαίου	X	032.2 032.3	60.05.51
6052	Εργοδοτικές εισφορές υπάλληλων με σύμβαση αορίστου χρόνου	X	032.2 032.3 032.1	60.05.52
6053	Εργοδοτικές εισφορές υπαλλήλων ειδικών θέσεων	X	032.1	60.05.53
6054	Εργοδοτικές εισφορές έκτακτου προσωπικού	X	032.1	60.05.54
6055	Λοιπές εργοδοτικές εισφορές	X	032.9	60.05.55
6056	Ετήσια εισφορά στο ΤΑΔΚΥ(άρθρα 3 Ν. 1726/44, 30 Ν. 2262/52, 100 ΝΔ 4260/61 και 33 ΝΔ 5441/66)	X	032.4	60.05.56
606	Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού			60.06
6061	Παροχές ένδυσης (ένδυση εργατοτεχνικού και ένστολου προσωπικού)	X	113.9	60.06.61
6062	Έξοδα κηδείας αποβιούντων υπαλλήλων (άρθρο 112 Ν.1118/81)	X	031.2	60.06.62

6063	Λοιπές παροχές σε είδος (ένδυση εργατοτεχνικού προσωπικού κλπ)		X		113.9	60.06.63
607	Δαπάνες πρόσληψης, εκπαίδευσης και επιμόρφωσης προσωπικού		X			60.07
6071	Δαπάνες εισαγωγικής εκπαίδευσης νέων υπαλλήλων (άρθρο 13 2527/97)	X			033.1	60.07.71
6072	Δαπάνες εκπαίδευσης προσωπικού δημοτικής αστυνομίας (άρθρο 16 ΠΔ 23/2002)		X		033.1	60.07.72
6073	Δαπάνες επιμόρφωσης προσωπικού και συμμετοχής σε συνέδρια και σεμινάρια	X			033.1	60.07.73
6074	Δαπάνες διαδικασιών πρόσληψης που αποδίδονται στο ΑΣΕΠ (άρθρο 13Ν. 2597/97)	X				60.07.74
61	Αμοιβές αιρετών και τρίτων					
611	Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών					61.00
6111	Αμοιβές νομικών και συμβολαιογράφων	X	X		021.1	61.00.11
6112	Αμοιβές τεχνικών		X		021.2	61.00.12
6113	Αμοιβές μεταφραστών	X			021.3	61.00.13
6114	Αμοιβές καλλιτεχνών		X		021.9 062.3	61.00.14
6115	Αμοιβές λογιστών		X		021.1	61.00.15
6116	Αμοιβές δικαστικών επιμελητών	X			021.1β 021.9	61.00.16
6117	Λοιπές αμοιβές λοιπών εκτελούντων ειδικές υπηρεσίες με την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία	X			021.9	61.00.17
612	Δαπάνες αιρετών					61.01
6121	Έξοδα παράταξης δημάρχου ή προέδρου κοινότητας, αντιδημάρχου και προέδρου δημοτικού συμβουλίου (άρθρο 173 ΔΚΚ)	X			011.1 011.4	61.01.21
6122	Αποζημίωση και έξοδα κίνησης Δημοτών Συμβούλων (άρθρο 175 ΔΚΚ)	X			011.3	61.01.22
6123	Έξοδα κίνησης Προέδρων Δημοτικών Συμβουλίων (άρθρο 4 Ν. 2539/97)	X			011.3	61.01.23
6124	Έξοδα κηδείας Δημάρχων και προέδρων κοινοτήτων (άρθρο 175 ΔΚΚ Ν2685/99)	X				61.01.24
6125	Λοιπές αποζημιώσεις και έξοδα αιρετών	X			011.9	61.01.25
6126	Εργοδοτικές εισφορές επί των εξόδων παράστασης και των λοιπών παροχών σε αιρετούς	X				61.02.26
613	Αμοιβές τρίτων μη ελεύθερων επαγγελματιών					
6131	Λοιπές αμοιβές τρίτων	X				61.98.31
6132	Αποζημίωση για συμμετοχή σε συμβούλια και επιτροπές	X			113.3	61.98.32
6133	Αποζημιώσεις μελών και γραμματέως Φορολογικών Επιτροπών	X			051.7	61.98.33
6134	Αποζημίωση μελών και γραμματέως υπηρεσιακού συμβουλίου	X			411.5	61.98.34
614	Αμοιβές τρίτων με την ιδιότητα νομικού προσώπου					61.09
6141	Αμοιβές νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου	X	X		022.9	61.09.41
6142	Αμοιβές νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου	X	X		022.9	61.09.42
615	Έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης					
6151	Δικαιώματα τρίτων(ΔΕΗ κλπ) από την είσπραξη τελών και φόρων	X			051.6	61.98.51
6152	Έξοδα κίνησης Δημοτικών Εισπρακτόρων	X			051.4	61.98.52
6153	Έξοδα διοικητικής εκτέλεσης (άρθρα 76 & 77 ΚΕΔΕ)	X			051.9	61.98.53
6154	Λοιπά έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης	X			051.9	61.98.54
616	Λοιπές Αμοιβές και έξοδα τρίτων					

6161	Υλοποίηση συμβάσεων διαδημοτικής συνεργασίας	X			61.98.61
6162	Λοιπά έξοδα τρίτων	X	X	161.9	61.98.62
62	Παροχές τρίτων				
621	Παροχές παραγωγικής διαδικασίας				
6211	Αντίτιμο ηλεκτρικού ρεύματος για φωτισμό οδών, πλατειών και κοινοχρήστων χώρων και παραγωγικής διαδικασίας		X	40/122.3	62.00.11
6212	Φωταέριο και φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας		X	122.4	62.01.12
6213	Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας		X	122.1 122.9	62.02.13
622	Επικοινωνίες				
6221	Ταχυδρομικά Τέλη	X		061.1	62.03.21
6222	Τηλεφωνικά, τηλεγραφικά και τηλετυπία τέλη εσωτερικού	X		061.2	62.03.22
6223	Κινητή Τηλεφωνία	X			62.03.23
6224	Λοιπές Επικοινωνίες	X		061.9	62.03.24
623	Ενοίκια - Μισθώματα				62.04
6231	Μισθώματα εδαφικών εκτάσεων, γαιών		X	121.4	62.04.31
6232	Μισθώματα κτιρίων - τεχνικών έργων ακινήτων		X	121.1	62.04.32
6233	Μισθώματα μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων		X	121.3	62.04.33
6234	Μισθώματα μεταφορικών μέσων		X	121.2	62.04.34
6235	Μισθώματα επίπλων και λοιπού εξοπλισμού, σκευών και λοιπού εξοπλισμού		X	121.3 121.9	62.04.35
6236	Λοιπά μισθώματα		X	121.9	62.04.36
624	Ενοίκια χρηματοδοτικής μίσθωσης leasing				
6241	Leasing εδαφικών εκτάσεων		X	121.9	62.04.41
6242	Leasing κτιρίων		X	121.9	62.04.42
6243	Leasing μηχανημάτων		X	121.9	62.04.43
6244	Leasing μεταφορικών μέσων		X	121.9	62.04.44
6245	Leasing επίπλων και λοιπού εξοπλισμού		X	121.9	62.04.45
625	Ασφάλιστρα			072.3	62.05
6251	Ασφάλιστρα ακινήτων		X		62.05.51
6252	Ασφάλιστρα μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων		X	072.3	62.05.52
6253	Ασφάλιστρα μεταφορικών μέσων		X	072.3	62.05.53
6254	Ασφάλιστρα επίπλων και λοιπού εξοπλισμού		X	072.3	62.05.54
6255	Λοιπά ασφάλιστρα		X	072.3	62.05.55
626	Συντήρηση και επισκευή αγαθών διαρκούς χρήσης από τρίτους				62.07
6261	Συντήρηση και επισκευή κτιρίων ακινήτων του Δήμου		X	131.1	62.07.61
6262	Συντήρηση και επισκευή λοιπών μονίμων εγκαταστάσεων (πλην κτιρίων έργων)		X	131.9	62.07.62
6263	Συντήρηση και επισκευή μεταφορικών μέσων		X	132.1	62.07.63
6264	Συντήρηση και επισκευή λοιπών μηχανημάτων		X	132.2	62.07.64
6265	Συντήρηση και επισκευή επίπλων και λοιπού εξοπλισμού, σκευών και λοιπού εξοπλισμού		X	132.3	62.07.65
6266	Συντήρηση εφαρμογών λογισμικού		X	021.9 022.9 132.9	62.07.66
627	Ύδρευση, Φωτισμός, Καθαριότητα (λοιπές παροχές τρίτων)				62.98
6271	Ύδρευση δημοτικών κτιρίων κ.λ.π.		X	122.1	62.98.71
6272	Άρδευση		X	122.2	62.98.72
6273	Φωτισμός και κίνηση (με ηλεκτρισμό ή φωταέριο) για δικές τους υπηρεσίες		X	122.4	62.98.73
6274	Δαπάνες καθαρισμού γραφείων		X	122.6	62.98.74

6275	Δαπάνες καθαρισμού φρεατίων, δεξαμενών κ.λ.π.			X		122.7	62.98.75
6276	Δαπάνες εκκένωσης βόθρων			X		122.8	62.98.76
6277	Λοιπές δαπάνες για ύδρευση, άρδευση, φωτισμό, καθαριότητα			X		122.9	62.98.77
63	Φόροι - Τέλη						
631	Φόροι						
6311	Φόροι τόκων	X					63.00.11
6312	Λοιποί φόροι	X	X				63.00.12
632	Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων						63.03
6321	Τέλη κυκλοφορίας επιβατηγών αυτοκινήτων			X		161.9	63.03.21
6322	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων			X		161.9	63.03.22
6323	Λοιπά τέλη κυκλοφορίας			X		161.9	63.03.23
633	Διάφοροι φόροι και τέλη						63.98
6331	Λοιποί φόροι και τέλη	X					63.98.31
64	Λοιπά γενικά έξοδα						
641	Έξοδα μεταφορών						64.00
6411	Έξοδα κίνησης ιδιοκτητών μεταφορικών μέσων (καύσιμα λιπαντικά διόδια κλπ)			X			64.00.11
6412	Έξοδα μεταφοράς αγαθών - φορτοεκφορτωτικά			X		123.9	64.00.12
6413	Μεταφορές προσώπων			X		123.9	64.00.13
6414	Μεταφορές εν γένει			X		123.9	64.00.14
642	Οδοιπορικά έξοδα και έξοδα ταξιδιών						64.01
6421	Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινούμενων αιρετών	X				011.2 011.3	64.01.21
6422	Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινούμενων υπαλλήλων			X		113.2	64.01.22
6423	Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση τρίτων	X	X			113.3	64.01.23
643	Δημόσιες σχέσεις (έξοδα εκθέσεων, προβολής και διαφήμισης)						64.02
6431	Έξοδα ενημέρωσης και προβολής δραστηριοτήτων του Δήμου	X				062.1	64.02.31
6432	Δαπάνες εκθέσεων στο εσωτερικό και στο εξωτερικό	X				062.2	64.02.32
6433	Τιμητικές διακρίσεις, αναμνηστικά δώρα και έξοδα φιλοξενίας φυσικών προσώπων και αντιπροσωπειών	X				062.3 062.4	64.02.33
6434	Λοιπές δαπάνες δημοσίων σχέσεων	X				062.9	64.02.34
644	Συνέδρια και εορτές						
6441	Συμμετοχές σε συνέδρια, συναντήσεις και διαλέξεις	X				062.5	64.02.41
6442	Διοργάνωση συνεδρίων, συναντήσεων διαλέξεων	X				062.5	64.02.42
6443	Δαπάνες δεξιώσεων και εθνικών ή τοπικών εορτών	X				062.3	64.02.43
6444	Έξοδα αδελφοποιήσεων	X				062.9	64.02.44
645	Συνδρομές						64.05
6451	Συνδρομές σε εφημερίδες, περιοδικά και ηλεκτρονικά μέσα	X				161.9	64.05.51
6452	Συνδρομές internet	X				022.9 161.9	64.05.52
6453	Λοιπές συνδρομές	X				161.9	64.05.53
646	Έξοδα δημοσιεύσεων						64.09
6461	Έξοδα δημοσίευσης οικονομικών καταστάσεων			X		062.1	64.09.61
6462	Δημοσίευση προκηρύξεων			X		062.1	64.09.62
6463	Έξοδα λοιπών δημοσιεύσεων	X	X			062.1	64.09.63
647	Έξοδα καλλιτεχνικών, αθλητικών και κοινωνικών δραστηριοτήτων						64.15
6471	Έξοδα πολιτιστικών δραστηριοτήτων			X		062.3	64.15.71
6472	Έξοδα αθλητικών δραστηριοτήτων			X		062.3	64.15.72
6473	Έξοδα οργάνωσης κοινωνικών δραστηριοτήτων			X		062.3	64.15.73

6474	Έξοδα λοιπών παρεμφερών δραστηριοτήτων	X	062.3 062.9	64.15.74
648	Έξοδα κατασκηνώσεων, εξοχών και συσσιτίων			64.20
6481	Έξοδα λειτουργίας συσσιτίων	X		64.20.81
6482	Έξοδα λειτουργίας κατασκηνώσεων - εξοχών	X		64.20.82
6483	Έξοδα οργάνωσης και εκτέλεσης αθλητικών, πολιτιστικών κ.λπ. εκδηλώσεων στις κατασκηνώσεις	X		64.20.83
6484	Λοιπά έξοδα κατασκηνώσεων - εξοχών	X		64.20.84
649	Διάφορα έξοδα γενικής φύσεως			
6491	Έξοδα εκμετάλλευσης κινητής και ακίνητης περιουσίας του Δήμου	X	072.1	64.50.91
6492	Δικαστικά έξοδα και έξοδα εκτέλεσης δικαστικών αποφάσεων ή συμβιβαστικών πράξεων	X	071.2	64.98.92
6493	Δαπάνες οργάνωσης παθητικής αεράμυνας (άρθρο 16 παρ. 2 Ν 2372/1940)	X	161.7	64.98.93
6494	Έξοδα συμβολαιογράφων και δικαστικών επιμελητών	X	071.1	64.98.94
6495	Λοιπές δαπάνες γενικής φύσεως	X	072	64.98.95
65	Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημοσίας πίστης			
651	Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημοσίας πίστωσης (Δάνεια για κάλυψη επενδυτικών δαπανών)			65.06
6511	Τόκοι δανείων εσωτερικού	X	311.1	65.06.11
6512	Τόκοι δανείων εξωτερικού	X	311.2	65.06.12
6513	Τόκοι εκ λοιπών χρεών	X	311.9	65.11.13
6514	Συμβολαιογραφικά έξοδα και δαπάνες σύναψης δανείων	X	071.1	65.08.14
6515	Αμοιβές και προμήθειες τραπεζών	X	022.1	65.12.15
6516	Χρεολύσια δανείων εσωτερικού	X	312.1	45.14.00, 45.14.01, 52.00.00
6517	Χρεολύσια δανείων εξωτερικού	X	312.2	45.14.01, 52.01.00
6518	Χρεολύσια λοιπών χρεών	X	312.9	52.02.00
652	Πληρωμές για την εξυπηρέτηση δημοσίας πίστωσης (Δάνεια για κάλυψη επενδυτικών δαπανών)			65.01
6521	Τόκοι δανείων εσωτερικού	X	311.1	65.01.21
6522	Τόκοι δανείων εξωτερικού	X	311.2	65.01.22
6523	Τόκοι εκ λοιπών χρεών	X	311.9	65.11.23
6524	Συμβολαιογραφικά έξοδα και δαπάνες σύναψης δανείων	X	071.1	65.08.24
6525	Αμοιβές και προμήθειες τραπεζών	X	022.1	65.12.25
6526	Χρεολύσια δανείων εσωτερικού	X	312.1	45.15.00, 45.15.01, 52.00.01
6527	Χρεολύσια δανείων εξωτερικού	X	312.2	45.15.01, 52.01.01
66	Δαπάνες προμήθειας αναλωσίμων			
661	Έντυπα, βιβλία, γραφική ύλη, εκδόσεις			
6611	Προμήθεια βιβλίων κλπ	X	141.1	25.10.41, 64.07.11
6612	Προμήθεια γραφικής ύλης και λοιπά υλικά γραφείων	X	141.2	25.10.40
6613	Προμήθεια εντύπων και υλικών μηχανογράφησης και πολλαπλών εκτυπώσεων	X	141.3	25.10.45
6614	Λοιπές προμήθειες ειδών γραφείου	X	141.9	25.10.44
6615	Εκτυπώσεις, εκδόσεις, βιβλιοδετήσεις	X	072.2	25.10.50, 64.07.15

662	Κλινοστρωμνές, είδη κατασκηνώσεως και τρόφιμα			
6621	Είδη κλινοστρωμνών	X		25.10.46
6622	Είδη κατασκήνωσης	X		25.10.47
663	Είδη υγιεινής και καθαριότητας			
6631	Προμήθεια υγειονομικού και φαρμακευτικού υλικού	X	143.1	25.10.26
6632	Προμήθεια κτηνιατρικού υλικού	X	143.2	25.10.27
6633	Προμήθεια χημικού υλικού (απολυμαντικά, χημικά κλπ)	X	143.4	25.10.29
6634	Προμήθεια ειδών καθαριότητας και ευπρεπισμού	X	143.5	25.10.25, 64.08.34
6635	Προμήθεια λοιπών ειδών υγιεινής και καθαριότητας	X	143.9	25.10.30
664	Καύσιμα και λιπαντικά		145	
6641	Προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών για κίνηση μεταφορικών μέσων	X	145.1	25.10.04
6642	Προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών για κίνηση αντλιοστασίων	X	145.2	25.10.05
6643	Προμήθεια καυσίμων για θέρμανση και φωτισμό	X	145.3	25.10.06, 64.08.43
6644	Προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών για λοιπές ανάγκες	X	145.9	25.10.10
665	Υλικό εκτυπωτικών, τυπογραφικών, βιβλιοδετικών και λοιπών εργασιών		146	
6651	Προμήθεια υλικού τοπογραφήσεων και σχεδιάσεων	X	146.2	25.10.51
6652	Προμήθεια φωτογραφικού υλικού	X	146.3	25.10.52
6653	Προμήθεια κινηματογραφικού υλικού	X	146.4	25.10.53
6654	Προμήθεια λοιπού υλικού	X	146.9 147.9	25.10.60
666	Υλικά συντήρησης κτιρίων και έργων			
6661	Υλικά συντήρησης και επισκευής κτιρίων	X	131.1 147.9	25.10.35
6662	Υλικά συντήρησης και επισκευής λοιπών εγκαταστάσεων	X	131.9 147.9	25.10.36
667	Ανταλλακτικά μηχανικού και λοιπού εξοπλισμού		132	
6671	Ανταλλακτικά μεταφορικών μέσων	X	132.1	26.10.02
6672	Ανταλλακτικά λοιπών μηχανημάτων	X	132.2	26.10.01
6673	Ανταλλακτικά επίπλων, σκευών και λοιπού εξοπλισμού	X	132.3 132.9	26.10.03
668	Υλικά φαρμακείου			
6681	Υλικά φαρμακείου	X		64.08.81
6682	Λοιπά υλικά άμεσης ανάλωσης	X		64.08.82
669	Λοιπές προμήθειες			
6691	Προμήθεια ειδών σημαιοστολισμού και φωτογραφήσεων	X	05/147.1	25.10.20
6692	Προμήθεια σπόρων, φυτών, δενδρυλλίων	X	45/147.2	25.10.21
6693	Προμήθεια φυτοπαθολογικού υλικού	X	143.3	25.10.28
6699	Λοιπές προμήθειες αναλωσίμων	X		25.10.99
67	Πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους : Παραχωρήσεις, Παροχές, Επιχορηγήσεις, Επιδοτήσεις, Δωρεές			
671	Υποχρεωτικές μεταβιβάσεις σε νομικά πρόσωπα			
6711	Απόδοση σε Σχολικές Επιτροπές	X	211.9	67.51.11
6712	Απόδοση σε Παιδικούς και βρεφονηπιακούς Σταθμούς	X	211.9	67.51.12
6713	Απόδοση σε Αθλητικούς οργανισμούς	X	211.9	64.30.13
6714	Απόδοση σε ΝΠΔΔ του Ν. 3106/2003 (Κ.Ε.Φ.Ο.)		211.9	64.30.14
6715	Επιχορήγηση δημοτικών ή κοινοτικών ΝΠΔΔ	X	211.9	67.15
6715.01	.....			

6716	Συμμετοχή στη δαπάνη αποζημίωσης μελών υπηρεσιακού συμβουλίου	X		211.5	64.30.16
6717	Συμμετοχή στη δαπάνη μισθοδοσίας ελεγκτών, εισπρακτόρων ΟΤΑ			211.9	61.98.17
6718	Λοιπές υποχρεωτικές πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους	X		211.9	64.30.18
672	Υποχρεωτικές εισφορές				64.30
6721	Εισφορά υπέρ συνδέσμων	X		211.1	64.30.21
6722	Εισφορά για την εξασφάλιση μέσων προστασίας άμαχου πληθυσμού	X		211.9	64.30.22
6723	Κράτηση 0,50% υπέρ λογαριασμού του άρθρου 68 ΝΔ 3033/54	X		411.1	64.30.23
6724	Εισφορά για την καταπολέμηση αρουραίων και ακριδών	X			64.30.24
6725	Εισφορά υπέρ ΤΠΟΕΚΕ	X			64.30.25
6726	Λοιπές υποχρεωτικές εισφορές	X		211.9	64.30.26
673	Προαιρετικές εισφορές, παροχές και επιχορηγήσεις				
6731	Προαιρετικές εισφορές ΝΠΔΔ	X		212.3 212.9	64.51.31
6732	Προαιρετική εισφορά υπέρ του δημοσίου για την καταπολέμηση δάκου, καταστροφή αρουραίων και ακριδών	X		212.6	64.51.32
6733	Καταβολή χρηματικών βοηθημάτων σε άπορους δημότες	X		212.7	64.51.33
6734	Επιχορηγήσεις σε αθλητικούς συλλόγους και σωματεία	X		212.5	64.51.34
6735	Επιχορηγήσεις σε πολιτιστικούς συλλόγους και σωματεία	X		212.5	64.51.35
6736	Υλοποίηση προγραμματικών συμβάσεων	X			64.51.36
6737	Λοιπές προαιρετικές πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους	X		212.9	64.51.37
68	Λοιπά έξοδα				
681	Εγγυήσεις και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις				18.11
6811	Εγγυήσεις ενοικίου	X		412.2	18.11.00
6812	Εγγυήσεις Δημοσίων οργανισμών	X		412.2	18.11.01
6813	Λοιπές εγγυήσεις	X		412.2 412.9	18.11.09
682	Έκτακτα έξοδα				
6821	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις χρήσης	X			81.00.21
6822	Προσαυξήσεις Ασφαλιστικών ταμείων χρήσης	X			81.00.22
6823	Τόκοι υπερημερίας χρήσης	X			81.00.23
7	ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β : ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ (ανάλυση ανά υπηρεσία)				
71	Αγορές κτιρίων, τεχνικών έργων και προμήθειες παγίων				
711	Απαλλοτριώσεις και αγορές εδαφικών εκτάσεων				15.10
7111	Απαλλοτριώσεις οικοπέδων και εδαφικών εκτάσεων			161.1	15.10.00
7112	Αγορές οικοπέδων και εδαφικών εκτάσεων			161.2	10.00, 10.01, 10.02, 10.03, 10.04, 10.05, 10.06, 15.10.01,
712	Απαλλοτριώσεις και αγορές κτιρίων, τεχνικών έργων				15.11
7121	Απαλλοτριώσεις κτιρίων, εγκαταστάσεων κτιρίων, τεχνικών έργων			161.1	15.11.00

7122	Αγορές κτιρίων, εγκαταστάσεων κτιρίων, τεχνικών έργων			161.2	11.00, 11.01, 11.02, 15.11.01,
713	Προμήθειες Παγίων				
7131	Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός			152.2	12.00, 12.01, 12.02, 12.03, 12.04, 12.05, 12.06, 15.12,
7132	Μεταφορικά μέσα			152.1	13.00, 13.01, 13.02, 13.03, 13.04, 13.05, 13.06, 13.09, 15.13
7133	Έπιπλα, Σκεύη			152.3	14.00, 14.01, 14.02, 14.04, 14.06, 14.08, 15.14,
7134	Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα και λογισμικά			152.2	14.03,
7135	Λοιπός εξοπλισμός			152.9	16.17.00
73	Έργα			152.9	14.09
731	Δαπάνες κατασκευής κτιρίων, έργων ιδιοκτησίας Δήμου				
7311	Δαπάνες κατασκευής επέκτασης και συμπλήρωσης κτιρίων ΟΤΑ			151.1	15.11.02
7311.01	.....			151.1α	
7312	Δαπάνες κατασκευής τεχνικών έργων ύδρευσης, άρδευσης και αποχέτευσης			151.9	15.11.03
	.....			151.9α	
732	Δαπάνες κατασκευής πάγιων (μόνιμων) εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως				15.17
7321	Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσης			151.1	15.17.00
	.....			151.1α	
7322	Πλατείες, πάρκα, παιδότοποι			151.9	15.17.11
	.....			151.9α	
7323	Οδοί – οδοστρώματα			151.9	15.17.31
					
7324	Πεζοδρόμια			151.9	15.17.51
					
7325	Εγκαταστάσεις ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσης			151.9	15.17.71
					
7326	Λοιπές εγκαταστάσεις κοινής χρήσης			151.9	15.17.90
					
733	Επισκευές και συντηρήσεις παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως				62.17
7331	Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως			131.1	62.17.31
	.....			131.1α	
7332	Πλατείες, πάρκα, Παιδότοποι			131.9	62.17.32
	.....			131.9α	
7333	Οδοί - Οδοστρώματα			131.9	62.17.33
					
7334	Πεζοδρόμια			131.9	62.17.34
					
7335	Εγκαταστάσεις ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως			131.9	62.17.35
					

7336	Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως			131.9	62.17.36
74	Μελέτες, έρευνες, πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες				
741	Μελέτες - έρευνες και πειραματικές εργασίες				15.20
7411	Μελέτες, έρευνες για κατασκευές και επέκταση κτιρίων			153.1	15.20.00
				153.1α	
7412	Μελέτες και έρευνες για κατασκευές και επέκταση τεχνικών έργων (πλην κτιρίων)			153.9	15.20.09
				153.9α	
7413	Λοιπές μελέτες			153.9	15.20.10
742	Ειδικές Δαπάνες				15.20.20
7421	Δαπάνες εφαρμογής Σχεδίου πόλεως			161.3	15.20.20.00
7422	Δαπάνες κατεδάφισης αυθαιρέτων ή και επικίνδυνων κτισμάτων			161.4	15.20.20.01
7423	Δαπάνες κατεδάφισης ρυμοτομούμενων κτισμάτων			161.5	15.20.20.02
7424	Αποζημιώσεις σε θιγόμενους από ρυμοτομία			161.6	15.20.20.03
7425	Λοιπές ειδικές δαπάνες			161.9	15.20.20.10
75	Τίτλοι πάγιας επένδυσης (συμμετοχές σε επιχειρήσεις)				
751	Συμμετοχές σε Δημοτικές Επιχειρήσεις				18.01
7511	Συμμετοχή σε αμιγείς επιχειρήσεις του Δήμου			211.9	18.01.00
7512	Συμμετοχή σε αμιγείς διαδημοτικές επιχειρήσεις (άρθρου 285 ΔΚΚ)			211.9	18.01.01
7513	Συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις των ΟΤΑ (άρθρων 288-291 ΔΚΚ)			211.9	18.01.02
752	Συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις και λοιπά νομικά πρόσωπα				
7521	Συμμετοχή σε λοιπές επιχειρήσεις και λοιπά νομικά πρόσωπα			211.9	18.00.08
8.	ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΠΛΗΡΩΜΕΣ Π.Ο.Ε. ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ				
81	Πληρωμές υποχρεώσεων (Π.Ο.Ε.)				
811	Πληρωμές υποχρεώσεων λειτουργικών δαπανών (ΠΟΕ)				
8111	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού			413.1 α,β,γ....	82.00.11
8112	Αμοιβές αιρετών αρχόντων και τρίτων			413.1	82.00.12
8113	Αμοιβές και έξοδα τρίτων, Παροχές τρίτων			413.1	82.00.13, 50.00, 50.01
8114	Φόροι - τέλη			413.1	82.00.14
8115	Διάφορα έξοδα			413.1	82.00.15, 50.00, 50.01
8116	Δαπάνες προμήθειας αναλωσίμων			413.1	82.00.16, 50.00, 50.01
8117	Λοιπά έξοδα			413.1	82.00.17
812	Πληρωμές επενδυτικών δαπανών (ΠΟΕ)				
8121	Αγορές κτιρίων τεχνικών έργων και προμήθειες παγίων			413.1	50.08.21
8122	Έργα			413.1	50.08.22
8123	Μελέτες, έρευνες πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες			413.1	82.00.30, 50.00, 50.01
813	Έκτακτα έξοδα (ΠΟΕ)				
8131	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις (ΠΟΕ)			413.9	82.00.31
8132	Προσαυξήσεις εισφορών Ασφαλιστικών Ταμείων (ΠΟΕ)			413.9	82.00.32

82	Λοιπές αποδόσεις				
821	Απόδοση συνταξιοδοτικών εισφορών				
8211	Απόδοση εισφοράς υπέρ του Δημοσίου στις αποδοχές και τα έξοδα παράστασης		411.9		53.20.00
8212	Απόδοση εξαγορά συντάξιμης υπηρεσίας		411.9		53.20.01
822	Απόδοση φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων				
8221	Απόδοση φόρων μισθωτών υπηρεσιών		411.9		54.03.00
8222	Απόδοση φόρων και χαρτόσημο Δημάρχων, Αντιδημάρχων, μελών Δημοτικών Συμβουλίων και λοιπών συλλογικών οργάνων		411.9		54.09.01, 54.09.02
8223	Απόδοση φόρων προμηθευτών, εργολάβων, ελεύθερων επαγγελματιών κλπ		411.9		54.04.00, 54.09.12, 54.09.14
8224	Λοιπές αποδόσεις κρατήσεων υπέρ του Δημοσίου		411.9		54.09.11
823	Απόδοση Ασφαλιστικών εισφορών				
8231	Εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς και ταμεία.		411.9		55.00.00, 55.00.01, 55.00.02, 55.00.08, 55.00.19, 55.01.01, 55.01.08, 55.01.09, 55.02.00, 55.02.09, 55.03.00, 55.03.10, 55.03.19, 55.04.19
8232	Εισφορά για το εφάπαξ βοήθημα του Ν 103/75.		411.9		53.20.03
824	Λοιπές εισπράξεις υπέρ τρίτων				
8241	Κρατήσεις στις αποδοχές για την εξόφληση δανείων του Τ.Π.Δ.		411.9		53.20.02
8242	Λοιπές κρατήσεις υπέρ τρίτων.		411.9		53.20.04
825	Πάγιες προκαταβολές				
8251	Πάγια προκαταβολή		414.1		35.03
826	Λοιπές επιστροφές				
8261	Λοιπές επιστροφές		412.9		82.00.98
85	Προβλέψεις μη είσπραξης εισπρακτέων υπολοίπων βεβαιωμένων κατά τα Π.Ο.Ε. εντός του οικονομικού έτους				
851	Προβλέψεις μη είσπραξης εισπρακτέων υπολοίπων ΠΟΕ εντός του οικονομικού έτους				
8511	Προβλέψεις μη είσπραξης εισπρακτέων υπολοίπων				
9	ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ: ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ			5	
91	Ποσό διαθέσιμο για αναπλήρωση των ανεπαρκών πιστώσεων για τη δημιουργία νέων μη προβλεπόμενων στον προϋπολογισμό			51	
911	Αποθεματικό			511	
9111	Αποθεματικό			511.1	

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 10 :



ΔΗΜΟΣ ΕΚΑΛΗΣ

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008

4η ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008)

(Ποσά σε €)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ

3. Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
4. Λοιπά έσοδα εγκαταστάσεων

Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2008			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2007		
Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Ανατίστη αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Ανατίστη αξία
23.010,00	23.009,99	0,01	23.010,00	23.009,99	0,01
159.847,57	97.819,03	62.028,54	129.684,21	77.772,21	51.912,00
182.857,57	120.829,02	62.028,55	152.694,21	100.782,20	51.912,01

Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

1. Γήπεδα - Οικόπεδα
- 1α. Πλατείες-Πάρκα -Παιδίοι κοινής χρήσεως
- 1β. Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως
- 1γ. Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως
2. Ορυχεία, Μεταλλεία, Λατομεία, Αγροί, φυτείες, Δάση
3. Κτίρια και τεχνικά έργα
- 3β. Εγκαταστάσεις Ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως
- 3γ. Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως
4. Μηχ/τα-τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχ/κός εξ/σμός
5. Μεταφορικά μέσα
6. Επιπλά και λοιπός εξοπλισμός
7. Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές

Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2008			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2007		
Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Ανατίστη αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Ανατίστη αξία
2.456.772,11	0,00	2.456.772,11	2.456.772,11	0,00	2.456.772,11
248.934,38	74.955,58	173.978,80	219.398,26	58.668,12	160.730,14
840.929,58	412.685,27	428.244,31	552.252,07	365.454,35	186.797,72
144.481,86	116.508,35	27.973,51	134.832,93	105.760,66	29.072,27
672.600,00	0,00	672.600,00	672.600,00	0,00	672.600,00
4.073.131,74	1.596.471,89	2.476.659,85	4.010.005,02	1.321.030,97	2.688.974,05
197.440,53	143.641,18	53.799,35	190.550,43	138.887,01	51.663,42
77.525,02	40.805,05	36.719,97	75.425,61	37.356,27	38.069,34
724.794,84	569.971,67	154.823,17	866.882,91	651.989,24	214.893,67
588.980,09	402.548,30	186.431,79	448.462,71	397.751,37	50.711,34
350.626,89	194.066,18	156.560,71	267.935,58	148.622,90	119.312,78
248.326,16	0,00	248.326,16	339.376,39	0,00	339.376,39
10.604.543,20	3.551.653,47	7.052.889,73	10.234.494,12	3.225.520,89	7.008.973,23

III. Τίτλοι πάγιας επένδυσης και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις

1. Τίτλοι πάγιας επένδυσης

Σύνολο τίτλου ενεργητικού (ΠII + ΠIII)

31.174,00	31.174,00
7.084.063,73	7.040.147,23

Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

II. Απαιτήσεις

1. Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών
5. Χρεώστες διάφοροι

70.701,40	61.273,89
28.291,59	0,00
98.992,99	61.273,89

IV. Διαθέσιμα

1. Ταμείο
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας

6.559,94	2.927,01
330.166,10	954.200,01
336.726,04	957.127,02
435.719,03	1.018.400,91

Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔII+ΔIV)

Ε.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

1. Έσοδα επομένων χρήσεων
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα

50.150,49	46.741,64
446.733,12	343.490,25
496.883,61	390.231,89
8.078.694,92	8.500.692,04

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Β+Γ+Δ+Ε)

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΣΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ

2. Χρεωστικοί λογ/σμοί Δημοσίου λογιστικού
3. Χρεωστικοί λογ/σμοί εγγυήσεων, εμπραγμ. ασφαλειών και αμφοτεροβαρών συμβάσεων

7.298.758,00	6.630.551,99
174.104,37	168.681,99
7.472.862,37	6.799.233,98

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

- 1) Οι αξίες των παγίων στοιχείων Γ. II "Ενσώματες ακινητοποιήσεις" προσδιορίστηκαν με την απογραφή έναρξης 1.1.2005 σύμφωνα με την παράγρ. 1.1.108 του Π.Δ. 315/1999 περίπτ. 8 και τις προσθήκες των επόμενων χρήσεων.
- 2) Οι δαπάνες , οι επενδύσεις και λοιπές πληρωμές του Δήμου, υπόκεινται στην διαδικασία καταστατικού ελέγχου από το ελεγκτικό συνέδριο .

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

I. Κεφάλαιο

Ποσά
κλειόμενης
χρήσ. 2008

Ποσά
προηγ. χρήσ. 2007

5.615.312,21

5.615.312,21

II. Διαφορές αναπροσαρμογής και επιχορηγήσεις επενδύσεων -Διαρές παγίων

3. Διαρές παγίων	10.000,00	0,00
4. Επιχορηγήσεις επενδύσεων	850.427,44	671.856,16
	860.427,44	671.856,16

IV. Αποτελέσματα εις νέο

Υπόλοιπο πλεονασμάτων εις νέο	338.841,51	612.485,09
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (ΑI+ΑII+ΑIV)	6.814.581,16	6.899.657,46

Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ

1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	23.497,94	0,00
--	-----------	------

Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

4. Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	692.177,72	723.285,86
--------------------------------------	------------	------------

II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

1. Προμηθευτές	177.515,89	381.009,56
3. Τράπεζες λογ/σμοί βραχ/σμων υποχρ/σεων	0,00	0,43
4. Προκαταβολές για πώληση	36.954,37	21.873,15
5. Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	39.737,97	41.407,75
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	29.428,26	26.537,87
7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	31.108,14	29.375,00
8. Πιστωτές διάφοροι	40.423,39	335.992,79
	355.168,02	836.196,55
Σύνολο υποχρεώσεων (Π+ΠI)	1.047.345,74	1.559.482,41

Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	193.270,08	41.552,17
-----------------------------	------------	-----------

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)

8.078.694,92

8.500.692,04

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΣΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ

2. Πιστωτικοί λογ/σμοί Δημοσίου λογιστικού	7.298.758,00	6.630.551,99
3. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, εμπραγμ. ασφαλειών και αμφοτεροβαρών συμβάσεων	174.104,37	168.681,99
	7.472.862,37	6.799.233,98

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ						ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008)						Ποσά κλεισθ. 2008		
						Ποσά προηγ. 2007		
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως								
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών		2.555.657,57			2.429.222,13			
2. Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-προσαυξήσεις		428.470,92			229.647,49			
3. Τακτικές επιχορηγήσεις από Κρατικό Προϋπολογισμό		749.924,21	3.732.052,70		711.265,45	3.370.155,07		
Μείον: Κόστος αγαθών και υπηρεσιών			3.330.020,48			2.963.945,53		
Μικτά αποτελέσματα (πλεονάσματα) εκμεταλλεύσεως			402.032,22			406.209,54		
Πλέον: Άλλα έσοδα			383.825,18			243.573,09		
Σύνολο			785.857,40			649.782,63		
ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		928.570,77			742.594,14			
3. Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων		43.614,08	972.184,85		40.222,37	782.816,51		
Μερικά αποτελέσματα (ζημιές) εκμεταλλεύσεως			-186.327,45			-133.033,88		
ΜΕΙΟΝ:								
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		11.539,49			14.892,59			
Μείον:								
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		50.042,02	-38.502,53		45.765,97	-30.873,38		
Ολικά αποτελέσματα (ζημιές) εκμεταλλεύσεως			-224.829,98			-163.907,26		
II. ΜΕΙΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα								
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		79.770,37			71.346,55			
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		22.219,16	101.989,53		22.740,18	94.092,83		
Μείον:								
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		68,53			0,00			
2. Έκτακτες ζημιές		1.213,27			12.118,97			
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων		149.525,33	150.807,13	-48.817,60	6.887,04	19.006,01	75.086,82	
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (ζημιές)				-273.647,58			-88.820,44	
ΜΕΙΟΝ:								
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων		506.981,81			457.016,88			
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		506.981,81	0,00		457.016,88	0,00		
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (έλλειμμα) ΧΡΗΣΕΩΣ			-273.647,58			-88.820,44		

ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΟΥ ΟΡΚΩΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ ΛΟΓΙΣΤΗ
Προς το Δημοτικό Συμβούλιο του Δήμου "ΕΚΑΛΗΣ"

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων
Ελέγχως της ανωτέρω Οικονομικής Κατάστασης του Δήμου ΕΚΑΛΗΣ που αποτελούνται από τον ισολογισμό της 31ης Δεκεμβρίου 2008, την κατάσταση αποτελεσμάτων και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων της χρήσεως που έληξε την ημερομηνία αυτή, καθώς και το προσάρτημα.

Ευθύνη Διοίκησης για τις Οικονομικές Καταστάσεις
Η Διοίκηση του Δήμου έχει την ευθύνη για την κατάρτιση και εύλογη ποσοσίωση αυτών των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική Νομοθεσία. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει σχεδίαση, εφαρμογή και διατήρηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων, απαλλαγμένων από ουσιώδη ανακρίβεια, που οφείλεται σε απάτη ή λάθος. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει επίσης την επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών πολιτικών και την διενέργεια λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές για τις περιστάσεις.

Ευθύνη Ελεγκτή
Δική μας ευθύνη είναι η έκφραση γνώμης επί αυτών των Οικονομικών Καταστάσεων, με βάση τον έλεγχο μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχο σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι ενσωματωμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Επίσης λάβαμε υπόψη μας και τις σχετικές διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (Ν.3463/2008). Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν τη συμμόρφωσή μας με τους κανόνες δεοντολογίας και το σχέδιό μας με σκοπό την απόκτηση εύλογης διασφάλισης για το κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη ανακρίβεια. Ο έλεγχος περιλαμβάνει τη διενέργεια διαδικασιών για την συγκέντρωση ελεγκτικών τεκμηρίων, σχετικά με τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες επιλέγονται κατά την κρίση του ελεγκτή και περιλαμβάνουν την εκτίμηση του κινδύνου ουσιώδους ανακρίβειας των οικονομικών καταστάσεων, λόγω απάτης ή λάθους. Για την εκτίμηση του κινδύνου αυτού, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη το σύστημα εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, με σκοπό το σχεδιασμό ελεγκτικών διαδικασιών για τις περιπτώσεις και όχι για την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του Δήμου. Ο έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των λογιστικών πολιτικών που εφαρμόστηκαν και του εύλογου των εκτιμήσεων που έγιναν από τη Διοίκηση του Δήμου, καθώς και αξιολόγηση της συνολικής παρουσίωσης των οικονομικών καταστάσεων. Πιστεύουμε ότι τα ελεγκτικά τεκμήρια που έχουμε συγκεντρώσει είναι επαρκή και κατάλληλα για τη θεμελίωση της γνώμης μας. Ο Δήμος εφάρμοσε ορθά το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ. 315/1999).

Γνώμη
Κατά τη γνώμη μας, οι ανωτέρω οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν εύλογα από κάθε ουσιώδη άποψη την οικονομική κατάσταση του Δήμου κατά την 31η Δεκεμβρίου 2008 και την χρηματοοικονομική του επίδοση για τη χρήση που έληξε την ημερομηνία αυτή σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική Νομοθεσία.

Αναφορά επί άλλων νομικών και κανονιστικών θεμάτων
Το περιεχόμενο της Έκθεσης Διαχειρίσεως της Δημοτικής Επιτροπής προς το Δημοτικό Συμβούλιο είναι συνεπές με τις ανωτέρω οικονομικές καταστάσεις.

Αθήνα 03 Αυγούστου 2009
Ο ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΗΣ
ΠΑΝΑΓΩΤΗΣ Γ.ΘΕΟΔΩΡΟΠΟΥΛΟΣ

Καθαρά αποτί/τα (έλλειμμα) χρήσεως	Ποσά κλεισθ. 2008	Ποσά προηγ. 2007
(+)/Υπόλοιπα αποτελεσμάτων (πλεονασμάτων) προηγούμενων χρήσεων	-273.647,58	-88.820,44
Υπόλοιπα αποτί/των (πλεονασμάτων) τις νέο	612.489,09	701.309,53
	338.841,51	612.489,09



Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΜΟΡΑΚΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
Α.Δ.Τ. Χ 561054

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ
Α.Α.Ο.Ε.Ε.0009889 Α ΤΑΞΕΩΣ

ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΟΥ ΟΡΚΩΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ ΛΟΓΙΣΤΗ
Προς το Δημοτικό Συμβούλιο του Δήμου "ΕΚΑΛΗΣ"

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων
Ελέγξαμε τις ανωτέρω Οικονομικές Καταστάσεις του Δήμου ΕΚΑΛΗΣ που αποτελούνται από τον ισολογισμό της 31ης Δεκεμβρίου 2008, την κατάσταση αποτελεσμάτων και τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων της χρήσεως που έληξε την ημερομηνία αυτή, καθώς και το πρόσδεγμα.

Ευθύνη Διοίκησης για τις Οικονομικές Καταστάσεις
Η Διοίκηση του Δήμου έχει την ευθύνη για την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση αυτών των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική Νομοθεσία. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει σχεδιασμό, εφαρμογή και διατήρηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων, απειθαρχημένων από ουσιώδη ανακρίβεια, που σφίγγεται σε απάτη ή λάθος. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει επίσης την επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών πολιτικών και την διενέργεια λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές για τις περιστάσεις.

Ευθύνη Ελεγκτή
Δική μας ευθύνη είναι η έκφραση γνώμης επί αυτών των Οικονομικών Καταστάσεων, με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχο σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι εναρμονισμένα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Επίσης λάβαμε υπόψη μας και τις σχετικές διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (Ν.3463/2006). Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν τη συμμόρφωσή μας με τους κανόνες δεοντολογίας και το σχεδιασμό και διενέργεια του ελέγχου μας με σκοπό την απόκτηση εύλογης διασφάλισης για το κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απειθαρχημένες από ουσιώδη ανακρίβεια. Ο έλεγχος περιλαμβάνει τη διενέργεια διαδικασιών για την συγκεντρώση ελεγκτικών τεκμηρίων, σχετικά με τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες επιλέγονται κατά την κρίση του ελεγκτή και περιλαμβάνουν την εκτίμηση του κινδύνου ουσιώδους ανακρίβειας των οικονομικών καταστάσεων, λόγω απάτης ή λάθους. Για την εκτίμηση του κινδύνου αυτού, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη το σύστημα εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, με σκοπό το σχεδιασμό ελεγκτικών διαδικασιών για τις περιστάσεις και όχι για την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του Δήμου. Ο έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των λογιστικών πολιτικών που εφαρμόστηκαν και του εύλογου των εκτιμήσεων που έγιναν από τη Διοίκηση του Δήμου, καθώς και αξιολόγηση της συνολικής παρουσίας των οικονομικών καταστάσεων. Πιστεύουμε ότι τα ελεγκτικά τεκμήρια που έχουμε συγκεντρώσει είναι επαρκή και κατάλληλα για τη θεμελίωση της γνώμης μας. Ο Δήμος εφόρμωσε ορθά το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ. 315/1999).

Γνώμη
Κατά τη γνώμη μας, οι ανωτέρω οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν εύλογα από κάθε ουσιώδη άποψη την οικονομική κατάσταση του Δήμου κατά την 31η Δεκεμβρίου 2008 και την χρηματοοικονομική επίδοση για τη χρήση που έληξε την ημερομηνία αυτή σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιαγράφονται από την Ελληνική Νομοθεσία.

Αναφορά επί άλλων νομικών και κανονιστικών θεμάτων
Το περιεχόμενο της Έκθεσης Διαχειρίσεως της Δημοτικής Επιτροπής προς το Δημοτικό Συμβούλιο είναι συνεπές με τις ανωτέρω οικονομικές καταστάσεις.

Αθήνα 03 Αυγούστου 2009
Ο ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΗΣ
ΠΑΝΑΓΩΤΗΣ Γ. ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ

ΔΗΜΟΣ ΤΗΝΟΥ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007
5η ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσό κλεισμένης χρήσεως 2007 σε €			Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2006 σε €			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσό κλεισμένης χρήσεως 2007	Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2006	
	Άξια κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη	Άξια κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη				
B. ΕΣΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ										
4. Λοιπά έσοδα εγκαταστάσεως	130.880,93	112.779,19	18.101,74	95.089,56	73.397,65	21.671,91				
	130.880,93	112.779,19	18.101,74	95.089,56	73.397,65	21.671,91				
Γ. ΠΛΗΘΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΑ										
II. Ενομήσιμες ακινήσιμες περιουσίες										
1. Γήπεδα - Οικόπεδα	2.969.942,53	0,00	2.969.942,53	2.969.942,53	0,00	2.969.942,53				
1α. Πλατείες-Πάρκα -Παιδίσματα κοινής χρήσεως	940.319,59	355.787,93	294.531,06	473.914,54	319.032,58	154.281,96				
1β. Οδοί-Οδοντομήματα κοινής χρήσεως	1.306.021,50	795.193,23	540.828,27	1.305.571,98	679.512,81	627.059,17				
1γ. Πεδούρα κοινής χρήσεως	594.999,09	500.420,08	94.570,01	594.999,09	474.529,24	120.409,85				
2. Ορυχεία, Μεταλλεία, Λατομεία, Αγροί, Φυτείες, Δάση	2.594,55	0,00	2.594,55	2.594,55	0,00	2.594,55				
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	8.470.313,50	1.832.639,21	6.837.674,29	7.654.304,59	1.598.640,28	6.056.724,33				
3β. Εγκαταστάσεις ηλεκτροπαραγωγής κοινής χρήσεως	315.804,58	126.432,02	189.372,56	244.780,00	105.559,41	139.221,49				
3γ. Λοιπές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	170.959,13	84.660,38	86.298,77	170.959,13	71.138,99	99.822,14				
4. Μηχανήματα-Τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανικός εξοπλισμός	118.954,93	62.915,06	55.939,87	105.246,98	51.198,41	54.048,57				
5. Μεταφορικά μέσα	735.833,04	695.490,78	69.372,86	735.833,04	944.813,98	91.019,06				
6. Επιπλώματα και λοιπές εξοπλιστικές	283.908,45	208.600,44	57.308,01	250.131,75	184.572,70	65.559,05				
7. Ακινήσιμα περιουσίες υπό επίκληση και προκαταβολές	3.537.212,89	0,00	3.537.212,89	2.413.135,57	0,00	2.413.135,57				
Σύνολο ακινήσιμων περιουσιών (II)	19.126.634,38	4.601.118,11	14.525.516,27	16.921.345,25	4.128.596,38	12.792.748,87				
III. Τίτλοι πάσης επένδυσης και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις										
1. Τίτλοι πάσης επένδυσης										
			237.759,91			411.796,92				
			237.759,91			411.796,92				
Σύνολο τίτλων ενεργητικού (III+II)			14.763.276,18			13.204.545,79				
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΑ										
I. Αποθέματα										
4. Ανακύματα υλικά		0,00				0,00				
II. Απαιτήσεις										
1. Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών			498.324,82			548.270,83				
3. Δεσμευμένοι λογαριασμοί καταθέσεων			5.006,30			4.894,78				
			473.331,12			553.165,61				
IV. Διαθέσιμα										
1. Ταμείο			5.565,88			1.320,18				
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας			793.800,91			865.651,12				
			799.366,79			866.980,30				
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔI+ΔII+ΔIV)			1.272.527,91			1.228.115,91				
Ε.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ										
2.Εσοδα χρήσεως εισπραχθέντα		0,00				127.950,00				
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (B+Γ+Δ+Ε)										
			16.053.905,83			14.574.273,61				
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΔΙΤΙΚΟΥ										
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί			16.559.275,16			11.051.349,96				
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ										
1) Η αξία των κονδυλίων του ενεργητικού (Γ-I-I-1) "Γήπεδα-Οικόπεδα" και (Γ-I-I-3) Κτίρια και τεχνικά έργα της απογραφής έναρξης της χρήσεως 2003 προσδιορίστηκαν με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων που προβλέπονται από τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις.										
2) Οι αξίες των παγίων κοινής χρήσεως που εμφανίζονται στους λογαριασμούς του ενεργητικού (Γ-I-I-1α), (Γ-I-I-1β), προσδιορίστηκαν με βάση το υλοποιηθέν Τεχνικό Πρόγραμμα του Δήμου των προηγούμενων χρόνων 1990 έως 2007.										
								A. ΪΑΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
								I. Κεφάλαιο		
									8.960.293,16	8.937.091,40
									8.960.293,16	8.937.091,40
								III. Διαφορές αναπροσαρμογής και επιχορηγήσεως επενδύσεων - διαφέρει ποσών		
								1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και γραφισμάτων	89.501,05	263.528,08
								3. Διαφέρει Παγίων	1.183.322,16	1.183.322,16
								4. Επιχορηγήσεις επενδύσεων	3.719.382,98	3.108.144,02
									4.989.206,19	4.554.994,24
								IV. Αποκλίσεματα εν νίο		
								Υπόλοιπα εμπίστροφης χρήσεως εν νίο	-189.003,93	84.563,67
								Υπόλοιπα αποτελεσμάτων προηγ. Χρήσεων	504.119,22	419.555,55
									314.215,29	504.119,22
								Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (AII+All+AlV)	14.263.714,64	13.996.204,86
								G. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
								I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
								1. Δάνεια Τραπεζών	1.579.420,39	453.108,49
									1.579.420,39	453.108,49
								II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
								1. Προμηθευτές	41.111,79	58.575,57
								5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη	1.270,27	1.135,21
								6. Ασφαλιστικοί Οργανισμοί	0,00	0,00
								7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επομένη χρήση	151.371,66	64.739,14
								8. Πιστωτικές διαφορές	0,00	0,00
									193.763,72	124.449,92
								Σύνολο υποχρεώσεων (ΓII+ΓII)	1.779.174,11	577.558,41
								Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΙΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
								1. Έσοδα επομένων χρήσεων	0,00	0,00
								2. Έσοδα χρήσεως διακομμένα	20.017,08	510,34
									20.017,08	510,34
								ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (A+Γ+Δ)	16.053.905,83	14.574.273,61
								ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ		
								2. Πιστωτικοί λογαριασμοί	16.559.275,16	11.051.349,96

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2007)

	Ποσό κλεισμένης χρήσεως 2007	Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2006
I.Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως		
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών	1.241.583,00	1.099.492,45
2. Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-προσαυξήσεις	92.783,18	568.841,96
3. Τακτικές επιχορηγήσεις από Κρατικό Προϋπολογισμό	593.325,73	971.002,93
	2.927.671,91	2.539.337,34
Μείον: Κόστος αγαθών και υπηρεσιών	2.362.924,19	2.348.297,04
Μετά αποτελέσματα (ζημίες) εκμεταλλεύσεως	-165.252,27	191.040,30
Πλέον: Άλλα έσοδα	424.771,85	657.086,37
Σύνολο	259.519,58	848.126,67
Μείον: 1. Έσοδα διοικητικής λειτουργίας	1.311.184,01	1.143.598,42
3. Έσοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων	60.242,22	124.244,94
Μερικά αποτελέσματα (ζημίες) εκμεταλλεύσεως	-1.111.886,65	-419.716,39
Πλέον :		
1. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	27.230,74	27.289,78
Μείον:		
2.Προβλέψεις υπομνησμάτων τίτλων και χρεογράφων	0,00	0,00
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	52.537,08	27.104,12
Ολικά αποτελέσματα (ζημίες) εκμεταλλεύσεως	-1.137.192,99	-419.533,73
II ΜΕΙΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα		
1. Έκτακτα και ανάγερτα έσοδα	92.100,03	92.991,39
3. Έσοδα προηγούμενων χρόνων	856.205,88	412.656,13
Μείον:	948.305,91	505.617,52
1. Έκτακτα και ανάγερτα έξοδα	0,00	311,40
3. Έσοδα προηγούμενων χρόνων	1.016,85	1.208,72
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (ζημίες)	-189.903,93	84.563,67
Μείον:		
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	511.903,27	501.323,08
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	511.903,27	501.323,08
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (ΖΗΜΙΕΣ) ΧΡΗΣΕΩΣ	-189.903,93	84.563,67

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

	Ποσό κλεισμένης χρήσεως 2007	Ποσό προηγούμενης χρήσεως 2006
Καθαρά αποτελέσματα (ζημίες) χρήσεως	-189.903,93	84.563,67
(+) Υπόλοιπα αποτελεσμάτων προηγούμενων χρόνων	504.119,22	419.555,55
Πλεόνασμα εις νέο	314.215,29	504.119,22
ΤΗΝΟΣ, 28 Απριλίου 2008		
Ο ΔΗΜΑΡΧΟΣ		
ΣΙΜΟΣ ΙΩΑΝ. ΟΡΦΑΝΟΣ		
P 382762		
ΟΙ ΑΝΤΙΔΗΜΑΡΧΟΙ		
Η ΥΠΕΥΘΥΝΗ		
ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ		
ΝΙΚ.Γ.ΛΟΥΒΑΡΗΣ-ΕΥΑΓΓ.ΣΤ.ΠΕΡΙΛΑΪΗΣ		
ΒΕΛΛΑΔΟΠΟΥΛΟΥ ΚΩΝ. ΜΑΡΙΑ		
01/04/74 -ΔΕ 40100		
H 463238		

ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΟΥ ΟΡΚΩΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ ΛΟΓΙΣΤΗ

Προς το Δημοτικό Συμβούλιο του Δήμου Τήνου

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων: Ελέγξαμε τις ανωτέρω Οικονομικές Καταστάσεις καθώς και το σχετικό Προσάρτημα του Δήμου Τήνου της χρήσεως που έληξε την 31η Δεκεμβρίου 2007. Η ευθύνη της σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων βαρύνει την διοίκηση του Δήμου. Η δική μας ευθύνη περιορίζεται στη διασφάλιση της ορθότητας των οικονομικών καταστάσεων, εδραυμένης στο διεγερμένο έλεγχο. Ευθύνη Διοίκησης για τις Οικονομικές Καταστάσεις: Η Διοίκηση του Δήμου έχει την ευθύνη για την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προβλέπονται από την Ελληνική Νομοθεσία. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει σχεδιασμό, εφαρμογή και διατήρηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων, απαλλαγμένων από ουσιώδη ανακρίβεια, που οφείλονται σε απάτη ή λάθος. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει επίσης την επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών πολιτικών και την διενέργεια λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές για τις περιστάσεις. Ο έλεγχός μας εστίασε στην επάρκεια των οικονομικών καταστάσεων, με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχο σύμφωνα με τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, που είναι αναγνωρισμένα με τη διεθνή Ελεγκτική Πρότυπα. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν τη συμμόρφωση μας με τους κανόνες δεοντολογίας και το σχεδιασμό και διενέργεια του ελέγχου μας με σκοπό την εύλογη διασφάλιση ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη ανακρίβεια. Επίσης κάλυψε υπόψη μας και τις σχετικές διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (Π. 1345/2008). Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν το σχεδιασμό και την επίτευξη του ελεγκτικού έργου κατά τρόπο που διασφαλίζει με εύλογη βεβαιότητα ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδεις ανακρίβειες και παραλείψεις. Ο έλεγχος περιλαμβάνει την εξέταση, σε δειγματοληπτική βάση, αποδεικτικών στοιχείων που υποστηρίζουν τα ποσά και τις πληροφορίες που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις. Ο έλεγχός επίσης, περιλαμβάνει την αξιολόγηση των λογιστικών αρχών που ακολουθήθηκαν, των εκτιμήσεων της Διοίκησης του Δήμου και, γενικότερα, της παρουσίας των δεδομένων στις οικονομικές καταστάσεις, καθώς και τη συμφωνία του περιεχομένου της Έκθεσης Διαχειρίσεως της Διαμαρτυρίας Εμπιστοσύνης προς το Δημοτικό Συμβούλιο με τις οικονομικές καταστάσεις. Πιστεύουμε ότι ο έλεγχός που διενεργήθηκε παρέχει επαρκή βάση για τη διασφάλιση της γνώμης μας. Πιστεύουμε ότι τα ελεγκτικά τεκμήρια που έχουμε συγκεντρώσει είναι επαρκή και κατάλληλα για τη θεμελίωση της γνώμης μας. Ο Δήμος εφάρμοξε ορθά το Κλειδί Λογιστικό Σύστημα Δήμων και Κοινοτήτων π.δ. 315/1999, εκτός της αναλυτικής λογιστικής. Από τον έλεγχό μας προέκυψαν τα κατωτέρω θέματα : 1) Στο Λογιστήριο του ενεργητικού (Δ-I-II-1) «Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών» ποσού ευρώ 488.324,82 περιλαμβάνονται: α) Καθυστέρησιμες απαιτήσεις ποσού ευρώ 38.702,54 από βεβαιωμένα έσοδα σε προηγούμενες χρήσεις για την είσπραξη των οποίων ισχύουν οι διαδικασίες που προβλέπονται από τον Κώδικα εισπράξεως δημοσίων εσόδων και λήξη μέχρι την 31.12.2007 δεν είχαν εισπραχθεί και β) ποσό ευρώ 337.897,54 μακροπρόθεσμες εισπράξεις, που αφορά εισφορά σε γη και χρήμα, από την ένταξη περιοχών στο Σχέδιο Πόλης 2) Ο Λογισμικός του ενεργητικού (Γ-I-II-1) «Τίτλοι πάσης επένδυσης» ποσού ευρώ 237.759,91 αφορά α) κατά ευρώ 14.417,99 την αξία απομνημονεύσιμων συμμετοχών στην Αναπτυξιακή Εταιρεία Κινημάτων που δεν ελέγχεται από Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή και β) κατά ευρώ 223.341,92 την αξία απομνημονεύσιμων συμμετοχών στην Εμπορική Τράπεζα της Ελλάδος, που ελέγχεται από Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή. 3) Στα πλαίσια εφαρμογής του Δημολογιστικού Συστήματος, το σύστημα εσωτερικού ελέγχου του Δήμου χρειάζεται περαιτέρω βελτίωση για να ανταποκριθεί στις διαχειριστικές και λογιστικές ανάγκες αυτού. Στην αναλυτική Έκθεση Ελέγχου που θα ακολουθήσει, περιλαμβάνονται επισημάνσεις και προτάσεις που θα πρέπει να μελετηθούν από την Διοίκηση του Δήμου. Γνωμή: Με έγκληση της επιτροπής των θεμάτων που μνημονεύονται στην προηγούμενη παράγραφο κατά τη γνώμη μας, οι προαναφερμένες οικονομικές καταστάσεις απεικονίζουν, επιβεβαιώνουν την οικονομική θέση του Δήμου κατά την 31/12/2007 και τα αποτελέσματα των εργασιών του της χρήσεως που έληξε αυτή την ημερομηνία, σύμφωνα με τα Λογιστικά Πρότυπα που προδιόρισαν από την Ελληνική νομοθεσία. Ανοηστικό επί άλλων νομικών και κανονιστικών θεμάτων :Το περιεχόμενο της Έκθεσης Διαχειρίσεως της Διαμαρτυρίας Εμπιστοσύνης προς το Δημοτικό Συμβούλιο είναι συνεπές με τις συνημμένες οικονομικές καταστάσεις.

Αθήνα, 5 Αυγούστου 2008
ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΗΣ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΔΗΜ. ΜΟΞΙΟΣ
Α.Μ. ΣΟΕΛ 16421
ΣΟΛ α.ε. Α.Μ. ΣΟΕΛ 125
ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΗΣ
Φωκ. Νέγρη 3, Αθήνα

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 11:



**ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ‘ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ’**

ΦΟΙΤΗΤΡΙΑ: Γιακουμάκη Δέσποινα

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ: «ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Ο ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΔΗΜΟΥΣ»

ΟΔΗΓΙΕΣ :

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από 37 ερωτήσεις.

Οι απαντήσεις σας θα με βοηθήσουν στο να τεκμηριώσω στη διπλωματική μου εργασία τα προβλήματα που συναντώνται κατά την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Ο.Τ.Α.

Οι απαντήσεις θα θεωρηθούν εμπιστευτικές, τα στοιχεία θα χρησιμοποιηθούν μόνο για να διατυπωθεί μια γενική εικόνα των Δήμων. Κατά τη διάρκεια της συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου – η οποία δε θα είναι μεγάλη- ίσως χρειαστείτε τη βοήθεια και άλλων τμημάτων από την οικονομική υπηρεσία.

Για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου κάνετε «κλικ» στο κουτάκι που επιθυμείτε (πρέπει να είναι ενεργοποιημένες οι μακροεντολές) και όπου σας ζητείται γράψτε ελεύθερα την άποψη σας (ακόμα και αν δε σας ζητείται, σε περίπτωση που επιθυμείτε, μπορείτε να σχολιάσετε κάτι).

Μόλις συμπληρώσετε το ερωτηματολόγιο στείλτε το ηλεκτρονικά στο mail .

Αν δυσκολεύεστε να το συμπληρώσετε ηλεκτρονικά ,εκτυπώστε το και αφού το συμπληρώσετε μπορείτε να μου το στείλετε με fax στο.

Παραμένω στη διάθεσή σας για οποιαδήποτε πληροφορία ή διευκρίνιση,

Με ιδιαίτερη εκτίμηση,

Γιακουμάκη Δέσποινα

ΔΗΜΟΣ:
ΠΛΗΘΥΣΜΟΣ ΔΗΜΟΥ :
ΤΟ ΠΟΣΟ ΤΩΝ ΕΤΗΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΓΙΑ ΤΟ 2009:
.....

Α' ΜΕΡΟΣ: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΟ ΔΗΜΟ

1. Ο ΔΗΜΟΣ ΕΧΕΙ ΤΑ ΕΞΗΣ ΤΜΗΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ :

	ΝΑΙ	ΟΧΙ
ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ/ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	☐	☐
ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ	☐	☐
ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ	☐	☐
ΤΜΗΜΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ	☐	☐
ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ	☐	☐
ΤΜΗΜΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	☐	☐
ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ	☐	☐
ΑΛΛΟ ΤΜΗΜΑ		

2. ΠΟΣΟΥΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΥΣ ΕΧΕΙ Η ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ;

3. ΠΟΣΟΙ ΑΠΟ ΑΥΤΟΥΣ ΕΧΟΥΝ ΠΤΥΧΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟΥ ΣΤΑ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ;

4. ΠΟΤΕ ΕΦΑΡΜΟΣΤΗΚΕ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΣΑΣ;

5. ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΕΓΙΝΕ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

6. ΥΠΑΡΧΕΙ ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΠΟΥ ΕΙΝΑΙ ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

7. ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

8. ΑΝ ΝΑΙ ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ;

9. ΑΝ ΟΧΙ ΜΕ ΠΟΙΕΣ ΑΛΛΕΣ ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΚΑΝΕΙ ΕΛΕΓΧΟ Ο ΔΗΜΟΣ;

10. ΟΙ ΥΠΑΛΛΗΛΟΙ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΥΝ ΣΕ ΣΕΜΙΝΑΡΙΑ ΩΣΤΕ ΝΑ ΕΠΙΛΥΟΥΝ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΙΣΜΟΥΣ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

11. ΠΟΙΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΤΕΛΝΕΙ Ο ΔΗΜΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΟΝΟ ΣΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ;

12. ΥΠΑΡΧΕΙ ΣΥΜΒΟΛΗ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΣΥΝΕΡΓΑΤΗ- ΣΥΜΒΟΥΛΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ, ΑΝ ΝΑΙ ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑ ΤΟΥ;

13. ΠΟΙΑ ΑΠΟ ΤΑ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΣΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΤΑΚΤΙΚΩΣ; (ΒΑΛΤΕ ΤΙΚ)

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ ☐

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ☐

ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ☐

ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ☐

ΠΟΙΑ ΑΛΛΑ;

14. ΥΠΑΡΧΕΙ ON LINE ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

15. ΓΙΝΕΤΑΙ ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΘΕ ΤΕΛΟΣ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

16. ΓΙΝΕΤΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

17. ΤΗΡΕΙΤΑΙ Η ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ;

ΝΑΙ ☐

ΟΧΙ ☐

Β' ΜΕΡΟΣ: ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

**1. ΠΩΣ ΘΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΖΑΤΕ ΤΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗΣ ΤΩΝ ΠΑΡΑΚΑΤΩ
(ΑΝΥΠΑΡΚΤΟ, ΑΔΥΝΑΜΟ, ΜΕΤΡΙΟ, ΚΑΛΟ, ΠΟΛΥ ΚΑΛΟ)**

	ΑΝΥΠΑΡΚΤΟ	ΑΔΥΝΑΜΟ	ΜΕΤΡΙΟ	ΚΑΛΟ	ΠΟΛΥ ΚΑΛΟ
ΚΤΙΡΙΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΓΗΠΕΔΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΕΡΓΑ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ	☐	☐	☐	☐	☐
ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΕΠΙΠΛΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	☐	☐	☐	☐	☐
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	☐	☐	☐	☐	☐
ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	☐	☐	☐	☐	☐

**2. ΣΤΟ ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΒΕΛΤΙΩΣΕΙΣ ,ΠΡΟΣΘΗΚΕΣ,
ΕΠΕΚΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΥΠΟΛΟΓΙΖΟΝΤΑΣ ΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ
ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ ,ΠΡΟΣΘΗΚΩΝ ,ΕΠΕΚΤΑΣΕΩΝ;**

ΝΑΙ ☐

ΟΧΙ ☐

**3. ΟΙ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΟΙ ΜΕΛΕΤΕΣ ΑΝΑΠΤΥΣΣΟΝΤΑΙ ΣΕ
ΥΠΟΛΟΓΑΡΙΣΜΟΥΣ ΑΝΑ ΕΡΓΟ/ΜΕΛΕΤΗ;**

ΝΑΙ ☐

ΟΧΙ ☐

**4. Η ΤΕΧΝΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΝΗΜΕΡΩΝΕΙ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΜΕ ΣΧΕΤΙΚΗ «ΓΡΑΠΤΗ
ΒΕΒΑΙΩΣΗ» ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΤΩΝ ΕΡΓΩΝ ΩΣΤΕ ΝΑ ΞΕΚΙΝΗΣΟΥΝ ΟΙ
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ;**

ΝΑΙ ☐

ΟΧΙ ☐

5. ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΥΛΙΚΑ, ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ Κ.Τ.Λ. ΣΕ ΑΠΟΘΗΚΗ;

ΝΑΙ ☐

ΟΧΙ ☐

6. ΓΙΝΕΤΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ (ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΠΟΥ ΥΠΑΡΧΟΥΝ);

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

7. ΓΙΝΕΤΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΓΙΑ ΕΠΙΣΦΑΛΕΙΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

8. ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΞΕΧΩΡΙΣΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ Γ.Λ. ΓΙΑ ΤΙΣ ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΑΠΕΖΕΣ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

Γ' ΜΕΡΟΣ : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

1. ΟΙ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΤΑΧΩΡΟΥΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟ ΚΑΙ ΜΕΙΩΝΟΝΤΑΙ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗ ΑΝΑΛΟΓΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΕΣΒΕΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΠΙΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΠΑΓΙΟΥ ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

2. ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ ΦΑΙΝΟΝΤΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΕ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ- ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ ΕΞΟΦΛΗΘΕΙ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

3. ΥΠΟΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΗ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

4. ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΑΠΑΞΙΩΣΗΣ- ΥΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΠΑΓΙΩΝ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

Δ' ΜΕΡΟΣ :ΕΣΟΔΑ-ΕΞΟΔΑ

1. ΟΙ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΟΣΕΩΝ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΜΗΝΑ ΠΟΥ ΑΥΤΕΣ ΑΝΗΚΟΥΝ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

2. ΤΗΡΕΙΤΑΙ Η ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑ ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΕΞΟΔΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΜΕΣΑ ΣΕ ΜΙΑ ΧΡΗΣΗ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

3. ΣΥΝΤΑΣΣΕΤΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΦΥΛΛΟ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΑΝΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ;

ΝΑΙ ☐ ΟΧΙ ☐

Ε' ΜΕΡΟΣ: ΓΙΑ ΤΟ ΤΕΛΟΣ

1. ΠΟΣΟ ΣΥΧΝΑ ΓΙΝΕΤΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ- ΑΝΤΙΠΑΡΑΒΟΛΗΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ;

2. ΠΟΣΟ ΣΥΧΝΑ ΓΙΝΕΤΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ;

3. ΠΟΙΑ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΕΧΕΤΕ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΕΙ ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Κ.Λ.Σ. ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΣΑΣ;

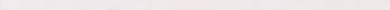
4. ΤΙ ΠΡΟΤΕΙΝΕΤΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΟΥΣ;

5. ΠΟΙΑ ΛΥΣΗ ΠΡΟΤΕΙΝΕΤΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΦΥΓΗ ΦΑΙΝΟΜΕΝΩΝ ΔΙΑΦΘΟΡΑΣ ΤΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ; ΤΙ ΕΛΕΓΧΟΙ ΘΑ ΜΠΟΡΟΥΣΑΝ ΝΑ ΓΙΝΟΝΤΑΙ;

ΣΑΣ ΕΥΧΑΡΙΣΤΩ ΠΟΛΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΟΛΥΤΙΜΗ ΒΟΗΘΕΙΑ ΣΑΣ!!!

[illegible]

Adler, 13 March 1969


 J. EDGAR HOOVER
 DIRECTOR


 WILLIAM C. SULLIVAN
 ASSISTANT ATTORNEY GENERAL


 J. EDGAR HOOVER
 DIRECTOR

INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE EL PRODUCTO

Σύμφωνα με στοιχεία Οργανισμού Κανονισμός του δήμου Αθήναιων, τον οποίο έλαβαν και οι αρμόδιοι της ΠΕΕΑ, δυνάμει του 2008, την κατάσταση αποκατάστασης και τον χρόνο έκδοσης αποκατάστασης της δημόσιας υγείας από κληρονομικό μόλυνση, καθώς και το

© 2006 The Authors
Journal compilation © 2006 Blackwell Publishing Ltd

[illegible]

Данная публикация является информационным ресурсом, не являющимся официальным документом. Текст документа не должен использоваться для цитирования в научных работах. Текст документа не должен использоваться для цитирования в научных работах. Текст документа не должен использоваться для цитирования в научных работах.

[illegible][illegible][illegible]

Επίσης, οι τιμές των απορροφώντων για τις μήνες 250, 300 και 350 nm είναι πολύ υψηλότερες από τις απορροφώντες των μήντων 400, 450 και 500 nm. Ταυτόχρονα, οι τιμές απορροφώντων για μήνη 400 nm είναι 0,001, 0,002 και 0,003 για μήνη 450 nm είναι 0,002, 0,004 και 0,006 και για μήνη 500 nm είναι 0,003, 0,006 και 0,009 για μήνη 550 nm είναι 0,004, 0,008 και 0,012 για μήνη 600 nm είναι 0,005, 0,010 και 0,015 για μήνη 650 nm είναι 0,006, 0,012 και 0,018 για μήνη 700 nm είναι 0,007, 0,014 και 0,021 για μήνη 750 nm είναι 0,008, 0,016 και 0,024 για μήνη 800 nm είναι 0,009, 0,018 και 0,027 για μήνη 850 nm είναι 0,010, 0,020 και 0,030 για μήνη 900 nm είναι 0,011, 0,022 και 0,033 για μήνη 950 nm είναι 0,012, 0,024 και 0,036 για μήνη 1000 nm είναι 0,013, 0,026 και 0,039 για μήνη 1050 nm είναι 0,014, 0,028 και 0,042 για μήνη 1100 nm είναι 0,015, 0,030 και 0,045 για μήνη 1150 nm είναι 0,016, 0,032 και 0,048 για μήνη 1200 nm είναι 0,017, 0,034 και 0,051 για μήνη 1250 nm είναι 0,018, 0,036 και 0,054 για μήνη 1300 nm είναι 0,019, 0,038 και 0,057 για μήνη 1350 nm είναι 0,020, 0,040 και 0,060 για μήνη 1400 nm είναι 0,021, 0,042 και 0,063 για μήνη 1450 nm είναι 0,022, 0,044 και 0,066 για μήνη 1500 nm είναι 0,023, 0,046 και 0,069 για μήνη 1550 nm είναι 0,024, 0,048 και 0,072 για μήνη 1600 nm είναι 0,025, 0,050 και 0,075 για μήνη 1650 nm είναι 0,026, 0,052 και 0,078 για μήνη 1700 nm είναι 0,027, 0,054 και 0,081 για μήνη 1750 nm είναι 0,028, 0,056 και 0,084 για μήνη 1800 nm είναι 0,029, 0,058 και 0,087 για μήνη 1850 nm είναι 0,030, 0,060 και 0,090 για μήνη 1900 nm είναι 0,031, 0,062 και 0,093 για μήνη 1950 nm είναι 0,032, 0,064 και 0,096 για μήνη 2000 nm είναι 0,033, 0,066 και 0,099 για μήνη 2050 nm είναι 0,034, 0,068 και 0,102 για μήνη 2100 nm είναι 0,035, 0,070 και 0,105 για μήνη 2150 nm είναι 0,036, 0,072 και 0,108 για μήνη 2200 nm είναι 0,037, 0,074 και 0,111 για μήνη 2250 nm είναι 0,038, 0,076 και 0,114 για μήνη 2300 nm είναι 0,039, 0,078 και 0,117 για μήνη 2350 nm είναι 0,040, 0,080 και 0,120 για μήνη 2400 nm είναι 0,041, 0,082 και 0,123 για μήνη 2450 nm είναι 0,042, 0,084 και 0,126 για μήνη 2500 nm είναι 0,043, 0,086 και 0,129 για μήνη 2550 nm είναι 0,044, 0,088 και 0,132 για μήνη 2600 nm είναι 0,045, 0,090 και 0,135 για μήνη 2650 nm είναι 0,046, 0,092 και 0,138 για μήνη 2700 nm είναι 0,047, 0,094 και 0,141 για μήνη 2750 nm είναι 0,048, 0,096 και 0,144 για μήνη 2800 nm είναι 0,049, 0,098 και 0,147 για μήνη 2850 nm είναι 0,050, 0,100 και 0,150 για μήνη 2900 nm είναι 0,051, 0,102 και 0,153 για μήνη 2950 nm είναι 0,052, 0,104 και 0,156 για μήνη 3000 nm είναι 0,053, 0,106 και 0,159 για μήνη 3050 nm είναι 0,054, 0,108 και 0,162 για μήνη 3100 nm είναι 0,055, 0,110 και 0,165 για μήνη 3150 nm είναι 0,056, 0,112 και 0,168 για μήνη 3200 nm είναι 0,057, 0,114 και 0,171 για μήνη 3250 nm είναι 0,058, 0,116 και 0,174 για μήνη 3300 nm είναι 0,059, 0,118 και 0,177 για μήνη 3350 nm είναι 0,060, 0,120 και 0,180 για μήνη 3400 nm είναι 0,061, 0,122 και 0,183 για μήνη 3450 nm είναι 0,062, 0,124 και 0,186 για μήνη 3500 nm είναι 0,063, 0,126 και 0,189 για μήνη 3550 nm είναι 0,064, 0,128 και 0,192 για μήνη 3600 nm είναι 0,065, 0,130 και 0,195 για μήνη 3650 nm είναι 0,066, 0,132 και 0,198 για μήνη 3700 nm είναι 0,067, 0,134 και 0,201 για μήνη 3750 nm είναι 0,068, 0,136 και 0,204 για μήνη 3800 nm είναι 0,069, 0,138 και 0,207 για μήνη 3850 nm είναι 0,070, 0,140 και 0,210 για μήνη 3900 nm είναι 0,071, 0,142 και 0,213 για μήνη 3950 nm είναι 0,072, 0,144 και 0,216 για μήνη 4000 nm είναι 0,073, 0,146 και 0,219 για μήνη 4050 nm είναι 0,074, 0,148 και 0,222 για μήνη 4100 nm είναι 0,075, 0,150 και 0,225 για μήνη 4150 nm είναι 0,076, 0,152 και 0,228 για μήνη 4200 nm είναι 0,077, 0,154 και 0,231 για μήνη 4250 nm είναι 0,078, 0,156 και 0,234 για μήνη 4300 nm είναι 0,079, 0,158 και 0,237 για μήνη 4350 nm είναι 0,080, 0,160 και 0,240 για μήνη 4400 nm είναι 0,081, 0,162 και 0,243 για μήνη 4450 nm είναι 0,082, 0,164 και 0,246 για μήνη 4500 nm είναι 0,083, 0,166 και 0,249 για μήνη 4550 nm είναι 0,084, 0,168 και 0,252 για μήνη 4600 nm είναι 0,085, 0,170 και 0,255 για μήνη 4650 nm είναι 0,086, 0,172 και 0,258 για μήνη 4700 nm είναι 0,087, 0,174 και 0,261 για μήνη 4750 nm είναι 0,088, 0,176 και 0,264 για μήνη 4800 nm είναι 0,089, 0,178 και 0,267 για μήνη 4850 nm είναι 0,090, 0,180 και 0,270 για μήνη 4900 nm είναι 0,091, 0,182 και 0,273 για μήνη 4950 nm είναι 0,092, 0,184 και 0,276 για μήνη 5000 nm είναι 0,093, 0,186 και 0,279 για μήνη 5050 nm είναι 0,094, 0,188 και 0,282 για μήνη 5100 nm είναι 0,095, 0,190 και 0,285 για μήνη 5150 nm είναι 0,096, 0,192 και 0,288 για μήνη 5200 nm είναι 0,097, 0,194 και 0,291 για μήνη 5250 nm είναι 0,098, 0,196 και 0,294 για μήνη 5300 nm είναι 0,099, 0,198 και 0,297 για μήνη 5350 nm είναι 0,100, 0,200 και 0,300 για μήνη 5400 nm είναι 0,101, 0,202 και 0,303 για μήνη 5450 nm είναι 0,102, 0,204 και 0,306 για μήνη 5500 nm είναι 0,103, 0,206 και 0,309 για μήνη 5550 nm είναι 0,104, 0,208 και 0,312 για μήνη 5600 nm είναι 0,105, 0,210 και 0,315 για μήνη 5650 nm είναι 0,106, 0,212 και 0,318 για μήνη 5700 nm είναι 0,107, 0,214 και 0,321 για μήνη 5750 nm είναι 0,108, 0,216 και 0,324 για μήνη 5800 nm είναι 0,109, 0,218 και 0,327 για μήνη 5850 nm είναι 0,110, 0,220 και 0,330 για μήνη 5900 nm είναι 0,111, 0,222 και 0,333 για μήνη 5950 nm είναι 0,112, 0,224 και 0,336 για μήνη 6000 nm είναι 0,113, 0,226 και 0,339 για μήνη 6050 nm είναι 0,114, 0,228 και 0,342 για μήνη 6100 nm είναι 0,115, 0,230 και 0,345 για μήνη 6150 nm είναι 0,116, 0,232 και 0,348 για μήνη 6200 nm είναι 0,117, 0,234 και 0,351 για μήνη 6250 nm είναι 0,118, 0,236 και 0,354 για μήνη 6300 nm είναι 0,119, 0,238 και 0,357 για μήνη 6350 nm είναι 0,120, 0,240 και 0,360 για μήνη 6400 nm είναι 0,121, 0,242 και 0,363 για μήνη 6450 nm είναι 0,122, 0,244 και 0,366 για μήνη 6500 nm είναι 0,123, 0,246 και 0,369 για μήνη 6550 nm είναι 0,124, 0,248 και 0,372 για μήνη 6600 nm είναι 0,125, 0,250 και 0,375 για μήνη 6650 nm είναι 0,126, 0,252 και 0,378 για μήνη 6700 nm είναι 0,127, 0,254 και 0,381 για μήνη 6750 nm είναι 0,128, 0,256 και 0,384 για μήνη 6800 nm είναι 0,129, 0,258 και 0,387 για μήνη 6850 nm είναι 0,130, 0,260 και 0,390 για μήνη 6900 nm είναι 0,131, 0,262 και 0,393 για μήνη 6950 nm είναι 0,132, 0,264 και 0,396 για μήνη 7000 nm είναι 0,133, 0,266 και 0,399 για μήνη 7050 nm είναι 0,134, 0,268 και 0,402 για μήνη

[illegible]

Ide afslutning af undersøgelsen blev fremsendelse af svar spørgeskemaet til deltagerne, som er vist i tabel 1. I forbindelse med afslutningen af undersøgelsen blev der udført en række afslutningsaktiviteter, herunder en afslutningskonference den 20.11.2008 og en opfølgende evaluering af undersøgelsen på et møde med alle projektpartnere samt repræsentanter fra Aalborg og København om afslutningsaktiviteter og nye tiltag til fremtiden.

[illegible]

Allison, 12 January 2001

 (Signature) NO APPLICABLE PROVISIONS APPLICABLE (Signature)

 BDO
 BDO CHITRE SPARKER SAMPANT S.S.
 100, CHITRE SPARKER SAMPANT S.S.

IBDO 880 Rydzewo, Elapwari (Gujarat) 4
Dharmu (Gujarat) 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 225, 226, 227, 228, 229, 230, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 241, 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 259, 260, 261, 262, 263, 264, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 277, 278, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 292, 293, 294, 295, 296, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 304, 305, 306, 307, 308, 309, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 316, 317, 318, 319, 320, 321, 322, 323, 324, 325, 326, 327, 328, 329, 330, 331, 332, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344, 345, 346, 347, 348, 349, 350, 351, 352, 353, 354, 355, 356, 357, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 381, 382, 383, 384, 385, 386, 387, 388, 389, 390, 391, 392, 393, 394, 395, 396, 397, 398, 399, 400, 401, 402, 403, 404, 405, 406, 407, 408, 409, 410, 411, 412, 413, 414, 415, 416, 417, 418, 419, 420, 421, 422, 423, 424, 425, 426, 427, 428, 429, 430, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 437, 438, 439, 440, 441, 442, 443, 444, 445, 446, 447, 448, 449, 450, 451, 452, 453, 454, 455, 456, 457, 458, 459, 460, 461, 462, 463, 464, 465, 466, 467, 468, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 475, 476, 477, 478, 479, 480, 481, 482, 483, 484, 485, 486, 487, 488, 489, 490, 491, 492, 493, 494, 495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502, 503, 504, 505, 506, 507, 508, 509, 510, 511, 512, 513, 514, 515, 516, 517, 518, 519, 520, 521, 522, 523, 524, 525, 526, 527, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 539, 540, 541, 542, 543, 544, 545, 546, 547, 548, 549, 550, 551, 552, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 559, 560, 561, 562, 563, 564, 565, 566, 567, 568, 569, 570, 571, 572, 573, 574, 575, 576, 577, 578, 579, 580, 581, 582, 583, 584, 585, 586, 587, 588, 589, 590, 591, 592, 593, 594, 595, 596, 597, 598, 599, 600, 601, 602, 603, 604, 605, 606, 607, 608, 609, 610, 611, 612, 613, 614, 615, 616, 617, 618, 619, 620, 621, 622, 623, 624, 625, 626, 627, 628, 629, 630, 631, 632, 633, 634, 635, 636, 637, 638, 639, 640, 641, 642, 643, 644, 645, 646, 647, 648, 649, 650, 651, 652, 653, 654, 655, 656, 657, 658, 659, 660, 661, 662, 663, 664, 665, 666, 667, 668, 669, 670, 671, 672, 673, 674, 675, 676, 677, 678, 679, 680, 681, 682, 683, 684, 685, 686, 687, 688, 689, 690, 691, 692, 693, 694, 695, 696, 697, 698, 699, 700, 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 709, 710, 711, 712, 713, 714, 715, 716, 717, 718, 719, 720, 721, 722, 723, 724, 725, 726, 727, 728, 729, 730, 731, 732, 733, 734, 735, 736, 737, 738, 739, 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746, 747, 748, 749, 750, 751, 752, 753, 754, 755, 756, 757, 758, 759, 760, 761, 762, 763, 764, 765, 766, 767, 768, 769, 770, 771, 772, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 779, 780, 781, 782, 783, 784, 785, 786, 787, 788, 789, 790, 791, 792, 793, 794, 795, 796, 797, 798, 799, 800, 801, 802, 803, 804, 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813, 814, 815, 816, 817, 818, 819, 820, 821, 822, 823, 824, 825, 826, 827, 828, 829, 830, 831, 832, 833, 834, 83

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 14:

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ ΔΗΜΟΣ ΧΟΛΑΡΓΟΥ

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 31.12.2006

(Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4.1.501 του Π.Δ 315/99)

- 1. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 1. Μέθοδοι που εφαρμόστηκαν για την αποτίμηση των διαφόρων στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων και οι μέθοδοι υπολογισμού διορθώσεως αξιών με σχηματισμό προβλέψεων ή διενέργεια αποσβέσεων καθώς και οι μέθοδοι υπολογισμού αναπροσαρμοσμένων αξιών.**

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν στην τιμή κτήσεώς τους ή του κόστους ιδιοκατασκευής τους η οποία είναι προσαυξημένη με την αξία των προσθηκών και βελτιώσεων και μειωμένη με τις προβλεπόμενες από το νόμο αποσβέσεις.

Διευκρινίζεται ότι η απογραφή των ακινήτων του Δήμου (οικόπεδα – κτίρια) έγινε με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού.

Οι αποσβέσεις υπολογίστηκαν σύμφωνα με το Π.Δ 299/03 και τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης.

Αναπροσαρμογές στην αξία των παγίων δεν έγιναν.

Οι συμμετοχές στις δημοτικές επιχειρήσεις (Δημοτικό Κ.Ε.Κ. Χολαργού καθώς και την Δημοτική Αναπτυξιακή Επιχείρηση Δήμου Χολαργού) αποτιμήθηκαν στην αξία κτήσεως, ενώ η συμμετοχή στην διαδημοτική επιχείρηση (ΑΘΗΝΑΙΚΟ ΑΕΡΙΟ) αποτιμήθηκε στην εσωτερική λογιστική αξία όπως αυτή προέκυψε από τον δημοσιευμένο τελευταίο ισολογισμό.

Τα αποθέματα αποτιμήθηκαν στην τιμή κτήσεώς τους και η μέση τιμή κτήσεως προσδιορίστηκε με τη μέθοδο του μέσου σταθμικού κόστους.

- 2. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 2. Παρέκκλιση από τις μεθόδους και τις βασικές αρχές αποτίμησης. Εφαρμογή διαφορετικών μεθόδων αποτίμησης βάσει ειδικών διατάξεων.**

Δεν έγινε παρέκκλιση.

3. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 3. Αποσβέσεις παγίων στοιχείων και οι διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων.

Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων

<i>Κωδ.</i>	<i>Περιγραφή</i>	<i>Αποσβέσεις μέχρι 31.12.2005</i>	<i>Αποσβέσεις Χρήσης 2006</i>	<i>Συνολικές Αποσβέσεις</i>
10	Εδαφικές Εκτάσεις	-	-	-
11	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων - Τεχνικά Έργα	12.851.126,59	1.259.117,06	14.081.207,02
12	Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχ/κός Εξοπλισμός	418.747,16	35.675,02	454.422,18
13	Μεταφορικά Μέσα	1.346.774,51	258.691,28	1.605.465,79
14	Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	405.869,26	249.819,03	655.688,29
16	Ασώματες Ακινητοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	324.195,32	138.429,41	462.624,73
17	Πάγιες (Μόνιμες) Εγκαταστάσεις Κοινής Χρήσεως	1.910.614,28	479.147,97	2.389.762,25
ΣΥΝΟΛΟ		17.257.327,12	2.420.879,70	19.649.170,26

Διαφορές Αποτίμησης Συμμετοχών

<i>α/α</i>	<i>Επιχείρηση</i>	<i>Αξία Κτήσεως</i>	<i>Αξία Αποτιμήσεως</i>	<i>Διαφορές Αποτίμησης</i>
1.	ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΧΟΛΑΡΓΟΥ	88.041,09	88.041,09	0,00
2.	ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΔΗΜΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ	88.041,00	88.041,00	0,00
3.	ΑΘΗΝΑΙΚΟ ΑΕΡΙΟ	13.907,16	15.168,87	1.261,71
ΣΥΝΟΛΟ		189.989,25	191.250,96	1.261,71

Σημείωση: Ο αριθμός των μετοχών στο Αθηναϊκό αέριο είναι 474 το ποσοστό συμμετοχής 2,44%

4. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 4. Πρόσθετες αποσβέσεις πάγιου ενεργητικού για φορολογικούς σκοπούς.
Δεν έγιναν.

5. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 5. Διαφορές υποτίμησης κυκλοφορούντων στοιχείων του ισολογισμού.**
Δεν υπάρχουν.
6. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 6. Διαφορές αποτίμησης αποθεμάτων και λοιπών ομοειδών στοιχείων στην τελευταία γνωστή τιμή αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.**
Δεν υπάρχουν.
7. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 7. Συναλλαγματικές διαφορές από Απαιτήσεις και υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα και ο λογιστικός χειρισμός τους.**
Δεν υπάρχουν.
8. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 8. Πίνακας κατεχόμενων τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων με την αρχική αξία κτήσεως τους και την αξία αποτιμήσεώς τους στο τέλος της χρήσεως.**
Δεν υπάρχουν.
9. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 9. Υποχρεώσεις για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τους είναι μεγαλύτερη από πέντε χρόνια από την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού και υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες.**

Υποχρεώσεις με προθεσμία εξοφλήσεως μεγαλύτερη από 5 έτη :
Δάνεια Τ.Π.Δ. ύψους 4.739.318,72€.
Υποχρεώσεις με εμπράγματα ασφάλειες : Δεν υπάρχουν.
10. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 10. Υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό εφόσον η παράθεσή τους είναι χρήσιμη για την εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης.**
Δεν υπάρχουν.
11. **Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 11. Ο μέσος αριθμός του προσωπικού που χρησιμοποιήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως αναλυμένος κατά κατηγορίες και αμοιβές-έξοδα προσωπικού με ανάλυση σε μισθούς-ημερομίσθια και κοινωνικές επιβαρύνσεις με χωριστή αναφορά αυτών που είναι σχετικές με συντάξεις.**

	<i>Μέσος Όρος Προσωπικού</i>	<i>Μισθοί Ημερομίσθια</i>	<i>Συντάξεις</i>
Τακτικοί	185	4.066.487,66	-
Έκτακτοι	64	1.058.083,09	-
Ειδικών Κατηγοριών Προσωπικού			
Κοινωνικές Επιβαρύνσεις		1.005.395,13	-
Σύνολο	249	5.129.965,88	-

12. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 12. Η έκταση στην οποία ο υπολογισμός των αποτελεσμάτων χρήσης επηρεάστηκε από αποτίμηση που έγινε κατά παρέκκλιση των νομοθετημένων αρχών αποτιμήσεως.
Δεν υπάρχουν παρεκκλίσεις.

13. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 13. Τα ποσά των αμοιβών που καταλογίστηκαν στη χρήση για τα μέλη των οργάνων διοίκησης και διεύθυνσης για προς υπηρεσίες προς καθώς και οι δημιουργημένες υποχρεώσεις για συντάξεις προς πρώην μέλη των παραπάνω οργάνων.

	<i>Αμοιβές Μελών Οργάνων Διοίκησης</i>	<i>Ποσό</i>
1.	Έξοδα Παραστάσεως Δημάρχου Αντιδημάρχων και Προέδρου Δ.Σ.	174.640,20
2.	Έξοδα κινήσεως και αποζημίωση Δημοτικών Συμβούλων.	28.356,93
Σύνολο		202.997,13

14. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 14. Τα ποσά των προκαταβολών και πιστώσεων που τυχόν δόθηκαν σε μέλη των οργάνων διοίκησης και διεύθυνσης και οφείλονται κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού καθώς και οι υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους με τη μορφή οποιασδήποτε εγγυήσεως.
Δεν υπάρχουν.

15. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 15. Οι κάθε μορφής εγγυήσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στο παθητικό του ισολογισμού.
Δεν υπάρχουν.

16. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 16. Οι σημαντικές μεταβολές των παγίων στοιχείων σε σχέση με την προηγούμενη χρήση για κάθε πρωτοβάθμιο λογαριασμό του παγίου ενεργητικού.

<i>Κωδ.</i>	<i>Περιγραφή</i>	<i>Υπόλοιπο 31.12.2005</i>	<i>Αποκτήσεις Βελτιώσεις</i>	<i>Μειώσεις</i>	<i>Υπόλοιπο 31.12.2006</i>
10	Εδαφικές Εκτάσεις	27.342.550,67	-	-	27.342.550,67
11	Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων - Τεχνικά Έργα	23.803.407,82	275.038,55	65.007,36	24.013.439,01
12	Μηχανήματα - Τεχνικές Εγκαταστάσεις - Λοιπός Μηχ/κός Εξοπλισμός	571.211,52	4.969,44	-	576.180,96
13	Μεταφορικά Μέσα	2.190.203,63	413.887,94	-	2.604.091,57
14	Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	644.236,87	204.838,96	-	849.075,83
16	Ασώματες Ακινήτοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	324.195,82	138.429,68	-	462.625,50
17	Πάγιες (Μόνιμες) Εγκαταστάσεις Κοινής Χρήσεως	6.292.158,66	267.966,78	-	6.560.125,44
15	Ακινήτοποιήσεις υπό Εκτέλεση	182.533,62	1.487.962,41	640.331,62	1.030.164,41
ΣΥΝΟΛΟ		61.350.498,61	2.793.093,76	705.338,98	63.438.253,39

17. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 17. Επεξηγηματικές πληροφορίες για τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα και έξοδα καθώς και για τα έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων όταν επηρεάζουν σημαντικά τα αποτελέσματα. Επίσης αναλύσεις των ποσών των λογαριασμών 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» και 56.01 «έξοδα χρήσεως πληρωτέα» αν τα ποσά αυτά είναι σημαντικά.

<i>Έκτακτα & Ανόργανα Έσοδα</i>	<i>Ποσό</i>
81.01.05 Αναλογούσες αποσβ. επιχ/σεων επενδύσεων	160.646,04
81.01.99 Λοιπά έκτακτα κ ανόργανα έσοδα	774.949,82
Σύνολο	935.595,86

<i>Έκτακτα & Ανόργανα Έξοδα</i>	<i>Ποσό</i>
81.00.99 Λοιπά έκτακτα κ ανόργανα έξοδα	2,55
Σύνολο	2,55

<i>Έκτακτες Ζημιές</i>	<i>Ποσό</i>
81.02.06 Ζημιές από διαγραφή ανεπίδεκτων εισπράξεων – απαιτήσεων	28.252,20
Σύνολο	28.252,20

<i>Έξοδα Προηγούμενων Χρήσεων</i>	<i>Ποσό</i>
82.00.11 Αμοιβές κ έξοδα προσωπικού παρελθόντων ετών	903,70
82.00.17 Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων	1.221,66
82.00.23 Επιστροφές (αχρεωστήτως) εισπραχθέντων τελών	1.201,32
Σύνολο	3.326,68

<i>Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων</i>	<i>Ποσό</i>
82.01.00 Τακτικά έσοδα παρελθόντων οικον. ετών	112.882,65
82.01.01 Έκτακτα Γενικά Έσοδα	10.585,87
82.01.02 Λοιπά έσοδα προηγούμενων χρήσεων	249,30
82.07.03 Έσοδα από επιστροφές (αχρεωστήτως) καταβληθέντων	2.624,00
82.07.09 Επιστροφή εν γένει χρημάτων	30.698,35
Σύνολο	157.040,17

<i>Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</i>	<i>Ποσό</i>
84.00.00 Έσοδα από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	13.110,65
Σύνολο	13.110,65

<i>Έξοδα επόμενων χρήσεων (36.00)</i>	<i>Ποσό</i>
Έξοδα επόμενων χρήσεων	4.688,68
Σύνολο	4.688,68

<i>Έσοδα Χρήσης Εισπρακτέα (36.01)</i>	<i>Ποσό</i>
Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα (ΔΕΗ)	715.407,36
Σύνολο	715.407,36

<i>Έξοδα Χρήσης Δεδουλευμένα (56.01)</i>	<i>Ποσό</i>
Έξοδα από κρατήσεις (ΔΕΗ)	97.505,12
Σύνολο	97.505,12

- 18. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 18. Οικονομικές δεσμεύσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, εγγυήσεις και άλλες συμβάσεις ή από την ισχύουσα νομοθεσία επιβαλλόμενες πιθανές υποχρεώσεις, οι οποίες δεν εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως του ισολογισμού.**
Δεν υπάρχουν.
- 19. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 19. Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως , τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου και έξοδα ερευνών και αναπτύξεως.**
Δεν υπάρχουν.
- 20. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 20. Ανάλυση του λογαριασμού του ισολογισμού «λοιπές προβλέψεις».**
Προβλέψεις για Αποζημίωση Προσωπικού: 26.507,83.
- 21. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 21. Παρέκκλιση σε μιά χρήση από την αρχή κατά την οποία δεν επιτρέπεται η μεταβολή από χρήση σε χρήση της καθορισμένης δομής του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης.**
Δεν έγινε παρέκκλιση.
- 22. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 22. Αναλύσεις των συμπυγμένων στοιχείων των κατηγοριών εκείνων του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς.**
Δεν έγιναν.
- 23. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 23. Συγκρισιμότητα των κονδυλίων της χρήσεως του ισολογισμού και των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσεως, όταν τα κονδύλια που απεικονίζονται στον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως δεν είναι απόλυτα συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της προηγούμενης χρήσεως.**
Η συγκρισιμότητα είναι απόλυτη.
- 24. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 24. Επεξηγηματικές πληροφορίες σχετικές με τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις σύμφωνα με όσα καθορίζονται από ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.**
Δεν υπάρχουν

25. Παράγραφος 4.1.501 περίπτωση 25. Άλλες πληροφορίες που θα καθοριστούν με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας ή που κρίνονται αναγκαίες για να παρουσιάζεται μια πιστή εικόνα της περιουσίας, της χρηματοοικονομικής καταστάσεως και των αποτελεσμάτων του Δήμου όταν αυτό δεν επιτυγχάνεται με όσα όσα αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους.

Δεν υπάρχουν

26. Παρ. 1.1.108 περίπτ. 8, Π.Δ. 315/1999. Μεταβολές του κεφαλαίου που προέρχονται από αλλαγές στην απογραφή έναρξης.

Λογ/μός	Περιγραφή	Κεφάλαιο	
		Αύξηση	Μείωση
18.01.01	Συμμετοχές σε διαδημοτικές επιχ/σεις	13.907,16	
	Συνολική αύξηση κεφαλαίου	13.907,16	

Ο ΔΗΜΑΡΧΟΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ

Ο ΣΥΝΤΑΞΑΣ

ΝΙΚΟΛΑΟΥ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΚΟΝΤΟΣ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΠΡΟΚΟΠΗΣ
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

Βεβαιώνεται ότι το ανωτέρω προσάρτημα που αποτελείται από 9 σελίδες είναι από πού αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου που χορήγησα με ημερομηνία 6/10/2008

Ο ΟΡΚΩΤΟΣ ΕΛΕΓΚΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΗΣ

ΛΕΩΝΙΔΑΣ Χ. ΜΑΥΡΟΜΗΤΡΟΣ
Α.Μ Σ.Ο.ΕΛ. : 21071
BAKER TILLY HELLAS A.E
Α.Μ Σ.Ο.Ε.Λ: 148

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 15:

Οι αντιλήψεις των ευρωπαίων δημάρχων σχετικά με τη διοικητική μεταρρύθμιση

Μέσοι Όροι						
ΧΩΡΑ	Ο δήμαρχος πρέπει να θέτει στόχους για την αναμόρφωση των δομών της δημοτ. διοίκησης	Χρήσιμη η συνεργασία με ιδιώτες και τα δίκτυα πολιτικής για την επίλυση δημόσιων προβλημάτων	Οι μικροί ΟΤΑ πρέπει να συνενώνονται προκειμένου να αυξηθεί Η διοικητική αποδοτικότητα	Οι ανάγκες για αλλαγές και αναδιοργάνωση των ΟΤΑ τονίζονται υπερβολικά	Λίγα είναι τα οφέλη από την μετάθεση λειτουργιών και την ιδιωτικοποίηση δημοτικών υπηρεσιών	Απαραίτητη η δημοτική αποκέντρωση για τη συμμετοχή των πολιτών στις δημοτ. υποθέσεις
ΙΤΑΛΙΑ	3,64	3,90	3,76	2,65	2,50	3,75
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	3,90	3,27	3,60	2,73	2,99	3,42
ΒΕΛΓΙΟ	3,34	3,38	2,89	3,07	2,95	3,47
ΕΛΒΕΤΙΑ	3,87	3,29	3,94	2,61	3,40	3,07
ΤΣΕΧΙΑ	3,22	3,82	3,63	3,22	2,23	3,40
ΕΛΛΑΔΑ	3,92	4,06	4,35	3,26	3,21	4,26
ΠΟΛΩΝΙΑ	3,74	4,03	3,28	2,83	2,77	3,79
ΣΟΥΗΔΙΑ	4,22	3,92	2,72	2,54	2,76	3,66
ΟΥΓΓΑΡΙΑ	3,46	4,10	3,59	2,29	2,81	2,85
ΑΓΓΛΙΑ	3,30	3,49	3,03	3,52	2,66	3,96
ΟΛΛΑΝΔΙΑ	3,22	3,59	3,18	3,70	3,08	2,93
ΓΑΛΛΙΑ	3,55	3,23	3,04	2,95	3,17	3,77
ΔΑΝΙΑ	3,65	2,53	2,92	2,88	2,87	3,88
ΠΟΡ/ΓΑΛΙΑ	3,63	4,10	3,49	2,85	2,32	4,39
ΙΣΠΑΝΙΑ	3,92	3,48	3,52	2,56	2,74	4,08
ΑΥΣΤΡΙΑ	3,89	3,30	3,62	2,98	3,23	3,05
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	3,33	4,05	3,33	3,00	2,95	4,55
Σύνολο	3,69	3,55	3,42	2,91	2,89	3,59

Πηγή: University of Florence (2002-2004).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 16:

Αρνητικοί παράγοντες και εμπόδια στο Δήμο

Μέσοι Όροι						
	ΧΩΡΑ	Αρνητικοί Παράγοντες: Η διείσδυση των κεντρικών οργάνων των κομμάτων	Αρνητικοί Παράγοντες: Ασαφής κατανομή εργασίας μεταξύ αιρετών και διοίκησης	Εμπόδια στην παραγωγικότητα: Το καθεστώς των δημοτικών υπαλλήλων	Εμπόδια στην παραγωγικότητα: Ανεπαρκής αξιολόγηση των επιδόσεων	Εμπόδια στην παραγωγικότητα: Ανεπαρκής στελέχωση και διαχείριση ανθρώπινων πόρων
	ΙΤΑΛΙΑ	1,45	2,24	2,38	2,96	3,09
	ΓΕΡΜΑΝΙΑ	2,00	1,41	2,31	2,77	2,74
	ΒΕΛΓΙΟ	1,74	2,05	3,16	2,90	3,07
	ΕΛΒΕΤΙΑ	2,11	1,66	--	--	--
	ΤΣΕΧΙΑ	1,62	2,03	2,40	2,88	2,79
	ΕΛΛΑΔΑ	2,13	2,45	3,77	3,63	4,11
	ΠΟΛΩΝΙΑ	1,47	2,39	2,54	2,79	2,46
	ΣΟΥΗΔΙΑ	1,83	2,13	2,31	3,24	2,99
	ΟΥΓΓΑΡΙΑ	1,83	2,10	2,12	2,56	3,04
	ΑΓΓΛΙΑ	1,62	1,98	2,58	2,60	2,53
	ΟΛΛΑΝΔΙΑ	1,43	1,63	2,62	2,75	2,40
	ΓΑΛΛΙΑ	1,26	2,42	3,44	2,82	2,73
	ΔΑΝΙΑ	1,41	1,79	--	--	--
	ΠΟΡ/ΓΑΛΙΑ	2,02	1,98	3,54	3,63	2,85
	ΙΣΠΑΝΙΑ	1,68	2,24	3,20	3,14	3,12
	ΑΥΣΤΡΙΑ	2,40	1,49	2,40	2,41	2,38
	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	1,58	2,37	2,85	2,90	2,70
	Σύνολο	1,72	1,94	2,67	2,89	2,84

Πηγή: University of Florence, European Mayors as political leaders (2002-2004).