

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΣΤΟΝ
ΔΗΜΟ ΤΗΣ ΠΑΤΡΑΣ

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

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΜΑΣΤΕΛΟΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΣΠΥΡΟΠΟΥΛΟΣ ΜΑΝΟΣ- ΗΛΙΑΣ

ΦΡΑΓΚΟΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ- ΑΔΑΜ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2016

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με το κλαδικό λογιστικό σχέδιο στο Δήμο της Πάτρας.

Οι Δήμοι εφαρμόζοντας τις αρχές του Δημόσιου Λογιστικού (Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα) δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν σε **δεδομένη χρονική στιγμή** την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις – απαιτήσεις τους, αφού το Σύστημα δεν παρείχε την δυνατότητα σύνταξης Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Στο Δημόσιο τομέα η λογιστική τυποποίηση άρχισε με την εκπόνηση του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου για τους Φορείς της Κοινωνικής Ασφάλισης (1997) και συνεχίσθηκε με την εκπόνηση των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων για τα Ν.Π.Δ.Δ. (1998) και για τους Δήμους και Κοινότητες (1999).

Οι πολύμορφες δραστηριότητες των Ν.Π.Δ.Δ. καθιστούν την εφαρμογή του Κλαδικού Σχεδίου δύσκολη για όλα τα Ν.Π.Δ.Δ. γι' αυτό ήδη για την πρωτοβάθμια αυτοδιοίκηση εκπονήθηκε ιδιαίτερο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο. Έτσι θεσπίστηκε επίσημα στους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού με το Π.Δ. 315/99 (Φ.Ε.Κ. 302/30-12-99) η Διπλογραφική μέθοδος.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων στηρίζεται στις ακόλουθες τρεις βασικές αρχές:

1. Την αρχή της αυτονομίας.
2. Την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.
3. Την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού τηςγενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Το σχέδιο λογαριασμών έχει σχεδιασθεί, ώστε ταυτόχρονα με τη λειτουργία της Γενικής Λογιστικής, να εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις των Δήμων για τη λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού τους

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στο ξεκίνημα της εργασίας αυτής γίνεται μια μικρή εισαγωγή όπου πολύ λιτά περιγράφεται το λογιστικό σύστημα όλων των ΟΤΑ.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στο διπλογραφικό σύστημα των δήμων. Περιγράφεται η εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου καθώς επίσης και τα λογιστικά βιβλία του συστήματος αυτού.

Στο επόμενο κεφάλαιο παρουσιάζεται η οικονομική διαχείριση των δήμων καθώς επίσης αναλύεται και η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού στους δήμους.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιγράφονται οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζουν οι δήμοι ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύεται το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των δήμων.

Στο επόμενο κεφάλαιο κατατίθενται στοιχεία σχετικά με τον δήμο της Πάτρας και περιγράφεται η οικονομική λειτουργία του ενώ στο παράρτημα παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις του δήμου της Πάτρας συγκεκριμένων ετών.

ABSTRACT

At the start of this paper is a short introduction in which very simply described the accounting system all the TABs.

The first chapter refers to the double-entry system of municipalities. Describes the application of the double-entry method as well as the books of this system.

The next chapter presents the financial management of municipalities and also analyzed, and the budgeting process in the municipalities.

The third chapter describes the financial statements prepared by the municipalities while the fourth chapter analyzes the sectoral chart municipalities.

In the next chapter filed information about the municipality of Patras and described its economic function while Annex presenting the financial statements of the municipality of Patras specific years.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	9
ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟΥΣ ΔΗΜΟΥΣ.....	9
1.1 Εισαγωγή.....	9
1.2 Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.....	12
1.3 Μετάβαση από το λογιστικό σύστημα των Δήμων στη διπλογραφική μέθοδο λογιστικής παρακολούθησης.....	13
1.4 Εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου	15
1.5 Διαφορές μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος	22
1.6 Λογιστικά Βιβλία του Διπλογραφικού Συστήματος	26
1.7 Λογιστικά βιβλία του δημόσιου λογιστικού	28
1.8 Τι ίσχυε πριν την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	30
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑ- ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ.....	30
2.1 Προϋπολογισμός	30
2.2 Χαρακτήρας του προϋπολογισμού.....	30
Η Φύση του προϋπολογισμού έχει τριπλή σημασία, ήτοι:.....	30
2.3 Τύπος του προϋπολογισμού	31
2.4 Προϋπολογισμός: Αρχές κατάρτισης.....	32
2.5 Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής (ΜΠΔΣ) και Προϋπολογισμός ΟΤΑ	34
2.6 Στάδια και προθεσμίες ειδίκευσης και κατάρτισης.....	36

2.7	Επιβολή Κυρώσεων.....	39
2.8	Προαπαιτήσεις ψήφισης προϋπολογισμού – λήψη αποφάσεων που καθίστανται απαραίτητες	40
2.9	Αξιόλογα σημεία κατάρτισης και πραγμάτωσης προϋπολογισμών	43
2.10	Υποβολή Δικαιολογητικών κατά τον έλεγχο	53
2.11	Τι πρέπει να προσέχουμε κατά την σύνταξη του προϋπολογισμού	54
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3		76
ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ – ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ		76
3.1	Απολογισμός - Ισολογισμός Δήμων (άρθρο 163 του Ν.3463/2006)	76
3.2	Η Ευθύνη των Προϊσταμένων Οικονομικών Υπηρεσιών	78
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4		82
ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΔΗΜΩΝ		82
4.1	Η δομή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου στους Δήμους	82
4.2	Ιδιαιτερότητες που παρουσιάζουν οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής του Κ.Λ.Σ συγκριτικά με το Ε.Γ.Λ.Σ.	83
4.3	Οι λογαριασμοί τάξης και το κύκλωμά τους.....	85
4.4	Το Σύστημα των λογαριασμών δημόσιου λογιστικού	86
02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ		87
02 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ		87
4.5	Λογαριασμοί Χρεωστικοί Δημοσίου Λογιστικού.....	89
4.5.1	Λογαριασμός 02.00 «Προϋπολογισμός εξόδων»	89
Διάγραμμα Λειτουργίας		90
4.5.2	«Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» Λογαριασμός 02.10	91
Διάγραμμα Λειτουργίας		93
4.5.3	«Μεταβιβασθείσες πιστώσεις» Λογαριασμός 02.20	96
4.5.4	«Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» Λογαριασμός 02.21	97
4.5.5	«Προπληρωμές» Λογαριασμός 02.29.....	101
4.5.6	«Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» Λογαριασμός 02.30	103
4.5.7	«Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθ.έξοδα)» Λογαριασμός 02.31 ...	105
4.6	Οι Πιστωτικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού.....	107
4.6.1	«Προϋπολογισμός εσόδων» Λογαριασμός 06.00.....	107
4.6.2	«Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» Λογαριασμός 06.10.....	108

4.6.3	«Βεβαιωθέντα έσοδα» Λογαριασμός 06.21	111
	Λογιστική εγγραφή βεβαιώσεως εσόδου	112
4.6.4	«Απολογισμός Εσόδων» Λογαριασμός 06.31	113
	Λογιστική εγγραφή εισπράξεως εσόδου	113
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5... ..	115
	Ο ΔΗΜΟΣ ΠΑΤΡΕΩΝ.....	115
	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	121
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	123
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	124

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο ρυθμός μεταβολών των οικονομικών κοινωνικών και παραγωγικών δομών της κοινωνίας μας είναι τόσο γρήγορος ώστε να καθιστά αδύνατη τη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων με τις παραδοσιακές μορφές οργάνωσης τους. Για να αντιμετωπίσουν και να μπορούν να αντεπεξέλθουν στις νέες ανάγκες που δημιουργούνται καθημερινά οι Δήμοι θα πρέπει να λειτουργούν κάτω από μια οργανωμένη τοπική αυτοδιοίκηση καθώς οι προσφερόμενες υπηρεσίες προς τους δημότες συνεχώς αυξάνονται και οι απαιτήσεις και οι ανάγκες συνεχώς πολλαπλασιάζοντας με ιδιαίτερα γρήγορους ρυθμούς.

Στόχος είναι να γίνει η τοπική αυτοδιοίκηση κινητήρια δύναμη ανάπτυξης και εξέλιξης της οικονομίας του κράτους και να συμβάλλει μαζί με τους άλλους παράγοντες στην εξέλιξη της κοινωνίας μας και τον εκσυγχρονισμό της. Η κατάλληλες θεσμικές παρεμβάσεις βοηθούν και αποτελούν βάση για την σωστή οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων όμως δεν αρκούν για την επίλυση των υπάρχοντων προβλημάτων. Ένας συνδυασμός όμως αυτών με παράλληλα σωστό κεντρικό προγραμματισμό των εργασιών, και την οργάνωση και μηχανογράφηση των οικονομικών υπηρεσιών μπορούν να είναι καθοριστικές για το επιθυμητό αποτέλεσμα.

Η ανάγκη της πολιτικής αποκέντρωσης απαιτεί την διαμόρφωση μηχανισμών τέτοιων ώστε να ενημερώνονται και να λειτουργούν παράλληλα όλες οι υπηρεσίες των Δήμων (τεχνικές, οικονομικές κλπ.) για την αντιμετώπιση των προβλημάτων – θεμάτων και την γρήγορη επίλυση αυτών. Με την εφαρμογή μέχρι πρότινος του Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος (δηλαδή του δημόσιου Λογιστικού) ήταν αδύνατο οι Δήμοι

να έχουν σε δεδομένη χρονική στιγμή, πληροφορίες και στοιχεία για την οικονομική κατάστασή τους, την πάγια περιουσία τους, τα χρηματικά διαθέσιμά τους, τις διάφορες υποχρεώσεις καθώς και τις απαιτήσεις τους γιατί το λογιστικό σύστημα αδυνατούσε να δώσει τις απαραίτητες πληροφορίες και στοιχεία για τα ανωτέρω. Η έλλειψη στοιχείων και η αδυναμία σύνταξης οικονομικών καταστάσεων (σύνταξης Ισολογισμού, Αποτελεσμάτων Χρήσης, Γενικής Εκμετάλλευσης) είχαν σαν αποτέλεσμα οι Δήμοι να λαμβάνουν ελάχιστες πληροφορίες από τις οικονομικές υπηρεσίες τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟΥΣ ΔΗΜΟΥΣ

1.1 Εισαγωγή

Το γεγονός ότι μέχρι πρόσφατα η πολιτεία αντιμετώπιζε τους Δήμους σαν μονάδες διεκπεραίωσης εργασιών και διαδικασιών, και όχι σαν αυτόνομες οικονομικές μονάδες με αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών προς τους κατοίκους- δημότες τους, καθιστούσε το απλογραφικό σύστημα αρκετό για την λειτουργία τους. Όμως το απλογραφικό σύστημα είναι ικανό μόνο να δίνει στοιχεία και να παρακολουθεί ένα απλό σύστημα ταμειακής διαχείρισης, δηλαδή καλύπτει μόνο τυπικά την νομοθεσία του δημόσιου λογιστικού (εισπράξεις, πληρωμές υπόλοιπα ταμειακά κλπ.). Είναι αδύνατο να δώσει στοιχεία που βοηθούν στην άσκηση της διοίκησης, του προγραμματισμού και της παρακολούθησης των δραστηριοτήτων του Δήμου.

Αποτέλεσμα από την χρήση του απλογραφικού συστήματος και μόνο είναι οι Δήμοι να αδυνατούν να γνωρίζουν την οικονομική τους κατάσταση σε κάθε δεδομένη στιγμή. Επίσης το γεγονός ότι η σύνταξη του προϋπολογισμού (που είναι από τις σημαντικότερες εργασίες των οικονομικών υπηρεσιών) δεν γίνεται σε ρεαλιστική βάση (πλασματικός-κατά προσέγγιση υπολογισμός) δεν μπορεί να μας δώσει στοιχεία για τις λειτουργικές ανάγκες του Δήμου καθώς είναι αδύνατο να αντλήσουμε από αυτόν εκείνα τα στοιχεία που θα μας βοηθήσουν να αξιολογήσουμε τις πραγματικές ανάγκες του Δήμου καθώς και τις δυνατότητες αξιοποίησης των ιδιαιτεροτήτων του και των περιουσιακών του στοιχείων.

Η άγνοια λοιπών των βραχυπρόθεσμων – μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων και απαιτήσεων του Δήμου κάνει αδύνατο τον ταμειακό – οικονομικό προγραμματισμό, καθώς και τον ορισμό επενδυτικών στόχων και προγραμμάτων που να μπορούν να πραγματοποιηθούν. Επίσης η έλλειψη στοιχείων για τα ταμειακά υπόλοιπα του Δήμου καθώς και την αδυναμία παρακολούθησης, καταγραφής και αξιοποίησης της πάγιας περιουσιακής κατάστασης του κάνει δύσκολη την άσκηση αποτελεσματικής διοίκησης από τα αρμόδια όργανα.

Γνωρίζοντας τα προβλήματα αυτά που δημιουργούσε το απλογραφικό σύστημα, και ύστερα από μια συντονισμένη προσπάθεια των εμπλεκόμενων φορέων για ουσιαστική αλλαγή στην λειτουργία των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης ψηφίστηκε το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 <Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (ΟΤΑ Α' βαθμού).

Με το ανωτέρω Προεδρικό Διάταγμα θεσπίστηκε επίσημα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' βαθμού (με πληθυσμό άνω των 5000 κατοίκων ή με έσοδα άνω των 500 εκατομμυρίων δραχμών) η υποχρεωτική εφαρμογή από την 1.1.2000 της Διπλογραφικής Λογιστικής, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτής θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσίαζε το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους προσφέρει σημαντικά πλεονεκτήματα και ο σκοπός ήταν πέρα από την άμεση λύση σε γνωστά προβλήματα (ταμειακά υπόλοιπα, υποχρεώσεις, απαιτήσεις, γνώση της περιουσιακής κατάστασης, εσόδων, δαπανών κλπ.) να τους βοηθήσει να λειτουργήσουν σαν μια οικονομική μονάδα που προσπαθεί να επιτύχει τα καλύτερα δυνατά αποτελέσματα αξιοποιώντας τις δυνατότητες και τα μέσα που έχει κάθε φορά στην διάθεσή της.

Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος οι Δήμοι υποχρεώθηκαν στην σύνταξη και δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμό και Αποτελέσματα Χρήσης). Η υποχρέωση αυτή τους ανάγκασε και συνάμα τους βοήθησε να απεικονίσουν την πραγματική οικονομική κατάσταση τους. Με την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων απέκτησαν το πλεονέκτημα και την δυνατότητα να συγκρίνουν τα οικονομικά στοιχεία σε κάθε χρήση και να διεξάγουν συμπεράσματα

για το κόστος των υπηρεσιών τους, το ύψος των δαπανών τους, τα ταμειακά υπόλοιπά τους κλπ.

Είναι σημαντικό το ότι με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος ο κάθε Δήμος μπορεί να έχει ένα πρόγραμμα πληρωμών – εισπράξεων, ταμειακών υπολοίπων έτσι ώστε να ρυθμίζει και να υλοποιεί τα έργα και τις υποχρεώσεις που αναλαμβάνει. Σίγουρα η δυνατότητα προγραμματισμού είναι ένα από τα σημαντικότερα πλεονεκτήματα που προσφέρει η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους ΟΤΑ.

Σημαντικό πλεονέκτημα επίσης από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι και η αξιοπιστία και ακριβή πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του εκάστοτε Δήμου. Οι Ο.Τ.Α. θα είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά κάθε στιγμή τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους, τα δικαιώματά τους, τις υποχρεώσεις τους, το κόστος των παραγωγικών δραστηριοτήτων τους καθώς και το αποτέλεσμα αυτών και φυσικά ανά τμήμα, το κόστος λειτουργίας τους και το οικονομικό αποτέλεσμα αυτών.

Οι Δήμοι με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος μπορούν να παίρνουν εκείνα τα στοιχεία που θα τους βοηθήσουν στον σωστό και αποτελεσματικότερο οικονομικό διαχειριστικό και διοικητικό έλεγχο που είναι το σημαντικότερο και το ζητούμενο τόσο από τους ίδιους τους φορείς και τα αρμόδια όργανά τους όσο και από τους πολίτες - δημότες τους.

Με την αντιμετώπιση του Δήμου σαν μια οικονομική μονάδα αντιλαμβανόμαστε πόσο σημαντική είναι η σωστή οργάνωση και λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών τους. Η εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής μεθόδου στις οικονομικές υπηρεσίες, που αποτελούν την καρδιά ουσιαστικά του κάθε Δήμου, έχει φέρει σημαντικές αλλαγές στη δομή και τη λειτουργία του Δήμου δίνοντας παράλληλα δυνατότητες για εφαρμογή ανώτερων επιπέδων οικονομικής διαχείρισης και λογιστικής απεικόνισης της οικονομικής και περιουσιακής κατάστασής τους.

Το μεγάλο αυτό και σημαντικό λογιστικό έργο απαιτεί σοβαρή εργασία και σωστό προγραμματισμό και συντονισμένη προσπάθεια από όλους τους εμπλεκόμενους φορείς. Απαιτεί εφαρμογή και λειτουργία ενός μηχανογραφικού λογιστικού

προγράμματος κατάλληλα σχεδιασμένου για την κάλυψη των αναγκών των Δήμων, καθώς και την ύπαρξη καταρτισμένου προσωπικού απαραίτητο για την στήριξη του και λειτουργία του. Παράλληλα η σοβαρή και συνεχής εκπαίδευση του προσωπικού των Δήμων είναι απαραίτητη για την αντιμετώπιση των αλλαγών και την εφαρμογή τους.

1.2 Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα

Η έννοια της διπλογραφίας είναι η μέθοδος που στηρίζεται στο γεγονός ότι κάθε συναλλαγή που γίνεται στην οικονομική μονάδα επιφέρει ταυτόχρονα μια διπλή μεταβολή στα περιουσιακά της στοιχεία. Δηλαδή ισχύει η εξίσωση:

$$\text{Ενεργητικό} = \text{Παθητικό} + \text{Καθαρή θέση ή Χρέωση} = \text{Πίστωση}$$

Δηλαδή το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων (πάγια, διαθέσιμα, απαιτήσεις, αποθέματα κλπ.) ισούται με το σύνολο των υποχρεώσεων προς τους τρίτους συν το σύνολο των κεφαλαίων των φορέων της οικονομικής μονάδας.¹

Μια οικονομική μονάδα, είτε μια επιχείρηση που έχει στόχο το κέρδος είτε ένας κοινωνικός οργανισμός (πχ. Δήμος) που έχει στόχο την μεγιστοποίηση του προσφερόμενου κοινωνικού έργου, χρειάζεται να συγκεντρώνει τα στοιχεία που θα τις δίνουν τις πληροφορίες που θα την βοηθήσουν πραγματοποιήσει τον στόχο της και να μεγιστοποιήσει το αποτέλεσμα. Βασικές πληροφορίες που πρέπει να λαμβάνει είναι για τα μέσα που διαθέτει για να υλοποιήσει τους στόχους της (πάγιος εξοπλισμός, υλικά, χρηματικά διαθέσιμα, δικαιώματα), δηλαδή το πάγιο ενεργητικό της. Επίσης πρέπει να γνωρίζει τις υποχρεώσεις της προς το προσωπικό που απασχολεί, στους πιστωτές της καθώς και σε τρίτους, τα έξοδα και τα έσοδά της, και τέλος να γνωρίζει τα αποτελέσματα που πραγματοποιεί (κέρδη ή ζημιές) και το συνολικό κόστος της.

Για να λαμβάνει η οικονομική μονάδα τις σωστές κάθε φορά αποφάσεις πρέπει να λαμβάνει και τις απαραίτητες πληροφορίες από τις οικονομικές υπηρεσίες της.

¹Σ.Καραγιάννης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των δήμων >σελ.120-128

Γι αυτό χρειάζεται ένα σύστημα πληροφόρησης που να την βοηθά να συγκεντρώνει τα απαραίτητα εκείνα στοιχεία, και να τα διαχειρίζεται με τον καλύτερο τρόπο τα οικονομικά της. Η διπλογραφική μέθοδος λοιπόν είναι ένα τέτοιο εργαλείο γιατί αποτυπώνει σε διαφορετικά σημεία την πληροφορία ταυτόχρονα και μπορεί να ενημερώσει την οικονομική μονάδα με τα απαιτούμενα στοιχεία – πληροφορίες.²

1.3 Μετάβαση από το λογιστικό σύστημα των Δήμων στη διπλογραφική μέθοδο λογιστικής παρακολούθησης

Σύμφωνα με το ισχύον νομικό πλαίσιο για την ομαλή λειτουργία τους και το πέρασμα στο νέο λογιστικό σύστημα καθορίστηκε η συνύπαρξη του λογιστικού των Δήμων και του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σύμφωνα με το νομικό πλαίσιο το λογιστικό των Δήμων λειτουργεί πλήρως και παράλληλα θα <τρέχει> και το διπλογραφικό σύστημα. Το γεγονός όμως ότι υπάρχει έλλειψη εμπειρίας στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος τόσο στα άτομα των οικονομικών υπηρεσιών όσο και γενικότερα στις διάφορες υπηρεσίες του Δήμου είναι ένα παράγοντας που πρέπει να ληφθεί υπόψη για τις δυσκολίες που υπάρχουν από την παράλληλη εφαρμογή των δύο συστημάτων.

Η μηχανοργάνωση – μηχανογράφηση μπορεί να βοηθήσει αποτελεσματική στην υλοποίηση και την εφαρμογή της παράλληλης τήρησης των δύο συστημάτων.

Όμως απαιτείται ιδιαίτερος σχεδιασμός που να λαμβάνει υπόψη τις ιδιαιτερότητες που αντιμετωπίζουν οι υπηρεσίες των Δήμων. Οι ιδιαιτερότητες αυτές κάνουν πιο δύσκολη την εφαρμογή του συστήματος. Η σωστή υποδομή είναι απαραίτητη για την μηχανογραφική σωστή παρακολούθηση όλων των τομέων των οικονομικών διαδικασιών για την καταχώρηση των υποχρεώσεων και απαιτήσεων καθώς και όλων των λογιστικών εγγραφών ώστε στην συνέχεια να γίνεται η ενημέρωση σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα.³

Με την σωστή μηχανοργάνωση όλων των τμημάτων των οικονομικών υπηρεσιών, θα υπάρχει επίσης η δυνατότητα αλληλοενημέρωσης και ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ τους. Με την λήψη και επεξεργασία των κατάλληλων στοιχείων από τις

²Περιοδικό < Τετράδια Αυτοδιοίκησης >

³Σ. Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των δήμων >σελ.90-110

οικονομικές υπηρεσίες θα έχουμε σαν αποτέλεσμα την εξαγωγή σωστών-πραγματικών μελλοντικών εκτιμήσεων, οικονομικό προγραμματισμό με ρεαλιστική βάση, σύνταξη των οικονομικών αποτελεσμάτων και προϋπολογισμού με αληθινά και κοντά στην πραγματικότητα στοιχεία, σωστή ενημέρωση για το ύψος των εσόδων των Δήμων καθώς και των αναμενόμενων και πραγματοποιηθεισών τακτικών δαπανών.

Βέβαια τα διαχειριστικά θέματα που προκύπτουν στους Δήμους είναι πολλά και για τον λόγο αυτό θεσπίστηκαν πολύπλοκες διαδικασίες που φυσικά διαφέρουν σε κάθε δήμο ανάλογα με τις ανάγκες τους. Η τήρηση αυτών των διαδικασιών στο κύκλωμα των οικονομικών υπηρεσιών που σχετίζεται με τον έλεγχο νομιμότητας των δαπανών, και της υπέρβασης αυτών είναι πολύ σημαντική. Οι διαδικασίες αυτές είναι δυστυχώς χρονοβόρες και απαιτούν συγχρονισμό και σωστή τήρηση από όλους τους εμπλεκόμενους εργαζομένους για να αποφεύγονται τα προβλήματα καθυστέρησης στην λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών στις συναλλαγές με τους δημότες, προμηθευτές κλπ.

Η θέσπιση διαδικασιών που να είναι αποτελεσματικές και παράλληλα εύκολες στην εφαρμογή τους για να αντιμετωπιστούν τα ανωτέρω προβλήματα, (που παρατηρούνται στον γενικό δημόσιο τομέα) μπορεί να γίνει και πάλι με την βοήθεια της μηχανογράφησης και μηχανοργάνωσης.

Τέλος σημαντικός παράγοντας για την εφαρμογή των ανωτέρω είναι το μέγεθος του Δήμου. Είναι λογικό να διαφέρουν από Δήμο σε δήμο η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και των προβλημάτων που παρουσιάζονται. Δήμοι με μεγάλα μεγέθη ή ιδιαίτερα στην εκμετάλλευση περιουσιακά στοιχεία τους (π.χ. λιμάνια, λατομεία) απαιτούν διαδικασίες προσαρμοσμένες και παράλληλα εφαρμόσιμες.

Για να επιτευχθεί το αναμενόμενο αποτέλεσμα από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και την σωστή οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων, απαραίτητος είναι ο σωστός και προσεκτικός σχεδιασμός λαμβάνοντας πάντα υπόψη τις ιδιαιτερότητες που παρουσιάζει ο κάθε Δήμος, και η ενημέρωση και εκπαίδευση

όλων των εμπλεκομένων, καθώς και ο συντονισμός, παρακολούθηση και έλεγχος όλων αυτών των διαδικασιών.⁴

1.4 Εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου

Η μετάβαση από το απλογραφικό σύστημα στο διπλογραφικό ήταν μια διαδικασία δύσκολη και έπρεπε να πραγματοποιηθεί με μεγάλη προσοχή ώστε να μην δημιουργήσει προβλήματα στην λειτουργία των Δήμων (συνέχιση της εκτέλεσης των έργων, εξυπηρέτησεις πολιτών κλπ.).

Για την ομαλή μετάβαση και την λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος, στελέχη καταρτισμένα του Υπουργείου Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, ειδικοί επιστήμονες και ομάδα καταρτισμένων ατόμων σε θέματα Τοπικής Αυτοδιοίκησης, στελέχη του ΥΠ.ΕΣ.Δ.ΔΑ της Ε.Ε.Τ.Α.Α και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με την βοήθεια μηχανογράφων, λογιστών και οικονομολόγων κατάρτισαν ένα λογιστικό οδηγό για τους Ο.Τ.Α. Α΄ βαθμού ο οποίος έχει σαν βάση το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο και κατέγραψαν εκείνα τα βήματα που θα έπρεπε να γίνουν και να ακολουθήσουν οι Δήμοι, ώστε να αποφευχθούν προβλήματα στην λειτουργία τους από την παραπάνω εφαρμογή.

Τα βήματα αναφέρονται παρακάτω με την σειρά που ακολουθούν:⁵

- *Καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης του κάθε Δήμου*

Ένα από τα σημαντικότερα δυσκολότερα και μεγαλύτερα έργα είναι η καταγραφή της περιουσιακής – οικονομικής κατάστασης του Δήμου. Για να γίνει αυτό πρέπει να πραγματοποιηθούν μια σειρά εργασίες. Αναλυτικότερα από κάθε Δήμο θα πρέπει να γίνει :

⁴Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης -Λογιστικός οδηγός για τους Δήμους

⁵Σ.Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των δήμων >σελ.97

- Προσδιορισμός και συγκέντρωση των οικονομικών στοιχείων για την καταγραφή του μεγέθους του Δήμου, το ύψος του προϋπολογισμού τακτικών εσόδων, τις βασικές και ειδικές οικονομικές δραστηριότητές του και γενικότερα καταγραφή εκείνων των οικονομικών πράξεων που παράγουν αποτέλεσμα.⁶
- Κατάρτιση οργανογράμματος των οικονομικών υπηρεσιών και καταγραφή τη δομής και λειτουργίας του Δήμου.
- Έλεγχος της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας των ακολουθούμενων διαδικασιών του λογιστικού των Δήμων δηλαδή, κατά πόσο τηρούνται οι διαδικασίες που προβλέπονται για την εκτέλεση του προϋπολογισμού, οι διαδικασίες βεβαίωσης εσόδων ή οι διαδικασίες προμηθειών.
- Αξιολόγηση της εμπειρίας και της γνώσης λογιστικής του προσωπικού που θα απασχοληθεί στην διπλογραφική λογιστική μέθοδο, για την συγκρότηση ομάδας που θα βοηθήσουν στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος.
- Αναλυτική καταγραφή της περιουσιακής κατάστασης του Δήμου δηλαδή συγκέντρωση όλων των στοιχείων για την κτηματολόγηση του Δήμου, αρχεία με προηγούμενες καταγραφές περιουσίας , συμβόλαια κτήσης ή πώλησης ακινήτων κλπ.

• *Δημιουργία και συγκρότηση ομάδας εργασίας*

Η παράλληλη λειτουργία του απλογραφικού και διπλογραφικού συστήματος δεν ανατρέπει την όλη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων αλλά απαιτούνται ειδικές εφαρμογές και γνώση λειτουργίας και των δύο συστημάτων.

Δηλαδή οι εμπλεκόμενοι πρέπει να γνωρίζουν καλά την λειτουργία του απλογραφικού συστήματος και να κατανοούν το διπλογραφικό και τις διαφοροποιήσεις του.

Η σύσταση ειδικής ομάδας εργασίας για την παρακολούθηση και εφαρμογής των δύο συστημάτων, σε συνεργασία με την διοίκηση του Δήμου για την υλοποίηση της εφαρμογής του διπλογραφικού. Τα άτομα αυτά αναλαμβάνουν επίσης την ενημέρωση και επικοινωνία με τις διάφορες διευθύνσεις του Υπουργείου Εσωτερικών και των

⁶Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Οδηγός για τη βήμα βήμα εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους

οργάνων που συστήθηκαν την αντιμετώπιση των δυσκολιών που παρουσιάζονται και να δίνονται πιθανές λύσεις – προτάσεις.

Επίσης η ομάδα των ατόμων του κάθε Δήμου που εμπλέκεται στην λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος πρέπει να τηρεί και να εκτυπώνει τα βιβλία του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, καθώς και να τηρεί και να παρακολουθεί τις λογιστικές υποχρεώσεις που απορρέουν από τις σχετικές διατάξεις του Προεδρικού Διατάγματος 315/1999, και τέλος να επικοινωνεί για λογιστικά θέματα που τυχόν θα προκύψουν με τις επιτροπές ανά νομό-περιφέρεια και να δίνονται εξηγήσεις και λύσεις των προβλημάτων.

• *Απογράφη έναρξης*

Για την εφαρμογή της διπλογραφικής Λογιστικής απαραίτητη είναι η αποτύπωση και η αναλυτική καταγραφή της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά τη στιγμή έναρξης εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου, μέσα από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής δηλαδή αναλυτική αποτύπωση:⁷

- του ενεργητικού του κάθε Δήμου,
- της πάγιας περιουσιακής κατάστασης
- των απαιτήσεων από τρίτους
- των χρηματικών διαθεσίμων (υπόλοιπο ταμείου και τραπεζικών λογαριασμών του Δήμου)
- των υποχρεώσεων του Δήμου προς τους προμηθευτές του, Δημόσιας Οικονομικής Αρχής, Ασφαλιστικούς οργανισμούς και τρίτους
- τον προσδιορισμό της καθαρής θέσης όπως διαμορφώνεται δηλαδή η οικονομική κατάσταση του Δήμου από την εξίσωση

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ – ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ = ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Η σωστή σύνταξη της απογράφης έναρξης είναι πολύ σημαντική και φυσικά απαραίτητη για την διαμόρφωση του Ισολογισμού έναρξης, ο οποίος είναι η αρχή για την απεικόνιση της μέχρι τώρα πορείας του κάθε Δήμου σαν οικονομική μονάδα.

⁷Σ Καραγιάννης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων> σελ.100-109

Ο Ισολογισμός έναρξης του Δήμου έχει την ίδια μορφή που θα είχε και για μια Ανώνυμη Εταιρεία ή Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Δηλαδή στο Ενεργητικό του Ισολογισμού απεικονίζεται το πάγιο ενεργητικό του Δήμου (πάγια περιουσιακά στοιχεία, ασώματες και ενσώματες ακινητοποιήσεις, συμμετοχές κλπ.), το κυκλοφορούν ενεργητικό (αποθέματα, απαιτήσεις, χρεόγραφα, διαθέσιμα κλπ.) καθώς και οι μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού (λογαριασμοί τάξεως) του Δήμου.

Στο παθητικό του Ισολογισμού έναρξης απεικονίζονται τα ίδια κεφάλαια του Δήμου (κεφάλαιο, διαφορές αναπροσαρμογής, σχηματισμένα αποθεματικά, αποτελέσματα εις νέο, ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου κλπ.) οι τυχόν προβλέψεις που σχηματίστηκαν, οι υποχρεώσεις του Δήμου (βραχυπρόθεσμες – μακροπρόθεσμες), και τέλος οι μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού (λογαριασμοί τάξεως).

Το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος προβλέπει ότι η απογραφή του Δήμου θα πρέπει να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου, και έπειτα από την εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νόμιμου αναπληρωτή του. Η ίδια επιτροπή θα πρέπει να συντάξει την απογραφή έναρξης και να την υποβάλλει στο Δημοτικό Συμβούλιο το οποίο μπορεί να διενεργήσει οποιοδήποτε έλεγχο θεωρήσει αναγκαίο για την επιβεβαίωση των στοιχείων.⁸

Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις που θα καταγραφούν καθώς και τα χρηματικά διαθέσιμα πρέπει να στηρίζονται πάνω σε νόμιμα έγγραφα και δικαιολογητικά – παραστατικά που υπάρχουν στις οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου.

Τα στοιχεία της απογραφής έναρξης καταχωρούνται και απεικονίζονται στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής για την παρακολούθηση των συναλλαγών του Δήμου με το εξωτερικό του περιβάλλον και την κατάστρωση στην συνέχεια των οικονομικών καταστάσεων του.

Διαφορές που προκύπτουν στην πορεία ή τυχόν ποσοτικές διαφορές που προκύπτουν από τα στοιχεία της απογραφής έναρξης μπορούν στην πορεία να καταχωρηθούν έπειτα από έγκριση του Δημοτικού Συμβουλίου στους αντίστοιχους λογαριασμούς

⁸Σ Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων > σελ.101-110

του λογιστικού σχεδίου. Με τον ίδιο τρόπο χειρίζονται και οι διαφορές που προκύπτουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων τριών χρήσεων από την εφαρμογή του Προεδρικού Διατάγματος 315/1999.

Η απογραφή της περιουσιακής κατάστασης του Δήμου είναι ένα από τα πιο δύσκολα και παράλληλα πιο σημαντικά σημεία στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Η απογραφή είναι μια πολύ δύσκολη και επίπονη εργασία και φυσικά τα προβλήματα που προέκυψαν στους Δήμους κατά την προσπάθεια απογραφής τους ήταν πολλά.

Η αναλυτική καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων του Δήμου είναι πολύ σοβαρή εργασία γιατί η διαφυγή από την απογραφή παγίων που υπάρχουν, θέτει θέματα κυριότητας ακινήτων. Η καταγραφή του ιδιοκτησιακού καθεστώτος όλων των ακινήτων, καθώς και αυτών που βρίσκονται σε καθεστώς αμφισβήτησης ή δεν έχουν τίτλους ιδιοκτησίας, τα τυχόν βάρη των ακινήτων καθώς και η απογραφή των κοινόχρηστων παγίων στοιχείων, παγίων που βρίσκονται υπό κατασκευή καθώς και η απογραφή και αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων που δεν ανήκουν ιδιοκτησιακά στον Δήμο αλλά σε τρίτους και μόνο χρησιμοποιούνται από τον δήμο είναι μερικά από τα σοβαρότερα θέματα που προκύπτουν και η δυσκολίες επίλυσης πολλές φορές είναι μεγάλες.

Όταν λοιπόν προσδιοριστεί και ολοκληρωθεί η απογραφή των παγίων περιουσιακών στοιχείων του Δήμου (απογραφή έναρξης), καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς του λογιστικού σχεδίου της γενικής λογιστικής σε ομάδες παγίων και στην συνέχεια ενημερώνεται με τα στοιχεία αυτά το μητρώου παγίων του Δήμου. Η τήρηση του μητρώου παγίων βοηθά στην σωστή παρακολούθηση όλων των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού καθώς αναγράφονται αναλυτικά τα στοιχεία που χαρακτηρίζει κάθε πάγιο όπως ημερομηνία κτήσης ή και πώλησης, αξία, τυχόν προσθήκες μετατροπές του, οι αποσβέσεις του κλπ.

- *Δημιουργία λογιστικού σχεδίου και αντιστοίχιση των λογαριασμών*

Διαμόρφωση του λογιστικού σχεδίου του Δήμου (Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων) και αντιστοίχιση των κωδικών του λογιστικού των Οργανισμών

Τοπικής Αυτοδιοίκησης με τους κωδικούς της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Σύμφωνα με αυτά γίνεται :

- Κωδικοποίηση των έργων
- Διαχωρισμός των επιχορηγήσεων σε εκείνες που χορηγούνται για την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών και σε εκείνες που χρησιμοποιούνται για την κατασκευή έργων
- Διαμόρφωση λογαριασμών για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένων πληροφοριακών αναγκών του Δήμου.⁹

Η σύνδεση των λογαριασμών και η διαμόρφωση συγκεκριμένου λογιστικού σχεδίου σε κάθε Δήμο βοηθά στην εξοικείωση του ανθρώπινου δυναμικού του Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής της Λογιστικού Σχεδίου και της διπλογραφικής μεθόδου.¹⁰

Η αντιστοίχιση των κωδικών του λογιστικού των ΟΤΑ με τους κωδικούς της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου είναι η αντιπαραβολή μεταξύ των λογαριασμών με τους οποίους θα συνδεθούν οι λογιστικές πράξεις του λογιστικού των ΟΤΑ με την απεικόνισή τους στο διπλογραφικό. Αντιστοιχίζουμε λοιπόν τους κωδικούς των εσόδων του Δήμου, των υλικών, των εξόδων, των παγίων στοιχείων, των κρατήσεων, των απαιτήσεων και των προμηθευτών με τους αντίστοιχους κωδικούς (εσόδων, εξόδων κλπ.) του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Η διαδικασία της αντιστοίχισης και καταχώρηση αυτής στο λογισμικό βοηθά στην διαμόρφωση δομημένων προϋπολογισμών με πραγματικά στοιχεία και παράλληλα στην τακτοποίηση διαφόρων χρόνιων εκκρεμοτήτων των Δήμων.

• *Οργάνωση υπηρεσιών*

Η τήρηση των διαδικασιών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών, η συγκέντρωση των παραστατικών, δόμηση γραφείου προμηθειών, δημιουργία και λειτουργία αποθηκών υλικών, σύσταση ταμειακής υπηρεσίας σε Δήμους που δεν είχαν είναι απαραίτητες εργασίες για την οργάνωση των υπηρεσιών του Δήμου.

⁹Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Οδηγός για τη βήμα βήμα εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους.

¹⁰Μ. Καραναστάση : Πρακτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α.

- *Οργάνωση αποθηκών*

Με την οργάνωση της αποθήκης παρακολουθούμε, ελέγχουμε την διακίνηση των υλικών τις αγορές, τις αξίες, τις ποσότητες και γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή το κόστος των υλικών που έχουν αναλωθεί. Τα στοιχεία αυτά είναι απαραίτητα για να γνωρίζουμε τη συγκεκριμένη στιγμή τα αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης και για να προσδιορίζουμε το κόστος μας στην αναλυτική λογιστική.¹¹

Για την οργάνωση της αποθήκης με τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου πρέπει να γνωρίζουμε ποια θα είναι εκείνα και μόνο τα υλικά που θα παρακολουθούνται μέσα στην αποθήκη και να υπάρχει κωδικοποίηση των ειδών αυτών. Επίσης η οργάνωση της φυσικής διακίνησης των υλικών πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο ώστε να ελέγχεται κάθε στιγμή το υπόλοιπο των ειδών, να αποτυπώνονται οι παραπάνω κινήσεις λογιστικά και να συνοδεύονται με τα απαιτούμενα έντυπα.

Γενικά η οργάνωση της αποθήκης είναι σημαντική εργασία γιατί έτσι θα μπορούμε να γνωρίζουμε τα αποθέματα των υλικών του Δήμου ανά πάσα στιγμή (υλικά για συντήρηση κτιρίων – έργων – δρόμων κλπ.) και παράλληλα γίνεται και έλεγχος της προμήθειας και ανάλωσης των υλικών αυτών.

- *Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων*

Η διπλογραφική μέθοδος απαιτεί μηχανογράφηση γιατί είναι αδύνατο να εφαρμοστεί με χειρόγραφο τρόπο. Η μηχανοργάνωση μπορεί να δώσει λύση για την γρήγορη άντληση οικονομικών πληροφοριών, την ταχύτατη καταχώρηση των παραστατικών, την ενημέρωση των βιβλίων, την ταξινόμηση επεξεργασία και αξιολόγηση των στοιχείων.

Με την ανάπτυξη ενός σωστού μηχανογραφικού συστήματος μπορούν να καλυφθούν οι απαιτήσεις του λογιστικού των ΟΤΑ. Το σωστό δέσιμο- πάντρεμα των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου της γενικής λογιστικής με τους λογαριασμούς του λογιστικού των ΟΤΑ, βοηθά στην αποφυγή ενημέρωσης διαφόρων βιβλίων

¹¹Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Οδηγός για τη βήμα βήμα εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους.

καθώς με την εισαγωγή των πρωτογενών στοιχείων γίνεται αυτόματη ενημέρωση σε όλα τα βιβλία.

Γενικά το στήσιμο της μηχανογράφησης των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου (προμήθειες, λογιστήριο, έσοδα, ταμείο, προϋπολογισμός) απαιτεί μεγάλη προσοχή γιατί η αλληλοενημέρωση των τμημάτων αυτών πρέπει να πραγματοποιείται με τέτοιο τρόπο ώστε το μηχανογραφημένο λογιστήριο της γενικής λογιστικής να αντλεί τα σωστά στοιχεία από όλα τα τμήματα για την διεξαγωγή σωστών οικονομικών αποτελεσμάτων.¹²

1.5 Διαφορές μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος

Τα δύο συστήματα στηρίζονται σε διαφορετικές βάσης λειτουργίας τους. Η απλογραφική μέθοδος στηρίζεται σε ταμειακή βάση λειτουργίας, ενώ η διπλογραφική μέθοδος στηρίζεται στην λογική του δεδουλευμένου εσόδου και εξόδου, δηλαδή αναγνώριση με την πραγματοποίηση τους.¹³

Η παρουσίαση των διαφορών των δύο συστημάτων κωδικοποιημένες είναι οι κάτωθι:

ο Στο λογιστικό σύστημα των ΟΤΑ (δημόσιο λογιστικό) η υποχρέωση εμφανίζεται με την ενταλματοποίηση (έκδοση χρηματικού εντάλματος) της δαπάνης. Στο διπλογραφικό σύστημα η δαπάνη εμφανίζεται με την έκδοση του παραστατικού του προμηθευτή ή άλλου τρίτου προσώπου. Η διαφορά αυτή είναι πολύ σημαντική γιατί το Λογιστικό των ΟΤΑ δεν στηρίζεται στο αστικό και εμπορικό δίκαιο όπου ορίζεται πως η υποχρέωση γεννάται κατά το στάδιο της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας ή της μετάβασης- παράδοσης των προϊόντων-αγαθών.

Το δημόσιο λογιστικό αγνοεί μια σειρά πράξεων (παραστατικά προμηθευτών, υποχρεώσεις που έχουν παρασχεθεί, αγαθά που έχουν μεταβιβαστεί) και δεν τα θεωρεί υποχρέωση εάν δεν έχουν ενταλματοποιηθεί δηλαδή δεν έχει εκδοθεί ένα χρηματικό ένταλμα (τις περισσότερες φορές η έκδοσή του εξαρτάται από τις αποφάσεις προσώπων των οικονομικών υπηρεσιών). Υποχρέωση λοιπόν δεν μπορεί

¹²Σ. Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων > σελ.68-72

¹³Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης : Σημειώσεις για διπλογραφικό

να θεωρείται μόνο ότι έχει ενταλματοποιηθεί και να μην λαμβάνονται υπόψη παραστατικά προμηθευτών που έχουν παράσχει υπηρεσίες ή πούλησαν και παρέδωσαν αγαθά όμως για τα παραστατικά αυτά δεν έχουν εκδοθεί τα αντίστοιχα εντάλματα από τα αρμόδια τμήματα.

ο Στο Λογιστικό Σύστημα των ΟΤΑ το έσοδο θεωρείται έσοδο μόνο όταν έχει εισπραχθεί ενώ στο Διπλογραφικό Σύστημα όταν βεβαιώνεται δηλαδή όταν παραδίδονται – πωλούνται τα αγαθά ή όταν έχει παρασχεθεί η υπηρεσία. Στο δημόσιο λογιστικό η έννοια του εσόδου είναι καθαρά ταμειακή καθώς έσοδο θεωρεί ακόμη και την επιστροφή χρημάτων που καταβλήθηκαν αχρεωστήτως ή τα δάνεια που λαμβάνει καθώς και την επιστροφή των παρακρατούμενων φόρων.

ο Υπάρχει διαφορά στον χρόνο ενημέρωσης και καταχωρήσεων των βιβλίων ανάμεσα στα δύο συστήματα. Στο απλογραφικό σύστημα η λογιστική εγγραφή πραγματοποιείται με τη ενταλματοποίηση της δαπάνης. Στο διπλογραφικό σύστημα πραγματοποιούνται εγγραφές τόσο με την λήψη του στοιχείου δαπάνης όσο και με την πληρωμή των αντίστοιχων υποχρεώσεων. Στα έσοδα δεν παρατηρείται χρονική υστέρηση ανάμεσα στις λογιστικές εγγραφές των δύο συστημάτων καθώς η φάση της βεβαίωσης συμπίπτει με την αντίστοιχη φάση της λογιστικής εγγραφής της πίστωσης του εσόδου και η φάση της είσπραξης αντιστοιχεί με την φάση της ταμειακής εγγραφής στο διπλογραφικό σύστημα.

ο Στο διπλογραφικό σύστημα οι λογαριασμοί χρεωπιστώνονται δηλαδή με την χρέωση ενός λογαριασμού έχουμε μια αντίστοιχη πίστωση. Με αυτόν τον χειρισμό οι λογαριασμοί έχουν διπλή έκφραση και το υπόλοιπό τους αυξομειώνεται. Με τον ίδιο τρόπο λειτουργούν όλοι οι λογαριασμοί ενεργητικού καθώς και οι λογαριασμοί παθητικού.¹⁴

Στο απλογραφικό σύστημα οι λογαριασμοί δαπανών και εσόδων αυξάνονται και δεν έχουμε παρακολούθηση των λογαριασμών απαιτήσεων και υποχρεώσεων. Οι απαιτήσεις καταχωρούνται (πχ παρακρατούμενοι φόροι , ασφαλιστικές εισφορές) μόνο όταν αποδίδονται.

¹⁴Σ. Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων> σελ.68-72

Συνεπώς για να παρακολουθούνται τα υπόλοιπα των υποχρεώσεων των Δήμων πρέπει να τηρείται ειδικό κατάστιχο και να πραγματοποιούνται συχνά συμφωνίες των λογαριασμών των υπολοίπων που πρέπει να καταβληθούν. Φυσικά στο διπλογραφικό σύστημα η συμφωνία πραγματοποιείται από τα υπόλοιπα των λογαριασμών όπως αυτά εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς.

ο Στο απλογραφικό σύστημα η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών στο βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών. Φυσικά στο διπλογραφικό σύστημα παρακολουθείται το υπόλοιπο του ταμείου και η κίνηση του λογαριασμού εμφανίζεται στα χρηματικά διαθέσιμα μετά από κάθε εγγραφή. Η σπουδαιότητα της γνώσης των χρηματικών υπολοίπων του Δήμου είναι πολύ μεγάλη και το διπλογραφικό σύστημα είναι αυτό που δίνει την λύση σε αυτό το πρόβλημα των Δήμων.

ο Στο διπλογραφικό σύστημα έχουμε ένα ενιαίο λογιστικό σύστημα. Στο απλογραφικό σύστημα έχουμε την δυνατότητα να παρακολουθούμε την οικονομική δραστηριότητα του Δήμου με την τήρηση ενός μεγάλου αριθμού βιβλίων τα οποία δεν συνδέονται μεταξύ τους με αποτέλεσμα η πληροφόρηση που μας δίνουν να είναι ελλιπής ενώ και η ενημέρωσή τους απαιτεί πολύ χρόνο και ο κίνδυνος λαθών είναι μεγάλος. Στο διπλογραφικό σύστημα έχουμε την δυνατότητα να παρακολουθούνται όλα τα στοιχεία μέσα από ένα ολοκληρωμένο και ενιαίο λογιστικό κύκλωμα.

ο Στο διπλογραφικό σύστημα έχουμε την δυνατότητα εξαγωγής ετησίων οικονομικών αποτελεσμάτων που προκύπτουν από τις λογιστικές εγγραφές και που εμφανίζονται μέσω ειδικής ομάδας λογαριασμών (ομάδα 8) του λογιστικού σχεδίου. Από το απλογραφικό σύστημα δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Δήμου.

ο Στο διπλογραφικό σύστημα εμφανίζεται η περιουσιακή κατάσταση του Δήμου σε λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων και στις οικονομικές καταστάσεις του ανά κατηγορία. Στο απλογραφικό σύστημα των ΟΤΑ τα περιουσιακά στοιχεία καταγράφονται σε ξεχωριστό βιβλίο που όμως δεν συνδέεται με το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης.

ο Με το διπλογραφικό σύστημα έχουμε την δυνατότητα ανάπτυξης και εφαρμογής δεικτών απόδοσης καθώς και την δυνατότητα αντιπαράθεσης των προϋπολογισθέντων και πραγματικών στοιχείων κόστους.

ο Τέλος στο λογιστικό σύστημα των Ο.Τ.Α. δεν λαμβάνεται υπόψη η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, δηλαδή αντιμετωπίζεται η είσπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και αντίστοιχα και η δαπάνη σαν δαπάνη όχι της χρήσης που αφορά αλλά της χρήσης που εξοφλείται- πληρώνεται. Στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα το έσοδο και η δαπάνη καταχωρούνται στην χρήση που αφορούν ανεξάρτητα από την πραγματοποίησή τους και ανεξάρτητα με την είσπραξη ή πληρωμή τους.

Ο διαχωρισμός αυτός είναι αδύνατο να πραγματοποιηθεί με το Απλογραφικό Σύστημα.¹⁵

Από τα ανωτέρω συμπεραίνουμε ότι το διπλογραφικό σύστημα είναι ένα επιστημονικό και συνεπώς αξιόπιστο εργαλείο για την παρακολούθηση και την λειτουργία μια οικονομικής μονάδας συνεπώς και των Δήμων. Η ταυτότητα ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ=ΠΑΘΗΤΙΚΟ καθώς και η σχέση χρέωση = πίστωση σημαίνουν ότι υπάρχει δυνατότητα ελέγχου. Βέβαια η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος απαιτεί μεταξύ των άλλων, συνεχή προσπάθεια και εκπαίδευση του προσωπικού των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων η οποία πρέπει να είναι συστηματική. Με την θεωρητική εκπαίδευση πάνω στη Διπλογραφική Λογιστική μέθοδο καθώς και την πρακτική εξάσκηση στη λειτουργία των προγραμμάτων του Διπλογραφικού, με σεμινάρια, ειδικές μερίδες καθώς και κύκλους μαθημάτων από εξειδικευμένους συνεργάτες έγινε η αρχή για την εξοικείωση του προσωπικού των οικονομικών υπηρεσιών με την διπλογραφική λογιστική.

Σημειώνουμε βέβαια ότι οι περισσότεροι Δήμοι στο σημείο αυτό της διπλογραφικής μεθόδου υποστηρίζονται συστηματικά από εξωτερικούς συνεργάτες-συμβούλους παρότι έχουν περάσει ήδη πέντε χρόνια από την υποχρεωτική εφαρμογή διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου (ΠΔ315/1999).¹⁶

¹⁵Σ. Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων > σελ.68-72

¹⁶Εθνικό κέντρο δημόσιας διοίκησης : Σημειώσεις για το διπλογραφικό

Τέλος θα αναφέρουμε και απόψεις αντίθετες με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Το γεγονός ότι ο σκοπός των Δήμων δεν είναι η επίτευξη κέρδους δεν συνάδει με την κερδοφορία που προάγει το διπλογραφικό σύστημα καθώς δεν είναι σχετική με την φύση των Δήμων. Η χρηματοοικονομική δομή επίσης δεν είναι σχετική καθώς η μόχλευση δεν αποτελεί ένδειξη αδυναμίας του Δήμου όπως στους κερδοσκοπικούς οργανισμούς καθώς στους Δήμους υποστηρίζεται πάντα από την κυβέρνηση. Η φερεγγυότητα σαν έννοια που προάγεται από το σύστημα της διπλογραφίας δεν είναι σχετική με τους Δήμους καθώς το κεφάλαιο κίνησης δεν αποτελεί θετικό ή αρνητικό στοιχείο για την δυνατότητα συνέχισης της λειτουργίας του Δήμου. Η ικανότητα για προσαρμογή δεν είναι δυνατή καθώς ένα μη κερδοφόρο τμήμα του Δήμου δεν είναι δυνατό να αναπροσαρμοστεί ή να κλείσει καθώς πρώτηστη σημασία έχει η εξυπηρέτηση του πολίτη ανεξαρτήτως κόστους.

1.6 Λογιστικά Βιβλία του Διπλογραφικού Συστήματος

Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος δεν μπορεί να γίνει φυσικά με χειρόγραφο τρόπο. Ένα καλό και σωστά στημένο και εύκολο στην χρήση μηχανογραφικό σύστημα βοηθά στην άντληση όλων εκείνων των πληροφοριών καθώς και στην σωστή λογιστική παρακολούθηση.

Με την λειτουργία του μηχανογραφικού συστήματος μπορούμε να παρακολουθούμε παράλληλα το λογιστικό σύστημα των ΟΤΑ καθώς και το διπλογραφικό σύστημα με την αυτόματη ενημέρωση του από το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης για να αποφεύγονται διπλές καταχωρήσεις και εγγραφές.

Η σωστή αντιστοίχιση των λογαριασμών του λογιστικού των ΟΤΑ με τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής καθώς και των κωδικών της αποθήκης και των πινάκων κρατήσεων μας εξασφαλίζει για την σωστή λειτουργία της παράλληλης εφαρμογής των δύο συστημάτων, και την σωστή ενημέρωση των βιβλίων του διπλογραφικού συστήματος.¹⁷

¹⁷Σ Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων> σελ.700-705

Οι Δήμοι που εφαρμόζουν το ΠΔ 315/1999 πρέπει να τηρούν λογιστικά βιβλία κατά την διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, κλασσικό ή συγκεντρωτικό σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Αναλυτικότερα τα λογιστικά βιβλία που πρέπει να ενημερώνονται σύμφωνα με το διπλογραφικό σύστημα είναι τα εξής:¹⁸

- ο Συγκεντρωτικό ημερολόγιο – αναλυτικά ημερολόγιο ή γενικό
- ο Γενικό καθολικό και Αναλυτικά Καθολικά
- ο Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών
- ο Μητρώο παγίων
- ο Βιβλίο αποθήκης όπως ορίζει το σύστημα της Αναλυτικής Λογιστικής του ΠΔ 315/1999
- ο Τήρηση πρόσθετων βιβλίων
- ο Διαχειριστικά και άλλα ειδικά βιβλία
 - Βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων
 - Καθολικό καταχώρισης χρηματικών ενταλμάτων
 - Βιβλίο επανεκδιδόμενων και απολεσθέντων χρηματικών ενταλμάτων
 - Βιβλίο παρακολούθησης χρηματικών ενταλμάτων
 - Βιβλίο κίνησης διαχειριστικών βιβλίων και εντύπων
 - Βιβλίο διαχείρισης και εκμετάλλευσης ακίνητης περιουσίας, κληροδοτημάτων και δωρεών
 - Κτηματολόγιο

¹⁸Σ. Καραγιάνης < Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων> σελ.726-727

Πέρα από τα ανωτέρω βιβλία υπάρχουν και τα ειδικά βιβλία λειτουργίας των δημοτικών υπηρεσιών όπως βιβλία διαχείρισης νεκροταφείων, βιβλία αυτοκινήτων και μηχανημάτων κλπ.

Τα βιβλία πριν την χρησιμοποίησή τους θεωρούνται κατά οικονομικό έτος από τον προϊστάμενο της οικονομικής υπηρεσίας. Τα βιβλία μπορούν να τηρούνται μηχανογραφικά καθώς και η έκδοση των στοιχείων να γίνεται μηχανογραφικά και να παρέχουν τουλάχιστον τις ίδιες πληροφορίες που θα παρείχαν εάν τηρούνταν και χειρόγραφα.

Οι ΟΤΑ που εφαρμόζουν το ΠΔ 315/99 δύναται να εκτυπώνουν το Ισοζύγιο Γενικών και Αναλυτικών Καθολικών στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις.

1.7 Λογιστικά βιβλία του δημόσιου λογιστικού

Για να λειτουργήσουν οι οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου τηρούνται ορισμένα λογιστικά βιβλία στα οποία αποτυπώνονται πράξεις του οργανισμού.¹⁹

Βιβλία του λογιστηρίου

- Ημερολόγιο που παρακολουθούνται με ημερολογιακή σειρά οι δαπάνες του Δήμου.
- Καθολικό που παρακολουθούνται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς οι δαπάνες του Δήμου ανά κωδικό προϋπολογισμού. Εμφανίζονται δηλαδή οι δαπάνες με τη μορφή καρτέλας.

Βιβλία ταμείου

- Βιβλίο καθημερινό: λειτουργεί σαν ένα ημερολόγιο και παρακολουθεί τα έσοδα και τις δαπάνες του Δήμου που έχουν πληρωθεί ή έχουν εισπραχθεί καθώς και οι κρατήσεις.
- Βιβλίο καθολικό εσόδων: εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο.

¹⁹Σ Καραγιλάνης < ΟΤΑ από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό σύστημα > σελ.27-28

- Βιβλίο καθολικό εξόδων: εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο.
- Βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών: εμφανίζει τα στοιχεία του καθολικού και του καθημερινού με ανάλυση ανά κατηγορία εσόδου και εξόδου.
- Βιβλίο εισπρακτέων εσόδων: εμφανίζει τις απαιτήσεις του Δήμου για είσπραξη.
- Βιβλίο τριπλότυπων αποδεικτικών εισπρακτέων.

Η χρήση βοηθητικών βιβλίων στην ταμειακή υπηρεσία είναι συχνό φαινόμενο όπως το πρωτόκολλο παραλαβής ενταλμάτων, το ειδικό ημερολόγιο του ταμία για την παρακολούθηση της ταμειακής κατάστασης, βοηθητικά βιβλία για την καταχώρηση γενικών ή ειδικών προσκλήσεων, βιβλία καταχώρησης των εκδιδόμενων ενταλμάτων προσωπικής κράτησης οφειλετών του Δήμου, βιβλίο των εν ταις φυλακαίς κρατουμένων και διατρεφομένων κλπ.

1.8 Τι ίσχυε πριν την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος

Μέχρι το 1999 οι Δήμοι εφάρμοζαν το Β.Δ.175/1959 το απλογραφικό σύστημα ταμειακής βάσης. Οι έλεγχοι του Δήμου γινόταν από την Περιφέρεια που ήταν έλεγχος νομιμότητας δαπανών και είχε τον χαρακτήρα δημοσιονομικού ελέγχου, έλεγχος από το Υπουργείο Οικονομικών με το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους και τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού ελέγχου και με τους Οικονομικούς Επιθεωρητές Έλεγχος. Από το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.& Α ο έλεγχος γινόταν σε ειδικές περιπτώσεις και τέλος ελέγχονταν και από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Αυτός περιλάμβανε έλεγχο δαπανών για την διαπίστωση της νομιμότητας και κανονικότητας διαχείρισης των δαπανών από τους υπεύθυνους του κάθε Δήμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑ- ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

2.1 Προϋπολογισμός

Ο προϋπολογισμός αποτελεί θεμελιώδη έννοια του δημοσίου λογιστικού, με το οποίο καθορίζεται το ετήσιο δημοσιονομικό πρόγραμμα.

Προϋπολογισμός είναι η διοικητική πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και καθορίζονται τα έξοδα για ένα οικονομικό έτος (ο.ε.), τα οποία κατατάσσονται σε ειδικούς λογαριασμούς κατά κεφάλαιο και άρθρα (κωδικούς αριθμούς εσόδων/εξόδων Κ.Α.Ε) (σχετικές διατάξεις άρθρο 1-2 του Β.Δ. 15-7/15-6-1959, άρθρα 155-156 του Ν.3462/2006, και άρθρο 5 του Ν.2362/1995)²⁰

2.2 Χαρακτήρας του προϋπολογισμού

Η Φύση του προϋπολογισμού έχει τριπλή σημασία, ήτοι:

- **δημοσιολογιστική** αφού με τον προϋπολογισμό χαράσσεται η μελλοντική οικονομική πορεία του ΟΤΑ για ένα χρονικό διάστημα, με τον **προσδιορισμό των αναμενόμενων εσόδων και τον καθορισμό των ορίων των εξόδων** και διαμορφώνεται το πλαίσιο για την επίτευξη των σκοπών του, διαμορφώνοντας το **δημοσιονομικό πρόγραμμα**
- **οικονομικοπολιτική** αφού η λειτουργία του προϋπολογισμού για την κάλυψη των αναγκών του ΟΤΑ, συνίσταται στην **επίτευξη των σκοπών του** με έναν οικονομικο-

²⁰ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑ Ιωάννα Καραγιώργου

πολιτικά υπεύθυνο τρόπο, ο οποίος πρέπει να εναρμονίζεται μεταξύ των αναγκών και της κάλυψης αυτών με ορθολογιστικό τρόπο και

- **δημοσιονομική** με την έννοια ότι ο προϋπολογισμός δεν αποτελεί απλή λογιστική κατάσταση των προβλέψεων εσόδων και εξόδων, αλλά βαρυσήμαντη πράξη, που συνίσταται στον προγραμματισμό και τον συντονισμό των δραστηριοτήτων του ΟΤΑ, στη διαμόρφωση της επενδυτικής πολιτικής και τον έλεγχο της λογιστικής ορθότητας, της νομιμότητας και της οικονομικής αποδοτικότητας.

Η λειτουργία του προϋπολογισμού για τα έσοδα είναι απλώς προσδιοριστική και εξουσιοδοτική για την είσπραξη τους, ενώ για τα έξοδα είναι επιπλέον νομιμοποιητικής, αφού καμία δαπάνη δεν μπορεί να εκτελεστεί χωρίς να προβλέπεται σε αυτόν.

2.3 Τύπος του προϋπολογισμού

Ο τύπος του προϋπολογισμού των Δήμων καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών (ΚΥΑ)(άρθρο 155 παρ. 2 του Ν.3462/2006).

Κατ' εξουσιοδότηση της ανωτέρω διάταξης εκδόθηκε **η υπ' αρ. 7028/3-2-2004 ΚΥΑ** (ΦΕΚ 253/τ.Β'/9-2-2004), με την οποία καθορίστηκε ο νέος τύπος προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. Α' βαθμού.

Έκτοτε η ανωτέρω ΚΥΑ έχει τροποποιηθεί ως προς ορισμένα σημεία με την έκδοση μεταγενέστερων ΚΥΑ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.4 του άρθρου 175 του Ν.3463/2006, και οι οποίες παρέχουν οδηγίες κατάρτισης των προϋπολογισμών των Δήμων για το επόμενο ο.ε., οι οποίες είναι οι εξής:

- η υπ' αρ. 64871/2007 (ΦΕΚ 253/τ.Β'/15-11-2007)
- η υπ' αρ. 67146/2008 (ΦΕΚ 2246/τ.Β'/29-10-2008)
- η υπ' αρ. 3966/2011 (ΦΕΚ 141/τ.Β'/9-2-2011)
- η υπ' αρ. 50698/2011 (ΦΕΚ 2832/τ.Β'/14-12-2011)

- η υπ' αρ. 47490/2012 (ΦΕΚ 3390/τ.Β'/18-12-2012)²¹

Η διάταξη ωστόσο της παρ. 4 του άρθρου 175 του Ν.3463/2006, αντικαταστάθηκε από την παρ. 9 του άρθρου 77 του Ν.4172/2013, η οποία ορίζει ότι «Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εσωτερικών που εκδίδεται τον **Ιούλιο κάθε έτους**, μετά από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Ε., παρέχονται οδηγίες για την κατάρτιση, εκτέλεση και αναμόρφωση προϋπολογισμού των δήμων [...]» δυνάμει της οποίας στις 31-7-2013 εκδόθηκε

- η υπ' αρ. 30842/2013 ΚΥΑ (ΦΕΚ 1896/τ.Β'/1-8-2013)

Ειδικότερα για την κατάρτιση προϋπολογισμού **ο.ε. 2015** εκδόθηκε η υπ' αρ. **29530/25-7-2014 ΚΥΑ (ΦΕΚ 2059/τ'Β'/29-7-2014)**, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 9 του άρθρου 77 του Ν.4172/2013 και του άρθρου 64 του Ν.4270/2014.

Σημειώνεται ότι οι εν λόγω αποφάσεις έχουν εφαρμογή σε:

-Δήμους

-Δημοτικά Ιδρύματα (άρθρα 226-238 Ν.3463/2006)

-Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (άρθρα 239-242 Ν.3463/2006)

-Συνδέσμους (άρθρα 245-251 Ν.3463/2006)²²

2.4 Προϋπολογισμός: Αρχές κατάρτισης

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247/τ.Α'/1995) όπως αντικαθίσταται από το άρθρο 7 του Ν.3871/2010 (ΦΕΚ 141/τ.Α'/2010) σε συνδυασμό με το άρθρο 49 του Ν.4270/2014 (ΦΕΚ 143/τ.Α'/22014), οι βασικές αρχές που διέπουν την κατάρτιση των προϋπολογισμών είναι:

1. Αρχή της ετήσιας διάρκειας.

²¹ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

²²ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Σύμφωνα με την αρχή της ετήσιας διάρκειας, οι δημοσιονομικές πράξεις του προϋπολογισμού αναφέρονται σε ένα οικονομικό έτος που αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

2.Αρχές της ενότητας και της καθολικότητας.

(α) Σύμφωνα με την **αρχή της ενότητας** όλα τα δημόσια έσοδα και τα έξοδα εγγράφονται σε έναν ενιαίο προϋπολογισμό.

(β) Σύμφωνα με την **αρχή της καθολικότητας**, όλα τα δημόσια έσοδα και έξοδα εμφανίζονται στον προϋπολογισμό. Στον προϋπολογισμό περιλαμβάνονται και τα αποθεματικά, καθώς και οι εγγυήσεις του δημοσίου και των οιονεί χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων.

(γ) Κατά τις αρχές αυτές κανένα έσοδο και καμία δαπάνη δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί εάν δεν αντιστοιχεί σε Κωδικό Αριθμό Εσόδων/Εξόδων (ΚΑΕ) του προϋπολογισμού (**αρχή ενότητας**) καμία δαπάνη δεν μπορεί να αποτελέσει το αντικείμενο ανάληψης ή εντολής πέραν των εγκεκριμένων πιστώσεων (**αρχή καθολικότητας**).

3.Αρχή της ειδίκευσης του προϋπολογισμού και της ειδικότητας των πιστώσεων.

(α) Σύμφωνα με την αρχή της ειδίκευσης του προϋπολογισμού τα δημόσια έσοδα και έξοδα του προϋπολογισμού προσδιορίζονται με **ορισμένη εκ των προτέρων αναλυτική κωδική κατάταξη**, που ορίζεται με σχετική απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και η οποία επικαιροποιείται ανά τακτά χρονικά διαστήματα.

(β) Σύμφωνα με την αρχή της ειδικότητας των πιστώσεων **απαγορεύεται η χρήση πίστωσης για την ικανοποίηση διαφορετικής ανάγκης από αυτή που αναγράφεται στον προϋπολογισμό.**

4.Αρχή της ειλικρίνειας και της ακριβείας του προϋπολογισμού.

Σύμφωνα με την αρχή της ειλικρίνειας και της ακριβείας του προϋπολογισμού **κάθε πρόβλεψη εσόδων και εξόδων που περιέχεται στον προϋπολογισμό πρέπει να είναι ειλικρινής και ακριβής** στο μέτρο του εφικτού και να μην υπερεκτιμά ή

υποτιμά τα πραγματικά στοιχεία στα οποία βασίζονται οι προβλέψεις, καθώς και να είναι σύμφωνη με τις λοιπές εκτιμήσεις της Κυβέρνησης.»

Έχοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 159 παρ.5 του Ν.3463/06 και 266 παρ.6 του Ν.3852/2010 καθώς επίσης και του άρθρου 35 του Ν.4270/2014, στις ανωτέρω αρχές προστίθενται αντίστοιχα και η:

5. Αρχή της δημοσιότητας

Συνοπτική οικονομική κατάσταση του προϋπολογισμού, όπως τελικώς ψηφίσθηκε από το δημοτικό συμβούλιο, **αναρτάται υποχρεωτικά στην ιστοσελίδα του οικείου δήμου και δημοσιεύεται σε μία (1) τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα** ή, εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο οικείος δήμος. (άρθρο 266 παρ.6 του Ν.3852/2010) Διευκρινίζεται ότι η προαναφερθείσα κατάσταση αναρτάται υποχρεωτικά στην επίσημη ιστοσελίδα του Δήμου (αρθ.266 παρ.6 ν.3852/2010) αλλά και στη «ΔΙΑΥΓΕΙΑ» (αρθ.2 παρ.4 ν.3861/2010). Αν δεν διενεργηθεί η δημοσίευση στη «ΔΙΑΥΓΕΙΑ» δεν εκτελείται ο προϋπολογισμός (αρθ.4 ν.3861/2010), καθώς οι προϋπολογισμοί των Δήμων εμπίπτουν στο αρθ.2 παρ.4 περ.6 ν.3861/2010 (και ειδικότερα η δημοσίευση της περίληψης αυτού στο αρθ.3 παρ.4 ν.3861/2010).²³

6. Αρχή της ισοσκελίσης

Ο προϋπολογισμός καταρτίζεται και υποβάλλεται **ισοσκελισμένος**.

Επιπρόσθετα σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν.4270/2014. "Η δημοσιονομική θέση της Γενικής Κυβέρνησης (κατά ΕΣΟΛ) πρέπει να είναι **ισοσκελισμένη ή πλεονασματική**"

²³ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

2.5 Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής (ΜΠΔΣ) και Προϋπολογισμός ΟΤΑ

Συνοπτικά αναφέρουμε ότι το ΜΠΔΣ (Ν.4093/2012) περιλαμβάνει μεταξύ άλλων το μεσοπρόθεσμο στόχο και την πορεία προσαρμογής προς αυτόν, τους ενδεικτικούς ετήσιους στόχους του ελλείμματος ή του πλεονάσματος και του χρέους της Γενικής Κυβέρνησης και τους στόχους ισοζυγίου των ενοποιημένων προϋπολογισμών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, για κυλιόμενη περίοδο των επόμενων από τη σύνταξη του ΜΠΔΣ τεσσάρων ετών, οι οποίοι τίθενται στα πλαίσια της επίτευξης του μεσοπρόθεσμου δημοσιονομικού στόχου και της πορείας προσαρμογής προς αυτόν. (άρθρο 43 του Ν.4270/2014).

Ως εκ τούτου για τους ΟΤΑ, οι οποίοι ανήκουν στο ισοζύγιο της Γενικής Κυβέρνησης και υπόκεινται στις δεσμεύσεις που απορρέουν από το ΜΠΔΣ, κατά τη σύνταξη του προϋπολογισμού τους, εκτός των αρχών που προαναφέρονται έχουν ισχύ και:

- **οι γενικές αρχές για τη διαχείριση των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 33** (α. Αρχή της δημοσιονομικής διαχείρισης, β. Αρχή της Υπευθυνότητας και της Λογοδοσίας, γ. Αρχή της διαφάνειας και δ. Αρχή της ειλικρίνειας)
- **οι γενικές αρχές του δημοσιονομικού σχεδιασμού του άρθρου 34** (ο δημοσιονομικός σχεδιασμός θα πρέπει να γίνεται σε πολυετή ορίζοντα, σε συμμόρφωση με τους μεσοπρόθεσμους δημοσιονομικούς στόχους και κανόνες)
- **οι κανόνες δημοσιονομικής θέσης του άρθρου 35** (η δημοσιονομική θέση πρέπει να είναι ισοσκελίση ή πλεονασματική)
- **του χρέους του άρθρου 36 και**
- **της πορείας προσαρμογής του άρθρου 37 του Ν.4270/2014.**

Στο πλαίσιο εφαρμογής αυτών των αρχών δημοσιονομικής διαχείρισης, όπως ορίζονται με τον ανωτέρω νόμο (Ν.4270/2014), αλλά και της επίτευξης της οικονομικής εξυγίανσης των ΟΤΑ, συνίσταται και λειτουργεί το **Παρατηρητήριο**

Οικονομικής Αυτοτέλειας των ΟΤΑ το οποίο είναι αρμόδιο για την αξιολόγηση και τη διατύπωση γνώμης επί των σχεδίων των προϋπολογισμών, τη συνεχή παρακολούθηση και τη διασφάλιση της ορθής εκτέλεσης σε μηνιαία βάση του προϋπολογισμού των φορέων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, καθώς και τη συμμόρφωσή τους με τους δημοσιονομικούς κανόνες, τους στόχους και τα όρια των πιστώσεων, σύμφωνα με το εκάστοτε ισχύον Μ.Π.Δ.Σ. και το Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Δράσης. (άρθρο 27 του Ν.4270/2014).²⁴

Προς επίρρωση τήρησης όλων των ανωτέρω υπογραμμίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν. 4270/2014, οι δήμοι ως φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 14 του Ν.4270/2014),

« Κατά την κατάρτιση και έγκριση των προϋπολογισμών των ΟΤΑ, εκτός από τις διατάξεις του άρθρου 77 του Ν.4172/2013, λαμβάνεται μέριμνα ώστε αυτοί να εντάσσονται στο συνολικό πλαίσιο επίτευξης του μεσοπρόθεσμου δημοσιονομικού στόχου ή της πορείας προσαρμογής προς αυτόν. [...]. Το **Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας των ΟΤΑ** παρέχει γνώμη στους Υπουργούς Εσωτερικών και Οικονομικών επί των σχεδίων των προϋπολογισμών, διατυπώνοντας προτάσεις, προκειμένου αυτοί να είναι σύμφωνοι με τις γενικές αρχές για τη διαχείριση των οικονομικών του Δημοσίου σύμφωνα με το άρθρο 33 και να καταστούν ρεαλιστικοί. Επίσης, το Παρατηρητήριο αξιολογεί τις προβλέψεις των εσόδων που παρουσιάζουν οι Ο.Τ.Α. στον προϋπολογισμό τους και διατυπώνει προτάσεις τροποποίησης τους, όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο και ιδίως **όταν τα έσοδα εμφανίζονται υπερεκτιμημένα και μη ρεαλιστικά.** Η διαδικασία ολοκληρώνεται με την κατάρτιση προϋπολογισμών που είναι **τουλάχιστον ισοσκελισμένοι**».²⁵

2.6 Στάδια και προθεσμίες ειδίκευσης και κατάρτισης

Τα στάδια και οι προθεσμίες κατάρτισης του προϋπολογισμού ορίζονται πλέον από το άρθρο 77 του Ν.4173/2013.

- **Έως το τέλος Ιουνίου,**

²⁴ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

²⁵ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

- το δημοτικό συμβούλιο καθορίζει το ανώτατο ύψος του προϋπολογισμού εξόδων κάθε κοινότητας για το επόμενο οικονομικό έτος.
- το συμβούλιο της δημοτικής ή τοπικής κοινότητας καταρτίζει σχέδιο του προϋπολογισμού εξόδων της κοινότητας, το οποίο δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το ανώτατο ποσό που καθορίστηκε από το δημοτικό συμβούλιο.

(Σημείωση: Τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής όταν το Δημοτικό Συμβούλιο έχει μεταβιβάσει συγκεκριμένες, αποφασιστικού χαρακτήρα αρμοδιότητες κατ' εφαρμογή των άρθρων 83 παρ. 9 και 84 παρ. 6 του Ν 3852/2010)

- Έως την 20η Ιουλίου

- το σχέδιο της κοινότητας, συνοδευμένο από αιτιολογική έκθεση, αποστέλλεται στην οικονομική επιτροπή και σε περίπτωση μη κατάρτισης ή εμπρόθεσμης υποβολής του από την κοινότητα, το σχέδιο του προϋπολογισμού εξόδων καταρτίζεται από αυτήν.
- η εκτελεστική επιτροπή καταθέτει το προσχέδιο αυτού στην οικονομική επιτροπή

(Σημείωση: Για τη σύνταξη του προσχεδίου, η εκτελεστική επιτροπή συγκεντρώνει και αξιολογεί τυχόν προτάσεις των υπηρεσιών του δήμου, καθώς και της επιτροπής διαβούλευσης, εφόσον αυτή υπάρχει. Εάν το προσχέδιο δεν καταρτιστεί ή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα στην οικονομική επιτροπή, τότε καταρτίζεται από αυτήν).²⁶

- Έως την 5η Σεπτεμβρίου.

- η οικονομική επιτροπή εξετάζει το προσχέδιο που της παραδίδει η εκτελεστική επιτροπή, καθώς και το σχέδιο του προϋπολογισμού εξόδων εκάστης κοινότητας (Σημείωση: Σε ειδικό παράρτημα του προϋπολογισμού αναφέρονται οι δράσεις που αφορούν στις τοπικές και δημοτικές κοινότητες, συμπεριλαμβανομένων των έργων και των υπηρεσιών τους)

²⁶ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

- μεριμνά για την ενσωμάτωση του σχεδίου του προϋπολογισμού στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων που τηρείται στο Υπουργείο Εσωτερικών, προκειμένου το Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας των Ο.Τ.Α. (Παρατηρητήριο) του άρθρου 4 του ν. 4111/2013 (πλέον άρθρο 27 του Ν.4270/2014).

- Έως το τέλος Οκτωβρίου

- το Παρατηρητήριο εκδίδει σχετική γνώμη επί του σχεδίου του προϋπολογισμού και το Υπουργείο Εσωτερικών παρέχει οδηγίες για την ανάλογη διαμόρφωση του σχεδίου του προϋπολογισμού,
- η οικονομική επιτροπή συνεδριάζει και υποβάλλει το σχέδιο του προϋπολογισμού στο δημοτικό συμβούλιο προς συζήτηση και ψήφιση (το οποίο συνοδεύεται υποχρεωτικά από τη γνώμη του Παρατηρητηρίου, τις οδηγίες του Υπουργείου Εσωτερικών, καθώς και από αιτιολογική έκθεση, στην οποία παρουσιάζονται οι τυχόν προσαρμογές που επήλθαν στο σχέδιο του προϋπολογισμού)
- εάν το σχέδιο προϋπολογισμού του δήμου δεν καταρτιστεί ή καταρτιστεί κατά παρέκκλιση των ανωτέρω ή δεν υποβληθεί εμπρόθεσμα στο δημοτικό συμβούλιο, το ίδιο το δημοτικό συμβούλιο καταρτίζει και ψηφίζει τον προϋπολογισμό έως την προθεσμία της επόμενης παραγράφου

- Έως την 15η Ιουλίου

- Το δημοτικό συμβούλιο ψηφίζει τον **προϋπολογισμό** και το **Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Δράσης (ΟΠΔ)** (άρθρο 4 του ν. 4111/2013), σε μία ειδική γι' αυτόν το σκοπό συνεδρίαση*
- τα υποβάλλει σε έντυπη και ηλεκτρονική μορφή για έλεγχο στην αρμόδια για την εποπτεία του δήμου Αρχή (Αποκεντρωμένη Διοίκηση), μαζί με τα απαραίτητα δικαιολογητικά

- Έως την 31η Δεκεμβρίου η Αποκεντρωμένη Διοίκηση ασκεί τον έλεγχο επί του **προϋπολογισμού** και του **ΟΠΔ**, επικυρώνει τον προϋπολογισμό και εγκρίνει το ΟΠΔ (άρθρο 77 παρ. 6 του Ν.4172/2013).

Υπογραμμίζεται ότι σε περίπτωση που η Αποκεντρωμένη Διοίκηση διαπιστώσει ότι:

1. ο προϋπολογισμός έχει καταρτιστεί κατά παράβαση της ΚΥΑ ή της κείμενης νομοθεσίας, αναπέμπει τον προϋπολογισμό στο Δημοτικό Συμβούλιο προς τροποποίηση αυτού εντός 15 ημερών.

2. ότι ο προϋπολογισμός έχει καταρτιστεί σύμφωνα με τις προβλεπόμενες οδηγίες, αλλά το ΟΠΔ δεν πληροί τους όρους της παραγράφου 4 της αριθμ. **7261/2013 ΚΥΑ**, **όπως τροποποιήθηκε και ισχύει**, τότε ο προϋπολογισμός εγκρίνεται και επιστρέφεται στον ΟΤΑ μόνο το ΟΠΔ προς διόρθωση, υποβολή εκ νέου και έγκριση από την Αποκεντρωμένη Διοίκηση.

- **Μετά την επικύρωση** ο δήμος μεριμνά για την ενσωμάτωση αυτού, καθώς και κάθε άλλου στοιχείου που τυχόν έχει ζητηθεί στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων που τηρείται στο Υπουργείο Εσωτερικών.

* Αν το σχέδιο του προϋπολογισμού και το Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Δράσης δεν καταρτιστούν και δεν υποβληθούν από την οικονομική επιτροπή ή αν ο πρόεδρος του δημοτικού συμβουλίου **δεν μεριμνήσει για να συγκληθεί το συμβούλιο έως τη 15η Νοεμβρίου**, το συμβούλιο **συνέρχεται αυτοδίκαια την πρώτη Κυριακή μετά την ημερομηνία αυτή** και ώρα 11π.μ. στο συνήθη χώρο συνεδριάσεών του και προχωρεί στη σύνταξη και ψήφισή τους. Σε περίπτωση που το δημοτικό συμβούλιο και πάλι δεν συντάξει και ψηφίσει τον προϋπολογισμό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο, **συνέρχεται αυτοδίκαια εκ νέου, την αμέσως επόμενη Κυριακή** και ώρα 11 π.μ. στο συνήθη χώρο συνεδριάσεών του και προχωρεί στη σύνταξη και ψήφισή τους.²⁷

2.7 Επιβολή Κυρώσεων

Η μη τήρηση των ανωτέρω προθεσμιών, που εκλαμβάνεται ως παράβαση καθήκοντος κατά την κείμενη νομοθεσία δύναται να φέρει κι άλλες κυρώσεις. Πιο συγκεκριμένα, βάσει του **άρθρου 8 παρ. 77 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι «Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών, που εκδίδεται ύστερα από αιτιολογημένη εισήγηση της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών του Υπουργείου

²⁷ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Εσωτερικών, είναι δυνατόν να επιβάλλεται **παρακράτηση και μη απόδοση μέρους ή του συνόλου της μηνιαίας τακτικής επιχορήγησης του δήμου από τους Κεντρικούς Αυτοτελείς Πόρους (ΚΑΠ)**, πλην των προνοιακών επιδομάτων: α) για όσο χρόνο καθυστερεί η ενσωμάτωση του σχεδίου και του επικυρωμένου προϋπολογισμού στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων που τηρείται στο Υπουργείο Εσωτερικών, καθώς και η ψήφιση και αποστολή του προϋπολογισμού προς έλεγχο στην αρμόδια, για την εποπτεία του δήμου, Αρχή και β) στην περίπτωση κατάρτισης και ψήφισης προϋπολογισμού, κατά παρέκκλιση των οδηγιών της κοινής υπουργικής απόφασης)».

Επιπροσθέτως, η μη τήρηση, από τα εκάστοτε αρμόδια όργανα, των τασσόμενων εκ του νόμου προθεσμιών και διαδικασιών συνιστά πειθαρχική και αστική ευθύνη κατά τις διατάξεις των άρθρων 141, 142 και 143.²⁸

2.8 Προαπαιτήσεις ψήφισης προϋπολογισμού – λήψη αποφάσεων που καθίστανται απαραίτητες

Προτού την κατάρτιση του προϋπολογισμού οφείλει να προηγηθεί **λήψη απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου για επιβολή/αναπροσαρμογή ή μη των τελών και δικαιωμάτων**, προκειμένου να ληφθούν υπόψη στα έσοδα αυτού

Πιο συγκεκριμένα, σχετικά με:

Τέλη καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού

Η απόφαση του δημοτικού συμβουλίου για τον καθορισμό του τέλους λαμβάνεται τον Οκτώβριο, κοινοποιείται στη ΔΕΗ μέχρι την 30η Νοεμβρίου και αρχίζει να εφαρμόζεται από 1η Ιανουαρίου του επόμενου έτους. (άρθρο 1 παρ. 2 του Ν.25/75)

Για τον προσδιορισμό του ύψους των συντελεστών επιβολής των ανταποδοτικών τελών λαμβάνεται υπόψη ότι τα έσοδα πρέπει να:

²⁸ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

α) καλύπτουν το σύνολο των δαπανών των αντίστοιχων υπηρεσιών ώστε να μην δημιουργούνται ελλείμματα στις υπηρεσίες αυτές, συνυπολογίζοντας παράλληλα τυχόν διαφορές που προκύπτουν από την ανεπαρκή κάλυψη της δαπάνης

β) μην υπερβαίνουν το ύψος των δαπανών που απαιτούνται για την παροχή των ανταποδοτικών υπηρεσιών, άλλως υποκρύπτεται φορολογία, κατά παράβαση της **αρχής της ανταποδοτικότητας**

γ) καλύπτουν αποκλειστικά και μόνο τις δαπάνες των αντίστοιχων υπηρεσιών και δεν μπορούν να εξυπηρετήσουν άλλες δαπάνες του δήμο.

Στο πλαίσιο αυτό, **στην απόφαση επιβολής των τελών υποχρεωτικά αναγράφονται**, μεταξύ άλλων, τα σχετικά στοιχεία εσόδων και εξόδων, με τους σχετικούς ΚΑ του προϋπολογισμού που προκύπτουν από:

την εκτέλεση του Π/Υ του προηγούμενου έτους

-την εκτέλεση της περιόδου από την αρχή του τρέχοντος έτους και μέχρι το μήνα κατάρτισης του σχεδίου του επόμενου

- την εκτέλεση του Π/Υ προηγούμενου για την ίδια, ως άνω περίοδο

- την εκτίμηση εισπράξεων και δαπανών για το σύνολο του έτους 2014, η οποία υπολογίζεται με βάση τη χρονική πορεία εκτέλεσης του Π/Υ του προηγούμενου έτους.

Σε περίπτωση που τα εισπραττόμενα έσοδα του έτους 2014 εκτιμάται ότι δεν θα καλύψουν τη δαπάνη της ανταποδοτικής υπηρεσίας του έτους 2014, τότε το ποσό που δεν καλύπτεται θα πρέπει να συνυπολογιστεί στην απόφαση καθορισμού του ύψους των τελών για το έτος 2015, επιφέροντας αύξηση αυτών. Αντίστοιχα, θα πρέπει να συνυπολογίζεται τυχόν υπερκάλυψη της δαπάνης από τα εισπραττόμενα έσοδα. (βλ και ΚΥΑ 29530/2014, εγκύκλιος 22/23745/15-7-2008 ΥΠ.ΕΣ, υπ'αρ πρωτ. 50106/31-12-2013 έγγραφο του ΥΠΕΣ)²⁹

²⁹ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Σημειώνεται ότι η ισοσκέλιση των εσόδων- εξόδων νοείται επί του συνόλου των κωδικών αριθμών όπου τέτοιου είδους έσοδα ή έξοδα εγγράφονται, συμπεριλαμβανομένων και α) των εσόδων από τα ανταποδοτικά έσοδα από παρελθούσες “απαιτήσεις” που βεβαιώνονται για πρώτη φορά (υποκατηγορία 211 των εσόδων), των εισπρακτέων υπολοίπων από βεβαιωθέντα κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη τακτικά έσοδα (υποκατηγορία 321) και του τυχόν αδιάθετου χρηματικού υπολοίπου προηγούμενης χρήσης (ΚΑ 513), και β) των υποχρεώσεων παρελθόντων οικονομικών ετών (κατηγορία 81) και των επισφαλειών (ΚΑ 85) σε σχέση με τον ΚΑ 321 σύμφωνα με τη μεθοδολογία που ορίζεται στην υπ’αρ. 29530/2014 ΚΥΑ. (σχετ η υπ’αρ. 22/23745/15-4-2008 εγκύκλιος και τα υπ’αρ πρωτ. 50106/31-12-2013 και 32505/10-έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών). Ωστόσο, κατά τον υπολογισμό των εξόδων των ανταποδοτικών υπηρεσιών **δεν** θα πρέπει να συμπεριληφθούν χρηματοδοτούμενες από ειδικευμένα έσοδα δαπάνες, όπως επιχορηγήσεις από άλλους φορείς, για τις οποίες θα γίνει ξεχωριστή αναφορά.

Όλα τα παραπάνω ισχύουν προς επιβολή κάθε ανταποδοτικού τέλους (π.χ. τέλος ύδρευσης). Ωστόσο όσον αφορά τα τέλη νεκροταφείων, τονίζεται ότι τα έσοδα από τα κοιμητήρια είναι δικαιώματα ή τέλη επιβαλλόμενα προς κάλυψη εν μέρει ή εν όλο των δαπανών της συντηρήσεως και λειτουργίας αυτών (άρθρο 4 παρ.2 του ΑΝ 582/68) ήτοι τα έσοδα από τα δημοτικά κοιμητήρια είναι εν μέρει ανταποδοτικά, δεδομένου ότι δεν μπορούν να καθοριστούν σε ύψος μεγαλύτερο του απαιτούμενου για την κάλυψη των δαπανών συντήρησης και λειτουργίας κοιμητηρίων.

Απαραίτητη προϋπόθεση για τη ψήφιση και εκτέλεση του προϋπολογισμού έκαστου έτους των δήμων, είναι η προηγούμενη κατάρτιση του Τεχνικού Προγράμματος για το έτος αυτό.

Πιο συγκεκριμένα προτού πραγματοποιηθεί η κατάρτιση του προϋπολογισμού είναι απαραίτητο το **τεχνικό πρόγραμμα**, ούτως ώστε να συμπεριληφθούν και να ενταχθούν στο σχέδιο του προϋπολογισμού με ιδιαίτερο κωδικό αριθμό τα έργα τα οποία τίθενται προς εκτέλεση (νέα ή συνεχιζόμενα) με τις αντίστοιχες πιστώσεις τους.

Διαπιστώνεται, λοιπόν, ότι το Τεχνικό Πρόγραμμα και ο Προϋπολογισμός έχουν άμεση συνάφεια και είναι άρρηκτα συνδεδεμένοι.³⁰

Συγκεκριμένα, όσον αφορά την κατάρτιση του Τεχνικού Προγράμματος, το άρθρο 208 του Ν.3463/2006 αναφέρει ότι «Τα Δημοτικά και Κοινοτικά Συμβούλια, καθώς και τα Διοικητικά Συμβούλια των Συνδέσμων οφείλουν, **δύο (2) τουλάχιστον μήνες πριν από την έναρξη του οικονομικού έτους**, να αποφασίζουν για το ετήσιο τεχνικό πρόγραμμα που περιλαμβάνει με σειρά προτεραιότητας τα έργα που πρέπει να εκτελεστούν και που η δαπάνη τους πρέπει να αντιμετωπιστεί με τα κάθε είδους έσοδα του προϋπολογισμού. Η δαπάνη για κάθε έργο υπολογίζεται κατά προσέγγιση, σύμφωνα με προκαταρκτικές εκθέσεις, προμελέτες, μελέτες ή άλλα στοιχεία».

Βάσει σχετικής απόφασης του Τεχνικού Προγράμματος θα πρέπει να αποτυπώνεται με σαφήνεια εάν ένα έργο είναι συνεχιζόμενο ή καινούργιο, το ποσό της δαπάνης του που θα συντελεστεί εντός του έτους, τον ΚΑ εξόδων που θα βαρύνει και την πηγή χρηματοδότησής του με αντίστοιχη αποτύπωση του ΚΑ εσόδων.

Έργα καινούργια, τα οποία χρηματοδοτούνται από ίδια έσοδα εγγράφονται στον προϋπολογισμό, και εξαιτίας αυτού και στο τεχνικό πρόγραμμα, δεδομένου του ότι στοιχειοθετείται από τις αντίστοιχες εγγραφές εσόδων η χρηματοδότησή τους. (άρθρο 1 παρ. 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ)

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι κανένα έργο δεν μπορεί να εκτελεστεί και να θεωρηθεί νόμιμη η δαπάνη εφόσον δεν περιλαμβάνεται στο ετήσιο τεχνικό πρόγραμμα και εφόσον η δαπάνη δεν έχει εγγραφεί στον αντίστοιχο κωδικό του εγκεκριμένου ετήσιου προϋπολογισμού.

Σημειώνεται ότι με την παρ. 1 του άρθρου 79 του Ν.4172/2013 δεν εμπλέκεται πλέον ο προϋπολογισμός βάσει της υποχρέωσης κατάρτισης του Πενταετούς Επιχειρησιακού Προγράμματος και του Ετησίου Προγράμματος Δράσης, τα οποία πρέπει να εκπονούνται από κάθε Δήμο, και συνεπώς για την ψήφιση καθώς και την πραγμάτωση του προϋπολογισμού κάθε έτους είναι απαραίτητη μόνο η κατάρτιση

³⁰ΠΡΟΥΪΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

τεχνικού προγράμματος για το έτος αυτό. (βλ και άρθρο 2 παρ. 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ)³¹

2.9 Αξιόλογα σημεία κατάρτισης και πραγμάτωσης προϋπολογισμών

· **Ισοσκελισμένος προϋπολογισμός**

Ο προϋπολογισμός οφείλει να είναι ισοσκελισμένος αφενός με το σύνολο των εσόδων το οποίο θα πρέπει να ισούται με το σύνολο των δαπανών συν το αποθεματικό και αφετέρου με το σύνολο των δαπανών μη συμπεριλαμβανομένων στα χρεολύσια, δεν δύναται να καθίσταται μεγαλύτερο από το σύνολο των εσόδων αφαιρουμένων των εσόδων από δάνεια

· **Μη ελλειμματικός - Ρεαλιστικός προϋπολογισμός**

Στον προϋπολογισμό θα πρέπει να εγγράφονται όλες οι δαπάνες και τα έσοδα του δήμου τα οποία αναμένεται να πληρωθούν και αντίστοιχα να εισπραχθούν κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

Η υπερεκτίμηση των εσόδων ή η εγγραφή εσόδων που δεν πρόκειται να εισπραχθούν οδηγεί ουσιαστικά στην κατάρτιση μη ρεαλιστικού προϋπολογισμού και στην παράβαση της αρχής της ισοσκελίσης, καθιστώντας τον ελλειμματικό.

· **Πρόβλεψη εσόδων - μη πλασματικών εγγραφών**

Χρήζει ιδιαίτερης προσοχής στην εγγραφή των εσόδων, που οφείλουν να ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, καθώς αυτά είναι που καθορίζουν το ανώτατο ύψος των δαπανών.

Τα ίδια έσοδα της Ομάδα Εσόδων Ι των δήμων θα πρέπει να υπολογίζονται βάσει των διαχειριστικών αποτελεσμάτων των προηγούμενων ετών, δηλαδή σε συνάρτηση των

³¹ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

εισπράξεων που πραγματοποιήθηκαν κατά το έτος κατάρτισης του προϋπολογισμού αλλά και του προηγούμενου αυτού. (βλ. τμήμα Β1 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ).

Όσον αφορά τα εισπρακτέα υπόλοιπα βεβαιωθέντων ετών κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη, θα πρέπει να γίνεται πρόβλεψη μη εισπραξής αυτών ανάλογη με το βαθμό εισπραξιμότητας των προηγούμενων ετών προς αποτύπωση των επισφαλειών Ομάδα Εσόδων ΙΙ. (βλ. τμήμα Β2 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ).

Έσοδα, η προέλευση των οποίων γίνεται είτε από μεταβιβαστικές πληρωμές υπουργείων είτε από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων, ή από ένταξη σε πρόγραμμα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εγγράφονται δεδομένου του ότι έχει εκδοθεί πρωτύτερα σχετική απόφαση – πράξη του υπουργείου ή σχετική απόφαση ένταξης στο ΠΔΕ ή στο πρόγραμμα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, κατά αντίστοιχο τρόπο. Είναι άξιο αναφοράς το γεγονός πως τόσο στην κατηγορία εσόδων από επιχορηγήσεις επενδύσεων, όσο και στην κατηγορία των αντίστοιχων δαπανών, οι δήμοι εγγράφουν ως έσοδο τις προβλεπόμενες κατανομές που θα λάβουν και αντίστοιχα τις δαπάνες που εκτιμούν ότι θα πραγματοποιήσουν κατ' έτος (ανάλογα με τα εγκεκριμένα χρονοδιαγράμματα των έργων, ή τη σχετική εκτίμησή τους εφόσον δεν υφίστανται χρονοδιαγράμματα) και όχι τη συνολική έγκριση χρηματοδότησης και το συνολικό κόστος των έργων.(βλ. τμήμα Α11 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ)

Σχετικά όμως την εγγραφή εσόδου ως προϊόν δανείου αυτή συντελείται αποκλειστικά έπειτα από νόμιμη συναφθείσα δανειακή σύμβαση. (βλ. τμήμα Β5 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ)

Εγγραφή υποχρεωτικών δαπανών

Στον προϋπολογισμό εγγράφονται κατά προτεραιότητα οι υποχρεωτικές δαπάνες όπως καθορίζονται με την παρ. 1 του άρθρου 158 του Ν.3463/2006, όπως αυτή συμπληρώθηκε με την παρ.3 του άρθρου 23 του Ν.3536/07, την παρ.5 του άρθρου 49 του Ν.3943/2011 και την παρ. 6 του άρθρου 2 του Ν.4038/2012.

α) Τα έξοδα παράστασης, η αποζημίωση των συμβούλων για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και των επιτροπών, καθώς και

τα έξοδα κίνησης των προέδρων των τοπικών συμβουλίων.

β) Οι κάθε είδους αποδοχές του προσωπικού, περιλαμβανομένων και των κατ' αποκοπή εξόδων κίνησης.

γ) Οι παροχές σε είδος για την προστασία των εργαζομένων.

δ) Η γραφική ύλη, τα έντυπα και τα βιβλία των υπηρεσιών, η δαπάνη κατανάλωσης ηλεκτρικής ενέργειας ή φυσικού αερίου και ύδρευσης, καθώς και τα τέλη ταχυδρομικών και τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών, καθώς και κάθε είδους καύσιμο και ελαυολιπαντικά.³²

ε) Τα μισθώματα των ακινήτων που χρησιμοποιούνται για τις δημοτικές ή κοινοτικές υπηρεσίες.

στ) Τα έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης.

ζ) Τα τοκοχρεολύσια των δανείων.

η) Τα έξοδα υποχρεωτικής από το νόμο ασφάλισης οχημάτων.

θ) Οι ετήσιες εισφορές υπέρ των συνδέσμων Δήμων και Κοινοτήτων.

ι) Οι δαπάνες υλοποίησης των συμβάσεων διαδημοτικής συνεργασίας και των προγραμματικών συμβάσεων.

ια) Οι επιχορηγήσεις των ιδρυμάτων και νομικών προσώπων που ιδρύει κάθε Δήμος ως προς το ποσό που αναγράφεται στην οικεία συστατική πράξη.

ιβ) Οι δαπάνες για την εκτέλεση των τελεσιδικών δικαστικών αποφάσεων και για την εξόφληση των εκκαθαρισμένων, σύμφωνα με το διατακτικό τους, οφειλών.

ιγ) Οι εισφορές που επιβάλλονται με ειδικούς νόμους.

«ιδ) Τα ποσά για την καταβολή των προνοιακών επιδομάτων και η προμήθεια υλικών και τροφίμων για την άσκηση της αρμοδιότητας κοινωνικής προστασίας και

³²ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

αλληλεγγύης.

ιε) Οι δαπάνες που προκύπτουν από την εκτέλεση των διαιτών προγραμμάτων δράσης των κοινωφελών επιχειρήσεων.

ιστ) Οι δαπάνες που απορρέουν από συμβάσεις ανάθεσης εκτέλεσης έργων, εργασιών, προμηθειών, υπηρεσιών και μελετών.

· **Δαπάνες που εγγράφονται κατά προτεραιότητα (εκτός των υποχρεωτικών) -Συνεχιζόμενες δαπάνες**

Εκτός από τις υποχρεωτικές δαπάνες, η νομοθεσία προβλέπει επίσης την προτεραιότητα στον προϋπολογισμό των συνεχιζόμενων δαπανών, δηλαδή όσων είχαν αναληφθεί και ωστόσο δεν εκτελέστηκαν κατά το προηγούμενο οικονομικό έτος. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι σε περίπτωση μη εκτέλεσης εξ' ολοκλήρου, ή εν μέρει της ανάληψης υποχρέωσης εντός του ο.ε. στο οποίο αναφέρεται, αυτή ανατρέπεται κατόπιν σχετικής ανακλητικής απόφασης του διατάκτη για μερική ή για ολική διαγραφή του ποσού που δεσμεύτηκε. Με την έναρξη κάθε οικονομικού έτους και πριν από την ανάληψη οποιασδήποτε νέας υποχρέωσης δεσμεύεται με νέα απόφαση ανάληψης υποχρέωσης ισόποση με το ανεξόφλητο μέρος των αναλήψεων πίστωση που ανατρέπονται σύμφωνα με τα ανωτέρω. Νέες υποχρεώσεις αναλαμβάνονται σε βάρος του εναπομένοντος υπολοίπου μετά τις κατά τα ανωτέρω δεσμεύσεις πιστώσεων. (άρθρο 5 παρ. 4 του ΠΔ 113/2010, άρθρο 66 παρ. 7 του Ν.4270/2014).

Με την εκκίνηση κάθε οικονομικού έτους προτού από την ανάληψη οποιασδήποτε καινούργιας υποχρέωσης, πραγματοποιείται μεταφορά των λογιστικών βιβλίων του φορέα και δέσμευση πιστώσεων ισοτόπων με το ανεξόφλητο μέρος των αναλήψεων υποχρεώσεων του προηγούμενου οικονομικού έτους καθώς και του ύψους των εγκρίσεων αναλήψεων υποχρεώσεων σε βάρος του προϋπολογισμού του παρόντος έτους που παρασχέθηκαν από τα προηγούμενα έτη. (...) Καινούργιες υποχρεώσεις αναλαμβάνονται κατά του εναπομείναντος υπολοίπου, έπειτα από τις παραπάνω

δεσμεύσεις πιστώσεων. (άρθρο 21 παρ. 8 του Ν.2362/1995 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 21 του Ν.3871/2010)³³

Πολυετείς δαπάνες

Κατά προτεραιότητα εγγράφονται στον προϋπολογισμό και οι πολυετείς δαπάνες. Οι πολυετείς δαπάνες αφορούν δαπάνες οι οποίες έχουν αναληφθεί το προηγούμενο/α ο.ε. αλλά βαρύνουν είτε τμηματικά είτε εξολοκλήρου τα επόμενα έτη του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής (ΜΠΔΣ). Αυτές οι δαπάνες, συμπεριλαμβανομένων και των μισθώσεων ακινήτων, φυλάσσονται από την οικονομική υπηρεσία του Δήμου μέχρι την εξόφληση της υποχρέωσης σε ιδιαίτερο φάκελο και θα πρέπει **με την έναρξη κάθε οικονομικού έτους το ανάλογο ποσό να καταχωρίζεται στο βιβλίο Μητρώο Δεσμεύσεων** (ή βιβλίο εγκρίσεων και εντολών πληρωμής για τους Δήμους που έχουν ΥΔΕ) **κατά απόλυτη προτεραιότητα.**(σχ. άρθρο 5 παρ. 2 του ΠΔ 113/2010)

Επιπλέον στην παρ. 1 του άρθρου 67 του Ν.4270/2014 ορίζεται ρητά ότι οι σχετικές εγκρίσεις αναλήψεως πολυετών δαπανών από το αρμόδιο όργανο κοινοποιούνται στην οικεία Αποκεντρωμένη Διοίκηση, προκειμένου να λαμβάνεται υπόψη κατά των έλεγχου νομιμότητας του προϋπολογισμού του ο.ε. που αφορά η δαπάνη.

Οφειλές Παρελθόντων Οικονομικών Ετών (ΠΟΕ)

Οι προϊστάμενοι των οικονομικών υπηρεσιών όλων των φορέων της γενικής κυβέρνησης πρέπει να διασφαλίζουν με προσωπική τους ευθύνη (άρθρο 3B παρ. 4 του Ν.2362/1995, άρθρο 10 του ΠΔ 113/2010) ότι **«όλες οι εκκρεμείς υποχρεώσεις και τα απλήρωτα τιμολόγια στο τέλος του έτους θα μεταφέρονται στο επόμενο οικονομικό έτος και θα εκκαθαρίζονται με ιεραρχημένο τρόπο»** (περιπτ.ε΄ της παρ. 3 του άρθρου 22Α του Ν.2362/1995 όπως προστέθηκε με το άρθρο 23 του Ν.3871/2010, περιπτ.ε της παρ. 3 του άρθρου 68 του Ν.4270/2014).

Οι υποχρεώσεις από οφειλές ΠΟΕ στην ουσία αφορούν οφειλές ενταλματοποιηθέντων δαπανών που για οποιαδήποτε αιτία δεν κατέστη δυνατή η εξόφλησή τους στο ο.ε. στο οποίο είχαν προβλεφθεί, αναληφθεί και τιμολογηθεί κι οι

³³ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

οποίες δεν μεταφέρονται στους οικείους ΚΑ του νέου προϋπολογισμού, δηλαδή στους ίδιους ΚΑ όπου αρχικά είχαν αναληφθεί, αλλά αποτυπώνονται στους ΚΑ της κατηγορίας 81 Πληρωμές υποχρεώσεων παρελθόντων ετών (βλ παρ.11 του άρθρου 9 του Ν.4071/2012), κι αποτελούν εξορισμού υποχρεώσεις οι οποίες πρέπει να εγγραφούν στον νέο προϋπολογισμό και να αναληφθούν κατά προτεραιότητα. Επιπλέον επισημαίνεται η υποχρέωση των Δήμων να προτάσσουν χρονικά την τακτοποίηση των παλαιότερων οφειλών έναντι αυτών που προκύπτουν κατά τη διάρκεια του έτους, ιδίως όταν αναφέρονται στο ίδιο είδος δαπάνης ή βρίσκονται στο ίδιο επίπεδο προτεραιότητας. (βλ. Εγκύκλιο 30/19664/20-4-2011 ΑΔΑ: 4ΑΓ3Κ-1).

Περιορισμός δαπανών

Εντός του πλαισίου εγγραφής των υποχρεωτικών, βάσει του νόμου δαπανών και ενόψει της υποχρέωσης κατάρτισης ρεαλιστικών προϋπολογισμών, με εγγραφή σε αυτούς μόνο δαπανών που δύνανται να χρηματοδοτηθούν από έσοδα που αναμένεται να εισπραχθούν και δεδομένης της αδυναμίας άντλησης δανείων προκειμένου να καλυφθούν οι λειτουργικές δαπάνες, τονίζεται ιδιαίτερα η ανάγκη άσκησης περιοριστικής πολιτικής στις δαπάνες ευρύτερα, με υποχρέωση να συγκρατούνται αυτές στα χαμηλότερα κατά δύναμιν επίπεδα. Στο πλαίσιο αυτό αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι δαπάνες και οφείλουν να εξεταστούν βάσει της δυνατότητας πρόβλεψης χαμηλότερου ύψους ποσών συγκριτικά με το οικονομικό έτος που παρήλθε :

- οι δαπάνες υπερωριακής απασχόλησης του προσωπικού, οι οποίες πρέπει να αποβλέπουν στην αντιμετώπιση των εκτάκτων υπηρεσιακών αναγκών και να εγκρίνονται, αφού πρώτα εξαντληθούν όλα τα περιθώρια αξιοποίησής του εντός του ωραρίου εργασίας,
- οι δαπάνες υπηρεσιακών μετακινήσεων, προμηθειών, τηλεφωνικών συνδιαλέξεων, κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος κ.ο.κ.,
- οι πάσης φύσεως προαιρετικές δαπάνες του άρθρου 202 του Ν. 3463/2006 (επιχορηγήσεις ν.π.δ.δ., αθλητικών και πολιτιστικών συλλόγων, βοηθήματα σε οικονομικά αδύνατους κ.ο.κ.) πρέπει να περιορισθούν στις απολύτως αναγκαίες και επιβεβλημένες, κινούμενες στα υπό του νόμου προβλεπόμενα όρια και υπό τον

περιορισμό της δυνατότητας χρηματοδότησης αυτών από τις αναμενόμενες εισπράξεις του δήμου.³⁴

· **Εγγραφή έργων**

Οι εγγραφές των έργων στον προϋπολογισμό θα πρέπει να συνάδουν με τις αντίστοιχες στο Τεχνικό Πρόγραμμα.

Νέα έργα χρηματοδοτούμενα από ίδια έσοδα εγγράφονται στον Π/Υ μόνο εφόσον στοιχειοθετείται από τις αντίστοιχες εγγραφές εσόδων η χρηματοδότηση τους.

Σε κάθε περίπτωση για οποιοδήποτε έργο, προμήθεια είτε μελέτη, ή υπηρεσία ανεξάρτητα από την πηγή, η οποία το χρηματοδοτεί, οφείλουν να εγγράφονται ως δαπάνη στον Π / Υ, αποκλειστικά τα ποσά τα οποία εκτιμώνται ότι θα πληρωθούν εντός του οικονομικού έτους που αυτός αναφέρεται. Αν τα παραπάνω χρηματοδοτούνται από επιχορηγήσεις, ανεξάρτητα από την πηγή, στο σκέλος των εσόδων εγγράφονται αντίστοιχα μόνο ποσά τα οποία ακολουθούν στο Δήμο εντός του οικονομικού έτους. Εξαιτίας αυτού, αφενός στην κατηγορία των εσόδων επιχορηγήσεων επενδύσεων και αφετέρου στην κατηγορία των αντίστοιχων δαπανών, οι δήμοι εγγράφουν ως έσοδο τις προβλεπόμενες κατανομές τις οποίες θα λάβουν και αντίστοιχα τις δαπάνες, τις οποίες εκτιμούν ότι πρόκειται να πραγματοποιήσουν κατά έτος ανάλογα με τα συγκεκριμένα χρονοδιαγράμματα των έργων είτε τη σχετική εκτίμηση τους, δεδομένου του ότι δεν υφίστανται χρονοδιαγράμματα, και όχι αναφορικά με τη συνολική έγκριση χρηματοδότησης καθώς και το συνολικό κόστος των έργων.

Απαιτείται ιδιαίτερη προσοχή για την μη αναγραφή στον προϋπολογισμό κατατμημένων πιστώσεων ενιαίων έργων, σύμφωνα με τα όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ. 1 του Ν.3274/2004. Οι διατάξεις για την μη αναγραφή κατατμημένων πιστώσεων ισχύουν και για τις εργασίες (παροχή υπηρεσιών) και τις κάθε είδους προμήθειες (ΕΣ 24/99 IV Τμημ.) και για τις οποίες δεν ισχύει η εξαίρεση αναγραφής.

· **Ανταποδοτικότητα τελών**

³⁴ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

Τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη προορίζονται να καλύψουν κάθε δαπάνη που έχει σχέση με τις ανταποδοτικές υπηρεσίες εξαιτίας των οποίων εισπράττονται .

Επιπλέον, τονίζεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 25, παρ.11 του Ν.1828/1989 και κατά πάγια νομολογία, τα τέλη καθαριότητας και φωτισμού έχουν ανταποδοτικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου η νομιμότητα της επιβολής τους συναρτάται με την ύπαρξη μίας, προσεγγιστικά αναλογικής σχέσης μεταξύ εσόδων και απαιτούμενων, για την παροχή των υπηρεσιών καθαριότητας και φωτισμού, δαπανών. Συνεπώς η διάθεση μέρους των ανωτέρω εσόδων για σκοπούς μη άμεσα συναρτημένους με την παροχή των υπηρεσιών αυτών, δεν είναι σύννομη, καθότι θα ακύρωνε την αναλογικότητα της σχέσης αυτής (**αρχή της ανταποδοτικότητας**). (σχετική η υπ'αρ. 22/23745/15-4-2008 εγκύκλιος ΥΠΕΣ)

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη θα πρέπει α) να καλύπτουν το σύνολο των δαπανών των αντίστοιχων υπηρεσιών, ώστε να μην δημιουργούνται ελλείμματα, β) να μην υπερβαίνουν το ύψος των δαπανών που απαιτούνται για την παροχή των ανταποδοτικών υπηρεσιών, άλλως υποκρύπτεται φορολογία και γ) να καλύπτουν αποκλειστικά και μόνο τις δαπάνες των αντίστοιχων υπηρεσιών.

Σημειώνεται ότι η ισοσκελίση των εσόδων - εξόδων ανταποδοτικής υπηρεσίας νοείται επί του συνόλου των κωδικών αριθμών όπου τέτοιου είδους έσοδα ή έξοδα εγγράφονται. Σημειώνεται ότι για τον προσδιορισμό των εξόδων ανταποδοτικών υπηρεσιών υπολογίζονται όλες οι δαπάνες της υπηρεσίας της οποίας αρμοδιότητα είναι η συγκεκριμένη αντιπαροχή (π.χ. υπηρεσία «20» - καθαριότητας και φωτισμού) αλλά και οι δαπάνες τυχόν άλλων υπηρεσιών (π.χ. «00») μόνο κατά το μέρος που αναλογεί στις ανταποδοτικά παρεχόμενες υπηρεσίες (π.χ. καθαριότητας και φωτισμού).³⁵

Επιπλέον, τονίζεται ότι στην ισοσκελίση ανταποδοτικών εσόδων – εξόδων συμπεριλαμβάνονται και α) τα ανταποδοτικά έσοδα από παρελθούσες “απαιτήσεις” που βεβαιώνονται για πρώτη φορά (υποκατηγορία 211 των εσόδων), τα εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη τακτικά έσοδα

³⁵ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

(υποκατηγορία 321) και το τυχόν αδιάθετο χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης (ΚΑ 513), και β) οι υποχρεώσεις παρελθόντων οικονομικών ετών (κατηγορία 81) και οι επισφάλειες (ΚΑ 85), σε σχέση με τον ΚΑ 321 σύμφωνα με τη μεθοδολογία που ορίζεται στην υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ. (σχετ η υπ'αρ. 22/23745/15-4-2008 εγκύκλιος και τα υπ'αρ πρωτ. 50106/2013 και 32505/2010 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών).

Ωστόσο, κατά τον υπολογισμό των εξόδων των ανταποδοτικών υπηρεσιών δεν θα πρέπει να συμπεριληφθούν χρηματοδοτούμενες από ειδικευμένα έσοδα δαπάνες, όπως επιχορηγήσεις από άλλους φορείς, για τις οποίες θα γίνει ξεχωριστή αναφορά.

· **Αποθεματικό**

Το Αποθεματικό είναι ειδική πίστωση που προβλέπεται στον προϋπολογισμό είτε για την πρόληψη ενδεχόμενης ανεπάρκειας των πιστώσεων από απρόοπτες δαπάνες είτε για την αύξηση πιστώσεων ΚΑ που έχουν προβλεφθεί στον προϋπολογισμό και κρίνονται ανεπαρκείς είτε για τη δημιουργία νέων πιστώσεων που δεν είχαν προβλεφθεί στον προϋπολογισμό κατά την κατάρτιση αυτού. (βλ άρθρο 8 παρ. 4 του ΒΔ 17-5/1959, άρθρο 18 του Ν.2362/1995).

Το αποθεματικό στην ουσία αποτελεί πίστωση με πλασματική έννοια και περιλαμβάνει ποσά διαθέσιμα για την αναπλήρωση πιστώσεων και την πρόληψη ενδεχόμενης ανεπάρκειας των τακτικών εγγεγραμμένων πιστώσεων. Απαιτείται προσοχή ωστόσο ούτως ώστε το αποθεματικό να μην υπερβαίνει το 5% των τακτικών εσόδων του Δήμου (άρθρο 161 παρ. 1 του Ν.3463/2006).

· **Ορθή κωδικοποίηση**

Ιδιαίτερη προσοχή οφείλει να δίνεται στην σωστή απεικόνιση των ΚΑ εσόδων – εξόδων (ήτοι ο προϋπολογισμός θα πρέπει να συντάσσεται σύμφωνα με τον τύπο όπως αυτός καθορίζεται από τις σχετικές ΚΥΑ) προκειμένου να τηρείται η αρχή της ειδίκευσης του προϋπολογισμού καθώς και να επιτυγχάνεται μια απεικόνιση ομοιόμορφη, αλλά και η μέγιστη δυνατή ομοιογένεια στην δημοσιονομική πληροφορία που θα παράγεται (διασφάλιση της σωστής λειτουργίας του Κόμβου Διαλειτουργικότητας για την συλλογή των οικονομικών στοιχείων των ΟΤΑ α΄

βαθμού στα πλαίσια της βάσης δεδομένων "Οικονομικά των Δήμων" (η υπ'αρ. 74712/29-12-2012 απόφαση Υπουργού Εσωτερικών)).

Οι προϊστάμενοι των οικονομικών υπηρεσιών θα πρέπει να μεριμνούν έτσι ώστε η εγγραφή εσόδων και εξόδων στους ΚΑ του προϋπολογισμού να γίνει στους ορθούς - κατάλληλους ΚΑ και στις σχετικές υπηρεσίες που έχουν οριστεί με βάση την υπ' αριθμ. 7028/2004 ΚΥΑ, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει.(βλ. υπ'αρ. 47490/2012 ΚΥΑ, την υπ' αριθμ. 8/17515/29-4-2013 (ΑΔΑ: ΒΕ56Ν-ΛΝΦ) εγκύκλιο του ΥΠ.ΕΣ)).

Καμία απόκλιση από το εγκεκριμένο κωδικολόγιο δεν πρέπει να σημειώνεται στον προϋπολογισμό του φορέα. Οι αρμόδιες, για τον έλεγχο νομιμότητας της απόφασης ψήφισης του προϋπολογισμού αρχές, οφείλουν να εξετάζουν επισταμένα την ανάπτυξη των ΚΑΕ σε αυτόν. Οποιαδήποτε απόκλιση, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, αποτελεί αιτία αναπομπής του αρχικού Π/Υ και των μετέπειτα αναμορφώσεών του. (άρθρο 2 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ, το υπ'αρ 35841/22-9-2014 έγγραφο του ΥΠΕΣ)³⁶

2.10 Υποβολή Δικαιολογητικών κατά τον έλεγχο

Οι προϋπολογισμοί που υποβάλλονται για έλεγχο στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση και επικύρωση αυτών θα πρέπει να συνοδεύονται από τα δικαιολογητικά, όπως αυτά αναλυτικά αναφέρονται στο υπ'αρ. **66115/45336/21-10-2014**έγγραφο μας. Συνοπτικά τα σημαντικότερα από αυτά είναι τα εξής:

- απόφαση του **Δημοτικού Συμβουλίου** και της **Οικονομικής Επιτροπής**, μετά των αποδεικτικών δημοσίευσης αυτών και οι οποίες θα φέρουν τον ΑΔΑ
- πρακτικά της Συνεδρίασης της Δημοτικής Επιτροπής Διαβούλευσης και της Εκτελεστικής Επιτροπής
- η γνώμη του **Παρατηρητηρίου** και οι οδηγίες του **Υπουργείου Εσωτερικών**
- η αιτιολογική έκθεση της οικονομικής επιτροπής, στην οποία, εκτός των άλλων, θα γίνεται **ειδική μνεία** στο μήνα αναφοράς και στα σημεία όπου το

³⁶ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

υποβληθέν προς έγκριση σχέδιο του προϋπολογισμού διαφοροποιείται από το υποβληθέν στο Παρατηρητήριο προσχέδιο καθώς επίσης

- τρία τεύχη του προϋπολογισμού υπογεγραμμένα από τα μέλη του Δ.Σ. (έντυπη υποβολή) καθώς και ψηφιακό αρχείο του προϋπολογισμού (ηλεκτρονική υποβολή)
- **στατιστικά δελτία** με τις υπογραφές του στατιστικού ανταποκριτή και του προϊσταμένου της οικονομικής υπηρεσίας.
- αποφάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου που αφορούν την **επιβολή των φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών.**
- απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου σχετικά με τη ψήφιση του **Τεχνικού Προγράμματος**
- απόφαση της Οικονομικής Επιτροπής και του Δημοτικού Συμβουλίου αναφορικά με την κατάρτιση και τη ψήφιση του **Ολοκληρωμένου Πλαισίου Δράσης (Ο.Π.Δ)**, αντίστοιχα, μαζί με τις σχετικές αποφάσεις των Διοικητικών Συμβουλίων των ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ τους.
- **μισθοδοτικές καταστάσεις** και ανακεφαλαιωτική βεβαίωση από το τιμήμα μισθοδοσίας
- **βεβαίωση ταμειακής υπηρεσίας όσον αφορά το ύψος του χρηματικού υπολοίπου** με περαιτέρω διάκριση ανά πηγή προέλευσης και προορισμό
- **βεβαίωση της οικονομικής υπηρεσίας ότι έχουν εγγραφεί όλες οι υποχρεωτικές δαπάνες**
- αναλυτική κατάσταση με τις τοκοχρεολυτικές δόσεις των δανείων
- **πίνακας οφειλών ΠΟΕ**
- **βεβαίωση της τεχνικής υπηρεσίας για την καταγραφή των έργων** και την πηγή χρηματοδότησής του
- **βεβαίωση ισοσκέλισης ανταποδοτικών εσόδων και εξόδων**
- αναλυτική απεικόνιση των συνεχιζόμενων δαπανών και των πολυετών αναλήψεων με αναφορά στους ΚΑ όπου αυτές έχουν εγγραφεί³⁷

2.11 Τι πρέπει να προσέχουμε κατά την σύνταξη του προϋπολογισμού

- **Αναγραφή των υποχρεωτικών δαπανών**

³⁷ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Μισθοδοσία - υπερωρίες

Κατά την κατάρτιση του Π/Υ οι προβλέψεις δαπανών για τις αποδοχές του πάσης φύσεως προσωπικού συνοδεύονται υποχρεωτικά από λεπτομερείς καταστάσεις και πλήρη ανάλυση των πιστώσεων που είναι γραμμένες για τους σκοπούς αυτούς (όπως για τους μισθούς, τις τυχόν αυξήσεις μισθών του τακτικού και του επί συμβάσει προσωπικού καθώς και υπερωρίες και αμοιβές από συλλογικά όργανα εφόσον και μόνο αυτές προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις), λαμβανομένων υπόψη των δημοσιονομικών αποτελεσμάτων που επιφέρει το πρόγραμμα διαθεσιμότητας - κινητικότητας του δημοσίου τομέα στους ΟΤΑ, η ενδοαυτοδιοικητική κινητικότητα, καθώς και ο προβλεπόμενος αριθμός αποχωρήσεων προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης.

Για την εγγραφή δαπάνης που αφορά πρόσληψη προσωπικού με συμβάσεις εργασίας ορισμένου χρόνου προς κάλυψη παροδικών αναγκών ή και για απασχόληση προσωπικού με συμβάσεις μίσθωσης έργου θα πρέπει να προκύπτει η δυνατότητα χρηματοδότησής της από το ύψος των εγγεγραμμένων, μη ειδικευμένων για άλλο σκοπό, εσόδων.

Οι υπερωρίες θα πρέπει να εγγράφονται σύμφωνα με τα ποσά που καθορίζονται από την προβλεπόμενη από το άρθρο 20 του Ν.4024/2011 απόφαση του Δημάρχου, στην οποία θα καθορίζεται ο αριθμός των υπαλλήλων, το χρονικό διάστημα και οι ώρες υπερωριακής απασχόλησής του μέσα στα όρια των πιστώσεων του προϋπολογισμού. (Σημείωση: Για τους ΟΤΑ α' βαθμού η απόφαση καθιέρωσης υπερωριακής εργασίας εκδίδεται από το αρμόδιο για διορισμό όργανο σύμφωνα με τα άρθρα 48 και 176 του Κώδικα Κατάστασης Δημοτικών και Κοινοτικών Υπαλλήλων (Ν.3584/2007)).

Τοκοχρεολυτικές δόσεις

Στον Π/Υ εγγράφονται υποχρεωτικά οι τοκοχρεολυτικές δόσεις των δανείων που έχουν συναφθεί με το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και λοιπούς πιστωτικούς οργανισμούς. Σε όσες περιπτώσεις επιμηκύνεται η διάρκεια αποπληρωμής χορηγηθέντων δανείων λόγω σχετικής διμερούς συμφωνίας μεταξύ δήμου και πιστωτικού οργανισμού ή κατ' εφαρμογή διάταξης νόμου (π.χ της υποπαραγράφου Γ.5. της παραγράφου Γ. του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012/Α' 222), με

αποτέλεσμα τη μείωση της ετήσιας δαπάνης που αφορά στην πληρωμή τοκοχρεωλυτικών δόσεων, οι σχετικές εγγραφές πρέπει να είναι μειωμένες κατά το αντίστοιχο ποσό.

Δικαστικές αποφάσεις - Απαλλοτριώσεις

Θα πρέπει να εγγράφονται όλες οι υποχρεώσεις που απορρέουν από δικαστικές αποφάσεις και να εγγράφεται το επιδικασθέν ποσό που οφείλει να καταβάλλει ο Δήμος στον δικαιούχο στο σύνολό του. Το ίδιο ισχύει και για τις απαλλοτριώσεις.

Οφειλές ΠΟΕ - Συνεχιζόμενες δαπάνες – Πολυετείς δαπάνες - Συμβάσεις

Εγγράφονται κατά προτεραιότητα τα ποσά που προέρχονται από οφειλές ΠΟΕ, συνεχιζόμενες δαπάνες ή πολυετείς δαπάνες όπως αναλυτικά αναφέρεται ανωτέρω. Επίσης, στον προϋπολογισμό εγγράφονται τα ποσά που προέρχονται από συμβατικές υποχρεώσεις, συμπεριλαμβανομένων των προγραμματικών συμβάσεων, στο σύνολό τους ως προς το ποσό που αφορά το εν λόγω οικονομικό έτος.³⁸

Τακτική επιχορήγηση προς τα ΝΠΔΔ - Υποχρεωτική εισφορά προς τους συνδέσμους

Εγγράφεται η ετήσια τακτική επιχορήγηση του Δήμου όπως αυτή ορίζεται στην οικεία συστατική πράξη του ΝΠΔΔ. Στις περιπτώσεις που παρατηρείται αδυναμία των δήμων να εγγράψουν το συνολικό ποσό που αναφέρεται στην οικεία συστατική πράξη, τότε εγγράφουν το ποσό που προϋπολογίστηκε από τον Δήμο το προηγούμενο ο.ε. Ωστόσο, στην περίπτωση αυτή και δεδομένου ότι η εν λόγω δαπάνη ανήκει στις υποχρεωτικές δαπάνες του Δήμου όπως αυτές καθορίζονται στο άρθρο 158 του Ν.3463/2006, θα πρέπει ο Δήμος να προβεί στην τροποποίηση της συστατικής πράξης του νομικού του προσώπου ως προς το ποσό της ετήσιας τακτικής επιχορήγησης, η οποία θα καθορίζεται στα επίπεδα που δύναται να αποδώσει ο Δήμος το εκάστοτε οικονομικό έτος και με την προϋπόθεση ότι το ποσό αυτό θα καλύπτει τουλάχιστον τις λειτουργικές δαπάνες του νομικού προσώπου.

³⁸ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Υποχρεωτική δαπάνη για τον Δήμο αποτελεί και η ετήσια εισφορά προς τον εκάστοτε Σύνδεσμο στον οποίο είναι μέλος. Το ποσό της εισφοράς πρέπει να είναι το ποσό που καθορίζεται από τη συστατική πράξη του Συνδέσμου ή από απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου για την αναπροσαρμογή αυτού.

- **Χρηματοδότηση Κοινωφελών Επιχειρήσεων**

Η διαδικασία χρηματοδότησης Κοινωφελών Επιχειρήσεων προβλέπεται ρητά από το άρθρο 259 ρου Ν.3463/2006, όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 10 παρ. 14 του Ν.4071/2012 το οποίο ορίζει ότι «Η κοινωφελής επιχείρηση είναι δυνατόν να χρηματοδοτείται από τον οικείο δήμο για τις δραστηριότητές της, μετά από σχετική απόφαση του δημοτικού συμβουλίου, η οποία λαμβάνεται με την απόλυτη πλειοψηφία του συνόλου των μελών του. Η χρηματοδότηση του δήμου καλύπτει τη διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων του ετήσιου προϋπολογισμού της επιχείρησης, ο οποίος συνοδεύεται από εισηγητική έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου της επιχείρησης που τεκμηριώνει τα έσοδα και τα έξοδα αυτής, σύμφωνα με το ετήσιο πρόγραμμα δράσης της παραγράφου 3 του άρθρου 206 του παρόντος νόμου.»

Ως εκ τούτου η εγγραφή σχετικής δαπάνης στον προϋπολογισμό του Δήμου θα πρέπει να τεκμηριώνεται με την προβλεπόμενη ως άνω πράξη του Δημοτικού Συμβουλίου, για την οποία πρέπει να τηρηθεί η ανωτέρω διαδικασία.

Από τα ανωτέρω συμπεραίνεται ότι δε δύναται πίστωση που αφορά χρηματοδότηση Κοινωφελούς Επιχείρησης να αυξομειώνεται κατά τη διάρκεια του ο.ε.³⁹

- **Ομάδα Εσόδων Ι - Ομάδα Εσόδων ΙΙ**

Κατά την κατάρτιση του Π/Υ το σύνολο των εσόδων που αναφέρονται στις περιπτώσεις Β1 και Β2 του άρθρου 3 και η κατηγορία δαπανών «85 Προβλέψεις μη εισπραχθής εισπρακτέων υπολοίπων βεβαιωθέντων κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη εντός του οικονομικού έτους» εκτιμώνται με τη μεθοδολογία που ορίζεται στην παράγραφο αυτή. Εκτιμήσεις που αποκλίνουν της μεθοδολογίας αυτής συνιστούν υπερεκτίμηση των εσόδων ή εγγραφή εσόδων που δεν πρόκειται να εισπραχθούν. Η

³⁹ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

τήρηση των αναφερόμενων στο άρθρο 3 της παρούσας ελέγχεται από το Υπουργείο Εσωτερικών και από τις αρμόδιες για την εποπτεία των δήμων αρχές και η παραβίασή τους οδηγεί στην αναπομπή του προϋπολογισμού στο δημοτικό συμβούλιο κατά τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 266 του Ν. 3852/2010.

Στο σημείο αυτό αναφέρουμε ότι ανεξάρτητα από την τυχόν αύξηση των ανταποδοτικών τελών της κατηγορίας 03 των εσόδων, η οποία συντελείται με σχετική απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου περί αναπροσαρμογής τελών, δεν πρέπει κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού να παραβιάζεται το ανώτατο όριο των συνολικών εσόδων της Ομάδας Εσόδων Ι, όπως αυτό προσδιορίζεται από το τμήμα Β3 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ. (σχ. άρθρο 3 της ΚΥΑ, το υπ'αρ. έγγραφο του ΥΠΕΣ).

· **Χρηματικό υπόλοιπο**

Στον προϋπολογισμό απεικονίζονται τα ποσά από αδιάθετα χρηματικά υπόλοιπα προηγούμενων ετών ανάλογα με την πηγή προέλευσης του αδιάθετου χρηματικού υπολοίπου και των ΚΑ της δαπάνης στον οποίο αυτά προορίζονται. (βλ παρ. Β του τμήματος Β.5 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ). Ειδικότερα,

α) Όταν αυτά προέρχονται από αδιάθετα υπόλοιπα έργων του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων τα οποία συνεχίζονται, τα υπόλοιπα αυτά εγγράφεται στο σκέλος των εσόδων στην ομάδα εσόδου 5 (ΚΑ 5112 ή 5122) με ισόποση πίστωση στο σκέλος των εξόδων στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ στην αντίστοιχη ομάδα που αφορά το έργο.

β) Όταν αυτά προέρχονται από αδιάθετες πιστώσεις του προηγούμενου οικονομικού έτους που προορίζονται για δημόσιες επενδύσεις, οι οποίες και μπορεί να διατεθούν για τη χρηματοδότηση νέων έργων τα ποσά αυτά εγγράφονται στον (ΚΑ 5112 ή 5122) με ισόποση πίστωση στο σκέλος των εξόδων στον αντίστοιχο ΚΑ που αφορά το έργο.

γ) Για την εξόφληση υποχρεώσεων που δημιουργήθηκαν σε προηγούμενα έτη και δεν κατέστη δυνατή η εξόφλησή τους εντός των ετών αυτών, τα ποσά αυτά εγγράφονται στους ΚΑ 5111 και 5121 με αντιστοιχία των ΚΑ της κατηγορίας 81 “Πληρωμές

υποχρεώσεων Παρελθόντων Οικονομικών Ετών (Π.Ο.Ε.), στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 66 παρ. 7 του Ν. 4270/2014 και άρθρο 4 παρ. 5 του π.δ. 113/2010) οι οποίες ορίζουν ότι “Οι δήμοι υποχρεούνται να εξοφλούν κατά προτεραιότητα και με ιεραρχημένο τρόπο τις υποχρεώσεις αυτές”. Σε κάθε περίπτωση, το συνολικό ποσό του χρηματικού υπολοίπου των κωδικών 5111 και 5121 θα πρέπει να αντிகρίζεται με δαπάνες της αντίστοιχης κατηγορίας ΠΟΕ και το συνολικό ποσό του χρηματικού υπολοίπου των κωδικών 5112 και 5122 να αντικρίζεται με δαπάνες ΠΟΕ από το Πρόγραμμα Δημοσίων Έργων.⁴⁰

δ) Για την εξόφληση υποχρεώσεων που επιβάλλονται από διάταξη νόμου, όπως επί παραδείγματι την υποχρέωση εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 24 του Ν. 1080/1980. Η εγγραφή των συγκεκριμένων χρηματικών υπολοίπων συντελείται στον ΚΑ 5113. Στον ίδιο ΚΑ 5113 “Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από τακτικά έσοδα για την κάλυψη ειδικευμένων δαπανών” κρίνεται σκόπιμο να εγγράφονται τυχόν αδιάθετα υπόλοιπα προερχόμενα από ανταποδοτικά τέλη και στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική αναφορά ούτως ώστε τα ποσά αυτά να συνυπολογίζονται στην “ισοσκελίση της ανταποδοτικότητας” δεδομένου ότι τα ανταποδοτικά τέλη αποτελούν ειδικευμένα έσοδα και προορίζονται αποκλειστικά για την κάλυψη δαπανών της ανταποδοτικής υπηρεσίας.

Η ειδικότητα των εσόδων ισχύει και για τις εγγραφές στον ΚΑ 5123 “Χρηματικό υπόλοιπο προερχόμενο από έκτακτα έσοδα για την κάλυψη ειδικευμένων δαπανών”, όπου και σε αυτή την περίπτωση θα πρέπει να αποτυπώνονται οι ΚΑ των δαπανών στις οποίες προορίζονται τα αδιάθετα ποσά.

ε) Έπειτα από την κάλυψη των περιπτώσεων (α)-(δ), τυχόν εναπομείναντα αδιάθετα χρηματικά υπόλοιπα χρησιμοποιούνται για την κάλυψη εν γένει δαπανών του δήμου. (ΚΑ 5119 και 5129)

· Δάνεια

Απαραίτητη προϋπόθεση για την εγγραφή εσόδου από δάνειο στον προϋπολογισμό είναι η ύπαρξη νομίμως συναφθείσας δανειακής σύμβασης.

⁴⁰ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

Οι δήμοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 264 του Ν. 3852/2010, σε συνδυασμό με τις όμοιες της παρ. 7 του άρθρου 2 του Ν. 4111/2013 (Α' 18), μπορούν να συνομολογούν δάνεια με αναγνωρισμένα πιστωτικά ιδρύματα ή χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς της Ελλάδας και του εξωτερικού, αποκλειστικά για τη χρηματοδότηση επενδύσεων. Δεν είναι δυνατή, κατά συνέπεια, η λήψη δανείου από δήμο για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών (εξαιρούνται έσοδα από δάνεια που τυχόν θα συνομολογηθούν κατ' εφαρμογή άλλης ειδικής διάταξης).

Η λήψη δανείου είναι δυνατή εφόσον συντρέχουν, σωρευτικά, οι προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο 264 του Ν. 3852/2010 και στην υπ' αριθμ. 43093/30-7-2010 (Β'1153/30-7-2010) απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης.

· **Αντικρουζόμενα έσοδα και έξοδα**

Τα ειδικευμένα έσοδα λόγω του ειδικού προορισμού τους, δηλαδή της απόδοσης αυτών στον σκοπό για τον οποίο εισπράττονται π.χ. των εσόδων από επιχορηγήσεις για χρηματοδότηση συγκεκριμένων έργων ή δράσεων, ΚΑΠ για τις λειτουργικές δαπάνες των σχολείων κτλ, πρέπει να είναι ισόποσα με τις πιστώσεις των δαπανών που αφορούν. Κρίνεται σκόπιμο να αποτυπώνεται στην ονομασία των ΚΑ τόσο των εσόδων όσο και του σχετικού εξόδου η ίδια περιγραφή.⁴¹

Λόγοι αναπομπής προϋπολογισμού

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, εάν διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο ότι:

- δεν έχουν εγγραφεί στον προϋπολογισμό οι υποχρεωτικές δαπάνες
- δεν έχουν εγγραφεί έσοδα που επιβάλλονται από το νόμο
- έχουν εγγραφεί έσοδα ή έξοδα, τα οποία δεν προβλέπονται από το νόμο,
- το ύψος των εσόδων υπερβαίνει αναιτιολόγητα τις αποδόσεις του προηγούμενου οικονομικού έτους

⁴¹ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

- ο προϋπολογισμός έχει καταρτιστεί κατά παράβαση των οικείων διατάξεων και κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στην ΚΥΑ (με ειδική βαρύτητα στην τήρηση των οριζόμενων στο άρθρο 3 αυτής)
- δεν είναι σύμφωνος με το κωδικολόγιο

ο Ελεγκτής Νομιμότητας (Αποκεντρωμένη Διοίκηση) καλεί το δημοτικό συμβούλιο να αναμορφώσει κατάλληλα τον προϋπολογισμό μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ημερών.

(Σημείωση: Παρά το γεγονός ότι δεν προβλέπεται από διάταξη νόμου η επικύρωση του προϋπολογισμού με παρατηρήσεις, εάν η υπηρεσία μας κρίνει ότι οι διαπιστούμενες παραλείψεις-αστοχίες-αποκλίσεις είναι ήσσονος σημασίας, ενδέχεται να μην προβεί σε αναπομπή του προϋπολογισμού αλλά να αναγράψει στην πράξη επικύρωσης του προϋπολογισμού υποδείξεις διόρθωσης, οι οποίες θα πρέπει να συντελεστούν με ανάλογη αναμόρφωση του προϋπολογισμού εντός 15 ημερών από τη γνωστοποίησή της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Αποκεντρωμένης Διοίκησης. Οι Δήμοι υποχρεούνται να μεριμνήσουν για την άμεση συμμόρφωση με τις παρατηρήσεις).

Αναμόρφωση – Τροποποίηση προϋπολογισμού

Συνέπεια της γενικής δημοσιονομικής αρχής της ειδικότητας των πιστώσεων αποτελεί ο γενικός κανόνας της απαγόρευσης μεταφοράς πιστώσεων, κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, τόσο από κεφάλαιο σε κεφάλαιο, όσο και από κωδικό σε κωδικό, όπως άλλωστε ρητά αναφέρεται στο άρθρο 8 του ΒΔ 17-5/15-6-59 (ΦΕΚ 114/τ.Α'/1959) . Ο κανόνας αυτός κάμπτεται στις προβλεπόμενες από τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 8 του β.δ/τος 17.5/15.6/1959 περιπτώσεις, ήτοι εάν εκπληρώθηκε ο σκοπός για τον οποίο εγγράφηκε στον προϋπολογισμό η πίστωση ή κατέστη αυτός ανέφικτος, για την επαύξηση άλλης αναγεγραμμένης στον προϋπολογισμό πίστωσης του ιδίου ή άλλου κεφαλαίου ή για τη δημιουργία άλλων πιστώσεων, προς αντιμετώπιση έκτακτων ή επειγουσών αναγκών, που δεν προβλέφθηκαν στον προϋπολογισμό. (Ελ. Συν. Τμ. 7 Πράξη 72/2012).

Ειδικότερα κι επειδή δεν είναι δυνατόν να προβλεφθούν κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού, όλες οι δαπάνες και το ύψος αυτών για όλο το έτος, είναι δυνατό να

συντελούνται αναμορφώσεις αυτού. Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού μπορεί να πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους στις εξής περιπτώσεις:

- **για την εγγραφή εσόδων**, για τα οποία δεν υπήρχε πρόβλεψη στον αρχικό προϋπολογισμό, όπως έκτακτων επιχορηγήσεων, δωρεών, δανείων, μεταβίβασης νέων αρμοδιοτήτων που συνοδεύονται από αντίστοιχους πόρους ή επειδή προβλέπεται ρητή αναφορά ότι θα εγγραφούν στον προϋπολογισμό με αναμόρφωση.

Στο σημείο αυτό αναφέρουμε ότι σε περίπτωση κατανομής έκτακτων πιστώσεων σε ο.τ.α., κατόπιν ψήφισης του προϋπολογισμού από το οικείο Δημοτικό Συμβούλιο, απαιτείται απόφαση αποδοχής των εν λόγω πιστώσεων και αντίστοιχης αναμόρφωσης του προϋπολογισμού του Δήμου, ώστε να εγγραφούν τα ως άνω έκτακτα έσοδα (πιστώσεις έκτακτων επιχορηγήσεων) τα οποία δεν είχαν προβλεφθεί στον οικείο προϋπολογισμό. (Ελ. Συν. Κλιμ. Τμ. 7 Πράξη 325/2013)

- **για την αύξηση προϋπολογισθέντων εσόδων**, η απόδοση των οποίων κατά τη διάρκεια της χρήσης υπερβαίνει τα ποσά που είχαν αρχικά προβλεφθεί (π.χ. λόγω νεότερων αποφάσεων της κεντρικής διόικησης, ή λόγω διεύρυνσης της φορολογητέας βάσης (των υπόχρεων) ή λόγω διεύρυνσης της φορολογητέας ύλης κτλ).

Σημειώνεται ότι για τις αποδόσεις των ΚΑΠ όλων των σκοπών (περιπτώσεις Α1 έως Α9 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ), εάν κατά τη διάρκεια του έτους προκύψουν διαφορές των συγκεκριμένων κατανομών σε σχέση με τα αρχικώς προϋπολογισθέντα, οι διαφορές αυτές θα πρέπει να εγγραφούν στον Π/Υ του με αναμόρφωση, η οποία πρέπει να πραγματοποιηθεί αμέσως μετά τη γνωστοποίηση σε αυτόν των νέων δεδομένων. (βλ περ. Α12 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ).

Στο σημείο αυτό τονίζεται ιδιαίτερος ότι εάν οι ανωτέρω εγγραφές ή αυξήσεις εσόδων αφορούν ΚΑ που ανήκουν στην ΟΜΑΔΑ ΕΣΟΔΩΝ Ι, θα πρέπει πάντοτε να συντελούνται με γνώμονα το ανώτατο ύψος αυτής όπως προσδιορίζεται με τη μεθοδολογία που αναπτύσσεται στο τμήμα Β1 του άρθρου 3 της υπ'αρ. 29530/2014, διότι δεν επιτρέπεται η αναμόρφωση του

προϋπολογισμού με αύξηση του συνολικού αθροίσματος της ΟΜΑΔΑΣ Ι, παρά μόνο εάν οι συνολικές εισπράξεις κατά τη διάρκεια του έτους δικαιολογούν την αύξηση των σχετικών προβλέψεων, δηλαδή υπερβούν το συνολικό προϋπολογισθέν ποσό της εν λόγω ομάδας.

Δηλαδή σε περίπτωση που οι εισπράξεις ενός ΚΑ που ανήκει στην ΟΜΑΔΑ ΕΣΟΔΩΝ Ι υπερβούν το αρχικώς προϋπολογισθέν ποσό αυτού του ΚΑ, αλλά οι συνολικές εισπράξεις της ΟΜΑΔΑΣ Ι παραμένουν λιγότερες σε σχέση με τα αρχικώς προϋπολογισθέντα/διαμορφωθέντα μετά τις αναμορφώσεις, τότε επιτρέπεται η αύξηση αυτού του ΚΑ με ταυτόχρονη μείωση άλλου ΚΑ της εν λόγω ομάδας, ούτως ώστε να μην συντελείται υπέρβαση του ανώτατου ορίου αυτής.

Μοναδική εξαίρεση του ανωτέρω περιορισμού αποτελεί η περίπτωση που παραστεί εκ του νόμου ανάγκη εγγραφής συγκεκριμένου εσόδου ή που στην περίπτωση που η παράλειψη εγγραφής θα έχει ως συνέπεια τη μη τήρηση των αρχών της διαφάνειας, της ειλικρινείας, της ακρίβειας και της καθολικότητας (άρθρο 33 και 49 του Ν.4970/2014). Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται η εγγραφή του σχετικού εσόδου στον Π/Υ, ακόμη και με αύξηση του συνολικού αθροίσματος της αντίστοιχης Ομάδας Εσόδων, εφόσον δεν υπάρχει δυνατότητα μείωσης των επιμέρους ΚΑ που την απαρτίζουν, προϋπόθεση που εξετάζεται επισταμένως από τις αρμόδιες για τον έλεγχο των Π/Υ αρχές. Χαρακτηριστικό παράδειγμα τέτοιου είδους αποτελεί η υποχρέωση ταμειακής βεβαίωσης εσόδου που προκύπτει από την περιέλευση στον δήμο καταλογιστικής πράξης, διότι αφενός δεν είναι μια διαδικασία που επαναλαμβάνεται τακτικά ανά τα έτη, ώστε το καταλογιστέο χρηματικό ποσό να είναι συγκρίσιμο με αντίστοιχα προηγούμενων ετών, αφετέρου η σχετική ταμειακή βεβαίωση είναι εκ του νόμου υποχρεωτική. Η εγγραφή αυτή όμως θα πρέπει απαραίτητως να γίνει με τρόπο διακριτό, σε ανεπτυγμένη μορφή του κατάλληλου ΚΑ εσόδου (χρήσης), ώστε να καθίσταται δυνατή η ακριβής αντιστοίχισή της με το καταλογιστέο ποσό. Εάν όμως η εισπραξη τέτοιου εσόδου είναι επισηφαλής και προκειμένου να αποτραπεί η εγγραφή εξόδου που δεν πρόκειται να πραγματοποιηθεί, επιβάλλεται, ομοίως κατά παρέκκλιση, να

γίνει ισόποση εγγραφή σε κωδικό αριθμό της κατηγορίας 85. (βλ άρθρο 3 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ).

Στην περίπτωση ωστόσο που οι συνολικές εισπράξεις υπερβούν το συνολικό προϋπολογισθέν ποσό της εν λόγω ομάδας, ο προϋπολογισμός αναμορφώνεται, εφαρμοζόμενου για την εκτίμηση του συνολικού αθροίσματος της ΟΜΑΔΑΣ ΕΣΟΔΩΝ Ι χρονολογικού ποσοστού, ανάλογου με το χρόνο κατά τον οποίο επιτεύχθηκε η υπέρβαση των εισπράξεων.

- Για την μεταφορά πιστώσεων από το αποθεματικό ή από ΚΑ σε ΚΑ μέσω του αποθεματικού για την εγγραφή νέων πιστώσεων που κρίνονται απαραίτητες και αναγκαίες για την εύρυθμη λειτουργία του Δήμου, για την ενίσχυση πιστώσεων που κατά τη διάρκεια του έτους κρίθηκαν ανεπαρκείς λόγω απρόβλεπτων σημαντικών μεταβολών που επήλθαν στη διαχείριση αυτών.⁴²

Στο σημείο αυτό κρίνεται απαραίτητο να τονιστούν ορισμένοι περιορισμοί ως προς τις ανωτέρω αυξομειώσεις των πιστώσεων σε συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών, οι οποίες αναφέρονται κατωτέρω:

Μεταβολή σε υποχρεωτικές δαπάνες: Δεδομένου ότι η εγγραφή των υποχρεωτικών δαπανών συνιστά υποχρεωτική εγγραφή του συνολικού ετήσιου ύψους κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού, δεν είναι επιτρεπτή η μεταβολή αυτών κατά τη διάρκεια του έτους με συνεχείς αναμορφώσεις εκτός εάν κατά τη διάρκεια της οικονομικής χρήσης προκύψει κάποιο γεγονός - ενέργεια η οποία μεταβάλλει το ύψος του αρχικά προβλεπόμενου κόστους της εν λόγω δαπάνης, το οποίο θα πρέπει σαφώς να αναφέρεται και να τεκμηριώνεται στην αιτιολογική έκθεση.

Για παράδειγμα: Εάν μετά τον προγραμματισμό και μετά την έγκριση των προσλήψεων προσωπικού προκύψουν διαφορές ως προς τα ποσά του ύψους της μισθοδοσίας, θα πρέπει να εγγραφούν στον προϋπολογισμό με σχετική αναμόρφωση αυτού, η οποία θα αναφέρει ρητά τους λόγους για τους οποίους συντελείται συνοδευόμενη από τα σχετικά δικαιολογητικά – εγκρίσεις.

⁴²ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι οι σε περίπτωση μείωσης ΚΑ που αφορούν υποχρεωτικές δαπάνες για την κάλυψη άλλων δαπανών, οφείλεται να βεβαιώνεται ρητά από την οικονομική υπηρεσία ότι η εναπομένουσα πίστωση επαρκεί για την κάλυψη αυτών.⁴³

Τέλος, τονίζεται ότι **αύξηση των συνολικών αρχικών πιστώσεων του προϋπολογισμού για υπερωριακή εργασία** και εργασία κατά τις Κυριακές και εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες είναι δυνατή μόνο μετά από αιτιολογημένη πρόταση του διατάκτη. (άρθρο 20 παρ. Του Ν.4024/2011). Ως εκ τούτου, σε περίπτωση αύξησης πίστωσης υπερωριακής εργασίας, είναι απαραίτητη η προσκόμιση της σχετικής πράξης ή τυχόν ειδικής αιτιολογίας από την αρμόδια υπηρεσία.

- Για την κατάργηση εγγεγραμμένων στον προϋπολογισμό έργων τα οποία δεν έχουν εκτελεστεί και δεν προβλέπεται να εκτελεστούν μέχρι τη λήξη του έτους, εφόσον προκύπτει ότι η απορρόφηση πιστώσεων είναι ελάχιστη σε σχέση με την προϋπολογισθείσα δαπάνη ή για τη μείωση πίστωσης έργου ως προς το ποσοστό έκπτωσης που επιτεύχθηκε μετά την δημοπράτηση, την κατακύρωση του αποτελέσματος και την ανάδειξη αναδόχου (βλ. παρ. 4 άρθρο 1 της υπ'αρ. 29530/2014 ΚΥΑ)

Στην περίπτωση μείωσης ΚΑ έργου η χρηματοδότηση του οποίου συντελείται από ειδική επιχορήγηση θα πρέπει να είναι ισόποση κι η μείωση του εσόδου που ήταν εγγεγραμμένη η επιχορήγηση

Στο σημείο αυτό υπογραμμίζεται ότι πίστωση, που έχει εγγραφεί στον προϋπολογισμό για την εκτέλεση ορισμένου έργου, επιτρέπεται, σε περίπτωση που υπάρχει αδυναμία να εκτελεστεί αυτό το έργο, να διατεθεί μόνον για την εκτέλεση άλλου έργου. (παρ. 1 άρθρο 161 του Ν.3463/2006). Μόνο κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους επιτρέπεται να διατεθεί ποσοστό μέχρι πενήντα τοις εκατό (50%) από τις πιστώσεις, που έχουν εγγραφεί για έργα που δεν έχουν εκτελεστεί και δεν μπορούν πια να εκτελεστούν στο διάστημα που απομένει, για την πληρωμή υποχρεωτικών δαπανών (παρ. 2 άρθρο 161 Ν.3463/2006). Ωστόσο, σύμφωνα με την

⁴³ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

παρ.1 του άρθρου 36 του Ν.3801/2009, «Ποσοστό μέχρι 12% του 1/3 των ανωτέρω εσόδων, που εγγράφονται στον προϋπολογισμό δημόσιων επενδύσεων και προορίζονται για τη χρηματοδότηση επενδυτικών δραστηριοτήτων των Δήμων και Κοινοτήτων μπορεί να διατίθεται προς αντιμετώπιση λειτουργικών δαπανών που διαπιστώνονται κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους και δεν μπορούν να καλυφθούν από τα τακτικά ή έκτακτα έσοδα τους. Για το σκοπό αυτόν απαιτείται αιτιολογημένη απόφαση του οικείου δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου.»

Η ρύθμιση αυτή συμβάλλει στην εξάλειψη του φαινομένου κατάρτισης πλασματικών προϋπολογισμών και κυρίως την ένταξη στον προϋπολογισμό "διογκωμένου" τεχνικού προγράμματος το οποίο είναι αβέβαιο εάν θα εκτελεστεί κατά τη διάρκεια της χρήσης, καθώς περιορίζει τη δυνατότητα εγγραφής έργων, εάν δεν είναι εξασφαλισμένη η εκτέλεσή τους, αφού κατά το τελευταίο τρίμηνο δεν είναι δυνατή η αναμόρφωση του προϋπολογισμού για τη διάθεση των πιστώσεων αυτών σε άλλες απαραίτητες δαπάνες.

Σημειωτέον με τον όρο έργα νοούνται όσες δαπάνες έχουν εγγραφεί στην κατηγορία 73 του "Β' Κεφαλαίο - Επενδύσεις" του προϋπολογισμού, ενώ ο ορισμός του έργου προβλέπεται ρητά από την κείμενη νομοθεσία. Ως εκ τούτου δεν επιτρέπεται η μείωση ΚΑ της κατηγορίας 73 "Έργα" για την επαύξηση π.χ. ΚΑ της υποκατηγορίας 71 "Απαλλοτριώσεις" ή 74 "Μελέτες" ακόμη κι αν αυτά έχουν συμπεριληφθεί στο Τεχνικό Πρόγραμμα. Η ανωτέρω διάθεση πίστωσης έργου προς αύξησης πίστωσης μελέτης μπορεί να δικαιολογηθεί εάν αποδεικνύεται τόσο από την περιγραφή του ΚΑ όσο και από την τεχνική υπηρεσία του δήμου ότι η εν λόγω μελέτη σχετίζεται με το εν εν λόγω έργο.

Τονίζεται ιδιαιτέρως η απαγόρευση διάθεσης πιστώσεων αντικρυζόμενων με ειδικευμένα έσοδα όπως χρηματοδοτήσεις και μεταβιβαστικές πληρωμές, δάνεια, δωρεές κτλ προς ενίσχυση άλλων πιστώσεων. (βλ άρθρο 9 του ΒΔ 17-5/15-6-1959). Η ίδια απαγόρευση ισχύει και στις δαπάνες ανταποδοτικών υπηρεσιών δεδομένου ότι η χρηματοδότηση αυτών έχει εξασφαλιστεί από ειδικά επιβαλλόμενο ανταποδοτικό

τέλος, το οποίο προορίζεται αποκλειστικά για την κάλυψη των δαπανών της παρεχόμενης υπηρεσίας.⁴⁴

Με άλλα λόγια δεν είναι σύννομη η διάθεση μέρους εσόδων των Ο.Τ.Α. που προέρχονται από το ανταποδοτικό τέλος για την αντιμετώπιση άλλων δαπανών πέρα των δαπανών της υπηρεσίας της οποίας αρμοδιότητα είναι η συγκεκριμένη αντιπαροχή για την οποία έχει επιβληθεί το τέλος. Όσον αφορά τα ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα, αυτά καλύπτουν υποχρεωτικά το σύνολο των δαπανών των αντίστοιχων υπηρεσιών. Για το λόγο αυτό η αρχή της ανταποδοτικότητας θα πρέπει να τηρείται όχι μόνο κατά την κατάρτιση αλλά και σε κάθε αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Κατόπιν, τούτου, στις περιπτώσεις που μεταβάλλονται Κ.Α. εσόδων ή εξόδων που αφορούν ανταποδοτικά έσοδα ή υπηρεσίες, θα πρέπει στην συνοδευτική επί της αναμόρφωσης εισηγητική έκθεση να γίνεται ξεχωριστή αναφορά στην τήρηση της ανωτέρω αρχής.

Επιπλέον, δεν είναι σύννομη η διάθεση πιστώσεως που επιβλήθηκε για την εκτέλεση έργου που προγραμματίστηκε στο πλαίσιο παροχής υπηρεσίας για την οποία επιβλήθηκαν ανταποδοτικά τέλη, για την εκτέλεση άλλου έργου που δεν έχει σχέση με την υπηρεσία αυτή.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι υφίσταται διπλός περιορισμός στις πιστώσεις που αφορούν έργα ανταποδοτικών υπηρεσιών π.χ. στην υπηρεσία καθαριότητας και ηλεκτροφωτισμού: διότι η πίστωση τους δεν μπορεί να διατεθεί παρά μόνο προς ενίσχυση άλλου έργου της ίδιας υπηρεσίας.

Οι αναμορφώσεις να συντελούνται πάντα μέσω του ειδικού κεφαλαίου Δ', του αποθεματικού [ομάδα 9 - ΚΑ 9111] (άρθρο 8 παρ. 5 ΒΔ 17-5/15-6-59), και με τέτοιο τρόπο ούτως ώστε αφενός το αποθεματικό να μην υπερβαίνει το εκ του νόμου προβλεπόμενο ανώτατο ύψος, ήτοι το 5% επί των τακτικών εσόδων που είναι εγγεγραμμένα στον προϋπολογισμό – παρ. 3 άρθρο 161 του Ν.3463/2006) κι αφετέρου να τηρείται η αρχή ισοσκελίσης αυτού. Σημειώνεται ότι στον υπολογισμό των τακτικών εσόδων δύναται να συμπεριληφθεί εκτός της Ομάδας Ο των εσόδων και η υποκατηγορία 211.

⁴⁴ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Εκ των ανωτέρω θεωρείται υποχρεωτικό στις αποφάσεις περί αναμορφώσεων να αναγράφεται το ύψος του αποθεματικού, όπως αυτό είχε διαμορφωθεί κατά την προηγούμενη αναμόρφωση, καθώς επίσης και το ύψος της μεταβολής κατά την συντελούμενη αναμόρφωση, κάνοντας ειδική αναφορά στην τήρηση της ανωτέρω διάταξης.

Θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στην τήρηση όλων των οδηγιών που παρασχέθηκαν και των διατάξεων για την κατάρτιση του προϋπολογισμού και κατά τα στάδια των αναμορφώσεων αυτού.

· **Όργανα και υπηρεσίες που συντελούν την αναμόρφωση**

Η εισήγηση περί αναμόρφωσης του προϋπολογισμού είναι αρμοδιότητα της λογιστικής υπηρεσίας. (άρθρο 83 περίπτωση β' Β.Δ. 17-5/15-6-59 (ΦΕΚ 114/59 τεύχος Α')) , ενώ με την [παρ. 5 άρθρο 23 Ν. 3536/07](#), απαιτείται και εισήγηση των αρμόδιων υπηρεσιών, π.χ. τεχνικής υπηρεσίας.

Όσον αφορά τη συμμετοχή των συλλογικών οργάνων, κατά την αναμόρφωση του προϋπολογισμού, ο νομοθέτης ορίζει ότι η εκτελεστική επιτροπή και η επιτροπή διαβούλευσης διατυπώνουν τη γνώμη τους μόνο κατά το στάδιο κατάρτισης του προϋπολογισμού και δεν απαιτείται εκ νέου γνωμοδότησή τους για όποιες αναμορφώσεις του ακολουθήσουν. (παρ 5 άρθρο 77 Ν. 4172/2013).

Συνεπώς, εκτός των ρητά εξαιρουμένων διαδικασιών της διατύπωσης γνώμης από την εκτελεστική επιτροπή και την επιτροπή διαβούλευσης, με το Ν.4172/2013, οι υπόλοιπες ενέργειες αναμόρφωσης του προϋπολογισμού, ακολουθούν την τήρηση του ίδιου τύπου και διαδικασίας με τη ψήφιση του προϋπολογισμού, δηλαδή για την αναμόρφωση του προϋπολογισμού απαιτείται απόφαση της Οικονομικής Επιτροπής και απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.

· **Βήματα αναμόρφωσης**

1.Εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας για την αναμόρφωση του προϋπολογισμού.-

ΠΡΟΣΟΧΗ: Η εισηγητική έκθεση αποτελεί αναλυτική αιτιολόγηση των αυξομειώσεων των ΚΑ με τρόπο σαφή και τεκμηριωμένο, συνοδευόμενες από όλα τα

στοιχεία που απαιτούνται για τον έλεγχο νομιμότητάς του σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν από την ΚΥΑ και τις σχετικές ισχύουσες διατάξεις.

2. Απόφαση Οικονομικής Επιτροπής για την κατάρτιση σχεδίου αναμόρφωσης του Προϋπολογισμού

3. Απόφαση Δημοτικού Συμβουλίου για την αναμόρφωση του προϋπολογισμού

4. Υποβολή της σχετικής απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου και της Οικονομικής Επιτροπής (οι οποίες θα φέρουν ΑΔΑ) συνοδευόμενες από την σχετικές εισηγήσεις της οικονομικής υπηρεσίας και των τυχόν άλλων υπηρεσιών του Δήμου.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 23 Ν.3536/2007, στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση υποβάλλονται για έλεγχο νομιμότητας οι αποφάσεις των δημοτικών συμβουλίων που αφορούν αναμορφώσεις των προϋπολογισμών των Ο.Τ.Α., συνοδευόμενες από τις εισηγήσεις των αρμόδιων υπηρεσιών. Τα αρμόδια όργανα που ενεργούν κατά παράβαση των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου υπέχουν, ανεξάρτητα από τυχόν ποινική ευθύνη, πειθαρχική και αστική ευθύνη κατά τις διατάξεις των άρθρων 141, 142 και 143 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 3463/2006.

5. Η Αποκεντρωμένη Διοίκηση εκδίδει σχετική απόφαση περί της νομιμότητας της απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου αναφορικά με την αναμόρφωση εντός αποκλειστικής προθεσμίας 10 ημερών (παρ 5 του άρθρου 23 του Ν.3536/2007), υπό την προϋπόθεση ότι έχει στην διάθεσή της όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την ολοκλήρωση του ελέγχου.⁴⁵

Τρόπος υποβολής της αναμόρφωσης στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση

Πέρα από την έντυπη αποστολή των σχετικών αποφάσεων της Οικονομικής Επιτροπής και του Δημοτικού Συμβουλίου περί της αναμόρφωσης του προϋπολογισμού, συνοδευόμενες από τις σχετικές εισηγήσεις των υπηρεσιών, όπως αναφέρεται ανωτέρω, θα πρέπει να γίνεται και ηλεκτρονική υποβολή του

⁴⁵ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

προϋπολογισμού **σε ηλεκτρονική μορφή** όπως αυτός διαμορφώνεται ως αποτέλεσμα της υπό εξέταση αναμόρφωσης. (**αρχείο pdf**) (βλ παρ 6 άρθρο 77 Ν. 4172/2013)

Επίσης, σύμφωνα με την υπ'αρ. εγκ. 8/ οικ.17515/29.04.2013 του ΥΠΕΣ, με στόχο την επιτάχυνση του χρόνου που απαιτείται για την περαίωση του ελέγχου νομιμότητας της αναμόρφωσης του προϋπολογισμού στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση, δεδομένης και της 10ήμερης αποκλειστικής προθεσμίας, κάθε δήμος θα πρέπει να υποβάλει σε ηλεκτρονική μορφή εκτός του ψηφισθέντα προϋπολογισμού όπως έχει διαμορφωθεί κατά τη διάρκεια του έτους ως αποτέλεσμα αναμορφώσεων, και **ηλεκτρονικό αρχείο excel** που θα περιλαμβάνει τις μεταβολές που συντελούνται στην υπό εξέταση αναμόρφωση, προκειμένου η τελευταία να είναι σε θέση να ελέγξει την ακρίβεια των εγγραφών με τρόπο ευχερέστερο και ταχύτερο.

Στο ηλεκτρονικό αρχείο excel που θα αποστέλλεται στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση έπειτα από αναμορφώσεις του προϋπολογισμού, σύμφωνα με το σχετικό υπόδειγμα που παρατίθεται στο παράρτημα Γ της υπ'αρ. 8/17515/29-4-2013 εγκυκλίου του ΥΠΕΣ, θα απεικονίζονται σε ξεχωριστές στήλες για τους ΚΑ που αναμορφώνονται κι οι οποίες θα αποτυπώνουν:

- το ποσό των εν λόγω ΚΑ όπως είχαν διαμορφωθεί μετά και την έγκριση της τελευταίας/πιο πρόσφατης απόφασης αναμόρφωσης από την Αποκεντρωμένη Διοίκηση,
- το ποσό της μεταβολής τους (σε περίπτωση μείωσης σημειώνεται αρνητικό πρόσημο)
- το ποσό του ΚΑ όπως αυτός θα διαμορφωθεί μετά και την υπό εξέταση αναμόρφωση
- την ανάλογη μεταβολή που συντελείται στο Αποθεματικό

Υποχρεωτικές αναμορφώσεις

- **Αναμόρφωση προϋπολογισμού μετά τη λήξη του οικονομικού έτους**

Με τη λήξη του οικονομικού έτους 2014, ο Π/Υ αναμορφώνεται υποχρεωτικά, προκειμένου να αποτυπωθούν σε αυτόν τα πραγματικά οικονομικά αποτελέσματα του δήμου και να καταστεί έτσι ρεαλιστικός. Η αναμόρφωση αυτή στην ουσία αποτελεί την πρώτη αναμόρφωση του έτους και σκοπός της είναι να εγγραφούν στον προϋπολογισμό τα πραγματικά στοιχεία, όπως αυτά διαμορφώθηκαν κατά το κλείσιμο του προηγούμενου ο.ε. και να επανεξεταστούν οι Ομάδες I και II των εσόδων βάσει των διαχειριστικών αποτελεσμάτων ολόκληρου του παρελθόντος ο.ε.
Ειδικότερα:

α) Εάν έχουν εγγραφεί, με βάση τα στοιχεία μέχρι το μήνα κατάρτισης του Π/Υ, στην ΟΜΑΔΑ I ποσά μεγαλύτερου ύψους από αυτό της εκτέλεσης του έτους 2013 και το έτος 2014 κλείσει τελικά με χαμηλότερη εκτέλεση, ο Π/Υ υποχρεωτικά αναμορφώνεται στο ύψος ποσού του 2013.

Επιπλέον, εάν μετά το κλείσιμο του έτους 2014, η διαφορά που ορίζεται στο τμήμα B1 του άρθρου 3 της ΚΥΑ είτε από αρνητική γίνει θετική είτε το ποσό της θετικής διαφοράς αυξηθεί, τα ποσά που εγγράφηκαν στον προϋπολογισμό του ο.ε. 2015 δύναται να αυξηθούν κατά το ποσό της θετικής διαφοράς με ανάλογη αναμόρφωσή του. Στη σχετική απόφαση αναμόρφωσης πρέπει να αναφέρεται ρητά ότι πληρείται ο προαναφερόμενος όρος και κατά τον έλεγχο αυτής, η αρμόδια, για την εποπτεία του δήμου, αρχή υποχρεούται να προβεί σε διασταύρωση των στοιχείων αυτών από τη βάση δεδομένων που τηρείται στο ΥΠ.ΕΣ.

(Σημείωση: Δεν υφίσταται δυνατότητα αύξησης της εν λόγω Ομάδας σύμφωνα με τα ανωτέρω κατά τη διάρκεια του ο.ε., παραμόνο κατά την 1^η (υποχρεωτική) αναμόρφωση.)

β) Στην ΟΜΑΔΑ II των εσόδων, μετά την οριστικοποίηση των βεβαιωτικών καταλόγων, θα αποτυπωθεί πλέον το πραγματικό ύψος των εισπρακτέων υπολοίπων (ΚΑ 32) βάση των διαχειριστικών αποτελεσμάτων του συνόλου πλέον του ο.ε. 2014 και συντελείται ανάλογη διαμόρφωση του «85», ο οποίος επανυπολογίζεται σύμφωνα με το τμήμα B2 του άρθρου 3 της ΚΥΑ.

γ) Στην ΟΜΑΔΑ ΕΣΟΔΩΝ III, αποτυπώνεται το χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης που μεταφέρθηκε στη νέα χρήση καθόσον προκύψει διαφορά από το ποσό

που είχε προϋπολογιστεί με εκτιμήσεις σε σχέση με το πραγματικό υπόλοιπο που διαμορφώθηκε μετά το κλείσιμο του ο.ε. Επομένως, στην Ομάδα 5 εγγράφεται το ταμειακό υπόλοιπο που προέκυψε κατά την 31.12.2014 και το οποίο αναλύεται σύμφωνα με την κωδικοποίηση της ΚΥΑ.

δ) Συντελείται ενίσχυση ή μείωση ΚΑ των οφειλών ΠΟΕ (ΚΑ 81) στην περίπτωση που προκύπτει διαφορά από την προϋπολογισθείσα πίστωση σε σχέση με τις πραγματικές οφειλές που διαμορφώθηκαν οριστικά.

ε) Συντελείται κάθε άλλη τακτοποιητική ενέργεια για εγγραφές για τις οποίες ο Δήμος δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού.

- **Αναμόρφωση προϋπολογισμού μετά το κλείσιμο του δεύτερου και τρίτου τριμήνου**

Κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους η εκτίμηση των εγγραφών στα έσοδα ελέγχεται από το δημοτικό συμβούλιο κατά τα οριζόμενα στην παρ. 9 του άρθρου 266 του Ν. 3852/2010, όπως έχει αντικατασταθεί με το άρθρο 39 του Ν. 4257/2014 (Α' 93) και εάν με τις προβλεπόμενες τριμηνιαίες εκθέσεις διαπιστωθεί ότι στον Π/Υ έχουν εγγραφεί υπερεκτιμημένα έσοδα ή έσοδα που δεν πρόκειται να εισπραχθούν έως το τέλος της χρήσης, το δημοτικό συμβούλιο προβαίνει υποχρεωτικά σε αναμόρφωση αυτού, εντός προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών, μειώνοντας στο πραγματικό ύψος τα παραπάνω έσοδα και αντιστοίχως το σκέλος των δαπανών, **ώστε να μην καταστεί σε καμία περίπτωση ελλειμματικός ο προϋπολογισμός.**

Ειδικότερα, από 1.1.2011 σύμφωνα με την παρ.9 του άρθρου 266 του Ν.3852/2010, όπως τροποποιήθηκε από την παρ 4 του άρθρου 43 του ν. 3979/2011, και το άρθρο 39 του ν. 4257/2014, ορίζονται τα εξής:

«**Η οικονομική επιτροπή**, έπειτα από εισήγηση του υπευθύνου των οικονομικών υπηρεσιών του οικείου Δήμου, **μετά τη λήξη κάθε τριμήνου υποβάλλει στο δημοτικό συμβούλιο έκθεση για τα αποτελέσματα εκτέλεσης του προϋπολογισμού**, κατά το χρονικό διάστημα από την αρχή του οικονομικού έτους έως το τέλος του συγκεκριμένου τριμήνου. Στην έκθεση διατυπώνονται και οι τυχόν παρατηρήσεις της μειοψηφίας και επισυνάπτεται σε αυτή η εισήγηση του υπευθύνου

οικονομικών υπηρεσιών, καθώς και η έκθεση του προηγούμενου τριμήνου. Η έκθεση μετά των συνημμένων της υποβάλλεται στο δημοτικό συμβούλιο εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από τη λήξη κάθε τριμήνου.

Εάν, με την ανωτέρω έκθεση του δεύτερου και τρίτου τριμήνου κάθε οικονομικού έτους, διαπιστωθεί από την οικονομική επιτροπή, σύμφωνα με την πορεία και την εκτίμηση είσπραξης των εσόδων, ότι στον προϋπολογισμό έχουν εγγραφεί υπερεκτιμημένα έσοδα ή έσοδα που εκτιμάται ότι δεν θα εισπραχθούν έως το τέλος της χρήσης, το δημοτικό συμβούλιο προβαίνει υποχρεωτικά σε αναμόρφωση αυτού, με απόφασή του που λαμβάνεται εντός προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την υποβολή σε αυτό της έκθεσης από την οικονομική επιτροπή, μειώνοντας τα παραπάνω έσοδα, σύμφωνα με την εισήγησή της και αντιστοίχως το σκέλος των δαπανών, ώστε να μην καταστεί σε καμία περίπτωση ελλειμματικός ο προϋπολογισμός.⁴⁶

Σε περιπτώσεις όπου από την έκθεση προκύπτει ότι δεν απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού, αυτό διαπιστώνεται από το δημοτικό συμβούλιο με απόφασή του που λαμβάνεται εντός της ίδιας προθεσμίας, δυνάμενο αυτό να προβεί σε αναμόρφωσή του για τους λόγους που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο.

Οι ανωτέρω αποφάσεις υποβάλλονται στον Ελεγκτή Νομιμότητας για έλεγχο. Η έκθεση, μετά των συνημμένων της και η απόφαση του δημοτικού συμβουλίου αναρτώνται στην ιστοσελίδα του οικείου Δήμου και στο διαδίκτυο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 3861/2010 («Πρόγραμμα Διαύγεια»), γνωστοποιούμενοι οι σχετικοί αριθμοί διαδικτυακής ανάρτησης (ΑΔΑ) στον Ελεγκτή Νομιμότητας και στην οικεία υπηρεσία Επιτρόπου για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 277 του ν. 3852/2010.

Τα στοιχεία που πρέπει να περιλαμβάνονται στην έκθεση ή και να τη συνοδεύουν, καθώς και κάθε άλλο θέμα για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών».

⁴⁶ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙ *Ιωάννα Καραγιώργου*

Κατ' εξουσιοδότηση της ανωτέρω διάταξης εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **οικ.** 40038/09.09.2011(ΦΕΚ 2007/09.09.2011 τεύχος Β') «Καθορισμός των στοιχείων τα οποία περιλαμβάνονται στην έκθεση αποτελεσμάτων εκτέλεσης του προϋπολογισμού των Δήμων και Περιφερειών.

Σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 1 του άρθρου 72 του ν. 3852/10, η οικονομική επιτροπή ελέγχει την υλοποίηση του προϋπολογισμού και υποβάλλει ανά τρίμηνο έκθεση προς το δημοτικό συμβούλιο, στην οποία παρουσιάζεται η κατάσταση των εσόδων και εξόδων του δήμου. Η έκθεση αυτή στην οποία καταχωρούνται και τυχόν παρατηρήσεις της μειοψηφίας, δημοσιεύεται υποχρεωτικά στην ιστοσελίδα του δήμου.

Με την τροποποίηση της παρ 9 του άρθρου 266 του ν. 3852/2010 από το άρθρο 37 του ν. 4257/2014, γίνονται οι κάτωθι μεταβολές:

1. Η προθεσμία υποβολής της έκθεσης από την οικονομική επιτροπή στο δημοτικό/περιφερειακό συμβούλιο επιμηκύνεται κατά δέκα (10) ημέρες, ώστε να παρέχεται επαρκής χρόνος για τη σύνταξή της.
2. Προστίθεται η υποχρέωση αναμόρφωσης του προϋπολογισμού και έπειτα από την υποβολή στο συμβούλιο της έκθεσης αποτελεσμάτων εκτέλεσης και του προϋπολογισμού του τρίτου τριμήνου - και όχι μόνο του δεύτερου, όπως ορίζεται από τις ήδη ισχύουσες διατάξεις.
3. Επίσης, προβλέπεται ρητά ότι ακόμα και σε περιπτώσεις όπου δεν απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού, σύμφωνα με τα δεδομένα της προαναφερόμενης έκθεσης, αυτό θα πρέπει να διαπιστώνεται από το δημοτικό συμβούλιο, το οποίο δύναται τελικώς να αποφασίσει την αναμόρφωσή του για τους λόγους που αναφέρονται στο άρθρο, δηλαδή λόγω εγγραφής σε αυτόν υπερεκτιμημένων εσόδων ή εσόδων που εκτιμάται ότι δεν θα εισπραχθούν.
4. Παράλληλα προβλέπεται η γνωστοποίηση στον Ελεγκτή Νομιμότητας των αριθμών διαδικτυακής ανάρτησης (ΑΔΑ) που λαμβάνουν οι εκθέσεις και οι αποφάσεις των συμβουλίων, γεγονός που καθιστά ευχερέστερη την παρακολούθηση από αυτόν της εφαρμογής από τους ΟΤΑ των σχετικών διαδικασιών.

5. Επιπλέον προβλέπεται η γνωστοποίηση του ΑΔΑ στην οικεία υπηρεσία επιτρόπου (στο πλαίσιο του ελέγχου είσπραξης των εσόδων του άρθρου 277 του ν.3852/2010)

Συνεπώς τα βήματα που απαιτούνται για την υποχρεωτική αναμόρφωση είναι τα εξής:

1. Εισήγηση του υπευθύνου οικονομικών υπηρεσιών
2. Απόφαση οικονομικής επιτροπής για τη σύνταξη τριμηνιαίας έκθεσης ως προς τα αποτελέσματα εκτέλεσης του προϋπολογισμού, κατά το προηγούμενο της έκθεσης τρίμηνο, με τις τυχόν παρατηρήσεις της μειοψηφίας.
3. Υποβολή της έκθεσης στο Δημοτικό Συμβούλιο εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από τη λήξη κάθε τριμήνου
4. Απόφαση Δημοτικού Συμβουλίου περί αναμόρφωσης προϋπολογισμού έπειτα από διαπίστωση υπερεκτίμησης των εσόδων (στην περίπτωση που με την ανωτέρω έκθεση του δεύτερου και του τρίτου τριμήνου κάθε οικονομικού έτους, διαπιστωθεί, σύμφωνα με την πορεία και την εκτίμηση είσπραξης των εσόδων, ότι στον προϋπολογισμό έχουν εγγραφεί υπερεκτιμημένα έσοδα ή έσοδα που δεν πρόκειται να εισπραχθούν έως το τέλος της χρήσης, το οικείο δημοτικό συμβούλιο προβαίνει υποχρεωτικά σε αναμόρφωση αυτού, εντός προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από την υποβολή της έκθεσης της Οικονομικής Επιτροπής, μειώνοντας στο πραγματικό ύψος τα παραπάνω έσοδα και αντιστοίχως το σκέλος των δαπανών, ώστε να μην καταστεί σε καμία περίπτωση ελλειμματικός ο προϋπολογισμός) ή περί διαπίστωσης μη αναγκαιότητας αναμόρφωσης.
5. Οι ανωτέρω αποφάσεις υποβάλλονται στον Ελεγκτή Νομιμότητας για έλεγχο.
6. Η έκθεση, μετά των συνημμένων της και η απόφαση του δημοτικού συμβουλίου αναρτώνται στην ιστοσελίδα του οικείου Δήμου και στο διαδίκτυο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 3861/2010 («Πρόγραμμα Διαύγεια»),
7. Γνωστοποιούνται οι σχετικοί αριθμοί διαδικτυακής ανάρτησης (ΑΔΑ) στον Ελεγκτή Νομιμότητας και στην οικεία υπηρεσία Επιτρόπου για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 277 του ν. 3852/2010.

Συγγρότεροι λόγοι ακύρωσης αναμορφώσεων

- Υπέρβαση των ανώτατων ορίων της Ομάδας Εσόδων Ι και ΙΙ
- Διάθεση πιστώσεων που αφορούν έργα σε άλλες δαπάνες διάφορες των έργων
- Διάθεση πιστώσεων από ανταποδοτικές υπηρεσίες σε πιστώσεις άλλων υπηρεσιών
- Εγγραφή επιχορηγήσεων πάσης φύσεως χωρίς τη σχετική απόφαση χρηματοδότησης
- Μη αποστολή εισηγητικής-αιτιολογικής έκθεσης, μη τεκμηρίωση μεταβολών πιστώσεων
- Προηγούμενη ακύρωση απόφασης αναμόρφωσης στην οποία βασίστηκε η υπό εξέταση αναμόρφωση⁴⁷

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ - ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ – ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

3.1 Απολογισμός - Ισολογισμός Δήμων (άρθρο 163 του Ν.3463/2006)

Έως το τέλος Μαΐου, εκείνος που ενεργεί την ταμειακή υπηρεσία του Δήμου υποβάλλει δια μέσου του δημάρχου στη δημορχιακή επιτροπή λογαριασμό της διαχείρισης του οικονομικού έτους που έληξε. Τα στοιχεία που περιλαμβάνει ο λογαριασμός της διαχείρισης ορίζονται με το προεδρικό διάταγμα της παρ. 2 του άρθρου 175. Ο λογαριασμός υποβάλλεται ενιαίος, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που έχουν τυχόν γίνει, ως προς τα πρόσωπα εκείνων που ενεργούν την ταμειακή υπηρεσία.

⁴⁷ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑΙωάννα Καραγιώργου

Μέσα σε δύο (2) μήνες αφότου παρέλαβε τα ανωτέρω στοιχεία, η δημοτική επιτροπή τα προελέγχει και, το αργότερο πέντε (5) ημέρες μετά τη λήξη του διμήνου, υποβάλλει τον απολογισμό και, προκειμένου για Δήμους που εφαρμόζουν το κλαδικό λογιστικό σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων, τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως, μαζί με έκθεσή της στο δημοτικό συμβούλιο.

Ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσεως, πριν την υποβολή τους στο δημοτικό συμβούλιο, ελέγχονται από έναν ορκωτό ελεγκτή - λογιστή.

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 ορκωτός ελεγκτής - λογιστής, για τον έλεγχο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμού, λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως, πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων και προσαρτήματος) 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. Στο χορηγούμενο πιστοποιητικό ελέγχου του, 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 το πιστοποιητικό ελέγχου, ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής υποχρεούται να καταρτίζει και έκθεση ελέγχου, 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 συμβούλιο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών αφότου παρέλαβε τον απολογισμό ή και τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως και την έκθεση της δημοκρατικής επιτροπής αποφασίζει με πράξη του για την έγκριση του απολογισμού ή και του ισολογισμού και διατυπώνει τις παρατηρήσεις του σχετικά με αυτόν, σε ειδική για αυτόν το σκοπό συνεδρίαση, στην οποία παρίσταται και ο διευθυντής των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου.

Στους Δήμους που εφαρμόζουν κλαδικό λογιστικό σχέδιο, στην ανωτέρω ειδική συνεδρίαση καλείται και παρίσταται και ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής ή ο αναπληρωτής του, ο οποίος συνέταξε το πιστοποιητικό ελέγχου. Η απουσία του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή ή του αναπληρωτή του δεν επηρεάζει τη λήψη απόφασης του συμβουλίου, υπό τον όρο ότι αποδεικνύεται η εμπρόθεσμη πρόσκλησή του στην ειδική συνεδρίαση.

Ο δήμαρχος με έγγραφό του κοινοποιεί την απουσία του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή από τη συνεδρίαση στο Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών, το συμβούλιο δε, έχει δικαίωμα να αποκλείσει τον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή που δεν προσήλθε, από επόμενο έλεγχο στο Δήμο.

Ο απολογισμός ή και ο ισολογισμός με το πιστοποιητικό και την έκθεση ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή, μαζί με όλα τα δικαιολογητικά που ορίζονται στο άρθρο 24 του Ν. 3202/2003 (ΦΕΚ 284 Α'), όπως ισχύει, υποβάλλονται για έλεγχο στο Ελεγκτικό Συνέδριο, μέσα σε έναν (1) μήνα αφότου εκδόθηκε η πράξη του δημοτικού συμβουλίου που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος και η υποβολή του ανακοινώνεται στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας.

Σε περίπτωση μη υποβολής του απολογισμού ή και του ισολογισμού στο Ελεγκτικό Συνέδριο, επιβάλλονται σε βάρος των υπαιτίων οι κυρώσεις του άρθρου 26 του Π.Δ. 774/1980 (άρθρο 45 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο άρθρο πρώτο του Ν. 4129/13 (ΦΕΚ 52/τ'Α/28.02.2013) και παράλληλα διενεργείται έκτακτος γενικευμένος έλεγχος στη διαχείριση του Δήμου, μετά από απόφαση του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που εκδίδεται είτε αυτεπάγγελτα είτε μετά από αίτηση του Γενικού Γραμματέα της Περιφέρειας.

Συνοπτική κατάσταση του απολογισμού ή και ο ισολογισμός μετά των αποτελεσμάτων χρήσεως και του πιστοποιητικού ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή δημοσιεύονται, μετά την έγκρισή τους από το δημοτικό συμβούλιο, σε μία (1) τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή, εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα η οποία εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος.

Με το προεδρικό διάταγμα της παρ. 2 του άρθρου 175, καθορίζονται τα προς δημοσίευση στοιχεία του απολογισμού.

3.2 Η Ευθύνη των Προϊσταμένων Οικονομικών Υπηρεσιών

Βάσει του άρθρου 25 του Ν.4270/2014, καθορίζονται βασικές υποχρεώσεις των Προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Οι σημαντικότερες από τις οποίες είναι οι εξής:

Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών είναι υπεύθυνος για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση του φορέα και εποπτεύει την ομαλή λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών, την κατάρτιση και την εκτέλεση του προϋπολογισμού και τη λογιστική αποτύπωση των δραστηριοτήτων του φορέα, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, τη σχετική κείμενη νομοθεσία και τις οδηγίες του ΓΛΚ.

Ειδικότερα, μεριμνά για:

α. Την παροχή έγκαιρων και αξιόπιστων στοιχείων για τον προϋπολογισμό του φορέα, στο εποπτεύον Υπουργείο, στο ΓΛΚ και στον Υπουργό Οικονομικών.

β. Την πιστή τήρηση των στόχων ισοζυγίου, των ανωτάτων ορίων του προϋπολογισμού και του Μ.Π.Δ.Σ. του φορέα του, καθώς και την ανάληψη υποχρεώσεων από το φορέα αυτό, ώστε να διενεργούνται δαπάνες μόνο εφόσον υπάρχει αντίστοιχη πίστωση στον οικείο προϋπολογισμό.

γ. Την παροχή υποστήριξης και την εισήγηση στο ανώτατο όργανο διοίκησης του φορέα, με σκοπό τη βέλτιστη κατανομή των πόρων του φορέα και των τυχόν εποπτευόμενων φορέων.

δ. Τη συμμόρφωση με τις υποχρεωτικές οδηγίες και εγκυκλίους που εκδίδει το Υπουργείο Οικονομικών και το ΓΛΚ.

ε. Την είσπραξη των εσόδων του φορέα.

(Σημείωση: Σχετικό και το άρθρο 277 του Ν.3852/2010 «Έλεγχος Είσπραξης Εσόδων» το οποίο ορίζει ότι «1.Ο αρμόδιος για τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών Επίτροπος, κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους μπορεί να παρακολουθεί την κανονική είσπραξη των εσόδων των Ο.Τ.Α. και των νομικών τους προσώπων και να ασκεί τον έλεγχο για την είσπραξη των νομίμως βεβαιωθέντων χρεών, οφειλών ή προστίμων σε βάρος τρίτων. 2.Σε περίπτωση που διαπιστώσει αδράνεια είσπραξής τους από τα αρμόδια όργανα διοίκησης ή τις οικονομικές υπηρεσίες καλεί τούτους, με έγγραφό του που κοινοποιείται στον Γενικό Γραμματέα της Αποκεντρωμένης Διοίκησης και στον Ελεγκτή Νομιμότητας, να ενεργήσουν μέσα σε τασσόμενη εύλογη προθεσμία για την είσπραξη τούτων. 3.Εάν η αδράνεια συνεχίζεται, οφειλόμενη σε δόλο ή βαριά αμέλεια των διοικούντων τον δήμο και τα νομικά του πρόσωπα ή των προϊσταμένων των οικονομικών υπηρεσιών αυτών παραπέμπει α) τα μεν αιρετά υπαίτια πρόσωπα με αιτιολογημένη εισήγησή του στην "Επιτροπή του άρθρου 232 του παρόντος" για προσωπικό καταλογοισμό τούτων με το ποσό της θετικής ζημίας που προξένησαν και β) τους υπαλλήλους των ανωτέρω προσώπων που προκάλεσαν ζημία στην περιουσία του στο Ελεγκτικό Συνέδριο για καταλογοισμό τούτων»)

στ. Τη σύσταση και την εφαρμογή εσωτερικών δικλείδων στη δημοσιονομική διαχείριση, αναφορικά τόσο με τις δαπάνες όσο και με τα έσοδα.

Για την εκτέλεση των καθηκόντων που προβλέπονται στην παράγραφο 2, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

α. Είναι υπεύθυνος για το συντονισμό της προετοιμασίας του Μ.Π.Δ.Σ. και του ετήσιου προϋπολογισμού του φορέα, ακολουθώντας τις οδηγίες που παρέχονται από το ΓΛΚ και το εποπτεύον Υπουργείο, και για τη διαβίβαση των προβλέψεων στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος Υπουργείου, μετά την έγκρισή τους από το όργανο διοίκησης του φορέα. Συντάσσει τις εκθέσεις του φορέα του της παραγράφου 3 του άρθρου 45 και της παραγράφου 12 του άρθρου 54. Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών, αν θεωρήσει κατά τη διάρκεια της εκτέλεσης

του προϋπολογισμού ότι δεν μπορεί να τηρηθεί το εκάστοτε ισχύον Μ.Π.Δ.Σ. ή ο ετήσιος προϋπολογισμός του φορέα, ενημερώνει το όργανο διοίκησης του φορέα, τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών και τον Γενικό Γραμματέα του εποπτεύοντος Υπουργείου και το ΓΛΚ. Στη συνέχεια, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος Υπουργείου εξετάζει από κοινού με τους ανωτέρω τη δυνατότητα ανάληψης διορθωτικών δράσεων.

β. Καταρτίζει προβλέψεις για τις μηνιαίες ταμειακές ανάγκες και παρακολουθεί την εκτέλεση του προϋπολογισμού του φορέα σε μηνιαία βάση. Αν διαπιστώσει αποκλίσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενημερώνει το όργανο διοίκησης του φορέα, τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών και τον Γενικό Γραμματέα του εποπτεύοντος Υπουργείου, κάνοντας προτάσεις για διορθωτικές ενέργειες, στις οποίες περιλαμβάνεται η πιθανή ανακατανομή πιστώσεων.

γ. Είναι υπεύθυνος για τη διενέργεια όλων των δημοσιονομικών δεσμεύσεων, για τη διασφάλιση της ορθής τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων και για τη διαβίβαση σε μηνιαία βάση όλων των απαραίτητων στοιχείων για τις δεσμεύσεις που αναλαμβάνονται στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος φορέα. Επίσης, εξασφαλίζει ότι η εκτέλεση των πολυετών δεσμεύσεων είναι σύμφωνη με την έγκριση της παραγράφου 1 του άρθρου 67, καθώς και ότι ο φορέας του διαθέτει τα απαραίτητα πληροφοριακά συστήματα για την επεξεργασία, την έγκριση και την παρακολούθηση όλων των δεσμεύσεων μέχρι την αποπληρωμή των σχετικών υποχρεώσεων.

δ. Όλες οι υπηρεσίες του φορέα υποχρεούνται να παρέχουν έγκαιρα στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του φορέα όλες τις πληροφορίες και τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών του.

ε. Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών υποχρεούται να εφαρμόζει τις οδηγίες οικονομικής διαχείρισης που εκδίδονται από το ΓΛΚ και το εποπτεύον Υπουργείο και μπορεί να εισηγείται την εξειδίκευσή τους.

4. Σε περίπτωση που ο φορέας του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών του παρόντος άρθρου, εποπτεύει άλλους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, έχει κατ' αναλογία, ως προς τους φορείς αυτούς, τις αρμοδιότητες, τα δικαιώματα και τις

υποχρεώσεις που έχουν και οι Γενικοί Διευθυντές Οικονομικών Υπηρεσιών των Υπουργείων για τους εποπτευόμενους από αυτά φορείς».

Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 68 παρ. 3 του Ν.4270/2014,σχετικά με τις διαδικασίες ελέγχου ανάληψης υποχρεώσεων ορίζεται ότι:

Οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης διασφαλίζουν ότι:

- α. οι δεσμεύσεις που εγκρίνονται και καταχωρούνται υπόκεινται στον όρο της διαθεσιμότητας επαρκούς υπολοίπου πιστώσεων υπό το συγκεκριμένο κωδικό του προϋπολογισμού,
- β. για όλες τις πολυετείς υποχρεώσεις του προϋπολογισμού, έχουν τηρηθεί οι προϋποθέσεις του άρθρου 67,
- γ. τα τιμολόγια αγαθών και υπηρεσιών εξοφλούνται εγκαίρως,
- δ. δεν συσσωρεύονται ληξιπρόθεσμες οφειλές και
- ε. όλες οι εκκρεμείς υποχρεώσεις και τα ανεξόφλητα τιμολόγια στο τέλος του έτους μεταφέρονται στο επόμενο οικονομικό έτος και εξοφλούνται κατά χρονική προτεραιότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΔΗΜΩΝ

4.1 Η δομή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου στους Δήμους

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ. (Π.Δ.205/1998) είναι προσαρμοσμένο στις ιδιαιτερότητες της τοπικής αυτοδιοίκησης και η επιστημονική στήριξη της κατάρτισής του έγινε από τον πρόεδρο του ΕΣΥΛ καθηγητή Κων/νο Βαρβάκη τον επιστημονικό σύμβουλο του ΕΣΥΛΝ. Πρωτοψάλτη και τον αντιπρόεδρο του ΕΣΥΛ Θ. Γρηγοράκο.

Η έκφραση των οικονομικών μεγεθών μιας οικονομικής μονάδας γίνεται μέσω των υπολοίπων των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου που ουσιαστικά τυποποιεί τα

έσοδα και τις δαπάνες. Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων χωρίζεται σε τρία μέρη που είναι ανεξάρτητα λογιστικά συστήματα τα οποία όμως αντισυμβάλλονται και δένουν μεταξύ τους.

Το πρώτο μέρος αποτελείται από το κύκλωμα της γενικής λογιστικής που είναι ουσιαστικά εκείνοι οι λογαριασμοί που παρακολουθούν και χρησιμεύουν στην καταγραφή και παρακολούθηση των συναλλαγών του Δήμου με τους συναλλασσόμενούς του, δηλαδή εκείνοι οι λογαριασμοί που θα δώσουν τα στοιχεία για την κατάστρωση των οικονομικών καταστάσεων του Δήμου(Ισολογισμός, Αποτελέσματα Χρήσης, Πίνακα διάθεσης, Γενική Εκμετάλλευση και Προσάρτημα).⁴⁸

Οι λογαριασμοί αυτοί παρακολουθούνται στις ομάδες 1 έως 8 του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου όπως ισχύει και στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Το δεύτερο μέρος αποτελείται από τους λογαριασμούς τάξεως ομάδα 10 του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου στο οποίο εκτός από τους γνωστούς λογαριασμούς μνείας τηρούνται ειδικά για τους ΟΤΑ οι λογαριασμοί καταγραφής παρακολούθησης και απεικόνισης των μεγεθών του προϋπολογισμού, εσόδων και εξόδων του Δήμου και φυσικά των διάφορων αναμορφώσεων και εκτέλεσης του προϋπολογισμού, και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων βάση των αρχών του Δημόσιου Λογιστικού.⁴⁹

Σε ειδικούς λογαριασμούς τάξεως απεικονίζονται τα δεδομένα της κατάστασης του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων του Δήμου. Τέλος στο κύκλωμα των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής παρακολουθούνται τα οικονομικά και λογιστικά γεγονότα και μεγέθη εκμετάλλευσης του Δήμου δηλαδή των εσόδων, του κόστους και των αποτελεσμάτων των λειτουργιών και των διάφορων δραστηριοτήτων του Δήμου.Οι λογαριασμοί αυτοί παρακολουθούνται στην ομάδα 9 του Κ.Λ.Σ. Οι Δήμοι υποχρεούνται σε τήρηση αναλυτικής λογιστικής από την 1.1.2006.

⁴⁸Σημειώσεις ΣΟΛ <Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δημοσίου ΟΤΑ>

⁴⁹Ινστιτούτο εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών-Λογιστών (ΙΕΣΟΕΛ): Περιληπτικές Σημειώσεις στα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια του Δημόσιου Τομέα.

4.2 Ιδιαιτερότητες που παρουσιάζουν οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής του Κ.Λ.Σ συγκριτικά με το Ε.Γ.Λ.Σ.

Ενδεικτικά θα αναφέρουμε κάποιες διαφορές των λογαριασμών της γενικής λογιστικής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δήμων σε σύγκριση Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Στον λογαριασμό 15 <ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης παγίων> με ανάπτυξη αναλυτική σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς 15.17<πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεων υπό εκτέλεση> παρακολουθείται το κόστος των εγκαταστάσεων που είναι κοινής χρήσεως το οποίο μεταφέρεται όταν ολοκληρωθεί το έργο στον λογαριασμό 17, σε αντίθεση με το ΕΛΓΣ που μεταφέρεται στον λογαριασμό 11 <κτίρια- εγκαταστάσεις κτιρίων>. Όταν το περιουσιακό στοιχείο κατασκευάζεται από ένα δήμο και το κόστος καλύπτεται πλήρως με επιχορηγήσεις και υπάρχει υποχρέωση μεταβίβασης του στο δημόσιο ή σε Ν.Π.Δ.Δ. ή σε άλλο δημόσιο οργανισμό το κόστος του στοιχείου αυτού όταν ολοκληρωθεί συμψηφίζεται με την επιχορήγηση που έχει εισπραχθεί (εμφανίζεται σε πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 43).

Όταν το κόστος κτήσεως του περιουσιακού στοιχείου έχει καλυφθεί πλήρως από ίδιους πόρους του Δήμου και το πάγιο μεταβιβάζεται σε τρίτους το τμήμα αυτό που χρηματοδοτήθηκε από τον δήμο επιβαρύνει τις δαπάνες του Δήμου (με χρέωση του λογαριασμού 67). Όταν η κατασκευή διαρκεί περισσότερο από μία χρήση η μεταφορά του κόστους που έχει συγκεντρωθεί μέσα στην χρήση μεταφέρεται στο λογαριασμό 67 <παροχές – χορηγίες- επιχορηγήσεις-επιδοτήσεις και δωρεές>, μέσω αντίθετου λογαριασμού για να μην χαθεί η πληροφορία του συνολικού κόστους κατασκευής του παγίου.

Στους υπολογισμούς του 17 παρακολουθούνται οι πάγιες μόνιμεςεγκαταστάσεις κοινής χρήσεως δηλαδή αυτές που χρησιμοποιούνται από το ευρύκοινό, ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής τους και τον τρόπο απόκτησής τους. Τα κοινόχρηστα πράγματα σύμφωνα με το άρθρο 966 του Αστικού Κώδικα είναι πράγματα εκτός συναλλαγής και δεν δύναται να εκποιηθούν, υποθηκευτούν, εκμισθωθούν, απαλλοτριωθούν κλπ. καθώς και τα σχετικά δικαιώματα των ατόμων που τα χρησιμοποιούν προστατεύονται από το Σύνταγμα. Η έννοια των κοινόχρηστων

χώρων των Δήμων είναι ευρεία και περιλαμβάνει τους δρόμους, πεζοδρόμια, τα πάρκα, άλση, πλατείες στάδια, παιδικές χαρές γήπεδα πολιτιστικά κέντρα κλπ.

Τα παραπάνω πάγια σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. καταχωρούνται στους λογαριασμούς 10 <Εδαφικές εκτάσεις> και 11 <Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα>, με το ΠΔ 315/99 τα ανωτέρω καταχωρούνται στον λογαριασμό 17.

Αναφέρουμε παράδειγμα ανάλυσης του λογαριασμού 17.

17.00 Κτιριακές εγκαταστάσεις- Βιβλιοθήκη

17.11 Πλατείες – Πάρκα – Παιδότοποι κοινής χρήσεως

17.31 Οδοί – Οδοστρώματα κοινής χρήσης

17.51 Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως

17.71 Εγκαταστάσεις ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως

17.90 Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως

17.99 Αποσβεσμένες πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως

Στον λογαριασμό 18 <τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις > καταχωρούνται οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις για τις οποίες υπάρχει σκοπός για διαρκή συμμετοχή πχ. Συμμετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις. Εάν δεν έχουν αυτή την σχέση καταχωρούνται στον λογαριασμό 34 και χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα

Υπάρχουν και άλλες διαφορές ανάμεσα στους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής του Κ.Λ.Σ και του Ε.Γ.Λ.Σ οι οποίες αποσκοπούν να βοηθήσουν στην εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής στους Δήμους λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες τους.

50

⁵⁰Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Λογιστικός οδηγός για τους Δήμους (Καταρτισμένος με βάση το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Ν.Π.Δ.Δ. (ΠΔ 205/1998) και προσαρμοσμένος στις ειδικές ανάγκες των Δήμων)

4.3 Οι λογαριασμοί τάξης και το κύκλωμά τους

Οι λογαριασμοί τάξης χρησιμεύουν για την παροχή πληροφοριών και στατιστικών στοιχείων. Τα ποσοτικά στοιχεία που εμφανίζονται στο κύκλωμα της ομάδας (10) των λογαριασμών τάξης δεν επηρεάζουν την περιουσιακή κατάσταση του Νομικού Προσώπου. Η περιουσιακή κατάσταση ή οικονομική θέση του Ν.Π. προκύπτει από τους λογαριασμούς ουσίας του κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία κατά ζεύγη λογαριασμών, ειδικότερα:

- Ο λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία» συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 05 «δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».
- Ο λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί Λογαριασμοί δημοσίου Λογιστικού» μόνο με το λογαριασμό 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί δημοσίου Λογιστικού».
- Ο λογαριασμός 03 «Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων ...» μόνο με το λογαριασμό 07 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων» και
- Ο λογαριασμός 04 «Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών» μόνο με το λογαριασμό 08 «Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών (Πιστωτικοί)».

Ας το δούμε με ένα παράδειγμα:

Το Νομικό Πρόσωπο παίρνει από ένα εργολαβικό εγγυητική επιστολή ύψους 10 εκατ. ως εγγύηση για την καλή εκτέλεση ενός έργου. Η πράξη αυτή δεν μεταβάλλει την περιουσία του Νομικού Προσώπου ή αλλιώς δεν αποτελεί λογιστικό γεγονός, συνεπώς δεν κινείται το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής. Θα πρέπει όμως να γνωρίζει το Νομικό Πρόσωπο πόσες εγγυητικές επιστολές κατέχει τις οποίες κάποια στιγμή θα πρέπει να επιστρέψει. Σε αυτή την περίπτωση θα γίνει η παρακάτω εγγραφή.

03	Χρεωστικοί Λογ/σμοί Εγγυήσεων.		
----	--------------------------------	--	--

03.04	Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης συμβάσεων σε προμηθευτές.	10.000.000	
07	Πιστωτικοί Λογ/σμοί Εγγυήσεων.....		
07.04	Παραχωρητές Εγγυητικών Επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης συμβάσεων.		10.000.000

4.4 Το Σύστημα των λογαριασμών δημόσιου λογιστικού

Από τους παραπάνω λογαριασμούς τάξης το ζεύγος των λογαριασμών 02 «Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού» και 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού» αποτελούν το σύστημα των Λογαριασμών του Δημοσίου Λογιστικού που με την εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου, εξασφαλίζει την απεικόνιση του προϋπολογισμού, την παρακολούθηση των μεταβολών, την εκτέλεση αυτού ως και τον απολογισμό κάθε Ν.Π.Δ.Δ.

Σε β' βαθμό ανάπτυξη των λογαριασμών 02 και 06 έχει ως εξής:

02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

- 02.00 Προϋπολογισμός εξόδων
- 02.05 Πλεόνασμα προϋπολογισμού
- 02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων
- 2.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις
- 2.21 Αναληφθείσες πιστώσεις
- 2.29 Προπληρωμές
- 2.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες

2.31	Απολογισμός εξόδων
02.40	Πλεόνασμα Απολογισμού
.....

02 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

06.00	Προϋπολογισμός εσόδων
06.05	Έλλειμμα προϋπολογισμού
06.10	Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων
06.21	Βεβαιωθέντα έσοδα
06.31	Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)
06.40	Έλλειμμα Απολογισμού
.....	

Η ανάπτυξη των β/θμιων σε τρίτο ή και επόμενους βαθμούς γίνεται με βάση την ανάλυση των εξόδων και εσόδων που ήδη εφαρμόζεται στα Ν.Π.Δ.Δ., δηλαδή σύμφωνα με τον «κώδικα κατάταξης εσόδων και εξόδων του Προϋπολογισμού Ν.Π.Δ.Δ.».

Παράδειγμα

Ο κωδικός αριθμός εξόδου «0211 βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων» θα εμφανισθεί στο διπλογραφικό ως εξής:

02	Χρεωστικοί Λογ/σμοί Δημοσίου Λογιστικού	(α' βαθμός)
----	---	-------------

02.00	Προϋπολογισμός εξόδων	(β' βαθμός)
02.00.00	Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών	(γ' βαθμός)
02.00.00.0211	Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων	(δ' βαθμός)

Η ανάπτυξη και των υπολοίπων β'/θμίων λογ/σμών του 02 θα είναι αντίστοιχη, δηλαδή:

02.10	Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων
02.10.00	Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών
02.10.00.0211	Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων

Επίσης στον β'/θμιο 02.21 θα εμφανισθεί ως εξής:

02	Χρεωστικοί Λογ/σμοί Δημοσίου Λογιστικού	
02.21	Αναληφθείσες υποχρεώσεις	
02.21.00	Αμοιβές υπαλλήλων και εργατών	
02.21.00.0211	Βασικός μισθός τακτικών υπαλλήλων	(δ' βαθμός)

Από τα παραπάνω παρατηρούμε ότι ο τίτλος του λογαριασμού σε τελευταίο βαθμό παραμένει ίδιος ενώ πρόκειται για διαφορετικό κάθε φορά λογ/σμό, στη πρώτη περίπτωση παρακολουθεί το αρχικώς προϋπολογισθέν ποσό στην δεύτερη το ποσό όπως έχει διαμορφωθεί μετά από τυχόν τροποποιήσεις του Π/Υ και στην τρίτη περίπτωση παρακολουθεί τις αναλήψεις υποχρεώσεων που έχουν γίνει από τον συγκεκριμένο κωδικό.

4.5 Λογαριασμοί Χρεωστικοί Δημοσίου Λογιστικού

4.5.1 Λογαριασμός 02.00 «Προϋπολογισμός εξόδων»

Έπειτα από την έγκριση του προϋπολογισμού της χρήσεως από το όργανο που ενέχει αυτήν την αρμοδιότητα, διενεργείται λογιστική εγγραφή λογιστικοποίησης των δεδομένων του, με την οποία:

- στη χρέωση του λογαριασμού 02.00 «προϋπολογισμός εξόδων» και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού,
- στη πίστωση του λογαριασμού 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων» και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού,
- το προβλεπόμενο πλεόνασμα καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 02.05 «πλεόνασμα προϋπολογισμού», ενώ εάν προβλέπεται έλλειμμα αυτό καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 06.05 «έλλειμμα προϋπολογισμού».

Λογιστική εγγραφή απεικόνισης προϋπολογισμού εξόδων-εσόδων Ν.Π.Δ.Δ.

Χρέωση: Λογαριασμός 02.00 «Προϋπολογισμός εξόδων»

02.00.XX.0211.....

Πλεόνασμα προϋπολογισμού

Πίστωση: Λογαριασμός 06.00 «Προϋπολογισμός εσόδων»

06.00.XX.0111

06.05 Έλλειμμα προϋπολογισμού

Οι αυξομειώσεις κονδυλίων αρχικού προϋπολογισμού, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του από το αρμόδιο όργανο, δεν καταχωρούνται στους αναφερόμενους προηγούμενα λογαριασμούς 02.00, 06.00, 02.05 και 06.05, αλλά μόνο στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10, με τους οποίους παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Οι λογαριασμοί 02.00 και 06.00 και οι υπολογαριασμοί τους καθώς και οι λογαριασμοί 02.05 και 06.05 απεικονίζουν, καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσεως και μέχρι το κλείσιμό της, τα δεδομένα του αρχικού προϋπολογισμού.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως οι πιο πάνω λογαριασμοί 02.00, 06.00, 02.05 και 06.05 εξισώνονται με τη διενέργεια της λογιστικής εγγραφής κλεισίματος που απεικονίζεται πιο κάτω.

Διάγραμμα Λειτουργίας

20 Προϋπολογισμός εξόδων

<p><u>Χρεώνεται</u> (με πίστωση του 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων» και των υπολογαριασμών του) με τα έξοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως ευθύς μετά την έγκρισή του από το αρμόδιο όργανο.</p> <p><u>Διευκρίνιση:</u> Με την εγγραφή αυτή καταχωρείται στους οικείους λογ/σμούς και το έλλειμμα ή πλεόνασμα (δηλαδή, όταν ο προϋπολογισμός περιλαμβάνει έλλειμμα πιστώνεται με αυτό ο λογ/σμός 06.05, ενώ όταν περιλαμβάνει πλεόνασμα χρεώνεται με αυτό ο 02.05)</p>	<p><u>Πιστώνεται</u> κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση, με <u>χρέωση</u> των λογαριασμών του Δημοσίου Λογιστικού που εμφανίζουν πιστωτικά υπόλοιπα.</p>
--	--

Ο λογ/σμός 02.00 και οι υπολογαριασμοί του απεικονίζουν τον αρχικό προϋπολογισμό εξόδων.

4.5.2 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» Λογαριασμός 02.10

Στους λογαριασμούς 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» και 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού της χρήσεως. Ειδικά στο λογ/σμό 06.10 προσδιορίζεται και το τελικό αποτέλεσμα από

την εκτέλεση του προϋπολογισμού, δηλαδή το πλεόνασμα ή το έλλειμμα του Απολογισμού.

Μετά τη διενέργεια της λογιστικής εγγραφής που περιγράψαμε προηγουμένως, διενεργείται στη συνέχεια λογιστική εγγραφή ανοίγματος των λογαριασμών 02.10 και 06.10, με την οποία:

- στη χρέωση του λογαριασμού 02.10 και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού,
- στην πίστωση του λογαριασμού 06.10 και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού,
- το προϋπολογιζόμενο έλλειμμα καταχωρείται στην πίστωση του λογ/σμού 6.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού», ενώ εάν προϋπολογίζεται πλεόνασμα, αυτό καταχωρείται στη χρέωση του λογ/σμού 06.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού».

Λογιστική εγγραφή ανοίγματος των λογαριασμών παρακολουθήσεως της εκτελέσεως του προϋπολογισμού.

Χρέωση: Λογαριασμός 02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων

02.10.XX.0211

Πίστωση: Λογαριασμός 06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

06.10.XX.0111

6.10.98 Έλλειμμα προϋπολογισμού

6.10.99 Πλεόνασμα προϋπολογισμού

Ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί του χρεώνονται με τις αυξήσεις των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων, λόγω μεταγενέστερων αποφάσεων (τροποποιήσεις προϋπολογισμού) του αρμόδιου οργάνου, με πίστωση είτε του λογ/σμού 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» είτε, ανάλογα, του λογ/σμού 6.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού».

Ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί του πιστώνονται με τις μειώσεις κονδυλίων του προϋπολογισμού εξόδων, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του από το αρμόδιο όργανο, με χρέωση ή του λογ/σμού 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» ή ανάλογα, του λογ/σμού 06.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού».

Ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί αυτού πιστώνονται με κάθε μεταβίβαση πιστώσεως σε δευτερεύοντα διατάκτη ή άλλη κατά νόμο περιφερειακή μονάδα του Ν.Π.Δ.Δ., σύμφωνα με τη σχετική απόφαση του πρωτεύοντα διατάκτη και το σχετικό επιτροπικό ένταλμα, με ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.20 «μεταβιβασθείσες πιστώσεις» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού.

Ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί του πιστώνονται με κάθε ανάληψη υποχρέωσης για δαπάνη, («δέσμευση πιστώσεως»), τηρούμενων των προβλεπομένων από το νόμο διαδικασιών, με ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού.

Ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί αυτού απεικονίζουν, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τα υπόλοιπα των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων που δεν έχουν διατεθεί κατ' οποιονδήποτε τρόπο.

Ο λογαριασμός 02.10 χρεώνεται στο τέλος της χρήσεως με πίστωση των λογαριασμών 02.20, 02.21 και 02.30, για τη μεταφορά των χρεωστικών τους υπολοίπων στο λογ/σμό 02.10 και στους οικείους υπολογαριασμούς του.

Μετά τη διενέργεια όλων των προηγούμενων λογιστικών εγγραφών, εάν ο λογ/σμός 02.10 είναι εξισωμένος σημαίνει ότι πληρώθηκαν όλα τα έξοδα των εγκεκριμένων πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων (όπως τελικά διαμορφώθηκαν με τις τυχόν αυξομειώσεις του προϋπολογισμού εξόδων κατά τη διάρκεια της χρήσεως). Δηλαδή, τα πληρωθέντα έξοδα (ο απολογισμός εξόδων) ισούνται με τον προϋπολογισμό εξόδων, όπως τελικά διαμορφώθηκε με τις τυχόν μεταγενέστερες αναμορφώσεις του (αυξομειώσεις των αρχικών κονδυλίων του).

Εάν, όμως, ο λογαριασμός 02.10 δεν είναι εξισωμένος, που είναι το σύνηθες, το χρεωστικό υπόλοιπο που τελικά καταλείπει απεικονίζει τα ποσά τα οποία, από το

σύνολο των εγκεκριμένων πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων, δεν πληρώθηκαν. Δηλαδή, απεικονίζει τη διαφορά μεταξύ συνόλου πιστώσεων προϋπολογισμού εξόδων (αρχικών και μεταγενέστερων αυξομειώσεών τους) και πληρωθέντων εξόδων (απολογισμού εξόδων). Το χρεωστικό αυτό υπόλοιπο μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», στον οποίο προσδιορίζεται το τελικό αποτέλεσμα (πλεόνασμα ή έλλειμμα του Απολογισμού).

Διάγραμμα Λειτουργίας

02.10 Εκτέλεση εξόδων προϋπολογισμού

(αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 02.00, δηλ. όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται ο λογ/σμός 02.10 (και οι υπολογαριασμοί του): α) με τα έξοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως αμέσως μετά την έγκρισή του από το αρμόδιο όργανο (με πίστωση του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων»).

β) με αυξήσεις των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεών του, με πίστωση είτε του 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» είτε, ανάλογα, του 06.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού».

γ) στο τέλος της χρήσεως για τη μεταφορά εδώ (στον 02.10 και στους υπολογαριασμούς του) των χρεωστικών υπολοίπων των λογ/σμών «μεταβιβασθείσες πιστώσεις» 02.20 «δεσμεύσεις πιστώσεων» 02.21 και «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» 02.30

Μετά από την εγγραφή αυτή, το προκύπτον

Πιστώνεται 02.10 (και οι υπολογαριασμοί του) με χρέωση:

- του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», με τις μειώσεις των κονδυλίων του προϋπολογισμού εξόδων λόγω τροποποιήσεών του (που καταχωρούνται στην χρέωση ή του 06.10.98 ή του 06.10.99).
- του 02.20 «μεταβιβασθείσες πιστώσεις», με τις μεταβιβαζόμενες πιστώσεις σε δευτερεύοντες διατάκτες.
- του 02.21 «δεσμευθείσες πιστώσεις» με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες.
- του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», για τη μεταφορά σ' αυτόν στο

χρεωστικό υπόλοιπο μεταφέρεται (με πίστωση του παρόντος) στη χρέωση του λογ/σμού **06.10** «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων».

τέλος της χρήσεως, του χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού αυτού.

4.5.3 «Μεταβιβασθείσες πιστώσεις» Λογαριασμός 02.20

Ο λογαριασμός 02.20 και οι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται με αντίστοιχη και ισόποση πίστωση του λογαριασμού 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του.

Ο λογαριασμός 02.20 και οι υπολογαριασμοί αυτού πιστώνονται με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του, για κάθε ανάληψη υποχρέωσης από το όργανο στο οποίο έχει μεταβιβασθεί η πίστωση. Η προαναφερόμενη λογιστική εγγραφή διενεργείται με βάση σχετικά δικαιολογητικά ή στοιχεία, που αποστέλλει στη Διοίκηση του Ν.Π.Δ.Δ. ο δευτερεύων διατάκτης ή το αρμόδιο όργανο της περιφερειακής μονάδος του Ν.Π.Δ.Δ.

Τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 02.20 απεικονίζουν τα ποσά από τις μεταβιβασθείσες πιστώσεις που δεν έχουν χρησιμοποιηθεί.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως, το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 02.20 και των υπολογαριασμών του μεταφέρεται, με πίστωσή τους, στη χρέωση του λογ/σμού 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» και των υπολογαριασμών του.

Εάν οι δευτερεύοντες διατάκτες είναι περισσότεροι του ενός και το Ν.Π.Δ.Δ. επιθυμεί την παρακολούθηση των μεταβιβαζόμενων στον καθένα πιστώσεων, μπορεί να δημιουργήσει και να τηρήσει, παράλληλα με το λογαριασμό 02.20, και το ακόλουθο ζεύγος λογαριασμών:

2.91 Δευτερεύοντες διατάκτες

(αναπτύσσεται κατά διατάκτη)

2.92 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις σε δευτερεύοντες διατάκτες

(αναπτύσσεται σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες,

όπως π.χ. κατά επιτροπικό ένταλμα). Οι λογαριασμοί 02.91 και 02.92 λειτουργούν μόνο μεταξύ τους, ως εξής:

α) Κατά τη μεταβίβαση των πιστώσεων χρεώνεται ο λογ/σμός 02.91 και οι υπολογαριασμοί του, με πίστωση του λογ/σμού 02.92 και των υπολογαριασμών του.

β) Κατά τη δέσμευση πιστώσεως χρεώνεται ο λογ/σμός 02.92 και οι υπολογαριασμοί του, με πίστωση του λογ/σμού 02.91 και των υπολογαριασμών του.

Λογιστική εγγραφή «Μεταβιβάσεως πιστώσεως» σε δευτερεύοντα διατάκτη ή άλλη κατά νόμο περιφερειακή μονάδα του Ν.Π.Δ.Δ.

(Ο διψήφιος κωδικός αριθμός τετάρτου βαθμού χαρακτηρίζει το διατάκτη ή τη κατά νόμο περιφερειακή μονάδα του Ν.Π.Δ.Δ.).

Χρέωση: Λογαριασμός 02.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις

02.20.XX.0211.01

Πίστωση: Λογαριασμός 02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού
εξόδων

02.10.XX.0211

Διάγραμμα Λειτουργίας

220 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις

<u>Χρεώνεται</u> με πίστωση του 02.10, με τις μεταβιβαζόμενες πιστώσεις	<u>Πιστώνεται</u> με χρέωση:
--	------------------------------

σε δευτερεύοντες διατάκτες.

- του 02.21 «δεσμεύσεις πιστώσεων», με τις αναλαμβανόμενες από δευτερεύοντες διατάκτες υποχρεώσεις για δαπάνες.
- του 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» για τη μεταφορά σ' αυτόν, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, του χρεωστικού υπολοίπου του 02.20 (που απεικονίζει το αχρησιμοποίητο τμήμα από τις μεταβιβασθείσες πιστώσεις).

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο του 02.20 απεικονίζει ποια ποσά από τις μεταβιβασθείσες πιστώσεις δεν έχουν δεσμευθεί.

4.5.4 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» Λογαριασμός 02.21

Ο λογαριασμός 02.21 και οι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται με αντίστοιχη και ισόποση πίστωση: (α) του λογαριασμού 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του, για κάθε ανάληψη υποχρεώσεως (δέσμευση πιστώσεως), τηρουμένων των προβλεπομένων από το νόμο διαδικασιών. (β) του λογαριασμού 02.20 «μεταβιβασθείσες πιστώσεις» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του για κάθε ανάληψη υποχρεώσεως από το όργανο στο οποίο έχει μεταβιβασθεί η πίστωση.

Ο λογαριασμός 02.21 και οι υπολογαριασμοί αυτού πιστώνονται με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού, για τις δαπάνες που έχουν εκδοθεί τα εντάλματα πληρωμής, αλλά δεν έχουν ακόμη εξοφληθεί γιατί βρίσκονται στο στάδιο της θεωρήσεώς τους. Διευκρινίζεται ότι η προαναφερόμενη ενημέρωση των λογαριασμών σε ότι αφορά «μεταβιβασθείσες πιστώσεις» πρέπει να γίνεται με αποστολή δικαιολογητικών ή στοιχείων στη Διοίκηση από το όργανο στο οποίο έχουν μεταβιβασθεί οι πιστώσεις.

Ο λογαριασμός 02.21 και οι υπολογαριασμοί του πιστώνονται, με χρέωση του λογ/σμού 02.29 «προπληρωμές» και των οικείων υπολογαριασμών του, για κάθε εκδιδόμενο ένταλμα προπληρωμής.

Τα εκάστοτε χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 02.21 απεικονίζουν τις αναληφθείσες από το Ν.Π.Δ.Δ. υποχρεώσεις πραγματοποίησης των αντιστοίχων δαπανών, οι οποίες δεν έχουν ακόμη ενταλματοποιηθεί.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως διενεργείται εγγραφή πιστώσεως του λογαριασμού **221** και των υπολογαριασμών αυτού, που παρουσιάζουν χρεωστικά υπόλοιπα, με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», για τη μεταφορά σ' αυτόν και στους υπολογαριασμούς του τα μη ενταλματοποιηθέντα ποσά από τις δεσμευθείσες πιστώσεις.

Η ανάληψη υποχρέωσης για πραγματοποίηση δαπάνης μπορεί να είναι μεγαλύτερη από τη δαπάνη που θα ενταλματοποιηθεί λόγω π.χ. ακυρώσεως παραγγελίας. Το επιπλέον ποσό της δεσμευθείσας πιστώσεως πρέπει να ακυρωθεί. Η ακύρωση πραγματοποιείται με αντίθετη λογιστική εγγραφή από αυτή που έγινε κατά την ανάληψη της υποχρέωσης.

(α) Λογιστική εγγραφή αναληφθείσας υποχρέωσης

(δεσμεύσεως πιστώσεως) [Κύριος διατάκτης]

Χρέωση: Λογαριασμός 02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις

(δεσμεύσεις πιστώσεων)

02.21.XX.0211.00

Πίστωση: Λογαριασμός 02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων»

02.10.XX.0211

(β) Λογιστική εγγραφή αναληφθείσας υποχρέωσης από

δευτερεύοντα διατάκτη ή αρμόδια κατά νόμο περιφερειακή

μονάδα του Ν.Π.Δ.Δ.

Χρέωση: Λογαριασμός 02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις

(δεσμεύσεις πιστώσεων)

02.21.XX.0211.01

Πίστωση: Λογαριασμός 02.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις

02.20.XX.0211.01

Διάγραμμα Λειτουργίας

221 Αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες (δεσμεύσεις πιστώσεων) (αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 02.00)

Χρεώνεται με πίστωση:

- 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες (δεσμεύσεις πιστώσεων)
- 02.20 «μεταβιβασθείσες πιστώσεις», με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες από δευτερεύοντες διατάκτες (δεσμεύσεις πιστώσεων)

Πιστώνεται με χρέωση:

- 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες», για δαπάνες για τις οποίες εκδόθηκαν στο στάδιο της θεωρήσεώς τους.
- 02.29 «προπληρωμές», με τα εκδοθέντα εντάλματα προπληρωμής.
- 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», για τη μεταφορά, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, στον 02.10

από δευτερεύοντες διατάκτες).

του χρεωστικού υπολοίπου του παρόντος (02.21) που απεικονίζει τα μη ενταλματοποιηθέντα ποσά από τις αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμευθείσες πιστώσεις).

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο απεικονίζει, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τις αναληφθείσες υποχρεώσεις πραγματοποιήσεως δαπανών που δεν έχουν ακόμη ενταλματοποιηθεί.

Παράδειγμα

Έχει εγγραφεί πίστωση στον Π/Υ εξόδων στον Κωδικό 0832 τηλεφωνικά τέλη εσωτερικού ποσού 100.000 €

(1) Η πρώτη εγγραφή που είχε γίνει με την έναρξη της χρήσης είναι η εξής:

02.10.00.0832	Τηλεφωνικά τέλη	Εσωτερικού	100.000
06.10	Προϋπ/σθέντα έσοδα	

02.10.00.0832 τηλεφωνικά εσωτερικού

(1) 100.000

(2) Στη συνέχεια γίνεται ανάληψη δαπάνης 20.000 € για την πληρωμή του λογ/σμού Ιανουαρίου – Φεβρουαρίου. Θα γίνει η εξής εγγραφή.

02.21.00.0832	Τηλεφωνικά τέλη Εσωτερικού	20.000
02.10.00.0832	Τηλεφωνικά τέλη εσωτερικού	20.000

και οι λογ/σμοί στο αναλυτικό καθολικό θα έχουν ως εξής:

02.10.00.0832 Τηλεφ. τέλη εσωτ. 02.21.00.0832 Τηλεφ. τέλη εσωτ.

100.000	20.000 (2)	(2) 20.000
---------	------------	------------

Συνεπώς από πάσα στιγμή ο λογαριασμός 02.10 στη χρέωση θα μας δείχνει το συνολικό ποσό που μπορούμε να διαθέσουμε στην πίστωση τα ποσά που έχουν ήδη γίνει αναλήψεις δαπανών και το χρεωστικό υπόλοιπο θα μας δείχνει τι ποσό μπορούμε ακόμη να διαθέσουμε από τον συγκεκριμένο κωδικό.

Ενώ ο λογαριασμός 02.21 στη χρέωση θα μας δείχνει το συνολικό ποσό των υποχρεώσεων που έχουν αναληφθεί.

Στην πίστωση το συνολικό ποσό των υποχρεώσεων που έχουν ενταλματοποιηθεί και στο χρεωστικό υπόλοιπο τις αναληφθείσες υποχρεώσεις που δεν έχουν ακόμη ενταλματοποιηθεί.

4.5.5 «Προπληρωμές» Λογαριασμός 02.29

Οι προπληρωμές πραγματοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις και κάτω από τις προϋποθέσεις που ορίζει η ισχύουσα νομοθεσία. Η έκδοση χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής γίνεται επ' ονόματι υπολόγου (μόνιμου υπαλλήλου Ν.Π.Δ.Δ. ή όπως ορίζει ο νόμος).

Η σε τρίτο και επόμενο βαθμό ανάπτυξη του λογαριασμού 02.29 συμπίπτει με την ανάπτυξη του λογαριασμού 02.10. Η ανάπτυξη του λογαριασμού σε υπολογαριασμούς (4^{ος} βαθμός) μπορεί να περιορίζεται σε αυτούς για τους οποίους δημιουργείται ανάγκη ανοίγματος. Η σε πέμπτο βαθμό ανάλυση αυτού πρέπει να αφορά τον υπόλογο, ανεξάρτητα, αν η αιτιολογημένη απόφαση εκδόσεως χρηματικού εντάλματος προπληρωμής είναι του κύριου ή δευτερεύοντος διατάκτη.

Ο λογαριασμός 02.29 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του χρεώνονται, με αντίστοιχη και ισόποση πίστωση του λογαριασμού 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του, με τα εκδιδόμενα εντάλματα προπληρωμής (επ' ονόματι υπολόγου επί αποδόσει λογαριασμού).

Ο λογαριασμός 02.29 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του πιστώνονται, με αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού 02.31 «απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του με τις γενόμενες κατά τη διάρκεια της χρήσεως αποδόσεις λογαριασμού από υπολόγους.

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 02.29 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα ποσά των ενταλμάτων προπληρωμής, για τα οποία δεν έχει ακόμη γίνει απόδοση λογαριασμού από τους υπολόγους.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα του λογαριασμού 02.29 και των υπολογαριασμών του, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 02.31 «απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του.

Η παρακολούθηση της αποδόσεως λογαριασμού από κάθε υπόλογο διαχειριστή γίνεται στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 35 «λογ/σμοί διαχειρίσεως προκαταβολών». Δύναται όμως να γίνεται παράλληλη παρακολούθηση και στους λογαριασμούς του Δημοσίου Λογιστικού, με τη δημιουργία του ακόλουθου ζεύγους λογαριασμών:

- 2.95 Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής προς απόδοση(αναπτύσσεται κατά υπόλογο)

2.96 Εντάλματα πληρωμής προς απόδοση(αναπτύσσεται κατά ένταλμα πληρωμής)

Οι λογαριασμοί αυτοί λειτουργούν μόνο μεταξύ τους, ως εξής:

α) Κατά την έκδοση του εντάλματος προπληρωμής χρεώνεται ο λογ/σμός 02.95 και οι υπολογαριασμοί του με πίστωση του λογ/σμού 02.96 και των υπολογαριασμών του.

β) Κατά την απόδοση λογαριασμού από τον υπόλογο ή επιστροφή απ' αυτόν περισσεύματος, χρεώνεται ο λογ/σμός 02.96 και οι υπολογαριασμοί του με πίστωση του λογ/σμού 02.95 και των υπολογαριασμών του.

Λογιστική εγγραφή προπληρωμής

Χρέωση: Λογαριασμός 02.29 «Προπληρωμές»

02.29.00.731

Πίστωση: Λογαριασμός 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις»

02.21.00.731

Διάγραμμα Λειτουργίας

02.29 Προπληρωμές

(αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 02.00)

Χρεώνεται με πίστωση:

του λογ/σμού 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)», με τα εκδιδόμενα εντάλματα προπληρωμής (σε υπόλογο επί αποδόσει λογ/σμού).

Πιστώνεται με χρέωση:

- 02.31 «πραγματοποιηθέντα έξοδα», με τις γενόμενες κατά τη διάρκεια της χρήσεως αποδόσεις λογαριασμού από υπολόγους.
- 02.31 για τη μεταφορά σ' αυτόν, κατά το

κλείσιμο της χρήσεως, των χρεωστικών υπολοίπων του 02.29 και των υπολογαρισμών του, που απεικονίζουν ποσά για τα οποία δεν έχει γίνει απόδοση λογ/σμού.

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο απεικονίζει, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τα ποσά εξόδων για τα οποία έχουν εκδοθεί εντάλματα προπληρωμής και δεν έχει γίνει ακόμη απόδοση λογαριασμού από τους υπολόγους.

4.5.6 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» Λογαριασμός 02.30

Ο λογαριασμός 02.30 και οι υπολογαρισμοί του χρεώνονται με πίστωση του λογαριασμού 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεως)» και των αντίστοιχων υπολογαρισμών του, για τις δαπάνες που αναγνωρίστηκαν και εκδόθηκαν τα σχετικά εντάλματα πληρωμής, τα οποία βρίσκονται στο στάδιο της εκκαθάρισης και ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο (όπου απαιτείται προληπτικός έλεγχος).

Ο λογαριασμός 02.30 και οι υπολογαρισμοί αυτού πιστώνονται με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 02.31 «Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)» και των αντίστοιχων υπολογαρισμών αυτού, για τα εξοφλούμενα εντάλματα πληρωμής από τον ταμία.

Τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαρισμών του 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» απεικονίζουν τις δαπάνες, για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα οικεία εντάλματα πληρωμής, αλλά δεν έχουν εξοφληθεί από τον ταμία.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα του λογαριασμού 02.30 και των υπολογαρισμών αυτού, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» των αντίστοιχων υπολογαρισμών του.

Ο λογαριασμός 02.30 δύναται να μην τηρείται λογιστικά, αλλά η παρακολούθηση της εκδόσεως των ενταλμάτων πληρωμής και η τυχόν ακύρωση μέχρι την πληρωμή τους να γίνεται στο υποσύστημα του Δημοσίου Λογιστικού του computer, χωρίς

διενέργεια λογιστικής εγγραφής. Δηλαδή, με την έκδοση του εντάλματος πληρωμής (το οποίο δύναται να εκδίδεται μηχανογραφικά) θα ενημερώνεται με τα στοιχεία του το υποσύστημα του computer και λογιστική εγγραφή θα διενεργείται μόνο με την πληρωμή του. Με το χειρισμό αυτό οι σχετικές πληροφορίες αντλούνται από το computer κι αποφεύγεται ένας σημαντικός όγκος λογιστικών χρεωπιστώσεων.

Στις περιπτώσεις που δεν θα τηρείται ο λογ/σμός 02.30, τότε με τις πληρωμές (εξοφλήσεις) των ενταλμάτων θα χρεώνεται απευθείας ο λογ/σμός 02.31 «Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)» με πίστωση του λογ/σμού 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)».

Λογιστική εγγραφή ενταλματοποιηθείσας δαπάνης

Χρέωση: Λογαριασμός 02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες

02.30.XX.0211

Πίστωση: Λογαριασμός 02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις

(δεσμεύσεις πιστώσεων)

02.21.XX.0211

Διάγραμμα Λειτουργίας

0 2 . 3 0 Ε ν τ α λ μ α τ ο π ο ι η θ ε ί σ ε ς δ α π ά ν ε ς

(αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 02.00)

Χρεώνεται με πίστωση:

του 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες» (= έκδοση του εντάλματος μέχρι τη θεώρησή του)

Πιστώνεται με χρέωση:

- του 02.31 «πραγματοποιηθέντα έξοδα», με τα εξοφλούμενα από τον ταμία εντάλματα.
- του 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», για τη μεταφορά σ' αυτόν, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, του χρεωστικού υπολοίπου του 02.30 (και των υπολογαριασμών του) που απεικονίζει

ενταλματοποιηθείσες δαπάνες που τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν (δεν πληρώθηκαν).

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο απεικονίζει τα εκδοθέντα, αλλά μη εξοφληθέντα εντάλματα.

4.5.7 «Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)» Λογαριασμός 02.31

Η ανάπτυξη του λογαριασμού σε τρίτο και τέταρτο βαθμό συμπίπτει με την ανάπτυξη του λογαριασμού 02.21. Επισημαίνεται ότι ο πέμπτος βαθμός ανάλυσης δύναται να προσδιορίζει το διατάκτη της δαπάνης.

Ο λογαριασμός 02.31 και οι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται με πίστωση: (α) του λογαριασμού 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του, για τα εξοφλούμενα εντάλματα πληρωμής. (β) του λογαριασμού 02.29 «προπληρωμές» κατά την απόδοση λογαριασμού από τον υπόλογο, καθώς και κατά το κλείσιμο της χρήσεως, για τη μεταφορά του χρεωστικού υπολοίπου του λογ/σμού 02.29 στη χρέωση του λογ/σμού 02.31 και των οικείων υπολογαριασμών του.

Τα εκάστοτε χρεωστικά υπόλοιπα του λογαριασμού 02.31 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα πληρωμένα έξοδα.

Τα υπόλοιπα αυτά όπως διαμορφώνονται στο τέλος της χρήσεως, μετά τη διενέργεια των σχετικών τακτοποιητικών εγγραφών, αποτελούν τον Απολογισμό εξόδων της χρήσεως.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως ο λογ/σμός 02.31 εξισώνεται με τη διενέργεια της λογιστικής εγγραφής κλεισίματος που παρατίθεται παρακάτω. Τα πραγματοποιηθέντα έξοδα, όπως απεικονίζονται στο τέλος της χρήσεως στο λογαριασμό 02.31, αποτελούν και τον απολογισμό εξόδων του Ν.Π.Δ.Δ.

Λογιστική εγγραφή πληρωθείσας δαπάνης

Χρέωση : Λογαριασμός 02.31 Απολογισμός εξόδων

(πραγματοποιηθέντα έξοδα)

02.31.XX.0211.00

Πίστωση: Λογαριασμός 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες»

02.30.XX.0211.00

Διάγραμμα Λειτουργίας

02.31 Πραγματοποιηθέντα έξοδα (απολογισμός εξόδων)

(αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 02.00 «προϋπολογισμός εξόδων»)

Χρεώνεται με πίστωση:

- του 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» (και των υπολογαριασμών του) για τα εξοφλούμενα εντάλματα.
- του 02.29 «προπληρωμές», για τη μεταφορά στον 02.31 (και τους υπολογαριασμούς του) των ποσών για τα οποία δεν έχει γίνει απόδοση λογ/σμού από τον υπόλογο (τα οποία συμφωνούν με το υπόλοιπο του ζεύγους λογ/σμών 02.95 και 02.96)

Στο τέλος της χρήσεως ο παρών λογ/σμός και οι υπολογαριασμοί του αποτελούν τον Απολογισμό Εξόδων.

Το εκάστοτε υπόλοιπο απεικονίζει τα πληρωμένα έξοδα.

4.6 Οι Πιστωτικοί Λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού

4.6.1 «Προϋπολογισμός εσόδων» Λογαριασμός 06.00

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 06.00 σε τρίτο ή και σε επόμενους βαθμούς γίνεται με βάση την ανάλυση των εσόδων στον προϋπολογισμό του Ν.Π.Δ.Δ.

Για τη λειτουργία του λογαριασμού 06.00 εφαρμόζονται τα όσα αναφέραμε προηγουμένως για τον 02.00.

Διάγραμμα Λειτουργίας

06.00 Προϋπολογισμός εσόδων

(αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

<u>Χρεώνεται</u> κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση, <u>με πίστωση</u> των λογαριασμών του Δημοσίου Λογιστικού που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα.	<u>Πιστώνεται</u> ο 06.00 (και οι υπολογαριασμοί του) με τα έσοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως ευθύς μετά την έγκρισή του από το αρμόδιο όργανο, <u>με χρέωση</u> του λογ/σμού 02.00 «προϋπολογισμός εξόδων» και των υπολογαριασμών του.
---	--

Ο λογ/σμός 06.00 και οι υπολογαριασμοί του απεικονίζουν τον αρχικό προϋπολογισμό εσόδων.

Αμέσως μετά την έγκριση του αρχικού προϋπολογισμού της χρήσεως, από το αρμόδιο όργανο, διενεργείται λογιστική εγγραφή λογιστικοποίησης των δεδομένων του, με την οποία:

- στη χρέωση του λογ/σμού 02.00 «προϋπολογισμός εξόδων» και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού,
- στην πίστωση του λογ/σμού 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων» και των υπολογαριασμών του καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού,
- η διαφορά μεταξύ εσόδων-εξόδων, εάν μεν είναι θετική καταχωρείται στη χρέωση του λογ/σμού 02.05 «πλεόνασμα προϋπολογισμού», ενώ εάν είναι αρνητική καταχωρείται στην πίστωση του λογ/σμού 06.05 «έλλειμμα προϋπολογισμού».

Υπογραμμίζεται ότι, οι αυξομειώσεις κονδυλίων του προϋπολογισμού λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του δεν καταχωρούνται στους πιο πάνω λογαριασμούς (02.00, 06.00, 02.05, 06.05). Αυτές καταχωρούνται μόνο στους

λογαριασμούς 02.10 και 06.10, με τους οποίους παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού.

4.6.2 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» Λογαριασμός 06.10

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 06.10 σε τρίτο ή και σε επόμενους βαθμούς είναι ταυτόσημη με αυτήν του λογαριασμού 06.00 «Προϋπολογισμός εσόδων».

Τα όσα αναφέραμε για το λογαριασμό 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», εφαρμόζονται και για το λογαριασμό 06.10, με την επιπρόσθετη διευκρίνιση ότι, για τις τυχόν αυξήσεις ή μειώσεις κονδυλίων του προϋπολογισμού εσόδων, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων των κονδυλίων εσόδων, διενεργούνται λογιστικές εγγραφές πιστώσεως ή χρεώσεως, αντίστοιχα, του λογαριασμού 06.10 και των υπολογαριασμών του, είτε με χρέωση του λογ/σμού 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» ή ανάλογα του λογ/σμού 06.10.99.

Ο λογαριασμός 06.10 και οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται με τα «βεβαιούμενα» έσοδα, με αντίστοιχη και ισόποση πίστωση του λογαριασμού 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» και των αρμοδίων υπολογαριασμών αυτού.

Στις περιπτώσεις εισπράξεως εσόδων χωρίς προηγούμενη βεβαίωση τους και συνεπώς χωρίς μεσολάβηση του λογαριασμού 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» χρεώνεται, με τα εισπραττόμενα ποσά εσόδων, ο λογ/σμός 06.10 και οι υπολογαριασμοί του και πιστώνεται ο λογαριασμός 06.31 «Απολογισμός εσόδων» και οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί του.

Ο λογαριασμός 06.10 και οι υπολογαριασμοί αυτού απεικονίζουν κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τα ποσά του προϋπολογισμού εσόδων που δεν έχουν βεβαιωθεί ή και δεν έχουν εισπραχθεί, αν δεν προηγείται της εισπράξεως βεβαίωση του εσόδου.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως πιστώνεται ο λογαριασμός 06.10 και οι υπολογαριασμοί του, για τη μεταφορά σ' αυτούς του πιστωτικού υπολοίπου του λογαριασμού 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του, οι οποίοι χρεώνονται.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως χρεώνεται ο λογ/σμός 06.10 και ο υπολογαριασμός του 06.10.98 ή, ανάλογα, ο 06.10.99, με πίστωση του λογαριασμού 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» (και των υπολογαριασμών του που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα), για τη μεταφορά εδώ, του τελικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού 02.10, το οποίο απεικονίζει τα αχρησιμοποίητα ποσά από τις εγκεκριμένες πιστώσεις του τελικού προϋπολογισμού εξόδων.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως και μετά τη διενέργεια και των λογιστικών εγγραφών, το υπόλοιπο που τελικά προκύπτει στο λογ/σμό 06.10, εάν μεν είναι πιστωτικό απεικονίζει το έλλειμμα του Απολογισμού και μεταφέρεται στην πίστωση του λογαριασμού 06.40 «έλλειμμα Απολογισμού», ενώ εάν είναι χρεωστικό απεικονίζει το πλεόνασμα του Απολογισμού και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 02.40 «πλεόνασμα Απολογισμού».

Επισημαίνεται ότι η διαφορά, μεταξύ του τελικού υπολοίπου των λογαριασμών 02.31 «Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιημένα έξοδα)» και 06.31 «Απολογισμός εσόδων (πραγματοποιημένα έσοδα)», απεικονίζει το πλεόνασμα ή έλλειμμα του Απολογισμού της χρήσεως, το οποίο πρέπει απαραίτητως να συμφωνεί απόλυτα με το πιο πάνω τελικό υπόλοιπο του λογ/σμού 06.10 και έτσι υπάρχει μία ασφαλής επαλήθευσή του.

Διάγραμμα Λειτουργίας

06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

(αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός εσόδων)

<p><u>Χρεώνεται ο 06.10</u> (και οι υπολογαριασμοί του)</p> <p>με <u>μειώσεις</u> των πιστώσεων του προϋπολογισμού εσόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων με πίστωση του 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» ή ανάλογα του 06.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού»</p>	<p><u>Πιστώνεται ο 06.10</u> (και οι υπολογαριασμοί του): α) με τα έσοδα του εγκεκριμένου προϋπολογισμού της χρήσεως καθώς και με το έλλειμμά του (που καταχωρείται στην πίστωση του 06.10.98), με ταυτόχρονη <u>χρέωση</u> του <u>02.10</u> «εκτέλεση προϋπολο-γισμού εξόδων» και των υπολογαριασμών του, β) με αυξήσεις των πιστώσεων του</p>
---	---

με πίστωση των εξής δευτεροβάθμιων (και των υπολογαριασμών τους):

- του 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων», με μειώσεις κονδυλίων του προϋπολογισμού εξόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του (που καταχωρούνται στη χρέωση ή του 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» ή, ανάλογα, του 06.10.99 «πλεόνασμα προϋπολογισμού»),
- του 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα», με τα βεβαιούμενα ποσά εσόδων,
- του 06.31 «Απολογισμός εσόδων», με τα εισπραττόμενα έσοδα, όταν δεν προηγείται βεβαίωσή τους και συνεπώς δεν μεσολαβεί ο 06.21,
- του 02.10 «εκτέλεση προϋπολο-γισμού εξόδων», για τη μεταφορά εδώ, στο τέλος της χρήσεως, του τελικού χρεωστικού υπολοίπου του λογαριασμού 02.10, το οποίο αντιπροσωπεύει τη διαφορά μεταξύ συνόλου πιστώσεων προϋπολο-γισμού εξόδων (αρχικών και μεταγενέστερων) και πληρωθέντων εξόδων (απολογισμού εξόδων) και έτσι, στην πίστωση του 06.10, ουσιαστικά απομένουν ποσά ίσα με τα πληρωθέντα έξοδα (τον απολογισμό εξόδων),
- του 06.40 «έλλειμμα απολογισμού» για τη μεταφορά στην πίστωση του 06.40 του πραγματοποιηθέντος ελλείμματος.

προϋπολο-γισμού εσόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του με αντίστοιχη χρέωση είτε του 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» είτε του 06.10.99 «πλεόνασμα του προϋπολογισμού» ανάλογα, γ) με αυξήσεις των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων με αντίστοιχη πίστωση είτε του 06.10.98 «έλλειμμα προϋπολογισμού» είτε του 06.10.99 «πλεόνασμα του προϋπολογισμού», ανάλογα, με χρέωση του 02.10 και των οικείων υπολογαριασμών του, δ) κατά το κλείσιμο της χρήσεως πιστώνεται ο 06.10 (και οι υπολογαριασμοί του) με χρέωση του 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» (και των υπολογαριασμών του) για τη μεταφορά εδώ του πιστωτικού υπολοίπου του 06.21, ε) για τη μεταφορά στη χρέωση του 02.40 «πλεόνασμα απολογισμού», του πραγματοποιηθέντος πλεονάσματος.

Δ ι ευ κ ρ ι ν ί σ ε ι ς :

α) Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του λογ/σμού 06.10 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τα ποσά του προϋπολογισμού εσόδων τα οποία δεν έχουν βεβαιωθεί ή και δεν έχουν εισπραχθεί (αν δεν προηγείται της εισπράξεως βεβαίωση του εσόδου).

β) Το τελικό υπόλοιπο του λογ/σμού 06.10 στο τέλος της χρήσεως, εάν μεν είναι πιστωτικό απεικονίζει το έλλειμμα του Απολογισμού και μεταφέρεται στην πίστωση του 06.40, ενώ εάν είναι χρεωστικό απεικονίζει το πλεόνασμα του Απολογισμού και μεταφέρεται στη χρέωση του λογ/σμού 02.40.

4.6.3 «Βεβαιωθέντα έσοδα» Λογαριασμός 06.21

Η σε τρίτο ή και σε επόμενους βαθμούς ανάπτυξη του λογαριασμού συμπίπτει με την ανάπτυξη του λογαριασμού 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων». Η ανάπτυξη του λογαριασμού σε υπολογαριασμούς δύναται να περιορίζεται σε αυτούς για τους οποίους δημιουργείται ανάγκη ανοίγματος.

Ο λογαριασμός 06.21 και οι υπολογαριασμοί αυτού πιστώνονται με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού, για τα κονδύλια των εσόδων που βεβαιώνονται.

Ο λογαριασμός 06.21 και οι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται με αντίστοιχη και ισόποση πίστωση του λογαριασμού 06.31 «Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού, για τα έσοδα που εισπράττονται και για τα οποία είχε προηγηθεί βεβαίωση.

Τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του λογαριασμού 06.21 απεικονίζουν τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί, αλλά δεν έχουν εισπραχθεί.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως διενεργείται εγγραφή χρεώσεως του λογαριασμού 06.21 και των υπολογαριασμών αυτού που παρουσιάζουν πιστωτικά υπόλοιπα με

αντίστοιχη και ισόποση πίστωση του λογαριασμού 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων».

Λογιστική εγγραφή βεβαιώσεως εσόδου

Χρέωση: Λογαριασμός 06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

06.10.XX.1111

Πίστωση: Λογαριασμός 06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα

06.21.XX.1111

Διάγραμμα Λειτουργίας

06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα

Χρεώνεται με πίστωση:

- του 06.31 «εισπραχθέντα έσοδα», με τα έσοδα που εισπράττονται, για τα οποία είχε προηγηθεί βεβαίωσή τους,
- του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», για τη μεταφορά σ' αυτόν, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, του πιστωτικού υπολοίπου του παρόντος (06.21) και των υπολογαριασμών του.

Πιστώνεται με χρέωση του 06.10

«εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», για τα ποσά εσόδων που βεβαιώνονται.

Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του λογ/σμού 06.21 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί, αλλά δεν έχουν εισπραχθεί.

4.6.4 «Απολογισμός Εσόδων» Λογαριασμός 06.31

Ο λογαριασμός 06.31 και οι υπολογαριασμοί αυτού πιστώνονται με αντίστοιχη και ισόποση χρέωση του λογαριασμού 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» και των αντίστοιχων υπολογαριασμών αυτού, για τα έσοδα που εισπράττονται και για τα οποία έχει προηγηθεί βεβαίωση. Αν για την είσπραξη εσόδων δεν έχει προηγηθεί βεβαίωση, αλλά περιλαμβάνονται στον προϋπολογισμό, τότε στη πίστωση του λογαριασμού 06.31 αντιστοιχεί χρέωση του λογαριασμού 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων». Τέλος, ο λογαριασμός 06.31 πιστώνεται με την είσπραξη εσόδων τα οποία δεν έχουν βεβαιωθεί αλλά ούτε περιλαμβάνονται στον προϋπολογισμό των εσόδων. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να χρεωθεί ο λογαριασμός 06.10 και ο κατάλληλος υπολογαριασμός αυτού, ενώ παράλληλα πρέπει να κινηθεί η διαδικασία αναμορφώσεως του προϋπολογισμού και συνεπώς η διενέργεια των καταλλήλων τροποποιητικών του προϋπολογισμού εγγραφών.

Τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του λογαριασμού 06.31 απεικονίζουν τα εισπραχθέντα έσοδα. Τα υπόλοιπα αυτά, όπως διαμορφώνονται στο τέλος της χρήσεως, μετά τη διενέργεια των προηγούμενων λογιστικών εγγραφών, αποτελούν τον Απολογισμό εσόδων της χρήσεως.

Κατά το κλείσιμο της χρήσεως ο λογ/σμός 06.31 εξισώνεται με τη διενέργεια της λογιστικής εγγραφής που απεικονίζεται σε παρακάτω ενότητα.

Λογιστική εγγραφή εισπράξεως εσόδου

Χρέωση: Λογαριασμός 06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα

06.21.XX.1111

Πίστωση: Λογαριασμός 06.31 Απολογισμός εσόδων

(Εισπραχθέντα έσοδα)

06.31.XX.1111

Διάγραμμα Λειτουργίας

06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)

(αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός εσόδων)

Χρεώνεται κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση, με πίστωση των λογαριασμών του Δημοσίου Λογιστικού που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

Πιστώνεται ο 06.31 (και οι υπολογαριασμοί του) με χρέωση των εξής δευτεροβάθμιων (και των υπολογαρια-σμών τους):

- του 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα», με τα εισπραττόμενα έσοδα, για τα οποία έχει προηγηθεί βεβαίωσή τους,
- του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων», με τα εισπραττόμενα έσοδα, για τα οποία δεν έχει προηγηθεί βεβαίωσή τους.

5.1 Γενικά στοιχεία για τον Δήμο Πατρέων.

Η Πόλη των Πατρών συγκροτήθηκε σε δήμο με το Β.Δ. της 8/20 Απριλίου 1835 (δεν δημοσιεύθηκε στην Ε.τ.Κ.), ως δήμος της επαρχίας των Πατρών και κατετάγη στη Β' τάξη με πληθυσμό 5.469 κατοίκους.

Με το Β.Δ. της 3/15 Ιουλίου 1836 (Ε.τ.Κ.35) συγχωνεύθηκε με τμήματα των δήμων Παναχαιών, Αργυραίων και Δυμναίων και κατετάγη στην Α' τάξη με πληθυσμό 10.892 κατοίκων. Η έκταση που κατελάμβανε ο Δήμος Πατρέων το 1841, στον οποίο υπάγονταν και 40 χωριά, έφθανε τα 136.500 στρέμματα, ενώ η επαρχία Πατρών περιελάμβανε πέντε δήμους (Πατρέων, Δύμης, Ερινέου, Τριταίας και Φαρών) και 120 κοινότητες και είχε επιφάνεια 1.000.000 στρέμματα.

Πρώτος δήμαρχος Πατρέων διορίστηκε ο Ιωάννης Ασημ. Ζαΐμης (1836). Η καθιέρωση του δημαρχιακού θεσμού είχε σαν συνέπεια την κατάργηση του παμπάλαιου θεσμού των δημογερόντων και ο διορισμός του Ιωάννη Ζαΐμη σήμανε τη λήξη της θητείας του τελευταίου πατρινού δημογέροντα Δημητρίου Ρετινιώτη.

Ο Δήμος Πατρέων εκτός της υπηρεσιακής του δομής, έχει δημιουργήσει και άλλους τομείς και επιχειρήσεις με σκοπό την ανύψωση του πολιτισμικού επιπέδου, της πόλης του μυθικού Πατρέα. Η Πάτρα έχοντας διαγράψει μια μακρόχρονη ιστορία διακρίνεται για τον πρωταγωνιστικό της ρόλο στα πολιτικά και κοινωνικά δρώμενα της χώρας. Η γεωγραφική της θέση, οι φυσικές της καλλονές, η κουλτούρα των κατοίκων της την έχουν αναδείξει σαν μητρόπολη της Πελοποννήσου και Δυτ. Ελλάδας.

Για να συνεχίσει την πορεία της σαν πόλη που μπορεί να ανταποκριθεί στις σύγχρονες απαιτήσεις ο Δήμος έχει δημιουργήσει τους πιο κάτω οργανισμούς:

ΔΕΥΑΠ (Δημοτική Επιχείρηση Ύδρευσης Αποχέτευσης Πάτρας). Είναι ο Φορέας που διαχειρίζεται την ύδρευση και την αποχέτευση της πόλης.

ΑΔΕΠ Α.Ε. (Αναπτυξιακή Δημοτική Επιχείρηση Πάτρας). Δημιουργήθηκε σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 269 του Ν.3463/2006 (Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων), μετά την απόφαση αριθ. 56/2008 του Δημοτικού Συμβουλίου του Δήμου Πατρέων, με την οποία η Αμιγής Αναπτυξιακή Δημοτική Επιχείρηση με τίτλο ΑΔΕΠ, διασπάσθηκε σε μία Κοινοφελή Δημοτική Επιχείρηση του Δήμου με ονομασία ΚΔΕΠ και σε μία Αναπτυξιακή Επιχείρηση ΟΤΑ, με ονομασία ΑΔΕΠ Αναπτυξιακή ΟΤΑ Α.Ε.

Σκοπός της εταιρείας είναι η προώθηση της οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης της περιφέρειας (περιφερειακής ανάπτυξης), μέσα από τις διαδικασίες του δημοκρατικού προγραμματισμού, η δημιουργία προϋποθέσεων για τη συνεχή και αυτοδύναμη ανάπτυξη της περιοχής, με βάση τις τοπικές δυνάμεις και γενικότερα η προώθηση της ενδογενούς ανάπτυξης και η ανάδειξη του αναπτυξιακού ρόλου του κοινωνικού τομέα της οικονομίας (Ο.Τ.Α., Συνεταιρισμών κ.λπ.).

Δημοτική Βιβλιοθήκη - Πολιτιστικός Οργανισμός Δήμου Πατρέων. Πρόκειται για έναν Οργανισμό που ασχολείται με τον Πολιτισμό και τη διαχείριση της Δημοτικής Βιβλιοθήκης της Πάτρας.

Κοινωνικός Οργανισμός. Σκοπός του Νομικού Προσώπου είναι η οργάνωση και η λειτουργία υπηρεσιών Κοινωνικής Προστασίας και Αλληλεγγύης με γνώμονα την καλύτερη εξυπηρέτηση των αναγκών των κατοίκων.

Κοινοφελής Δημοτική Επιχείρηση Δήμου Πατρέων -Πατρινό Καρναβάλι.

Δημοτικό Περιφερειακό Θέατρο Πάτρας. Είναι ένας θεατρικός οργανισμός με πανελλήνια απήχηση που παράγει πρωτότυπο καλλιτεχνικό έργο και έχει να επιδείξει μια πολύπλευρη δραστηριότητα⁵¹.

5.2 Το λογιστικό σύστημα του Δήμου Πατρέων

⁵¹ <http://www.e-patras.gr/web/guest/municipality/history>

Ο Δήμος Πατρεων εφαρμόζει το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο σύμφωνα με τις διατάξεις του ΠΔ 315/1999(ΦΕΚ 302Α'). Υποχρεούται να υποβάλει κάθε χρόνο τον **Απολογισμό, Ισολογισμό και τα Αποτελέσματα Χρήσης του Οικονομικού Έτους**που έληξε, στην Οικονομική Επιτροπή. Η Οικονομική Επιτροπή τα προελέγχει και μετά τα υποβάλει μαζί με την έκθεσή της στο Δημοτικό Συμβούλιο εφόσον προηγουμένως έχουν ελεχθεί από Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή που συντάσσει την έκθεση ελέγχου. Μετά την έγκρισή τους από το Δημοτικό Συμβούλιο δημοσιεύονται σε μια ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα. Αναρτώνται επίσης στο ΔΙΑΥΓΕΙΑ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3861/2010 (ΦΕΚ Α/112/13-07-2010) «Ενίσχυση της διαφάνειας με την υποχρεωτική ανάρτηση νόμων και πράξεων των κυβερνητικών, διοικητικών και αυτοδιοικητικών, οργάνων στο διαδίκτυο «Πρόγραμμα Διαύγεια» και άλλες διατάξεις», οι ΟΤΑ Α' Βαθμού (αιρετά όργανα) , τα Νομικά Πρόσωπα και οι Επιχειρήσεις τους, καθώς και όλα τα όργανα στα οποία έχει χορηγηθεί εξουσιοδότηση προς υπογραφή ή αρμοδιότητα από τον ΟΤΑ, είναι υποχρεωμένοι από τις 15-03-2011 να καταχωρούν και να αναρτούν στο διαδίκτυο τις πράξεις και αποφάσεις των οργάνων τους.

Εάν δεν γίνει καταχώριση και ανάρτηση στον ειδικό διαδικτυακό τόπο ειδικού σκοπού που παρέχεται από το Πρόγραμμα Διαύγεια (<http://diavgeia.gov.gr>) , όσο και στην ιστοσελίδα του εκάστοτε φορέα, τότε οι πράξεις /αποφάσεις του φορέα **δεν είναι εκτελεστές**, αν δεν έχουν λάβει τον μοναδικό Αριθμό Διαδικτυακής Ανάρτησης (ΑΔΑ).

Με την καταχώριση στην βάση δεδομένων της ΔΙΑΥΓΕΙΑ, ο ΑΔΑ που χορηγείται αναγράφεται στο πάνω δεξιό μέρος κάθε σελίδας του εγγράφου.

Η χορήγηση του ΑΔΑ πραγματοποιείται σε κάθε πράξη ,στις παρακάτω χρονικές στιγμές:

1. Για πράξεις που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ευθύς μόλις γίνει γνωστός ο αριθμός ΦΕΚ από το Εθνικό Τυπογραφείο.
2. Για τις πράξεις που κατά τον νόμο δημοσιεύονται υποχρεωτικά με άλλο τρόπο ή μέσο (με ανάρτηση στο Κατάστημα της οικείας Υπηρεσίας, στο δικτυακό τόπο του Φορέα, στον έντυπο τύπο κλπ), ευθύς μόλις είναι έτοιμη η πράξη για δημοσίευση.

3. Για τις λοιπές πράξεις που δεν δημοσιεύονται, ταυτόχρονα με την διεκπεραίωσή τους από την οικεία υπηρεσία πρωτοκόλλου ή γραμματείας.

Η καταχώριση και ανάρτηση πρέπει να γίνεται αμελλητί, δηλαδή τάχιστα και χωρίς υπαίτια καθυστέρηση, με ευθύνη του οργάνου που την εξέδωσε. Η μη καταχώριση και ανάρτηση συνιστά πειθαρχικό παράπτωμα σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Υ.Κ. (άρθρο 107, παρ.ε και στ του Ν.3528/2007). Στο διαδίκτυο αναρτώνται όλες οι πράξεις πλην αυτών που αναφέρονται σε :

1. Ευαίσθητα προσωπικά δεδομένα (όπως ορίζονται από την κείμενη νομοθεσία, άρθρο 2β του Ν.3472/1997)
2. Κρατικά απόρρητα
3. Κανόνες πνευματικής και βιομηχανικής ιδιοκτησίας και
4. Εν γένει απόρρητα που προβλέπονται από το νόμο.

Η υποχρέωση ανάρτησης των πράξεων στον ειδικό διαδικτυακό τόπο της ΔΙΑΥΓΕΙΑ δεν υποκαθιστά το ισχύον σύστημα δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ή άλλες μορφές δημοσιότητας που προβλέπει η νομοθεσία.

Η διαδικασία καταχώρισης και ανάρτησης περιγράφεται στο νόμο, ενώ περαιτέρω οδηγίες & διευκρινίσεις έχουν δοθεί από τις σχετικές εγκυκλίους του ΥΠΕΣΑΗΔ (Εγκύκλιοι: 16752/22-07-2010, 20868/29-09-2010, 2016/26-01-2010).

Ο νόμος ορίζει (άρθρο 6) ότι σε κάθε φορέα συγκροτείται Ομάδα Διοίκησης Έργου (Ο.Δ.Ε) όπου έχει ως αντικείμενο:

1. Την τεχνική, διαδικαστική και οργανωτική υποστήριξη της διαδικασίας καταχώρισης και ανάρτησης των νόμων και πράξεων στο Διαδίκτυο,
2. Την καταχώριση του προς ανάρτηση υλικού στον ειδικό διαδικτυακό τόπο ,
3. Την ενημέρωση, εκπαίδευση, συντονισμό και υποστήριξη τόσο των διοικητικών μονάδων του Δήμου όσο και εποπτευομένων φορέων του και
4. Την επικοινωνία με την ΟΔΕ του ΥΠΕΣΑΗΔ.

Στον Δήμο Πατρέων έχει συσταθεί Ομάδα Διαχείρισης Έργου (Ο.Δ.Ε.) με σκοπό την ανάρτηση των πράξεων και αποφάσεων των Υπηρεσιών του Δήμου μας στον ειδικό διαδικτυακό τόπο της «ΔΙΑΥΓΕΙΑ». Οι ηλεκτρονικές διευθύνσεις του Δήμου για την καταχώριση των πράξεων στον διαδικτυακό τόπο της ΔΙΑΥΓΕΙΑ είναι:

1. Δικτυακός τόπος ειδικού Σκοπού Φορέα για το Δι@ύγεια:

<http://sites.diavgeia.gov.gr/dimospatras>

2. Σημείο της Κεντρικής Σελίδας του Εθνικού Τυπογραφείου για το Δι@ύγεια:

<http://et.diavgeia.gov.gr/f/dimospatras>

Επειτα από πολύμημη αναζήτησή μας αλλά και μετά από επιτόπια επίσκεψη μας στα γραφεία του Δήμου Πατρέων, κατορθώσαμε να συγκεντρώσουμε τις οικονομικές καταστάσεις των ετών 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 αλλά και να συγκεντρώσουμε οικονομικά στοιχεία από τους ετήσιους απολογισμούς εσόδων και εξόδων των ετών των ετών 2013, 2014 και 2015. Οι οικονομικές αυτές καταστάσεις παρατίθενται στο παράρτημα.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΠΑΤΡΕΩΝ ΤΟΥ ΕΤΟΥΣ 2015

Σύμφωνα με τον απολογιστικό πίνακα αλλά και τις δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις του έτους 2015 διαπιστώνονται τα κάτωθι:

•Από τον κύκλο εργασιών του Δήμου, ύψους 81.659.520 ευρώ, μόνο το 38% προέρχεται από την κρατική χρηματοδότηση (αφαιρουμένων των προνοιακών). Το υπόλοιπο 62% αποτελείται από ίδια έσοδα του Δήμου (τέλη, εισφορές, πρόστιμα), δηλαδή από τον Πατραϊκό λαό, που στενάζει από την αντιλαϊκή πολιτική.

•Τα παραπάνω έσοδα, σε ποσοστό τουλάχιστον 71%, κατευθύνθηκαν σε λειτουργικό κόστος. Συγκεκριμένα, διοχετεύτηκαν κατά 35% στη μισθοδοσία, 16% στα νομικά πρόσωπα του Δήμου, 20% στην ανταποδοτική υπηρεσία Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού.

•Οι Κεντρικοί Αυτοτελείς Πόροι (ΚΑΠ), που καλύπτουν όλες τις λειτουργικές δαπάνες, ανήλθαν σε 21.626.000, όταν το κόστος μισθοδοσίας, ανήλθε στα 24.630.000.

•Το συνολικό ποσόν της ΣΑΤΑ για έργα του Δήμου, είναι μόλις 2.321.000 και η ΣΑΤΑ των σχολείων 454.000 ευρώ, όταν οι ανάγκες για έργα και υποδομές, που εξυπηρετούν τις λαϊκές ανάγκες, είναι πολλαπλάσιες.

•Από το σύνολο των κρατικών επιχορηγήσεων, όπως αποτυπώνονται στην κατάσταση πλεονασμάτων χρήσης, ύψους 54.816.723 ευρώ, αν αφαιρέσουμε την καταβολή των προνοιακών επιδομάτων, που το ποσό τους ανέρχεται σε 23.503.000 ευρώ απομένουν 31.313.0 για την κάλυψη όλων των αναγκών του Δήμου.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

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

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

Στην κατεύθυνση αυτή κινήθηκε και η προσπάθεια εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού της χώρας μας.

Πολλά και ποικίλα τα πλεονεκτήματα που προέκυψαν και οι λύσεις που δόθηκαν από την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους . Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

- Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) επέτρεψαν την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε Δήμου και έδωσαν την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.
- Αμεση, αξιόπιστη και ακριβή πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του εκάστοτε Δήμου. Οι Ο.Τ.Α. είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά:
 - a. Ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους
 - b. Ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες

c. Ανά τμήμα/υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που επέτυχαν

- Ο σωστός προγραμματισμός των πληρωμών και εισπράξεων για την υλοποίηση των έργων.
- Ο καλύτερος δυνατός οικονομικός, διαχειριστικός και διοικητικός έλεγχος των Ο.Τ.Α. εκ μέρους των οργάνων τους.

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

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

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ

ΣΥΓΓΡΑΜΑΤΑ (ΒΙΒΛΙΑ, ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ, ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΚΑΙ ΑΡΘΡΑ)

- Σ .Καραγιάνης, Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των δήμων
- Μ. Καραναστάση : Πρακτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α.
- Ι. Καραγιώργου , ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΟΤΑ
- Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης -Λογιστικός οδηγός για τους Δήμους
- Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Οδηγός για τη βήμα βήμα εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους
- Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης : Σημειώσεις για διπλογραφικό
- Σημειώσεις ΣΟΛ <Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δημοσίου ΟΤΑ>
- Ινστιτούτο εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών-Λογιστών (ΙΕΣΟΕΛ): Περιληπτικές Σημειώσεις στα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια του Δημοσίου Τομέα.
- Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης : Λογιστικός οδηγός για τους Δήμους (Καταρτισμένος με βάση το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Ν.Π.Δ.Δ. (ΠΔ 205/1998) και προσαρμοσμένος στις ειδικές ανάγκες των Δήμων)

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

<http://www.e-patras.gr/web/guest/municipality/history>

<http://et.diavgeia.gov.gr/f/dimospatras>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΗΜΟΣ ΠΑΤΡΕΩΝ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2010
 8η ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2010)
 (ποσά σε ευρώ)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2010			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2009			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2010	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2009
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία			
B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ							A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
4. Λοιπά έσοδα εγκαταστάσεων	7.045.801,49	6.914.539,19	131.262,30	6.778.174,60	6.679.498,24	98.676,36	I. Κεφάλαιο	43.462.872,90	43.462.872,90
	7.045.801,49	6.914.539,19	131.262,30	6.778.174,60	6.679.498,24	98.676,36	II. Διαφορές αναπροσαρμογής και επιχορηγήσεις επενδύσεων -Δωρεές παγίων		
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							I. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	966.354,55	951.684,55
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις							3. Δωρεές παγίων	540.000,00	540.000,00
1. Γήπεδα - Οικόπεδα	24.924.343,01	0,00	24.924.343,01	24.924.343,01	0,00	24.924.343,01	4. Επιχορηγήσεις επενδύσεων	11.710.788,01	27.918.248,07
1α. Πλατείες-Πάρκα -Παιδοτόποι κοινής χρήσεως	39.908.357,65	39.035.390,51	872.967,14	37.581.331,39	36.637.242,54	944.088,85		13.217.142,56	29.409.932,62
1β. Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως	50.030.850,49	47.363.840,92	2.667.009,57	36.052.221,43	35.651.108,90	401.112,53			
1γ. Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως	8.363.819,06	8.355.554,31	8,264,75	6.730.757,83	6.721.660,11	9,097,72			
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	21.430.818,57	8.205.494,64	13.225.323,93	21.430.818,57	7.181.294,49	14.249.524,08			
3α. Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	8.990.535,07	8.646.346,16	344.188,91	1.847.324,72	1.847.324,67	0,05			
3β. Εγκαταστάσεις Ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως	3.497.201,17	3.497.201,00	0,17	3.492.584,62	3.492.584,47	0,15			
3γ. Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	12.691.869,90	12.303.323,27	388.546,63	9.847.925,65	9.592.129,65	255.796,00			
4. Μηχανήματα-Τεχνικές εγκατ/σεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	655.532,61	584.048,65	71.483,96	612.821,74	494.184,86	118.636,88			
5. Μεταφορικά μέσα	10.406.469,10	7.339.184,43	3.067.284,67	8.603.523,95	6.815.193,27	1.788.330,68	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (ΑΙ+ΑΙΙ+ΑΙΥ)	50.106.311,62	73.964.465,42
6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	6.197.664,04	4.682.185,19	1.515.478,85	5.822.380,80	3.908.826,35	1.913.554,45			
7. Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	3.993.323,51	0,00	3.993.323,51	16.231.641,65	16.231.641,65	0,00			
Σύνολο ακινητοποιήσεων (ΓΙΙ)	191.090.784,18	140.012.569,08	51.078.215,10	173.177.675,36	112.341.549,31	60.836.126,05	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
							I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	18.601.382,98	12.250.574,00
III. Τίτλοι πάγιας επένδυσης και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις							2. Δάνεια τραπεζών		
1. Τίτλοι πάγιας επένδυσης		2.824.469,62			2.302.464,62		II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Μείον : Οφειλόμενες δόσεις	175.000,00			0,00			1. Προμηθευτές	7.455.075,41	8.272.627,02
Προβλέψεις για υποτίμηση	931.810,33	1.106.810,33	1.717.659,29	419.758,08	419.758,08	1.882.706,54	3. Τράπεζες-Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	815.331,12	4.000.000,00
Σύνολο πάγιου ενεργητικού (ΓΙΙ + ΓΙΙΙ)			52.795.874,39			62.718.832,59	5. Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	248.169,71	624.011,63
							6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	717.215,95	1.045.415,65
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ							7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	1.687.551,45	0,00
II. Απαιτήσεις							8. Πιστωτές διάφοροι	519.122,77	385.528,95
1. Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών	41.134.433,72			46.808.211,39			Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΙ+ΓΙΙ)	30.043.849,39	26.578.157,25
Μείον : Προβλέψεις	19.000.000,00		22.134.433,72	18.000.000,00		28.808.211,39			
			22.134.433,72			28.808.211,39			
IV. Διαθέσιμα									
1. Ταμείο			317.868,52			339.283,50			
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας			4.747.883,19			8.525.955,14			
			5.065.751,71			8.865.238,64			
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔΙΙ+ΔΙΥ)			27.200.185,43			37.673.450,03			
E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ							Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ		
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα			34.078,89			51.663,69	1. Έσοδα χρήσεως δουλεμένα	11.240,00	0,00
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (B+Γ+Δ+Ε)			80.161.401,01			100.542.622,67	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Γ+Δ)	80.161.401,01	100.542.622,67
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ							ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ		
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού			231.352.676,67			205.239.019,74	2. Πιστωτικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού	231.352.676,67	205.239.019,74

Σημειώσεις:

- 1) Η αξία των κονδυλίων του ενεργητικού (Γ-II-1) Γήπεδα-Οικόπεδα και (Γ-II-3) Κτίρια και τεχνικά έργα της απογραφής έναρξης της χρήσεως 2003 προσδιορίστηκαν με βάση το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων που προβλέπεται από τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις ενώ οι αξίες των παγίων κοινής χρήσεως που εμφανίζονται στους λογαριασμούς του ενεργητικού (Γ-II-1α), (Γ-II-1β), (Γ-II-1γ), (Γ-II-3α), (Γ-II-3β) και (Γ-II-3γ) προσδιορίστηκαν με βάση το υλοποιηθέν Τεχνικό Πρόγραμμα του Δήμου προηγούμενων χρήσεων. Για μέρος των παγίων αυτών εκκρεμεί η μεταγραφή τους στα οικεία υποθηκοφυλάκια.
- 2) Οι δαπάνες του Δήμου, για τη χρήση 2010, υπόκεινται στη διαδικασία καταστατικού ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο.
- 3) Σύμφωνα με το Ν.3852/7-6-2010 από 1/1/2011 συνίσταται ο νέος Δήμος Πατρέων, ο οποίος αποτελείται από τους πρώην Δήμους α) Δήμος Πατρέων β) Δήμος Ρίου γ) Δήμος Παραλίας δ) Δήμος Μεσάπιδος και ε) Δήμος Βραχναϊκών.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2010 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2010)

	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2010			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2009		
I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως						
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών	22.074.944,54			22.276.233,14		
2. Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόσχημα-προσαυξήσεις	5.454.797,99			11.489.034,50		
3. Τακτικές επιχορηγήσεις από Κρατικό Προϋπολογισμό	29.292.285,34	56.822.027,87		30.350.249,03	64.115.516,67	
Μείον: Κόστος αγαθών και υπηρεσιών		73.989.997,00			66.298.259,15	
Μικτά αποτελέσματα (έλλειμμα) εκμεταλλεύσεως		-17.167.969,13			-2.182.742,48	
Πλέον: Άλλα έσοδα		270.880,58			6.836.729,29	
Σύνολο		-16.897.088,55			4.653.986,81	
ΜΕΙΟΝ:						
1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	15.684.034,60			18.544.742,32		
3. Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων	947.506,68	16.631.541,28		1.143.874,54	19.688.616,86	
Μερικά αποτελέσματα (έλλειμμα) εκμεταλλεύσεως		-33.528.629,83			-15.034.630,05	
ΠΛΕΟΝ:						
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	83.960,83			123.234,56		
Μείον:						
2. Προβλέψεις υποτιμήσεως τίτλων και χρεογράφων	512.052,25			29.295,57		
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	528.896,45	1.040.948,70	-956.987,87	348.678,58	377.974,15	-254.739,59
Ολικά αποτελέσματα (έλλειμμα) εκμεταλλεύσεως		-34.485.617,70			-15.289.369,64	
II. ΠΛΕΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα						
1. Έκτακτα & ανόργανα έσοδα	25.432.227,55			8.817.059,16		
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	11.440.631,79			8.978.257,65		
Μείον:	36.872.859,34			17.795.316,81		
1. Έκτακτα & Ανόργανα έξοδα	1.635,11		0,00			
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	10.050.970,27	10.052.605,38	26.820.253,96	2.129.483,07	2.129.483,07	15.665.833,74
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (έλλειμμα-πλεόνασμα)			-7.665.363,74			376.464,10
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	27.906.060,72			12.475.219,18		
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	27.906.060,72	0,00		12.475.219,18	0,00	
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (έλλειμμα-πλεόνασμα) ΧΡΗΣΕΩΣ		-7.665.363,74			376.464,10	

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2010	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2009
Καθαρά αποτελέσματα (έλλειμμα-πλεόνασμα) χρήσεως	-7.665.363,74	376.464,10
(+) Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (πλεόνασμα) προηγούμενων χρήσεων	1.091.659,90	715.195,80
Αποτελέσματα εις νέο (έλλειμμα-πλεόνασμα)	-6.573.703,84	1.091.659,90

ΔΗΜΟΣ ΠΑΣΣΕΡΩΝ
ΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012

2η ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1η ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2012 - 31η ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012)

Ε Ν Ε Ρ Γ Η Σ Ι Κ Ο	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2012			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2011			Π Α Θ Η Σ Ι Κ Ο	Ποσά κλειομ. Χρήσεως 2012	Ποσά προηγ. χρήσεως 2011
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη Αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη Αξία			
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΣΤΑΣΙΑΣ							Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
1. Ζωδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	1.831.532,39	445.514,91	1.386.017,48	1.687.344,88	100.780,60	1.586.564,28	I. Κεφάλαιο	67.740.373,15	67.740.373,15
4. Λοιπά ζωδα εγκαταστάσεως	8.522.797,93	8.411.711,35	111.086,58	8.418.845,55	8.307.278,04	111.567,51	III. Διαφορές αναίρ/μισης & Επικρο/σεως Επενδύσεων - Δωρεά παγίων		
	10.354.330,32	8.857.226,26	1.497.104,06	10.106.190,43	8.408.058,64	1.698.131,79	1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	966.354,55	966.354,55
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΣΙΚΟ							3. Δωρεά παγίων	540.000,00	540.000,00
II. Ενσώματα ακινητοποιήσεις							4. Επιχορηγήσεις επενδύσεων	30.411.616,68	30.775.369,47
1. Γλυβάδα - Οικόπεδα	43.342.877,78	0,00	43.342.877,78	43.342.877,78	0,00	43.342.877,78	IV. Αποθεματικά Κεφάλαια	15.636,98	15.636,98
1α. Πλατείες - Πάρκα - Παιδοτόποι κοινω χρεώσεως	43.461.502,00	40.841.848,15	2.619.653,85	43.363.834,99	40.502.275,24	2.861.559,75	V. Αποτελέσματα σε νό		
1β. Οδοί - Οδοστρώματα κοινω χρεώσεως	66.521.571,87	56.605.479,05	9.916.092,82	66.537.212,54	55.486.995,50	11.050.217,04	1. Τόλαιο ελλείμματος εισοδήσ	-8.392.837,08	-15.325.012,02
1γ. Πελοπόννησος κοινω χρεώσεως	9.214.419,91	8.877.550,08	336.869,83	9.201.268,20	8.838.391,69	362.876,51	Β. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ		
2. Ορυχεία, Μεταλλεία, Λατομεία, Αγροί, Φυτείες, Δάσος	2.712,81	0,00	2.712,81	2.712,81	0,00	2.712,81	1. Προβλ. αποπ. προϋπολογισμ. λόγω εξόδου από τήν υπηρσεία	1.294.017,40	1.356.017,40
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	44.532.626,86	19.873.115,36	24.659.511,50	43.724.743,58	18.215.135,28	25.509.608,30	2. Λοιπές προβλ.ψείς	465.906,83	0,00
3α. Κτιριακά Εγκαταστάσεις κοινω χρεώσεως	9.366.163,61	8.826.828,17	539.335,44	9.364.904,41	8.787.707,24	577.197,17		1.759.924,23	1.356.017,40
3β. Εγκαταστάσεις ηλεκτροφωτισμοφ κοινω χρεώσεως	4.935.121,10	4.101.278,72	833.842,38	4.935.121,10	4.057.095,56	878.025,54	Γ. ΤΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
3γ. Λοιπά μόνιμω εγκαταστάσεις κοινω χρεώσεως	16.833.852,90	15.687.575,28	1.146.277,62	16.829.748,90	15.434.634,29	1.395.114,61	I. Μακροπρόθεσμω Υποχρξείς		
4. Μθχανώματα - Σερν. εγκ/σεις & λοιπός μθχ/κωσ εξοπλισμός	1.125.656,01	909.432,78	216.223,23	1.037.318,65	848.529,18	188.789,47	2. Δάνεια Στρατηών	21.948.321,92	23.264.877,11
5. Μεταφορικά μζςα	12.780.395,05	11.059.391,14	1.721.003,91	12.780.395,05	10.089.748,67	2.690.646,38	II. Βραχυπρόθεσμω Υποχρξείς		
6. Ζπιπια και λοιπός εξοπλισμός	9.009.323,78	7.912.704,25	1.096.619,53	8.610.980,32	7.203.850,08	1.407.130,24	1. Προμθκευτς	9.773.345,18	14.146.562,49
7. Ακινήτοποιησεις υπό εκτ.λεσθ και προκαταβολή	8.297.250,42	0,00	8.297.250,42	6.543.958,89	0,00	6.543.958,89	5. Τποχρξείς από φόροσ - τζθ	85.781,68	285.543,22
8. Φνολακινήτοιποησεων (ΠΙ)	269.423.474,10	174.695.202,98	94.728.271,12	266.275.077,22	169.464.362,73	96.810.714,49	6. Αςφαλιςτικοί οργανισμοί	21.301,24	440.942,81
III. Τίλοι πάγιοσ επζνδυση και άλλωσ μακροπρόθεσμω χρηματοοικονομικά απαιτήσεις			4.243.715,37		3.650.620,67		7. Μακροπρόθεσμω υποχρξείς πληρωτέεσ ζτην επόμενθ χρξθ	1.377.581,97	2.214.029,37
1. Σίλοι πάγιοσ επζνδυσεσ			-2.093.291,55		-1.725.560,73		8. Πζςτωτς διάφοροι	1.659.775,70	1.974.809,29
Μείον: Προβλ.ψείς για υποτιμθςθ			2.150.423,82		1.925.059,94		Φ. Φνολοπποχρξείς (Π+ΠΙ)	12.917.785,77	19.061.887,18
			96.878.694,94		98.735.774,43		Δ. ΜΕΣΑΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ		
Δ. ΚΤΛΟΦΟΡΟΤΝ ΕΝΕΡΓΗΣΙΚΟ							I. Μεσβασικοί λογαριασμοί	3.005.106,21	4.208.188,64
II. Απαιτήσεις							2. Ζωδα χρξσεωσ πληρωτέεσ	340.000,00	30.744,36
1. Απαιτήσεις από πζλθςθ αγακζν και υπηρσείζν	50.317.323,83			45.140.060,04				3.345.106,21	4.238.933,00
Μείον: Προβλ.ψείς	-34.690.254,85	15.627.068,98		-24.337.228,16	20.802.831,88		Δ. ΜΕΣΑΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΜΟΜΑΘΗΣΙΚΟΤ		
11. Χρξσεωσ διάφοροι		2.111.814,99			2.623.773,85		1. Ζωδα επόμενων χρξσεων		
12. Λογαριασμοί διαχ/ςθσ προκ/λων και πζςτζσεων		1.000,00			1.000,00		2. Ζωδα χρξσεωσ πληρωτέεσ		
		17.739.883,97			23.427.605,73		Γ. ΜΕΣΑΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΜΕΤΑΘΗΣΙΚΟΤ		
IV. Διαθέσιμα							1. Σαμείο		
1. Σαμείο			25.179,63			62.207,03	3. Κατακζσεσ όψεωσ & προκεμισίασ		
3. Κατακζσεσ όψεωσ & προκεμισίασ			15.048.708,61			8.671.984,80			
			15.073.888,24			8.734.191,83			
Φ. Φνολακυκλοφοροφντοσ Ενεργητικοφ (ΔΙΙ+ΔΙΥ)			32.813.772,21			32.161.797,56			
Ε. ΜΕΣΑΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΣΙΚΟΤ			62.711,20			38.733,04			
2. Ζωδα χρξσεωσ ειςπρακτζα									
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΣΙΚΟΤ (Β+Γ+Δ+Ε)			131.252.282,41			132.634.436,82	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΣΙΚΟΤ (Α+Β+Γ+Δ)	131.252.282,41	132.634.436,82

8 ημερώσεως) 1) Φμφθννωμω το Ν.3852/7-6-2010 από 1/1/2011 ζιστάκθκε ο νζρο Δμοσ Πατρζων, ο οπομοσ αποτελείται από τουσ πζρθν Δμοσωσ α) Δμοσ Πατρζων β) Δμοσ Ρίου γ) Δμοσ Παραλίασ δ) Δμοσ Μεσσάτιδοσ και ε) Δμοσ Βραχυνάικων. 2) Επζ τήν ακινήτων του Δμοιο δεν ζχουν εγγραφεζή Τποκικοσ - Προσθμείτεωσ υποκθκζν. 3) 8τα αποτελέζωματα τήσ χρξσεωσ περιλαμβάνονται, κατά πάγια τακτική, τα ζωδα που ζχουν βεβαιωκέσ μζςα ζτη χρξσε, όπωσ επζςθ και οι δαπάνωσ λογιστικοποιοφνται, κατά κζριο λόγο, με τήν θμερομθνία λιψεωσ των ζρετικζν παραστατικζν. 4) Οι δαπάνωσ του Δμοιο υπόκεινται, ωσ επζ το πλείστον, ζρον καταστατικό ζλεγχο του Ελεγκτικοφ ουθενζριοσ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΤ ΑΠΟΣΕΛΕΣΜΑΖΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 31ησ Δεκεμβρίου 2012 (1η Ιανουαρίου 2012 - 31η Δεκεμβρίου 2012)	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2012			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2011			Π Ι Ν Α Κ Α Δ Ι Α Θ Ε Σ Ι Ε Ω Σ Α Π Ο Σ Ε Λ Ε Σ Μ Α Σ Ω Ν	Ποσά κλειομ. Χρήσεως 2012	Ποσά προηγ. Χρήσεως 2011
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη Αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπ/στη Αξία			
I. ΑΠΟΣΕΛΕΣΜΑ ΖΑΚΜΕΖΑΛΛΕΤΣ ΕΩΣ							Κακαρά αποτελέζωματα (πλεόνασμα-ζλειμμα) χρξσεωσ (ζ) Τπόλοποσ αποστ/των (ζλειμμα) προηγ. χρξσεων Ζλειμμα εωσ νό		
1. Ζωδα από πωλζσεωσ αγακζν και υπηρσείζν	25.390.423,39			22.166.131,46				6.906.397,25	-4.149.955,08
2. Ζωδα από φόροσ - ειςφορζ - πζρςτιμα - προσαυζεωσ	4.859.904,77			4.776.831,58			-15.299.234,33	-11.175.056,94	
3. Σακτικόσ επιχορηγζσεωσ από κρατικό προχπολογιςμό	59.571.487,87	89.821.816,03		66.741.229,40	93.684.192,44		-8.392.837,08	-15.325.012,02	
Μείον: Κόζτωσ αγακζν και υπηρσείζν		69.843.146,02			79.576.858,42				
Μικτά Αποτελέζωματα (πλεόνασμα) εκμεταλλεφεωσ		19.978.670,01			14.107.334,02				
Πζζον: Άλλα ζωδα		256.110,57			108.703,53				
8. ΦνολοΜΕΙΟΝ: 1. Ζωδα διοικθτικωσ λειτουργίασ		20.234.780,58			14.216.037,55				
3. Ζωδα λειτουργίασ δθμοζίων ζρξσεων	18.602.229,61			21.468.532,58					
Μερικά Αποτελέζωματα (πλεόνασμα-ζλειμμα) Εκμεταλλεφεωσ	25.559,97	18.627.789,58		90.380,28	21.558.912,86				
ΠΛΕΟΝ: 4. Πζςτωττικοί τόκοι και ζυναφι ζωδα	199.826,36	1.606.991,00			-7.342.875,31				
ΜΕΙΟΝ: 1. Προβλ.ψείωσ υποτιμζσεωσ ζυμμετοχζν και χρεογράφων	367.730,82		706.089,69						
3. Χρεωζωττικοί τόκοι και ζυναφι ζωδα	1.112.173,38	1.479.904,20	-1.280.077,84	1.237.072,19	1.943.161,88	-1.814.208,01			
Ολικά Αποτελέζωματα (πλεόνασμα-ζλειμμα) εκμεταλλεφεωσ		326.913,16				-9.157.083,32			
II. ΠΛΕΟΝ: ΕΚΖΑΚΖ ΑΠΟΣΕΛΕΣΜΑΖΑ									
1. Ζκακτα και ανόργανα ζωδα	2.402.281,49			2.378.109,49					
2. Ζκακτα κζρθθ	0,00			372,60					
3. Ζωδα προθγοφμενων χρξσεων	12.000.197,78	14.402.479,27		6.777.386,49	9.155.868,58				
Μείον: 1. Ζκακτα και ανόργανα ζωδα	72.532,04			61.316,65					
3. Ζωδα προθγοφμενων χρξσεων	503.344,45			4.087.423,69					
4. Προβλ.ψείωσ για ζκακτωσ κινδθνοσ	7.247.118,69	7.822.995,18	6.579.484,09	0,00	4.148.740,34	5.007.128,24			
Οργανικά και Ζκακτα Αποτελέζωματα (πλεόνασμα-ζλειμμα)			6.906.397,25			-4.149.955,08			
ΜΕΙΟΝ: 8. Φνολοαποσβζσεων παγίων ζτοιχείων	5.899.169,04				6.241.464,43				
Μείον: Οι από αυτζσ ενσωματωμζνεσ ζτο λειτουργικό κόστωσ	5.899.169,04	0,00			6.241.464,43	0,00			
Κακαρά αποτελέζωματα (πλεόνασμα-ζλειμμα) χρξσεωσ			6.906.397,25			-4.149.955,08			

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2013			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2012			ΠΑΘΗΤΙΚΟ	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2013	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2012
	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία	Αξία κτήσεως	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία			
B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ									
1. Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης	1.831.532,39	602.397,25	1.229.135,14	1.831.532,39	445.514,91	1.386.017,48			
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	8.794.979,23	8.472.881,73	322.097,50	8.522.797,93	8.411.711,35	111.086,58			
	<u>10.626.511,62</u>	<u>9.075.278,98</u>	<u>1.551.232,64</u>	<u>10.354.330,32</u>	<u>8.857.226,26</u>	<u>1.497.104,06</u>			
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ									
I I. Εναύματες ακινητοποιήσεις									
1. Γήπεδα - Οικόπεδα	41.535.779,31		41.535.779,31	43.342.877,78		43.342.877,78			
1α. Πλατείες - Πάρκα - Παιδότοποι	43.501.830,80	41.009.124,67	2.492.706,13	43.461.502,00	40.841.848,15	2.619.653,85			
1β. Οδοί -Οδοστρώματα κοινής χρήσεως	66.521.571,87	57.253.354,68	9.268.217,19	66.521.571,87	56.605.479,05	9.916.092,82			
1γ. Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως	9.216.078,04	8.897.614,89	318.463,15	9.214.419,91	8.877.550,08	336.869,83			
2. Ορυχεία, Μεταλλεία, Λατομεία, Αγροί, Φυτείες, Δάση	1.809.811,28		1.809.811,28	2.712,81		2.712,81			
3. Κτίρια και Τεχνικά έργα	44.470.511,86	21.518.070,52	22.952.441,34	44.532.626,86	19.873.115,36	24.659.511,50			
3α. Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	9.366.163,61	8.845.664,09	520.499,52	9.366.163,61	8.826.828,17	539.335,44			
3β. Εγκαταστάσεις ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως	4.935.121,10	4.122.464,37	812.656,73	4.935.121,10	4.101.278,72	833.842,38			
3γ. Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως	16.837.273,21	15.808.550,47	1.028.722,74	16.833.852,90	15.687.575,28	1.146.277,62			
4. Μηχανήματα-τεχνικές εγκατ/σεις και λοιπός μηχανικός εξοπλισμός	1.135.311,51	947.468,05	187.843,46	1.125.656,01	909.432,78	216.223,23			
5. Μεταφορικά μέσα	12.865.019,05	11.609.500,71	1.255.518,34	12.780.395,05	11.059.391,14	1.721.003,91			
6. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	9.251.629,59	8.198.814,79	1.052.814,80	9.009.323,78	7.912.704,25	1.096.619,53			
7. Ακινήτοποιησεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	10.624.512,71		10.624.512,71	8.297.250,42		8.297.250,42			
Σύνολο ακινητοποιήσεων(Γ II)	<u>272.070.613,94</u>	<u>178.210.627,24</u>	<u>93.859.986,70</u>	<u>269.423.474,10</u>	<u>174.695.202,98</u>	<u>94.728.271,12</u>			
I I I. Τίτλοι πάγια επένδυσης και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις									
1. Τίτλοι πάγια επένδυσης		5.955.270,37		4.243.715,37					
Μειον: Οφειλόμενες δόσεις Προβλέψεις για υποτιμήσεις		81.953,60	2.837.090,46	41.953,60	2.093.291,55	2.108.470,22			
		<u>3.036.226,31</u>	<u>2.837.090,46</u>	<u>4.201.761,77</u>	<u>2.093.291,55</u>	<u>2.108.470,22</u>			
Σύνολο πάγιου ενεργητικού(Γ II+Γ III)			<u>96.697.077,16</u>			<u>96.836.741,34</u>			
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ									
I I. Απαιτήσεις									
1. Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών		51.685.538,43		50.317.323,83					
Μειον: Προβλέψεις		34.690.254,85	16.995.283,58	34.690.254,85	15.627.068,98				
5. Χρεώστες διάφοροι			2.046.486,84			2.111.814,99			
6. Λογαριασμό διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων			4.000,00			1.000,00			
			<u>19.045.770,42</u>			<u>17.739.883,97</u>			
I V. Διαθέσιμα			5.210,54			25.179,63			
1. Ταμείο									
3. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας			<u>17.814.097,32</u>			<u>14.109.922,49</u>			
			<u>17.819.307,86</u>			<u>14.135.102,12</u>			
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού (ΔII+ΔIV)			<u>36.865.078,28</u>			<u>31.874.986,09</u>			
E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ									
1. Έξοδα επομένων χρήσεων			28.459,00						
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα			<u>120.002,81</u>			<u>62.711,20</u>			
			<u>148.461,81</u>			<u>62.711,20</u>			
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (B+Γ+Δ+E)			<u>135.261.849,89</u>			<u>130.271.542,69</u>			

Σημειώσεις: 1) Σύμφωνα με το Ν.3852/7-6-2010 από 1/1/2011 συστάθηκε ο νέος Καλλικρατικός Δήμος Πατρέων, ο οποίος αποτελείται από τους πρώην Δήμους α) Δήμος Πατρέων β) Δήμος Ρίου γ) Δήμος Παραλίας δ) Δήμος Μεσαπόδος και ε) Δήμος Βραχναίων. 2) Στα αποτελέσματα της χρήσης περιλαμβάνονται, κατά πάγια τακτική, τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί μέσα στη χρήση, όπως επίσης και οι δαπάνες λογιστικοποιούνται, κατά κύριο λόγο, με την ημερομηνία λήψεως των σχετικών παραστατικών. 3) Οι δαπάνες του Δήμου υπόκεινται στην διαδικασία προληπτικού και καταστατικού ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο. 4) Επί των ακινήτων του Δήμου δεν έχουν εγγραφεί Υποθήκες - Προσημειώσεις υποθηκών. 5) Ορισμένα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων της προηγούμενης χρήσης 2012 έχουν αναμορφωθεί ώστε να καταστούν συγκρίσιμα και ομοειδή με τα αντίστοιχα της παρούσας.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2013 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2013)

I. Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2013			Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2012			Καθαρά αποτελέσματα (πλεόνασμα) χρήσεως	Ποσά κλειόμενης χρήσεως 2013	Ποσά προηγούμενης χρήσεως 2012
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών		23.365.846,06		25.390.423,39					
2. Έσοδα από φόρους - εισφορές - πρόστιμα - προσουζήσεις		5.465.312,99		4.859.904,77					
3. Τακτικές επιχορηγήσεις από Κρατικό Προϋπολογισμό		53.968.453,34	82.799.612,39	59.571.487,87	89.821.816,03				
ΜΕΙΟΝ: Κόστος αγαθών και υπηρεσιών			<u>61.403.985,83</u>		<u>69.843.146,02</u>				
Μικτά αποτελέσματα (πλεόνασμα) εκμεταλλεύσεως			21.395.626,56		19.978.670,01				
ΠΛΕΟΝ: Άλλα έσοδα			<u>113.158,32</u>		<u>256.110,57</u>				
Σύνολο			<u>21.508.784,88</u>		<u>20.234.780,58</u>				
ΜΕΙΟΝ: 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας		15.998.466,88		18.602.229,61					
3. Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων		<u>76.394,37</u>	<u>16.074.861,25</u>	<u>25.559,97</u>	<u>18.627.789,58</u>				
Μερικά αποτελέσματα (πλεόνασμα) εκμεταλλεύσεως			5.433.923,63		1.606.991,00				
ΠΛΕΟΝ: 4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		276.196,79		199.826,36					
Μειον:									
1. Προβλέψεις υποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογραφιών		942.934,76		367.730,82					
3. Χρεωστικοί τόκοι και έξοδα		<u>889.704,39</u>	<u>1.832.639,15</u>	<u>-1.556.442,36</u>	<u>1.112.173,38</u>	<u>1.479.904,20</u>	<u>-1.280.077,84</u>		
Ολικά αποτελέσματα (πλεόνασμα) εκμεταλλεύσεως			<u>3.877.481,27</u>		<u>326.913,16</u>				
I I. ΠΛΕΟΝ: Έκτακτα αποτελέσματα									
1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα		1.564.527,84		2.402.281,49					
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		1.076.445,67		12.000.197,78					
4. Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσεων		<u>450.458,52</u>		<u>14.402.479,27</u>					
		<u>3.091.432,03</u>		<u>14.402.479,27</u>					
Μειον:									
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		25.506,92		72.532,04					
3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων		372.769,84		503.344,45					
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους		<u>398.276,76</u>	<u>2.693.155,27</u>	<u>7.247.118,69</u>	<u>7.822.995,18</u>	<u>6.579.484,09</u>			
Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (πλεόνασμα)			6.570.636,54		5.899.169,04	6.906.397,25			
ΜΕΙΟΝ: Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων		3.733.476,98							
Μειον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		<u>3.733.476,98</u>	<u>0,00</u>	<u>5.899.169,04</u>	<u>0,00</u>	<u>6.906.397,25</u>			
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (πλεόνασμα) ΧΡΗΣΕΩΣ			<u>6.570.636,54</u>		<u>6.906.397,25</u>				

Πάτρα, 8 Αυγούστου 2014

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΗΘΜΟΙ	ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
0	ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	85.239.670,30	73.934.301,08
1 (πλην 13)	ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ (ΠΛΗΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	10.815.610,32	5.430.055,97
2	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ (Π.Ο.Ε.) ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ	243.467,00	182.023,76
31	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ	2.045.200,00	42.791,04
32	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΕΤΗ	50.321.251,00	901.818,47
4	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ	15.354.000,00	11.277.685,06
5	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΕΤΟΥΣ	14.239.243,38	14.239.243,38
13	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	17.172.204,00	8.266.863,44
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΡΩΝ	195.430.646,00	114.274.782,20

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΗΘΜΟΙ	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	30.991.736,50	28.203.664,64
61, 62	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	8.868.675,00	7.454.589,08
63, 64	ΦΟΡΟΙ -ΤΕΛΗ, ΛΟΙΠΑ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	1.672.553,00	2.130.590,88
651	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ	1.445.000,00	1.310.168,35
66	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ - ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΥΛΙΚΩΝ	4.920.598,00	1.765.745,36
67, 68	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ , ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ	38.144.523,00	32.470.354,66
81	ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Π.Ο.Ε.	11.696.000,00	2.635.881,54
82, 85	ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	66.536.550,00	11.138.641,73
83	ΕΠΙΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΕΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΩΝ Π.Ο.Ε.	0,00	3.734.325,59
71	ΑΓΟΡΕΣ	8.022.977,30	444.232,01
73	ΕΡΓΑ	15.872.804,00	3.155.280,14
74	ΜΕΛΕΤΕΣ	2.470.427,00	482.133,07
75	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	833.000,00	930.000,00
652	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	1.009.000,00	965.915,20
9111	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	2.946.802,20	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΩΝ	195.430.646,00	96.821.522,25

ΤΑΜΕΙΑΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2013

17.453.259,95

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΙΘΜΟΙ	ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
0	ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	77.343.010,00	77.327.126,04
1 (πλην 13)	ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ (ΠΛΗΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	2.118.500,00	5.620.932,29
2	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ (Π.Ο.Ε.) ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ	186.200,00	213.843,75
31	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ	1.487.000,00	0,00
32	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΕΤΗ	49.381.389,00	1.880.701,63
4	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ	15.007.000,00	10.950.736,62
5	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΕΤΟΥΣ	17.096.335,00	17.453.259,95
13	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	17.362.389,00	8.998.308,25
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΡΩΝ	179.981.823,00	122.444.908,53
ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΙΘΜΟΙ	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	28.731.425,33	25.675.421,02
61, 62	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	8.565.848,00	7.579.213,95
63, 64	ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ, ΛΟΙΠΑ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	1.260.017,00	1.560.366,01
651	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ	1.415.000,00	1.277.922,85
66	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ - ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΥΛΙΚΩΝ	4.511.399,35	2.231.338,98
67, 68	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ, ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ	34.574.300,00	35.342.999,90
81	ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Π.Ο.Ε.	4.241.000,00	184.634,15
82, 85	ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	66.079.662,00	10.847.378,48
83	ΕΠΙΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΕΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ Π.Ο.Ε.	0,00	2.645.735,00
71	ΑΓΟΡΕΣ	5.195.727,00	463.528,91
73	ΕΡΓΑ	20.007.354,32	7.639.206,02
74	ΜΕΛΕΤΕΣ	1.466.654,00	129.952,78
75	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	613.000,00	470.000,00
652	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	1.024.000,00	958.561,07
9111	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	2.296.436,00	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΩΝ	179.981.823,00	97.006.259,12
	ΤΑΜΕΙΑΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31/12/2014		25.438.649,41

Διεύθυνση: Μαιζώνος 108, Τ.Κ. 262 21

ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΗΘΜΟΙ	ΕΣΟΔΑ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
0	ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	75.474.548,50	75.763.419,13
1(πλην 13)	ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ(ΠΛΗΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ)	1.532.100,00	1.675.379,30
13	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	21.521.981,12	12.129.082,08
2	ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ (Π.Ο.Ε.) ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ	185.500,00	292.178,39
31	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ	1.472.500,00	63.900,00
32	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ ΑΠΟ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΕΤΗ	50.378.357,52	1.009.322,81
4	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ	13.704.000,86	10.067.828,39
5	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	18.390.217,00	25.438.649,41
	ΣΥΝΟΛΟ ΠΟΡΩΝ	182.659.205,00	126.439.759,51
ΚΩΔΙΚΟΙ ΑΡΗΘΜΟΙ	ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΕ ΕΥΡΩ
60	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	26.845.566,57	24.636.488,40
61, 62	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ	11.272.617,11	7.355.615,94
63, 64	ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ,ΛΟΙΠΑ ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ	1.902.531,52	1.702.349,48
651	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ	1.316.000,00	1.241.631,23
66	ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ- ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΥΛΙΚΩΝ	4.423.516,39	1.618.958,03
67, 68	ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ, ΛΟΙΠΑ ΕΞΟΔΑ	32.621.510,79	34.872.784,37
81	ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Π.Ο.Ε.	3.651.522,57	1.310.753,25
82, 85	ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	62.336.592,26	9.656.942,13
83	ΕΠΙΧΟΡΗΓΟΥΜΕΝΕΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ Π.Ο.Ε.	0,00	0,00
71	ΑΓΟΡΕΣ	7.916.498,95	658.236,97
73	ΕΡΓΑ	23.947.817,64	9.680.510,06
74	ΜΕΛΕΤΕΣ	1.319.031,20	95.939,27
75	ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	333.000,00	330.000,00
652	ΤΟΚΟΧΡΕΟΛΥΣΙΑ ΔΑΝΕΙΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	993.000,00	963.888,65
9111	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	3.780.000,00	0,00
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΩΝ	182.659.205,00	94.124.097,78
	ΤΑΜΕΙΑΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ 31-12-2015		32.315.661,73