



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΠΑΤΡΩΝ**
UNIVERSITY OF PATRAS

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ

ΠΡΟΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΠΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΑ ΝΠΔΔ

Φοιτήτριες: ΓΙΑΝΝΙΩΤΗ ΝΙΚΗ

ΓΚΟΥΜΑΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΔΕΣΠΟΤΟΠΟΥΛΟΥ ΜΑΡΙΑ

Επιβλέπων καθηγητής:

ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2021

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με το ζήτημα της λογιστικής στα ΝΠΔΔ.

Λέγοντας ΝΠΔΔ νοούνται τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου. Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου ονομάζεται κάθε αυτοδιοικούμενος δημόσιος οργανισμός, ο οποίος και διαθέτει ίδια νομική προσωπικότητα, άλλη από αυτή του κράτους και επίσης ασκεί δημόσια εξουσία έχοντας κύριο σκοπό την επίτευξη συγκεκριμένου δημοσίου συμφέροντος. Τα ΝΠΔΔ πρέπει να τονίσουμε πως διαφέρουν από τόσο από τους κρατικούς φορείς οι οποίοι ανήκουν στο νομικό πρόσωπο του κράτους , όσο και από τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου , τα οποία έχουν ως σκοπό την προαγωγή των ιδιωτικών συμφερόντων.

Το Δημόσιο Λογιστικό είναι ένα σύνολο κανόνων, και ως σύνολο κανόνων αποτελεί κομμάτι του Δικαίου που αποφασίζει και ορίζει πώς θα γίνει η διαχείριση του Δημόσιου χρήματος. Το Δημόσιο Λογιστικό, μαζί με το Φορολογικό Δίκαιο, ανήκουν στην κατηγορία του Δημοσιονομικού Δικαίου, ένα Δίκαιο του Δημόσιου Τομέα.

Οι Δημόσιες Δαπάνες αποτελούν τις δαπάνες εκείνες που πρέπει να γίνουν για να συντηρηθεί, να αναπτυχθεί, να προστατευθεί και να προοδεύσει ένα κράτος. Δημόσια Έσοδα είναι τα έσοδα που πραγματοποιεί το κράτος για την αντιμετώπιση των δαπανών του

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στο ξεκίνημα της παρούσης εργασίας γίνεται μια μικρή εισαγωγή επί της οποίας αναφέρονται εισαγωγικά στοιχεία σχετικά με τον δημόσιο τομέα και τους δημόσιους οργανισμούς.

Στο πρώτο κεφάλαιο δίνεται αναλυτικά η έννοια των δημοσίων οργανισμών ενώ στο επόμενο κεφάλαιο καταγράφεται η έννοια και η λειτουργία των Νομικών Προσώπων δημοσίου Δικαίου στην Ελλάδα.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιγράφεται το δημόσιο λογιστικό σύστημα όπως ισχύει σήμερα και στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια του δημόσιου προϋπολογισμού καθώς και οι λογιστικές αρχές που διέπουν την υλοποίησή του.

Στο τελευταίο κεφάλαιο υπάρχουν λογιστικά πρακτικά παραδείγματα εφαρμογής του δημοσίου λογιστικού συστήματος.

Λέξεις κλειδιά: νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, δημόσιο λογιστικό, προϋπολογισμός

ABSTRACT

At the beginning of this paper there is a short introduction which introduces introductory data on the public sector and public bodies.

The first chapter gives in detail the concept of public bodies while the next chapter records the concept and operation of Legal Entities under public law in Greece.

The third chapter describes the public accounting system as it is in force today and the fourth chapter analyzes the concept of the public budget as well as the accounting principles that govern its implementation.

In the last chapter there are accounting practical examples of application of the public accounting system.

Keywords: legal entity under public law, public accounting, budget

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας και εισηγητή της εργασίας αυτής κο
Ζαφειρόπουλο Γεώργιο

Επίσης θα θέλαμε να εκφράσουμε την ευγνωμοσύνη μας προς τις οικογένειες μας για
όλη την βοήθεια που μας παρείχαν.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο : Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ	3
1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	3
1.2 ΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ	6
2.1 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	6
2.2 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	7
2.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	12
3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ	12
3.2 ΟΙ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΣΟΔΑ	12
3.3 ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ	13
3.4 ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	15
3.5 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΒΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΥΟ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ	18
3.6 Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	19
3.5 ΟΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ (ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ) ΚΑΙ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	21
3.6 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΔΗΜΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ (ΟΤΑ Α ΒΑΘΜΟΥ)	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο : Ο ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	28
4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	28
4.2 ΜΟΡΦΕΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	28
4.3 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΟΝ ΤΑΚΤΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ	29
4.4 ΑΡΧΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	30
4.5 ΈΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	31
4.6 ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	31
4.7 ΚΩΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	32

4.8 ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	34
4.9 ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ	39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο : ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ – ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	44
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	59
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ	61

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα Ν.Π.Δ.Δ. ιδρύονται και καταργούνται με νόμο τυπικό ή ουσιαστικό (κανονιστικό προεδρικό διάταγμα) και ασκούν όσες αρμοδιότητες τους εκχωρεί το κράτος, μαζί με τους ανάλογους οικονομικούς πόρους, καθώς και ορισμένα φορολογικά προνόμια. Έτσι, απολαμβάνουν δημοσιονομική αλλά και διοικητική αυτοτέλεια, αφού αυτοδιοικούνται -συνήθως- από πολυμελή διοικητικά συμβούλια, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις προβλέπεται να υπάρχει και ένα δεύτερο συλλογικό όργανο με εκτελεστικό χαρακτήρα (π.χ. εκτελεστική ή διοικούσα επιτροπή). Γι' αυτό, οι πράξεις, που εκδίδουν κατόπιν ειδική νομοθετικής εξουσιοδότησης, υπόκειται μόνο σε έλεγχο νομιμότητας - εκφεύγοντας του ιεραρχικού έλεγχου (σκοπιμότητας)- από το εποπτεύον υπουργείο. Επιπλέον, μπορούν να ιδρύσουν νέα Ν.Π.Δ. ή Ι.Δ. υπό την εποπτεία τους¹.

Σύμφωνα με το Διοικητικό δίκαιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. του Κράτους αποτελούν τη διοικητική αυτοδιοίκηση, η οποία διακρίνεται στην τοπική (ή κατά τόπον) και την λειτουργική (ή καθ' ύλην) αυτοδιοίκηση². Στην πρώτη κατηγορία ανήκουν οι Ο.Τ.Α., που συνίστανται με σκοπό τη διοίκηση των τοπικών ζητημάτων μιας συγκεκριμένης εδαφικής περιφέρειας, εποπτεύονται από το Υπουργείο Εσωτερικών, τα δε όργανά τους εκλέγονται με καθολική ψηφοφορία από τους δημότες αυτής της περιφέρειας (Κοινότητα, Δήμος, Νομαρχία ή Περιφέρεια).

Στη δεύτερη κατηγορία ανήκουν επαγγελματικοί (Εμπορικά και Τεχνικά Επιμελητήρια, Δικηγορικοί, Ιατρικοί και Φαρμακευτικοί Σύλλογοι, επαγγελματικά σωματεία), εκπαιδευτικοί και ερευνητικοί οργανισμοί (ΑΕΙ, ΑΤΕΙ, Ερευνητικά Κέντρα, Ανώτερες και Ανώτατες Σχολές δημόσιου χαρακτήρα, Δημόσιες Βιβλιοθήκες) και γενικά δημόσιοι φορείς, που ασκούν δημόσια υπηρεσία (Δημόσια Νοσοκομεία, Ασφαλιστικά Ταμεία) ή εξυπηρετούν ειδικότερο σκοπό δημοσίου χαρακτήρα (Εκκλησία της Ελλάδος) και μια

¹ Χριστίνα Ακριβοπούλου, Χαράλαμπος Ανθόπουλος (2015). *Εισαγωγή στο Διοικητικό Δίκαιο*. Αθήνα: Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα - Κάλλιπος, σελ. 66.

² Χριστίνα Ακριβοπούλου, Χαράλαμπος Ανθόπουλος (2015). *Εισαγωγή στο Διοικητικό Δίκαιο*. Αθήνα: Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα - Κάλλιπος, σελ. 66.

σειρά άλλων, που υπάγονται σε όλο το εύρος της Δημόσιας Διοίκησης, εποπτεύονται από το αρμόδιο ή τα συναρμόδια υπουργεία ή επιμέρους Γενικές Γραμματείες αυτών ενώ τα διοικητικά τους όργανα, είτε εκλέγονται μεταξύ των μελών τους, είτε επιλέγονται από την κεντρική διοίκηση, σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους³.

³ Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος (2001). Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου. Αθήνα - Κομοτηνή: Σάκκουλας. σελίδες 267–297.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ

1.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Το πιο βασικό χαρακτηριστικό του δημοσίου τομέα είναι πως οι μονάδες του οι θεσμικές παρέχουν αγαθά ή και υπηρεσίες οι οποίες κατά βάση είναι μη εμπορεύσιμα προϊόντα και έτσι λοιπόν παρέχονται δωρεάν ή και σε χαμηλές τιμές.

Η χρηματοδότηση για να παραχθούν τα προϊόντα αυτά γίνεται κυρίως μέσα από υποχρεωτικές πληρωμές από μονάδες άλλων θεσμικών τομέων.

Ως δημόσιος τομέας θεωρείται η γενική κυβέρνηση υπό την προϋπόθεση πάντα ότι παράγει προϊόντα για το κοινωνικό σύνολο. Τα προϊόντα αυτά μπορεί να καταναλωθούν είτε ιδιωτικά είτε συλλογικά και επίσης οι συναλλαγές τους είναι μονομερείς διότι τα προϊόντα αυτά συνήθως δεν αγοράζονται με την καταβολή ορισμένου τιμήματος άμεσου ανταποδοτικού χαρακτήρα.

Ο δημόσιος τομέας χωρίζεται στους εξής υποτομείς:

- Κεντρική διοίκηση
- Τοπική αυτοδιοίκηση
- Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης

Έτσι λοιπόν γίνεται αυτονόητο ότι ο τομέας της γενικής κυβέρνησης περιλαμβάνει όλες τις δημόσιες θεσμικές μονάδες μη εμπορεύσιμου προϊόντος.

Από το γεγονός αυτό πηγάζουν ορισμένες προϋποθέσεις που θα πρέπει να πληρούνται ώστε ένας φορέας να εντάσσεται στη γενική κυβέρνηση (Μπάρμπας & Φιλοκαλιώτης, 2008):

α) αναγνώριση του ως θεσμική μονάδα του οικονομικού συστήματος. Αυτό σημαίνει πως ο φορέας διαθέτει περιουσιακά στοιχεία, παράγει προϊόν, είναι σε θέση να λαμβάνει οικονομικές αποφάσεις και να είναι πλήρως υπεύθυνος για τις δραστηριότητες του απέναντι στο νόμο. Είναι επίσης υποχρεωμένος να τηρεί πλήρες σύνολο λογιστικών εγγράφων ,περιλαμβανόμενου και ισολογισμού.

β) Να έχει δημόσιο χαρακτήρα. Ο δημόσιος χαρακτήρας συνεπάγεται με χρηματοδότηση του φορέα από τη γενική κυβέρνηση και με την συμμετοχή της γενικής κυβέρνησης στην επιλογή των στρατηγικών στόχων και πολιτικών του φορέα. Αυτό επιτυγχάνεται π.χ με την επιλογή της διοίκησης του φορέα από την γενική κυβέρνηση.

γ) Η δραστηριότητα της θεσμικής μονάδας θα πρέπει να σχετίζεται με την αναδιανομή του εθνικού εισοδήματος ή την παράγωγη μη εμπορεύσιμου αγαθού και να μην υπάρχει πώληση προϊόντος σε τιμές που να έχουν οικονομικό περιεχόμενο.

1.2 ΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

Με βάση την παρ. 1 του άρθρου 9 του νόμου 1232/1982 για την “επαναφορά σε ισχύ, τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων του Ν.Δ. 4352/1964 και άλλες διατάξεις” στο δημόσιο τομέα περιλαμβάνονται όλοι οι κρατικοί φορείς ανεξάρτητα από το καθεστώς δημοσίου ή ιδιωτικού ή μικτού δικαίου που τους διέπει, ήτοι:

α) οι Κρατικές ή Δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκπροσωπούνται από το νομικό πρόσωπο του Δημοσίου,

β) οι Κρατικοί ή Δημόσιοι Οργανισμοί σαν κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Κατά το άρθρο 19 παρ. 5 του Ν. 1586/1986 (Α 37): “Η αληθινή έννοια της περίπτωσης β’ της παραγράφου 6 του άρθρου 1 του ν. 1256/1982 είναι ότι σ’ αυτή περιλαμβάνονται και οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης”),

γ) οι Κρατικές ή Δημόσιες και παραχωρηθείσες επιχειρήσεις όπως η Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού, ο Οργανισμός Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος, η Ελληνική Ραδιοφωνία – Τηλεόραση κλπ,

δ) Τα Κοινοφελή Ιδρύματα του Αστικού Κώδικα που περιήλθαν στο Δημόσιο και χρηματοδοτούνται ή επιχορηγούνται απ’ αυτό. “Και προκειμένου για τα μέλη της Ακαδημίας Αθηνών εφ’ όσον το σύνολο των ακαθαρίστων απολαβών αυτών από έξοδα παράστασης ως μελών της Ακαδημίας, συντάξεις, μισθούς ενεργείας, υπερβαίνουν τις ακαθάριστες αποδοχές του Προέδρου του Αρείου Πάγου, όπως ορίζονται στο άρθρο 6 αρ. 1 αυτού το νόμου”. (Το εντός ” ” εδάφιο της περ.δ’ προστέθηκε με το άρθρο 25 του Ν. 1320/1983 (ΦΕΚ Α 6),

ε) οι Τραπεζιτικές και άλλες ανώνυμες εταιρείες στις οποίες είτε τα κατά τις προηγούμενες περιπτώσεις νομικά πρόσωπα έχουν το σύνολο ή την πλειοψηφία των μετοχών του εταιρικού κεφαλαίου είτε έχουν κρατικό προνόμιο ή κρατική επιχορήγηση, όπως η Τράπεζα Ελλάδος, η Αγροτική Τράπεζα, η Εθνική Τράπεζα, η Κτηματική Τράπεζα, η Εμπορική Τράπεζα, η Ελληνική Τράπεζα Βιομηχανικής Αναπτύξεως κ.α.

στ) τα κρατικά νομικά πρόσωπα που έχουν χαρακτηριστεί από το νόμο ή τα δικαστήρια ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, όπως ο Οργανισμός Συγκοινωνιών Ελλάδος, ο Αυτόνομος Σταφιδικός Οργανισμός και που χρηματοδοτούνται ή επιχορηγούνται από οποιοδήποτε των προναφερομένων νομικών προσώπων (βλ. άρθρο 56 παρ. 3 στοιχ. α' του Συντάγματος),

ζ) Οι θυγατρικές ανώνυμες εταιρείες των πιο πάνω Νομικών Προσώπων των εδαφίων α' – στ' αυτής της παραγράφου που ελέγχονται άμεσα ή έμμεσα από αυτά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο ΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

2.1 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Με την ευρεία έννοια οι οργανισμοί που έχουν εκλεγμένες διοικήσεις από τον λαό μπορούν να θεωρηθούν ΝΠΔΔ, καθώς αν κι αυτές είναι κατοχυρωμένες από το Σύνταγμα, δεν προβλέπεται η αυτονομία των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, δηλαδή η νομοθετική εξουσία των οργάνων τους (να θεσπίζουν δηλαδή αυτοτελείς κανόνες δικαίου). Με την σειρά τους οι νέοι ΟΤΑ, σύμφωνα και με τις προβλέψεις την πρόσφατης διοικητικής μεταρρύθμισης του προγράμματος "Καλλικράτης", διατηρούν το δικαίωμα να έχουν δικά τους ΝΠΔΔ και Επιχειρήσεις (με αρκετούς όμως περιορισμούς σε σχέση με το παρελθόν, καθώς ένας από τους στόχους του προγράμματος "Καλλικράτης" ήταν η μείωσή τους από 6000 σε 2000 από τις αρχές του 2011).

Υπάρχουν επίσης, μια σειρά από νομικά πρόσωπα που ιδρύονται κατ'εφαρμογή της καθ'ύλην αυτοδιοίκησης και επιτελούν κάποιο συγκεκριμένο και εξειδικευμένο σκοπό. Μεταξύ αυτών μπορούμε να αναφέρουμε τα Νοσοκομεία, τις ανώτερες και ανώτατες σχολές που έχουν Δημόσιο χαρακτήρα, τις Δημόσιες Βιβλιοθήκες και μια σειρά από άλλα που υπάγονται σε όλο το εύρος της Δημόσιας Διοίκησης (π.χ. ΝΠΔΔ του Υπουργείου Γεωργίας και μια σειρά άλλων Υπουργείων).

Τα ΝΠΔΔ ιδρύονται και καταργούνται μόνον με πράξη του εξουσιοδοτημένου Νομοθετικού Οργάνου. Απολαμβάνουν διοικητική και ενίοτε οικονομική αυτοτέλεια και διοικούνται συνήθως από πολυμελή διοικητικά συμβούλια. Σε άλλες περιπτώσεις προβλέπεται να υπάρχει και ένα δεύτερο συλλογικό όργανο με εκτελεστικό χαρακτήρα (π.χ. εκτελεστική ή διοικούσα επιτροπή).

Σύμφωνα με τις νομοθετικές ρυθμίσεις και τις μεταβολές στην πορεία του χρόνου που έχουν προκύψει στις αντιλήψεις για το ρόλο και την αποστολή του Κράτους, ο Δημόσιος Τομέας περιλαμβάνει: α) Τις δημόσιες υπηρεσίες που υπάγονται στο νομικό πρόσωπο του Δημοσίου (δηλαδή την κεντρική δημόσια διοίκηση ή το Κράτος υπό την στενή έννοια του όρου). β) Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, που έχουν ιδρυθεί σύμφωνα με τις αρχές της τοπικής και καθ' ύλην αυτοδιοίκησης (εδώ υπάγονται οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού αλλά και νομικά πρόσωπα όπως τα ασφαλιστικά ταμεία ή τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα). γ) Κάθε είδους κρατικές ή δημόσιες και παραχωρηθείσες επιχειρήσεις και οργανισμούς, όπως και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που έχουν δημόσιο χαρακτήρα και επιδιώκουν κοινωφελείς

ή άλλους δημόσιους σκοπούς. δ) Τις τράπεζες που ανήκουν στο Δημόσιο (είτε συνολικά ή κατά πλειοψηφία). ε) Όλες τις διαφορετικές θυγατρικές εταιρείες των ΝΠΔΔ και των δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών (που εντάσσονται ωστόσο στις παραπάνω κατηγορίες β' και γ'), με την εξαίρεση τέλος των επιχειρήσεων των ΟΤΑ.

2.2 ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Στο δημόσιο τομέα ανήκουν οι οργανισμοί οι οποίοι κατά τη σύσταση, οργάνωση και λειτουργία τους χαρακτηρίζονται από τα εξής:

- Ιδρύονται κατόπιν νομοθετικής πρωτοβουλίας με πράξη δημόσιας εξουσίας (νόμος ή διάταγμα).
- Η οργάνωση και η λειτουργία τους διέπεται από την πράξη αυτή και προσδιορίζεται σαφώς η εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος (δημόσιος σκοπός) ενώ τους θέτει υπό την εποπτεία του Κράτους.
- Ο έλεγχος της ιδιοκτησίας τους και η διαχείριση της περιουσίας τους ανήκουν στο Κράτος ή σε άλλα δημόσια νομικά πρόσωπα.
- Το Κράτος ή άλλοι δημόσιοι οργανισμοί ασκούν σε αυτούς αποφασιστική επιρροή είτε διορίζοντας τα όργανα διοίκησής τους είτε χρηματοδοτώντας τους. Γίνεται αντιληπτό, ότι στους εν λόγω οργανισμούς η δράση και συνολική τους λειτουργία διέπεται από ένα κανονιστικό πλαίσιο και αφορά στην κατάσταση του προσωπικού τους, τις αρμοδιότητες και τους σκοπούς της δράσης τους, τη διαχείριση των πόρων και στις διαδικασίες ελέγχου και εποπτείας τους.

Με βάση την προηγηθείσα ανάλυση μπορούν να ενταχθούν στην κατηγορία των δημοσίων οργανισμών (ή δημοσίων νομικών προσώπων) τα παρακάτω:

- α) Το Κράτος υπό τη στενή έννοια του (το νομικό πρόσωπο του Δημοσίου)
- β) Τα ΝΠΔΔ που έχουν ιδρυθεί από το κράτος και επιτελούν ειδικούς σκοπούς δημοσίου συμφέροντος.
- γ) Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού και

δ) Τα Δημόσια Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (ΔΝΠΙΔ) που ενώ έχουν ιδρυθεί ή ελέγχονται διοικητικά ή διαχειριστικά από το Κράτος ή άλλον οργανισμό, ωστόσο η δράση τους διέπεται από το ιδιωτικό δίκαιο και δραστηριοποιούνται στον ιδιωτικό τομέα της οικονομίας της αγοράς.

Στην περίπτωση της καθ' ύλην ή κατά υπηρεσίες αυτοδιοίκησης, τα δημόσια νομικά πρόσωπα που συστήνονται είναι αρμόδια για την επιδίωξη κάποιου ειδικότερου σκοπού, σε αντίθεση με την τοπική αυτοδιοίκηση, της οποίας η γενική αρμοδιότητα παραμένει η διοίκηση των υποθέσεων σε ένα συγκεκριμένο γεωγραφικό κομμάτι της χώρας (π.χ. οι δήμοι). Επιπλέον αυτά τα νομικά πρόσωπα δύνανται για την αρτιότερη επίτευξη των στόχων τους να λαμβάνουν και άλλες θεσμικές μορφές, όπως ΝΠΙΔ ή δημόσιας επιχείρησης.

Βασικό χαρακτηριστικό των δημοσίων νομικών προσώπων ειδικών σκοπών είναι η διοικητική τους αυτοτέλεια. Η τελευταία συνίσταται στη δυνατότητα που τους παρέχει η νομοθεσία, ώστε τα αρμόδια όργανα των νομικών αυτών προσώπων (είτε είναι συλλογικά είτε μονομελή) να αποφασίζουν αυτοτελώς πάνω σε ζητήματα που σχετίζονται με το σύνολο της δραστηριότητάς τους αλλά και σε θέματα εσωτερικής οργάνωσης και λειτουργίας του εν λόγω φορέα ή οργανισμού. Αναλόγως του βαθμού της εποπτείας που ασκείται στο νομικό πρόσωπο και της απουσίας της κομματικής εξάρτησης των διοικητικών του οργάνων, η διοικητική αυτοτέλεια μπορεί να εξελιχθεί και σε καθεστώς διοικητικής ανεξαρτησίας του νομικού προσώπου, χωρίς ποτέ ωστόσο να φτάνει στην πλήρη αυτονομία από το Κράτος, αφού αυτό παραμένει ο βασικός μέτοχος ή ιδιοκτήτης του.

Εκτός από διοικητική αυτοτέλεια, τα δημόσια νομικά πρόσωπα ειδικών σκοπών απολαμβάνουν και καθεστώς οικονομικής ή δημοσιονομικής αυτοτέλειας. Πρόκειται για το γεγονός ότι διαθέτουν δική τους περιουσία, της οποίας η διαχείριση γίνεται με πράξη των διοικητικών τους οργάνων, καταρτίζοντας ξεχωριστό προϋπολογισμό και εφαρμόζοντας μεθόδους του ιδιωτικού τομέα των επιχειρήσεων (π.χ. διπλογραφικό σύστημα καταγραφής εσόδων-εξόδων).

Οι πόροι των δημοσίων αυτών οργανισμών και η περιουσία τους μπορούν να προέρχονται αφενός από τη χρηματοδότηση από το Δημόσιο ή τους οικείους ΟΤΑ ή άλλα νομικά πρόσωπα και αφετέρου από την καθιέρωση ανταποδοτικών ειδικών τελών (ως είσπραξη εύλογης αποζημίωσης από τους πολίτες για παρεχόμενη υπηρεσία). Εάν

τέλος, η περιουσία ενός δημοσίου οργανισμού αυτής της φύσεως αρκεί για να καλύπτονται όλες οι λειτουργικές του ανάγκες, τότε μπορεί να γίνει λόγος και για καθεστώς οικονομικής αυτονομίας και όχι απλώς αυτοτέλειας.

2.3 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Υποκείμενο δικαίου δικαιωμάτων και υποχρεώσεων είναι τα πρόσωπα.

Η ιδιότητα του να είναι κάθε πρόσωπο υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, αποκαλείται ικανότητα δικαίου ή προσωπικότητα. Τα πρόσωπα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες: 1) Τα Φυσικά Πρόσωπα, τα οποία είναι οι άνθρωποι. 2) Τα Νομικά Πρόσωπα. Πρόκειται για μια διαρκή ένωση προσώπων ή σύνολο περιουσίας, που επιδιώκει ή εξυπηρετεί ορισμένο κοινό σκοπό και έχει αναχθεί σε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται με τη σειρά τους στις ακόλουθες κατηγορίες:

α) ΝΠΔΔ: Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου συστήνονται με νόμο ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης και τα όργανά τους ασκούν δημόσια εξουσία με στόχο την εξυπηρέτηση ενός δημοσίου σκοπού. Η λειτουργία των ΝΠΔΔ καθορίζεται από τους κανόνες του διοικητικού δικαίου, με τους οποίους ρυθμίζονται τόσο ζητήματα της εσωτερικής τους διάρθρωσης όσο και οι σχέσεις τους με τους πολίτες. Δύνανται να λαμβάνουν τη μορφή ιδρύματος (όπως στην περίπτωση των νοσοκομείων) ή και σωματείου στην περίπτωση των δημοσίων συλλόγων που αποσκοπούν στην οργάνωση ενός επαγγέλματος (π.χ. τοπογράφων μηχανικών, δικηγόρων κ.λπ.) την εφαρμογή των κανόνων δεοντολογίας και τον έλεγχο των μελών τους. Η φύση των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου είναι διακριτή από το νομικό πρόσωπο του κράτους, εφόσον διαθέτουν δική τους ξεχωριστή νομική προσωπικότητα και δεν ταυτίζονται με αυτό. Ωστόσο, τελούν υπό την καθοριστική επιρροή του Κράτους, αφού πέρα από το κανονιστικό πλαίσιο του Δημοσίου που διέπει τη λειτουργία τους, η συνολική εποπτεία και πολιτική τους καθοδήγηση βρίσκεται κάτω από τον απόλυτο έλεγχο της κυβερνητικής εξουσίας.

β) ΔΝΠΙΔ: Τα Δημόσια Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου ιδρύονται και καταργούνται με νόμο ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης, αλλά σε αντίθεση με τα ΝΠΔΔ ισχύει σε αυτά καταρχήν το ιδιωτικό δίκαιο. Τα περιουσιακά στοιχεία με τα

οποία δημιουργούνται είναι περιουσία του Δημοσίου και οι δραστηριότητες που αναπτύσσουν στοχεύουν στην επίτευξη σκοπών δημοσίου συμφέροντος (κυρίως η 14 παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών προς τους πολίτες). Ωστόσο το διοικητικό δίκαιο εφαρμόζεται και σε αυτή την περίπτωση όταν πρόκειται για ορισμένα ζητήματα εσωτερικής οργάνωσης, ή ρύθμισης της κατάστασης των μελών των οργάνων της διοίκησης.

Γ) Δημόσιες Εταιρείες: Πρόκειται για την περίπτωση δημόσιων νομικών προσώπων που ασκούν αποκλειστικά επιχειρηματικές δραστηριότητες και μπορεί να τους δοθεί η εταιρική μορφή του εμπορικού δικαίου (δηλαδή ανώνυμες εταιρείες). Επιδιώκεται με αυτόν τον τρόπο η εξομίωση στο βαθμό του εφικτού, με τον τρόπο οργάνωσης και λειτουργίας των ιδιωτικών επιχειρήσεων αυτού του είδους, ώστε να απαλλάσσονται από τις δεσμεύσεις των ρυθμίσεων του διοικητικού δικαίου και να είναι πιο ευέλικτη και αποτελεσματική η δράση τους. Ιδρύονται με ειδική νομοθετική διάταξη ή κανονιστική πράξη της Διοίκησης και μέτοχοί τους ή εταίροι είναι υποχρεωτικά το Δημόσιο ή οι ΟΤΑ ή οποιοδήποτε άλλο δημόσιο νομικό πρόσωπο ειδικών σκοπών.

Δ) Δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμοί (ΔΕΚΟ): Στην περίπτωση αυτή υπάγονται οι δημόσιες οργανωτικές νομικές μορφές που συνδυάζουν τα χαρακτηριστικά λειτουργίας δημοσίου συμφέροντος και αρμοδιοτήτων με δράση όμως που αποσκοπεί στην ευελιξία, ελευθερία και αποτελεσματικότητα, όπως συμβαίνει στις μη κρατικές επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα της οικονομίας.

Σύμφωνα με τη νομολογία του Ανωτάτου Ειδικού Δικαστηρίου (61/1997) πρόκειται για οργανισμούς που ιδρύονται από το κράτος «για την άσκηση επιχειρήσεως με τη μορφή της έναντι ανταλλάγματος προσφοράς υπηρεσιών και παραγωγής αγαθών για χάρη του δημοσίου συμφέροντος».

Πρόκειται για τον τομέα εκείνο της οικονομίας στον οποίο το δημόσιο επιλέγει να δραστηριοποιηθεί προκειμένου να καλύψει τις ανάγκες της κοινωνίας σε δημόσια αγαθά, τα οποία η ιδιωτική πρωτοβουλία αδυνατεί να παράγει και να διαθέσει εξαιτίας της μη προσοδοφόρας φύσης τους. Το Κράτος λοιπόν ασκεί αποφασιστική επιρροή στις δημόσιες επιχειρήσεις, οι οποίες ασκούν εμπορική ή βιομηχανική δραστηριότητα σύμφωνα με τα κριτήρια της οικονομικής αποτελεσματικότητας, αλλά αποσκοπούν πάντα στην εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος και όχι στην ατομική κερδοσκοπία των μελών ή της διοίκησής τους. Η κριτική ωστόσο που είχε επισημανθεί ήδη από τη

δεκαετία του '90 για τη δράση των δημοσίων επιχειρήσεων που λειτουργούν με καθεστώς κρατικής προστασίας στον καθαρά ανταγωνιστικό κομμάτι της οικονομίας, τονίζει τη ζημιογόνα τάση τους για το Δημόσιο που εκδηλώνεται με ζημίες, υποβάθμιση της ποιότητας των υπηρεσιών τους αλλά και κακοδιαχείριση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

3.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Το Δημόσιο Λογιστικό είναι ένα σύνολο κανόνων, και ως σύνολο κανόνων αποτελεί μέρος του Δικαίου που αποφασίζει και ορίζει πώς θα γίνει η διαχείριση του Δημόσιου χρήματος.

Το Δημόσιο Λογιστικό, μαζί με το Φορολογικό Δίκαιο, ανήκουν στην κατηγορία του Δημοσιονομικού Δικαίου, ένα Δίκαιο του Δημόσιου Τομέα. Ένας Δημόσιος Οργανισμός, μέσα σε ένα σύγχρονο κοινωνικό κράτος, για την εξυπηρέτηση των σκοπών του, πρέπει να προχωρήσει σε κάποιες δαπάνες και σε κάποια έσοδα στα πλαίσια της δημοσιονομικής του δραστηριότητα.

3.2 ΟΙ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΣΟΔΑ

Οι Δημόσιες Δαπάνες αποτελούν τις δαπάνες εκείνες που πρέπει να γίνουν για να συντηρηθεί, να αναπτυχθεί, να προστατευθεί και να προοδεύσει ένα κράτος.

Δημόσια Έσοδα είναι τα έσοδα που πραγματοποιεί το κράτος για την αντιμετώπιση των δαπανών του και προέρχονται από:

- 1) Τη φορολογική του πολιτική (άμεση ή έμμεση φορολογία, δασμοί, τέλη κλπ).
- 2) Την επιχειρηματική του δραστηριότητα (κέρδη δημοσίων επιχειρήσεων).
- 3) Από την πιστωτική του πολιτική (δάνεια από το εσωτερικό και το εξωτερικό και έκδοση ακάλυπτων τραπεζογραμματίων).
- 4) Από άλλες πηγές (όπως κληρονομίες, δωρεές, πρόστιμα, χρηματικές ποινές, εκποιήσεις κρατικής περιουσίας κλπ).

Τα κυριότερα έσοδα του το κράτος τα αντλεί από τους φόρους και είναι αναγκαίο να δώσουμε τις έννοιες και τα χαρακτηριστικά που είναι απαραίτητα γι' αυτούς.

Φόρος λέγεται η χωρίς ειδική αντιπαροχή αναγκαστική εισφορά των πολιτών στο κράτος για την αντιμετώπιση των σκοπών του.

Τα συστατικά στοιχεία του φόρου είναι:

- 1) Αναγκαστική εισφορά, η συμμετοχή των πολιτών στα φορολογικά βάρη, ανάλογα με τις οικονομικές τους ικανότητες είναι υποχρεωτική.

2) Εισφορά χωρίς ειδική αντιπαροχή, χωρίς να αναμένεται ειδικό αντάλλαγμα (σε αντίθεση με τα τέλη και τους δασμούς).

3) Αντιμετώπιση των σκοπών του κράτους.

Οι φόροι διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, τους άμεσους και τους έμμεσους:

- Άμεσοι φόροι, είναι αυτοί που επιβάλλονται και πληρώνονται απ' ευθείας από τους πολίτες στο Δημόσιο και αφορούν το εισόδημά τους ή την περιουσία τους.
- Έμμεσοι φόροι, ή φόροι καταναλώσεως, είναι οι φόροι που επιβάλλονται στα οικονομικά αγαθά (υλικά, άυλα, υπηρεσίες) και επιβαρύνουν τα άτομα στο μέτρο που κάνουν χρήση των αγαθών αυτών. Οι έμμεσοι φόροι δεν πληρώνονται απευθείας στο Δημόσιο από τον καταναλωτή, αλλά αυτός τον πληρώνει στον πωλητή και ο πωλητής στο δημόσιο. Ο κυριότερος έμμεσος φόρος είναι ο Φ.Π.Α. .

Οικονομικό έτος, προσδιορίζεται ως η δωδεκάμηνη χρονική περίοδος που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, τα οποία σχετίζονται με την διαχείριση του Δημοσίου χρήματος και την κίνηση της Κρατικής περιουσίας. Το οικονομικό έτος στην Ελλάδα συμπίπτει με το ημερολογιακό. Φορολογικό έτος, λέγεται το έτος μέσα στο οποίο επιβάλλεται η φορολογία. Το οικονομικό και το φορολογικό έτος μπορεί να συμπίπτουν αλλά μπορεί να είναι και διαφορετικά, όπως π.χ. τα κέρδη ενός επιχειρηματία που αποκτήθηκαν το 2018 θα φορολογηθούν με τους νόμους που ισχύουν το 2018 που λέγεται φορολογικό έτος, αλλά η διοικητική πράξη επιβολής του φόρου θα γίνει το 2019 που λέγεται οικονομικό έτος

3.3 ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Η οικονομική διαχείριση των Κρατικών Οργανισμών της χώρας και των Ν.Π.Δ.Δ., στηρίζεται στον προϋπολογισμό, με τον οποίο προσδιορίζονται τα έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων για κάθε οικονομικό έτος.

Η παρακολούθηση της κατάρτισης και εκτέλεση του προϋπολογισμού στηρίζεται στον «Κώδικα Κατάταξης Εσόδων-Εξόδων» του 1982 που έχει εκδώσει το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους (Γ.Λ.Κ) (Αριθ. Πρωτ. 25614/26-2-1982, Εγκύκλιος 2).

Ο κώδικας αυτός αποτελεί την τελευταία ανατύπωση της παλαιάς κωδικής κατάταξης, που προβλέπει το άρθρο 3 παρ.2 του Νομοθετικού Διατάγματος (Ν.Δ.) 496/74, και ο οποίος μέχρι σήμερα, συμπληρώνεται με νέους κωδικούς από την 39η Διεύθυνση του Γ.Λ.Κ. όταν παρουσιάζεται ιδιαίτερη ανάγκη. Στο σημείο αυτό έχει σημασία να τονίσουμε ότι οι έννοιες «έσοδα» και «έξοδα» σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό, είναι τελείως διαφορετικές απ' τις αντίστοιχες έννοιες, σύμφωνα με τις αρχές της Λογιστικής Επιστήμης.

Ως «έσοδα» του προϋπολογισμού των Ν.Π.Δ.Δ. εννοούμε κάθε χρηματικό ποσό που περιέρχεται νόμιμα στο Ν.Π.Δ.Δ. και αυξάνει το ταμειακό ενεργητικό του. Ενώ σαν «έξοδα» εννοούμε την κάθε δαπάνη που γίνεται νόμιμα από το Ν.Π.Δ.Δ.. Έτσι όπως όλοι γνωρίζουμε, σαν έσοδα θεωρούνται τα χρηματικά ποσά που εισπράττει ο Κρατικός Οργανισμός ή ο Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) με την αντίστοιχη έκδοση του Γραμματίου Είσπραξης και σαν έξοδα θεωρείται το χρηματικό ποσό που καταβάλλεται με την αντίστοιχη εξόφληση του Χρηματικού Εντάλματος. Τελικά, κατά το Δημόσιο Λογιστικό όποιο χρηματικό ποσό εισπράττεται είναι έσοδο και ότι πληρώνεται είναι έξοδο. Με την λογική δε αυτή του Δημόσιου Λογιστικού, οι κρατήσεις π.χ. για τα Ασφαλιστικά Ταμεία, ο Φ.Μ.Υ. κλπ, θεωρούνται σαν έσοδα όταν παρακρατούνται και σαν έξοδα όταν αποδίδονται. Κάθε φορά λοιπόν, που ο Δημόσιος Οργανισμός εισπράττει έσοδα εκδίδει Γραμμάτιο Είσπραξης με το οποίο ενημερώνεται ένας Κωδικός αριθμός εσόδων του προϋπολογισμού. Αντίθετα, όταν καταβάλλει χρηματικό ποσό για εξόφληση αντίστοιχου χρηματικού εντάλματος ενημερώνεται ένας κωδικός αριθμός εξόδων του προϋπολογισμού του.

Βλέπουμε δηλαδή ότι το σύστημα του Δημόσιου Λογιστικού είναι μονογραφικό, δηλαδή κάθε πράξη καταγράφεται μονοδιάστατα είτε σαν έξοδο είτε σαν έσοδο. Οι Κωδικοί συνεπώς του Δημόσιου Λογιστικού με αυτή τους την λειτουργία, μόνο αυξάνονται.

3.4 ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Η ανάγκη για λογιστική πληροφόρηση απαιτεί ενιαίο τρόπο και ενιαία λογική εμφάνισης της λογιστικής πληροφορίας. Πρέπει οι χρήστες και οι διαχειριστές να μιλάνε την ίδια γλώσσα και να απεικονίζουν με τον ίδιο τρόπο την λογιστική πληροφορία.

Έτσι λοιπόν υπάρχει κωδικοποίηση , αφενός και ενιαίες λογιστικές αρχές για να μπορεί να καλυφθεί η ομοιομορφία, αφετέρου. Όταν γίνεται αναφορά σε αρχές της λογιστικής εννοούνται κάποια βασικά αξιώματα για τον τρόπο λειτουργίας του συστήματος. Καταρχήν πρέπει να αντιμετωπιστεί η οικονομική μονάδα και πιο συγκεκριμένα το Νομικό Πρόσωπο σαν έναν οργανισμό, η επιχειρηματική δραστηριότητα του οποίου έχει σαν σκοπό την παραγωγή κοινωνικού έργου.

Με βάση το άρθρο 43 του Ν.2190/20 τα ποσά των ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων πρέπει να προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τους κανόνες αυτού του άρθρου.

Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αρχή της Τιμής Κτήσης ή του κόστους παραγωγής και των πιο κάτω Γενικών Αρχών :

A. Θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρείας.

B. Οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση .

Γ. Η αρχή της συντηρητικότητας εφαρμόζονται πάντα και ιδιαίτερα:

- Σε κάθε χρήση περιλαμβάνονται μόνο τα κέρδη που έχουν πραγματοποιηθεί μέσα σε αυτή.

- Λαμβάνονται υπόψη όλοι οι πιθανοί κίνδυνοι και όλες οι πιθανές ζημίες που αφορούν την κλειόμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις, έστω και αν οι σχετικές ενδείξεις άρχισαν να διαφαίνονται μετά το τέλος της κλειόμενης χρήσης, αλλά μέσα στην περίοδο περάτωσης των πράξεων κλεισίματος του Ισολογισμού.

-Λογίζονται οι απαραίτητες αποσβέσεις και προβλέψεις , ανεξάρτητα από το αν κατά τη χρήση προκύπτει καθαρό κέρδος ή ζημία.

Δ. Τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη χρήση λογίζονται σε αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους.

E. Τα περιουσιακά στοιχεία των λογαριασμών του Ενεργητικού και του Παθητικού αποτιμώνται χωριστά.

ΣΤ. Τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών της χρήσης συμφωνούν απόλυτα με τον Ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης.

Αξίζει να αναφερθούν ακόμη η Αρχή του Δικαιολογητικού και η Αρχή της μέτρησης και έκφρασης όλων των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων σε Ενιαίο Νόμισμα. Επίσης για την λογιστική παρακολούθηση του οργανισμού γίνεται η αποδοχή τριών βασικών και ουσιαστικών αρχών της λογιστικής:

1. Αρχή της Συντηρητικότητας : Με βάση την αρχή αυτή πρέπει να εμφανίζεται η οικονομική κατάσταση του Οργανισμού με τους πιο συντηρητικούς υπολογισμούς, με τα μικρότερα κέρδη και την λιγότερο ευνοϊκή περιουσιακή κατάσταση, με στόχο την εξασφάλιση της βιωσιμότητας. Για να επιτευχθεί ο σκοπός αυτός πρέπει: α. τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία , εκτός από τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις, να καταχωρούνται στην αξία κτήσης τους ή στην τιμή κόστους και να αποτιμώνται στο τέλος της χρονιάς με την μικρότερη τιμή μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας τους. β. Στο τέλος της χρονιάς να γίνονται προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, έξοδα και ζημιές και πιο συγκεκριμένα προβλέψεις για υποτιμήσεις ενσώματων παγίων στοιχείων, επισφαλείς απαιτήσεις, αποζημίωση προσωπικού και για κάθε ζημία ή έξοδο , η πιθανότητα επέλευσης της οποίας εμφανίστηκε μέσα στην διάρκεια της χρονιάς ή και μετά από αυτήν και πάντως μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος Ισολογισμού.

2. Αρχή της Διαχειριστικής Περιόδου: Με αυτή την αρχή γίνεται δεκτό ότι ανεξάρτητα εάν θεωρείται ο οργανισμός σαν μια Οικονομική μονάδα που διαρκεί από την στιγμή της γέννησης της και μέχρι τη λύση της συντελώντας στην παραγωγή συνεχώς κοινωνικού έργου και υπηρεσιών στους πολίτες, εν τούτοις για λόγους διαμόρφωσης περιοδικών αποτελεσμάτων και εξέτασης βραχυχρόνια της οικονομικής του πορείας και απόδοσης των οικονομικών του ξεχωρίζεται η οικονομική διαχείριση σε ετήσια χρονικά διαστήματα, τα οποία ονομάζονται διαχειριστικές περίοδοι ή διαχειριστικές χρήσεις. Η Διαχειριστική περίοδος είναι ετήσια. Ο όποιος διαχωρισμός, υπάρχον ή μελλοντικός σε διαχειριστικές περιόδους είναι τεχνητός γιατί το συναλλακτικό κύκλωμα του οργανισμού δεν παύει να σταματάει σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή.

3. Η Αρχή της Αυτοτέλειας των Χρήσεων: Είναι συνέχεια της Αρχής της Διαχειριστικής περιόδου και σύμφωνα με αυτή και για λόγους προσδιορισμού του αποτελέσματος, πρέπει να εξεταστούν και να συσχετιστούν τα έσοδα με τα έξοδα της χρονιάς. Για να γίνει αυτό πρέπει να απομονωθούν και να αφαιρεθούν από τα συνολικά έξοδα εκείνα τα

οποία αφορούν άλλη χρήση και να προστεθούν σε αυτά , τα έξοδα που αφορούν την συγκεκριμένη χρήση αλλά υποχρεωτικά θα εμφανιστούν στην επόμενη χρήση. Από τα έσοδα δε να αφαιρεθούν εκείνα τα οποία αφορούν επόμενη χρήση και να προστεθούν εκείνα που είναι δουλεμένα και παρόλο που θα εμφανιστούν σε επόμενη χρήση ουσιαστικά αφορούν την τρέχουσα. Αυτή η διαδικασία ονομάζεται χρονική τακτοποίηση των εσόδων και των εξόδων.

Άλλες εξίσου σημαντικές Λογιστικές Αρχές που διέπουν το Διπλογραφικό Σύστημα είναι:

- i. Αρχή της εφαρμογής των κανόνων του Ιστορικού Κόστους.
- ii. Αρχή της συνέχισης της Επιχειρηματικής Δραστηριότητας.
- iii. Αρχή της Πάγιας χρησιμοποίησης των Ίδιων Λογιστικών Μεθόδων.
- iv. Αρχή καταχώρησης στα έσοδα κάθε χρήσης μόνο των Πραγματοποιηθέντων και Βεβαιωθέντων Εσόδων που την αφορούν.
- v. Αρχή του Δουλεμένου των Εξόδων και επιβάρυνσης κάθε χρήσης με τον σύνολο των Βεβαιωθέντων καθώς και των Πιθανών εξόδων που την αφορούν.
- vi. Αρχή της Συσχέτισης των Εξόδων και Εσόδων που αφορούν την χρήση.
- vii. Αρχή της Χωριστής Αποτίμησης Ενεργητικού και Παθητικού.
- viii. Αρχή της συνέχειας των χρήσεων.
- ix. Αρχή υποχρεωτικής ύπαρξης του δικαιολογητικού.
- x. Τέλος, οι 3 βασικές Αρχές εφαρμογής του Λογιστικού Σχεδίου οι οποίες είναι η Αρχή της Αυτονομίας, η Αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων και η Αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης με Λογιστικές εγγραφές.

3.5 ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΒΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΥΟ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Εστιάζει και παρακολουθεί συστηματικά
μόνο το Ταμείο.

Παρακολουθεί συστηματικά όλη την
περιουσιακή συγκρότηση.

TAMEΙΑΚΗ ΒΑΣΗ

ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΗ ΒΑΣΗ

Έξοδο = Πληρωμή

Έσοδο είναι αυτό που έχει γίνει απαιτητό και
χωρίς ταμειακή κίνηση.

Έσοδο= Είσπραξη

Η λογιστική μεταρρύθμιση αποτελεί βασικό εργαλείο μιας ευρύτερης δομικής αλλαγής όσον αφορά τον τρόπο διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου των δημόσιων οικονομικών αλλά και στο τρόπο διοίκησης των φορέων. Η αλλαγή αυτή δίνει ιδιαίτερη έμφαση στην βελτίωση της λογοδοσίας, στη μεγιστοποίηση του παραγόμενου αποτελέσματος και στον αποτελεσματικό έλεγχο των φορέων. Συμμετοχή στην εξέλιξη αυτή έχει και η μεταβίβαση της ευθύνης του τρόπου διάθεσης των δημοσίων δαπανών στους επιμέρους φορείς του δημοσίου.

Κάθε φορέας έχει την ευχέρεια να διαχειριστεί κατά το βέλτιστο τρόπο τους πόρους που του αναλογούν προκειμένου να εκπληρωθούν οι στόχοι του. Ακόμη, κάθε φορέας είναι υπεύθυνος για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ακολουθώντας τα εκάστοτε, ισχύοντα χρηματοοικονομικά πρότυπα. Η ποιότητα και η αξιοπιστία των παρεχόμενων οικονομικών πληροφοριών διασφαλίζουν έναν στοιχειώδη έλεγχο εσωτερικού συστήματος.

Η καταγραφή των λογιστικών γεγονότων γίνονταν σε ταμειακή βάση, δηλαδή με την έκδοση του γραμματίου είσπραξης ή του Εντάλματος Πληρωμής. Ο οργανισμός δεν κατέγραφε λογιστικά τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις του καθώς και την λογιστική αποτίμηση της περιουσίας του. Από την άλλη, με την εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής μεθόδου εμφανίζεται η συνολική οικονομική κατάσταση του Οργανισμού ανά πάσα στιγμή. Ο Οργανισμός κατά την στιγμή έναρξης του Διπλογραφικού δεν

μπορεί, παρά να παρουσιάζεται με την οικονομική του κατάσταση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, καθώς δεν δημιουργείται εκείνη την στιγμή αλλά υφίσταται σαν αποτέλεσμα μιας μακρόχρονης οικονομικής πορείας, στη διάρκεια της οποίας έχει διαμορφώσει μια περιουσία, απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

3.6 Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Τα πλεονεκτήματα που προκύπτουν και οι λύσεις που δίδονται από την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους είναι πολλά και ποικίλα.

Με το νέο Λογιστικό - Οικονομικό - Διαχειριστικό Σύστημα εξασφαλίζονται τα εξής:

1) Η παροχή ορθών οικονομικών στοιχείων και πληροφοριών, προς τα πολιτικά και διοικητικά όργανα των Ο.Τ.Α. για την αποτελεσματική άσκηση διοίκησης και ορθής οικονομικής πολιτικής.

2) Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) επιτρέπει την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε Δήμου και δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.

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

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

5) Σύγχρονες μέθοδοι διεξαγωγής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας μέσω πληροφοριακών συστημάτων.

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

7) Καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του λειτουργικού κόστους.

8) Πλήρης διαφάνεια στο όλο διαχειριστικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης⁴.

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

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

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

3) Το επίπεδο μηχανοργάνωσης του Δήμου. (π.χ. αν ο προϋπολογισμός είναι μηχανογραφημένος βοηθά στη συμφωνία με τους λογαριασμούς της λογιστικής και της ταυτόχρονης ενημέρωσης των λογαριασμών).

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

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

6) Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης.

Ο τρόπος που επιδρά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης στην διαδικασία υλοποίησης της εφαρμογής του Διπλογραφικού είναι διπλός:

α) Ο ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης, αφορά την παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό στοιχείο για τη διαμόρφωση του κόστους και κατ επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου. Δεν μπορούμε να μιλάμε για λειτουργία

⁴ «Πρακτική Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Δήμων και Κοινοτήτων» του Μάρκου Καραναστάση, Διευθυντή Υπουργείου Εσωτερικών, εκδόσεις Γ. Καραναστάση

Αναλυτικής Λογιστικής δίχως την άρτια και ολοκληρωμένη λειτουργία της αποθήκης του Δήμου.

β) Επιπλέον, η αποθήκη λειτουργεί και για τη μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Λογιστικού των ΟΤΑ με το διπλογραφικό. Παρόλα αυτά η λειτουργία της οργανωμένης αποθήκης δεν είναι προαπαιτούμενο για την έναρξη λειτουργίας του διπλογραφικού συστήματος⁵.

3.5 ΟΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΜΕΣΑ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ (ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ) ΚΑΙ ΣΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Οι διαφορές μεταξύ του Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος όπως είναι το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. και του Διπλογραφικού Συστήματος μπορούν να κωδικοποιηθούν ως εξής:

1. Υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα στις λογιστικές εγγραφές του απλογραφικού και του διπλογραφικού συστήματος. Με το απλογραφικό σύστημα έχουμε λογιστική εγγραφή με την ενταλματοποίηση ή την είσπραξη. Με το διπλογραφικό έχουμε δύο εγγραφές : η πρώτη με την λήψη του παραστατικού και η δεύτερη με την πληρωμή του.
Σχηματικά: Στάδια Απλογραφικό Διπλογραφικό Εντολή - - Λήψη παραστατικού - Λογιστική εγγραφή Ενταλματοποίηση Λογιστική εγγραφή Λογιστική εγγραφή τάξεως Εξόφληση Λογιστική εγγραφή Λογιστική εγγραφή
2. Στο Διπλογραφικό η κίνηση των λογαριασμών γίνεται με χρεωπίστωση ενώ στο απλογραφικό οι λογαριασμοί αυξάνονται (των εσόδων ή των εξόδων).
3. Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται άμεσα στο απλογραφικό, αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών, ενώ στο διπλογραφικό το ταμείο εμφανίζεται ξεκάθαρα στο λογαριασμό.
4. Στο διπλογραφικό σύστημα μπορεί να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα μέσα σε ένα ενιαίο λογιστικό κύκλωμα ενώ στο απλογραφικό απαιτείται μεγάλος αριθμός βιβλίων που δεν συνδέονται μεταξύ τους.

⁵ «ΟΤΑ από το Δημόσιο Λογιστικό στο απλογραφικό» του Σ. Καραγιάνη, καθηγητή ΤΕΙ, εκδόσεις Υποστήριξη Επιχειρήσεων ΕΠΕ

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

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

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

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

Το σύστημα προϋπολογισμού απολογισμού έχει σχεδιασθεί με κύριο στόχο τη δυνατότητα άσκησης ελέγχων και όχι για να χρησιμοποιηθεί από τους ΟΤΑ σαν όργανα προγραμματισμού και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων τους. Το διαχειριστικό αυτό σύστημα των ΟΤΑ, δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις σημερινές κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες που πρέπει να ικανοποιήσουν. Οι ΟΤΑ δεν θεωρούνταν αυτοτελής οικονομική μονάδα παραγωγής υπηρεσιών αλλά ένα επίπεδο άσκησης της κρατικής διοίκησης. Τις αδυναμίες του απλογραφικού συστήματος φιλοδοξεί να καλύψει το Π.Δ. 315/99 με το οποίο καθιερώνεται το διπλογραφικό σύστημα στους ΟΤΑ Α βαθού. Σε καμία όμως περίπτωση δεν πρέπει να καταργηθεί ή να υποβαθμιστεί η σημασία του προϋπολογισμού, αλλά αντίθετα πρέπει να διασωθεί και να αναπτυχθεί η λειτουργία του ως εργαλείο σχεδιασμού. Η σημερινή εικόνα του λογιστηρίου ενός Δήμου πρέπει να αλλάξει σύμφωνα με τις νέες απαιτήσεις του δημιουργούνται από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Οι οικονομικές υπηρεσίες, το λογιστήριο, η ταμειακή υπηρεσία, οι προμήθειες, η αποθήκη θα πρέπει να οργανωθούν όπως επιβάλλουν οι νέες απαιτήσεις. Για την επιτυχία του σκοπού χρειάζεται μηχανοργάνωση, και επιστημονικά εκπαιδευμένο προσωπικό. Οι όποιες δυσκολίες θα προκύψουν από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος θα πρέπει να αντιμετωπίζονται και να ξεπερνιούνται από

την κοινή προσπάθεια με στόχο την επιτυχία του συστήματος, γιατί δεν μπορεί να γίνει διαφορετικά από το να «πάμε μπροστά».

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

Βασικές Αρχές της λογιστικής

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 της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές. Η αρχή της αυτονομίας. Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως και το Ε.Γ.Λ.Σ. αναπτύσσεται σε 3 μέρη: Το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής. Το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής. Το κύκλωμα των λογαριασμών τάξεως. Αυτά τα 3 κυκλώματα λειτουργούν αυτόνομα, δηλαδή όταν χρεώνεται ένας λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής πιστώνεται κάποιος άλλος λογαριασμός πάλι της Γενικής Λογιστικής. Δεν μπορεί να χρεωθεί λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής και να πιστωθεί λογαριασμός τάξεως. Όταν χρεωπιστώνεται ένας λογαριασμός της Αναλυτικής Λογιστικής δεν μπορεί να χρεωπιστωθεί λογαριασμός τάξεως ή της Γενικής Λογιστικής. Αυτή η αυτόνομη λειτουργία ανά κύκλωμα λογιστικής ονομάζεται αρχή της αυτονομίας. Η αρχή της κατ είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα καταχωρούνται στους αντίστοιχους λογαριασμούς της ομάδας 2 (αποθέματα), ομάδας 6(έξοδα), ομάδας 7 (έσοδα), της ομάδας 8 (έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών στο τέλος κάθε χρήσης μεταφέρονται στο λογαριασμό της Γενικής Εκμεταλλεύσεως ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως.

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

Οι λογαριασμοί τελευταίας βαθμίδας του σχεδίου, που αφορούν αγορές ή προσθήκες παγίων, λοιπές επενδύσεις και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της Ομάδας 1, αγορές αποθεμάτων της Ομάδας 2, οργανικά έξοδα της Ομάδας 6, οργανικά έσοδα της Ομάδας 7 και μη οργανικά έσοδα και έξοδα της Ομάδας 8, καθώς και ορισμένοι λογαριασμοί των ομάδων 3 και 5, έχουν συσχετισθεί με τους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς του προϋπολογισμού.

Η ανάπτυξη των λογαριασμών του Προϋπολογισμού γίνεται στους λογαριασμούς τάξεως : 02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού και 06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού

Οι χρόνοι ενημέρωσης των λογαριασμών 02 και 06 είναι ίδιοι με αυτούς που ισχύουν για τα πάγια, τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα. Για τις λοιπές περιπτώσεις (ομάδες 3 και 5) η ενημέρωση γίνεται αμέσως μετά την έκδοση των σχετικών Ενταλμάτων Πληρωμής ή Γραμματίων Είσπραξης.

Σε περίπτωση που μετά την εγγραφή ενός ποσού στους λογαριασμούς του προϋπολογισμού, η διαδικασία ολοκλήρωσης της συναλλαγής ακυρωθεί, ακυρώνεται και η εγγραφή του προϋπολογισμού, παράλληλα με τις σχετικές ακυρωτικές εγγραφές στη Γενική Λογιστική. (10) Π.Δ. 315/99 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δήμων και Κοινοτήτων (ΟΤΑ Α βαθμού)

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων χωρίζεται σε τρία μέρη που αποτελούν ισάριθμα ανεξάρτητα λογιστικά κυκλώματα, οι λογαριασμοί δηλαδή, κάθε ενός από αυτά, λειτουργούν και αντιμετωπάζονται μόνο μεταξύ τους.

Τα κυκλώματα αυτά λογαριασμών που αναπτύσσονται σε 10 ομάδες όπως και το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι τα παρακάτω: 1. Οι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής, οι οποίοι είναι λογαριασμοί ουσίας και οι οποίοι χρησιμεύουν για την καταγραφή και παρακολούθηση των συναλλαγών του Δήμου με το εξωτερικό του περιβάλλον και την κατάσταση των Οικονομικών του Καταστάσεων (Ισολογισμό, Αποτελέσματα Χρήσεως, Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων και Προσάρτημα).

Οι λογαριασμοί αυτοί αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8 του Κ.Λ.Σ.

Οι ομάδες 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού δηλαδή εκείνους που στο τέλος της χρήσης παρουσιάζουν υπόλοιπα χρεωστικά ή πιστωτικά τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του Ισολογισμού.

Οι ομάδες 6-8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσης μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά τους στους λογαριασμούς της Γενικής Εκμετάλλευσης και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του Ισολογισμού. Οι ομάδες 1-3 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ενεργητικού ενώ στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του παθητικού.

Το κύκλωμα των λογαριασμών τάξεως (ομάδα 10) του Κ.Λ.Σ. στο οποίο εκτός από τους γνωστούς λογαριασμούς που προβλέπει το Ε.Γ.Λ.Σ., τηρούνται ειδικά για τους Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί καταγραφής παρακολούθησης και απεικόνισης των μεγεθών του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων του Δήμου και των σταδίων αναμόρφωσης και εκτέλεσης του προϋπολογισμού και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων του, βάσει των αρχών του Δημοσίου Λογιστικού. Η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου με το Διπλογραφικό σύστημα μέσω των λογαριασμών τάξεως, βοηθά στο να μην αναστατωθεί η υπάρχουσα λειτουργία των υπηρεσιών και εξασφαλίζει την ομαλή μετάβαση στη Διπλογραφικό.

Το κύκλωμα των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής στο οποίο παρακολουθούνται τα οικονομικά και λογιστικά γεγονότα και μεγέθη της εκμεταλλεύσεως του Δήμου, δηλαδή των εσόδων, του κόστους και των αποτελεσμάτων των λειτουργιών, των λειτουργικών υποδιαιρέσεων και των διαφόρων δραστηριοτήτων του Δήμου. Η ανάπτυξη των λογαριασμών αυτών γίνεται στην ομάδα 9 του Κ.Λ.Σ.

Κωδική αρίθμηση λογαριασμών.

Η κωδικοποίηση και ταξιθέτηση των λογαριασμών βασικά γίνεται κατά το δεκαδικό και το εκατονταδικό σύστημα ως εξής: α) Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας έχουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας, όπως π.χ. οι λογαριασμοί της πρώτης ομάδας το ψηφίο 1, οι λογαριασμοί της δεύτερης ομάδας το ψηφίο 2 κ.ο.κ. β) Σε κάθε ομάδα είναι δυνατό να σχηματίζονται μέχρι δέκα (10) πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με την προσθήκη, στο αραβικό ψηφίο της ομάδας, των ψηφίων 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 και 9 π.χ. στην ομάδα 1 σχηματίζονται οι παρακάτω πρωτοβάθμιοι 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19. γ) Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναπτύσσεται σε 100, κατά ανώτατο όριο,

δευτεροβάθμιους λογαριασμούς κατά το εκατονταδικό σύστημα. δ) Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους και αναλυτικότερης βαθμίδας λογαριασμούς κατά το εκατονταδικό, χιλιαδικό ή αναλυτικότερο σύστημα. Διάγραμμα κωδικοποίησης λογαριασμών (14) Ομάδες Πρωτοβάθμιοι Δευτεροβάθμιοι Τριτοβάθμιοι Τεταρτοβάθμιοι

Η τυποποίηση των λογαριασμών τάξεως για την παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου έχει διαφορετική μορφή από την κωδικοποίηση των λογαριασμών της γενικής και αναλυτικής λογιστικής. Η μορφή του κωδικού είναι: XX XX XXX XXX Δηλαδή ο τρίτος και ο τέταρτος βαθμός των λογαριασμών αποτελείται από 3 ψηφία και πιθανόν να δημιουργούνται προβλήματα μηχανογραφικής φύσεως τα οποία αντιμετωπίζονται είτε με την παρακολούθηση του λογιστικού σχεδίου ξεχωριστά ανά λογιστικό κύκλωμα είτε προσθέτοντας ένα μηδενικό μπροστά από τον τρίτο βαθμό του λογαριασμού της γενικής και αναλυτικής λογιστικής.

Περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σε περιορισμένο αριθμό δευτεροβάθμιων λογαριασμών, οι τίτλοι των οποίων εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών. Κάθε Δήμος έχει την δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς εκτός από εκείνους που εμφανίζονται στο σχέδιο λογαριασμών, με την υποχρέωση να τους εντάσσει στους κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90-99, όταν οι κωδικοί αυτοί αριθμοί δεν έχουν καταληφθεί από δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του σχεδίου. Από τον περιορισμό αυτό εξαιρούνται οι δευτεροβάθμιοι των ομάδων 2,7, και 9 καθώς και οι πρωτοβάθμιοι 30 και 52 οι οποίοι αναπτύσσονται ελεύθερα. Το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής έχει την δυνατότητα να συμπληρώνει τους κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε με νέους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την αντιμετώπιση των εκάστοτε αναγκών των Δήμων.

Υποχρεωτικοί Προαιρετικοί λογαριασμοί.

1.Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Κάθε Δήμος για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένος να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμό, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλο, έστω και

αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί. Οι κενοί αυτοί κωδικοί συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, μόνο μετά από απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.

2.Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την ίδια έννοια. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση του Δήμου.

3. Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της παραπάνω περίπτωσης 1, καθώς επίσης και όσοι περιγράφονται στο σχέδιο λογαριασμών και σχετίζονται με λογαριασμούς του Προϋπολογισμού. Η δημιουργία νέων τριτοβάθμιων λογαριασμών είναι ελεύθερη με την προϋπόθεση ότι θα καλύπτουν περιπτώσεις που δεν καλύπτονται από τους υπάρχοντες τριτοβάθμιους του σχεδίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: Ο ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο Δημόσιος Προϋπολογισμός Προϋπολογισμός είναι ο νόμος με τον οποίο προσδιορίζονται Δημόσια έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων του κράτους για κάθε οικονομικό έτος. Συνεπώς προκύπτει ότι, ο προϋπολογισμός είναι νόμος και ψηφίζεται από την Βουλή. Επίσης ο προϋπολογισμός ισχύει για ένα μόνο οικονομικό έτος. Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι στον προϋπολογισμό προσδιορίζονται τα δημόσια έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων του κράτους μέσα σε ένα οικονομικό έτος.

Ο Δημόσιος Προϋπολογισμός είναι σύνθετη πράξη και μάλιστα Λογιστική, Νομική και Πολιτική:

1) Λογιστική, γιατί αποτελεί ογκώδη πίνακα υπολογισμών και λογαριασμών, με τον οποίο το κράτος χαράζει την οικονομική του πορεία για ένα έτος.

2) Νομική, κυρώνεται νομοθετικά και είναι νόμος και μάλιστα ιδιότυπος νόμος γιατί δεν ψηφίζεται κατά την συνηθισμένη διαδικασία. Ακόμη, είναι τυπικός νόμος, γιατί η εκτέλεση του τόσο στο σκέλος των εσόδων, όσο και στο σκέλος των δαπανών πρέπει να στηρίζεται σε νόμο (π.χ. στον προϋπολογισμό προβλέπεται μείωση των αποδοχών των δημοσίων υπαλλήλων, για να γίνουν αυτές οι μειώσεις θα πρέπει να υπάρχει ή να ψηφιστεί νόμος που να μειώνει τις αποδοχές αυτές).

3) Πολιτική, γιατί αποτελεί το μέσο για την εφαρμογή του οικονομικού προγράμματος της κυβέρνησης.

4.2 ΜΟΡΦΕΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

1) Γενικός Προϋπολογισμός

Σ' αυτόν εμφανίζονται όλα τα έσοδα και οι δαπάνες του κράτους, για ένα οικονομικό έτος. Αυτός περιλαμβάνει ενοποιημένους τον Τακτικό Προϋπολογισμό και Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων.

2) Τακτικός Προϋπολογισμός

Στο σκέλος των εσόδων περιλαμβάνει όλα τα έσοδα του κράτους εκτός από τα έσοδα από τη σύναψη δανείων και τα έσοδα που προέρχονται από την εκμετάλλευση δημοσίων επενδύσεων που πραγματοποιήθηκαν στο παρελθόν. Στο σκέλος των εξόδων περιλαμβάνει όλες τις δαπάνες του κράτους, εκτός από τις κρατικές δαπάνες για δημόσιες επενδύσεις.

3) Προϋπολογισμός Δημόσιων Επενδύσεων

Στο σκέλος των εσόδων περιλαμβάνει το τυχόν πλεόνασμα του Τακτικού προϋπολογισμού που διατίθεται για την διενέργεια Δημόσιων επενδύσεων, τα έσοδα από την σύναψη δανείων και τα έσοδα από την εκμετάλλευση Δημοσίων επενδύσεων. Στο σκέλος των εξόδων περιλαμβάνει τις προβλεπόμενες επενδύσεις του κράτους.

4) Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί

Στον Γενικό Προϋπολογισμό του κράτους, προσαρτώνται οι προϋπολογισμοί διαφόρων αποκεντρωμένων υπηρεσιών του Δημοσίου που έχει κριθεί σκόπιμο να έχουν δικό τους προϋπολογισμό. Τέτοιες υπηρεσίες είναι το Ταμείο Εθνικής Άμυνας, το Ταμείο Εθνικής Οδοποιίας, η Υπηρεσία Κρατικών Λαχείων κ.ά. .

4.3 ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΣΤΟΝ ΤΑΚΤΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ

Τα έσοδα και τα έξοδα του προϋπολογισμού ταξινομούνται κατ' είδος, ομάδες και κατηγορίες ανάλογα με την αιτία και την φύση τους, ειδικότερα όσον αφορά τα έξοδα κατά Υπουργείο και Υπηρεσίες. Κάθε δαπάνη εξειδικεύεται και καθορίζεται αναλυτικά με πρωτοβάθμιους, δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους κ.λπ. λογαριασμούς και καθορίζεται αναλυτικά και το ποσό της (π.χ. 19 Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, 110 Κεντρική Υπηρεσία, 0000 Πληρωμές για Υπηρεσίες, 0200 Αμοιβές Τακτικών Πολιτικών Υπαλλήλων, 0211 Βασικός Μισθός Τακτικών Υπαλλήλων). Απαγορεύεται η μεταφορά πιστώσεων και μόνο εξαιρετικά, έπειτα από αιτιολογημένη απόφαση του Υπουργού Οικονομικών επιτρέπεται, όταν αφορά το ίδιο Υπουργείο ή Υπηρεσία.

Από την αρχή αυτή της εξειδίκευσης των δαπανών επιτυγχάνεται:

1) Η δέσμευση της Διοικήσεως να δαπανά μόνο ποσά που αναγράφονται στον προϋπολογισμό για την συγκεκριμένη δαπάνη.

2) Η διευκόλυνση του ελέγχου των δαπανών.

3) Η αποφυγή των αυθαιρεσιών και των καταχρήσεων, με την καθιέρωση διαδικασιών πραγματοποιήσεως της δαπάνης. Φάσεις του Δημόσιου Προϋπολογισμού - Σχεδιασμός ή Κατάρτιση - Έγκριση - Εκτέλεση - Έλεγχος Κατάρτιση και Έγκριση του Προϋπολογισμού.

Αρμόδιος για την κατάρτιση του Προϋπολογισμού είναι ο Υπουργός Οικονομικών. Η Διεύθυνση Προϋπολογισμού του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, με εγκύκλιο της κατά τον μήνα Ιούνιο κάθε έτους, σε όλα τα Υπουργεία και τις άλλες Δημόσιες Υπηρεσίες, δίνει οδηγίες για τον τρόπο καταρτίσεως του Προϋπολογισμού τους. Οι Υπηρεσίες των Υπουργείων συντάσσουν τα σχέδια των εσόδων και των εξόδων τους σε χωριστούς για κάθε έσοδο και κάθε έξοδο πίνακες, με αιτιολόγηση για το κάθε ένα και αναφέρουν και τον νόμο με βάση τον οποίο μπορεί να πραγματοποιηθεί. Η Οικονομική Υπηρεσία ή Διεύθυνση κάθε Υπουργείου συντονίζει το έργο των πιο πάνω Υπηρεσιών και τελικά υποβάλλει τα σχέδια στην Υπηρεσία εντελλομένων εξόδων του Γ.Λ.Κ. που εδρεύει σε κάθε Υπουργείο.

4.4 ΑΡΧΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Οι αρχές κατάρτισης του προϋπολογισμού είναι οι κάτωθι:

1) Αρχή της Δημοσιότητας

2) Αρχή της Ενότητας

3) Αρχή της Καθολικότητας

4) Αρχή της Ειδίκευσης

5) Αρχή της Ακρίβειας

Σύμφωνα με το Σύνταγμα, ο Προϋπολογισμός εισάγεται στη Βουλή των Ελλήνων από τον Υπουργό Οικονομικών, για ψήφιση και για έγκριση έναν τουλάχιστον μήνα πριν

από την έναρξη του Οικονομικού έτους. Εκτέλεση Προϋπολογισμού Η εκτέλεση του Προϋπολογισμού περιλαμβάνει την βεβαίωση των Δημοσίων εσόδων, την είσπραξη των Δημοσίων εσόδων, την διενέργεια των Δημοσίων δαπανών και την πληρωμή τους. Αρμόδια για την εκτέλεση του Προϋπολογισμού όργανα είναι όλα τα Υπουργεία, Ειδικά Ταμεία κ.λπ. . Ο Υπουργός Οικονομικών είναι αρμόδιος για την γενική διαχείριση του Προϋπολογισμού και την εκτέλεση του μέσα στα νόμιμα όρια και εποπτεύει για την διαχείριση των Δημοσίων χρημάτων και γενικά της Δημόσιας περιουσίας.

4.5 ΈΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Για την αποτελεσματικότερη αντιμετώπιση φαινομένων διαφθοράς στον Δημόσιο και ευρύτερο Δημόσιο Τομέα, οι Δημόσιες Δαπάνες υπόκεινται σε τελικό έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο, το οποίο πιστοποιεί και την νομιμότητα της δαπάνης, είτε πριν είτε κατόπιν της διενέργειας της.

Υπάρχουν δύο είδη ελέγχου:

1) Ο Προληπτικός Έλεγχος, που διενεργείται πριν την πληρωμή της δαπάνης, από Πάρεδρο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που είναι εγκατεστημένος στον φορέα.

2) Ο Κατασταλτικός Έλεγχος, που διενεργείται μετά την πληρωμή της δαπάνης και ανά χρήση, αφού αποσταλούν τα Χρηματικά Εντάλματα Πληρωμών (Χ.Ε.Π.) στο Ελεγκτικό Συνέδριο.

4.6 ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Απολογισμός είναι ο νόμος του κράτους με τον οποίο εμφανίζονται τα αποτελέσματα της εκτελέσεως του προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων του κράτους. Σύμφωνα με το άρθρο 30 του Ν.Δ. 496/74 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 του Ν. 369/76, υποβάλλεται από τα Ν.Π.Δ.Δ., μετά των σχετικών αναλυτικών εκθέσεων, μέχρι τέλους Ιουνίου του επόμενου έτους στα αρμόδια για την έγκριση του προϋπολογισμού όργανα. Τα όργανα αυτά, αφού διαπιστώσουν ότι η εκτέλεση του προϋπολογισμού έγινε μέσα στις εγκριθείσες πιστώσεις, εγκρίνουν τον απολογισμό

μέχρι τέλος του έτους. Ο απολογισμός συντάσσεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους και στη συνέχεια υποβάλλεται από τον Υπουργό Οικονομικών στο Ελεγκτικό Συνέδριο για την διαπίστωση της ορθότητας των στοιχείων του και ακολούθως μαζί με την έκθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, υποβάλλεται στη Βουλή για κύρωση. Ο απολογισμός εσόδων και εξόδων έκαστου έτους, απεικονίζει τα αποτελέσματα του προϋπολογισμού του αντίστοιχου έτους και παρουσιάζουν κατά στήλη: 1) Τα αρχικά προϋπολογισθέντα έσοδα και έξοδα. 2) Τις μεταγενέστερες συμπληρώσεις και τροποποιήσεις. 3) Τα πραγματοποιηθέντα έσοδα και έξοδα. 4) Τα επιπλέον ή τα λιγότερα πραγματοποιηθέντα έσοδα και έξοδα. 5) Το πλεόνασμα ή το έλλειμμα.

Ισολογισμός του κράτους, είναι ο νόμος στον οποίο εμφανίζεται η κατάσταση των λογαριασμών τόσο του Προϋπολογισμού, όσο και των άλλων λογαριασμών, που έχουν σχέση με την χρηματική διαχείριση του Δημοσίου και το Δημόσιο χρέος. Η διαδικασία μέχρι και την κύρωση του Ισολογισμού από την Βουλή, είναι ίδια με αυτήν του Απολογισμού

4.7 ΚΩΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο προϋπολογισμός του Δήμου ως βασικό εργαλείο παρακολούθησης των οικονομικών του Δήμου, θα πρέπει να είναι δομημένος με τέτοιο τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Η συγκρότηση του προϋπολογισμού πρέπει να παίρνει υπόψη πλέον την κωδικοποίηση του διπλογραφικού συστήματος, έτσι ώστε να υπάρχει ενιαία άποψη για το τι εννοούμε επενδύσεις ή συντηρήσεις ή προμήθειες καταναλωτικών αγαθών κ.λ.π. Για παράδειγμα στο δημόσιο λογιστικό τα επενδυτικά αγαθά παρακολουθούνται στους λογαριασμούς των λοιπών προμηθειών.

Ο προϋπολογισμός έχει δύο σκέλη, τα έσοδα και τα έξοδα. Η κωδικοποίηση που υπάρχει στο σχέδιο λογαριασμών προϋπολογισμού για τους Δήμους αναπτύσσεται στην εξής λογική.

Έσοδα

Τα έσοδα διακρίνονται και παρακολουθούνται σε τρεις βασικές ομάδες εσόδων:

α) Τα τακτικά έσοδα με κωδικό 0

β) Τα έκτακτα έσοδα με κωδικό 1 και

γ) Τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων με κωδικό 2

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

Κάθε βασική ομάδα εσόδων αναλύεται σε υποομάδες με την αναγραφή δίπλα στον κωδικό που χαρακτηρίζει την βασική ομάδα του κωδικού της υποομάδας. Κάθε υποομάδα αναλύεται περαιτέρω σε υποομάδες που αναφέρονται σε κατηγορίες εσόδων σε υποκατηγορίες εσόδων σε προτελευταία ανάλυση (τρίτου βαθμού ή ψηφίου) με προσθήκη ενός ακόμη κωδικού από 1-9 και τέλος γίνεται ανάλυση σε τελευταίο βαθμό εσόδου με την προσθήκη ενός ακόμα ψηφίου από 1-9

Έξοδα

Τα έξοδα διακρίνονται και παρακολουθούνται στις παρακάτω 6 βασικές ομάδες:

1) Γενικά έξοδα με κωδικό 0

2) Ειδικά έξοδα λειτουργίας επιμέρους εργασιών με κωδικό 1

3) Πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδήματος σε τρίτους με κωδικό 2

4) Πληρωμές για εξυπηρέτηση δανείων κ.λ.π. με κωδικό 3

5) Λοιπές δαπάνες με κωδικό 4 και

6) Αποθεματικό με κωδικό 5

Και για τα έξοδα ισχύει η ίδια μεθοδολογία ανάπτυξης όπως και στην περίπτωση των εσόδων σε υποομάδες και κατηγορίες και υποκατηγορίες ανά είδος εξόδου, εκτός από την ομάδα 1 «ειδικά έξοδα λειτουργίας επιμέρους υπηρεσιών στην οποία μετά τον κωδικό, που την χαρακτηρίζει, πριν από την περαιτέρω ανάλυσή της σε κατηγορίες και

υποκατηγορίες παρεμβάλλεται ένας διψήφιος κωδικός που χαρακτηρίζει την Υπηρεσία του Δήμου την οποία αφορά (ομάδα 1 + Κωδικός Υπηρεσίας XX).

4.8 ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Λογιστικοποίηση του Αρχικού Προϋπολογισμού

Μόλις εγκριθεί ο προϋπολογισμός του οικονομικού έτους από τα αρμόδια κατά νόμο όργανα, λογιστικοποιούνται τα δεδομένα του ως εξής:

Στη χρέωση των υπολογαριασμών του 02.00 «Προϋπολογισμός εξόδων» καταχωρούνται τα έξοδα του προϋπολογισμού.

Στην πίστωση των υπολογαριασμών του 06.00 «Προϋπολογισμός εσόδων» καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού.

Το προβλεπόμενο πλεόνασμα καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 02.05 «Πλεόνασμα προϋπολογισμού», ενώ το προβλεπόμενο έλλειμμα όταν προϋπολογίζονται έξοδα περισσότερα από τα έσοδα καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 06.05 «Έλλειμμα 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 προηγούμενοι λογαριασμοί εξισώνονται με τη διενέργεια λογιστικής εγγραφής κλεισίματος. Το στάδιο της εκτέλεσης του προϋπολογισμού Την έγκριση της κατάρτισης του προϋπολογισμού και της κατάστρωσης της σχετικής Κατάστασης ακολουθεί η φάση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων.

Η εκτέλεση του προϋπολογισμού των εσόδων προϋποθέτει την βεβαίωση τους, που κατά την κείμενη νομοθεσία καλείται εκκαθάριση της απαίτησης. Στην έννοια της εκκαθάρισης της απαίτησης από βεβαιωμένο έσοδο περιλαμβάνεται ο καθορισμός του

οφειλέτη, του ποσού που οφείλεται, της αιτίας της οφειλής και είσπραξη του εσόδου. Είναι αυτονόητο ότι μέσα στο οικονομικό έτος μπορεί να εισπραχθούν έσοδα που δεν έχουν βεβαιωθεί ή έσοδα λιγότερα από αυτά που έχουν βεβαιωθεί, διότι ο προϋπολογισμός γίνεται κατ'εκτίμηση.

Τα ανείσπραχτα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί εγγράφονται ως έσοδα στον προϋπολογισμό της επόμενης χρήσεως, ενώ στον απολογισμό της χρήσεως φέρονται ως έσοδα τελικά μόνον όσα εισπράχθηκαν διότι οι έννοιες των εσόδων και εξόδων του προϋπολογισμού και απολογισμού των δήμων ταυτίζονται με τις έννοιες των εισπράξεων και πληρωμών αντίστοιχα.

Η εκτέλεση του προϋπολογισμού των εξόδων συντελείται με την διενέργεια των παρακάτω βημάτων:

α) Ανάλυση της υποχρέωσης για την πραγματοποίηση της δαπάνης Η ανάλυση υποχρέωσης είναι η διοικητική πράξη με την οποία το αρμόδιο όργανο π.χ. το Δημοτικό Συμβούλιο ή ο Διευθυντής κάποιας υπηρεσίας αποφασίζει την πραγματοποίηση ορισμένης δαπάνης. Αυτό συνεπάγεται εγγραφή του αντίστοιχου ποσού στο βιβλίο αναλαμβανομένων Υποχρεώσεων που τηρείται στο Δήμο και προαπαιτεί την σύνταξη σχετικής έκθεσης ανάληψης δαπάνης από την αρμόδια Υπηρεσία του Δήμου.

β) Εκκαθάριση της δαπάνης Στη φάση αυτή της εκτέλεσης του προϋπολογισμού των εξόδων γίνεται αναγνώριση της οφειλής του δήμου που προκύπτει από την δαπάνη ως νομίμως αναληφθείσης, ο δικαιούχος υποβάλλει τα δικαιολογητικά της δαπάνης και απαίτησης του και η αρμόδια Υπηρεσία του δήμου προβαίνει στην εκκαθάρισή της εκδίδοντας σχετικό χρηματικό ένταλμα, το οποίο καταχωρείται στο ημερολόγιο και στο καθολικό εξόδων που τηρεί ο δήμος. γ) Την πληρωμή της δαπάνης Με βάση το χρηματικό ένταλμα που εκδόθηκε και τα συνημμένα δικαιολογητικά γίνεται η πληρωμή της συγκεκριμένης δαπάνης από το Δημοτικό Ταμείο ή Δημόσιο Ταμείο της Δ.Ο.Υ.

Λογιστικοποίηση εκτέλεσης προϋπολογισμού

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

Χρέωση: 02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων.

Πίστωση: 06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων.

06.10.98 Ελλειμα Προϋπολογισμού ή 06.10.99 Πλεόνασμα Προϋπολογισμού (λ/σμός χρεούμενος)

Η ανάπτυξη του 02.10 είναι ταυτόσημη με αυτή του 02.00 και του 06.10 με αυτή του 06.00.

Ειδικά στον 06.10 προσδιορίζεται το τελικό αποτέλεσμα.

Ακολουθεί η καθ αυτού εκτέλεση του προϋπολογισμού εξόδων με τα επιμέρους βήματα:
Η ανάληψη των υποχρεώσεων (δέσμευση πιστώσεων)

Ο λογαριασμός 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις» Με κάθε ανάληψη υποχρέωσης για δαπάνη γίνεται η λογιστική εγγραφή: Χρέωση: υπολ/σμοί του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις» Πίστωση: υπολ/σμοί του 02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» Τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 02.10 απεικονίζουν κατά την διάρκεια της χρήσεως τα υπόλοιπα των πιστώσεων που δεν έχουν διατεθεί με οιονδήποτε τρόπο. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 02.21 δείχνει τις αναληφθείσες από τον δήμο υποχρεώσεις πραγματοποίησης των δαπανών οι οποίες δεν έχουν ακόμα ενταλματοποιηθεί και ισούται με το υπόλοιπο των λογαριασμών 50 και 53 της Γενικής Λογιστικής. Η έκδοση των χρηματικών ενταλμάτων Οι λ/σμοί 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» και 02.29 «Προπληρωμές»

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

Χρέωση: υπολ/σμοί του 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες»

Πίστωση: υπολ/σμοί του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις».

Το χρεωστικό υπόλοιπο του 02.30 δείχνει τις δαπάνες για τις οποίες έχουν εκδοθεί τα σχετικά εντάλματα, αλλά δεν έχουν πληρωθεί.

Για κάθε ένταλμα προπληρωμής που εκδίδεται γίνεται η εγγραφή:

Χρέωση: υπολ/σμοί του 02.29 «Προπληρωμές»

Πίστωση: υπολ/σμοί του 02.21 «Αναληφθείσες υποχρεώσεις»

Το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 02.29 και των υπολογαριασμών του δείχνει, τα ποσά των ενταλμάτων προπληρωμής για τα οποία εκκρεμεί απόδοση λογαριασμού από τους υπόλογους.

Ο απολογισμός των εξόδων (τα πραγματοποιηθέντα-πληρωμένα έξοδα) (Ο λογαριασμός 02.31 «Απολογισμός εξόδων»

Μετά την ενταλματοποίηση ακολουθεί η πληρωμή των σχετικών υποχρεώσεων. Στη φάση αυτή, για τα εξοφλούμενα εντάλματα πληρωμής γίνεται η εγγραφή: Χρέωση: υπολ/σμοι του 02.31 «Απολογισμός εξόδων» Πίστωση: υπολ/σμοι του 02.30 «Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες»

Κατά την απόδοση λογαριασμού από τον υπόλογο στον δήμο γίνεται η εγγραφή: Χρέωση: υπολ/σμοι του 02.31 «Απολογισμός εξόδων» Πίστωση: υπολ/σμοι του 02.29 «Προπληρωμές» Το χρεωστικό υπόλοιπο του 02.31 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν κάθε φορά, τα πληρωμένα έξοδα και ισούται με τη συνολική χρέωση των λογαριασμών 50 και 53 της Γενικής Λογιστικής.

Αναμόρφωση προϋπολογισμού

Οι αυξομειώσεις κονδυλίων του αρχικού προϋπολογισμού λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του καταχωρούνται μόνο στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10 με τους οποίους παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού και όχι στους λογαριασμούς 02.00, 06.00, 02.05 και 06.05 που έχει καταχωρηθεί ο αρχικός προϋπολογισμός.

Με τις αυξήσεις των πιστώσεων λόγω μεταγενέστερων αποφάσεων και εγκρίσεων από τα αρμόδια όργανα Χρεώνονται: οι υπ/σμοι του 02.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» και Πιστώνονται: είτε οι υπ/σμοί του 06.10.98 «Ελλειμμα προϋπολογισμού», ή ανάλογα οι υπ/σμοι του 06.10 99 «Πλεόνασμα προϋπολογισμού»

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

Η εκτέλεση του προϋπολογισμού των εσόδων (Λογαριασμός 06.10)

Για την εκτέλεση του προϋπολογισμού των εσόδων με την αρχική εγγραφή εκτέλεσης πιστώθηκαν οι υπολ/σμοι του 06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων»

Σε περίπτωση αναμόρφωσης ή τροποποίησης του αρχικού προϋπολογισμού χρεοπιστώνεται ο λογαριασμός 06.10 κατά περίπτωση με κατάλληλη χρεωπίστωση των λογαριασμών 06.10.98 «Ελλειμμα προϋπολογισμού» και 06.10.99 «Πλεόνασμα προϋπολογισμού».

Η βεβαίωση των εσόδων (Λογαριασμός 06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα»)

Με τα βεβαιούμενα έσοδα, Χρεώνονται: οι υπολ/σμοί του 06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» Πιστώνονται: οι υπολ/σμοί του 06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα» Τα πιστωτικά υπόλοιπα του λογαριασμού 06.21 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί αλλά δεν έχουν εισπραχθεί και ισούνται με το υπόλοιπο των λογαριασμών 30 και 33 της Γενικής Λογιστικής.

Η είσπραξη των εσόδων (Λογαριασμός 06.31 «Απολογισμός εσόδων»)

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

Χρέωση: υπολ/σμοί του 06.21 «Βεβαιωθέντα έσοδα» Πίστωση: υπολ/σμοί του 06.31 «Απολογισμός εσόδων» (εισπραχθέντα έσοδα)

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

Χρέωση: υπολ/σμοί του 06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» Πίστωση: υπολ/σμοι του 06.31 «Απολογισμός εσόδων» (οίκοθεν εισπράξεις) Τα πιστωτικά υπόλοιπα του 06.31 απεικονίζουν τα εισπραχθέντα έσοδα. Τα υπόλοιπα αυτά όπως διαμορφώνονται στο τέλος της χρήσης μετά από την διενέργεια των προηγούμενων εγγραφών και αποτελούν τον Απολογισμό.

Ο λογαριασμός στη Γενική Λογιστική αντιστοιχεί στην πίστωση του λογαριασμού 30 ή του λογαριασμού 33 και αφορά την είσπραξη της απαίτησης.

Η κατάρτιση του απολογισμού εσόδων και εξόδων

Ο κύκλος του δημόσιου λογιστικού συστήματος κλείνει με την κατάρτιση του απολογισμού των εσόδων και των εξόδων και την κατάστρωση της σχετικής κατάστασης. Η κατάσταση αυτή προκύπτει από τα πραγματικά εισπραχθέντα μέσα στο οικονομικό έτος έσοδα και τα πραγματικά πληρωθέντα έξοδα και δεν περιλαμβάνει ανείσπρακτα έσοδα που βεβαιώθηκαν μέσα στο οικονομικό έτος και αναληφθείσες μέσα στο έτος υποχρεώσεις και απλήρωτα εκδοθέντα χρηματικά εντάλματα. Από την διαφορά των απολογιστικών εσόδων και εξόδων προκύπτει «Πλεόνασμα» ή «Έλλειμμα» απολογισμού που εμφανίζεται διακεκριμένα στην κατάσταση στον προβλεπόμενο κωδικό.

Κλείσιμο Χρήσεως

Με τις κατάλληλες εγγραφές τακτοποίησης των λογαριασμών που διενεργούνται στο τέλος της χρήσης προκύπτει το αποτέλεσμα στον λογαριασμό 06.10 «Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» Αν το υπόλοιπο του 06.10, εάν είναι χρεωστικό απεικονίζει το πλεόνασμα του απολογισμού και μεταφέρεται στη χρέωση του 02.40 «Πλεόνασμα απολογισμού» και εάν είναι πιστωτικό μεταφέρεται στην πίστωση του 06.40 «Έλλειμμα απολογισμού». Μετά την διενέργεια των εγγραφών τακτοποίησης και τον προσδιορισμό του τελικού πλεονάσματος ή ελλείμματος, οι λογαριασμοί που απομένουν με υπόλοιπα, κλείνουν μεταξύ τους απευθείας αντιλογιζόμενοι με την βοήθεια αντίθετων λογαριασμών που προβλέπει το σχέδιο.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΒΑΣΙΚΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

02.00 Προϋπολογισμός εξόδων (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται (με πίστωση του 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων» και των υπολογαριασμών του) Διευκρίνιση : Πιστώνεται κατά το κλείσιμο της χρήσεως με χρέωση των πιστωτικών λ/σμών του Προϋπολογισμού. Με την εγγραφή αυτή, χρεώνεται και ο λ/σμός 02.05 με το πλεόνασμα ή πιστώνεται ο λ/σμός 06.05 όταν ο Προϋπολογισμός εμφανίζει έλλειμμα.

Ο λογαριασμός 02.00 και οι υπολογαριασμοί του απεικονίζουν τον αρχικό προϋπολογισμό εξόδων.

02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες (δεσμεύσεις πιστώσεων) (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται με πίστωση: 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες (δεσμεύσεις πιστώσεων) Πιστώνεται με χρέωση: 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» για τις δαπάνες που εκδόθηκαν εντάλματα είναι στο στάδιο της θεώρησής τους. 02.29 «προπληρωμές» με τα εκδοθέντα εντάλματα πληρωμής 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» για τη μεταφορά, κατά το κλείσιμο της χρήσεως του χρεωστικού υπολοίπου των υπολ/σμών του 02.21 στον λ/σμό 02.10. Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο του λ/σμού 02.21 απεικονίζει, κατά τη διάρκεια της χρήσεως τις αναληφθείσες υποχρεώσεις πραγματοποιήσεως δαπανών που δεν έχουν ακόμη ενταλματοποιηθεί.

02.29 Προπληρωμές (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται με πίστωση: 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)» με τα εκδιδόμενα εντάλματα προπληρωμής (σε υπόλογο επι αποδόσει λογαριασμού) Πιστώνεται με χρέωση: 02.31 «πραγματοποιηθέντα έξοδα» με τις γενόμενες κατά τη διάρκεια της χρήσεως αποδόσεις λογαριασμού από υπολόγους

02.31 «πραγματοποιηθέντα έξοδα» για τη μεταφορά, κατά το κλείσιμο της χρήσεως του χρεωστικού υπολοίπου των υπολ/σμών του 02.29 στον λ/σμό 02.31. Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο του 02.29 απεικονίζει, κατά την διάρκεια της χρήσεως, τα ποσά εξόδων για τα οποία έχουν εκδοθεί εντάλματα προπληρωμής και δεν έχει γίνει ακόμη απόδοση λογαριασμού από τους υπόλογους.

02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται με πίστωση: 02.21 «αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες» (έκδοση εντάλματος μέχρι τη θεώρησή του) Πιστώνεται με χρέωση: 02.31 «πραγματοποιηθέντα έξοδα» με τα εξοφλούμενα από τον ταμία εντάλματα 02.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων» για τη μεταφορά, κατά το κλείσιμο της χρήσεως του χρεωστικού υπολοίπου των υπολ/σμών του 02.30 στον λ/σμό 02.10 Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο του 02.30 απεικονίζει, τα εκδοθέντα, αλλά μη εξοφληθέντα εντάλματα.

02.31 Πραγματοποιηθέντα έξοδα (απολογισμός εξόδων) (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται με πίστωση: 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» για τα εξοφλούμενα εντάλματα 02.29 «προπληρωμές» για τη μεταφορά στον 02.31 των ποσών για τα οποία δεν έχει γίνει απόδοση λ/σμού (τα οποία συμφωνούν με το υπόλοιπο των λ/σμών 02.95 και 02.96 Στο τέλος της χρήσεως ο παρών λ/σμός και οι υπολογαριασμοί του αποτελούν τον «Απολογισμό Εξόδων» Το εκάστοτε υπόλοιπο του 02.31 απεικονίζει τα πληρωμένα έξοδα.

06.00 Προϋπολογισμός εσόδων (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Χρεώνεται κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση με πίστωση των λογαριασμών του προϋπολογισμού που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα Πιστώνεται ο 06.00 και οι υπολογ/σμοί του με τα έσοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως αμέσως μετά την έγκρισή του, με χρέωση του λογαριασμού 02.00 «προϋπολογισμός εξόδων» και των υπολογαριασμών του. Ο λογαριασμός 06.00 και οι υπολογαριασμοί του απεικονίζουν τον αρχικό προϋπολογισμό εσόδων. Η διαφορά μεταξύ εσόδων εξόδων, εάν είναι θετική καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 02.05 «πλεόνασμα προϋπολογισμού, ενώ εάν είναι αρνητική καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 06.05 «έλλειμμα προϋπολογισμού». Οι αυξομειώσεις των κονδυλίων του προϋπολογισμού λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του καταχωρούνται στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10 με τους οποίους παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού.

06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός)

Πιστώνεται με χρέωση του 06.10 του 06.31 «εισπραχθέντα έσοδα» «εκτέλεση προϋπολογισμού με τα έσοδα που εισπράττονται για τα οποία εσόδων» για τα ποσά εσόδων είχε προηγηθεί βεβαίωση τους. που βεβαιώνονται. του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» για την μεταφορά σ αυτόν, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, του πιστωτικού υπολοίπου του 06.21 και των υπολογαριασμών του. Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του 06.21 και των υπολογαριασμών του απεικονίζει Τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί, αλλά δεν έχουν εισπραχθεί.

06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα) (αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός) Χρεώνεται κατά το κλείσιμο της Πιστώνεται ο 06.31 και οι

υπολογ/σμοί του χρήσεως για εξίσωση με με χρέωση : πίστωση των λογαριασμών του 06.21 «βεβαιωθέντα έσοδα» προϋπολογισμού που εμφανίζουν με τα εισπραττόμενα έσοδα για τα οποία χρεωστικά υπόλοιπα έχει προηγηθεί βεβαίωση τους. του 06.10 «εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων» με τα εισπραττόμενα έσοδα για τα οποία δεν έχει προηγηθεί βεβαίωση τους. Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του 06.31 και των υπολογαριασμών του απεικονίζει τα εισπραχθέντα έσοδα. Στο τέλος της χρήσεως, μετά τη διενέργεια των εγγραφών τακτοποίησης, ο λογαριασμός 06.31 και οι υπολογαριασμοί του αποτελούν τον Απολογισμό εσόδων.

4.9 ΚΩΔΙΚΗ ΑΡΙΘΜΗΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

06. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

06.00 Προϋπολογισμός Εσόδων

06.00.99 Αντίθετος λογ/μός κλεισίματος χρήσεως

06.05 Έλλειμμα Προϋπολογισμού (χωρίς ανάπτυξη)

06.10 Εκτέλεση Προϋπολογισμού Εσόδων

06.10.98 Έλλειμμα Προϋπολογισμού 06.10.99 Πλεόνασμα Προϋπολογισμού

06.21 Βεβαιωθέντα Έσοδα

06.31 Απολογισμός Εσόδων (Εισπραχθέντα Έσοδα)

06.40 Έλλειμμα Απολογισμού

02. ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

02.00 Προϋπολογισμός Εξόδων

02.00.98 Αποθεματικά για πιστώσεις εξόδων

02.00.98.00 Τακτικό Αποθεματικό για συμπλήρωση πιστώσεων

02.00.98.01 Έκτακτο Αποθεματικό για απρόβλεπτες δαπάνες

02.00.98.02 Ειδικό Αποθεματικό

02.00.99 Αντίθετος λογαριασμός Κλεισίματος χρήσεως

02.05 Πλεόνασμα Προυπολογισμού

02.10 Εκτέλεση Προυπολογισμού Εξόδων

02.20 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις

02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις

02.29 Προπληρωμές

02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες

02.31 Απολογισμός Εξόδων (Πραγματοποιηθέντα Έξοδα)

02.40 Πλεόνασμα Απολογισμό (δεν αναπτύσσεται)

02.91 Δευτερεύοντες Διατάκτες (αναπτύσσεται κατά διατάκτη)

02.92 Μεταβιβασθείσες πιστώσεις σε δευτερεύοντες διατάκτες (αναπτύσσεται σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο: ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ – ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

Εφαρμογή 1

Έστω ότι ο αρχικός προϋπολογισμός ενός Ν.Π.Δ.Δ. που εγκρίθηκε από τα αρμόδια όργανα εμφανίζει τα εξής οικονομικά στοιχεία:

Κατάσταση Προϋπολογισμού Εξόδων – Εσόδων

Προϋπολογισμός Εξόδων					Προϋπολογισμός Εσόδων				
Κωδικοί Αριθμοί			Είδος Εξόδων					Είδος Εσόδων	
02.00	00	0211	Βασικός μισθός τακτικών.	50.000	06.00	10	1200	Έσοδα από τέλη και δικαιώματα	52.500
02.00	00	0813		2.500	06.00	90	9143		30.000
02.00	90	9143	Απόδοση στο Μ.Τ.Π.Υ.					Επιχορηγήσεις για Προμήθεια ηλεκτρονικών υπολογιστών, λογισμικού μέσω ΤΚΠ.	
02.05			Προμήθεια ηλεκτρονικών υπολογιστών, λογισμικού μέσω ΤΚΠ.	30.000	06.00	50	5211		2.500
			Αποθεματικό	2.500				Έσοδα υπέρ Μ.Τ.Π.Υ.	
			Γενικό Σύνολο	85.000				Γενικό Σύνολο	85.000

Αναλυτικό Ισοζύγιο Καθολικού Εσόδων

Κωδικό Αριθμοί	Περιγραφή εσόδου	06.10 Προϋπολογισθέντα Έσοδα			06.21 Βεβαιωθέντα Έσοδα			06.31 Πραγματοποιηθέντα Έσοδα		
		Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
1200		52.50	52.50	-	52.50	52.50	-		52.50	52.500
9143		0	0	5.000	0	0	5.000	-	0	20.000
5211		25.00	30.00	-	20.00	25.00	-		20.00	2.500
		0	0	-	0	0	-		0	
		2.500	2.500	-	2.500	2.500	-		2.500	
				-			-			
		80.00	85.00	5.000	75.00	80.00	5.000	-	75.00	
		0	0		0	0			0	

Αναλυτικό Ισοζύγιο Καθολικού Εξόδων

Κωδικό Αριθμοί	Περιγραφή εξόδου	02.10 Προϋπολογισθέντα Έξοδα			02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις			02.30 Ενταλματοπ. δαπάνες			02.31 Πραγματοποιηθέντα έξοδα		
		Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο	Χρέωση	Πίστωση	Υπόλοιπο
0211		50.00		-	50.00	50.00		50.00	50.00		50.00		50.00
0813			50.00	-							0		
9143		2.50			2.50	2.50	5.000	2.50	2.50				2.500
		0	2.50	5.000	0	0		0	0		2.500		
			0										
Αποθεματικό		30.00		2.000	25.00	20.00		20.00	20.00				0
		00			00	00		00	00				

7124		2.50 0	25.0 00								20. 00 0		
		500	500	500									
		500											
ΣΥΝΟΛΟ		85.5 00	78.0 00	7.500	77.5 00	72.5 00	5.000	72.5 00	72.5 00		72. 50 0	-	72.50 0

Απολογισμός : 06.31-02.31= 75.000-72.500 = 2.500 πλεόνασμα .

ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ

Κωδικοί Αριθμοί	ΕΞΟΔΑ					Κωδι κοί Αριθ μοί (*)	ΕΣΟΔΑ						
	Περιγρα φή εξόδων	Αρχικ ός προϋπ ο- λογισ μός εξόδω ν Λογ/σ μός 02.00	Τροποποι ήσεις ή συμπληρ ώσεις Λογ/σμός 02.10	Απο λο- γισμ ός εξόδ ων Λογ. 02.3 1	Δια- φορ ά		Περιγρ αφή εσόδων	Αρχικ ός προϋπ ο- λογισ μός εσόδω ν Λογ/σ μός 06.00	Τροποποι ήσεις ή συμπληρ ώσεις Λογ/σμός 06.10	Απο λο- γισμ ός εσόδ ων Λογ. 06.3 1	Διαφ ορά		
0211		50.00		50.00		1200							
0813		0		00		9143							
9143		2.500		2.500	10.00	5211							10.00
(αποθεμα τικό)		30.00	(500)	20.00	00								0
7124		2.500	500	2.00	0								
					500								
	ΜΕΡΙΚ Ο ΣΥΝΟΛ Ο	85.00 0		72.5 00	12.5 00								10.00 0
02.40	Πλεόνασ μα απολογι σμού			2.50 0									
	Γενικό Σύνολο	85.00 0		75.0 00									75.0 00

Γενικό καθολικό

02.00.00.0211	
(1)50.000	50.000(25)

02.00.00.0813	
(1) 2.500	2.500 (25)

02.00.90.9143	
(1)30.000	30.000 (25)

02.05	
(1)2.500	2.500(25)

06.00.10.1200	
(25) 52.500	52.500 (1)

06.00.09.9143	
(25) 30.000	30.000 (1)

06.00.50.5251	
(25) 2.500	2.500 (1)

02.10.00.0211	
(2)50.000	50.000(11)

02.10.00.0813	
(2) 2.500	2.500 (16)

02.10.90.9143	
(2)30.000	25.000 (3)
(20) 5.000	10.000 (22)

06.10.99	
(2) 2.500	500(7)
(22) 10.500	10.000 (22)
	2.500 (24)

06.10.10.1200	
(9) 52.500	52.500 (2)

06.10.09.9143	
(4) 25.000	30.000 (2)
(23) 10.000	5.000 (21)

06.10.50.5211	
(14) 2.500	2.500 (2)

02.21.90.9143	
(3) 25.000	20.000 (5)
	5.000 (20)

02.30.90.9143	
(5) 20.000	20.000 (8)

06.21.90.9143	
(6) 20.000	25.000 (4)
(21) 5.000	

06.31.90.9143	
(25)20.000	20.000 (6)

02.10.70.7124	
(7) 500	500 (22)

02.31.90.9143	
(8)20.000	20.000 (25)

06.21.10.1200	
(10) 52.500	52.500 (9)

06.31.10.1200	
(25) 52.500	52.500 (10)

02.21.00.0211	
(11)50.000	50.000 (12)

02.30.00.0211	
(12) 50.000	50.000 (13)

02.31.00.0211	
(13) 50.000	50.000 (25)

06.21.50.5211	
(15) 2.500	2.500 (14)

06.31.50.5211	
(25) 2.500	2.500 (15)

02.21.00.0813	
(16) 2.500	2.500 (17)

02.30.00.0813	
(17) 2.500	2.500 (18)

02.31.00.0813	
(18) 2.500	2.500 (25)

02.40	

02.40	
(24) 2.500	2.500 (25)

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 2 - ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

ΝΠΔΔ δίνει σε μόνιμο υπάλληλο ποσό 2.000 € για αγορά γραφικής ύλης .

		Χρέωση	Πίστωση
35.10	Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής	2.000	
	38.00 Διαθέσιμα		2.000

Στο δημόσιο λογιστικό

1261 Προμήθεια γραφικής ύλης και μικροαντικειμένων γραφείου γενικά

- Με την ενταλματοποίηση της δαπάνης

		Χρέωση	Πίστωση
02.29.10.1261	Ένταλμα προπληρωμής για Προμήθεια Γραφικής ύλης	2.000	
	02.21.10.1261 Προμήθεια Γραφικής ύλης		2.000

Ο υπόλογος του εντάλματος προπληρωμής πραγματοποιεί αγορές ποσού 1.800 €

25.08.00	Γραφική Ύλη	1.800	
	35.10 Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής		1.800

- Με την πληρωμή της δαπάνης:

		Χρέωση	Πίστωση

02.31.10.1261	Προμήθεια γραφικής ύλης	1.800	
	02.29.10.1261 Ένταλμα προπληρωμής για Προμήθεια Γραφικής ύλης		1.800

- Με την Επιστροφή των μετρητών

		Χρέωση	Πίστωση
38.00	Διαθέσιμα	200	
	35.10 Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής		200

Στο δημόσιο λογιστικό, στο τέλος της χρήσεως :

		Χρέωση	Πίστωση
02.10.10.1261	Προμήθεια γραφικής ύλης	200	
	02.29.10.1261 Ένταλμα προπληρωμής για Προμήθεια Γραφικής ύλης		200

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 3 – ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Ο προϋπολογισμός ΝΠΔΔ προβλέπει ποσό 10.000 € για έξοδα μεταφοράς ασθενών. Η διαχείριση του σχετικού ποσού ανατέθηκε σε μόνιμο υπάλληλο του ΝΠΔΔ και εκδόθηκε ένταλμα προπληρωμής ποσού 10.000 €. Το συνολικό ποσό που δαπανήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσεως ήταν 9.880 €. Το υπόλοιπο αποδόθηκε στο τέλος της χρήσεως από τον υπόλογο του εντάλματος προπληρωμής.

		Χρέωση	Πίστωση
35.10	Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής	10.000	
	38.00 Διαθέσιμα		10.000

Στο δημόσιο λογιστικό

0822 Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών

Με την δέσμευση της πίστωσης

		Χρέωση	Πίστωση
02.21.00.0822	Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών	10.000	
	02.10.00.0822 Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών		10.000

- Με την έκδοση του εντάλματος προπληρωμής

		Χρέωση	Πίστωση
02.29.00.0822	Ένταλμα προπληρωμής για Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών	10.000	
	02.21.00.0822 Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών		10.000

Ο υπόλογος του εντάλματος προπληρωμής αποδίδει λογαριασμό

67.12.00	Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών	9.880	
----------	--	-------	--

35.10	Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής		9.880
-------	------------------------------	--	-------

- Με την πληρωμή της δαπάνης:

		Χρέωση	Πίστωση
02.31.00.0822	Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών	9.880	
02.29.00.0822	Ένταλμα προπληρωμής για Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών		9.880

- Με την επιστροφή των μετρητών

		Χρέωση	Πίστωση
38.00	Διαθέσιμα	120	
35.10	Υπόλογοι ενταλμάτων πληρωμής		120

Στο δημόσιο λογιστικό, στο τέλος της χρήσεως :

		Χρέωση	Πίστωση
02.10.00.0822	Μεταφορές πάσης φύσεως ασθενών και έξοδα συνοδών	120	
02.29.00.0822	Ένταλμα προπληρωμής για Μεταφορές πάσης		120

ΕΦΑΡΜΟΓΗ 4 - ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ

Διαδικασίες Προμήθειας παγίων

1. δέσμευση ποσού πίστωσης που έχει προβλεφθεί στον Π/Υ. Δεσμεύεται το ποσό και ενημερώνονται οι λογαριασμοί τάξεως. Δεν υπάρχει εγγραφή στη Γ/Λ.
2. Το ΝΠΔΔ προχωρεί σε διαγωνισμό ή προμηθεύεται τα αγαθά με απευθείας ανάθεση. Κατά το στάδιο της πραγματοποίησης του διαγωνισμού και της υπογραφής της σύμβασης δεν ενημερώνονται ούτε οι λογαριασμοί τάξεως ούτε η Γ/Λ.
3. Παραλαβή του αγαθού και του αντιστοίχου φορολογικού στοιχείου. Υπάρχει εγγραφή μόνο στη γενική λογιστική.
4. Εκκαθάριση και ενταλματοποίηση της δαπάνης. Υπάρχει εγγραφή στο Δ/Λ. Δεν υπάρχει εγγραφή στη Γ/Λ.
5. Εξόφληση του εντάλματος. Υπάρχει εγγραφή και στο Δ/Λ και στη Γ/Λ.

1. Αγορά και απόσβεση παγίων που αγοράστηκαν με επιχορήγηση

ΝΠΔΔ αποκτά την 1/1/2008 με κρατική επιχορήγηση μέσω του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων λεωφορεία αξίας 10.000 €. Η ωφέλιμη ζωή του παγίου εκτιμάται σε 10 έτη και η υπολειμματική αξία είναι μηδενική.

Κωδ. 9352 15.03.01.00 Αυτοκίνητα Λεωφορεία από επιχορήγηση από Π/Υ

Δημοσίων Επενδύσεων

Κωδ. 9352 43.01.04.00 από επιχορήγηση από Π/Υ Δημοσίων Επενδύσεων

για αγορά Λεωφορείων

- Με τη βεβαίωση της επιχορήγησης στο Δ/Λ :

		Χρέωση	Πίστωση
06.10.90.9352	Εκτέλεση Π/Υ επιχορηγήσεις Π/Υ Δημ. Επενδύσεων	10.000	
06.21.90.9352	Βεβαίωση εσόδου από επιχορηγήσεις Π/Υ Δημ. Επενδύσεων		10.000

Στη Γ/Λ

		Χρέωση	Πίστωση
30.10	Ελλ. Δημόσιο	10.000	
43.01.04.00	Επιχορήγηση από Π/Υ Δημοσίων Επενδύσεων για αγορά Λεωφορείων		10.000

- Με τη είσπραξη της επιχορήγησης στο Δ/Λ :

		Χρέωση	Πίστωση
06.21.90.9352	Βεβαίωση εσόδου από επιχορηγήσεις Π/Υ Δημ. Επενδύσεων	10.000	
06.31.90.9352	Απολογισμός Εσόδου από επιχορηγήσεις Π/Υ Δημ. Επενδύσεων		10.000

Στη Γ/Λ

		Χρέωση	Πίστωση
38.00	Διαθέσιμα	10.000	

30.10	Ελλ. Δημόσιο		10.000
-------	--------------	--	--------

- Με την δέσμευση της πίστωσης

		Χρέωση	Πίστωση
02.21.90.9352	Δέσμευση Πίστωσης για αγορά Λεωφορείων από επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων	10.000	
02.10.90.9352	Εκτέλεση Π/Υ για αγορά Λεωφορείων επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων		10.000

Δεν διενεργείται εγγραφή στη γενική λογιστική

- Με τη λήψη των παραστατικών

15.03.01.00	Αγορά λεωφορείων μέσω Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων	10.000	
50.00	Προμηθευτές		10.000

- Με την ενταλματοποίηση της δαπάνης

		Χρέωση	Πίστωση
02.30.90.9352	Ενταλματοποίηση δαπάνης για αγορά λεωφορείων από επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων	10.000	
02.21.90.9352	Δέσμευση Πίστωσης για αγορά λεωφορείων από επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων		10.000

Δεν διενεργείται εγγραφή στη γενική λογιστική

- Με την πληρωμή της δαπάνης:

		Χρέωση	Πίστωση
02.31.90.9352	Απολογισμός δαπάνης για αγορά λεωφορείων από επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων	10.000	
02.30.90.9352	Ενταλματοποίηση δαπάνης για αγορά λεωφορείων από επιχορηγήσεις από πρόγραμμα Δημοσίων επενδύσεων		10.000

Στη Γ/Λ

		Χρέωση	Πίστωση
50.00	Προμηθευτές	10.000	
38.00	Διαθέσιμα		10.000

13.01.00	Λεωφορεία	10.000	
15.03.01.00	Αγορά λεωφορείων μέσω Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων		10.000

Οι επιχορηγήσεις επενδύσεων μεταφέρονται σταδιακά στο λογαριασμό 81.01.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων»

66.03.00	Αποσβέσεις Λεωφορείων (10.000/10)	1.000	
13.99.00	Αποσβεσμένα Λεωφορεία		1.000

43.01.04.00	Επιχορήγηση από Π/Υ Δημοσίων Επενδύσεων για αγορά Λεωφορείων. 81.01.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων»	1.000	1.000
-------------	---	-------	-------

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Αναλύοντας τα παραπάνω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το Δημόσιο Λογιστικό σαν ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης, δεν ανταποκρίνεται στις ανάγκες των Ο.Τ.Α. αφού δεν διαθέτει τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης. Αυτός είναι ο βασικός λόγος που καθιστά απαραίτητη την εφαρμογή και χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α. Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, οι διοικήσεις των Ο.Τ.Α. είναι σε θέση να γνωρίζουν όχι μόνο τις πρωταρχικές πληροφορίες (υποχρεώσεις και απαιτήσεις) αλλά και το αναλυτικό αποτέλεσμα.

Ετσι, αυτό το Πληροφοριακό Σύστημα Διοίκησης σε συνδυασμό με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, αποτελεί την βάση για την διαμόρφωση ολοκληρωμένου συστήματος δεικτών αποτελεσματικότητας στο έργο κάθε Δήμου. Σίγουρα υπάρχουν μεγάλες δυσκολίες για την εφαρμογή του διπλογραφικού μηχανογραφικού συστήματος οι οποίες δεν αντιμετωπίζονται μόνο με την αγορά ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος. Για ένα τόσο μεγάλο και σύνθετο έργο χρειάζεται οργανωμένη και συντονισμένη δουλειά με στόχο την εφαρμογή του μηχανογραφικού διπλογραφικού συστήματος και τον εκσυγχρονισμό του Δημόσιου Λογιστικού το οποίο δεν πρέπει να καταργηθεί.

Το σύστημα προϋπολογισμού απολογισμού έχει σχεδιασθεί με κύριο στόχο τη δυνατότητα άσκησης ελέγχων και όχι για να χρησιμοποιηθεί από τα ΝΠΔΔ σαν όργανα προγραμματισμού και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων τους.

Το διαχειριστικό αυτό σύστημα των ΝΠΔΔ, δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις σημερινές κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες που πρέπει να ικανοποιήσουν.

Τα ΝΠΔΔ δεν θεωρούνταν αυτοτελής οικονομική μονάδα παραγωγής υπηρεσιών αλλά ένα επίπεδο άσκησης της κρατικής διοίκησης. Τις αδυναμίες του απλογραφικού συστήματος φιλοδοξεί να καλύψει το Π.Δ. 315/99 με το οποίο καθιερώνεται το διπλογραφικό σύστημα στους ΟΤΑ Α βαθμού. Σε καμία όμως περίπτωση δεν πρέπει να καταργηθεί ή να υποβαθμιστεί η σημασία του προϋπολογισμού, αλλά αντίθετα πρέπει να διασωθεί και να αναπτυχθεί η λειτουργία του ως εργαλείο σχεδιασμού. Η σημερινή εικόνα του λογιστηρίου ενός Δήμου πρέπει να αλλάξει σύμφωνα με τις νέες

απαιτήσεις του δημιουργούνται από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Οι οικονομικές υπηρεσίες, το λογιστήριο, η ταμειακή υπηρεσία, οι προμήθειες, η αποθήκη θα πρέπει να οργανωθούν όπως επιβάλλουν οι νέες απαιτήσεις. Για την επιτυχία του σκοπού χρειάζεται μηχανοργάνωση, και επιστημονικά εκπαιδευμένο προσωπικό. Οι όποιες δυσκολίες θα προκύψουν από την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος θα πρέπει να αντιμετωπίζονται και να ξεπερνιούνται από την κοινή προσπάθεια με στόχο την επιτυχία του συστήματος.

Το Διπλογραφικό Σύστημα, θα αποτελεί πλέον το επιστημονικό εργαλείο των Διαχειριστών των Δημόσιων Οικονομικών Μονάδων.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ

Χριστίνα Ακριβοπούλου, Χαράλαμπος Ανθόπουλος (2015). Εισαγωγή στο Διοικητικό Δίκαιο. Αθήνα: Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα - Κάλλιππος. σελίδες 56–57.

Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος (2001). Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου. Αθήνα - Κομοτηνή: Σάκκουλας. σελίδες 267–297. Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος (2001). Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου. Αθήνα - Κομοτηνή: Σάκκουλας. σελίδες 300–354.

Βασίλης Φ. Φίλιου, «Η λογιστική, χρηματοοικονομική και ελεγκτική του Δημόσιου Τομέα», Κέντρο Προγραμματικών και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα 1985.

Γ. Α. Προβόπουλος, Ινστιτούτο Οικονομικών και Βιομηχανικών Ερευνών, Αθήνα, 1985. Γεώργιος Σωτηρόπουλος, «Κατάρτιση και Έγκριση Προϋπολογισμών, Απολογισμών, π Ισολογισμών Ν.Π.Δ.Δ. (κατά το Δημόσιο Λογιστικό)», Οικονομικά Χρονικά- Τεύχος 101.

Θωμάς Λαζάρης, «Η παρακολούθηση της Λογιστικής του Δημόσιου Λογιστικού των Κρατικών Νοσοκομείων με την Διπλογραφική Λογιστική μέθοδο», Επιθεώρηση Υγείας-Τεύχος 67, Νοέμβριος-Δεκέμβριος 2000

«Πρακτική Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Δήμων και Κοινοτήτων» του Μάρκου Καραναστάση, Διευθυντή Υπουργείου Εσωτερικών, εκδόσεις Γ. Καραναστάση

Τσούμας Β.(2009) , Νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου , Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

