

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ
ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ. ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ
ΣΧΕΔΙΟ»**

ΜΑΡΙΑ ΒΑΡΔΑ

ΣΤΥΛΙΑΝΗ ΚΑΡΟΖΗ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Κος ΠΕΤΡΑΚΗΣ ΛΟΥΚΑΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2013

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ**

**ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**«ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ
ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ. ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ
ΣΧΕΔΙΟ»**

ΜΑΡΙΑ ΒΑΡΔΑ (Α.Μ. 14449)

m_varda@hotmail.com

ΣΤΥΛΙΑΝΗ ΚΑΡΟΖΗ (Α.Μ. 14543)

stella_karози@hotmail.com

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Κος ΠΕΤΡΑΚΗΣ ΛΟΥΚΑΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2013



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΜΑΘΗΣΗΣ & ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ

Τ.Ε.Ι. ΜΕΣΣΟΛΟΓΓΙΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ &
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

**ΚΛΑΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ
ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ. ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΤΟ ΕΝΙΑΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ**

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ ΘΕΜΑΤΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ

ΟΝΟΜΑ

**ΑΡ.
ΜΗΤΡ.**

E-mail

ΒΑΡΔΑ

ΜΑΡΙΑ

14449

m_varda@hotmail.com

ΚΑΡΟΖΗ

ΣΤΥΛΙΑΝΗ

14543

stella_karozhi@hotmail.com

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

καταχώρηση από τον εισηγητή

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ

(Σε περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής

δεν χρειάζεται υπογραφή)

ΥΠΟΓΡΑΦΗ

.....

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας - εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα - αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογίου.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ.....	3
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	4
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ	10
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	13
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	14
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	16
ABSTRACT.....	18
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	20
ΣΚΟΠΟΣ.....	20
ΔΟΜΗ.....	21
ΥΠΟΘΕΣΗ.....	21
ΜΕΘΟΔΟΣ	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	22
1. ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ.....	22
1.1. ΓΕΝΙΚΑ	22
1.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ.....	23
1.3. ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗΣ.....	26
1.4. ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.....	27
1.5. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.....	28
1.6. ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ	29
1.6.1. Η Αρχή της Αυτονομίας.....	29
1.6.2. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων	29
1.6.3. Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές	30
1.6.4. Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών	30
1.6.5. Οι κενοί Κωδικοί αριθμοί του Ε.Γ.Λ.Σ.	31
1.6.6. Λογαριασμοί Ε.Γ.Λ.Σ. υποχρεωτικοί, προαιρετικοί	32
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	33
2. ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	33
2.1. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ.....	33
2.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ.....	34

2.3.	ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ Ο.Τ.Α.....	36
2.4.	ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ.....	48
2.4.1.	Νέο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.....	48
2.4.2.	Πλεονεκτήματα της καθιέρωσης του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου	49
2.4.3.	Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα Ο.Τ.Α.	52
2.4.4.	Λειτουργικές ενότητες του Οικονομικού Λογιστικού Συστήματος Ο.Τ.Α.....	53
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο	56
3.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ.....	56
3.1.	ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (ΟΜΑΔΑ 1 ^η).....	56
3.1.1.	Λογαριασμός 10 «Εδαφικές Εκτάσεις».....	57
3.1.2.	Λογαριασμός 11 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα».....	58
3.1.3.	Λογαριασμός 12 «μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός».....	60
3.1.4.	Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα».....	62
3.1.5.	Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»	63
3.1.6.	Λογαριασμός 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων».....	66
3.1.7.	Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»	68
3.1.8.	Λογαριασμός 17 «Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»	70
3.1.9.	Λογαριασμός 18 «Συμμέτοχες και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» / «Τίτλοι παγίας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις».....	72
3.1.10.	Λογαριασμός 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»	74
3.2.	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ (ΟΜΑΔΑ 2 ^η).....	75
3.2.1.	Λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα»	77
3.2.2.	Λογαριασμός 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή».....	79
3.2.3.	Λογαριασμός 22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα»	79
3.2.4.	Λογαριασμός 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη»	80
3.2.5.	Λογαριασμός 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας» / «Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων»	80
3.2.6.	Λογαριασμός 25 «Αναλώσιμα υλικά»	81
3.2.7.	Λογαριασμός 26 «Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων»	82
3.2.8.	Λογαριασμός 28 «Είδη συσκευασίας».....	83
3.2.9.	Λογαριασμός 29 «Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»	84
3.3.	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ (ΟΜΑΔΑ 3 ^η)	85

3.3.1.	Λογαριασμός 30 «Πελάτες» / «Απαιτήσεις από πωλήσεις, υπηρεσίες και λοιπά έσοδα»	87
3.3.2.	Λογαριασμός 31 «Γραμμάτια εισπρακτέα»	90
3.3.3.	Λογαριασμός 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό».....	92
3.3.4.	Λογαριασμός 33 «Χρεώστες διάφοροι».....	93
3.3.5.	Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα»	96
3.3.6.	Λογαριασμός 35 «Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων» ...	99
3.3.7.	Λογαριασμός 36 «Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού».....	101
3.3.8.	Λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα»	102
3.3.9.	Λογαριασμός 39 «Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων»	103
	ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο	105
4.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ.....	105
1.1.	ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΜΑΚΡ/ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΟΜΑΔΑ 4 ^η)	105
1.1.1.	Λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο»	105
1.1.2.	Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων».....	106
1.1.3.	Λογαριασμός 42 «Αποτελέσματα εις νέο».....	108
1.1.4.	Λογαριασμός 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου»	109
1.1.5.	Λογαριασμός 44 «Προβλέψεις».....	111
1.1.6.	Λογαριασμός 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις»	113
1.1.7.	Λογαριασμός 48 «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα» / «Λογαριασμοί συνδέσμου άλλα κέντρα».....	116
1.1.8.	Λογαριασμός 49 «Προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».....	117
1.2.	ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΟΜΑΔΑ 5 ^η)	118
1.2.1.	Λογαριασμός 50 «Προμηθευτές».....	119
1.2.2.	Λογαριασμός 51 «Γραμμάτια πληρωτέα».....	121
1.2.3.	Λογαριασμός 52 «Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων» ...	122
1.2.4.	Λογαριασμός 53 «Πιστωτές διάφοροι».....	123
1.2.5.	Λογαριασμός 54 «Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη»	127
1.2.6.	Λογαριασμός 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί»	129
1.2.7.	Λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού»	131
1.2.8.	Λογαριασμός 58 «Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής»	132
1.2.9.	Λογαριασμός 59 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»	135

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο	137
2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ.....	137
2.1. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 6 ^η).....	137
2.1.1. Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»	139
2.1.2. Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων»	141
2.1.3. Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων».....	143
2.1.4. Λογαριασμός 63 «Φόροι - τέλη».....	145
2.1.5. Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα».....	147
2.1.6. Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα».....	152
2.1.7. Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	154
2.1.8. Λογαριασμός 67 «Παροχές - χορηγίες - επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις».....	156
2.1.9. Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»	157
2.1.10. Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμετάλλευσης»	158
2.1.11. Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».....	159
2.2. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 7 ^η).....	161
2.2.1. Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων»	161
2.2.2. Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων»	163
2.2.3. Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» / «Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-αυξήσεις»	164
2.2.4. Λογαριασμός 73 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών»	167
2.2.5. Λογαριασμός 74 «Έσοδα από επιχορηγήσεις»	169
2.2.6. Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»	171
2.2.7. Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων».....	173
2.2.8. Λογαριασμός 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων - τεκμαρτά έσοδα».....	175
2.2.9. Λογαριασμός 79 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ή άλλων κέντρων».....	177
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο	179
3. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ.....	179
3.1. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 8 ^η).....	179
3.1.1. Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση»	179
3.1.2. Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»	181
3.1.3. Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»	182
3.1.4. Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»	184
3.1.5. Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».....	185

3.1.6.	Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	186
3.1.7.	Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	187
3.1.8.	Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».....	188
3.1.9.	Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση»	189
3.1.10.	Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός»	191
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 ^ο		194
4.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ	194
4.1.	ΟΜΑΔΑ 9 ^η	194
4.1.1.	Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί».....	195
4.1.2.	Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων»	197
4.1.3.	Λογαριασμός 92 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής» / «Κέντρα (Θέσεις) Κόστους»	200
4.1.4.	Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)».....	202
4.1.5.	Λογαριασμός 94 «Εμπορεύματα» / «Αποθέματα».....	204
4.1.6.	Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις υλών - υλικών / από το Πρότυπο Κόστος»	207
4.1.7.	Λογαριασμός 96 «Έσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα».....	209
4.1.8.	Λογαριασμός 97 «Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού» / «Διαφορές απογραφών»	212
4.1.9.	Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά Αποτελέσματα»	215
4.1.10.	Λογαριασμός 99 «Εσωτερικές Διασυνδέσεις».....	217
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 ^ο		220
5.	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ.....	220
5.1.	ΟΜΑΔΑ 10 ^η	220
5.1.1.	Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία»	221
5.1.2.	Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί»	221
5.1.3.	Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις».....	224
5.1.4.	Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί»	226
5.1.5.	Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»	226
5.1.6.	Λογαριασμός 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί»	227
5.1.7.	Λογαριασμός 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις».....	229
5.1.8.	Λογαριασμός 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί».....	230
5.1.9.	Λογαριασμός 09 «Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».	231
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....		233

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ..... 242

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 3.1: Λογαριασμός 10 (Εδαφικές Εκτάσεις).....	57
Πίνακας 3.2: Λογαριασμός 11 κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα.....	58
Πίνακας 3.3: Λογαριασμός 12 «μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός».....	60
Πίνακας 3.4: Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα».....	62
Πίνακας 3.5: Λογαριασμός 14 «Επιπλα και λοιπός εξοπλισμός».....	63
Πίνακας 3.6: Λογαριασμός 15 «Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων».....	66
Πίνακας 3.7: Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως».....	68
Πίνακας 3.8: Λογαριασμός 17 «Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου».....	71
Πίνακας 3.9: Λογαριασμός 18 «Συμμέτοχες και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» / «Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις».....	72
Πίνακας 3.10: Λογαριασμός 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».....	74
Πίνακας 3.11: Λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα».....	77
Πίνακας 3.12: Λογαριασμός 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή».....	79
Πίνακας 3.13: Λογαριασμός 22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα».....	79
Πίνακας 3.14: Λογαριασμός 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη».....	80
Πίνακας 3.15: Λογαριασμός 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας» / «Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων».....	81
Πίνακας 3.16: Λογαριασμός 25 «Αναλώσιμα υλικά».....	81
Πίνακας 3.17: Λογαριασμός 26 «Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων».....	83
Πίνακας 3.18: Λογαριασμός 28 «Είδη συσκευασίας».....	83
Πίνακας 3.19: Λογαριασμός 29 «Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».....	84
Πίνακας 3.20: Λογαριασμός 30 «Πελάτες» / «Απαιτήσεις από πωλήσεις, υπηρεσίες και λοιπά έσοδα».....	87
Πίνακας 3.21: Λογαριασμός 31 «Γραμμάτια εισπρακτέα».....	90
Πίνακας 3.22: Λογαριασμός 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό».....	92
Πίνακας 3.23: Λογαριασμός 33 «Χρεώστες διάφοροι».....	93
Πίνακας 3.24: Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα».....	96
Πίνακας 3.25: Λογαριασμός 35 «Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων».....	99
Πίνακας 3.26: Λογαριασμός 36 «Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού».....	101
Πίνακας 3.27: Λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα».....	102
Πίνακας 3.28: Λογαριασμός 39 «Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων».....	103
Πίνακας 4.1: Λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο».....	105
Πίνακας 4.2: Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων».....	106
Πίνακας 4.3: Λογαριασμός 42 «Αποτελέσματα εις νέο».....	108
Πίνακας 4.4: Λογαριασμός 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου».....	109
Πίνακας 4.5: Λογαριασμός 44 «Προβλέψεις».....	111

Πίνακας 4.6: Λογαριασμός 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις»	113
Πίνακας 4.7: Λογαριασμός 48 «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα» / «Λογαριασμοί συνδέσμου άλλα κέντρα».....	116
Πίνακας 4.8: Λογαριασμός 49 «Προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»	117
Πίνακας 4.9: Λογαριασμός 50 «Προμηθευτές»	119
Πίνακας 4.10: Λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. που αναπτύσσονται όμοια με τους λογαριασμούς του Κ.Λ.Σ των Ο.Τ.Α.....	121
Πίνακας 4.11: Λογαριασμός 51 «Γραμμάτια πληρωτέα»	121
Πίνακας 4.12: Λογαριασμός 52 «Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων» ..	122
Πίνακας 4.13: Λογαριασμός 53 «Πιστωτές διάφοροι»	123
Πίνακας 4.14: Λογαριασμός 54«Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη».....	127
Πίνακας 4.15: Λογαριασμός 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί»	129
Πίνακας 4.16: Λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού».....	131
Πίνακας 4.17: Λογαριασμός 58 «Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής».....	132
Πίνακας 5.1: Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»	139
Πίνακας 5.2: Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων»	141
Πίνακας 5.3: Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων».....	143
Πίνακας 5.4: Λογαριασμός 63 «Φόροι - τέλη»	145
Πίνακας 5.5: Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»	147
Πίνακας 5.6: Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»	152
Πίνακας 5.7: Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».....	155
Πίνακας 5.8: Λογαριασμός 67 «Παροχές - χορηγίες - επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις»	156
Πίνακας 5.9: Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως».....	157
Πίνακας 5.10: Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»	160
Πίνακας 5.11: Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων»	162
Πίνακας 5.12: Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων».....	163
Πίνακας 5.13: Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» / «Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-αυξήσεις»	164
Πίνακας 5.14: Λογαριασμός 73 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών»	167
Πίνακας 5.15: Λογαριασμός 74 «Έσοδα από επιχορηγήσεις».....	169
Πίνακας 5.16: Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»	171
Πίνακας 5.17: Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων»	173
Πίνακας 5.18: Λογαριασμός 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων - τεκμαρτά έσοδα»	175
Πίνακας 5.19: Λογαριασμός 79 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ή άλλων κέντρων»	177
Πίνακας 6.1: Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση».....	179
Πίνακας 6.2: Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».....	182
Πίνακας 6.3: Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»	183
Πίνακας 6.4: Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».....	184
Πίνακας 6.5: Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»	185
Πίνακας 6.6: Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες»	186
Πίνακας 6.7: Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	187

Πίνακας 6.8: Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».....	188
Πίνακας 6.9: Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση».....	189
Πίνακας 6.10: Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός».....	191
Πίνακας 7.1: Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί».....	195
Πίνακας 7.2: Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων».....	198
Πίνακας 7.3: Λογαριασμός 92 «Εξόδα λειτουργίας παραγωγής» / «Κέντρα (Θέσεις) Κόστους».....	201
Πίνακας 7.4: Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)».....	203
Πίνακας 7.5: Λογαριασμός 94 «Εμπορεύματα» / «Αποθέματα».....	205
Πίνακας 7.6: Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις υλών - υλικών /από το Πρότυπο Κόστος».....	208
Πίνακας 7.7: Λογαριασμός 96 «Εσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα».....	209
Πίνακας 7.8: Λογαριασμός 97 «Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού» / «Διαφορές απογραφών».....	212
Πίνακας 7.9: Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά Αποτελέσματα».....	216
Πίνακας 7.10: Λογαριασμός 99 «Εσωτερικές Διασυνδέσεις».....	218
Πίνακας 8.1: Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία».....	221
Πίνακας 8.2: Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί».....	221
Πίνακας 8.3: Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις» / «».....	224
Πίνακας 8.4: Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί».....	226
Πίνακας 8.5: Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».....	227
Πίνακας 8.6: Λογαριασμός 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί».....	227
Πίνακας 8.7: Λογαριασμός 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις».....	229
Πίνακας 8.8: Λογαριασμός 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί».....	230
Πίνακας 8.9: Λογαριασμός 09 «Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».....	231

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Με την ολοκλήρωση της πτυχιακής μας εργασίας, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τους ανθρώπους που συνέλαβαν στη διεκπεραίωση της.

Κατά κύριο λόγο, οφείλουμε να εκφράσουμε τις θερμές μας ευχαριστίες στον επιβλέποντα Καθηγητή Πετράκη Λουκά, ο οποίος προσέφερε το ενδιαφέρον θέμα και με την εμπιστοσύνη που μας έδειξε μας έδωσε τη δυνατότητα να εκπονήσουμε την πτυχιακή μας εργασία στο συγκεκριμένο επιστημονικό τομέα. Τον ευχαριστούμε επίσης για τις πολύτιμες γνώσεις και συμβουλές που μας παρείχε καθ' όλη τη διάρκεια της εργασίας, αφού χωρίς την αμέριστη και απλόχερη βοήθειά του, η ολοκλήρωση της μελέτης θα ήταν αδύνατη. Το αμείωτο ενδιαφέρον, οι υποδείξεις, η καθοδήγηση, η προθυμία και η συμπαράστασή του τόσο κατά την εύρεση βιβλιογραφικού υλικού όσο και κατά τη συγγραφή της εργασίας, ήταν καθοριστική.

Ένα μεγάλο ευχαριστώ οφείλουμε στους φίλους - συμφοιτητές μας για την κατανόηση και υπομονή που μας έδειξαν κατά την συγγραφή του παρόντος πονήματος.

Τέλος, θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την οικογένειά μας για τα όσα έχουν κάνει για μας, για τη στήριξη, τη συμπαράσταση και την κατανόησή τους, καθ' όλη την διάρκεια των σπουδών μας.

ΜΑΡΙΑ ΒΑΡΔΑ

ΣΤΥΛΙΑΝΗ ΚΑΡΟΖΗ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η καθιέρωση του Ε.Γ.Λ.Σ. ειδικότερα αποβλέπει στη χρησιμοποίηση ενιαίας λογιστικής γλώσσας, ενιαίου τρόπου κωδικοποίησης και ονοματολογίας των λογαριασμών, συγκεκριμένου τρόπου σύνταξης οικονομικών καταστάσεων, ομοιόμορφων κανόνων κοστολόγησης και αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων και ενιαίων κανόνων ελέγχου των λογιστικών στοιχείων.

Η οργανωτική αναδιάρθρωση της κεντρικής διοίκησης και των περιφερειακών κρατικών οργάνων, η συγκρότηση των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και ο γενικότερος αναπροσδιορισμός των σχέσεων μεταξύ κεντρικής διοίκησης και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αλλά και όλων των ιδιωτικών επιχειρήσεων συντελέστηκε με νομοθετικές ρυθμίσεις, και επέφεραν κατ' ανάγκην μεταβολές και στο νομοθετικό καθεστώς που διέπει τους δήμους και τις κοινότητες (Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης) αλλά και τις υπόλοιπες επιχειρήσεις (Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο).

Η Αυτοδιοίκηση της χώρας χαρακτηρίζεται, αυτή την περίοδο, από έντονη δραστηριότητα. Δραστηριότητα που πηγάζει από διαφορετικές δημιουργικές πρωτοβουλίες που έχουν αναληφθεί, με στόχο τη βελτιστοποίηση των παρεχομένων υπηρεσιών προς τον πολίτη.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιτυχή υλοποίηση του στόχου αυτού, είναι η αξιοποίηση του ανθρώπινου δυναμικού της ίδιας της αυτοδιοίκησης με τον ταυτόχρονο εκσυγχρονισμό των δομών και των λειτουργιών της.

Στην κατεύθυνση αυτή κινούνται οι σημαντικές πρωτοβουλίες που έχουν αναληφθεί στο χώρο της. Έτσι, η σύνταξη Μητρώου Εργαζομένων, η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α. (διαφάνεια, αποτελεσματικότητα, αυτοματισμός), και τέλος η ένταση και συνέπεια με την οποία αντιμετωπίζονται σε τοπικό επίπεδο τα θέματα απασχόλησης και ανάπτυξης, συνθέτουν τα κύρια χαρακτηριστικά αυτής της περιόδου.

Το διπλογραφικό σύστημα προσφέρει στους ΟΤΑ τα εξής:

- ✓ Σύγχρονες μεθόδους διεξαγωγής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας
- ✓ Παροχή ορθών οικονομικών στοιχείων και πληροφοριών προς τα Πολιτικά και Διοικητικά όργανα των ΟΤΑ για την αποτελεσματική άσκηση Διοίκησης και ορθής οικονομικής πολιτικής.
- ✓ Γνώση των ΟΤΑ ανά πάσα στιγμή για:
 - Την περιουσία τους
 - Τις απαιτήσεις τους
 - Το ταμείο τους
 - Τις υποχρεώσεις τους
- ✓ Πλήρης και ορθή κοστολόγηση των έργων και υπηρεσιών των ΟΤΑ
- ✓ Δυνατότητα κατάρτισης Οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός, Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης κλπ)
- ✓ Απλούστευση και αποτελεσματική άσκηση κάθε είδους ελέγχων όπως διαχειριστικών, φορολογικών, ελεγκτικών κλπ.
- ✓ Καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του σχετικού λειτουργικού κόστους.
- ✓ Ευχερής συγκέντρωση πληροφοριών, δυνατότητα συγκρίσεων και σχηματισμού δεικτών λειτουργικής και αναπτυξιακής σημασίας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Για την ομαλή εξέλιξη της παρούσης πτυχιακής εργασίας η δομή της αποτελείται από την εισαγωγή, την θεωρητική προσέγγιση του θέματος 8 κεφάλαια, και τέλος τα συμπεράσματα.

Στην Εισαγωγή, παρατίθενται εισαγωγικές έννοιες. Ακόμη δίνονται ο σκοπός, η δομή, η υπόθεση και η μέθοδος που χρησιμοποιήθηκαν για την εκπόνηση της πτυχιακής εργασίας. Κύριος σκοπός της συγκεκριμένης πτυχιακής εργασίας αποτελεί η προσέγγιση και διερεύνηση του θεωρητικού πλαισίου λειτουργίας της διαδικασίας σύγκρισης του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης με το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο.

Στο 1^ο κεφάλαιο κρίθηκε σκόπιμο να αναφερθούμε στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Ακόμη αποσαφηνίσαμε όρους με την βοήθεια της ιστορικής αναδρομής, επιδεικνύοντας την θεωρητική ανάλυση διάρθρωσης, τον σκοπό του Ε.Γ.Λ.Σ, τα πλεονεκτήματα του Ε.Γ.Λ.Σ., και τέλος τις βασικές αρχές (Αρχή της Αυτονομίας, αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων, αρχή της κατάρτισεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές, Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών).

Στο 2^ο κεφάλαιο διερευνώνται και αναλύονται οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Αυτό επιτυγχάνεται δίνοντας την έννοια της αυτοδιοίκησης, την ιστορική εξέλιξη, τις αρμοδιότητες των Ο.Τ.Α., την καθιέρωση του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου (Νέο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, Πλεονεκτήματα της καθιέρωσης του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα Ο.Τ.Α., Λειτουργικές ενότητες του Οικονομικού Λογιστικού Συστήματος Ο.Τ.Α.).

Στο 3^ο κεφάλαιο παραθέτονται οι Λογαριασμοί ενεργητικού, δηλαδή οι λογαριασμοί της 1^{ης} ομάδας του «Πάγιου ενεργητικού», οι λογαριασμοί της 2^{ης} ομάδας τα «Αποθέματα» και τέλος οι λογαριασμοί της 3^{ης} ομάδας «Απαιτήσεις και Διαθέσιμα».

Στο 4^ο κεφάλαιο παρουσιάζονται οι λογαριασμοί παθητικού. Οι οποίοι αναλύονται στους λογαριασμούς της 4^{ης} ομάδας «καθαρή θέση προβλέψεις μακρ/σμες υποχρεώσεις» και τους λογαριασμούς της 5^{ης} ομάδας «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις».

Στο 5^ο κεφάλαιο αναλύονται οι λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως. Ακόμη δίνονται οι λογαριασμοί της 6^{ης} ομάδας «οργανικά έξοδα κατ' είδος» και οι λογαριασμοί της 7^{ης} ομάδας «οργανικά έξοδα κατ' είδος».

Στο 6^ο κεφάλαιο παρατίθενται οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων. Δηλαδή της 8^{ης} ομάδας «οργανικά έξοδα κατ' είδος», όπως οι λογαριασμοί 80 έως 89.

Στο 7^ο κεφάλαιο αναπτύσσονται οι λογαριασμοί κατά προορισμό. Της 9^{ης} ομάδας (Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί», Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων», Λογαριασμός 92 «Εξοδα λειτουργίας παραγωγής» / «Κέντρα (Θέσεις) Κόστους», Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)», Λογαριασμός 94 «Εμπορεύματα» / «Αποθέματα», Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις υλών - υλικών / από το Πρότυπο Κόστος», Λογαριασμός 96 «Εσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα», Λογαριασμός 97 «Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού» / «Διαφορές απογραφών», Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά Αποτελέσματα», Λογαριασμός 99 «Εσωτερικές Διασυνδέσεις»).

Στο 8^ο κεφάλαιο παρουσιάζονται οι λογαριασμοί τάξεως. Οι οποίοι αναλύονται στους λογαριασμούς της 10^{ης} ομάδας (Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία», Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί», Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις», Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί», Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων», Λογαριασμός 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί», Λογαριασμός 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις», Λογαριασμός 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί», Λογαριασμός 09 «Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»).

Τέλος, στα συμπεράσματα προκύπτουν προβληματισμοί και εξάγονται συμπεράσματα για την Διοίκησης Ολικής Ποιότητας και την θέση της για την συνεχή βελτίωση όλων των πτυχών ενός οργανισμού.

ABSTRACT

The smooth evolution of this thesis the structure consists of the introduction, the theoretical approach 8 chapters, and finally the conclusions.

In the Introduction, basic concepts listed. Even given the purpose, structure, the case and the method used in preparing the dissertation. The main purpose of this thesis is to explore and approach the theoretical framework for the operation of the process of comparing the Branch Accounting Plan of Local Government with the Uniform Chart of Accounts.

In the first chapter appropriate to refer to the Greek General Accounting Plan. Even Clarify terms with the help of historical retrospection, demonstrating the theoretical analysis of the structure, its purpose E.G.L.S, the advantages of GAAP, and finally principles (principle of autonomy, authority flat-type concentration of stocks, expenses and earnings, beginning of training account with the general operating accounts, General principles observance of accounts).

In the second chapter explores and analyzes the Local Authorities. This is achieved by giving the meaning of government, the historical development, the powers of local government, the establishment of Sectoral Accounting Plan (New double entry accounting system, Advantages of the introduction of Branch Accounting Plan, Integrated Financial Accounting System Block A., Functional modules of Financial Accounting System OTA).

In the third chapter is the asset accounts, ie accounts of the first group of "Fixed Assets", the accounts of the second group the "Inventories" and finally the third group accounts' receivables and cash. "

In the fourth chapter, the liability accounts. Who analyzed the accounts of the fourth group of "equity forecasts long / term liabilities" and the accounts of the fifth group of "current liabilities".

In the fifth chapter analyzes the trading accounts. Even given the accounts of the sixth group of "Operating expenses by nature" and the accounts of the seventh group of "Operating expenses by nature."

In the sixth chapter presents the statement. That group of 8 'Operating expenses by nature, "as the accounts from 80 to 89.

In the seventh chapter, the accounts by destination. Group of 9 (Account 90 "through mirror accounts", Account 91 "Reclassification Expenses-Income Markets and" Account 92 "production expenses" / "Centers (Job) Cost" Account 93 "Cost of Production (in progress)" , Account 94 "Merchandise" / "Inventories", Account 95 "Deviations materials - materials / by the Standard Cost", Account 96 "Mixed-Income Individual Results", Account 97 "Differences Embodiment and imputation" / "inventory differences" Account 98 "Analytical Results", Account 99 "Internal Links").

In the eighth chapter, the accrued income. Who analyzed the accounts of 10 team (Account 01 "third party assets", Account 02 "Debit", Account 03 "Receivables from bilateral contracts", Account 04 "Debt Information Various accounts", Account 05 "Beneficiaries assets' , Account 06 "credit accounts", Account 07 "Commitments from bilateral contracts", Account 08 "Various accounts credit information", Account 09 "accounts around branches or others').

Finally, the conclusions resulting reflections and conclusions on TQM and its position on the continuous improvement of all aspects of an organization.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η επιστήμη της λογιστικής ανέκαθεν επιχείρησε να καθιερώσει κανόνες λογιστικής συμπεριφοράς. Έτσι διαμορφώθηκε μια λογιστική πρακτική που στηριζόταν σε δύο πηγές: η μία ήταν τα διάφορα επιστημονικά συγγράμματα και η άλλη ήταν αυτή η ίδια η πρακτική, όπως διαμορφωνόταν με τις καθημερινές, τις τρέχουσες ανάγκες λογιστικής απεικόνισης των οικονομικών πράξεων, που γίνονται σε κάθε συγκεκριμένη επιχείρηση.

Ο τρόπος αυτός εργασίας των λογιστηρίων δεν ήταν δυνατόν να πετύχει με κανένα τρόπο ομοιομορφία λογιστικής απεικόνισης των οικονομικών δεδομένων ακόμα και μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων. Αυτό οφείλονταν στο γεγονός ότι κάθε οργανωτής λογιστηρίου ή και λογιστής ενεργούσε κατά το δικό του τρόπο σύμφωνα με τις γνώσεις του ή και τις εμπνεύσεις του. Μετά την τεράστια ανάπτυξη των επιχειρήσεων που παρατηρείται από τις αρχές του αιώνα μας, προβάλλει αναπόφευκτα μέσα στο γενικό οργανωτικό οργασμό που συνεπαίρνει τον επιχειρηματικό κόσμο και η ανάγκη της λογιστικής οργανώσεως και τυποποιήσεως. Ιδίως αυτό το τελευταίο έγινε αναπόφευκτο από την ανάγκη συγκεντρώσεως και παρουσιάσεως ομοειδών οικονομικών κλπ στατιστικών στοιχείων. Τότε, πριν ακόμα από τον πρώτο παγκόσμιο πόλεμο, αρχίζουν και οι πρώτες προσπάθειες συντάξεως και εφαρμογής τυποποιημένου γενικού λογιστικού σχεδίου σε πολλές χώρες. Οι καταβληθείσες στις διάφορες χώρες προσπάθειες δεν απέδωσαν ούτε άμεσα ούτε ενιαία αποτελέσματα. Πάντως, σήμερα, όλες σχεδόν οι ανεπτυγμένες οικονομικά χώρες διαθέτουν εθνικό γενικό λογιστικό σύστημα.

ΣΚΟΠΟΣ

Σκοπός της παρούσης πτυχιακής εργασίας είναι η συνοπτική αποτύπωση και παρουσίαση του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και η σύγκριση με το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο.

ΔΟΜΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα μελετηθεί το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης, οι Λογαριασμοί ενεργητικού, οι λογαριασμοί παθητικού, οι λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως, οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων, οι λογαριασμοί κατά προορισμό, και οι λογαριασμοί ταξέως.

ΥΠΟΘΕΣΗ

Η υπόθεση της πτυχιακής εργασίας έγκειται στην προσπάθειά μου να διαπιστώσω τα πλεονεκτήματα, να υποδείξω διαφορές και ομοιότητες του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου.

ΜΕΘΟΔΟΣ

Η μέθοδος βασίζεται στην τεχνική της βιβλιογραφικής έρευνας, της οποίας ο λειτουργικός ρόλος είναι να δημιουργηθούν και να επεξεργαστούν τα δεδομένα έτσι ώστε να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα που αφορούν τα αποτελέσματα της σύγκρισης του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης με το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

1.1. ΓΕΝΙΚΑ

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο¹ (ΕΓΛΣ-Greek General Chart of Accounts) ορίζεται από το Προεδρικό Διάταγμα 1123 του 1980 (ΠΔ 1123/1980). Σύμφωνα με το άρθρο 48, παράγραφος 1 του Νόμου 1041 του 1980 (Ν 1041/1980), «Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου σκοπείται η τυποποίησης των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξις και δημοσίευσις τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής εις εθνικήν κλίμακα». Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης². Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί ότι η ανάλυση πολλών περαιτέρω βαθμίδων λογαριασμών είναι ενδεικτική και υπάρχουν κενοί λογαριασμοί για τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

¹ Χέβας Δ. - Παπαδάκη Α., «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο», σελ.13-14.

² Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ -International Financial Reporting Standards - IFRS) έρχονται εν έτη 2006 να εμπλουτίσουν τα γνωστά Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ - International Accounting Standards - IAS). Η εφαρμογή τους καθίσταται για τις ελληνικές επιχειρήσεις υποχρεωτική και αφορά πλέον και λοιπές επιχειρήσεις πέραν των εισηγμένων στο Χ.Α.

1.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)³ εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τις επιχειρήσεις στην Ελλάδα που τηρούν Λογιστικά Βιβλία Γ΄ Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) από το έτος 1992, με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92. Αποτελεί την κοινή λογιστική γλώσσα των επιχειρήσεων και επιτεύχθηκε επιτέλους η λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα.

Στη χώρα μας οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου άρχισαν να εμφανίζονται για πρώτη φορά πριν από 46 χρόνια (το 1954), τότε συστάθηκε η πρώτη Επιτροπή χωρίς να δώσει ουσιαστικά κανένα σχέδιο για την χρηματοοικονομική λογιστική. Από τότε έγιναν και άλλες προσπάθειες για την σύνταξη Λογιστικού Σχεδίου χωρίς όμως να αποδώσουν κανένα αποτέλεσμα. Η δεύτερη προσπάθεια έγινε το 1962, η τρίτη προσπάθεια έγινε το 1967 και η τέταρτη προσπάθεια έγινε το 1972.

Το 1976 συστάθηκε για πέμπτη φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολύχρονη διαδικασία, τον Ιούνιο του 1980, ολοκλήρωσε το έργο την, με την εκπόνηση του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Έτσι με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 με μια σειρά από νομοθετήματα που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετήθηκε η πρώτη έμμεση «υποχρέωση» (προτροπή - παραίνεση) των εταιρειών αυτών να ακολουθούν τους κανόνες του λογιστικού σχεδίου.

Τέλος το 1992 με το Προεδρικό Διάταγμα Π.Δ. 186/92 εφαρμόστηκε για πρώτη φορά η υποχρεωτική τήρηση του λογιστικού σχεδίου για τις επιχειρήσεις Γ΄ Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), σύμφωνα με τις προτάσεις της Εθνικής Επιτροπής. Το 1996 με το ΠΔ 134/96 περί ανωνύμων εταιρειών έγιναν σημαντικές μεταβολές στο λογιστικό σχέδιο. Με τις μεταβολές που έγιναν το 1996 αλλά και με τις μεταβολές που γίνονται με Υπουργικές

³ Παπαναστασάτος Α., «Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο», σελ. 35-37.

Αποφάσεις, το ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει γίνει πλέον υποχρεωτικό για όλες της επιχειρήσεις.

Μέχρι σήμερα όμως δεν έχει γίνει καμία ενέργεια για να εναρμονισθεί το λογιστικό σχέδιο σε ενιαίο σύνολο με την ορθή διψήφια μορφή ίων λογαριασμών που αφορούν το υποκατάστημα. Έτσι η εικόνα που παρουσιάζει στον πρώτο βαθμό και η οποία συνεχίζεται μέχρι τον τέταρτο βαθμό, δηλαδή η τριψήφια μορφή του κωδικού δημιουργεί προβλήματα στους παρακάτω τομείς:

Στη σωστή εφαρμογή των αρχών της Γενικής Λογιστικής.

- Στην ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών.
- Στη χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων.
- Στη διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης.
- Στην εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής.

Οι βασικοί νόμοι 2190/20 «Περί ανωνύμων εταιριών» και 3190/55 «Περί Ε.Π.Ε.» του Υπουργείου Εμπορίου (ΥΠ.ΕΜΠ), καθώς και μια σειρά από εγκυκλίους που Υπουργείου Οικονομικών (ΥΠ.ΟΙΚ.) εφαρμόζονται στην διαδικασία ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Οι σημαντικότερες νομοθετικές ρυθμίσεις είναι τα Προεδρικά Διατάγματα:

- a) ΠΔ 1123/80 με το οποίο εφαρμόστηκε η προαιρετική τήρηση του λογιστικού σχεδίου από την 01/01/1982 για τις επιχειρήσεις και
- b) ΠΔ 134/96 με το οποίο εφαρμόστηκε η υποχρεωτική τήρηση των λογιστικών καταστάσεων για τις Ανώνυμες εταιρίες και τις ΕΠΕ.

Γενικά το υπάρχον νομοθετικό πλαίσιο που, κατά καιρούς, έχει εφαρμοσθεί και ισχύει σήμερα στην Ελλάδα αποτελεί την βασική πρώτη ύλη για να γίνει η ανάπτυξη γενικού λογιστικού σχεδίου. Το υλικό αυτό είναι πλούσιο, με σύντομο τρόπο αναφέρεται παρακάτω:

1. Νόμος 2190/1920 «Περί Ανωνύμων Εταιρειών στην Ελλάδα».
2. Νομοθετικό Διάταγμα 17/7/1923 «Περί ειδικών διατάξεων επί Α.Ε.».
3. Νόμος 3190/1955 «Περί Ε.Π.Ε.».
4. Νόμος 1401/1980 «Περί καθιέρωσης του θεσμού Γενικό Λογιστικό Σχέδιο».
5. Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 «Περί Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου».

6. Προεδρικό Διάταγμα 360/85 «Περί δημοσιεύσεων».
7. Προεδρικό Διάταγμα 80/1986 «Περί Α.Ε. ειδικών μορφών».
8. Τα Προεδρικά Διατάγματα 409/1986, 419/1986, 498/1987 «Περί ρυθμίσεων θεμάτων νέας εταιρικής νομοθεσίας».
9. Προεδρικό Διάταγμα 186/92 «Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου».
10. Προεδρικό Διάταγμα 134/1996 «Περί νομοθεσίας των Α.Ε. και την υποχρεωτική τήρηση των λογαριασμών της γενικής λογιστικής».

Οι παραπάνω νόμοι και τα Νομοθετήματα δείχνουν την εξέλιξη των ρυθμίσεων, που έγιναν διαχρονικά από το 1920 μέχρι σήμερα και είναι σε ισχύ. Υπάρχει μια διαχρονική πορεία ογδόντα (80) χρόνων. Στον χρονικό διάστημα των ογδόντα ετών είναι ευδιάκριτη η αδυναμία που είχε το Ελληνικό Κράτος να συντάξει ένα Ενιαίο γενικό Λογιστικό Σχέδιο για την χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων. Η ύπαρξη λογιστικού σχεδίου εμφανίζεται νομοθετικά στην Ελλάδα μόλις το 1980 με τον νόμο 1401 που όμως δεν είχε εφαρμογή. Ο νόμος αυτός αποτελούσε, κατά κάποιο τρόπο, ένα υπόδειγμα λογιστικής τήρησης των λογαριασμών των επιχειρήσεων. Δεν υπήρχε υποχρέωση των επιχειρήσεων να τον εφαρμόσουν. Είχε εκπονηθεί από επιτροπή που αποτελείτο από Πανεπιστημιακούς Καθηγητές και ήταν αποτέλεσμα της ερευνητικής τους προσπάθειας για την ορθολογιστική λειτουργία των επιχειρήσεων

Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν είχε και δεν έχει ακόμα μέχρι σήμερα, παρά τις τροποποιήσεις που έχουν γίνει, ανάλυση των λογαριασμών του υποκαταστήματος. Η υποχρέωση των επιχειρήσεων να τηρούν το

Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην χρηματοοικονομική λειτουργία των λογαριασμών άρχισε να εφαρμόζεται μόλις την 01/01/1992 με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92 «Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου». Είναι λοιπόν εμφανέστατη η διαπίστωση ότι υπάρχει νομοθετική αδυναμία για την τήρηση των λογαριασμών υποκαταστήματος. Επίσης είναι γεγονός ότι κάθε επιχείρηση τηρεί δικές της μορφές λογαριασμών προκειμένου να παρακολουθεί για λογαριασμό της την λειτουργία του υποκαταστήματος της. Ακόμα φαίνεται καθαρά ότι η λειτουργία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έχει διάρκεια ζωής μόλις οκτώ (8) χρόνια, αυτό σημαίνει ότι σίγουρα κάποιες τροποποιήσεις είναι αναγκαίες να γίνουν προκειμένου να βελτιωθεί και να εκσυγχρονισθεί.

1.3. ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗΣ

Οι λογαριασμοί του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου ταξινομούνται όπως προαναφέραμε σε δέκα ομάδες, οι οποίες αριθμούνται κατά τη φυσική σειρά των αριθμών 1 έως 9 και 0. Το Σχέδιο για την ομαδοποίηση των λογαριασμών χρησιμοποιεί το κριτήριο του ισολογισμού. Έτσι⁴:

- Οι ομάδες ένα (1) έως οκτώ (8) αφιερώνονται στη γενική λογιστική.
- Η ομάδα εννέα (9) αφιερώνεται στη αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.
- Η ομάδα δέκα (0) αφιερώνεται στους λογαριασμούς τάξεως.

Οι ομάδες που καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής (συμπεριλαμβανομένου και των λογαριασμών τάξεως) τμηματοποιούνται και χρησιμοποιούνται ως εξής:

- Οι ομάδες ένα (1) έως πέντε (5) περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, δηλαδή εκείνους που στο τέλος της χρήσεως, κατά κανόνα, παρουσιάζουν υπόλοιπα (χρεωστικά ή πιστωτικά) και οι οποία συνθέτουν τον ισολογισμό. Ειδικότερα:
 - Στις ομάδες ένα (1) έως τρία (3) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του ενεργητικού.
 - Στις ομάδες τέσσερα (4) έως πέντε (5) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του παθητικού.
- Οι ομάδες έξι (6) έως οκτώ (8) περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος της χρήσεως μηδενίζονται, με τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως και στη συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού και ειδικότερα:
 - Στην έκτη (6) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των οργανικών εξόδων κατ' είδος.
 - Στην έβδομη (7) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων κατ' είδος.
 - Στην όγδοη (8) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των εκτάκτων και ανόργανων εξόδων και εσόδων, αποτελεσμάτων και συνθέσεως, που είναι

⁴ http://www.e-boss.gr/ebossimages/P_F30849.D.11231980.doc

απαραίτητοι για τον προσδιορισμό και τη διάθεση του αποτελέσματος της χρήσης.

- Στην ομάδα δέκα (0) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία. Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας δέκα (0), χωρίς να υπάρχει δυνατότητα ταυτόχρονης λειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (ομάδας 9). Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία.

1.4. ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ

Με το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιδιώκεται ο ομοιόμορφος τρόπος λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητος αυτών, η διευκόλυνση των συναλλασσομένων και του επενδυτικού κοινού και στην κατανόηση των δημοσιευομένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, η άντληση πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση, τόσον υπό αυτών τούτων των

οικονομικών μονάδων, όσον και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποίησης αύξηση της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις ανώτατες σχολές.

1.5. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.

Όπως τονίσθηκε περισσότερες από μία φορές μέχρι τώρα, ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80⁵, τα σχετικά άρθρα του οποίου περιλαμβάνουν απλώς την έννοια και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο νέος αυτός θεσμός. Με ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι υπουργοί να προτείνουν προεδρικά διατάγματα, με τα οποία θα ορίζεται το περιεχόμενο του γενικού λογιστικού σχεδίου, η κατά κλάδους ή τμήματα υποχρεωτική εφαρμογή του, τα ευεργετήματα που θα προκύπτουν για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. και οι κυρώσεις που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις που (ενώ έχουν την υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. ή το εφαρμόζουν κατά τρόπο πλημμελή.

Το Π.Δ. 1123/80, που εκδόθηκε με την παραπάνω διαδικασία, όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο είναι λεπτομερέστατο και συνοδεύεται από πλήθος βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα.

Αναμένουν τη σειρά τους (χωρίς να είναι γνωστός ο χρόνος) για να εκδοθούν τα προεδρικά διατάγματα με τα οποία θα καθορίζονται τα οικονομικής και διοικητικής φύσεως ευεργετήματα. Ως τέτοια ευεργετήματα αναφέρονται ενδεικτικά στο Ν. 1041/80 η απλούστευση διοικητικών διαδικασιών, η προτίμηση σε δημόσιους διαγωνισμούς, διάφορες χρηματοδοτικές διευκολύνσεις και η απαλλαγή από ορισμένους ελέγχους. Από το νόμο δεν αποκλείεται η παροχή με προεδρικά διατάγματα και άλλων ευεργετημάτων και κινήτρων για την προαιρετική εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων

Με την ίδια διαδικασία των προεδρικών διαταγμάτων θα καθορίζονται και οι διοικητικές κυρώσεις, που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις εκείνες, οι οποίες (ενώ έχουν τη σχετική υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν ολικά ή μερικά τα παραπάνω λογιστικά

⁵ <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/81>

σχέδια ή θα τα εφαρμόζουν πλημμελώς. Ο Ν. 1041/80 αναφέρει ενδεικτικά ως διοικητικές κυρώσεις πρόστιμα και αφαιρέσεις αδειών λειτουργίας, χωρίς να αποκλείει την επιβολή και άλλων παρεμφερών κυρώσεων.

1.6. ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ⁶

1.6.1. Η Αρχή της Αυτονομίας

1. Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών.
2. Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής.
3. Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους - αντικρουζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9.
4. Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.
5. Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη δεκάτη (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.
6. Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι βασικές αρχές.

1.6.2. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων

1. Σύμφωνα με την αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται σε λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και

⁶ Ρεβανόγλου Α. - Γεωργόπουλος Ι., «Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ», σελ. 243-247.

έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), 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.

2. Σύμφωνα με την αρχή της προηγούμενης περίπτωσης οι σχετικοί λογαριασμοί δέχονται χρεώσεις ή πιστώσεις και αντίστοιχους αντιλογισμούς, χωρίς να επιτρέπονται μεταφορές των κονδυλίων τους κατά τη διάρκεια της χρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, στο τέλος κάθε χρήσεως, μεταφέρονται στο λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.803, ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.809.

1.6.3. Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές

Ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται έπειτα από μεταφορά σ' αυτόν την αξία των αποθεμάτων, οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων κατ' είδος, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.803, έτσι ώστε από την ανάλυση του να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.

1.6.4. Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών

Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πωλήσεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα. Απόκλιση από τη βασική αυτή αρχή επιτρέπεται στις υποπεριπτώσεις που αναφέρονται στην περίπτ. 3 της παρ. 5.1.600.

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

- a) Ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
- b) Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρέωσης, όσο και της πιστώσεως των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

1.6.5. Οι κενοί Κωδικοί αριθμοί του Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. υπάρχουν κωδικοί αριθμοί (Κ.Α.) που είναι κενοί, δηλαδή σ' αυτούς τους κωδικούς δεν αντιστοιχούν λογαριασμοί

Οι κενοί κωδικοί των δύο πρώτων βαθμίδων προορίζονται να καλύψουν ανάγκες των οικονομικών μονάδων που είναι πιθανόν να προκύψουν στο μέλλον.

Η επιχείρηση δεν έχει δικαίωμα να ανοίξει λογαριασμούς σε πρωτοβάθμιους κενούς κωδικούς, όπως είναι οι λογαριασμοί των πρώτων 8 ομάδων που λήγουν σε 7 και ο λογαριασμός 46.

Μπορεί η επιχείρηση να ανοίξει ελεύθερα δευτεροβάθμιους λογαριασμούς χρησιμοποιώντας κενούς κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90-99 ή όπου αναφέρεται ρητά από το Ε.Γ.Λ.Σ. ή ύστερα από γνωμάτευση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής (Ε.ΣΥ.Λ.) για να υπάρξει ενιαία εφαρμογή και ονοματολογία του λογαριασμού.

Οι κενοί Κ.Α. του τρίτου και τέταρτου ή και άλλων κατώτερων βαθμίδων μπορούν να χρησιμοποιηθούν από την επιχείρηση ελεύθερα.

1.6.6. Λογαριασμοί Ε.Γ.Λ.Σ. υποχρεωτικοί, προαιρετικοί

Η τήρηση ορισμένων λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι υποχρεωτική. Αν δηλαδή πρέπει να απεικονίσουμε κάποιο λογιστικό γεγονός και χρειάζεται κάποιος λογαριασμός από τους δηλωμένους ως υποχρεωτικούς από το Ε.Γ.Λ.Σ., τότε υποχρεωτικά θα χρησιμοποιήσουμε αυτό το λογαριασμό.

Οι υποχρεωτικοί λογαριασμοί εμφανίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. με υπογράμμιση και μπορούμε να τους συναντήσουμε σ' όλες τις βαθμίδες ανάλυσης.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί που λήγουν σε 9 (19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), καθώς και οι λογαριασμοί 58, 04 και 08 είναι προαιρετικοί.

Υποχρεωτικοί ορίζονται και πολλοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί καθώς και λίγοι τριτοβάθμιοι, κυρίως στις ομάδες 6, 7 και 8. Η προαιρετικότητα των λογαριασμών αφήνεται στις κατώτερες βαθμίδες σε αρκετά μεγάλη έκταση, για να διευκολύνει τις επιχειρήσεις να ανοίξουν εκεί λογαριασμούς κατά την κρίση τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.)⁷ ονομάζονται τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου⁸ που το καθένα έχει συσταθεί σε συγκεκριμένη εδαφική περιφέρεια της Ελλάδας και έχει ως σκοπό τη διοίκηση των τοπικών ζητημάτων, τα δε όργανά του εκλέγονται με καθολική ψηφοφορία από τους δημότες της περιφέρειας.

Εμμέσως ο όρος εμπεριέχει και γεωγραφική και δημογραφική⁹ σημασία, υπό την έννοια ότι κάθε Ο.Τ.Α. έχει καθορισμένη έκταση, έδρα και συγκεκριμένο πληθυσμό.

2.1. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Βάσει της τρέχουσας διοικητικής διαίρεσης¹⁰, οποιοδήποτε σημείο της ελληνικής επικράτειας (εξαιρουμένου του Αγίου Όρους) υπάγεται ταυτόχρονα στη δικαιοδοσία δύο Ο.Τ.Α.: ενός πρωτοβάθμιου, που ονομάζεται δήμος, κι ενός δευτεροβάθμιου, που ονομάζεται περιφέρεια.

⁷<http://www.ministryofjustice.gr/site/kodikis/%CE%95%CF%85%CF%81%CE%B5%CF%84%CE%AE%CF%81%CE%B9%CE%BF/%CE%9A%CE%A9%CE%94%CE%99%CE%9A%CE%91%CE%A3%CE%9A%CE%91%CE%A4%CE%91%CE%A3%CE%A4%CE%91%CE%A3%CE%95%CE%A9%CE%A3%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A3%CE%A9%CE%A0%CE%99%CE%9A%CE%9F%CE%A5%CE%9F%CE%A4%CE%91/tabid/286/language/el-GR/Default.aspx>

⁸ Σύμφωνα με το άρθρο 101 του Συντάγματος της Ελλάδος "η διοίκηση του Κράτους οργανώνεται κατά το αποκεντρωτικό σύστημα" κι επομένως η οργάνωση του Κράτους περιλαμβάνει τόσο κεντρικά όσο και αποκεντρωτικά όργανα. Ως κεντρικά όργανα μπορούμε να αναφέρουμε την Κυβέρνηση, τον Πρωθυπουργό ως μονομελές όργανο του Κράτους, τα Υπουργεία με τους υπουργούς τους και τέλος τα μεγάλα σώματα της Διοίκησης όπως το Συμβούλιο της Επικρατείας, οι Ανεξάρτητες Διοικητικές Αρχές και το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους.

⁹ Δημογραφία, είναι η επιστήμη που ασχολείται με τη στατιστική μελέτη του πληθυσμού για να διαπιστώσει το σύνολο των κατοίκων, τη σύνθεση του, τις μεταβολές του και όλα τα φαινόμενα που τις προκαλούν. Σκοπός της μελέτης είναι η συναγωγή συμπερασμάτων για την υλική και ηθική βελτίωση των πληθυσμών και λήψη μέτρων για την αποτροπή επιζήμιων συνεπειών που ακολουθούν συνήθως τις διάφορες δημογραφικές μεταβολές.

¹⁰ Η τρέχουσα διοικητική διαίρεση της Ελλάδας διαμορφώθηκε από το πρόγραμμα «Καλλικράτης» (Ν. 3852/2010) και ισχύει από την 1^η Ιανουαρίου 2011. Σύμφωνα με αυτήν, η χώρα διαιρείται σε επτά Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, δεκατρείς περιφέρειες και 325 δήμους. Οι περιφέρειες και οι δήμοι είναι αυτοδιοικούμενα νομικά πρόσωπα, δηλαδή οι αρχές τους εκλέγονται με καθολική ψηφοφορία από τους εγγεγραμμένους δημότες.

Οι βασικές αρχές συγκρότησης και λειτουργίας των Ο.Τ.Α. τίθενται από το Σύνταγμα, σύμφωνα με το οποίο:

- Οι Ο.Τ.Α. είναι υπεύθυνοι για τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων· μάλιστα σε περίπτωση σύγκρουσης αρμοδιοτήτων μεταξύ Ο.Τ.Α. και κεντρικής διοίκησης, συντρέχει υπέρ των πρώτων τεκμήριο αρμοδιότητας. Επίσης η κεντρική διοίκηση μπορεί να αναθέσει στους Ο.Τ.Α. και δικές της αρμοδιότητες (102§1).
- Οι Ο.Τ.Α. χαίρουν διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας και οι αρχές τους εκλέγονται με καθολική μυστική ψηφοφορία (102§2).
- Η εποπτεία του κράτους στους Ο.Τ.Α. περιορίζεται αποκλειστικά στον έλεγχο νομιμότητας των αποφάσεων και πράξεών τους (102§4). Επίσης το κράτος είναι υποχρεωμένο να λαμβάνει όλα εκείνα τα μέτρα που απαιτούνται για την εξασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλειας των Ο.Τ.Α., καθώς και να τους ενισχύει οικονομικά όταν τους μεταβιβάζει δικές του αρμοδιότητες (102§5).

Ο ορισμός τού τι αποτελεί «τοπική υπόθεση», καθώς και το πώς οι σχετικές αρμοδιότητες κατανέμονται ανάμεσα σε πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους Ο.Τ.Α., γίνονται με νόμο. Σύμφωνα με τη γενικότερη λογική, συνήθως ο δήμος είναι αρμόδιος για τα στενά τοπικά ζητήματα και η περιφέρεια για τα ευρύτερα. Παραδείγματος χάριν, η συντήρηση των τοπικών δρόμων ή η έκδοση άδειας λειτουργίας των συνεργείων αυτοκινήτων αποτελούν αρμοδιότητες του δήμου, όμως η συντήρηση του οδικού δικτύου που συνδέει τους δήμους ή η έκδοση πιστοποιητικών καταλληλότητας για βιομηχανίες ανήκουν στην αρμοδιότητα της περιφέρειας. Η εμπειρία πάντως έχει δείξει ότι ο διαχωρισμός είναι δύσκολος, λόγω της πολυνομίας που συχνά οδηγεί σε αντικρουόμενες διατάξεις.

2.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ

Η συγκρότηση ενός κράτους βασισμένου στις αρχές της λαϊκής συμμετοχής και της αποκέντρωσης αποτέλεσε διακηρυκτική αρχή της Επανάστασης του 1821. Εξάλλου ο ελληνισμός κουβαλούσε μακρά αυτοδιοικητική παράδοση από την περίοδο της Τουρκοκρατίας, όταν τα τοπικά συμβούλια κι οι δημογέροντες διαχειρίζονταν το μεγαλύτερο μέρος των ζητημάτων της καθημερινής ζωής. Τα πράγματα όμως έλαβαν διαφορετική εξέλιξη μετά την απελευθέρωση: Το Ι΄ Ψήφισμα του Καποδίστρια (1828), το οποίο αποτέλεσε την πρώτη διοικητική διαίρεση της ελεύθερης Ελλάδας, δεν

προέβλεπε αυτοδιοικητικούς θεσμούς. Ο συγκεντρωτισμός¹¹ αυτός εντοπίζεται στην ανάγκη του Κυβερνήτη να ισχυροποιήσει την κεντρική εξουσία· η χώρα βρισκόταν ακόμη σε εμπόλεμη κατάσταση, ενώ μεγάλο μέρος της παλαιάς αυτοδιοικητικής αριστοκρατίας εμφάνιζε φυγόκεντρες τάσεις.

Οι πρώτοι Ο.Τ.Α.¹², αν και όχι με τον σύγχρονό τους χαρακτήρα, συστάθηκαν μετά την εγκαθίδρυση της μοναρχίας. Μόνο στα πρώτα δεκατρία χρόνια της βασιλείας του Όθωνα, το Βασίλειο της Ελλάδας γνώρισε τρεις βασικές νομοθεσίες: Αντιβασιλείας (1833), Αρμανσπεργκ (1836), Κωλέττη (1845). Κοινό σημείο όλων ήταν πως υιοθετούσαν μεν μια σχετική αυτοδιοικητική προσέγγιση, αλλά στην πράξη κρατούσαν τα τοπικά δημόσια νομικά πρόσωπα (δήμους, επαρχίες και νομαρχίες) υπό τον ασφυκτικό έλεγχο της κυβέρνησης, η οποία άμεσα ή έμμεσα διόριζε τους επικεφαλής τους. Η λαϊκή συμμετοχή περιοριζόταν στα δημοτικά (κι αραιότερα στα νομαρχιακά) συμβούλια που κατά βάση ήταν εισηγητικά, από τη στιγμή που τα διορισμένα μονοπρόσωπα όργανα συγκέντρωναν τις εκτελεστικές αρμοδιότητες. Επομένως δεν μπορούμε να μιλάμε ακριβώς για αιρετούς Ο.Τ.Α., αλλά για βαθμίδες της κεντρικής διοίκησης με μερική λαϊκή συμμετοχή. Στο ίδιο πνεύμα κινήθηκαν αργότερα και οι μεταρρυθμίσεις της κυβέρνησης Θεοτόκη (1899) και Μαυρομιχάλη (1909).

Το σημείο-τομή στα αυτοδιοικητικά πράγματα ήταν ο νόμος ΔΝΖ'/1912 του Ελευθερίου Βενιζέλου, που παραχωρούσε πλήρη αυτοδιοίκηση στους δήμους (αστικές περιοχές ή πρωτεύουσες νομών) και τις κοινότητες (αγροτικές περιοχές). Αν και δεν έπραξε κάτι αντίστοιχο στις νομαρχίες, τις οποίες διατήρησε υπό τον έλεγχο της κυβέρνησης, δεν είναι υπερβολή ότι ο συγκεκριμένος νόμος αποτέλεσε τη «ληξιαρχική πράξη γέννησης» των σύγχρονων πρωτοβάθμιων Ο.Τ.Α..

Το σχήμα του Βενιζέλου πέρασε από πολλές περιπέτειες, συνυφασμένες με την ταραχώδη πολιτική ιστορία της χώρας, αλλά η βασική λογική του παρέμεινε αναλλοίωτη έως τη δεκαετία του '90. Η επόμενη μεγάλη αλλαγή ήλθε με τον νόμο 2218/1994 της κυβέρνησης Ανδρέα Παπανδρέου, ο οποίος καθιέρωνε την αιρετή νομαρχιακή αυτοδιοίκηση: αρχής γενομένης από τις τοπικές εκλογές εκείνου του έτους, τα όργανα διοίκησης των νομαρχιών εκλέγονταν με άμεση ψηφοφορία, τα δε νομικά τους

¹¹ Η έννοια της συγκεντρωτικής διοίκησης αντιπαρατίθεται με τη διοικητική αποκέντρωση. Η κεντρική διοίκηση βασίζεται στην έννοια της ιεραρχίας στη διοίκηση, δηλαδή την ουσιαστικά ιεραρχική δομή της κεντρικής εκτελεστικής εξουσίας και όλων των επιπέδων διοίκησης.

¹² <http://www.hellenicparliament.gr/Vouli-ton-Ellinon/To-Politevma/Syntagma/article-106/>

πρόσωπα μετατρέπονταν σε δευτεροβάθμιους Ο.Τ.Α.. Ακολούθησε λίγα χρόνια αργότερα ο Καποδίστριας της κυβέρνησης Σημίτη (Ν. 2539/1997), ο οποίος μετέβαλε τα διοικητικά όρια των πρωτοβάθμιων Ο.Τ.Α. μέσω συνενώσεων, αφήνοντας όμως ανέπαφο τον θεσμικό χαρακτήρα τους.

Η σημερινή μορφή των Ο.Τ.Α. είναι αποτέλεσμα του Καλλικράτη (κυβέρνηση Γ. Παπανδρέου, Ν. 3852/2010), ο οποίος συνένωσε περαιτέρω τους πρωτοβάθμιους Ο.Τ.Α. και κατήργησε τις νομαρχιακές αυτοδιοικήσεις, αντικαθιστώντας τις ως δευτεροβάθμιους Ο.Τ.Α. από τις περιφέρειες. Οι τελευταίες υπήρχαν και προ Καλλικράτη, δεν αποτελούσαν όμως Ο.Τ.Α., αλλά μέρος της περιφερειακής διοίκησης του κράτους στο πλαίσιο της αποκέντρωσης.

2.3. ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ Ο.Τ.Α.

Η πολυμορφία των θεμάτων που καλείται να αντιμετωπίσει ένα κράτος και οι οικονομικές και κοινωνικές ιδιαιτερότητες συγκεκριμένων κοινωνιών εξηγούν την ανάγκη προσφυγής της έννομης τάξης στο θεσμό της Αυτοδιοίκησης. Λόγω της αδυναμίας της κρατικής διοίκησης να γνωρίζει τις τοπικές υποθέσεις, οι διοικητικές αρμοδιότητες αλλά και η πολιτική ευθύνη διαχείρισης των τοπικών κοινωνιών μεταβιβάζεται στις ίδιες.

Ο όρος Διοίκηση είναι μία ευρύτατη έννοια δια της οποίας προσδιορίζεται γενικά ο τρόπος καλύτερης οργάνωσης ομάδων ανθρώπων προς ταχύτερη επίτευξη συγκεκριμένων στόχων. Συνεπώς ο όρος προσβλέπει μέσω στοχοποίησης στη βέλτιστη και αποδοτικότερη λειτουργία των ομάδων (ανθρώπινου δυναμικού) στις οποίες και από τις οποίες αυτή εφαρμόζεται.

Ο όρος «Διοίκηση» διακρίνεται σε Δημόσια, (Πολιτική και Στρατιωτική), και σε Ιδιωτική. Για την Δημόσια πολιτική διοίκηση συνηθέστερα ακολουθείται ο όρος «Δημόσια Διοίκηση» (administration), ενώ περισσότερο για την Ιδιωτική χρησιμοποιείται ευρύτατα σήμερα ο ταυτόσημος αγγλικός όρος του «management». Με τον όρο Δημόσια Διοίκηση¹³ χαρακτηρίζεται γενικά το σύνολο μέσων και ενεργειών που

¹³ Τσάτσος Ν., «Δημοσιονομική Αποκέντρωση Θεωρία & Πράξη», σελ. 32-35.

αποσκοπούν στην επίτευξη συγκεκριμένου αποτελέσματος για την ικανοποίηση του γενικού συμφέροντος των πολιτών ενός κράτους.

Η Δημόσια Διοίκηση μιας Χώρας αποτελεί μέρος του κρατικού μηχανισμού της και ειδικότερα της εκτελεστικής εξουσίας. Υπό την ευρεία έννοια η Δημόσια Διοίκηση περιλαμβάνει δύο επιμέρους έννοιες, αυτή της εκάστοτε Κυβέρνησης και «υπό στενή έννοια» αυτή της Διοίκησης. Σημειώνεται ότι υπό τη στενή έννοια των πολιτικών αυτών όρων η Κυβέρνηση διαφέρει της Διοίκησης στο ότι κινείται με απόλυτη (νόμιμη) πρωτοβουλία και είναι αυτή που χαράσσει τις κατευθυντήριες γραμμές, ενώ η δεύτερη περιορίζεται στην εφαρμογή και παρακολούθηση της κυβερνητικής θέλησης. Δημόσια Διοίκηση υφίσταται σε όλες τις Χώρες του κόσμου, ανεξάρτητα του πολιτεύματός των¹⁴.

Μέσα στα πλαίσια της οργανωτικής διάρθρωσης της Δημόσιας Διοίκησης αναπτύχθηκε η Περιφερειακή Διοίκηση¹⁵ που αποτελεί το σύνολο των παραρτημάτων των κεντρικών υπηρεσιών και οργανισμών της δημόσιας διοίκησης που λειτουργούν στην περιφέρεια. Την Περιφερειακή Διοίκηση αποτελούν το σύνολο των περιφερειακών υπηρεσιών των υπουργείων τα οποία έχουν αναπτύξει ένα δίκτυο παραρτημάτων στην περιφέρεια, τα οποία ασκούν τις αρμοδιότητες των κεντρικών φορέων στην περιφέρεια.

Σύμφωνα με το Νόμο 1622/1986 η χώρα διαιρέθηκε σε δεκατρείς περιφέρειες. Η Περιφερειακή Διοίκηση συμβάλλει στον εθνικό σχεδιασμό και στο πλαίσιο αυτό σχεδιάζει, προγραμματίζει και εφαρμόζει τις πολιτικές για την οικονομική, κοινωνική και πολιτιστική της ανάπτυξη. Η δημιουργία της Περιφέρειας οφείλεται κυρίως στην αδυναμία των παραδοσιακών διαρθρώσεων να αντιμετωπίσουν αποτελεσματικά τα προβλήματα μειζόνων περιοχών, οι οποίες απαιτούν ενιαίες πολιτικές και λήψη ευρείας κλίμακας αποφάσεων σε ένα πλήθος οικονομικών, τεχνικών, κοινωνικών και λοιπών θεμάτων.

Η ανάγκη λήψεως επί τόπου ορισμένων αποφάσεων από τα περιφερειακά όργανα του κράτους για την αντιμετώπιση τοπικών προβλημάτων που παρουσίαζαν ιδιαίτερη οξύτητα επέβαλαν την ανάγκη εξουσιοδότησης ορισμένων κρατικών οργάνων που ήταν τοποθετημένα στην περιφέρεια να επιλύουν ορισμένα προβλήματα και να λαμβάνουν σχετικές αποφάσεις εντός ορισμένων σαφώς προδιαγεγραμμένων πλαισίων

¹⁴ Δεληθέου Β., «Θεσμικό πλαίσιο Περιφερειακής Ανάπτυξης και Οργάνωσης της Διοίκησης του Κράτους», σελ. 58-59.

¹⁵ Αθανασόπουλος Κ., «Θεσμικό πλαίσιο Περιφερειακής Ανάπτυξης», σελ. 103-104.

και φυσικά να λογοδοτούν στο κέντρο για τα αποτελέσματα και τις σχετικές δαπάνες. Η διαδικασία αυτή αποτέλεσε το πρώτο βήμα προς την αποκέντρωση.

Επειδή όμως θεωρήθηκε ότι η εξουσιοδότηση αυτή ήταν δυνατόν να ανακληθεί οποτεδήποτε από το κέντρο που την παρείχε, κρίθηκε ότι για την εξασφάλιση της σταθερότητας στη λειτουργία της περιφερειακής διοίκησης και την αποτελεσματική αντιμετώπιση των προβλημάτων θα ήταν αποτελεσματικότερο να καθιερωθεί με Νόμο η λήψη ορισμένων αποφάσεων από τα περιφερειακά όργανα. Η καθιέρωση του συστήματος της με νόμο μεταβίβασης αποφασιστικών αρμοδιοτήτων των κεντρικών υπηρεσιών προς τα όργανα της περιφερειακής διοίκησης για την αυτοδύναμη επίλυση προβλημάτων που προκύπτουν στην περιοχή της αρμοδιότητας τους αποτέλεσε το αποφασιστικό βήμα προς την αποκέντρωση.

«Αποκέντρωση είναι η μεταβίβαση αποφασιστικών αρμοδιοτήτων από το κέντρο στην περιφέρεια, είτε με τη μεταβίβαση τους με νόμο στις μονάδες Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή στους λοιπούς τοπικούς οργανισμούς ειδικής αρμοδιότητας, είτε με την αποσυγκέντρωση, δηλαδή την παροχή εξουσιοδότησης προς τα περιφερειακά κρατικά όργανα για λήψη αποφάσεων πάνω σε θέματα τοπικής σημασίας»¹⁶.

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση αποτελεί και αυτή μια βαθμίδα αποκεντρώσεως και ο Νόμος αναθέτει την αποφασιστική αρμοδιότητα σε όργανα τα οποία εκλέγονται απ' ευθείας από τους κατοίκους της περιοχής. Το Κράτος μπορεί σύμφωνα με νόμο να περιορίζει ή να διευρύνει το πλαίσιο αυτό των αποφασιστικών αρμοδιοτήτων, αλλά και να συνιστά, να συγχωνεύει ή να καταργεί υφιστάμενες μονάδες Τοπικής Αυτοδιοίκησης και διοικητικά αποκεντρωμένες υπηρεσίες του. Επίσης ως κύριος φορέας της εξουσίας, το Κράτος έχει τη δυνατότητα να αναθέτει σε μονάδες Τοπικής Αυτοδιοίκησης πέραν των τοπικής σημασίας αρμοδιοτήτων και καθαρά κρατικές αρμοδιότητες, οι οποίες εμπίπτουν στα όρια της χωρικής αρμοδιότητας των μονάδων αυτών.

Οι παράγοντες που επηρεάζουν την μορφή και την έκταση της αποκέντρωσης είναι γνωστοί με τον όρο «τοπικές συνθήκες». Οι τοπικές συνθήκες επηρεάζουν έντονα τα συστήματα και μπορούν να θεωρηθούν γενικές ή να εξειδικευθούν σε ορισμένους ειδικούς παράγοντες αφού η αποκέντρωση γενικά πρέπει να συμβάλλει στην ανάπτυξη της εθνικής συνοχής. Ένα σύγχρονο αποκεντρωτικό σύστημα διοικήσεως πρέπει να

¹⁶ Τσάτσος Ν., «Δημοσιονομική Αποκέντρωση Θεωρία & Πράξη», σελ. 16.

βασίζεται σε κάποιες αρχές μερικές από τις οποίες είναι: η αρχή της ενότητας της διοικήσεως, δηλαδή την ενότητα των στόχων και της κατευθύνσεως στα πλαίσια των στόχων που καθορίζονται από την κυβέρνηση. Η αρχή του ορθολογικού καταμερισμού των έργων και αρμοδιοτήτων μεταξύ των διαφόρων επιπέδων διοίκησης, η αρχή της ισόρροπης ανάπτυξης στόχων και οργανώσεως που βασίζεται στην αντίληψη ότι το μέγεθος κάθε οργανωτικής διάρθρωσης πρέπει να ανταποκρίνεται στους στόχους που επιδιώκει. Και τέλος στην αρχή της επικουρικότητας, η οποία καθιερώνεται και ως θεσμική υποχρέωση των κυβερνήσεων από τη Συνθήκη του Μάαστριχτ, ότι όλες οι αρμοδιότητες πρέπει να ασκούνται από μονάδες που βρίσκονται όσο το δυνατόν πιο κοντά στον πολίτη. Το κράτος υποχρεούται με δικά του μέσα να επικουρεί τις μονάδες αυτές για την αποτελεσματική διεξαγωγή της αποστολής τους.

Με τον όρο «Αυτοδιοίκηση» εννοούμε τη σύσταση και άλλων νομικών προσώπων, πέραν του νομικού προσώπου του κράτους. Οι μονάδες Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελούν δημιουργήματα του κράτους, απολαμβάνουν όμως ενός βαθμού αυτονομία στη διοίκηση τοπικών υποθέσεων πάραυτα θεωρούνται βαθμίδες της αποκεντρωμένης διοίκησης και το Κράτος μπορεί να επέμβει στα όρια που δεν θίγεται η τοπική αυτονομία. Η Τοπική Αυτοδιοίκηση διακρίνεται σε πρώτου βαθμού που είναι οι Δήμοι και οι Κοινότητες (1.034) και σε δευτέρου βαθμού, που είναι οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις (57).

Αυτοδιοίκηση¹⁷ ονομάζεται η σύσταση οργανωτικών μονάδων της δημόσιας διοίκησης, έξω από το νομικό πρόσωπο του κράτους, που αποτελούν ιδιαίτερα νομικά πρόσωπα και έχουν δικά τους όργανα. Το Κράτος δημιουργεί με νόμους μερικότερα νομικά πρόσωπα, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και τους δίνει το δικαίωμα να ασκούν σε ορισμένα αντικείμενα δημόσια εξουσία. Οι υπηρεσίες αυτές γεωγραφικά είναι μέσα στα όρια του κράτους, αλλά ως υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων είναι κάτι χωριστό έξω από τη νομική προσωπικότητα του κράτους.

Η Ελληνική επικράτεια-με εξαίρεση την περιοχή του Αγίου Όρους, για την οποία προβλέπεται ιδιαίτερο καθεστώς- είναι διαιρεμένη σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.). Οι Ο.Τ.Α. σκοπό έχουν να δημιουργήσουν ευκαιρίες ενεργητικής συμμετοχής του πολίτη στα κοινά και να ενδυναμώσουν το αίσθημα ευθύνης

¹⁷ Μπέσιλα Κ. - Βήκα Ευ., «Τοπική Αυτοδιοίκηση (Θεσμικό Πλαίσιο - Ευρωπαϊκή Διάσταση)», σελ. 182-183.

και καθήκοντος του πολίτη απέναντι στη κοινωνία. Δημιουργώντας καλύτερη τοπική κοινωνία δημιουργούμε καλύτερο Κράτος.

Ο θεσμός της Τοπικής Αυτοδιοίκησης κατοχυρώνεται από το Σύνταγμα του 1975 (άρθρο 102), το οποίο θεμελιώνει τον Α΄ και Β΄ βαθμό Αυτοδιοίκησης. Συγκεκριμένα¹⁸:

- Η διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ανήκει στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, των οποίων πρώτη βαθμίδα αποτελούν οι δήμοι και οι κοινότητες. Οι λοιπές βαθμίδες ορίζονται με νόμο.
- Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχουν διοικητική αυτοτέλεια. Οι αρχές τους εκλέγονται με καθολική και μυστική ψηφοφορία.
- Με Νόμο μπορεί να προβλέπονται για εκτέλεση έργων ή παροχή υπηρεσιών αναγκαστικοί ή εκούσιοι σύνδεσμοι Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, που διοικούνται από συμβούλιο με αιρετούς αντιπροσώπους κάθε δήμου ή κοινότητας, οι οποίοι λαμβάνονται κατ' αναλογία του πληθυσμού τους.
- Με Νόμο μπορεί να προβλεφθεί η συμμετοχή στη διοίκηση των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης δεύτερης βαθμίδας αιρετών αντιπροσώπων τοπικών επαγγελματιών, επιστημονικών και πνευματικών οργανώσεων και της κρατικής διοίκησης έως το ένα τρίτο του όλου αριθμού των μελών.
- Το Κράτος ασκεί στους οργανισμούς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης εποπτεία που να μην εμποδίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση τους. Οι πειθαρχικές ποινές αργίας και απόλυσης από το αξίωμα των αιρετών οργάνων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, εκτός από τις περιπτώσεις που συνεπάγονται αυτοδικαίως έκπτωση, απαγγέλλονται μόνο ύστερα από σύμφωνη γνώμη συμβουλίου που αποτελείται κατά πλειοψηφία από τακτικούς δικαστές.
- Το Κράτος μεριμνά ώστε να εξασφαλίζονται οι αναγκαίοι πόροι για την εκπλήρωση της αποστολής των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Νόμος ορίζει τα σχετικά με την απόδοση και κατανομή, μεταξύ των οργανισμών αυτών, των φόρων ή τελών που καθορίζονται υπέρ αυτών και εισπράττονται από το Κράτος.

Τους Ο.Τ.Α. αποτελούν οι Δήμοι και οι Κοινότητες. Σήμερα υπάρχουν 914 Δήμοι και 120 Κοινότητες (προηγούμενη κατάσταση: 5.800 περίπου Δήμοι και

¹⁸ Δεληθέου Β., «Θεσμικό πλαίσιο Περιφερειακής Ανάπτυξης και Οργάνωσης της Διοίκησης του Κράτους», σελ. 203-205.

Κοινότητες). Επικεφαλής των Δήμων είναι οι Δήμαρχοι, οι Κοινοτάρχες και τα Δημοτικά και Κοινοτικά Συμβούλια αντίστοιχα.

Ο Δήμος είναι μία διοικητική οντότητα, στοιχειώδης μονάδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και αποτελεί μαζί με την κοινότητα τον πρώτο βαθμό τοπικής αυτοδιοίκησης. Αποτελείται από μία σαφώς καθορισμένη περιοχή και τον πληθυσμό της και συνήθως αναφέρεται σε μία πόλη, σε κωμόπολη, σε χωριό ή σε μία μικρή ομαδοποίησή τους. Σε μερικές χώρες, ο πρώτος βαθμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης αναφέρεται αδιακρίτως ως «κοινότητα» (π.χ. Γαλλική commune, Ιταλική comune, Γερμανική Gemeinde/Kommune). Ο όρος προέρχεται από τη μεσαιωνική κοινότητα.

Οι Ο.Τ.Α. αποτελούν Ν.Π.Δ.Δ. (Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου) και απολαύουν διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας. Αυτό σημαίνει ότι έχουν δικαιώματα και υποχρεώσεις, δική τους περιουσία, δικό τους προϋπολογισμό και απασχολούν δικούς τους υπαλλήλους. Η οικονομική τους δυνατότητα είναι βασικός παράγοντας για την ουσιαστική λειτουργία τους. Γι' αυτό, το κράτος μεριμνά για την εξασφάλιση των αναγκαίων πόρων τους. Η μέριμνα αυτή πραγματοποιείται με ρυθμίσεις εκ μέρους του κράτους που να εξασφαλίζουν έσοδα, όπως π.χ. από τον φόρο ακίνητης περιουσίας. Η πολιτεία ασκεί διοικητική εποπτεία στους Ο.Τ.Α. με τρόπο, όμως, που να μην εμποδίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση τους, δηλαδή ασκεί έλεγχο νομιμότητας των πράξεων τοπικής αρμοδιότητάς τους και όχι έλεγχο σκοπιμότητας (δεν εξετάζει αν οι πράξεις τους εξυπηρετούν κάποιο σκοπό ή όχι).

Στην αρμοδιότητα των Ο.Τ.Α. ανήκουν οι τοπικές υποθέσεις. Τοπική υπόθεση είναι εκείνη που αναφέρεται στην προαγωγή των συμφερόντων των κατοίκων της περιφέρειας των Ο.Τ.Α. Νόμος καθορίζει το εύρος και τις κατηγορίες των τοπικών υποθέσεων, καθώς και την κατανομή τους στους επί μέρους βαθμούς. Ο Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας απαριθμεί, ενδεικτικά, ορισμένες αρμοδιότητες που ανήκουν στην αποκλειστική αρμοδιότητα των Ο.Τ.Α. πρώτης βαθμίδας. Τέτοιες αρμοδιότητες αποτελούν: Η κατασκευή, συντήρηση και βελτίωση των κοινοχρήστων δημοτικών χώρων (δρόμοι, πάρκα, πλατείες, κ.λπ.), η καθαριότητα και η περισυλλογή των απορριμμάτων, η συντήρηση των σχολικών κτιρίων, η διαχείριση των δημοτικών επιχειρήσεων, η κατασκευή και συντήρηση βρεφονηπιακών σταθμών και νοσηλευτικών ιδρυμάτων, κ.λπ.

Τα όργανα των Ο.Τ.Α. εκλέγονται απευθείας από το λαό με άμεση, μυστική, και καθολική ψηφοφορία κάθε 4 χρόνια. Η αμεσότητα της εκλογής των οργάνων

αποτελεί έκφραση λαϊκής κυριαρχίας. Και είναι μονομελή: ο Δήμαρχος ή ο Αντιδήμαρχος για τους Δήμους, ο Πρόεδρος και ο Αντιπρόεδρος για τις κοινότητες και συλλογικά: το Δημοτικό Συμβούλιο και η Δημαρχιακή Επιτροπή, της δε κοινότητας το Κοινοτικό Συμβούλιο.

Ο Δήμαρχος και ο Πρόεδρος εκτελούν τις αποφάσεις των δημοτικών και κοινοτικών συμβουλίων, προΐστανται των υπηρεσιών του Δήμου ή της κοινότητας και τους εκπροσωπούν. Δήμοι με πληθυσμό περισσότερο από 100.000 κατοίκους μπορεί να διαιρεθούν σε διαμερίσματα. Όργανα των διαμερισμάτων είναι το συμβούλιο του διαμερίσματος και ο πρόεδρος του. Στους Δήμους και στις Κοινότητες που συστήθηκαν με το Σχέδιο Καποδίστριας (Ν.2539/1997), η εδαφική περιφέρεια κάθε Ο.Τ.Α που καταργήθηκε και κάθε οικισμού που προσαρτήθηκε ονομάζεται «Τοπικό Διαμέρισμα». Προβλέπεται, επίσης, και η δυνατότητα διαίρεσης μιας περιοχής του Δήμου ή της Κοινότητας σε συνοικίες (συνοικιακά συμβούλια).

Τα όργανα τα αρμόδια για να παίρνουν αποφάσεις για τις λειτουργίες του Δήμου και των υπηρεσιών του είναι:

- ο Δήμαρχος, σε συνεννόηση με το Δημοτικό Συμβούλιο, του οποίου τη γνωμοδότηση μπορεί ωστόσο να παρακάμψει.
- το Δημοτικό Συμβούλιο, που αποτελείται συνήθως από 15-30 έδρες (ανάλογα με τον πληθυσμό του Δήμου). Σε αυτό μετέχουν εκλεγμένοι Δημοτικοί Σύμβουλοι και Πάρεδροι. Η κατανομή των εδρών γίνεται ανάλογα με το ποσοστό που συγκεντρώνει κάθε παράταξη στις εκλογές. Για τις περισσότερες αποφάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου απαιτείται απλή πλειοψηφία, εκτός από εκείνες που έχουν να κάνουν με σημαντικά θέματα, οικονομικής συνήθως φύσης, οπότε και απαιτείται απόλυτη πλειοψηφία.
- Η Δημαρχιακή Επιτροπή, πενταμελές αποφασιστικό όργανο διοίκησης, στο οποίο μετέχουν και δημοτικοί σύμβουλοι της αντιπολίτευσης.
- Τα Διαμερισματικά Συμβούλια, που έχουν θεσπιστεί σε δήμους με περισσότερους από εκατό χιλιάδες κατοίκους.
- το Τοπικό Συμβούλιο, το οποίο αποτελείται από λιγότερες έδρες (συνήθως 5-10) και έχει σαν χώρο ευθύνης του το Τοπικό Διαμέρισμα, πρώην Δημοτικό Διαμέρισμα (ένα ή δυο χωριά του Δήμου ή ένα συγκεκριμένο κομμάτι μιας πόλης). Ουσιαστικός ρόλος

του είναι η επισήμανση των προβλημάτων του Διαμερίσματος στο Δημοτικό Συμβούλιο και η συμβουλευτική δράση για την επίλυσή τους.

- Η διαχείριση των εταιριών του Δήμου γίνεται σε πρώτο επίπεδο από Διευθυντή και Διοικητικό Συμβούλιο, διορισμένους από το Δημοτικό Συμβούλιο.
- Τέλος ρόλο στις αποφάσεις που θα πάρει ο Δήμος για κάποιο θέμα μπορούν να παίζουν και διάφορες επιτροπές, κατοίκων, πολιτιστικές κλπ.

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση, τόσο υπό την δυνατότητα που παρέχεται στους πολίτες να συμμετέχουν αποτελεσματικά στην άσκηση της τοπικής εξουσίας, όσο και από τη συνταγματική άποψη αποτελεί κρίσιμο πεδίο εκδήλωσης της λαϊκής κυριαρχίας. Η καίρια θέση της στο θεσμικό οικοδόμημα της Πολιτείας αποτυπώνει ανάγλυφα την ενιαία πηγή, το ενοποιητικό περιεχόμενο και τον επάλληλο επιμερισμό της δημόσιας εξουσίας στους συνταγματικά προσδιορισμένους φορείς της. Στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ανατίθεται η άσκηση της διοίκησης των τοπικών υποθέσεων και της «διατίθεται» γι' αυτό περιβάλλον διοικητικής αυτοτέλειας, το οποίο οριοθετείται ευρύτατα με το άρθρο 102 του Συντάγματος, εφόσον η άσκηση της εποπτείας περιορίζεται από την εγγύηση της ελεύθερης δράσης και πρωτοβουλίας των Ο.Τ.Α. Η εγγύηση αυτή επιβάλλει τον αυστηρό περιορισμό του ελέγχου σκοπιμότητας και καθιερώνει σχεδόν αποκλειστικά τον έλεγχο νομιμότητας. Στο πλαίσιο αυτό οι τοπικές αρχές έχουν το δικαίωμα να σχεδιάσουν και να εφαρμόσουν ελεύθερα εκείνα τα μέτρα πολιτικής που κρίνουν πρόσφορα για την εξυπηρέτηση του τοπικού δημόσιου συμφέροντος, υπό την προϋπόθεση ότι οι πολιτικές αυτές αναφέρονται σε τοπικές και όχι σε γενικές κρατικές υποθέσεις.

Ως «αρμοδιότητα» ορίζεται η ικανότητα «που απονέμει το δίκαιο στο όργανο για την επιτέλεση ορισμένου έργου» δηλαδή «είτε να θεσπίζει με πράξεις του κανόνες δικαίου (ατομικούς ή απρόσωπους) μονομερώς ή με συμβάσεις, είτε να συμβάλλει στη θέσπιση τέτοιων κανόνων είτε να προβαίνει σε υλικές ενέργειες». Η αρμοδιότητα είναι η «υποκειμενική όψη της λειτουργίας και η εξειδίκευση της».

Το περιεχόμενο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι η διοίκηση των τοπικών υποθέσεων με τρόπο που να οδηγεί στην βιώσιμη τοπική ανάπτυξη δηλαδή την προώθηση και εξυπηρέτηση των τοπικών συμφερόντων, σύμφωνα με το Σύνταγμα και το Δημοτικό και Κοινοτικό Κώδικα. Η έννοια της τοπικής υπόθεσης και ο προσδιορισμός του τοπικού συμφέροντος δεν είναι ευχερής. Θα μπορούσαμε να πούμε ότι το τοπικό συμφέρον αποτελεί έκφανση του δημοσίου συμφέροντος που διέπει ολόκληρη την

κρατική δραστηριότητα. Βασικό στοιχείο των τοπικών υποθέσεων είναι η προαγωγή των κοινωνικών, οικονομικών και οικολογικών αναγκών της περιφέρειας του Ο.Τ.Α. και την ικανοποίηση βασικών αναγκών των κατοίκων του. Συνεπώς όλες οι τοπικές υποθέσεις υπάγονται στην αποκλειστική αρμοδιότητα των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης.

Το Προεδρικό Διάταγμα 410/95 στο άρθρο 24 αναφέρει ότι η διοίκηση όλων των τοπικών υποθέσεων ανήκει στην αρμοδιότητα των δήμων και των κοινοτήτων, κύρια μέριμνα των οποίων αποτελεί η προαγωγή των κοινωνικών και οικονομικών συμφερόντων, καθώς και των πολιτιστικών και πνευματικών ενδιαφερόντων των κατοίκων της.

Στο άρθρο 75 του Ν. 3463/2006¹⁹ πραγματοποιήθηκε για πρώτη φορά θεματική συστηματοποίηση των αρμοδιοτήτων των Ο.Τ.Α.: «Οι δημοτικές και οι κοινοτικές αρχές διευθύνουν και ρυθμίζουν όλες τις τοπικές υποθέσεις, σύμφωνα με τις αρχές της επικουρικότητας και της εγγύτητας, με στόχο την προστασία, την ανάπτυξη και τη συνεχή βελτίωση των συμφερόντων και της ποιότητας ζωής της τοπικής κοινωνίας». Οι αρμοδιότητες των Δήμων και Κοινοτήτων αφορούν, κυρίως τους τομείς:

1. Ανάπτυξης
2. Περιβάλλοντος
3. Ποιότητα ζωής και Εύρυθμης Λειτουργίας των πόλεων και των οικισμών
4. Απασχόλησης
5. Κοινωνικής Προστασίας και Αλληλεγγύης
6. Παιδείας, πολιτισμού και αθλητισμού
7. Πολιτικής προστασίας.

Οι Δήμοι και οι Κοινότητες ασκούν επίσης, σε τοπικό επίπεδο, κρατικού χαρακτήρα αρμοδιότητες, οι οποίες τους έχουν ανατεθεί για την καλύτερη εξυπηρέτηση των πολιτών, σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία. Βασικές αρχές που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και να τηρούνται κατά την κατανομή και την άσκηση αρμοδιοτήτων είναι η αρχή της επικουρικότητας και η αρχή της εγγύτητας.

Κατά καιρούς γίνεται αναφορά νομοθετική στις αρμοδιότητες και τις τοπικές υποθέσεις, αξιοσημείωτο είναι το άρθρο 24 του Π.Δ. 323/1989 το οποίο καθόριζε ένα

¹⁹ http://www.ypes.gr/UserFiles/f0ff9297-f516-40ff-a70e-eca84e2ec9b9/d_k_kodikas_1.zip

ελάχιστο όριο τοπικών υποθέσεων, οι οποίες δεν μπορούσαν ν' αφαιρεθούν από τους Ο.Τ.Α. και τις οποίες ονόμαζε αποκλειστικές αρμοδιότητες με την έννοια ότι ασκούνταν αποκλειστικά από το Δήμο ή την Κοινότητα και όχι από το Κράτος. Παρόλο που αυτό το νομοθέτημα μπορεί να αποτελούσε πλεονέκτημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ο Ν. 2218/1994 ήρθε να καταργήσει τα συγκεκριμένα άρθρα που έκαναν διάκριση των αρμοδιοτήτων σε αποκλειστικές και συντρέχουσες, αφού η νομοθετική απαρίθμηση των τοπικών υποθέσεων δεν μπορεί να είναι οριστική. Εξάλλου οι τοπικές και εθνικές υποθέσεις σήμερα μπορούν να αλληλοεξαρτώνται και η βιωσιμότητα του κράτους μπορεί να κριθεί από το πόσο βιώσιμος είναι ένας τόπος. Απόρροια όσων προαναφέρθηκαν είναι ότι οι τοπικοί οργανισμοί μπορούν να αναπτύξουν οποιαδήποτε δραστηριότητα που προάγει τα κοινωνικά, οικονομικά, πολιτιστικά και πνευματικά συμφέροντα των κατοίκων τους.

Ένας άλλος διαχωρισμός των τοπικών υποθέσεων είχε αποτυπωθεί στον προηγούμενο Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ. 410/1995), σύμφωνα με τον οποίο: η Τοπική Αυτοδιοίκηση μπορεί να προσφέρει υπηρεσίες των οποίων το εύρος είναι αρκετά μεγάλο. Οι επιμέρους δραστηριότητες θα μπορούσαν να ταξινομηθούν σε «δοτές», δηλαδή αυτές που τους παρέχονται και «ίδιες» αυτές που προκύπτουν από την ίδια την λειτουργία της. Όπως και να έχει η άσκηση της τοπικής δημόσιας διοίκησης από τους Ο.Τ.Α. συνεπάγεται το δικαίωμα τους Κράτους να ρυθμίζει νομοθετικά την οργάνωση και λειτουργία των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και το δικαίωμα του να ελέγχει με διοικητικά ή δικαστικά όργανα του την τήρηση των νόμων από αυτά. Η διοικητική εποπτεία περιλαμβάνει αφενός τον έλεγχο του προσώπου και αφετέρου τον έλεγχο των πράξεων των οργάνων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, η νομοθετική εξουσία έγκειται στον έλεγχο νομιμότητας ο οποίος δεν επιτρέπεται να περιορίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση των οργανισμών. Γιατί οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης θεωρούνται από τη σύγχρονη επιστήμη αυτοτελείς φορείς δημόσιας διοίκησης, ανεξάρτητοι από το κράτος, στην καθιέρωση και εξασφάλιση των οποίων αποβλέπει η κρατική εποπτεία.

Τοπική Αυτοδιοίκηση σημαίνει άσκηση δημόσιας διοικητικής εξουσίας εντός των ορίων ορισμένου χώρου από όργανα ξεχωριστών οργανισμών και υπό δική τους ευθύνη. Οι Ο.Τ.Α. δεν αποτελούν πολιτειακά όργανα, αλλά το Σύνταγμα τους καθιστά ΝΠΔΔ, τους αναγνωρίζει δηλαδή ως υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και

προσδίδει σε αυτούς δύο βασικά χαρακτηριστικά: τη διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια.

Η αυτοτέλεια τους είναι ουσία και απόρροια της νομικής προσωπικότητας των τοπικών αυτοδιοικούμενων οργανισμών έναντι της κρατικής διοίκησης. Έχει τη σημασία της «υπό ιδίαν ευθύνην» άσκησης δημόσιας διοίκησης, δηλαδή τα όργανα του τοπικού οργανισμού ενεργούν στο πλαίσιο νόμων ελεύθερα χωρίς να υπόκεινται στις διαταγές των οργάνων του κράτους ή οποιουδήποτε άλλου φορέα δημόσιας εξουσίας.

Η αυτοτέλεια μπορεί να διακριθεί στην οργανική – διοικητική δηλαδή το δικαίωμα να λαμβάνουν και να εκτελούν αποφάσεις με δικά τους όργανα, την προσωπική που περιλαμβάνει το δικαίωμα εκλογής των διοικούντων αρχών και διορισμού, προαγωγής και παύσης των κυρίως υπαλλήλων και τη δημοσιονομική που είναι η οικονομική ανεξαρτησία του τοπικού οργανισμού (περιουσία, έσοδα, δαπάνες). Η αυτοτέλεια των οργανισμών περιλαμβάνει μόνο τον κύκλο ενεργειών και δραστηριοτήτων που προκύπτουν από τον ίδιο και όχι από αυτές που τους δίνονται από κεντρικά όργανα.

Αναλυτικότερα η διοικητική αυτοτέλεια συνίσταται στο διαχωρισμό του προσωπικού των τοπικών οργανισμών από αυτό των άμεσων κρατικών υπηρεσιών και στην ανεξαρτησία των Ο.Τ.Α. στην πρόσληψη του προσωπικού τους κατά τη διεξαγωγή του διοικητικού τους έργου. Την ιδιαιτερότητα αυτή τονίζει και το γεγονός της ύπαρξης ξεχωριστού Κώδικα των Δημοτικών και Κοινοτικών υπαλλήλων, που κυρώθηκε με το Νόμο 3584/2007, από αυτόν τον δημοσίων υπαλλήλων.

Πρέπει να τονιστεί ότι η αυτοτέλεια των οργανισμών δεν αποκλείει τον έλεγχο νομιμότητας αφού η συμμόρφωση στο νόμο είναι αναγκαία σε όλη την Επικράτεια. Το επίθετο «διοικητική» χρησιμοποιήθηκε περισσότερο για να επισημάνει την διοικητική λειτουργία των οργανισμών, όμως ουσιαστική σημασία απέκτησε ο όρος αυτοτέλεια όταν η αναθεώρηση του Συντάγματος όρισε και την οικονομική αυτοτέλεια και συγκεκριμένα: «το Κράτος λαμβάνει όλα τα νομοθετικά, κανονιστικά και δημοσιονομικά μέτρα που απαιτούνται για την εξασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλειας και των πόρων που είναι αναγκαία για την εκπλήρωση της αποστολής και την άσκηση των αρμοδιοτήτων των Ο.Τ.Α.».

Η δημοσιονομική αυτοτέλεια είναι η οικονομική ανεξαρτησία του αυτοδιοικούμενου οργανισμού, με την έννοια ότι μπορεί να έχει τη δική του περιουσία και δικά του έσοδα, να διαχειρίζεται και να διαθέτει αυτά κατά βούληση, να καθορίζει τα έξοδα του, να επιβάλλει δημόσια βάρη, ιδιαίτερα φόρους, για την κάλυψη των εξόδων του, να συντάσσει δικό του προϋπολογισμό και απολογισμό και να ασκεί το δικό του δημοσιονομικό αυτοέλεγχο.

Το Κράτος οφείλει να παρέχει στους τοπικούς οργανισμούς επαρκή οικονομικά μέσα για την εκπλήρωση των σκοπών τους. Το Σύνταγμα δεν αναγνώρισε στους τοπικούς οργανισμούς μια απεριόριστη φορολογική εξουσία, γιατί αυτή θα μπορούσε να οδηγήσει σε επιβάρυνση του εθνικού εισοδήματος. Οι φόροι πρέπει να κατανέμονται δίκαια μεταξύ του κράτους και των Ο.Τ.Α. ανάλογα με τις ανάγκες τους και επιπλέον να προβλέπει παροχές στους οικονομικά ασθενέστερους και ενισχύσεις από τον προϋπολογισμό. Η παραχώρηση πηγών εσόδων μπορούν να εξασφαλίζουν στις τοπικές διοικήσεις την χάραξη ανεξάρτητης δημοσιονομικής πολιτικής. Η πραγματικότητα των Ελληνικών Νόμων και η ύπαρξη κρατικών επιχορηγήσεων προδιαθέτουν τους τοπικούς οργανισμούς να εξακολουθούν να αγωνίζονται για την οικονομική αυτοτέλεια και αυτοδυναμία τους.

Η νομοθεσία και ο Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων προβλέπει ότι τα έσοδα των Ο.Τ.Α. προέρχονται τα τακτικά:

- από θεσμοθετημένους πόρους,
- από έσοδα κινητής και ακίνητης περιουσίας,
- από ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα,
- από φόρους, τέλη, δικαιώματα και εισφορές που επιβάλλονται και εισπράττονται από τοπικούς οργανισμούς,
- τοπικά δυνητικά τέλη και εισφορές

και τα έκτακτα:

- ⇒ δάνεια, δωρεές, κληροδοτήματα, κληρονομίες,
- ⇒ εκποίηση περιουσίας
- ⇒ κάθε άλλη πηγή.

Οι δαπάνες των δήμων και κοινοτήτων είναι υποχρεωτικές, τις οποίες ορίζει ο Νόμος ρητά και προαιρετικές, δηλαδή η διενέργεια τους επαφίεται στην κρίση των

δημοτικών και κοινοτικών οργάνων. Επίσης μπορεί να γίνεται μεταβίβαση κρατικών υποθέσεων στους τοπικούς οργανισμούς με τη ταυτόχρονη κάλυψη των δαπανών που απαιτούνται για τη διεκπεραίωση τους. Όλα τα έσοδα και οι δαπάνες των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης εγγράφονται στον προϋπολογισμό.

2.4. ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΚΛΑΔΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ

2.4.1. Νέο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα

Η καθιέρωση της διπλογραφικής μεθόδου στη Λογιστική των Ο.Τ.Α.²⁰ με το Π.Δ. 315/99 αποτελεί μία εξίσου σημαντική αλλαγή στο θεσμικό περιβάλλον των οικονομικών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Καταρχήν, το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, καθιερώθηκε με τις διατάξεις του Ν. 1041/80. Στο άρθρο 49 ορίζεται ότι εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι Υπουργοί να προτείνουν την έκδοση Π.Δ/των, με τα οποία θα καθορίζεται το περιεχόμενο του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, καθώς και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 2526/97, καθιερώνεται η εφαρμογή από τους Δήμους, διπλογραφικού λογιστικού συστήματος γενικής και αναλυτικής λογιστικής. Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ο.Τ.Α. α' βαθμού θα καθορισθεί με την έκδοση Προεδρικού Διατάγματος. Με εγκυκλίους θα καθοριστούν τα λογιστικά βιβλία που θα τηρούνται, τα στοιχεία που θα εκδίδονται, η θεώρηση των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, οι προθεσμίες ενημέρωσης των βιβλίων και σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσης, η απογραφή και αποτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων των φορέων, οι συντελεστές απόσβεσης που θα χρησιμοποιούνται ανά κατηγορία.

Επειδή το Π.Δ. που θα καθόριζε το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ο.Τ.Α. α' βαθμού δεν είχε εκδοθεί, λαμβάνεται υπόψη το Π.Δ. 205/98 (ΦΕΚ 163 Α'/15-7-1998) που αφορά το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ., για την καθολική και υποχρεωτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από τους Ο.Τ.Α α' βαθμού, από 1-1-1999.

Με το Π.Δ. 315/99 (ΦΕΚ 302 Α'/30-12-1999) "περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού

²⁰ Ρεβανόγλου Α. - Γεωργόπουλος Ι., «Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ», σελ. 414-418.

Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. α' βαθμού)" καθιερώνεται η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Ο.Τ.Α. α' βαθμού και ορίζεται υποχρεωτική εφαρμογή του από 1-1-2000. Το νέο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα θα τηρείται παράλληλα με το λογιστικό των Ο.Τ.Α. (Β.Δ 17-5/15-6-1959). Προϋπόθεση για την παράλληλη εφαρμογή του νέου διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και του δημόσιου λογιστικού (Λογιστικού Ο.Τ.Α.) είναι η ύπαρξη ίδιας Ταμειακής Υπηρεσίας κατά την παρ. 2 του άρθρου 228 του Π.Δ. 410/95.

Το νέο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα (Π.Δ 315/99) εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού με πληθυσμό πάνω από 5.000 κατοίκους ή με τακτικά έσοδα πάνω των 500 εκατ. δρχ. (ή 1.467.000,00 ΕΥΡΩ) ανεξαρτήτως πληθυσμού, ως προς τη Γενική Λογιστική, Λογαριασμούς Τάξεως.

Όσον αφορά την Αναλυτική Λογιστική εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού με πληθυσμό πάνω από 10.000 κατοίκους ή με τακτικά έσοδα πάνω από 1 δις δρχ. (ή 2.935.000,00 ΕΥΡΩ) ανεξαρτήτως πληθυσμού.

Η Γενική Λογιστική, Λογαριασμοί Τάξεως εφαρμόζονται υποχρεωτικά κατά τα ανωτέρω από 1/1/2000 και ομοίως η Αναλυτική Λογιστική από 1/1/2001.

2.4.2. Πλεονεκτήματα της καθιέρωσης του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου

Οι Δήμοι εφαρμόζοντας το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. με αρχές δημόσιου λογιστικού, δεν ήταν σε θέση με την τήρηση του απλογραφικού αυτού λογιστικού συστήματος να παρουσιάσουν σε δεδομένη χρονική στιγμή, την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις - απαιτήσεις τους. Το νέο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα προσφέρει στους Ο.Τ.Α.:

- ⇒ Σύγχρονες μεθόδους διεξαγωγής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας.
- ⇒ 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.
- ⇒ Γνώση των Ο.Τ.Α. ανά πάσα στιγμή για την περιουσία τους, τις απαιτήσεις τους, το ταμείο τους, τις υποχρεώσεις τους.
- ⇒ Πλήρης και ορθή κοστολόγηση των έργων και υπηρεσιών των Ο.Τ.Α.

- ⇒ Δυνατότητα κατάρτισης οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός, Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης κλπ.).
- ⇒ Απλούστευση και αποτελεσματική άσκηση κάθε είδους ελέγχων, όπως διαχειριστικών, φορολογικών, ελεγκτικών κλπ.
- ⇒ Καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του σχετικού λειτουργικού κόστους.
- ⇒ Ευχερής συγκέντρωση πληροφοριών, δυνατότητα συγκρίσεων και σχηματισμού δεικτών λειτουργικής και αναπτυξιακής σημασίας.

Τα πλεονεκτήματα του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος συνοψίζονται στα εξής:

1. Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) θα επιτρέψει την απεικόνιση της πραγματική δίνει της οικονομικής κατάστασης του Δήμου και θα δίνει τη δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.
2. Η άμεση, αξιόπιστη και ακριβή πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του Δήμου. Οι Ο.Τ.Α. θα είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά:
 - a. ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις υποχρεώσεις και τις απαιτήσεις τους
 - b. ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες
 - c. ανά τμήμα - υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που πέτυχαν
3. Ο σωστός προγραμματισμός των πληρωμών και εισπράξεων για την υλοποίηση των έργων.
4. Ο καλύτερος δυνατόν οικονομικός, διαχειριστικός και διοικητικός έλεγχος των Ο.Τ.Α.

Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο νέο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα είναι:

- A. **Το ισχύον νομικό πλαίσιο**, που καθορίζει τη συνύπαρξη του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Ο.Τ.Α. Με βάση τα όσα ισχύουν, το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. λειτουργεί πλήρως και παράλληλα με το

Διπλογραφικό Σύστημα. Η παρακολούθηση του Προϋπολογισμού του Δήμου γίνεται και διπλογραφικά μέσω των Λογαριασμών Τάξεως. Η παράλληλα συνύπαρξη και των δύο λογιστικών συστημάτων βοηθά στην ομαλή μετάβαση στο Διπλογραφικό.

- B. Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού.** Το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων, δεν έχει εμπειρία στη λειτουργία διπλογραφικού συστήματος, ενώ όσοι το γνώριζαν έχουν αποξενωθεί από αυτό, αφού η δουλειά τους γίνεται με την απλογραφική λογιστική μέθοδο των Ο.Τ.Α. Απαιτείται εκπαίδευση του προσωπικού και η σύναψη συμβάσεων με εξωτερικούς συνεργάτες.
- C. Το επίπεδο μηχανοργάνωσης του Δήμου.** Η ύπαρξη υποδομής για τη μηχανογραφική παρακολούθηση τομέων των οικονομικών δραστηριοτήτων, παίζει καθοριστικό ρόλο στην πορεία υλοποίησης του προγράμματος.
- D. Το μέγεθος του Δήμου.** Η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και κατ' επέκταση των προβλημάτων που παρουσιάζονται είναι διαφορετικά και ανάλογα με το μέγεθος του Δήμου.
- E. Το επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στην αλυσίδα των οικονομικών υπηρεσιών.** Η λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών, απαιτεί την τήρηση ορισμένων διαδικασιών που έχουν σχέση με τον έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης, αλλά και με διαδικασίες ελέγχου. Στις περισσότερες περιπτώσεις των Δήμων, πολλές από τις διαδικασίες αυτές δεν τηρούνται ολοκληρωμένα. Το καλό επίπεδο λειτουργίας του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. είναι καθοριστικός παράγοντας για τη σωστή εφαρμογή και του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος.
- F. Η ύπαρξη ίδιας Ταμειακής Υπηρεσίας.** Για τη λειτουργία του Διπλογραφικού Συστήματος, είναι αναγκαία η ύπαρξη ίδιας Ταμειακής Υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει ταμείο στο Δήμο (αλλά αυτό λειτουργεί στη Δ.Ο.Υ.), δεν θα μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις - πληρωμές), οι οποίες είναι απαραίτητες στο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.
- G. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης.** Ο τρόπος που επιδρά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης στη διαδικασία υλοποίησης της εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος είναι διπλός:
- a. ο ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης αφορά στην παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό εργαλείο για τη διαμόρφωση του κόστους και κατ' επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου. Δεν μπορεί να λειτουργεί Αναλυτική Λογιστική χωρίς την άρτια και οργανωμένη λειτουργία της αποθήκης του Δήμου.

- b. η αποθήκη λειτουργεί και για τη μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό.

2.4.3. Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα Ο.Τ.Α.

Για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που προκύπτουν από την παράλληλη εφαρμογή από τους Ο.Τ.Α. του δημόσιου λογιστικού συστήματος (Λογιστικό Ο.Τ.Α.) και του νέου διπλογραφικού κλαδικού λογιστικού συστήματος, το Υπουργείο Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και η Ομάδα Διοίκησης του Έργου (ΟΔΕ), καθιέρωσαν την εφαρμογή ενός ενιαίου οικονομικού λογιστικού και διαχειριστικού συστήματος πληροφόρησης (λογισμικού) των οικονομικών υπηρεσιών των Ο.Τ.Α., που διέπεται από τις εξής βασικές αρχές:

- ✓ Το ενιαίο κύκλωμα (σύστημα) οικονομικής διαχείρισης θα αποτελεί ένα ολοκληρωμένο λογιστικό και διαχειριστικό σύστημα πληροφόρησης, το οποίο θα συλλέγει, ταξινομεί και καταγράφει, όλα τα δεδομένα των οικονομικών πράξεων που επηρεάζουν έναν Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Παράλληλα θα παράγει πληροφορίες για ικανοποίηση των αναγκών των χρηστών, θα καλύπτει πλήρως το θεσμικό πλαίσιο, θα αποτελεί ένα εργαλείο πληροφόρησης της διοίκησης.
- ✓ Το παραπάνω σύστημα θα αποτελεί μέρος ενός ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος του Ο.Τ.Α. και βασικό υποσύνολο του Πληροφοριακού Συστήματος Διοίκησης (MIS) που θα αναπτύξει κάθε Οργανισμός.
- ✓ Σκοπός του συστήματος είναι η ικανοποίηση, με το μικρότερο δυνατό κόστος, πληροφοριακών αναγκών των στελεχών των οργανισμών, των διοικήσεων των Ο.Τ.Α. και των χρηστών εξωτερικού περιβάλλοντος όπως ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α., Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, ΕΣΥΕ, Ελεγκτικό Συνέδριο κλπ. και θα διασφαλίζει πλήρως το υπάρχον θεσμικό πλαίσιο στην διαχείριση των Ο.Τ.Α.

Το ενιαίο κύκλωμα οικονομικής διαχείρισης των οικονομικών των Ο.Τ.Α. θα αποτελείται από τις παρακάτω Λειτουργικές Ενότητες - Υποσυστήματα:

- Λογιστικό σύστημα (Γενική Λογιστική, Αναλυτική Λογιστική, λογαριασμούς τάξεως).
- Διαχείριση προϋπολογισμού
- Διαχείριση εσόδων - εξόδων

- Διαχείριση δαπανών, έργων και προμηθευτών
- Διαχείριση αποθηκών
- Διαχείριση ταμείου
- Διαχείριση παγίων
- Διαχείριση χρεογράφων

2.4.4. Λειτουργικές ενότητες του Οικονομικού Λογιστικού Συστήματος Ο.Τ.Α.

Οι λειτουργικές ενότητες του συστήματος θα πρέπει συνοπτικά να καλύπτουν τις παρακάτω απαιτήσεις:

❖ **Λογιστικό σύστημα**

Το Υποσύστημα αυτό (Γενική Λογιστική, Αναλυτική Λογιστική, Λογαριασμοί Τάξεως), που θα είναι και ο πυρήνας του ολοκληρωμένου λογιστικού συστήματος θα υπόκειται στους κανόνες της Γενικής Λογιστικής, Αναλυτικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού των Ο.Τ.Α. (Λογαριασμοί Τάξεως) και θα πρέπει να εξασφαλίζει την ενημέρωση και να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Ο.Τ.Α.

- ✓ Θα παρέχει τη δυνατότητα ανάπτυξης των κωδικών και τίτλων των λογαριασμών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Λ.Σ. και να εξασφαλίζει την ενημέρωση και την εύχρηστη λειτουργία των Λογιστικών Σχεδίων (Αναλυτική Λογιστική, Γενική Λογιστική, Λογαριασμοί Τάξεως).
- ✓ Θα παρέχει όλες τις λογιστικές εκτυπώσεις που προσδιορίζονται από το Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. καθώς και των οικονομικών καταστάσεων.
- ✓ Τέλος, θα αποτελείται από σταθερά στοιχεία όπως το Λογιστικό Σχέδιο και από μεταβλητά στοιχεία όπως κινήσεις κλπ.

❖ **Διαχείριση προϋπολογισμού**

Μέσου του συστήματος θα παρακολουθείται η διαχείριση του Προϋπολογισμού σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο (κατάρτιση, έγκριση, αναμορφώσεις, παρακολούθηση της εκτέλεσής του με ενημερώσεις για βεβαιωθέντα, εισπραχθέντα, δεσμευθέντα, ενταλθέντα, πληρωθέντα και τις εκτυπώσεις) όπως

προβλέπονται από το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και θα αποτελείται από σταθερά στοιχεία (Σχέδιο Προϋπολογισμού) και από μεταβλητά στοιχεία (κινήσεις κλπ.).

❖ **Διαχείριση εσόδων - παρακολούθηση χρεωστών (υπόχρεων)**

Η δημιουργία και η παρακολούθηση των εσόδων αποτελεί βασική λειτουργία για την ύπαρξη και την λειτουργία του οργανισμού. Τα έσοδα των Ο.Τ.Α. προέρχονται κυρίως από τις επιχορηγήσεις του δημοσίου (ΚΑΠ, ΣΑΤΑ κλπ.) καθώς και από ίδια και ανταποδοτικά έσοδα. Το υποσύστημα αυτό παρακολουθεί τα έσοδα και τις διαδικασίες σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και θα αποτελείται από σταθερά στοιχεία και από μεταβλητά.

- Τα βασικά στάδια σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο είναι:
- Διαδικασία βεβαίωσης των εσόδων
- Διαδικασία είσπραξης εσόδων.
- Το σύστημα παράλληλα θα παρακολουθεί:
- Τη διαχείριση χρηματικών καταλόγων, οίκοθεν εσόδων
- Την έκδοση των παραστατικών
- Τη διαχείριση υπόχρεων - χρεωστών.

❖ **Διαχείριση δαπανών, έργων και προμηθευτών**

Η διαχείριση των δαπανών σε έναν Ο.Τ.Α. είναι από τις πιο σύνθετες διαδικασίες. Οι προμήθειες ενός Ο.Τ.Α. μπορεί να αφορούν πάγια στοιχεία, έργα, αναλώσιμα υλικά, αποθέματα, καθώς και γενικά έξοδα.

Το υποσύστημα παρακολουθεί όλες τις διαδικασίες δαπανών, σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο όπως παρακάτω:

- διαχείριση εκθέσεων ανάληψης δαπανών
- διάθεσης πιστώσεων
- εκκαθάριση δαπάνης
- διαχείριση ενταλμάτων πληρωμής, πάγιων προκαταβολών και προπληρωμών
- κρατήσεις υπέρ τρίτων
- οικονομική παρακολούθηση έργων
- διαχείριση προμηθευτών

❖ **Διαχείριση αποθηκών**

Το υποσύστημα θα παρακολουθεί τη διαχείριση αποθεμάτων και αγορών. Τα στοιχεία θα χωρίζονται σε δύο κατηγορίες:

- A. Αρχείο σταθερών στοιχείων της αποθήκης, το οποίο δημιουργείται μία φορά και ενημερώνεται με κάθε νέο είδος και περιέχει σταθερά στοιχεία όπως κωδικό, περιγραφή, μονάδα μέτρησης καθώς και προοδευτικά στοιχεία ποσοτήτων.
- B. Αρχείο κινήσεων, που περιλαμβάνει όλες τις αναλυτικές κινήσεις που γίνονται κατά την διάρκεια μιας χρονικής περιόδου, όπως ημερομηνία, παραστατικό, ποσότητα κλπ.

Θα παρέχει σημαντικές πληροφορίες σχετικά με τα αποθέματα, την αξία τους, το κόστος αντικατάστασής τους κλπ.

❖ Διαχείριση ταμείου

Παρακολούθηση διαδικασιών σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο:

- βεβαιώσεις χρηματικών καταλόγων
- βεβαιώσεις οίκοθεν εσόδων
- εισπράξεων και - πληρωμών εκτυπώσεις

❖ Διαχείριση παγίων

Μέσω του υποσυστήματος αυτού παρακολουθούνται όλα τα πάγια στοιχεία του Ο.Τ.Α. και θα τηρείται το Μητρώο Παγίων (κωδικός, ονοματολογία, αρχική αξία κτήσης, μεταβολές, προσθήκες, βελτιώσεις, τύπος εγκατάστασης, αυτόματος υπολογισμός αποσβέσεων κλπ.)

❖ Διαχείριση χρεογράφων

Παράλληλα, το σύστημα παρέχει μία σειρά από πληροφορίες και εκτυπώσεις, όπως τις εκτυπώσεις στατιστικών στοιχείων, διαχείριση των αξιόγραφων (επιταγές, συναλλαγματικές, γραμμάτια) που ζητούν οι κεντρικοί φορείς (ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α, Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών), συγκεντρωτικές καταστάσεις, παρακολούθηση φορολογικής ενημερότητας κλπ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

3.1. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (ΟΜΑΔΑ 1^η)

Στην πρώτη ομάδα²¹ περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

- Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.
- Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-16.09): Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.
- Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.
- Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής - Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της

²¹ http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA1_F8202.xls

οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

3.1.1. Λογαριασμός 10 «Εδαφικές Εκτάσεις»

Πίνακας 3.1: Λογαριασμός 10 (Εδαφικές Εκτάσεις).

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα</u>	<u>10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα</u>
<u>10.01 Ορυχεία</u>	<u>10.01 Ορυχεία</u>
<u>10.02 Μεταλλεία</u>	<u>10.02 Μεταλλεία</u>
<u>10.03 Λατομεία</u>	<u>10.03 Λατομεία</u>
<u>10.04 Αγροί</u>	<u>10.04 Αγροί</u>
<u>10.05 Φυτείες</u>	<u>10.05 Φυτείες</u>
<u>10.06 Δάση</u>	<u>10.06 Δάση</u>
10.07	10.07
10.08	10.08
10.09	10.09
<u>10.10 Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.10 Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.11 Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.11 Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.12 Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.12 Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.13 Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.13 Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.14 Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.14 Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.15 Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.15 Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>10.16 Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>10.16 Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
10.17	10.17
10.18	10.18

10.19	10.19
10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις	10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

Η αξία αγοράς εδαφικής έκτασης δηλαδή η αξία κτήσεως αυξάνεται με τις δαπάνες που γίνονται για μόνιμα έργα διαμόρφωσης. Όμως στην τιμή κτήσεως δεν περιλαμβάνονται²²:

- ✓ Οι δαπάνες για φόρους μεταβίβασης, δικηγορικά , μεσιτικά συμβολαιογραφικά κ.λπ. με την αξία των οποίων πιστώνεται ο αντίστοιχος λογαριασμός και χρεώνεται ο λογαριασμός 16.14.

3.1.2. Λογαριασμός 11 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα»

Πίνακας 3.2: Λογαριασμός 11 κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα.

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ</u>	<u>11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ</u>
<u>11.00 Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων</u>	<u>11.00 Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων</u>
<u>11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών</u>	<u>11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών</u>
11.02 Λοιπά τεχνικά έργα	11.02 Λοιπά τεχνικά έργα
<u>11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων</u>	<u>11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων</u>
11.04	11.04
<u>11.07 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων</u>	<u>11.07 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων</u>
<u>11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων</u>	<u>11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων</u>
11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα	11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα

²² Οι Εδαφικές εκτάσεις του λογαριασμού 10, εννοούνται τα οικοπέδα, γήπεδα, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, αγροί, δάση, φυτείες, δηλαδή κάθε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα.

<p>τρίτων</p> <p><u>11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων</u></p> <p>11.11</p> <p><u>11.14 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p><u>11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως</p> <p><u>11.17 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.18</p> <p><u>11.21 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p><u>11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.23 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</p> <p><u>11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.25</p> <p><u>11.99 Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα</u></p>	<p>τρίτων</p> <p><u>11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων</u></p> <p>11.11</p> <p><u>11.14 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p><u>11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως</p> <p><u>11.17 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.18</p> <p><u>11.21 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p><u>11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.23 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</p> <p><u>11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u></p> <p>11.25</p> <p><u>11.99 Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα</u></p>
---	---

Στο λογαριασμό 11 περιλαμβάνονται όλα τα κτίρια, οι εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα που ανήκουν στην οικονομική μονάδα ή χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα και ανήκουν σε τρίτους. Επίσης περιλαμβάνονται και οι υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων καθώς και τα Αποσβεσμένα (π.χ. κτίρια). Όταν λέμε κτίρια εννοούμε τις οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση

δομικών υλικών και προορίζονται για στέγαση υπηρεσιών, για κατοικίες, αποθήκες, βιομηχανοστάσια ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση της οικονομικής μονάδας.

3.1.3. Λογαριασμός 12 «μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»

Πίνακας 3.3: Λογαριασμός 12 «μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	<u>12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>
<u>12.00 Μηχανήματα</u>	<u>12.00 Μηχανήματα</u>
<u>12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις</u>	<u>12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις</u>
<u>12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»</u>	<u>12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»</u>
<u>12.03 Εργαλεία</u>	<u>12.03 Εργαλεία</u>
<u>12.04 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές</u>	<u>12.04 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές</u>
<u>12.05 Μηχανολογικά όργανα</u>	<u>12.05 Μηχανολογικά όργανα</u>
12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
<u>12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων</u>	<u>12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων</u>
<u>12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων</u>	<u>12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων</u>
12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων	12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
<u>12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.13 Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.13 Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.14 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές εκτός</u>	<u>12.14 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές εκτός</u>

<u>εκμεταλλεύσεως</u>	<u>εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως	12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
<u>12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.19 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως	12.19 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.90 <u>Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση</u> (Γνωμ. 253/2243/1995)	12.90 <u>Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση</u> (Γνωμ. 253/2243/1995)
<u>12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός</u>	<u>12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός</u>

Με τον λογαριασμό 12 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και γενικά ο μηχανολογικός εξοπλισμός που ανήκει στην οικονομική μονάδα και χρησιμοποιείται για την εκμετάλλευση της ή είναι εκτός εκμεταλλεύσεως.

- ✓ **Μηχανήματα**, είναι μηχανολογικές κατασκευές μόνιμα εγκατεστημένες ή όχι οι οποίες σχηματίζουν υλικά αγαθά ή να παράγουν υπηρεσίες.
- ✓ **Τεχνικές εγκαταστάσεις**, είναι οι τεχνολογικές κατασκευές ή διευθετήσεις που γίνονται μια μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεση τους στο παραγωγικό σύστημα.
- ✓ **Λοιπό μηχανολογικό εξοπλισμό**, αποτελεί ο εξοπλισμός που δεν μπορεί να παρακολουθείται από άλλο λογαριασμό.

Η αξία κτήσεως των αγορασμένων μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, η οποία αποτελείται από²³:

²³ Υπάρχει επίσης και το κόστος ιδιοκατασκευής. Η αξία κτήσεως και το κόστος ιδιοκατασκευής προσαυξάνεται με την αξία τυχόν επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

- ⇒ Την τιμολογιακή αξία μειωμένη κατά τις χορηγημένες από προμηθευτές εκπτώσεις και απαλλαγμένη από τόκους.
- ⇒ Τα ειδικά έξοδα αγοράς που πραγματοποιούνται άμεσα μέχρι να παραληφθεί το αγαθό.
- ⇒ Τα άμεσα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως.

Τα ίδια με τα παραπάνω ισχύουν και στην περίπτωση των Ο.Τ.Α.: δηλαδή όταν γίνεται λόγος για οικονομική μονάδα αντικαθίσταται με Δήμο.

3.1.4. Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»

Πίνακας 3.4: Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>	<u>13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>
<u>13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία</u>	<u>13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία</u>
<u>13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>	<u>13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>
<u>13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσεως</u>	<u>13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσεως</u>
<u>13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα</u>	<u>13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα</u>
<u>13.04 Πλωτά μέσα</u>	<u>13.04 Πλωτά μέσα</u>
<u>13.05 Εναέρια μέσα</u>	<u>13.05 Εναέρια μέσα</u>
<u>13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών</u>	<u>13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών</u>
13.07	13.07
13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς	13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς
<u>13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως</u>

<u>13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.17	13.17
13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως	13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
<u>13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)</u>	<u>13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)</u>
<u>13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>	<u>13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>

Στο λογαριασμό 13.06 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών» παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιούνται στο εσωτερικό της οικονομικής μονάδας και δεν έχουν αριθμό κυκλοφορίας²⁴.

Τα παραδιδόμενα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση οχήματα καταχωρούνται στον λογαριασμό 12.90 «Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση».

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια όταν γίνεται λόγος για: οικονομική μονάδα θα το αντικαθιστούμε με τον Δήμο.

3.1.5. Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»

Πίνακας 3.5: Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>	<u>14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>

²⁴ Όταν γίνεται λόγος για μεταφορικά μέσα εννοούμε κάθε είδους βήματα με τα οποία η οικονομική μονάδα κάνει μεταφορές και μετακινήσεις. Η αντικατάσταση μιας μηχανής σ' ένα αυτοκίνητο θεωρείται βελτίωση και προσ αυξάνει την αξία του ενώ αντικατάσταση σε τυχόν φθορές (π.χ. ελαστικά) θεωρείται έξοδο.

<u>14.00 Έπιπλα</u>	<u>14.00 Έπιπλα</u>
<u>14.01 Σκεύη</u>	<u>14.01 Σκεύη</u>
<u>14.02 Μηχανές γραφείων</u>	<u>14.02 Μηχανές γραφείων</u>
<u>14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα</u>	<u>14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα</u>
<u>14.04 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς</u>	<u>14.04 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς</u>
<u>14.05 Επιστημονικά όργανα</u>	<u>14.05 Επιστημονικά όργανα</u>
<u>14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών επιχ/σεων)</u>	<u>14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών επιχ/σεων)</u>
14.07	14.07
<u>14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών</u>	<u>14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών</u>
14.09 Λοιπός εξοπλισμός	14.09 Λοιπός εξοπλισμός
<u>14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.11 Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.11 Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.14 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.14 Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
<u>14.16 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.16 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.17	14.17
<u>14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	<u>14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός	14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός

εκμεταλλεύσεως	εκμεταλλεύσεως
<u>14.90 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση</u> (Γνωμ. 253/2243/1995)	<u>14.90 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση</u> (Γνωμ. 253/2243/1995)
<u>14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός</u>	<u>14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός</u>

Με τον λογαριασμό 14 παρακολουθούνται τα έπιπλα, τα σκεύη, οι μηχανές γραφείου, οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές, τα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς, τα επιστημονικά όργανα, τα ζώα για πάγια εκμετάλλευση, ο εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών και ο λοιπός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας.

- ⇒ **Έπιπλα:** είναι κινητά αντικείμενα ή εγκατεστημένα που δεν είναι εύκολο να αποχωριστούν και προορίζονται για συμπλήρωση ή καλλωπισμό κτιρίων και: χρησιμοποιούνται από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν.
- ⇒ **Σκεύη:** είναι διάφορα είδη εστίασεως που αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων - κυλικείων κ.λπ.
- ⇒ **Μηχανές γραφείων:** είναι μηχανικές μηχανές γραφείων όπως αριθμομηχανές, γραφομηχανές κ.λπ.
- ⇒ **Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς:** π.χ. δεξαμενές, σιλό, παλέτες κ.λπ.
- ⇒ **Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών:** π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τέλεξ, φαξ, συσκευές κ.λπ.
- ⇒ **Ζώα για σπάνια εκμετάλλευση:** είναι ζώα που χρησιμοποιούνται για γεωργικές και κτηνοτροφικές εργασίες της οικονομικής μονάδας.
- ⇒ **Λοιπός εξοπλισμός:** έξοδα εγκαταστάσεως φωτεινών επιγραφών τα οποία αποσβένονται.

Τα ίδια ισχύουν και για τους Ο.Τ.Α. Σε αυτό το σημείο όμως υπάρχει μια διαφοροποίηση: ο λογαριασμός 14.30 στο Ε.Γ.Λ.Σ. είναι κενός και αναπτύσσεται αναλόγως τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας ενώ ο λογαριασμός 14.30 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. είναι «Έργα τέχνης, κειμήλια και λοιπά είδη μη υποκείμενα σε απόσβεση». Σε αυτό το λογαριασμό καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα έργα τέχνης και λοιπά είδη όπως ζωγραφικοί πίνακες, ιστορικά έγγραφα, κειμήλια κ.λπ. για τα οποία δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις διενέργειας αποσβέσεως.

3.1.6. Λογαριασμός 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων»

Πίνακας 3.6: Λογαριασμός 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	<u>15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
15.00	15.00
<u>15.01 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση</u>	<u>15.01</u>
<u>15.02 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση</u>	<u>15.09 Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων</u>
<u>15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση</u>	<u>15.10 Απαλλοτριώσεις και αγορές εδαφών</u>
<u>15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση</u>	<u>15.11 Κτίρια, εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα</u>
15.05	<u>15.12 Μηχανήματα και εγκαταστάσεις</u>
<u>15.09 Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων</u>	<u>15.13 Μεταφορικά μέσα</u>
	<u>15.14 Έπιπλα και σκεύη</u>
	<u>15.15</u>
	<u>15.16 Ανώματες κινητοποιήσεις</u>
	<u>15.17 Πάγια (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση</u>
	<u>15.1815.19 Λοιπός κεφαλαιακός εξοπλισμός Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u>
	<u>15.20 Μελέτες σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u>
	<u>15.90</u>

Στο λογαριασμό 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων» παρακολουθούνται οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για την κατασκευή νέων παγίων περιουσιακών στοιχείων ενώ περιλαμβάνονται και τα ποσά που προκαταβάλλονται για την αγορά ίδιων στοιχείων.

Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση έχουμε όταν:

- ✓ Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα με δικά της έξοδα.
- ✓ Τα πάγια στοιχεία κατασκευάζονται από τρίτους με υλικά που προέρχονται από την οικονομική μονάδα.

- ✓ Τα πάγια στοιχεία κατασκευάζονται από τρίτους στους οποίους εκτός από την χορήγηση υλικών παρέχεται και η συμπάρσταση των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας που συνεπάγεται πρόσθετο κόστος .

Στον λογαριασμό 15.09 «Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων» παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές παγίων στοιχείων, προμηθευτών υλικών κατασκευής, προμηθευτών αυτούσιων ομοίων στοιχείων, τα οποία χρεώνουν τον λογαριασμό 15.

Όταν ένα έργο αρχίζει και τελειώνει μέσα σε μια χρήση τότε χρεώνεται το πάγιο στοιχείο και όχι ο λογαριασμός 15.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. παρατηρούμε ότι υπάρχουν αρκετές διαφοροποιήσεις²⁵. Αρχικά οι υπολογαριασμοί 15.00 έως 15.08 στο Κ.Λ.Σ. δεν υφίστανται και αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες του Δήμου. Ο λογαριασμός 15.09 είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια. Από εκεί και έπειτα παρατηρούμε ότι υπάρχουν οι υπολογαριασμοί 15.10 έως 15.14 και 15.16 όπου παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων. Στο λογαριασμό 15.17 παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσης.

Το κόστος συγκεντρώνεται στους λογαριασμούς από 15.10 έως 5.17 μέχρι να ολοκληρωθεί μπορεί να καλύπτεται από ίδιους πόρους του Δήμου ή από επιχορηγήσεις του Δημοσίου ή τρίτων . Όταν ολοκληρωθεί η επένδυση το κόστος μεταφέρεται από τους υπολογαριασμούς 15.10 έως 15.14 και 15.16 στους αντίστοιχους 11, 12, 13, 14 και 16 εφόσον το κόστος επενδύσεως καλυφθεί από ίδιους πόρους του Δήμου. Μετά την ολοκλήρωση των παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσης γίνεται μεταφορά κόστους στους υπολογαριασμούς του 17. Κατά την πιο πάνω μεταφορά χρεώνεται ο αρμόδιος υπολογαριασμός 10 έως 16 και 17 και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός 15.10 έως 15.14 , 15.16 και 15.17.

²⁵ Η εμφάνιση των αγορών υλικών στους υπολογαριασμούς του 15 πρέπει να ακολουθήσει προηγούμενες εγγραφές στον λογαριασμό 24, έτσι ώστε να τηρηθεί η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης αποθεμάτων. Στην κατεύθυνση αυτή βοηθάει η πιθανή ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 24 κατ' έργο. Η ανάπτυξη του 24 κατ' έργο θα συγκεντρώνει το σύνολο των ποσών που δαπανήθηκαν ανά μήνα για το συγκεκριμένο έργο και θα έχουμε έτοιμη λογιστική εγγραφή πίστωσης 78 και χρέωσης 15. Η εγγραφή αυτή θα μπορεί να γίνεται συγκεντρωτικά στο τέλος του μήνα. Ο τρόπος δεν έχει νόημα για τους Δήμους που τηρούν την αναλυτική λογιστική καθ' όσον το κόστος ανά έργο θα συγκεντρώνεται σε υπολογαριασμούς του 93.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 15.19 «Λοιπός κεφαλαιακός εξοπλισμός», παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των λοιπών παγίας μορφής περιουσιακών στοιχείων που δεν εντάσσονται στους λογαριασμούς 15.10 έως 15.14 και 15.16 και ανήκουν στην περιουσία του Δήμου .

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 15.20 παρακολουθούνται οι δαπάνες για μελέτες και έρευνες κατασκευής , επεκτάσεις ή συμπληρώσεις κτιρίων και λοιπών έργων όπου μετά την ολοκλήρωσή τους μεταφέρονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς 16. Επίσης παρακολουθούνται οι ειδικές δαπάνες που αφορούν την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως, δαπάνες κατεδαφίσεως κ.λπ. Οι δαπάνες αυτές είναι πολυετούς αποσβέσεως και μεταφέρονται στον λογαριασμό 16 έκτος από τις δαπάνες επεκτάσεως κατασκευής, συμπληρώσεως - πλην κτιρίων που μεταφέρονται στους λογαριασμούς 12, 13, 14, 16, 17 αναλόγως.

3.1.7. Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»

Πίνακας 3.7: Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</u>	<u>16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</u>
<u>16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)</u>	<u>16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)</u>
<u>16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας</u>	<u>16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας</u>
<u>16.02 Δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων μεταλλείων - λατομείων</u>	<u>16.02 Δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων μεταλλείων - λατομείων</u>
16.03 Λοιπές παραχωρήσεις	16.03 Λοιπές παραχωρήσεις
<u>16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων</u>	<u>16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων</u>
16.05 Λοιπά δικαιώματα	16.05 Λοιπά δικαιώματα
<u>16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης</u>	<u>16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης</u>

<u>εγκαταστάσεως</u>	<u>εγκαταστάσεως</u>
<u>16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων</u>	<u>16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων</u>
<u>16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών</u>	<u>16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών</u>
<u>16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων</u>	<u>16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων</u>
<u>16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</u>	<u>16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</u>
<u>16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων</u> Υποχρεωτική ανάπτυξη κατά πίστωση ή δάνειο	<u>16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων</u> Υποχρεωτική ανάπτυξη κατά πίστωση ή δάνειο
<u>16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών</u>	<u>16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών</u>
<u>16.17 Έξοδα αναδιοργανώσεως</u>	<u>16.17 Έξοδα αναδιοργανώσεως</u>
16.17.00 Λογισμικά προγράμματα Η/Υ (Γνωμ. 142/1948/1993)	16.17.00 Λογισμικά προγράμματα Η/Υ (Γνωμ. 142/1948/1993)
<u>16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου</u>	<u>16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου</u>
16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως	16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
<u>16.90 Έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχειρήσεως</u> (Γνωμ. 260/2258/1995)	<u>16.90 Έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχειρήσεως</u> (Γνωμ. 260/2258/1995)
<u>16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων</u>	<u>16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων</u>
<u>16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>	<u>16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>

Ασώματες ακινητοποιήσεις είναι τα δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως ασώματα οικονομικά αγαθά και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής είτε από μόνα τους είτε μαζί με την οικονομική μονάδα.

Τα άυλα αυτά οικονομικά αγαθά είναι:

- ✓ **Δικαιώματα**, π.χ. πνευματική ιδιοκτησία, διπλώματα ευρεσιτεχνίας κ.λπ.
- ✓ **Πραγματικές καταστάσεις**, ιδιότητες, σχέσεις οι οποίες δεν προστατεύονται από την έννομη τάξη ως δικαιώματα π.χ. φήμη, πελατεία, πίστη, ειδίκευση, καλή οργάνωση.

Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς 16 με την αξία κτήσεώς τους και είναι αποσβεστέα, ενώ εκείνα που δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα καταχωρούνται μόνο όταν για την δημιουργία τους πραγματοποιούνται δαπάνες.

Έξοδα πολυετούς απόσβεσης είναι εκείνα που γίνονται για την Ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως, την επέκταση και την αναδιοργάνωσή της. Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε μέσα στην χρήση που πραγματοποιήθηκαν ή ισόποσα μέσα σε 5 χρήσεις.

Με τον λογαριασμό 16.10 «Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης» όπου παρακολουθούνται τα έξοδα κατάρτισεως και δημοσιεύσεως του καταστατικού ή του κανονισμού λειτουργίας του Δήμου, έξοδα μελετών, έξοδα διοίκησης που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της δραστηριότητάς του, παρακολουθούνται επίσης έξοδα - έκτασης δραστηριότητας.

Στην περίπτωση του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. βλέπουμε ότι ο λογαριασμός 5.00 είναι κενός και αυτό γιατί η φύση του Δήμου (Ν.Π.Δ.Δ.) τον αποκλείει τν λογαριασμό γιατί δεν υπάρχει υπεραξία .

Στον τίτλο του 16.90 στο Κ.Λ.Σ. αφαιρείται η επιχείρηση και γίνεται ;3δα μετεγκατάστασης για ευνοϊκούς λόγους .

Όταν ολοκληρωθεί η απόσβεση της αξίας κτήσεως εξόδων πολυετούς απόσβεσης γίνεται μεταφορά απόσβεσης από τους υπόλοιπους υπολογαριασμούς του 16.99 στους λογαριασμούς του 16 και έτσι έχουμε εξίσωση λογαριασμών.

3.1.8. Λογαριασμός 17 «Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»

Πίνακας 3.8: Λογαριασμός 17 «Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<h1>ΚΕΝΟΣ</h1>	<p><u>17.00 Κτιριακές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.11 Πλατείες-Πάρκα-Παιδότοποι κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.31 Οδοί-Οδοστρώματα κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.51 Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.71 Εγκαταστάσεις Ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.90 Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u></p> <p><u>17.99 Αποσβεσμένες πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως</u></p>

Σ' αυτή τη περίπτωση παρατηρούμε ότι ο λογαριασμός 17 στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν υφίσταται ωστόσο οι ιδιαίτερες ανάγκες των Ο.Τ.Α. δημιούργησαν την ανάγκη ύπαρξής του. Στον λογαριασμό 17 παρακολουθούνται οι πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσης δηλαδή αυτές που ανήκουν στον Δήμο ανεξαρτήτως τρόπου κατασκευής <αι χρηματοδότησης. Οι υπολογαριασμοί του 17 ενημερώνονται ύστερα από μεταφορά κόστους παγίου στοιχείου από τον 15.17, όταν ολοκληρωθεί το κόστος. Οι υπολογαριασμοί του 17 ενημερώνονται παράλληλα ύστερα από μεταφορά κόστους παγίου στοιχείου από τους υπολογαριασμούς 15.10-15.14 και 15.16, όταν το κόστος ολοκληρωθεί και χαρακτηριστεί το πάγιο στοιχείο ως κοινής χρήσεως. Τα πάγια στοιχεία κοινής χρήσεως υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση.

3.1.9. Λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» / «Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις»

Πίνακας 3.9: Λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» / «Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ(*)</u>	<u>18 ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΚΑΙ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</u>
<u>18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις</u>	<u>18.00 Τίτλοι πάγιας επένδυσης</u>
<u>18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις</u>	<u>18.11 Δοσμένες εγγυήσεις</u>
<u>18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Δρχ.</u>	<u>18.12</u>
<u>18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.</u>	<u>18.13 Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.</u>
<u>18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Δρχ.</u>	<u>18.14 Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.</u>
<u>18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.</u>	<u>18.15</u>
<u>18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων</u>	<u>18.16</u>
18.07 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Δρχ.	<u>18.17</u>
18.08 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.	<u>18.90</u>
18.09 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Δρχ.	<u>18.91</u>
18.10 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.	<u>18.99</u>

<u>18.11 Δοσμένες εγγυήσεις</u>	
<u>18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο</u>	
18.13 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.	
18.14 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.	
<u>18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Δρχ.</u>	
<u>18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.</u>	
18.17	
18.99	

Ξεκινώντας από το Ε.Γ.Λ.Σ. βλέπουμε ότι οι λογαριασμοί 18.00, 18.01 παρακολουθούνται οι μετοχές Α.Ε. και τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και οι εταιρικές μερίδες άλλης νομικής μορφής. Οι συμμετοχές όταν γίνεται λόγος για Α.Ε. είναι πάγια επένδυση και κατά την απόκτησή τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή και το ποσοστό συμμετοχής πρέπει να είναι ανώτερο του 10% του κεφαλαίου της εταιρείας .

Στο λογαριασμό 18.08 - 18.16 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις δηλαδή αυτές που λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Σε αντίθετη περίπτωση με τους Ο.Τ.Α. όπου είναι Ν.Π.Δ.Δ. υπάρχουν αρκετές διαφορές.

Ο λογαριασμός 18.00 «Τίτλοι πάγιας επενδύσεως» είναι διαφορετικός από τον αντίστοιχο στο Ε.Γ.Λ.Σ. και αυτό οι Ο.Τ.Α. δεν είναι επιχειρήσεις .Στο Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α. στον λογαριασμό 18.00 παρακολουθούνται μετοχές Α.Ε., εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και εταιρικές μερίδες που έχει τη διαρκή κατοχή ο Δήμος.. Οι υπολογαριασμοί 18.01 - 18.10 δεν υφίστανται.

Ο 18.11 είναι όμοιος με τον 18.11 του Ε.Γ.Λ.Σ. και παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται ως εγγύηση όταν η επιστροφή τους δεν προβλέπεται να πραγματοποιηθεί με το τέλος της επόμενης χρήσης.

Ο 18.13 - 18.14 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις του Δήμου ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. οι μακροχρόνιες απαιτήσεις επιχειρήσεων παρακολουθούνται από τους υπολογαριασμούς 18.02 - 18.06 και οι 18.13 -18.14 δεν υφίστανται.

Στο Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α. στους λογαριασμούς 18.11, 18.13, 18.14 μόλις γίνει επισφαλής μεταφέρεται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3 30.97 όπου παρακολουθούνται οι επισφαλείς απαιτήσεις.

3.1.10. Λογαριασμός 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 3.10: Λογαριασμός 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
19. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)	19. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)
190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 10	190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ. Ανάπτυξη αντίστοιχη τον λ/σμου 10
191 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 11	191 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 11
192 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 12	192 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 12
193 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 13	193 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 13
194 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 14	194 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 14
195 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 15	195 ΑΚΙΝΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 15
196 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ	196 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ. Ανάπτυξη αντίστοιχη του

ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 16	λ/σμου 16
197	197 ΠΑΓΙΕΣ (ΜΟΝΙΜΕΣ)ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΟΙΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ
198 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΠΙΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 18	198 ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΚΑΙ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 18

Σε αυτή την περίπτωση οι λογαριασμοί αναπτύσσονται όπως οι αντίστοιχοι 10-18. Στην περίπτωση του Δήμου δεν γίνεται λόγος για υποκαταστήματα αλλά μόνο για άλλα κεντρικά γι' αυτό γίνεται μια μικρή διαφοροποίηση στον τίτλο του εν λόγω λογαριασμού.

3.2. ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ (ΟΜΑΔΑ 2^η)

Στην ομάδα 2²⁶ παρακολουθούνται τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας που προέρχονται, είτε από απογραφή, είτε από αγορά, είτε από ιδιοπαραγωγή και, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.

Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα, τα οποία: (1) προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της, (2) βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν τη μορφή των έτοιμων προϊόντων, (3) προορίζονται να αναλωθούν για την παραγωγή έτοιμων αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, (4) προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή πάγιων στοιχείων, (5) προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία π.χ. των παραγόμενων έτοιμων προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.

Στην ομάδα 2 περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες αποθεμάτων:

- Εμπορεύματα (λογαριασμός 20): Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να μεταπωλούνται στην κατάσταση που αγοράζονται.

²⁶ http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA2_F8891.xls

- Έτοιμα προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την πώλησή τους.
- Ημιτελή προϊόντα (λογαριασμός 21): Είναι τα υλικά αγαθά που, μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) ή για πώληση στην ημιτελή τους κατάσταση.
- Υποπροϊόντα (λογαριασμός 22): Είναι τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα σαν πρώτη ύλη ή πωλούνται αυτούσια.
- Υπολείμματα (λογαριασμός 22): Είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν, σαν άχρηστα, απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρος της βιομηχανικής απώλειας (π.χ. φύρας). Στην κατηγορία των υπολειμμάτων (λογαριασμός 22) εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.
- Παραγωγή σε εξέλιξη (λογαριασμός 23): Είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής, κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.
- Πρώτες και βοηθητικές ύλες (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή ή κατασκευή προϊόντων.
- Υλικά συσκευασίας (λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για τη συσκευασία των προϊόντων της, ώστε τα τελευταία να φτάνουν στην κατάσταση εκείνη στην οποία είναι δυνατό ή σκόπιμο να προσφέρονται στην πελατεία.
- Αναλώσιμα υλικά (λογαριασμός 25): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με προορισμό την ανάλωσή τους για συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού της και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της.

- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων (λογαριασμός 26): Είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού της.
- Είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28): Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για τη συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίνονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την πώληση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

3.2.1. Λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα»

Πίνακας 3.11: Λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>	<u>20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>
20.00	20.00
20.01	20.01
.....
20.98 Εκπτώσεις αγορών	20.98 Εκπτώσεις αγορών
20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.20)	20.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.20)

Στην ομάδα 20 του Ε.Γ.Λ.Σ. και του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. παρακολουθούνται τα αποθέματα που προέρχονται από:

- ⇒ Απογραφή
- ⇒ Αγορά
- ⇒ Ιδιοπαραγωγή
- ⇒ Ανταλλαγή
- ⇒ Εισφορά σε είδος
- ⇒ Δωρεά

Τα αποθέματα είναι υλικά αγαθά που:

- ✓ Προορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία της οικονομικής μονάδας.

- ✓ Βρίσκονται στη διαδικασία παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν τη μορφή έτοιμων προϊόντων.
- ✓ Προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή και ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων.
- ✓ Προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για την συσκευασία.

Στο λογαριασμό 20 παρακολουθούνται τα εμπορεύματα.

- **Εμπορεύματα**, είναι τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα σκοπό να διατεθούν στην κατάσταση που αποκτούνται χωρίς καμία μεταποίησή τους
- Στο λογαριασμό 20.00 παρακολουθούνται: **Το αρχικό απόθεμα**, δηλαδή το απόθεμα που είχε απομείνει από την προηγούμενη χρήση και μεταφέρεται στη νέα.
- Στον λογαριασμό 20.01 παρακολουθούνται: **οι αγορές χρήσεως**, δηλαδή τι ακριβώς αγορές πραγματοποιούνται στην διάρκεια της χρήσης.
- Στον λογαριασμό 20.98 παρακολουθούνται: **οι εκπτώσεις αγορών**, δηλαδή η μείωση της αξίας πώλησης ενός αγαθού από τον πωλητή του προς όφελος του αγοραστή.
- Στον λογαριασμό 20.99 παρακολουθούνται: **οι προϋπολογισμένες αγορές**.

Αν κατά τη διάρκεια της χρήσεως περιέχονται στην οικονομική μονάδα τιμολόγια πριν την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών δε διενεργούνται εγγραφές παρά μόνο όταν παραληφθούν τα αγαθά.

Αν τα αγαθά παραληφθούν από την οικονομική μονάδα αλλά όχι και τα τιμολόγια τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 20 «Εμπορεύματα» με μια υποθετική αξία και πιστώνεται ο λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού» (και σε δευτεροβάθμιο ο 56.02 «Αγορές υπό τακτοποίηση»)

Όταν παραληφθεί το τιμολόγιο χρεώνεται ο λογαριασμός 56 και πιστώνεται ο λογαριασμός 50 «Προμηθευτές», αυτό συμβαίνει αν η υποθετική αξία συμπέσει με την πραγματική.

Αν η υποθετική αξία δεν συμπέσει τότε την διαφορά την χρεώνω στο λογαριασμό 20 «Εμπορεύματα» και στο λογαριασμό 56 χρεώνω την υποθετική αξία και μετά πιστώνω τον λογαριασμό προμηθευτές.

Στην περίπτωση των Δήμων η ομάδα 20 λειτουργεί όπως σε οποιαδήποτε οικονομική μονάδα.

3.2.2. Λογαριασμός 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή»

Πίνακας 3.12: Λογαριασμός 21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ</u>	<u>21 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ</u>
21.00	21.00
21.01	21.01
21.99	21.99

Οι υπολογαριασμοί του 21 παρακολουθούν τα έτοιμα και ημιτελή προϊόντα της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου. Με τους όρους έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα εννοούμε:

- ✓ Έτοιμα προϊόντα είναι υλικά αγαθά που παράγονται κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από την οικονομική μονάδα.
- ✓ Ημιτελή προϊόντα είναι τα υλικά αγαθά που μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο είναι έτοιμα για παραπέρα κατεργασία ή για πώληση στην ημιτελή κατάστασή τους.

Οι υπολογαριασμοί του 21 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου.

3.2.3. Λογαριασμός 22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα»

Πίνακας 3.13: Λογαριασμός 22 «Υποπροϊόντα και υπολείμματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ</u>	<u>22 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ</u>
22.00	22.00
22.01	22.01
.....
22.99	22.99

Οι υπολογαριασμοί του 22 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες < οικονομικής μονάδας ή Δήμους. Με τον όρο:

- **Υποπροϊόντα**, εννοούμε τα προϊόντα που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας από τις α΄ ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα ή πωλούνται ως έχουν.
- **Υπολείμματα**, είναι τα υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας κατά κανόνα άχρηστα. Σαν άχρηστα απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρη της βιομηχανικής απώλειας. Σαν υπολείμματα χαρακτηρίζονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

3.2.4. Λογαριασμός 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη»

Πίνακας 3.14: Λογαριασμός 23 «Παραγωγή σε εξέλιξη»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)</u>	<u>23 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)</u>
23.00	23.00
23.01	23.01
23.99	23.99

Οι υπολογαριασμοί του 23 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου.

Στον λογαριασμό 23 παρακολουθείται η παραγωγή σε εξέλιξη. Όταν γίνεται λόγος για παραγωγή σε εξέλιξη εννοούνται οι πρώτες ύλες, τα ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία κόστους τα οποία κατά τη διάρκεια της :ρήσεως ή στο τέλος αυτής κατά την απογραφή βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας.

3.2.5. Λογαριασμός 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας» / «Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων»

Πίνακας 3.15: Λογαριασμός 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας» / «Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>24 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</u>	24 ΥΛΙΚΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ
24.00	24.01 Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως
24.01	24.02 Αποθέματα απογραφής λήξεως χρήσεως
.....	
24.97	24.10 Αγορές χρήσεως (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
24.98 Εκπτώσεις αγορών	24.98 Εκπτώσεις αγορών
24.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.24)	24.29 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.24)

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας» παρακολουθούνται τα υλικά αγαθά που κάθε οικονομική μονάδα με σκοπό τη βιομηχανική επεξεργασία ή συναρμολόγησή τους για την παραγωγή προϊόντων (α' ύλες).

Παράλληλα παρακολουθούνται και τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό τη συσκευασία των προϊόντων της ώστε να φθάνουν σε κατάσταση να προσφέρονται στους πελάτες (υλικά συσκευασίας).

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 24 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

3.2.6. Λογαριασμός 25 «Αναλώσιμα υλικά»

Πίνακας 3.16: Λογαριασμός 25 «Αναλώσιμα υλικά».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>25 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ</u>	25. ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ
25.00 Μικρά εργαλεία	25.01 Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως, ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 25.10
25.01 Λιγνίτης	25.02 Αποθέματα απογραφής λήξεως

25.02 Πετρέλαιο	χρήσεως, ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 25.10
25.03 Μαζούτ	25.10 Αγορές χρήσεως αναλώσιμων υλικών
25.04 Λοιπά καύσιμα - λιπαντικά	25.90
25.05 Διάφορα αναλώσιμα υλικά	25.99 Προϋπολογισμένες αγορές αναλωσίμων υλικών (Λ/58.25)
25.06 Οικοδομικά υλικά	
25.07	
25.98 Εκπτώσεις αγορών	
25.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.25)	

Στους υπολογαριασμούς του 25 στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν περιλαμβάνονται έντυπα και γραφική ύλη, υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων και άλλα υλικά άμεσης αναλώσεως διότι αυτά παρακολουθούνται από τον λογαριασμό των εξόδων 64.07 «Έντυπα και γραφική ύλη»²⁷.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. εντοπίζουμε αρκετές διαφορές. Οι Δήμοι τηρούν τους λογαριασμούς αποθεμάτων τους με το σύστημα της διαρκούς απογραφής (το ίδιο συμβαίνει και σε όλες τις οικονομικές μονάδες στην πράξη, χωρίς όμως να επιβάλλεται από το Ε.Γ.Λ.Σ.), βλέπουμε λοιπόν ότι στους λογαριασμούς 25.01 και 25.02 παρακολουθούνται τα αποθέματα αναλώσιμων υλικών κατά την έναρξη και την λήξη της χρήσεως ενώ ο λογαριασμός 25.01 παρακολουθείται στο Ε.Γ.Λ.Σ. ο λιγνίτης και στον 25.02 το πετρέλαιο.

Στον λογαριασμό 25.98 στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται οι εκπτώσεις αγορών αναλώσιμων υλικών ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α αναπτύσσεται σύμφωνα με τις ανάγκες του Δήμου. Ο λογαριασμός 25.99 «προϋπολογισμένες αγορές» είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια.

3.2.7. Λογαριασμός 26 «Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων»

²⁷ Στον λογαριασμό 24 παρακολουθούνται τα αναλώσιμα υλικά δηλαδή εκείνα τα υλικά αγαθά που αποκτούνται με προορισμό την ανάλωσή τους για την συντήρηση του πάγιου εξοπλισμού και την εξασφάλιση αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου.

Πίνακας 3.17: Λογαριασμός 26 «Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	26 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
26.00	26.01 Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως, ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 26.10
26.01	
26.97	26.02 Αποθέματα απογραφής λήξεως χρήσεως, ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 26.10
26.98 Εκπτώσεις αγορών	
26.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.26)	26.10 Αγορές χρήσεως ανταλλακτικών παγίων
	26.99 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών παγίων (Λ/58.26)

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 26 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας.

Στην περίπτωση των Δήμων οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 26 αναπτύσσονται ως εξής²⁸:

- Στο λογαριασμό 26.01 παρακολουθούνται τα αποθέματα ενάρξεως της χρήσης. Στο λογαριασμό 26.01 παρακολουθούνται τα αποθέματα τέλους χρήσης.
- Στο λογαριασμό 26.10 παρακολουθούνται οι αγορές χρήσης.
- Στο λογαριασμό 26.99 παρακολουθούνται οι προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών παγίων.

3.2.8. Λογαριασμός 28 «Είδη συσκευασίας»²⁹

Πίνακας 3.18: Λογαριασμός 28 «Είδη συσκευασίας».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>28 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</u>	28. ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ
	28.00 (Ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε

²⁸ Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων είναι τα υλικά αγαθά που η οικονομική μονάδα αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του πάγιου εξοπλισμού της.

²⁹ Ο λογαριασμός 27 της 2^{ης} Ομάδας (Αποθέματα), είναι κενός.

28.00	Δήμου)
28.01
28.02	28.98 Εκπτώσεις αγορών
.....	
28.97	28.99 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/58.28)
28.98 Εκπτώσεις αγορών	
28.99 Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.28)	

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 28 «Είδη συσκευασίας» αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου και δεν υπάρχουν διαφορές.

Με τον όρο είδη συσκευασίας εννοούμε τα υλικά αγαθά που χρησιμοποιούνται για την συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων της και παραδίδονται στους πελάτες μαζί με το περιεχόμενο τους.

Κατόπιν συμφωνίας κατά την πώληση τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη.

3.2.9. Λογαριασμός 29 «Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 3.19: Λογαριασμός 29 «Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
29 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)	29.ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 20	290 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/20)
291 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 21	291 ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/21)
	292 ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ

292 ΥΠΟΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 22	ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/22)
293 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 23	293 ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/23)
294 ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ - ΥΛΙΚΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 24	294 ΥΛΙΚΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/24)
295 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 25	295 ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/25)
296 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 26	296 ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/26)
297	297
298 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 28	298 ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/28)

Στον λογαριασμό 29 παρακολουθούνται τα αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων της οικονομικής μονάδας και επειδή δεν γίνεται λόγος δια υποκαταστήματα στην περίπτωση των Δήμων στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός - παρακολουθεί τα αποθεματικά άλλων κέντρων.

Οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 29 αναπτύσσονται τόσο στο Ε.Γ.Λ.Σ., όσο και στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. όπως οι αντίστοιχοι 20 - 28.

3.3. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ (ΟΜΑΔΑ 3¹⁾)

Στην ομάδα 3³⁰ παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας.

Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της οικονομικής μονάδας, της οποίας η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.

³⁰ <http://www.taxnews.info/egls/>

Για τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις οι οποίες κατά την κατάρτιση του ισολογισμού μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, καθώς και για τον τρόπο παρακολουθήσεώς τους, ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτ. 8 της παραγρ. 2.2.112.

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται, κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσεως με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματά της να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις. Στους ίδιους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή, ούτε επιτρέπεται η καταχώρισή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.

Στο λογαριασμό 36.00 «έξοδα επόμενων χρήσεων», σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ' αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εκείνα από αυτά που δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Η ανάλυση του λογαριασμού 36.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη με τις αναλύσεις των λογαριασμών εξόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως με την έναρξή της.

Στο λογαριασμό 36.01 «έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» καταχωρούνται, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση αλλά δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή και τα οποία, σύμφωνα π.χ. με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε χρέωση των οικείων λογαριασμών απαιτήσεων.

Στο λογαριασμό 36.02 «αγορές υπό παραλαβή», στο τέλος της χρήσεως, παρακολουθούνται οι υπό παραλαβή αγορές για τις οποίες περιέρχονται τα τιμολόγια στην οικονομική μονάδα προς της λήξεως της χρήσεως, ενώ τα αγαθά δεν έχουν ακόμη

παραληφθεί. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού αυτού ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ. 8 της παρ. 2.2.203.

Στο λογαριασμό 36.03 «εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό» καταχωρούνται, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εκπτώσεων, οι εκπτώσεις αγορών που η οικονομική μονάδα δικαιούται στο τέλος της χρήσεως, εφόσον δεν έχει αναγγελθεί το ποσό αυτών και από το λόγο αυτό δεν είναι σκόπιμη η χρέωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή.

3.3.1. Λογαριασμός 30 «Πελάτες» / «Απαιτήσεις από πωλήσεις, υπηρεσίες και λοιπά έσοδα»

Πίνακας 3.20: Λογαριασμός 30 «Πελάτες» / «Απαιτήσεις από πωλήσεις, υπηρεσίες και λοιπά έσοδα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>30 ΠΕΛΑΤΕΣ</u>	30.ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ, ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ (Λ70-75)
<u>30.00 Πελάτες εσωτερικού</u>	
<u>30.01 Πελάτες εξωτερικού</u>	30.00 Απαιτήσεις από ιδιώτες (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
<u>30.02 Ελληνικό Δημόσιο</u>	
<u>30.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις</u>	30.01 Απαιτήσεις από το εξωτερικό (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
<u>30.04 Πελάτες - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας</u>	30.04
30.05 Προκαταβολές πελατών	30.10 Απαιτήσεις από Ελληνικό Δημόσιο (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.06 Πελάτες - Παρακρατημένες εγγυήσεις	30.11 Απαιτήσεις από ΝΠΔΔ εκτός ΟΤΑ (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.07 Πελάτες αντίθετος λογ. αξίας ειδών συσκευασίας	30.12 Απαιτήσεις από Δημόσιες Επιχειρήσεις (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.08	
<u>30.80 Πελάτες εσωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)</u>	30.13 Απαιτήσεις από ΟΤΑ (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	30.14
<u>30.81 Πελάτες εξωτερικού εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring</u>	30.15 Προκαταβολές πελατών
	30.16 Πελάτες - παρακρατημένες

<p><u>(Γνωμ. 216/2176/1994)</u></p> <p><u>30.82 Πελάτες Ελληνικό Δημόσιο εκχωρηθείς με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)</u></p> <p><u>30.83 Πελάτες ΝΠΔΔ και Δημόσιες επιχειρήσεις εκχωρηθέντες με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)</u></p> <p><u>30.90 Έξοδα για λογ/σμό πελατών - λογ. διάμεσος (Γνωμ. 197/2121/1994 και 204/2136/1994)</u></p> <p><u>30.97 Πελάτες επισφαλείς</u></p> <p><u>30.98 Ελληνικό Δημόσιο (με την ιδιότητα του πελάτη) λογ. Επίδικων απαιτήσεων</u></p> <p><u>30.99 Λοιποί πελάτες λογαριασμός επίδικων απαιτήσεων</u></p>	<p>εγγυήσεις</p> <p>30.97 Επισφαλείς απαιτήσεις</p> <p>30.98 Επίδικες απαιτήσεις</p>
--	--

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. στον λογαριασμό 30 «Πελάτες» παρακολουθούνται οι σεις της οικονομικής μονάδας από πώληση εμπορεύσιμων αγαθών, υπηρεσιών ή δικαιωμάτων της. Στους πελάτες ενδείκνυται οι τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί να είναι τριψήφιοι.

Στον λογαριασμό 30.00 παρακολουθούνται απαιτήσεις από πωλήσεις στο εσωτερικό εκτός από αυτές που γίνονται στο Ελληνικό Δημόσιο, στα Ν.Π.Δ.Δ. και στις Δημόσιες Επιχειρήσεις.

Στον λογαριασμό 30.01 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις από πωλήσεις στο εσωτερικότερικό.

Στην περίπτωση που έχει πραγματοποιηθεί η εξαγωγή ή έχουν φορτωθεί τα πωλημένα αγαθά και ταξιδεύουν για λογαριασμό του αγοραστή και δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο, τότε χρεώνεται ο λογ. 36.01, «Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα» με πίστωση του 70 «Πωλήσεις». Έπειτα όταν εκδίδεται το παραστατικό χρεώνεται ο λογ. 30.01 και - πιστώνεται ο λογ. 36.01.

Στον λογαριασμό 30.04 παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα από τους πελάτες για εγγύηση της επιστροφής ειδών, συσκευασίας,

τα οποία παραδίνονται σε αυτούς χωρίς να τιμολογούνται, αλλά γράφεται μόνο η ποσότητά τους στο τιμολόγιο, ή σε άλλο ιδιαίτερο στοιχείο.

Στο λογ. 30.05 παρακολουθούνται οι προκαταβολές πελατών για παραγγελίες που δίνονται από τους πελάτες στην οικονομική μονάδα.

Στο λογ. 30.06 παρακολουθούνται τα ποσά που με βάση κάποιο συμβατικό όρο παρακρατούν οι πελάτες της οικονομικής μονάδας και λειτουργεί όταν αυτή δεν επιθυμεί - να τους παρακολουθήσει στους λογ. 30.00 - 30.03.

Στο λογ. 30.07 πιστώνεται με χρέωση του λογ. του πελάτη και - παρακολουθείται η αξία των τιμολογημένων ειδών συσκευασίας για τα οποία οι πελάτες διατηρούν το δικαίωμα της επιστροφής. Σε περίπτωση που τα τιμολογημένα είδη δεν επιστρέφονται εμπρόθεσμα, χρεώνεται ο λογ. αυτός και πιστώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του λογ. 72.

Στον λογ. 30.97 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά πελατών που η είσπραξή τους γίνεται αμφίβολης ρευστοποιήσεως, οι οποίες μεταφέρονται στο λογ. αυτό από τους οικείους λογ. του 30.

Στους λογ. 30.98 και 30.99 παρακολουθούνται όσες απαιτήσεις μετατρέπονται σε επίδικες, δηλαδή επιδιώκεται η είσπραξή τους δικαστικώς.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 30 έχει διαφοροποίηση αρχικά, στον τίτλο. Έτσι κι αλλιώς πελάτες με τέτοιο ισχυρό περιεχόμενο υπολογαριασμών μπορούσε να έχει μόνο μια οικονομική εμπορική μονάδα που αναπτύσσει συνεχώς πελατειακές σχέσεις και όχι ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και κοινωφελούς χαρακτήρα. Έτσι ο λογαριασμός 30 αντιπροσωπεύει τις απαιτήσεις από πώληση αγαθών, υπηρεσιών και άλλων εσόδων. Στους Ο.Τ.Α. γίνεται λόγος για απαιτήσεις από ιδιώτες και δημόσιο κ.τ.λ. και όχι από πελάτες εφόσον δεν είναι εμπορική επιχείρηση. Έτσι στους λογ. 30.00 – 30.16 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου από ιδιώτες, Ελληνικό Δημόσιο, Ν.Δ.Π.Π., Δημόσιες Επιχειρήσεις και Ο.Τ.Α., καθώς και απαιτήσεις του Δήμου από το εξωτερικό από οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή αλλοδαπή δημόσια αρχή. Οι απαιτήσεις του Δήμου προέρχονται από τη δραστηριότητά του συγκεκριμένα από πώληση αγαθών, υπηρεσιών και άλλων εσόδων που παρακολουθούνται στους λογ. 70-75.

Στον λογαριασμό 30.97 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου που η είσπραξή τους κρίνεται επισφαλής, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. ο λογ. 30.97 παρακολουθεί πελάτες επισφαλείς.

Στον λογ. 30.98 παρακολουθούνται οι επίδικες απαιτήσεις του Δήμου, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται οι επίδικες απαιτήσεις προς το Ελληνικό Δημόσιο.

3.3.2. Λογαριασμός 31 «Γραμμάτια εισπρακτέα»

Πίνακας 3.21: Λογαριασμός 31 «Γραμμάτια εισπρακτέα»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<p><u>31 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ</u></p> <p><u>31.00 Γραμμάτια στο χαρτοφυλάκιο</u></p> <p><u>31.01 Γραμμάτια στις Τράπεζες για είσπραξη</u></p> <p><u>31.02 Γραμμάτια στις Τράπεζες σε εγγύηση</u></p> <p><u>31.03 Γραμμάτια σε καθυστέρηση</u></p> <p>31.04 Γραμμάτια μεταβιβασμένα σε τρίτους (αντίθετος λογ.)</p> <p>31.05 Γραμμάτια προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)</p> <p>31.06 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων (αντίθετος λογ.)</p> <p><u>31.07 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στο χαρτοφυλάκιο</u></p> <p><u>31.08 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες για είσπραξη</u></p> <p><u>31.09 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. στις Τράπεζες σε εγγύηση</u></p> <p><u>31.10 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. σε καθυστέρηση</u></p> <p>31.11 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. μεταβιβασμένα</p>	<h1>ΚΕΝΟΣ</h1>

σε τρίτους (αντίθετος λογ.)	
31.12 Γραμμάτια σε Ξ.Ν. προεξοφλημένα (αντίθετος λογ.)	
31.13 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λογ.)	
31.14	
<u>31.90 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε δρχ.</u> (Γνωμ. 79/1623/1991)	
<u>31.91 Υποσχετικές επιστολές εισπρακτέες σε Ξ.Ν.</u> (Γνωμ. 79/1623/1991)	
31.92 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε δρχ. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)	
31.93 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών εισπρακτέων σε Ξ.Ν. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)	
<u>31.94 Γραμμάτια στις τράπεζες για είσπραξη με σύμβαση Factoring</u> (Γνωμ. 216/2176/1994)	
<u>31.95 Τίτλοι trade credit</u> (Γνωμ. 256/2252/1995)	
31.99 Διάμεσος λογ. ελέγχου διακινήσεως γραμματίων εισπρακτέων	

Στον λογ. 31 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις κατά τρίτους που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων εις διαταγήν.

Οι υπολογαριασμοί διακρίνονται σε γραμμάτια σε δρχ. και γραμμάτια σε Ξ.Ν.

- Στον λογ. 31.00 είναι τα γραμμάτια που βρίσκονται στο χαρτοφυλάκιο της οικονομικής μονάδας.
- Στον λογ. 31.01 βρίσκονται αυτά που έχει μεταβιβάσει η οικονομική μονάδα στις τράπεζες για εγγύηση.

- Στον λογ. 31.03 παρακολουθούνται τα γραμμάτια που δεν εξοφλήθηκαν κατά τη λήξη τους.
- Στο λογ. 31.04 παρακολουθούνται τα γραμμάτια που έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους.
- Στο λογ. 31.05 παρακολουθούνται τα γραμμάτια που προεξοφλούνται στις τράπεζες.
- Στο λογ. 31.06, ο οποίος είναι αντίθετος, παρακολουθούνται οι τόκοι των γραμματίων που αφορούν την επόμενη χρήση.
- Οι λογαριασμοί 31.07 - 31.13 αντιστοιχούν σε γραμμάτια σε Ξ.Ν.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 31 είναι κενός και αυτό συμβαίνει διότι οι Ο.Τ.Α. δεν είναι εμπορικές επιχειρήσεις και δεν παρέχουν υπηρεσίες ή αγαθά ενσωματωμένες σε τίτλους. Είναι σπάνιες οι περιπτώσεις που θα χρησιμοποιηθούν γραμμάτια.

3.3.3. Λογαριασμός 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό»

Πίνακας 3.22: Λογαριασμός 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ</u>	32.ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ
<u>32.00 Παραγγελίες πάγιων στοιχείων</u>	32.00 Παραγγελίες πάγιων στοιχείων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
<u>32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων</u>	32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
32.02 Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών	32.02 Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
32.03 Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών	32.03 Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
<u>32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής</u>	32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες τον ΝΠΔΔ)
32.05	32.90
<u>32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 184/2098/1993)</u>	32.99
32.99	

Στον λογαριασμό 32 καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται για την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό.

Για κάθε παραγγελία ανοίγεται ιδιαίτερος υπολογαριασμός στον οποίο συγκεντρώνεται και παρακολουθείται η αξία κτήσεως των εισαγόμενων αγαθών. Μετά την παραλαβή συγκεντρώνεται η αξία κτήσεώς τους και μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 2.

Στον λογ. 32.00 παρακολουθούνται τα πάγια στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό. Τα λοιπά εισαγόμενα αγαθά παρακολουθούνται στο λογ. 32.01.

Στους λογ. 32.02 - 32.03 παρακολουθούνται προσωρινά - προεμβάσματα ή ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, όταν είναι αδύνατος, ή δυσχερής ο διαχωρισμός των παραγγελιών.

Στον λογ. 32.04 καταχωρούνται τα καταβληθέντα ποσά για να παραμείνουν δεσμευμένα για ορισμένο χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τους κάθε φορά ισχύοντες κανόνες εισαγωγής.

3.3.4. Λογαριασμός 33 «Χρεώστες διάφοροι»

Πίνακας 3.23: Λογαριασμός 33 «Χρεώστες διάφοροι».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>33 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>	<u>33.ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>
<u>33.00 Προκαταβολές προσωπικού</u>	<u>33.00 Προκαταβολές προσωπικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού</u>	<u>33.01 Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού</u>
<u>33.02 Δάνεια προσωπικού</u>	<u>33.02 Δάνεια προσωπικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>33.03 Μέτοχοι (ή εταίροι) λογ/σμός καλύψεως κεφαλαίου</u>	<u>33.10 Γραμμάτια Εισπρακτέα</u>
<u>33.04 Οφειλόμενο κεφάλαιο</u>	<u>33.12</u>
<u>33.05 Δόσεις μετοχικού κεφαλαίου σε καθυστέρηση</u>	<u>33.13 Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι</u>
<u>33.06 Προμερίσματα</u>	

<p><u>33.07 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί εταίρων</u></p> <p><u>33.08 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί διαχειριστών</u></p> <p><u>33.09 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί ιδρυτών Α.Ε. και μελών Δ.Σ.</u></p> <p><u>33.10 Δοσοληπτικοί λογ/σμοί γενικών διευθυντών ή διευθυντών Α.Ε.</u></p> <p><u>33.11 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Δρχ.</u></p> <p><u>33.12 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>33.13 Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι</u></p> <p><u>33.14 Ελληνικό Δημόσιο - λοιπές απαιτήσεις</u></p> <p><u>33.15 Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Δρχ. (Guarantees)</u></p> <p><u>33.16 Λογαριασμοί ενεργοποίησης εγγυήσεων προμηθευτών σε Ξ.Ν. (Guarantees)</u></p> <p><u>33.17 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Δρχ.</u></p> <p><u>33.18 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>33.19 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Δρχ.</u></p> <p><u>33.20 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>33.21 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Δρχ.</u></p> <p><u>33.22 Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού</u></p>	<p><u>33.14</u></p> <p><u>33.17 Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u></p> <p><u>33.23 Απαιτήσεις από πληρωμές για λογαριασμό τρίτων</u></p> <p><u>33.24 Βραχυπρόθεσμα δάνεια</u></p> <p><u>33.95 Λοιποί χρεώστες</u></p> <p><u>33.96</u></p> <p><u>33.97 Χρεώστες Διάφοροι Επισφαλείς (ανάπτυξη ανάλογη του λ/33 ανωτέρω)</u></p> <p><u>33.98 Χρεώστες διάφοροι Επιδικοί (ανάπτυξη ανάλογη του λ/33 ανωτέρω)</u></p>
--	--

<u>ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.</u>	
<u>33.23.....</u>	
<u>33.90 Επιταγές εισπρακτέες (μεταχρονολογημένες) (Γνωμ. 26/971/1988)</u>	
<u>33.91 Επιταγές σε καθυστέρηση (σφραγισμένες) (Γνωμ. 26/971/1988)</u>	
<u>33.95 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Δρχ.</u>	
<u>33.96 Λοιποί χρεώστες διάφοροι σε Ξ.Ν.</u>	
<u>33.97 Χρεώστες επισφαλείς</u>	
<u>33.98 Επίδικες απαιτήσεις κατά Ελληνικού Δημοσίου</u>	
<u>33.99 Λοιποί χρεώστες επίδικοι</u>	

Στον λογαριασμό 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απαιτήσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της Ομάδας 3. Τα ίδια ισχύουν και για τους Ο.Τ.Α. με τη διαφορά ότι στο λογαριασμό 33 παρακολουθούνται και τα Γραμμάτια Εισπρακτέα. Η ένταξη των Γραμματίων Εισπρακτέων στο λογ. 33 έγινε λόγω της περιορισμένης λήψεως από τους Δήμους τέτοιων αξιόγραφων.

- Οι λογαριασμοί 33.00 έως 33.02 είναι κοινοί και στα δύο σχέδια. Στο λογαριασμό 33.00 καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό έναντι των αποδοχών της μισθολογικής περιόδου.
- Ο λογαριασμός 33.00 πιστώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται κατά την εκκαθάριση των αποδοχών της οικείας περιόδου, τα οποία είναι ίσα με τις δοθείσες προκαταβολές, οπότε ο λογαριασμός εξισώνεται.
- Στο λογαριασμό 33.01 παρακολουθούνται οι χρηματικές διευκολύνσεις προσωρινού χαρακτήρα που γίνονται στο προσωπικό.
- Στον λογαριασμό 33.02 παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με μορφή δανείου.
- Στον λογαριασμό 33.90 παρακολουθούνται οι μεταχρονολογημένες επιταγές και στον λογ. 33.91 οι σφραγισμένες επιταγές.

- Στο λογαριασμό 33.17 παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται κατά κύριο λόγο σε Τράπεζες με τη μορφή δεσμεύσεως για διαφόρους λόγους, όπως έκδοση εγγυητικών επιστολών κλπ.
- Οι λογαριασμοί 33.18 - 33.22 αφορούν ξένο συνάλλαγμα. Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. η πρώτη διαφορά υπάρχει στο λογ. 33.10 όπου αναπτύσσεται όπως ο λογ. 31 του Ε.Γ.Λ.Σ. ο λόγος διαφοροποίησης έχει προαναφερθεί.
- Οι λογαριασμοί 33.03 - 33.09, 33.11 - 33.12, 33.14 προβλέπονται στο ΚΛΣ. των Ο.Τ.Α.. Ο λογαριασμός 33.17 είναι κοινός.
- Οι λογαριασμοί 33.18 - 33.22 δεν προβλέπονται. Στο λογαριασμό 33.23 παρακολουθούνται οι πληρωμές ή τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκε ο Δήμος για λογαριασμό άλλου (φυσικού ή νομικού) προσώπου ή και του Δημοσίου. Οι πληρωμές και τα έξοδα αυτά είναι εισπρακτές απαιτήσεις του Δήμου.
- Στο λογαριασμό 33.24 παρακολουθούνται τα δάνεια βραχυπρόθεσμής διάρκειας που χορηγεί ο Δήμος σε άλλα Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., φυσικά πρόσωπα ή άλλους Ο.Τ.Α.
- Στο λογαριασμό 33.95 παρακολουθούνται τα χορηγημένα βραχυπρόθεσμης διάρκειας δάνεια σε οργανισμούς, σωματεία, σεισμόπληκτους, υπότροφους κλπ και οι λοιπές βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις του Δήμου που δεν εντάσσονται στην ομάδα 3 σε άλλο λογαριασμό.
- Υπάρχει εδώ μια διαφοροποίηση του άνω λογαριασμού στην ανάλυση από τον λογαριασμό 33.95 στο Ε.Γ.Λ.Σ.
- Στο λογαριασμό 33.97 παρακολουθούνται οι διάφοροι χρεώστες του Δήμου που είναι επισφαλείς.
- Στο λογαριασμό 33.98 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου κατά διαφόρων χρεωστών που μετατρέπονται σε επίδικες. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι επίδικες απαιτήσεις κατά του Δημοσίου. Ο λογαριασμός 33.98 πιστώνεται όταν οριστικοποιηθεί η εκκρεμοδικία με το ποσό που είχε χρεωθεί ο λογ. 38 «Ταμείο» και αν υπάρξει επιστρεφόμενο ποσό τότε αυτό καταχωρείται στο λογαριασμό 82 «Έξοδα & Έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

3.3.5. Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα»

Πίνακας 3.24: Λογαριασμός 34 «Χρεόγραφα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
----------	---------------

<p><u>34 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ³¹</u></p> <p><u>34.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.05 Ομολογίες ελληνικών δανείων (Γνωμ. 94/1680/1992)</u></p> <p><u>34.06 Ανεξόφλητες ομολογίες ελληνικών δανείων</u></p> <p><u>34.07 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού</u></p> <p><u>34.08 Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992) (Η ανάλυσή του είναι ίδια με την ανάλυση του λογαριασμού 34.05)</u></p> <p><u>34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού</u></p> <p><u>34.10 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.11 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.12 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστ. Εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.13 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες</u></p>	<p><u>34.ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</u></p> <p><u>34.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u></p> <p><u>34.01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u></p> <p><u>34.04 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτερικού και εξωτερικού</u></p> <p><u>34.05 Ομολογίες Ελληνικών δανείων</u></p> <p><u>34.07 Μερίδια αμοιβαίων Κεφαλαίων Εσωτερικού</u></p> <p><u>34.08 Έντοκα Γραμμάτια ελληνικού Δημοσίου</u></p> <p><u>34.09 Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού</u></p> <p><u>34.10 Μετοχές Εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u></p> <p><u>34.11 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u></p> <p><u>34.15 Ομολογίες Αλλοδαπών δανείων</u></p> <p><u>34.16 Τραπεζικά ομόλογα</u></p> <p><u>34.17 Μερίδα αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού</u></p> <p><u>34.18 Ομόλογα Δημοσίου</u></p> <p><u>34.19 Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού</u></p> <p><u>34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση</u></p> <p><u>34.98 Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>34.99</u></p>
--	--

³¹ Με τον όρο χρεόγραφα εννοούμε ανώνυμα ή ονομαστικά έγγραφα που εκλύουν αξίωση για παροχή και για τα οποία η αγορά μπορεί να διαμορφώνει διαφορετική τιμή από την αναγραφόμενη.

<p><u>στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.14 Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.15 Ομολογίες αλλοδαπών δανείων</u></p> <p><u>34.16 Ανεξόφλητες ομολογίες αλλοδαπών δανείων</u></p> <p><u>34.17 Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού</u></p> <p>34.18</p> <p>34.19 Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού</p> <p><u>34.20 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού</u></p> <p><u>34.21 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού</u></p> <p><u>34.22 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εσωτερικού</u></p> <p><u>34.23 Προεγγραφές σε ομολογιακά δάνεια εξωτερικού</u></p> <p><u>34.24 Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση</u></p> <p><u>34.25 Ίδιες μετοχές</u></p> <p><u>34.91 Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου (Γνωμ. 94/1680/1992) (Η ανάλυσή του είναι όμοια με την ανάλυση του λογαριασμού 34.05)</u></p> <p><u>34.92 Τραπεζικά ομόλογα (Γνωμ. 94/1680/1992) (Η ανάλυσή του είναι όμοια με την ανάλυση του λογαριασμού 34.05)</u></p> <p><u>34.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις χρεογράφων (Π.Δ. 367/94, άρθ. 3 παρ. 1) (τριτοβάθμιοι κατ' είδος χρεογράφου)</u></p>	
--	--

Στον λογαριασμό 34 παρακολουθούνται οι μετοχές Α.Ε. (εκτός από εκείνες - ου επεμβαίνουν το 10% του κεφαλαίου της εταιρείας γιατί οι προαναφερόμενες - προϋποθέτουν διαρκή κατοχή και παρακολουθούνται από το λογαριασμό 18 ο οποίος συγγενεύει με τον 34), ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ομόλογα τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό την τοποθέτηση κεφαλαίων της και την πραγματοποίηση από αυτά έμμεσης προσόδου.

Οι λογαριασμοί 34.05, 34.07 - 34.09, 34.15, 34.17, 34.19, 34.24 είναι κοινοί «31 στα δύο λογιστικά σχέδια.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. στο λογαριασμό 34 παρακολουθούνται μετοχές, ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, ομόλογα, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων και για τον ίδιο σκοπό όπως στο Ε.Γ.Λ.Σ.. Βλέπουμε δηλαδή ότι δεν υπάρχουν μετοχές Α.Ε. Επίσης στο Κ.Λ.Σ. για το λόγο ότι ο Δήμος δεν είναι εμπορική επιχείρηση γίνεται λόγος για χρηματιστήριο και όχι χρηματιστήριο εταιρειών.

Δεν υπάρχουν ανεξόφλητες ομολογίες, ανεξόφλητες μετοχές, προεγγραφές μετοχών, ίδιες μετοχές, γιατί απλά οι Ο.Τ.Α. δεν διαθέτουν εφόσον δεν είναι εταιρείες.

Στους λογαριασμούς 34.00, 34.10, 34.01, 34.11 καταχωρούνται αντίστοιχα η συνολική αξία των μετοχών που αποκτά ο Δήμος από την κάλυψη μέρους μετοχικού κεφαλαίου Α.Ε.

3.3.6. Λογαριασμός 35 «Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων»

Πίνακας 3.25: Λογαριασμός 35 «Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>35 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ</u>	35. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ
<u>35.00 Εκτελωνιστές - Λογ/σμοί προς απόδοση</u>	35.00
<u>35.01 Προσωπικό - Λογ/σμοί προς απόδοση</u>	35.01 Προσωπικό - Λογαριασμοί προς απόδοση
35.02 Λοιποί συνεργάτες τρίτοι - Λογ/σμοί	35.02 Λοιποί συνεργάτες τρίτοι -

προς απόδοση	Λογαριασμοί προς απόδοση
<u>35.03 Πάγιες προκαταβολές</u>	35.03 Πάγιες προκαταβολές
35.04 Πιστώσεις υπέρ τρίτων	35.04 Πιστώσεις υπέρ τρίτων
35.99	35.10 Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής (αναπτύσσεται κατά υπόλογο και ένταλμα)
	35.99

Στον λογαριασμό 35 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας από τους υπαλλήλους (λογ. 35.01) και λοιποί συνεργάτες (λογ. 35.02) που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ' αυτά προσωρινά για εκτέλεση συγκεκριμένου έργου.

Οι υπολογαριασμοί του 35 χρεώνονται με τα ποσά που καταβάλλονται και πιστώνεται κυρίως ο λογ. 38.00 «Ταμείο» αλλά και κατά περίπτωση οι οικείοι λογαριασμοί π.χ. αποθεμάτων ή εξόδων. Με το τέλος του έργου γίνεται η σχετική απόδοση η οποία γίνεται αμέσως.

Στον λογαριασμό 35.03 παρακολουθούνται οι πάγιες προκαταβολές με τις οποίες αντιμετωπίζονται περιπτώσεις μικροεξόδων.

Στον λογαριασμό 35.04 παρακολουθούνται οι πιστώσεις που ανοίγονται στις Τράπεζες για λογαριασμό των συνεργατών της οικονομικής μονάδας.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύει ότι και στο Ε.Γ.Λ.Σ. Όπου αναφέρεται οικονομική μονάδα αντιστρέφεται με Δήμο.

- ✓ Οι διαφορές που εντοπίσαμε είναι αρχικά ότι ο λογαριασμός 35.00 δεν υφίσταται και αυτό γιατί στο λογ. 35.00 στο Ε.Γ.Λ.Σ. παρακολουθούνται οι εκτελωνιστές που λόγω μη ύπαρξης στους Δήμους δεν υφίστανται σαν λογαριασμός.
- ✓ Παράλληλα, στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. υπάρχει ο λογαριασμός 35.10 στον οποίο παρακολουθούνται κατά υπόλογο και ένταλμα η απόδοση των ενταλμάτων αποπληρωμής είναι διαδικασία που εφαρμόζουν οι Δήμοι και όχι γενικά οι οικονομικές μονάδες, γι' αυτό και δεν υφίσταται σαν λογαριασμός στον Ε.Γ.Λ.Σ.

3.3.7. Λογαριασμός 36 «Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού»

Πίνακας 3.26: Λογαριασμός 36 «Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>36 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>	36. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ
<u>36.00 Έξοδα επόμενων χρήσεων</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών εξόδων)	36.00 Έσοδα επομένων χρήσεων (ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων)
<u>36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών εσόδων και κατά οφειλέτη)	36.01 Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα (ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων)
<u>36.02 Αγορές υπό παραλαβή</u>	36.02
<u>36.03 Εκπτώσεις επί αγορών χρήσεως υπό διακανονισμό</u>	(ανάπτυξη κατά τις ανάγκες ΔΗΜΟΥ)

Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται στο τέλος της χρήσης με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση εξόδων και εσόδων, ώστε στα αποτελέσματα της να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματικά αφορούν τη συγκεκριμένη χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθος τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσης. Στους μεταβατικούς λογαριασμούς του ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως σε επόμενη.

✓ Οι λογαριασμοί 36.00 και 36.01 είναι κοινοί και στα δύο λογιστικά σχέδια.

Στο λογαριασμό 36.00 σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται τα έξοδα απ' ευθείας σε αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων εκείνα που δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη χρήση.

Στο λογαριασμό 36.01 καταχωρούνται με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εσόδων, τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν εισπράττονται μέσα σε αυτή.

Οι λογαριασμοί 36.02. 36.03 δεν υπάρχουν στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. λόγω ότι αναφέρονται σε αγορές που έχουν παραγγελθεί, αλλά όχι παραληφθεί την κλειόμενη χρήση (36.02) και εκπτώσεις αγορών οι οποίες έχουν γίνει με διακανονισμό και μεταφέρονται στην επόμενη χρήση (36.03). Αυτονόητο είναι ότι οι άνω λογαριασμοί έχουν χρησιμότητα σε εμπορικές επιχειρήσεις και όχι σε Ο.Τ.Α., γι' αυτό και δεν υφίστανται στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α..

3.3.8. Λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα»

Πίνακας 3.27: Λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>	<u>38.ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>
<u>38.00 Ταμείο</u>	<u>38.00 Ταμείο</u>
38.01 Διάμεσος λογ/σμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών	<u>38.01 Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών</u>
<u>38.02 Ληγμένα τοκομερίδια για είσπραξη</u>	<u>38.02 Ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη</u>
<u>38.03 Καταθέσεις όψεως σε Δρχ.</u>	<u>38.03 Καταθέσεις όψεως σε δρχ.</u>
<u>38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε Δρχ.</u>	<u>38.04 Καταθέσεις προθεσμίας σε δρχ.</u>
<u>38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.</u>	<u>38.05 Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.</u>
<u>38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.</u>	<u>38.06 Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.</u>
38.99	<u>38.07</u>
	<u>38.99</u>

Στον λογαριασμό 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία - ης οικονομικής μονάδας στα οποία περιλαμβάνονται εκτός από μετρητά και επιταγές εισπρακτέες επί λογαριασμών όψεως, ληγμένα τοκομερίδια, καταθέσεις όψεως, καταθέσεις προθεσμίας, εκτός αν πρόκειται για ειδικές δεσμευμένες καταθέσεις οι οποίες παρακολουθούνται στο λογ. 33.17 (Λογ/μοί Δεσμευμένων blocked) καταθέσεων.

Στο λογαριασμό 38.01 η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να παρακολουθεί τα μετρητά που διακινούνται από το ταμείο ενός κέντρου στο ταμείο άλλου κέντρου και αντίστροφα.

Στο λογαριασμό 38.02 καταχωρούνται τα τοκομερίδια μετά τη λήξη τους με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7.

Στους Ο.Τ.Α. ισχύει ότι και στην οικονομική μονάδα και δεν υπάρχουν διαφορές σε λογαριασμούς.

3.3.9. Λογαριασμός 39 «Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων»

Πίνακας 3.28: Λογαριασμός 39 «Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
39 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογ/σμών προαιρετικής χρήσεως)	39.ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
390 ΠΕΛΑΤΕΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 30	390 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ [ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/30]
391 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 31	391
392 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 32	392 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ [ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/32]
393 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 33	393 ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ [ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/33]
394 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 34	394 ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ [ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/34]
395 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 35	395 ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ [Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/35]
396 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 36	396 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/36)
397	398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ [ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/38]

398 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 38	
--	--

Στην περίπτωση αυτή οι λογαριασμοί αναπτύσσονται όμοια με τους αντίστοιχους 30-38. Οι διαφοροποιήσεις που υπάρχουν στο Κ.Λ.Σ. αναλύονται και επεξηγούνται στους οικείους λογαριασμούς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

1.1. ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΜΑΚΡ/ΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΟΜΑΔΑ 4^η)

Στην ομάδα 4³² παρακολουθούνται η καθαρή θέση της οικονομικής μονάδας, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία είναι το ίδιο κεφάλαιο κάθε οικονομικής μονάδας, το οποίο για τις εταιρείες αποτελείται από το μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από το εκάστοτε υπόλοιπο εις νέο (κερδών ή ζημιών).

Οι έννοιες των προβλέψεων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων δίνονται παρακάτω στις παρ. 2.2.405 περίπτ. 1 και 2.2.406 περίπτ. 1, αντίστοιχα.

1.1.1. Λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο»

Πίνακας 4.1: Λογαριασμός 40 «Κεφάλαιο».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>40 ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>	<u>40.ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>
<u>40.00 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών</u>	<u>40.10</u>
	<u>40.11</u>
<u>40.01 Καταβλημένο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών</u>	<u>40.20</u>
<u>40.02 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών</u>	<u>40.21</u>

³² http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA4_F10475.xls

<u>40.03 Οφειλόμενο μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών</u>	<u>40.22</u>
<u>40.04 Κοινό μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο</u>	<u>40.23</u>
<u>40.05 Προνομιούχο μετοχικό κεφάλαιο αποσβεσμένο</u>	<u>40.90</u>
<u>40.06 Εταιρικό κεφάλαιο</u>	<u>40.91</u>
<u>40.07 Κεφάλαιο ατομικών επιχειρήσεων</u>	<u>40.99</u>
<u>40.90 Αμοιβαίο κεφάλαιο (Γνωμ. 233/2213/1994)</u>	
<u>40.91 Καταβλημένο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)</u>	
<u>40.92 Οφειλόμενο συνεταιριστικό κεφάλαιο (ν. 2169/1993)</u>	
40.99	

- ⇒ Ο λογαριασμός 40 εμφανίζει στις ατομικές επιχειρήσεις την καθαρή περιουσία τους και στις εταιρείες την ονομαστική αξία των μετοχών ή μεριδίων.
- ⇒ Οι λογαριασμοί 40.00 - 40.05 αναφέρονται σε Α.Ε.. Ο λογαριασμός 40.06 αναφέρεται σε όλες τις μορφές εταιρειών εκτός Α.Ε.
- ⇒ Ο λογαριασμός 40.07 αναφέρεται σε ατομικές επιχειρήσεις.
- ⇒ Οι Ο.Τ.Α. δεν είναι επιχειρήσεις οπότε δεν υφίσταται ο λογαριασμός 40 στο Κ.Λ.Σ. τους.

1.1.2. Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων»

Πίνακας 4.2: Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - επιχορηγήσεις επενδύσεων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	<u>41.ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ</u>
41.00 Καταβλημένη διαφορά από έκδοση	<u>41.02 Τακτικό Αποθεματικό</u>

<u>μετοχών υπέρ το άρτιο</u>	<u>41.03 Αποθεματικά Καταστατικού</u>
<u>41.01 Οφειλόμενη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο</u>	<u>41.04 Ειδικά Αποθεματικά</u>
<u>41.02 Τακτικό αποθεματικό</u>	<u>41.05 Έκτακτα Αποθεματικά</u>
<u>41.03 Αποθεματικά καταστατικού</u>	<u>41.06 Διαφορές από Αναπροσαρμογή αξίας Τίτλων</u>
<u>41.04 Ειδικά αποθεματικά</u>	<u>41.07 Διαφορές από Αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων</u>
<u>41.05 Έκτακτα αποθεματικά</u>	<u>41.08 Αποθεματικό για κάλυψη υποτίμησης τίτλων</u>
<u>41.06 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων</u>	<u>41.12 Διαφορά αποτίμησης τίτλων στην τρέχουσα αξία τους</u>
<u>41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων (Ανάπτυξη κατά νόμο περί αναπροσαρμογής)</u>	<u>41.15 Αποθεματικό από δωρεάν παραχώρηση ακινήτων και λοιπών πάγιων στοιχείων</u>
<u>41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων</u>	<u>41.90</u>
<u>41.09 Αποθεματικό για ίδιες μετοχές</u>	<u>41.91</u>
<u>41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων</u>	<u>41.99</u>
<u>41.90 Αποθεματικά από απαλλασσόμενα της φορολογίας έσοδα</u>	
<u>41.91 Αποθεματικά έσοδα φορολογηθέντα κατ' ειδικό τρόπο</u>	
<u>41.92 Αφορολόγητα κέρδη τεχνικών και οικοδομικών επιχειρήσεων</u>	
<u>41.95 Διαφορά από εισφορά μηχανολογικού εξοπλισμού ως συμμετοχή μας σε εταιρία του εξωτερικού</u>	
<u>41.99</u>	

Στο λογαριασμό 41 παρακολουθούνται τα αποθεματικά. Ως αποθεματικά ορίζουμε τα καθαρά συσσωρευμένα κέρδη τα οποία δεν έχουν διανεμηθεί ή ενσωματωθεί στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο³³.

³³ Στην κατηγορία των αποθεματικών κατατάσσεται και η διαφορά από την έκδοση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων υπέρ το άρτιο.

Οι λογαριασμοί 41.06 και 41.07 στο Ε.Γ.Λ.Σ. πιστώνονται έπειτα από διαταγή νόμου περί αναπροσαρμογής αξίας περιουσιακών στοιχείων με χρέωση του αναπροσαρμοζόμενου περιουσιακού στοιχείου.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.³⁴ παρατηρούμε ότι υπάρχουν κάποιες διαφορές οι οποίες δεν είναι σημαντικές, αλλά υπάρχουν διότι οι Ο.Τ.Α. δεν είναι εταιρείες με ότι σημαίνει αυτό.

Οι λογαριασμοί 41.02, 41.03, 41.04, 41.05, 41.08 πιστώνονται με τα αποθεματικά που κάθε φορά σχηματίζονται από το καθαρό πλεόνασμα χρήσεως χρέωση του λογαριασμού 88.99.

Ο λογαριασμός 41.06 πιστώνεται σε περίπτωση λήψεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων, στις οποίες ο Δήμος συμμετέχει ή κατέχει μετοχές κατά κυριότητα με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 18 και του 34.

Ο λογαριασμός 41.07 πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού του Δήμου που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λογαριασμών που παρακολουθούν αυτά τα περιουσιακά στοιχεία στα οποία αναπροσαρμόζεται η αξία τους.

Ο λογαριασμός 41.12 πιστώνεται με τις θετικές διαφορές αποτίμησης τέλους χρήσης των τίτλων του Δήμου και χρεώνεται με τις αρνητικές διαφορές αυτού.

Στο λογαριασμό 41.15 παρακολουθείται η αξία των ακινήτων και λοιπών παγίων στοιχείων που παραχωρούνται στο Δήμο από δωρεές, κληρονομίες κλπ, δηλαδή χωρίς αντάλλαγμα.

1.1.3. Λογαριασμός 42 «Αποτελέσματα εις νέο»

Πίνακας 4.3: Λογαριασμός 42 «Αποτελέσματα εις νέο».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

³⁴ Τα αποθεματικά του λογαριασμού 41 του κλαδικού λογιστικού σχεδίου δεν έχουν καμία σχέση με το αποθεματικό που κρατάμε στον προϋπολογισμό για την διάθεση του στη διαδικασία αυξομείωσης του προϋπολογισμού με αναμορφώσεις.

<u>42 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ</u>	42. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ
<u>42.00 Υπόλοιπο κερδών εις νέο</u> (Ανάπτυξη κατά χρήση)	42.00 Πλεονάσματα εις νέον (αναπτύσσεται κατά χρήση)
<u>42.01 Υπόλοιπο ζημιών χρήσεως εις νέο</u>	42.01 Έλλειμμα χρήσεως εις νέον
<u>42.02 Υπόλοιπο ζημιών προηγούμενων</u> <u>χρήσεων</u> (Ανάπτυξη κατά χρήση)	42.02 Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων (αναπτύσσεται κατά χρήση)
42.03	42.04 Διαφορές Φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
<u>42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου</u> <u>προηγούμενων χρήσεων</u>	42.99
42.99	

Στο λογαριασμό 42 παρακολουθούνται τα αποτελέσματα τα οποία περνούν στην επόμενη χρήση. Πρόκειται για κέρδη εταιριών τα οποία δεν διανεμήθηκαν ούτε μετατράπηκαν σε αποθεματικά και θα διανεμηθούν σε επόμενη ή επόμενες χρήσεις, ή θα καλύψουν ζημίες.

Παρακολουθούνται επίσης και ζημίες οι οποίες αναμένεται να καλυφθούν από κέρδη επόμενης ή επόμενων χρήσεων.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α7. οι υπολογαριασμοί έχουν την ίδια συμπεριφορά με το Ε.Γ.Λ.Σ. με τη διαφορά ότι όταν στο Ε.Γ.Λ.Σ. γίνεται λόγος για κέρδη ή ζημίες, στο Κ.Λ.Σ μιλάμε για πλεόνασμα ή έλλειμμα. Αυτό γιατί οι Ο.Τ.Α. έχουν και κοινωφελή σκοπό και διαδραματίζουν σπουδαίο κοινωνικό ρόλο και έργο, οπότε είναι αδύνατο να μιλάμε για κέρδη ή ζημίες, εφόσον από χαρακτήρα τους ο σκοπός των Ο.Τ.Α. είναι κοινωφελής και όχι κερδοσκοπικός, όπως συμβαίνει σε εταιρείες ιδιωτικού δικαίου.

1.1.4. Λογαριασμός 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου»

Πίνακας 4.4: Λογαριασμός 43 «Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>43 ΠΟΣΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΕΝΑ ΓΙΑ</u> <u>ΑΥΞΗΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ</u>	43.ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ
	43.00 Επιχορηγήσεις μέσω Τακτικού Κρατικού Προϋπολογισμού. Ανάπτυξη

<p><u>43.00 Καταθέσεως μετόχων</u></p> <p><u>43.01 Καταθέσεις εταίρων</u></p> <p><u>43.02 Διαθέσιμα μερίσματα χρήσεως για αύξηση μετοχικού κεφαλαίου</u></p> <p><u>43.90 Αποθεματικά διατιθέμενα για αύξηση κεφαλαίου</u> (Γνωμ. 241/2228/1995)</p> <p>43.99</p>	<p>κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.01 Επιχορηγήσεις μέσω προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων. Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.02 Επιχορηγήσεις άλλων ΟΤΑ Οργανισμών ή ειδικών λογ/σμών. Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.04 Επιχορηγήσεις Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΟΚ)</p> <p>43.05 Επιχορηγήσεις Δημοσίων Επενδύσεων από το πρόγραμμα Σχολικής Στέγης (ΟΣΚ). Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.18 Επιχορηγήσεις διαφόρων Υπουργείων για ειδικά έργα προγράμματος Δ.Ε. Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.19 Επιχορηγήσεις απ το Πρόγραμμα Παραμεθορίων περιοχών</p> <p>43.20 Επιχορηγήσεις απ το περιφερειακό Πρόγραμμα Δ.Ε. (ΣΑΝΤ). Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως</p> <p>43.99 Επιχορηγήσεις επενδύσεων που δεν απορροφήθηκαν - αντίθετος λογαριασμός (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 43.00-43.20 ανωτέρω)</p>
--	---

Στο λογαριασμό 43 καταχωρούνται οι καταθέσεις μετοχών ή εταιριών και τα διαθέσιμα μερίσματα χρήσης που έχουν προορισμό να καλύψουν ολικά ή μερικά την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου. Οι λογαριασμοί αυτοί μεταφέρονται στο λογαριασμό του μετοχικού κεφαλαίου μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας αύξησής του. Ο λογ. 43.00 απευθύνεται σε Α.Ε. και ο λογ. 43.01 σε Ε.Π.Ε. και Ο.Ε.

Στην άλλη περίπτωση οι δήμοι στο λογιστικό τους σχέδιο έχουν τις χορηγήσεις επενδύσεως εφόσον η φύση τους είναι εκείνη που αποκλείει έναν λογαριασμό σαν τον 43 στο Ε.Γ.Λ.Σ. να υπάρχει στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.

Οπότε ο λογαριασμός 43 «Επιχορηγήσεις Επενδύσεων» πιστώνεται με τις χορηγούμενες επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση παγίων στοιχείων του Δήμου και παγίων στοιχείων κοινής χρήσης, με χρέωση του οικείου λογαριασμού του ενεργητικού.

Οι επιχορηγήσεις για την κάλυψη λειτουργικών δαπανών καταχωρούνται στην πίστωση του λογ.74.

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 43 σε δεύτερο βαθμό γίνεται με βάση την πηγή προέλευσης των επιχορηγήσεων. Στο λογαριασμό 43.99 που λειτουργεί ως αντίθετος λογαριασμός παρακολουθούνται τα κονδύλια των επιχορηγήσεων που δεν απορροφήθηκαν και επιστράφηκαν.

Η παραπέρα ανάλυση σε τρίτο βαθμό γίνεται ανά προορισμό επιχορήγησης, δηλαδή³⁵:

- ⇒ Απαλλοτριώσεις: αφορούν στις επιχορηγήσεις που δίνονται προς το Δήμο με σκοπό την απαλλοτρίωση εδαφών.
- ⇒ Αγορά ακινήτων
- ⇒ Αγορά μηχανολογικού εξοπλισμού
- ⇒ Προμήθεια μεταφορικών μέσων
- ⇒ Για μελέτες και έρευνες
- ⇒ Για εκτέλεση και συντήρηση έργων

1.1.5. Λογαριασμός 44 «Προβλέψεις»

Πίνακας 4.5: Λογαριασμός 44 «Προβλέψεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
44 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	44. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ
44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την	44.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την

³⁵ Η ανάλυση αυτή προβλέπονταν από το ΠΔ 205/98, αλλά στο ΠΔ 315/99 δεν είναι υποχρεωτική. Για κάποιους ΟΤΑ που θέλουν να παρακολουθούν τις επιχορηγήσεις κατά σκοπό χρηματοδότησης θα πρέπει να προχωρήσουν στον τρίτο βαθμό ανάλυσης με κωδικοποίηση ανά έργο.

υπηρεσία	Υπηρεσία
44.01	44.01
44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	44.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων	44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	44.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια
44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα	44.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έσοδα
44.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων	44.13 προβλέψεις για έσοδα προηγούμενων χρήσεων
44.14 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων (Ανάπτυξη κατά Ξ.Ν.)	44.14 προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων
44.15 Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων (Ανάπτυξη κατά πίστωση ή δάνειο)	44.15 προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων
44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις	44.90
44.99	44.91
	44.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
	44.99

Όταν μιλάμε για πρόβλεψη εννοούμε την κράτηση ορισμένου ποσού που γίνεται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας σε βάρος του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης ή του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους. Οι προβλέψεις διακρίνονται σε:

⇒ Προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης που σχηματίζονται με χρέωση των οικείων λογαριασμών το 68 «Προβλέψεις Εκμετάλλευσης».

⇒ Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους που σχηματίζονται με χρέωση των οικειών υπολογαριασμών του 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».

Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμετάλλευσης προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσης που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση των εξόδων της ομάδας 6.

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν ζημίες - ακτές και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά, αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση θα είχαν καταχωρηθεί στους οικείους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 81 και 82.

Γενικά, για τις προβλέψεις ισχύουν τα εξής:

- ⇒ Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με κέρδος ή ζημία.
- ⇒ Οι προβλέψεις εκμετάλλευσης σχηματίζονται κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού με χρέωση των οικειών υπολογαριασμών το 68 και πίστωση των λογαριασμών 44.00 - 44.09.
- ⇒ Τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις απόμενες χρήσεις, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 82.
- ⇒ Οι σχηματισμένες προβλέψεις για κάθε καταβαλλόμενο έξοδο με χρέωση του λογαριασμού 44 μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.01
- ⇒ Ο λογαριασμός 44.11 χρεώνεται με το ποσό της σχηματισμένης πρόβλεψης, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, οπότε χαρακτηρίζεται ως ανεπιτήδευτη είσπραξη. Το υπόλοιπο μεταφέρεται στη χρέωση το υ 81.02.06.
- ⇒ Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσης με βάση τις νέες συνθήκες που έχουν διαμορφωθεί.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. δεν επισημαίνονται διαφορές.

1.1.6. Λογαριασμός 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις»

Πίνακας 4.6: Λογαριασμός 45 «Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

<p><u>45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></p> <p><u>45.00 Ομολογιακά δάνεια σε Δρχ. μη μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p><u>45.01 Ομολογιακά δάνεια σε Δρχ. μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p><u>45.02 Ομολογιακά δάνεια σε Δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p><u>45.03 Ομολογιακά δάνεια σε Δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p><u>45.04 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μη μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p><u>45.05 Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν. μετατρέψιμα σε μετοχές</u></p> <p>45.06</p> <p><u>45.10 Τράπεζες - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Δρχ.</u></p> <p><u>45.11 Τράπεζες - λογαριασμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Δρχ. με ρήτρα Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.12 Τράπεζες - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.13 Ταμειυτήρια - λογ/σμοί μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων</u></p> <p><u>45.14 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Δρχ.</u></p> <p><u>45.15 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.16 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Δρχ.</u></p> <p><u>45.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού</u></p>	<p><u>45 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></p> <p><u>45.00 Ομολογιακά δάνεια σε Δρχ.</u></p> <p><u>45.04 Ομολογιακά δάνεια Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.09 Δάνεια μέσω προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων</u></p> <p><u>45.10 Τράπεζες-λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων Δρχ.</u></p> <p><u>45.11 Τράπεζες-λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων με ρήτρα ΞΝ σε Δρχ</u></p> <p><u>45.12 Τράπεζες-λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.13 Ταμειυτήρια-λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων</u></p> <p><u>45.22 Ελληνικό Δημόσιο</u></p> <p><u>45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί</u></p> <p><u>45.98 Λοιπές Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.</u></p> <p><u>45.99 Λοιπές Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ΞΝ</u></p>
--	---

<p><u>ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>45.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους και διοικούντες</u></p> <p>45.19 Γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ.</p> <p>45.20 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.</p> <p>45.21 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων</p> <p><u>45.22 Ελληνικό Δημόσιο (οφειλόμενοι φόροι)</u></p> <p><u>45.23 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί</u></p> <p>45.24 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Δρχ. (αντίθετος λ/σμός)</p> <p>45.25 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λ/σμός)</p> <p>45.26 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος λ/σμός)</p> <p>45.98 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.</p> <p>45.99 Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.</p>	
--	--

Στον λογαριασμό 45 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις που πρέπει να εξοφληθούν μετά τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Αν μια υποχρέωση από μακροπρόθεσμη γίνει βραχυπρόθεσμη, τότε μεταφέρεται στον λογαριασμό 53.

Στο λογαριασμό 45.16 παρακολουθείται το τμήμα του μακροπρόθεσμου δανείου το οποίο λήγει μετά το τέλος της επόμενης διαχειριστικής χρήσης. Ομολογιακά δάνεια εκδίδουν εταιρείες κοινωφελούς χαρακτήρα. Στο Κ.Λ.Σ των Ο.Τ.Α. υπάρχουν

κοινοί λογαριασμοί όπως: 45.00, 45.04, 45.10, 45.13, 45.22, 45.23, 45.98, 45.99, υπάρχουν λογαριασμοί που δεν προβλέπονται στο σχέδιο των Ο.Τ.Α. λόγω της φύσης τους, καθώς υπάρχει ο λογαριασμός 45.09, όπου παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από δάνεια συναπτόμενα μέσω προγράμματος δημοσίων επενδύσεων και επειδή γίνεται κατανοητή η ιδιαιτερότητα του λογαριασμού δεν υφίσταται στο Ε.Γ.Λ.Σ.

1.1.7. Λογαριασμός 48 «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα» / «Λογαριασμοί συνδέσμου άλλα κέντρα»³⁶

Πίνακας 4.7: Λογαριασμός 48 «Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα» / «Λογαριασμοί συνδέσμου άλλα κέντρα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<p><u>48 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ</u></p> <p>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας σε περίπτωση παρακολουθήσεως όλων ή μερικών υποκαταστημάτων με αυτοτελή λογιστική. (Σχετικές Γνωμ. ΕΣΥΛ: 64/1414/ 1990, 108/1811/1992, 131/1877/1993, 200/2125/1994)</p>	<p>48. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΑΛΛΑ ΚΕΝΤΡΑ</p> <p>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, σε περίπτωση παρακολουθήσεως όλων ή μερικών υποκαταστημάτων με αυτοτελή λογιστική.</p>

Στο λογαριασμό 48 παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ κεντρικών και υποκαταστημάτων της οικονομικής μονάδας σε περίπτωση που τα υποκαταστήματα έχουν λογιστική αυτοτέλεια.

Ο λογαριασμός 48 δεν εμφανίζεται στον ισολογισμό, αλλά συμψηφίζεται κατά την ενσωμάτωση των ισολογισμών των υποκαταστημάτων στον ισολογισμό των κεντρικών.

Η ανάπτυξη γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας, ώστε να επιτυγχάνεται η απαιτούμενη αναπροσαρμογή.

Στους Δήμους μιλάμε για άλλα κέντρα και όχι για υποκαταστήματα. Στο λογαριασμό 48 στο Κ.Λ.Σ. παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ του Δήμου και των

³⁶ Οι λογαριασμοί 46 & 47 της 4^{ης} Ομάδας (Καθαρή θέση), είναι κενοί.

άλλων κέντρων αυτού, στις περιπτώσεις όπου τα άλλα κέντρα έχουν λογιστική αυτοτέλεια.

Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός 48 δεν εμφανίζεται στον ισολογισμό. Το υπόλοιπο του λογαριασμού συμψηφίζεται και ενσωματώνεται στο γενικό ισολογισμό του Δήμου. Οι υπολογαριασμοί του 48 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες του Δήμου, ώστε να επιτυγχάνεται η απαιτούμενη προσαρμογή.

1.1.8. Λογαριασμός 49 «Προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 4.8: Λογαριασμός 49 «Προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
49 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)	49.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
494 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 44	493 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/43)
495 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 45	494 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/44)
496	495 ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/45)
497	496
498 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΤΑ ΛΟΙΠΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ (Αυτοτελούς λογιστικής) Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 48	497
	498 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/48)

Στην περίπτωση του λογαριασμού 49 (ομίλου λογαριασμών προαιρετικής χρήσης) παρακολουθούνται με αυτοτελή λογιστική τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα. Η ανάπτυξη γίνεται όμοια με αυτή των οικείων λογαριασμών 44, 45, 48.

Στους Ο.Τ.Α. γίνεται λόγος μόνο για άλλα κέντρα εφόσον υποκαταστήματα δεν υφίστανται. Η ανάπτυξη γίνεται όμοια με αυτή των οικείων λογαριασμών 43, 44, 45, 58.

1.2. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΟΜΑΔΑ 5^η)

Στην ομάδα 5³⁷ παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως.

Σχετικά με τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, που με την πάροδο του χρόνου μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ. 2 της παρ. 2.2.406.

Όπως οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού, έτσι και οι μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό της αναμορφώσεως των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 1 της παρ. 2.2.307.

Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσεως, που πραγματοποιούνται δηλαδή μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σ' αυτή, ούτε είναι δυνατή η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσεως.

Στο λογαριασμό 56.00 «έσοδα επόμενων χρήσεων», σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ' αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων της ομάδας 7 όσα από αυτά δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις.

Η ανάλυση του λογαριασμού 56.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη των αναλύσεων των λογαριασμών εσόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως μετά την έναρξή της.

³⁷

<http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=15587&articleid=16218>

Στο λογαριασμό 56.01 «έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)» καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, τα έξοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα σ' αυτή, και τα οποία, σύμφωνα π.χ. με τις σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά από τους δικαιούχους και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε πίστωση των οικείων λογαριασμών υποχρεώσεων.

Στο λογαριασμό 56.02 «αγορές υπό τακτοποίηση» παρακολουθούνται οι υπό τακτοποίηση αγορές αγαθών σε περίπτωση που το τιμολόγιο ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέρχονται στην οικονομική μονάδα κατά την παραλαβή των αγαθών. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας του λογαριασμού αυτού ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτ. 7 της παρ. 2.2.203.

Στο λογαριασμό 56.03 «εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό» καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των 70-73, οι εκπτώσεις επί πωλήσεων που δικαιούνται οι πελάτες της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, δεν είναι γνωστό το ακριβές τους ύψος και από το λόγο αυτό δεν είναι δυνατή ή δεν κρίνεται σκόπιμη η πίστωση των λογαριασμών των πελατών. Οι εκπτώσεις αυτές, όταν κατά την επόμενη χρήση οριστικοποιούνται, μεταφέρονται από το λογαριασμό 56.03 στους οικείους προσωπικούς λογαριασμούς των δικαιούχων πελατών

1.2.1. Λογαριασμός 50 «Προμηθευτές»

Πίνακας 4.9: Λογαριασμός 50 «Προμηθευτές».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ</u>	50. ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ
<u>50.00 Προμηθευτές εσωτερικού</u>	50.00 Προμηθευτές εσωτερικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
<u>50.01 Προμηθευτές εξωτερικού</u>	50.01 Προμηθευτές εξωτερικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
<u>50.02 Ελληνικό Δημόσιο</u>	50.02 Ελληνικό Δημόσιο (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
<u>50.03 Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις</u>	50.02 Ελληνικό Δημόσιο (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
<u>50.04 Προμηθευτές - Εγγυήσεις ειδών συσκευασίας</u>	50.03 ΝΠΔΔ και Δημόσιες επιχειρήσεις

50.05 Προκαταβολές σε προμηθευτές	(ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
50.06 Προμηθευτές - Παρακρατημένες εγγυήσεις	50.04 Ο.Τ.Α. (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
50.07 Προμηθευτές αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας	50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός πάγιων στοιχείων
50.08 Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων	50.10 Προκαταβολές σε προμηθευτές (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
<u>50.90 Τρίτοι-λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους</u> (Γνωμ. 165/2045/1993)	50.11 Προμηθευτές - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
50.99	50.12 Προμηθευτές - παρακρατημένες εγγυήσεις (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
	50.13 Προμηθευτές - αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Δήμου)
	50.90 Τρίτοι λογ/σμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους
	50.99

Στους υπολογαριασμούς του 50 παρακολουθούνται οι δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με τους προμηθευτές της από τους οποίους αγοράζει πάγια ή κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες. Στους λογαριασμούς 50.00 και 50.01 παρακολουθούνται οι «επί πιστώσει» αγορές της οικονομικής μονάδας από προμηθευτές εσωτερικού και εξωτερικού. Στους λογαριασμούς 50.02 και 50.03 παρακολουθούνται οι «επί πιστώσει» αγορές της οικονομικής μονάδας από το Ελληνικό Δημόσιο, από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις Δημόσιες Επιχειρήσεις.

Στο λογαριασμό 50.04 χρεώνονται ποσά καταβαλλόμενα από την οικονομική μονάδα ως εγγύηση για είδη συσκευασίας μέχρι την επιστροφή τους.

Στο λογαριασμό 50.06 χρεώνονται τα ποσά που έχει καταβάλλει η οικονομική μονάδα στους προμηθευτές για οποιαδήποτε άλλα αίτια.

Στον λογαριασμό 50.07 παρακολουθούνται τα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας με πίστωση του προμηθευτή.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια, εκτός από το λογαριασμό 50.04 όπου παρακολουθούνται οι «επί πιστώσει» αγορές του Δήμου από άλλο Ο.Τ.Α., όπου ο άλλος Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζεται σαν προμηθευτής.

Επίσης οι παρακάτω λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. αναπτύσσονται όμοια με τους λογαριασμούς του Κ.Λ.Σ των Ο.Τ.Α. απλώς αλλάζοντας κωδικό:

Πίνακας 4.10: Λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ. που αναπτύσσονται όμοια με τους λογαριασμούς του Κ.Λ.Σ των Ο.Τ.Α.

<u>Ε.Γ.Λ.Σ.</u>		<u>Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α</u>
<u>50.04</u>	→	<u>50.11</u>
<u>50.05</u>	→	<u>50.10</u>
<u>50.06</u>	→	<u>50.12</u>
<u>50.07</u>	→	<u>50.13</u>

1.2.2. Λογαριασμός 51 «Γραμμάτια πληρωτέα»

Πίνακας 4.11: Λογαριασμός 51 «Γραμμάτια πληρωτέα».

<u>Ε.Γ.Λ.Σ.</u>	<u>Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.</u>
<u>51 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</u>	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</u>
<u>51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ.</u>	<u>51.00 Γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ.</u>
<u>51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.</u>	<u>51.01 Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.</u>
<u>51.02 Γραμμάτια πληρωτέα εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιων Επιχειρήσεων</u>	<u>51.03 Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων πληρωτέων Δρχ.</u>
51.03 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Δρχ. (αντίθετος λογαριασμός)	<u>51.04 Μη δουλεμένοι τόκοι Γραμματίων πληρωτέων Ξ.Ν.</u>
51.04 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν. (αντίθετος λογ/σμός)	<u>51.90 Υποσχετικές πληρωμές σε Δρχ.</u>
51.05 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων εκδόσεως Ν.Π.Δ.Δ.	<u>51.91 Υποσχετικές πληρωμές σε Ξ.Ν.</u>
	<u>51.92 Μη δουλεμένοι τόκοι Υποσχετικών Δρχ.</u>
	<u>51.93 Μη δουλεμένοι τόκοι Υποσχετικών</u>

και Δημόσιων Επιχειρήσεων (αντίθετος λογαριασμός)	<u>Ξ.Ν.</u>
<u>51.90 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε δρχ.</u> (Γνωμ. 79/1623/1991)	<u>51.99</u>
<u>51.91 Υποσχετικές επιστολές πληρωτέες σε Ξ.Ν.</u> (Γνωμ. 79/1623/1991)	
51.92 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε δρχ. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)	
51.93 Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών επιστολών πληρωτέων σε Ξ.Ν. (λογ. αντίθετος) (Γνωμ. 79/1623/1991)	
51.99	

Στο λογαριασμό 51 παρακολουθούνται οι ενσωματωμένες σε τίτλους υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας είτε σε ξένο νόμισμα, είτε σε δραχμές. Ο λογαριασμός 51 πιστώνεται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση γραμματίων και χρεώνεται με το ποσό της εξόφλησής της.

Οι τόκοι στο τέλος της χρήσεως περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια πληρωτέα και καταχωρούνται στους λογαριασμούς που αναφέρονται στους μη δεδουλευμένους τόκους γραμματίων πληρωτέων³⁸.

Τα ίδια ισχύουν και για τους Ο.Τ.Α. μόνο που αυτοί στους λογαριασμούς 51.90-51.93 παρακολουθούν τις υποσχετικές πληρωμές, τις οποίες αποκλείει εκ φύσεως η ανάλυση στο Ε.Γ.Λ.Σ., εφόσον οι επιχειρήσεις δεν τις χρησιμοποιούν.

1.2.3. Λογαριασμός 52 «Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων»

Πίνακας 4.12: Λογαριασμός 52 «Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

³⁸ Επιπρόσθετα, ο εντοκισμός των γραμματίων πληρωτέων δεν είναι υποχρεωτικός, αλλά αν τοκιστεί σε κάποια χρήση γίνεται υποχρεωτικός.

<u>52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ</u>	<u>52 ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>
<u>52.00 Τράπεζα Α'</u>	<u>52.00 Τράπεζες εσωτερικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u>
<u>52.01 Τράπεζα Β'</u>	<u>52.01 Τράπεζες εξωτερικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u>
52.03	
<u>52.99 Λοιπές Τράπεζες</u>	<u>52.02 Λοιποί πιστωτικοί οργανισμοί</u>
	<u>52.99</u>

Στο λογαριασμό 52 καταχωρούνται οι βραχυπρόθεσμες χρηματοδοτήσεις που πήρε η οικονομική μονάδα από διαφόρους πιστωτικούς οργανισμούς.

Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών κατά την εξόφληση καταχωρούνται στον οικείο υπολογαριασμό του 81 ή αν αφορούν πάγια στο λογαριασμό 16.15.

Οι υπολογαριασμοί του 52 αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια μόνο που αναπτύσσονται σε διαφορετικούς κωδικούς, χωρίζοντας τις τράπεζες σε εσωτερικού και εξωτερικού. Η κάθε μια από τις τράπεζες φυσικό επακόλουθο είναι να παρακολουθείται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. σε δευτεροβάθμιους.

Όταν λέμε χρηματοδοτήσεις εννοούμε δάνεια που διατίθενται από την οικονομική μονάδα για απόκτηση αποθεμάτων και παροχή πιστώσεων στην πελατεία της, ή αλλιώς όπως ονομάζονται δάνεια κινήσεως κεφαλαίου.

Επίσης υπάρχουν δάνεια με ενέχυρο γραμμάτια εισπρακτέα όπου η οικονομική μονάδα παίρνει δάνεια σε ανοικτό λογαριασμό ενεχυριάζοντας γραμμάτια εισπρακτέα αποδοχής της πελατείας της. Παράλληλα υπάρχουν δάνεια με ενέχυρο χρεόγραφα (ομολογίες - μετοχές) και δάνεια με ενέχυρο εμπορεύματα.

1.2.4. Λογαριασμός 53 «Πιστωτές διάφοροι»

Πίνακας 4.13: Λογαριασμός 53 «Πιστωτές διάφοροι».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

<p><u>53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u></p> <p><u>53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες</u></p> <p><u>53.01 Μερίσματα πληρωτέα</u></p> <p><u>53.02 Προμερίσματα πληρωτέα</u></p> <p><u>53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού</u></p> <p><u>53.04 Ομολογίες πληρωτέες</u></p> <p><u>53.05 Τοκομερίδια πληρωτέα</u></p> <p><u>53.06 Οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών</u></p> <p><u>53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων</u></p> <p><u>53.08 Δικαιούχοι αμοιβών</u></p> <p><u>53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων</u></p> <p><u>53.10 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Δρχ.</u></p> <p><u>53.11 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς συνδεμένες επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>53.12 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Δρχ.</u></p> <p><u>53.13 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς λοιπές συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν.</u></p> <p><u>53.14 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς εταίρους</u></p> <p><u>53.15 Δικαιούχοι ομολογιούχοι παροχών επί πλέον τόκου</u></p> <p><u>53.16 Μέτοχοι-αξία μετοχών τους προς απόδοση λόγω αποσβέσεως ή μείωσης του κεφαλαίου</u></p> <p><u>53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση</u></p>	<p><u>53 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u></p> <p><u>53.00 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.01</u></p> <p><u>53.02</u></p> <p><u>53.03 Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.04</u></p> <p><u>53.05</u></p> <p><u>53.06 Οφειλόμενες δόσεις Τίτλων πάγιας επένδυσης (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.07 Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.08 Δικαιούχοι αμοιβών (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.09 Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων</u></p> <p><u>53.17 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Δρχ. (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν. (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.19 Επιστρεπτές επιχορηγήσεις (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u></p> <p><u>53.20 Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λ/σμό Δημοσίου και Τρίτων</u></p> <p><u>53.90 Δικαιούχοι μη εμφανισθεισών επιταγών (Ανάπτυξη κατά δικαιούχο)</u></p>
---	--

σε Δρχ.	<u>53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ. (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u>
53.18 Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.	<u>53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις σε Ξ.Ν. (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u>
<u>53.90 Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες)</u> (Γνωμ. 38/1047/1988)	
53.98 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.	
53.99 Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.	

Στο λογαριασμό 53 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας που δεν υπάγονται σε άλλη κατηγορία υποχρεώσεων που παρακολουθούνται στην ομάδα 5.

Στο λογαριασμό 53.00 παρακολουθούνται οι αποδοχές του προσωπικού που χαρακτηρίζονται πληρωτέες και χρησιμοποιείται στην περίπτωση που η λογιστικοποίηση των μισθοδοτικών καταστάσεων πληρωμής του προσωπικού γίνεται συμψηφιστικά.

Στο λογαριασμό 53.01 παρακολουθούνται τα μερίσματα πληρωτέα τα οποία εμφανίζονται στο λογαριασμό με το ονομαστικό ποσό των οφειλομένων μερισμάτων.

Στο λογαριασμό 53.02 παρακολουθούνται τα ποσά που κάτω από νόμιμη διαδικασία αποφασίστηκε να δοθούν στους μετόχους ως προμερίσματα.

Στο λογαριασμό 53.03 παρακολουθούνται οι αποδοχές του προσωπικού οι οποίες μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα δεν ζητήθηκαν από τους δικαιούχους.

Στο λογαριασμό 53.04 καταχωρούνται οι εξοφλητέες ομολογίες που ουσιαστικά είναι πληρωτέες στην επόμενη χρήση.

Στο λογαριασμό 53.05 καταχωρείται η αξία των τοκομεριδίων ομολογιακών δανείων κατά τη λήξη τους.

Στο λογαριασμό 53.06 καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται σε συμμετοχές.

Στο λογαριασμό 53.07 καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από χρεόγραφα.

Στο λογαριασμό 53.08 καταχωρούνται οι αμοιβές που οφείλονται σε ελεύθερους επαγγελματίες, σε μέλη του Δ.Σ. της οικονομικής μονάδας και σε τρίτους.

Στο λογαριασμό 53.09 καταχωρούνται οι χρηματικές εγγυήσεις που καταθέτονται στην οικονομική μονάδα για διάφορους λόγους, εκτός από τις παρακρατημένες από τους προμηθευτές εγγυήσεις.

Στους λογαριασμούς 53.10, 53.11 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις. Ο λογαριασμός 53.10 παρακολουθεί σε Δραχμές και ο 53.11 σε ξένο νόμισμα.

Στους λογαριασμούς 53.12, 53.13 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς λοιπές επιχειρήσεις στις οποίες έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον: ο λογαριασμός 53.12 παρακολουθεί σε δραχμές και ο 53.13 σε ξένο νόμισμα.

Στο λογαριασμό 53.14 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους εταίρους της.

Στο λογαριασμό 53.15 καταχωρούνται πρόσθετες παροχές που δίνονται σε ομολογιούχους της οικονομικής μονάδας οι οποίες μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες. Ο λογαριασμός 53.17 παρακολουθεί σε δραχμές και ο 53.18 σε ξένο νόμισμα.

Στους λογαριασμούς 53.98, 53.99 παρακολουθούνται οι λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας οι οποίες δεν εντάσσονται σε άλλη κατηγορία λογαριασμών της ομάδας 5.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. παρατηρούμε ότι υπάρχουν αρκετοί ίδιοι λογαριασμοί, αλλά και αρκετοί δεν υφίστανται όπως οι λογαριασμοί 53.01-53.05, 53.11-53.16. Οι λογαριασμοί δεν υφίστανται γιατί δεν μπορούν να λειτουργήσουν εκ φύσεως στους Ο.Τ.Α.

Ο λογαριασμός 53.06 στο Κ.Λ.Σ. διαφοροποιείται και παρακολουθεί οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών τίτλων πάγιας επένδυσης, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. αναφέρεται σε δόσεις συμμετοχών χωρίς να το συγκεκριμενοποιεί.

Ο λογαριασμός 53.19 δεν υπάρχει στο Ε.Γ.Λ.Σ. ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. σε αυτόν καταχωρείται το τμήμα των επιχορηγήσεων που έχουν ληφθεί για συγκεκριμένο σκοπό και για διάφορους λόγους επιστρέφονται στο χορηγό.

Στις επιχειρήσεις δεν είναι συχνό το φαινόμενο των επιχορηγήσεων γι' αυτό και δεν προβλέπονται από κάποιο λογαριασμό.

Ο λογαριασμός 53.20 δεν υφίσταται στο Ε.Γ.Λ.Σ. ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις από τρίτους από ποσά που εισπράττονται για λογαριασμό της, π.χ. παρακρατήσεις φόρων, εργοδοτικές εισφορές υπέρ των ταμείων κ.λπ.

1.2.5. Λογαριασμός 54 «Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη»

Πίνακας 4.14: Λογαριασμός 54«Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ</u>	<u>54.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ</u>
<u>54.00 Φόρος προστιθέμενης αξίας (Γνωμ. 243/2162/1995 & 136/1905/1993)</u>	<u>54.00 Φ.Π.Α. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, στα πλαίσια της Γνωμ. ΕΣΥΛ 243/2162/1995</u>
<u>54.01 Φόρος καταναλώσεως (Ν. 2127/1993)</u>	<u>54.01 Ειδικός Φόρος καταναλώσεως (Ν. 2127/1993) (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>54.02 Χαρτόσημο τιμολογίων πωλήσεως (Μετά την εφαρμογή του Ν. 1642/1986 ο λογ/σμός παραμένει κενός)</u>	<u>54.02</u>
<u>54.03 Φόροι - Τέλη αμοιβών προσωπικού</u>	<u>54.03 Φόροι - τέλη αμοιβών προσωπικού</u>
<u>54.04 Φόροι - Τέλη αμοιβών τρίτων</u>	<u>54.04 Φόροι - τέλη αμοιβών τρίτων</u>
<u>54.05 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>	<u>54.05 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
<u>54.06 Φόροι - Τέλη τιμολογίων αγοράς</u>	<u>54.06</u>
<u>54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>	<u>54.07 Φόρος εισοδήματος φορολογητέων κερδών</u>
<u>54.08 Λογαριασμός εκκαθαρίσεως φόρων - τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου</u>	<u>54.08 Λογαριασμός εκκαθαρίσεων φόρων - τελών ετήσιας δηλώσεως φόρου</u>

<u>εισοδήματος</u>	<u>εισοδήματος</u>
<u>54.09 Λοιποί φόροι και τέλη</u>	<u>54.09 Λοιποί φόροι - τέλη</u>
<u>54.10</u>	<u>54.90 Αγγελιόσημο και ειδικός φόρος επί διαφημίσεων</u>
<u>54.90 Αγγελιόσημο υπέρ ΤΣΠΕΑΘ (Γνωμ. 232/2209/1994)</u>	<u>54.99 Φόροι - τέλη προηγούμενων χρήσεων</u>
<u>54.99 Φόροι - Τέλη προηγούμενων χρήσεων</u>	

Στο λογαριασμό 54 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις από φόρους και τέλη της οικονομικής μονάδας προς το Ελληνικό Δημόσιο τους Ο.Τ.Α. και λοιπούς οργανισμούς Δημοσίου Δικαίου.

Στο λογαριασμό 54.00 παρακολουθείται ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Ο Φ.Π.Α. είναι ένας γενικός φόρος καταναλώσεως που επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της παραγωγικής ή εμπορικής διαδικασίας, καθώς και στα εισαγόμενα αγαθά. Ο Φ.Π.Α. βαρύνει τον τελικό καταναλωτή, σε βάρος του οποίου τελικά επιρρίπτεται. Η είσπραξη του φόρου γίνεται σε κάθε στάδιο συναλλαγής και υπολογίζεται με την εφαρμογή ενός συντελεστή (6%, 8%, 18%, 36%) πάνω στην τιμή του αγαθού ή της υπηρεσίας.

Στο λογαριασμό 54.01 παρακολουθείται ο ειδικός φόρος που επιβάλλεται σε αγαθά ή υπηρεσίες που χαρακτηρίζονται ως πολυτελείας.

Στο λογαριασμό 54.03 παρακολουθείται ο φόρος που παρακρατείται από τις αποδοχές του προσωπικού, τα τέλη χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α. που παρακρατούνται από τις αμοιβές του προσωπικού, καθώς και αυτά που επιβαρύνουν την οικονομική μονάδα. Επίσης, παρακολουθείται ο φόρος που παρακρατείται από τις αποζημιώσεις του προσωπικού λόγω απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία.

Στο λογαριασμό 54.04 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που η οικονομική μονάδα παρακρατεί για αμοιβές τρίτων.

Στο λογαριασμό 54.05 παρακολουθούνται φόροι και τέλη κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων που ανήκουν στην οικονομική μονάδα.

Στο λογαριασμό 54.06 καταχωρούνται φόροι, τέλη χαρτοσήμου και η εισφορά υπέρ του Ο.Γ.Α. που αναλογούν στα τιμολόγια αγοράς.

Στο λογαριασμό 54.07 καταχωρείται ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί σε αφορολογητέα κέρδη της χρήσεως.

Στο λογαριασμό 54.08 συγκεντρώνονται κατά το κλείσιμο του ισολογισμού οι λογαριασμοί που απεικονίζουν ποσά φόρων τα οποία περιλαμβάνονται στη δήλωση φόρου εισοδήματος της κλειόμενης χρήσης.

Στο λογαριασμό 54.09 παρακολουθούνται φόροι και τέλη που δεν παρακολουθούνται από άλλο λογαριασμό.

Στο λογαριασμό 54.99 παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη προηγούμενων χρήσεων που για κάποιους λόγους δεν προηγήθηκε η καταχώρησή τους στους οικείους υπολογαριασμούς του 54, ούτε ασκήθηκε προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. βλέπουμε να ισχύουν τα ίδια με τη διαφορά ότι οι λογαριασμοί 54.06-54.08 στο Κ.Λ.Σ. δεν υφίστανται λόγω της φύσης του Δήμου ο οποίος δεν είναι κερδοσκοπική επιχείρηση.

Στο λογαριασμό 54.09 επισημαίνουμε διαφορετική ανάλυση στα δύο σχέδια³⁹.

Διαφορά επίσης υπάρχει στο λογαριασμό 54.90. Στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν υφίσταται, διότι δεν μπορεί να υπάρξει τέτοιος φόρος, ενώ στους Δήμους παρακολουθούνται τα αγγελιόσημα και ο ειδικός φόρος των διαφημίσεων.

1.2.6. Λογαριασμός 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί»

Πίνακας 4.15: Λογαριασμός 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ</u>	<u>55 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ</u>

³⁹ Αυτή η διαφορετικότητα έγκειται στη διαφορετικότητα των κλάδων και των ιδιαίτερων αναγκών των Ο.Τ.Α.

<u>55.00 Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ΙΚΑ)</u>	<u>55.00 Φορείς Κυρίας ασφάλισης</u>
55.01 Λοιπά Ταμεία κύριας ασφάλισεως	<u>55.01 Φορείς Επικουρικής ασφάλισης</u>
<u>55.02 Επικουρικά Ταμεία</u>	<u>55.02 Μετοχικά Ταμεία (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
55.03	<u>55.03 Φορείς Πρόνοιας (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων</u>	<u>55.04 Ταμεία Αρωγής (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
	<u>55.08 Λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων υποχρεώσεων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του ΔΗΜΟΥ)</u>
	<u>55.10</u>
	<u>55.90</u>
	<u>55.99 Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων</u>

Στο λογαριασμό 55 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους ασφαλιστικούς οργανισμούς, από εισφορές του εργοδότη και κρατήσεις των εργαζομένων.

Στον λογαριασμό 55.00 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς το Ι.Κ.Α. .

Στο τέλος κάθε μισθοδοτικής περιόδου ο εργαζόμενος καταβάλλει υπέρ του Ι.Κ.Α. ένα ποσό, 15% επί του μισθού και ο εργοδότης καταβάλλει ένα άλλο ποσό, 27,9% επί του μισθού. Τα ποσά αυτά αναλογούν στις αποδοχές της συγκεκριμένης περιόδου.

Στους λογαριασμούς 55.01, 55.02, 55.03 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς τους συγκεκριμένους ασφαλιστικούς οργανισμούς και λειτουργούν ανάλογα όπως και στην περίπτωση του λογαριασμού 55.00.

Στον λογαριασμό 55.99 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας προς ασφαλιστικούς οργανισμούς, όταν οι υποχρεώσεις αυτές αφορούν προηγούμενη ή προηγούμενες χρήσεις και καθυστερήσεις ή πληρωμή τους πέρα από την ημερομηνία κατά την οποία γίνονται ληξιπρόθεσμες.

Στους Ο.Τ.Α. ισχύουν σχεδόν τα ίδια με τη διαφοροποίηση κάποιων ταμείων, λόγω φύσεως των Ο.Τ.Α., αλλά που λειτουργούν όμοια με τα άλλα ταμεία. Επίσης στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. υπάρχει ο λογαριασμός 55.08 όπου στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν υφίσταται. Σ' αυτό το λογαριασμό καταχωρούνται σχετικές οφειλές σε περίπτωση διακανονισμού καθυστερημένων υποχρεώσεων με δόσεις.

1.2.7. Λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού»

Πίνακας 4.16: Λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>56 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>	56. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ
<u>56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων)	56.00 Έσοδα επόμενων χρήσεων (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων)
<u>56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων και κατά δικαιούχο)	56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα) (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων και κατά δικαιούχο)
<u>56.02 Αγορές υπό τακτοποίηση</u>	56.02
<u>56.03 Εκπτώσεις επί πωλήσεων χρήσεως υπό διακανονισμό</u>	56.90. Πωλήσεις ανεγειρομένων οικοδομών υπό διακανονισμό
<u>56.90 Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό τακτοποίηση</u> (Γνωμ.257/2257/96)	56.92. Αναμενόμενα έσοδα από αποζημιώσεις ασφαλιστικών εταιρειών για ζημίες σε πάγια ή στα αποθέματα του ΔΗΜΟΥ
56.99	56.99

Στο λογαριασμό 56 καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσης που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσης. Οι μεταβατικοί λογαριασμοί του παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό αναμορφώσεως των λογαριασμών εσόδων, εξόδων και του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθός τους.

Στην περίπτωση του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύει ότι και στο Ε.Γ.Λ.Σ. με διαφορές στο λογαριασμό 56.02 όπου ο Δήμος δεν είναι επιχείρηση (εμπορική) και δεν

έχει αγορές υπό τακτοποίηση. Στο λογαριασμό 56.03 για τον ίδιο λόγο δεν υφίστανται στους δήμους εκπτώσεις επί των πωλήσεων.

Επιπρόσθετα στο Κ.Λ.Σ. υπάρχουν οι λογαριασμοί 56.90 και 56.82 όπου καλύπτεται το φάσμα που μένει από τη μη ύπαρξη των λογαριασμών 56.02, 56.03. Στο Κ.Λ.Σ. βλέπουμε δηλαδή διαμόρφωση ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης ή του δήμου αντίστοιχα.

1.2.8. Λογαριασμός 58 «Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής»⁴⁰

Πίνακας 4.17: Λογαριασμός 58 «Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
58 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ	58.ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ (Θα αναπτυχθεί σύμφωνα με την ανάλυση των ομάδων 2,6,και7)
<u>Σημείωση:</u> Στην παραπάνω ανάλυση έγινε τροποποίηση των προβλεπόμενων από το Ε.Γ.Λ.Σ. κωδικών αριθμών των δευτεροβάθμιων λογαριασμών του 58, ώστε αυτοί να ταυτίζονται με τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των μάρκων 2, 6, 7, και 8 με τους οποίους συλλειτουργούν.	
58.00.....	58.20 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων (Λ/20.99)
58.20 Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων (Λ/20.99)	58.24 Προϋπολογισμένες αγορές υλικών κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων (Λ/24.99)
58.21.....	58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών (Λ/25.99)
58.24 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας (Λ/24.99)	58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων (Λ/26.99)
58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών (Λ/25.99)	58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/28.99)
58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων (Λ/26.99)	58.60 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα - παροχές προσωπικού (Λ/60.99)
	58.62 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/62.99)
	58.63 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/63.99)

⁴⁰ Ο λογαριασμός 57 της 5^{ης} ομάδας είναι κενός.

58.27	58.64 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/64.99)
58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/28.99)	58.65 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65.99)
58.60 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ/69.60)	58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/66.99)
58.61 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61.99)	58.67 Προϋπολογισμένες - χορηγήσεις- επιχορηγήσεις- επιδοτήσεις (Λ/67.99)
58.62 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/62.99)	58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/68.99)
58.63 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/63.99)	58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (Λ/70.99)
58.64 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/64.99)	58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων (Λ/71.99)
58.65 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65.99)	58.72 Προϋπολογισμένα έσοδα από Φόρους - Εισφορές - Πρόστιμα - Προσαυξήσεις (Λ/72.99)
58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/66.99)	58.73 Προϋπολογισμένα έσοδα από παροχή υπηρεσιών (Λ/73.99)
58.67	58.74 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις (Λ74.99)
58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/68.99)	58.75 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές (Λ75.99)
58.69	58.76 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/76.99)
58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/70.99)	58.78 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων - τεκμαρτών εσόδων (Λ/78.99)
58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων (Λ/71.99)	58.81 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/81.99)
58.72 Προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ/72.99)	58.82 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα
58.73 Προϋπολογισμένες πωλήσεις	

υπηρεσιών (Λ/73.99)	έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/82.99)
58.74 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων (Λ/74.99)	58.83 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/83.99)
58.75 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75.99)	58.84 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.99)
58.76 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/76.99)	58.85 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις
58.77	58.90
58.78 Προϋπολογισμένα τεκμαρτά έσοδα (Λ/78.99)	58.91
58.79	58.99
58.80	
58.81 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/81.99)	
58.82 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/82.99)	
58.83 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/83.99)	
58.84 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.99)	
58.85 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/85.99)	

Ο λογαριασμός 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που δεν λειτουργεί η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδος 9, οπότε η λειτουργία του εμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, όσο και στην περίπτωση που η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9 λειτουργεί.

Ο λογαριασμός 58 επιτυγχάνει την αριθμητική συμφωνία των βραχύχρονων συνολικών αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής με τα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα της αναλυτικής λογιστικής.

Με τον λογαριασμό 58 καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της γενικής λογιστικής τα ποσά που δεν έχουν πραγματοποιηθεί, αλλά είναι γνωστά ή προσδιορισμένα.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. υπάρχουν κάποιες διαφορές στους λογαριασμούς 58.24, 58.67 και 58.72.

1.2.9. Λογαριασμός 59 «Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
59 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)	59. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
590 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 50	590 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/50)
591 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 51	591 ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/51)
592 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 52	592 ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/52)
593 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 53	593 ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/53)
594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 54	594 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/54)
595 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 55	595 ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/55)
596 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	596 ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/56)

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 56	597
597	598 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη λ/58)
598 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ	
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 58	

Και στα δύο σχέδια ισχύουν τα ίδια με τη διαφορά ότι στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. δεν γίνεται λόγος για υποκαταστήματα.

Οι λογαριασμοί αυτοί αναπτύσσονται με λογιστική αυτοτέλεια και σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας ή του Δήμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

2.1. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 6^η)

Στην ομάδα 6⁴¹ απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά), καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται:

- Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές και λαμβάνονται υπόψη κατά την κοστολόγησή τους, οπότε με τα σχετικά ποσά χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων».
- Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».
- Ποσά που αφορούν ζημίες και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».
- Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 83 «προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».

⁴¹ http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA6_F15321.xls

- Ποσά που αφορούν φόρο εισοδήματος επί των αδιανέμητων κερδών της χρήσεως, τα οποία, σαν αφαιρετικά στοιχεία των αποτελεσμάτων χρήσεως, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ».
- Τα υπολογιστικά ή τεκμαρτά έξοδα (π.χ. τόκοι ιδίων κεφαλαίων, αμοιβή επιχειρηματία στις προσωπικές εταιρείες και ατομικές επιχειρήσεις, αυτασφάλιστρα), τα οποία δε συνδέονται με εκταμίευση και δε λογιστικοποιούνται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της γενικής λογιστικής.

Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχωρίσεως των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή ο προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, να μεταφέρονται στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν (δηλαδή στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της ομάδας 8).

Ο τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, που περιγράφεται στην πιο πάνω περίπτ. 3, δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες δύο περιπτώσεις:

- ❖ Στην περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις πάγιων στοιχείων, των οποίων το κόστος προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως της ομάδας 9 ή, αν δε λειτουργεί η λογιστική αυτή, εξωλογιστικά με υπολογισμούς που βασίζονται σε λογιστικά στοιχεία. Στην περίπτωση αυτή οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.00 «ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων» και χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1.
- ❖ Στην περίπτωση που, για τα έξοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση και από τη φύση τους αφορούν λογαριασμούς της ομάδας 6, έχει προηγηθεί, σε προηγούμενες χρήσεις, ο σχηματισμός προβλέψεων. Στην περίπτωση αυτή, προκειμένου να εμφανίζεται στους λογαριασμούς της ομάδας 6 το πραγματικό ύψος των εξόδων που πραγματοποιούνται κατά τη χρήση, οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.05 «χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως» και χρέωση των οικείων υπολογισμών του 44 «προβλέψεις».

Σε περιπτώσεις που η οικονομική μονάδα καταλογίζει σε βάρος τρίτων έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους, όπως π.χ. έξοδα εκτυπώσεως εντύπων ή

γραφική ύλη, τα οποία για οποιοδήποτε λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6, τα αντίστοιχα ποσά μπορούν να μεταφέρονται με αντλιογισμό στη χρέωση των οικείων λογαριασμών των τρίτων.

2.1.1. Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

Πίνακας 2.1: Λογαριασμός 60 «Αμοιβές και έξοδα προσωπικού».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
60 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	60. ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ
60.00 Αμοιβές έμμισθου προσωπικού	60.00 Αμοιβές τακτικού προσωπικού
60.01 Αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού	60.01 Αμοιβές εμμίσθου έκτακτου προσωπικού και ειδικών Περιπτώσεων
60.02 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού	60.02
60.03 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου προσωπικού	60.03
60.04 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις ημερομίσθιου προσωπικού	60.04 Αμοιβές ειδικών κατηγοριών προσωπικού
60.05 Αποζημιώσεις απολύσεως ή εξόδου από την υπηρεσία	60.05
60.06	60.19
60.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές, έξοδα και παροχές προσωπικού (Λ/58.60)	60.20 Εργοδοτικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης
	60.50 Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού
	60.90
	60.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/58.60)

Στο λογαριασμό 60 παρακολουθούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που προκύπτουν από την απασχόληση του προσωπικού της, το οποίο συνδέεται με την οικονομική μονάδα με σύμβαση μισθώσεως εργασίας.

Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται οι κάθε είδους αμοιβές του έμμισθου προσωπικού. Ενώ στο λογαριασμό 60.01 καταχωρούνται κάθε είδους αμοιβές ημερομίσθιου προσωπικού.

Στο λογαριασμό 60.02 καταχωρούνται τα ποσά που αντιπροσωπεύουν, εκτός από τις αμοιβές και τις εργοδοτικές εισφορές, τις λοιπές παροχές και έξοδα που πραγματοποιούνται για το προσωπικό της οικονομικής μονάδας.

Στους λογαριασμούς 60.03 και 60.04 χρεώνονται οι εργοδοτικές εισφορές και οι λοιπές επιβαρύνσεις με πίστωση των λογαριασμών 54 «Φόροι- Τέλη» και 55 «Ασφαλιστικοί Οργανισμοί».

Στον λογαριασμό 60.05 καταχωρούνται οι τυχόν αποζημιώσεις που καταβάλλονται στο προσωπικό όταν πρόκειται για αποχώρησή του από την υπηρεσία, λόγω καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας, ή συνταξιοδοτήσεως.

Στο λογαριασμό 60.99 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα προσωπικού που έχουν προϋπολογιστεί ότι θα γίνουν ή έχουν προπληρωθεί.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α αρχικά οφείλουμε να επισημάνουμε ότι λόγω του ότι οι Ο.Τ.Α. είναι Ν.Π.Δ.Δ. έχουν προσωπικό μόνιμο, δηλαδή τακτικό με σύμβαση Δημοσίου Δικαίου και προσωπικό έκτακτο με σύμβαση Ιδιωτικού Δικαίου, κάτι που δεν συμβαίνει στις κερδοσκοπικές επιχειρήσεις οι οποίες απασχολούν προσωπικό με συμβάσεις ιδιωτικού δικαίου. Εκεί, το Ε.Γ.Λ.Σ. προβλέπει διαχωρισμό του προσωπικού σε έμμισθο και ημερομίσθιο, ενώ το Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. προβλέπει το διαχωρισμό του προσωπικού σε τακτικό και έκτακτο.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές για το έμμισθο τακτικό προσωπικό. Εκτός από την διαφοροποίηση στις κατηγορίες προσωπικού όπως επισημάναμε παραπάνω, υπάρχουν διαφορές και στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς του λογαριασμού 60.00.

Παρατηρούμε, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. σε τριτοβάθμιο επίπεδο λογαριασμών γίνεται πλήρης αναφορά των αμοιβών, στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. γίνεται σε επίπεδο τεταρτοβάθμιο.

Στο λογαριασμό 60.01 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές για το έμμισθο έκτακτο προσωπικό και άλλου είδους προσωπικού, π.χ. ωρομίσθιο προσωπικό. Και σε

αυτό το σημείο εκτός από τη διάκριση που προαναφέραμε στο προσωπικό υπάρχουν διαφορές και σε τριτοβάθμιο επίπεδο.

Στο λογαριασμό 60.04 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. καταχωρούνται όλες οι αμοιβές ειδικών κατηγοριών προσωπικού, π.χ. ειδικών συμβούλων, πρόσθετων αστυφυλάκων, κοινοτικών εισπρακτόρων κ.λπ.

Η διαφοροποίηση στο Ε.Γ.Λ.Σ. είναι ότι εκεί ο λογαριασμός 60.04 προβλέπει να καταχωρούνται οι εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις προσωπικού και αντίστοιχα 60.04 του ημερομισθίου και 60.03 του εμμίσθου. Στο Κ.Λ.Σ. αυτά προβλέπονται να παρακολουθούνται από το λογαριασμό 60.20

Ο λογαριασμός 60.05 στο Κ.Λ.Σ. δεν προβλέπεται. Ο λογαριασμός 60.50 αναπτύσσεται όμοια με τον λογαριασμό 60.02 του Ε.Γ.Λ.Σ., παρατηρούμε δηλαδή αλλαγή κωδικού. Όμοια αναπτύσσεται ο λογαριασμός 60.99 ο οποίος είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια.

2.1.2. Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων»

Πίνακας 2.2: Λογαριασμός 61 «Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>61 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ</u>	<u>61.ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΑΙΡΕΤΩΝ ΑΡΧΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ</u>
<u>61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος</u>	<u>61.00 Αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών</u>
<u>61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος</u>	<u>61.01 Έξοδα αιρετών αρχόντων</u>
<u>61.02 Λοιπές προμήθειες τρίτων</u>	<u>61.02</u>
<u>61.03 Επεξεργασίες από τρίτους</u>	<u>61.09 Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών</u>
<u>61.04</u>	<u>61.98 Λοιπές αμοιβές Τρίτων</u>
<u>61.90 Αμοιβές τρίτων μη υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος (Γνωμ. 252/2244/1995)</u>	<u>61.99 Προϋπολογισμένες-προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων (Λ/5861)</u>

<p><u>61.91 Πνευματικά και καλλιτεχνικά δικαιώματα τρίτων επί πωλήσεων (Γνωμ. 95/1694/1992)</u></p> <p><u>61.92 Εισφορές υπέρ τρίτων για ελεύθερους επαγγελματίες</u></p> <p><u>61.93 Αμοιβές υπερβολάβων εκτέλεσεως εργασιών τεχνικών έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)</u></p> <p><u>61.94 Εισφορές υπέρ Ασφαλιστικών Οργανισμών για κατασκευαζόμενα Τεχνικά Έργα (Γνωμ. 252/2244/1995)</u></p> <p><u>61.98 Λοιπές αμοιβές τρίτων</u></p> <p><u>61.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/58.61)</u></p>	
---	--

Στο λογαριασμό 61 παρακολουθούνται και καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που αφορούν τρίτους.

Στο λογαριασμό 61.00 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών που παρέχουν μια υπηρεσία στην οικονομική μονάδα και θέλουν να αμειφτούν χωρίς όμως να ανήκουν στο προσωπικό της.

Στο λογαριασμό 61.01 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών, δηλαδή διαφόρων εταιρειών (Ν.Π.Δ.Δ.) που παρέχουν υπηρεσίες στην οικονομική μονάδα.

Στο λογαριασμό 61.02 παρακολουθούνται οι τυχόν προμήθειες που δίνονται σε τρίτους. Στο λογαριασμό 61.03 καταχωρούνται οι επεξεργασίες από τρίτους. Στο λογαριασμό 61.98 καταχωρούνται οι αμοιβές τρίτων που δεν ανήκουν στις παραπάνω κατηγορίες. Στο λογαριασμό 61.99 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα τρίτων που είναι προϋπολογισμένα και προπληρωμένα.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. στο λογαριασμό 61 καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα τρίτων όπως στο Ε.Γ.Λ.Σ., αλλά επιπλέον καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα των αιρετών αρχόντων.

Ο λογαριασμός 61.00 είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια, όπως και ο λογαριασμός 61.98.

Επίσης, ο λογαριασμός 61.01 στο Ε.Γ.Λ.Σ., αντιστοιχεί και αναπτύσσεται όμοια με τον λογαριασμό 61.09 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 61.01 καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως και παραστάσεως του Δημάρχου, όπως και τα έξοδα κινήσεως και οι αποζημιώσεις των Δημοτικών Συμβούλων.

Στο λογαριασμό 61.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα και προπληρωμένα έξοδα και αμοιβές αιρετών αρχόντων και τρίτων.

Οι λογαριασμοί που σε δευτεροβάθμια ανάλυση φαίνονται όμοιοι σε επίπεδο τριτοβάθμιας ανάλυσης, έχουν κάποιες διαφορές.

Παρατηρούμε λοιπόν αρκετές διαφοροποιήσεις σε ανάλυση τριτοβάθμιων που έγκειται στη διαφορετικότητα των εσωτερικών δομών μιας ιδιωτικής επιχείρησης και ενός Ο.Τ.Α.

2.1.3. Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων»

Πίνακας 2.3: Λογαριασμός 62 «Παροχές τρίτων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</u>	<u>62. ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</u>
<u>62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής</u>	<u>62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα φωτισμού οδών, πλατειών, κοινοχρήστων χώρων και παραγωγικής διαδικασίας</u>
<u>62.01 Φωταέριο παραγωγικής διαδικασίας</u>	<u>62.01 Φωταέριο και φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας</u>
<u>62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας</u>	<u>62.02 Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας</u>
<u>62.03 Τηλεπικοινωνίες</u>	<u>62.03 Τηλεπικοινωνίες</u>
<u>62.04 Ενοίκια</u>	<u>62.04 Ενοίκια</u>
<u>62.05 Ασφάλιστρα</u>	<u>62.05 Ασφάλιστρα</u>
<u>62.06 Αποθήκευτρα</u>	
<u>62.07 Επισκευές και συντηρήσεις</u>	

<u>62.08</u> <u>62.91 Έξοδα μεταφορικού έργου (Γνωμ. 129/1875/1993)</u> <u>62.98 Λοιπές παροχές τρίτων</u> <u>62.99 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/58.62)</u>	<u>62.06 Αποθήκευτρα</u> <u>62.07 Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες από τρίτους)</u> <u>62.17 Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες από τρίτους) παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως (ανάπτυξη ανάλογη των λογ/σμών 17.00-17.90)</u> <u>62.90</u> <u>62.98 Λοιπές Παροχές τρίτων</u> <u>62.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/5862)</u>
--	---

- Στο λογαριασμό 62 καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που αφορούν παροχές σε τρίτους, όπως ηλεκτρικό ρεύμα, ύδρευση, ασφάλιστρα, ενοίκια, συσκευές, συντηρήσεις κ.τ.λ.
- Στο λογαριασμό 62.00, 62.01 και 62.02 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για ηλεκτρικό ρεύμα, φωταέριο και νερό που χρησιμοποιούνται στην παραγωγική διαδικασία.
- Στο λογαριασμό 62.03 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για τεχνοδομικά, τηλεπικοινωνίες, τηλεγράφο κ.λπ.
- Στο λογαριασμό 62.04 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για ενοίκια, π.χ. μεταφορικών μέσων, κτηρίων, κ.λπ.
- Στο λογαριασμό 62.05 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για ασφάλιστρα.
- Στο λογαριασμό 62.06 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για αποθήκευτρα.
- Στο λογαριασμό 62.07 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για διάφορες επισκευές και συντηρήσεις, π.χ. επίπλων, σκευών, μηχανημάτων, κτιρίων, μεταφορικών μέσων, κ.λπ. που διενεργούνται από τρίτους.
- Στο λογαριασμό 62.98 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για λοιπές παροχές τρίτων που δεν συγκαταλέγονται στους πιο πάνω υπολογαριασμούς του λογαριασμού 62.

- Στο λογαριασμό 62.99 καταχωρούνται οι προπληρωμένες - προϋπολογισμένες παροχές τρίτων.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. παρατηρούμε αρχικά ότι στο λογαριασμό 62.00 καταχωρείται εκτός από το ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγικής διαδικασίας που είναι χαρακτηριστικό βιομηχανικών επιχειρήσεων και το ηλεκτρικό ρεύμα που ξοδεύεται για φωτισμό κοινόχρηστων χώρων το οποίο είναι αρμοδιότητα των Ο.Τ.Α. και δεν ισχύει στις ιδιωτικές επιχειρήσεις.

- Στο λογαριασμό 62.01, εκτός από το φωταέριο καταχωρείται και το φυσικό αέριο.
- Στους λογαριασμούς 62.02, 62.03, 62.06 και 62.99 δεν επισημαίνονται διαφορές.
- Στο λογαριασμό 62.04 παρατηρείται διαφορά σε επίπεδο τριτοβάθμιων λογαριασμών
- Στο λογαριασμό 62.07 επισημαίνονται μόνο διαφορές σε τριτοβάθμιο επίπεδο, της φύσης των επιχειρήσεων. Οι Ο.Τ.Α. δεν μπορούν να παρακολουθήσουν ομοίους λογαριασμούς.
- Ο λογαριασμός 62.17 δεν υπάρχει στο Ε.Γ.Λ.Σ. στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. όμως υφίσταται και εκεί καταχωρούνται τα έξοδα του δήμου για επισκευές και συντηρήσεις πραγματοποιούμενες από τρίτους, πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσης. Οι εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως είναι δημόσια αγαθά και μπορούν να διαχειρίζονται μόνο από αρμόδια Ν.Π.Δ.Δ. γι' αυτό και ο λογαριασμός 62.17 δεν υπάρχει σε ιδιωτικές επιχειρήσεις και δεν προβλέπεται από το Ε.Γ.Λ.Σ.
- Στο λογαριασμό 62.98 παρατηρούμε κάποιες διαφορές λόγω της ιδιάζουσας περιπτώσεως των Δήμων σε επίπεδο τριτοβάθμιων λογαριασμών.

2.1.4. Λογαριασμός 63 «Φόροι - τέλη»

Πίνακας 2.4: Λογαριασμός 63 «Φόροι - τέλη».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ</u>	<u>63.ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ</u>
<u>63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος</u>	<u>63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος</u>
<u>63.01 Εισφορά ΟΓΑ</u>	<u>63.01</u>
<u>63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και</u>	<u>63.02 Τέλη συναλλαγματικών και λοιπών</u>
	<u>πράξεων (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε</u>

<u>λοιπών πράξεων</u>	<u>Δήμου)</u>
<u>63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>	<u>63.03 Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
<u>63.04 Δημοτικοί φόροι – τέλη</u>	<u>63.04 Δημοτικοί Φόροι – Τέλη</u>
<u>63.05 Φόροι - Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς</u>	<u>63.05</u>
<u>63.06 Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού</u>	<u>63.90</u>
<u>63.07</u>	<u>63.98 Διάφοροι Φόροι - Τέλη</u>
<u>63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων (Γνωμ. 252/2244/1995)</u>	<u>63.99 Προϋπολογισμένοι - προπληρωμένοι φόροι -τέλη (Λ/5863)</u>
<u>63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη</u>	
<u>63.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/58.63)</u>	

Στο λογαριασμό 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από τους παρακάτω:

- Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στον λογαριασμό 82.00 «Έξοδα προηγούμενων χρήσεων».
- Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 «Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».
- Οι δασμοί και φόροι επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς της ομάδας 2 (αποθέματα) και της ομάδας 1 (αγορές παγίων στοιχείων).
- Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων, χρηματοδοτήσεων που καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07 «Χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων»
- Στο λογαριασμό 63.00 καταχωρείται ο φόρος εισοδήματος ο οποίος είναι μη συμψηφιζόμενος.
- Στο λογαριασμό 63.01 καταχωρούνται οι εισφορές στον Ο.Γ.Α.
- Στον λογαριασμό 63.02 καταχωρούνται τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων, όπως χαρτόσημα κ.λπ.

- Στο λογαριασμό 63.03 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων που ανήκουν στην οικονομική μονάδα.
- Στο λογαριασμό 63.04 καταχωρούνται οι δημοτικοί φόροι και τα τέλη, π.χ. τέλη καθαριότητας, φωτισμού, κ.λπ.
- Στον λογαριασμό 63.05 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που προβλέπονται διεθνείς οργανισμούς και βαρύνουν την οικονομική μονάδα.
- Στον λογαριασμό 63.06 καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη που πληρώνονται από τυχόν δοσοληψίες της οικονομικής μονάδας με την αλλοδαπή.
- Στο λογαριασμό 63.98 καταχωρούνται φόροι και τέλη που δεν έχουν ενταχθεί σε κάποιον άλλο υπολογαριασμό του λογαριασμού 63.
- Στον λογαριασμό 63.99 καταχωρούνται οι φόροι που έχουν προϋπολογιστεί και αποπληρωθεί από την οικονομική μονάδα.
- Από την άλλη πλευρά οι λογαριασμοί 63.00, 63.03, 63.04, 63.98, 63.99 είναι κοινοί και στα δύο λογιστικά σχέδια.
- Στο λογαριασμό 63.00 επισημαίνουμε διαφορά σε επίπεδο τριτοβάθμιων λογαριασμών και αυτό οφείλεται στο ότι οι Δήμοι δεν συναλλάσσονται με το εξωτερικό.
- Ο λογαριασμός 63.01 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. δεν υφίσταται, διότι ο Δήμος δεν εισφέρει στον Ο.Γ.Α.
- Στον λογαριασμό 63.02 υπάρχει η διαφορά ότι στο Ε.Γ.Λ.Σ. αναφέρεται ότι εμπεριέχονται τέλη δανείων, ενώ στο Κ.Λ.Σ. όχι. Κοινή παρακολούθηση υπάρχει στα τέλη συναλλαγματικών και λοιπών πράξεων.
- Στους λογαριασμούς 63.03, 63.04 και 63.99 δεν υπάρχουν διαφορές. Ο λογαριασμός 63.05 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. είναι κενός και αυτό γίνεται διότι οι Ο.Τ.Α. δεν συναλλάσσονται με διεθνείς οργανισμούς.
- Ο λογαριασμός 63.98, ενώ φαίνεται κοινός σε επίπεδο δευτεροβάθμιων στο τριτοβάθμιο επίπεδο παρατηρούμε διαφοροποιημένη ανάπτυξη στα 2 σχέδια.

2.1.5. Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα»

Πίνακας 2.5: Λογαριασμός 64 «Διάφορα έξοδα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

<u>64 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</u>	<u>64. ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</u>
<u>64.00 Έξοδα μεταφορών</u>	<u>64.00 Έξοδα μεταφορών</u>
<u>64.01 Έξοδα ταξιδιών</u>	<u>64.01 Οδοιπορικά έξοδα, αποζημίωση μετακινήσεως και έξοδα ταξιδιών</u>
<u>64.02 Έξοδα προβολής και διαφημίσεως</u>	<u>64.02 Έξοδα εκθέσεων, προβολής και διαφήμισης</u>
<u>64.03 Έξοδα εκθέσεων – επιδείξεων</u>	<u>64.03</u>
<u>64.04 Ειδικά έξοδα προωθήσεως εξαγωγών</u>	<u>64.04</u>
<u>64.05 Συνδρομές – Εισφορές</u>	<u>64.05 Συνδρομές</u>
<u>64.06 Δωρεές – Επιχορηγήσεις</u>	<u>64.06 Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>64.07 Έντυπα και γραφική ύλη</u>	<u>64.07 Έντυπα και Γραφική ύλη</u>
<u>64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως</u>	<u>64.08 Υλικά άμεσης αναλώσεως</u>
<u>64.09 Έξοδα δημοσιεύσεων</u>	<u>64.09</u>
<u>64.10 Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων</u>	<u>64.10 Έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
<u>64.11 Διαφορές αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων</u>	<u>64.12 Ζημίες πωλήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
<u>64.12 Διαφορές (ζημίες) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων</u>	<u>64.13</u>
<u>64.13</u>	<u>64.14</u>
<u>64.91 Διαφορές (ζημίες) από πράξεις hedging (Γνωμ. 268/2272/1986)</u>	<u>64.15 Έξοδα Καλλιτεχνικής δραστηριότητας (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
<u>64.98 Διάφορα έξοδα</u>	<u>64.16 Δαπάνες εκπαίδευσης και επιστημονικών ερευνών και εργασιών (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u>
	<u>64.17</u>
	<u>64.18</u>
	<u>64.19 Συμμετοχή σε δαπάνες άλλων (πλην</u>

	<u>ΟΤΑ) ΝΠΔΔ (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)</u> <u>64.20 Δαπάνες Κατασκηνώσεων - Εξοχών και Συσσιτίων</u> <u>64.21</u> <u>64.30 Υποχρεωτικές εισφορές Ο.Τ.Α.</u> <u>64.50 Έξοδα εκμετάλλευσης κινητής και ακίνητης περιουσίας ΟΤΑ</u> <u>64.51 Προαιρετικές δαπάνες ΟΤΑ</u> <u>64.98 Διάφορα Έξοδα</u> <u>64.99 Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/5864)</u>
--	--

Στον λογαριασμό 64 καταχωρούνται τα κατ' είδος έξοδα της οικονομικής μονάδας που δεν καταχωρούνται σε οποιανδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6.

- Στον λογαριασμό 64.00 καταχωρούνται όλα τα έξοδα της οικονομικής μονάδας αφορούν μεταφορές, καύσιμα, διόδια, κ.λπ. μεταφορικών μέσων που της ανήκουν.
- Στο λογαριασμό 64.01 καταχωρούνται τα έξοδα ταξιδιών του προσωπικού που επιβαρύνουν την οικονομική μονάδα όπως π.χ. κινήσεως, διατροφής, διανυκτερεύσεως, κ.λπ.
- Στο λογαριασμό 64.02 καταχωρούνται τα έξοδα προβολής και διαφήμισης που βαρύνουν την οικονομική μονάδα. Στο λογαριασμό 64.03 καταχωρούνται τα κάθε είδους έξοδα συμμετοχής σε εκθέσεις εμπορικές, ή όχι, όπου εκθέτονται αγαθά που προορίζονται για πώληση. Στο λογαριασμό 64.04 καταχωρούνται τα ποσά που καταβάλλονται από την οικονομική μονάδα, σύμφωνα με ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύουν κάθε φορά για τα έξοδα προωθήσεως εξαγωγών
- Στο λογαριασμό 64.05 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας για συνδρομές σε περιοδικά και λοιπές εισφορές.
- Στο λογαριασμό 64.06 καταχωρούνται οι δωρεές και οι επιχορηγήσεις που δίδει οικονομική μονάδα και δημιουργεί έξοδα.

- Στο λογαριασμό 64.07 καταχωρούνται τα έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για αγορά και εκτύπωση έντυπων, για γραφική ύλη, υλικά γραφείου, κ.λπ.
- Στο λογαριασμό 64.08 καταχωρούνται διάφορα αναλώσιμα τα οποία λόγω της σύντομης ανάλωσής τους ή ασήμαντης αξίας τους δεν παρακολουθούνται με τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής.
- Στο λογαριασμό 64.09 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής μονάδας που πραγματοποιεί για δημοσίευση είτε των υπηρεσιών, είτε των προϊόντων της.
- Στο λογαριασμό 64.10 καταχωρούνται τα κάθε είδους και μορφής έξοδα που πραγματοποιούνται από την οικονομική μονάδα για αγορά - πώληση - διαχείριση συμμετοχών και χρεογράφων.
- Στο λογαριασμό 64.11 καταχωρούνται οι διαφορές της συνολικής τιμής κτήσης των συμμετοχών και των χρεογράφων και συνολικής τρέχουσας τιμής αυτών.
- Στο λογαριασμό 64.12 καταχωρούνται οι ζημίες που πραγματοποιούνται από την πώληση συμμετοχών και χρεογράφων.
- Στο λογαριασμό 64.98 καταχωρούνται έξοδα που δεν εντάσσονται σε άλλο υπολογαριασμό του λογαριασμού 64 και καταχωρούνται επίσης και έξοδα τα οποία καταβάλλονται σε ελεύθερους επαγγελματίες, συμβολαιογράφους και τρίτους, όταν για τα έξοδα αυτά δεν γίνεται παρακράτηση φόρου εισοδήματος.
- Στο λογαριασμό 64.99 καταχωρούνται τα προπληρωμένα και προϋπολογισμένα διάφορα έξοδα της οικονομικής μονάδας.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 64.00 είναι κοινός.

Ο λογαριασμός 64.01 διαφοροποιείται και καταχωρούνται εκεί τα κατ' είδος έξοδα που πραγματοποιεί ο Δήμος για οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινούμενων αιρετών αρχόντων, υπαλλήλων, κ.λπ.

Στο λογαριασμό 64.02 καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν την προβολή - διαφήμιση και τις δημόσιες σχέσεις του Δήμου (εκτός επιδείξεων που δεν υφίστανται), καταχωρούνται επίσης έξοδα υποδοχής, φιλοξενίας, κ.λπ. Οι λογαριασμοί 64.03, 64.04 είναι κενοί, λόγω του ότι οι Ο.Τ.Α. δεν κάνουν εξαγωγή και οι λογαριασμοί 64.02-64.03 του Ε.Γ.Λ.Σ. συμπυκνώνονται στο λογαριασμό 64.02 του Κ.Λ.Σ.

Στο λογαριασμό 64.05 βλέπουμε στο Κ.Λ.Σ. ότι αναφέρονται μόνο οι συνδρομές και όχι οι εισφορές, διότι ο λογαριασμός 64.05 διαφοροποιείται από τον αντίστοιχο λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ.. Στο λογαριασμό 64.05 του Κ.Λ.Σ. καταχωρούνται οι συνδρομές σε περιοδικά, επαγγελματικές οργανώσεις, κ.λπ.

Ο λογαριασμός 64.07 σε δευτεροβάθμιο επίπεδο φαίνεται κοινός και στα δύο Λογιστικά σχέδια. Πραγματικότητα είναι η ανάγκη των Ο.Τ.Α. λόγω μεγάλου όγκου παραγγελιών εντύπων και γραφικής ύλης τα οποία αποθεματοποιούνται και παρακολουθούνται σε λογαριασμό της ομάδας 2. Αιτία είναι η αδυναμία πραγματοποίησης συχνών διαγωνισμών. Στο Κ.Λ.Σ. η γραφική ύλη και έντυπα παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 25.10.40 - 25.10.50.

Άρα υφίσταται διαφορετικότητα σε επίπεδο τριτοβάθμιων λογαριασμών.

Ο λογαριασμός 64.08 είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια. Ο λογαριασμός 64.10 - 64.12 είναι κοινοί με διαφορετική διατύπωση τίτλου. Ο λογαριασμός 64.11 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. είναι κενός.

Στο λογαριασμό 64.15 καταχωρούνται κατ' είδος έξοδα του Δήμου που αφορούν καλλιτεχνική δραστηριότητα. Για το λόγο ότι οι ιδιωτικές επιχειρήσεις δε δημιουργούν έξοδα από τέτοιου είδους δραστηριότητα. Ο λογαριασμός 64.15 δεν υπάρχει στο Ε.Γ.Λ.Σ. (πολιτιστικός ρόλος των Ο.Τ.Α.).

Στο λογαριασμό 64.16 καταχωρείται η συμμετοχή του Δήμου στις δαπάνες άλλων Ν.Π.Δ.Δ., δυνάμεις διατάξεων νόμου ή αποφάσεων αρμοδίων αρχών, εκ φύσεως. Ο λογαριασμός 64.16 δεν προβλέπεται από το Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο λογαριασμό 64.20 καταχωρούνται οι δαπάνες του Δήμου για κατασκηνώσεις, εξοχές, συσσίτια, κ.α. Αυτές οι δραστηριότητες μπορούν να ασκηθούν μόνο από κοινωφελούς χαρακτήρα οργανισμούς, οπότε και ο λογαριασμός 64.20 δεν προβλέπεται από το Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο λογαριασμό 64.30 καταχωρούνται οι υποχρεωτικές εισφορές του Δήμου υπέρ του συνδέσμου ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων, τις εκτελέσεις έργων από τους συνδέσμους και άλλες υποχρεωτικές από την ισχύουσα νομοθεσία εισφορές του Δήμου. Στο Ε.Γ.Λ.Σ. ο λογαριασμός 64.30 είναι κενός.

Στο λογαριασμό 64.50 καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση της κινητής και ακίνητης περιουσίας του Δήμου από την οποία προκύπτουν τα έσοδα. Στα έξοδα αυτά δεν περιλαμβάνονται τα έξοδα που αφορούν την κινητή ή ακίνητη περιουσία του Δήμου, αλλά καταχωρούνται ως εκ της φύσεώς του σε άλλους ειδικότερους λογαριασμούς. Ο λογαριασμός 64.50 στο Ε.Γ.Λ.Σ. είναι εκ φύσεως (δεν μπορεί να υπάρξει στον ιδιωτικό τομέα).

Στο λογαριασμό 64.51 καταχωρούνται έξοδα που πραγματοποιεί ο Δήμος για λόγους κοινωνικής πρόνοιας, περίθαλψης, κ.λπ., χωρίς να υποχρεούται στην πραγματοποίηση αυτών των εξόδων από την κείμενη νομοθεσία. Στο λογαριασμό προβάλλεται ο κοινωνικός χαρακτήρας των Ο.Τ.Α., κάτι που δεν υπάρχει στις ιδιωτικές επιχειρήσεις, γι' αυτό και δεν προβλέπεται από το Ε.Γ.Λ.Σ. Στο λογαριασμό 64.98 καταχωρούνται διάφορα έξοδα του Δήμου που δεν περιλαμβάνονται στους υπολογαριασμούς του 64. Ωστόσο, σε τριτοβάθμιο επίπεδο υπάρχουν διαφορές στα δύο λογιστικά σχέδια.

Ο λογαριασμός 64.99 είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια.

2.1.6. Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα»

Πίνακας 2.6: Λογαριασμός 65 «Τόκοι και συναφή έξοδα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
65 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ	65. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ
65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων	65.00 Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων
65.01 Τόκοι και έξοδα λοιπών μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων	65.01 Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων
65.02 Προεξοφλητικοί τόκοι και έξοδα Τραπεζών	65.01.00 Τόκοι δανείων εσωτερικού
65.03 Τόκοι και έξοδα χρηματοδοτήσεων Τραπεζών εγγυημένων με αξιόγραφα	65.01.01 Τόκοι δανείων εξωτερικού
65.04 Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χορηγήσεων για εξαγωγές	65.06 Τόκοι και έσοδα βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων
	65.06.00 Τόκοι δανείων εσωτερικού

65.05 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων Τραπεζικών χρηματοδοτήσεων	65.06.01 Τόκοι δανείων εξωτερικού
65.06 Τόκοι και έξοδα λοιπών βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και Χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων
65.07 Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων	65.08 Έξοδα εμπράγματων και λοιπών ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων και συμβολαιογραφικά
65.08 Έξοδα ασφαλειών (π.χ. εμπράγματων) δανείων και χρηματοδοτήσεων	65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών
65.09 Παροχές σε ομολογιούχους επί πλέον τόκου	65.11 Λοιποί τόκοι και έξοδα
65.10 Προμήθειες εγγυητικών επιστολών	65.11.00 Τόκοι από λοιπές υποχρεώσεις
65.90 Τόκοι και έξοδα εισπράξεως απαιτήσεων με σύμβαση Factoring (Γνωμ. 216/2176/1994)	65.12 Αμοιβές και προμήθειες Τραπεζών
65.98 Λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις έξοδα	65.12.00 Αμοιβές, έξοδα και προμήθειες Τραπεζών
65.99 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/58.65)	65.90
	65.99 Προϋπολογισμένοι - προπληρωμένοι τόκοι (Λ/5865)

Στο λογαριασμό 65 καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα, οι προμήθειες που συνυπολογίζονται με αυτούς και κάθε είδους παρεπόμενα με τους τόκους έξοδα.

- Στους λογαριασμούς 65.00 - 65.06 καταχωρούνται οι τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα που αναφέρονται στο χρηματοοικονομικό κύκλωμα της οικονομικής μονάδας.
- Στο λογαριασμό 65.07 καταχωρούνται οι ειδικοί φόβοι, που επιβάλλουν οι τραπεζικοί οργανισμοί για τις εργασίες τους πάνω σε συμβάσεις και χρηματοδοτήσεις,
- Στο λογαριασμό 65.08 καταχωρούνται τα έξοδα που βαρύνουν την οικονομική μονάδα για ασφάλιση δανείων και χρηματοδοτήσεων.
- Στο λογαριασμό 65.09 καταχωρούνται οι πρόσθετες παροχές που δίνονται σε κατόχους ομολογιακών εκδόσεων της οικονομικής μονάδας, επιπλέον τοκομεριδίων.

- Στο λογαριασμό 65.10 καταχωρούνται οι προμήθειες εγγυητικών επιστολών που δίδονται στους τραπεζικούς οργανισμούς και βαρύνουν την οικονομική μονάδα.
- Στο λογαριασμό 65.98 καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν το χρηματοοικονομικό κύκλωμα και δεν εντάσσονται σε κάποιον από τους λογαριασμούς του 65.
- Στο λογαριασμό 65.99 καταχωρούνται οι προϋπολογισμένοι - προπληρωμένοι τόκοι που βαρύνουν την οικονομική μονάδα και τα συναφή με αυτούς έξοδα.

Κατά το Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 65.00 είναι κοινός.

Ο λογαριασμός 65.03. δεν υφίσταται γιατί ο Δήμος δεν κάνει προεξοφλήσεις.

Οι λογαριασμοί 65.02 - 65.05 στο Κ.Λ.Σ. είναι κενοί, διότι οι Ο.Τ.Α. δεν έχουν χρηματοδοτήσεις εγγυημένες με αξιόγραφα, ούτε κάνουν εξαγωγές.

Ο λογαριασμός 65.06 είναι κοινός.

Ο λογαριασμός 65.08 λειτουργεί όπως και στο Ε.Γ.Λ.Σ μόνο που στο Ε.Γ.Λ.Σ τα συμβολαιογραφικά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.98.03, ενώ στο Κ.Λ.Σ. στον 65.08

Ο λογαριασμός 65.10 είναι κοινός.

Στο λογαριασμό 65.11 καταχωρούνται λοιποί τόκοι και έξοδα των Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τις ανάγκες τους που διαφοροποιούνται από τις εμπορικές επιχειρήσεις.

Στο Ε.Γ.Λ.Σ. καταχωρούνται στον λογαριασμό 65.01.

Ο λογαριασμός 65.12 παρακολουθεί τις αμοιβές και τις προμήθειες των τραπεζών, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. υπάρχει διαφορετική ανάπτυξη στους λογαριασμούς 65.02 - 65.05 όπου στο Κ.Λ.Σ. είναι κενοί.

Ο λογαριασμός 65.98 είναι κοινός και στα δυο λογιστικά σχέδια.

2.1.7. Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Πίνακας 2.7: Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ	66.ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων	66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	66.00.00 (Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/10)
66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού	66.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - Τεχνικών έργων
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	66.01.00 (Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/11)
66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχν. έργων -μηχανολ. εξοπλισμού
66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως	66.02.00 Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/12)
66.06	66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.66)	66.03.00 (Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/13)
	66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
	66.04.00 (Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/14)
	66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
	66.05.00 Ανάπτυξη κατ αντιστοιχία με την ανάπτυξη του λ/16)
	66.06
	66.17 Αποσβέσεις παγίων (μονίμων) εγκαταστάσεως κοινής χρήσης
	66.17.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

	66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/5866)
--	---

Αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από την επιχείρηση για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη και μεγαλύτερη από ένα έτος⁴².

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Αντιθέτως, οι πρόσθετες αποσβέσεις, δηλαδή αυτές που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος που αποτελούν ανόργανα έξοδα, καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 89 και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στο λογαριασμό «Αποτελέσματα Χρήσης».

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια με τη διαφορά ότι στο Κ.Λ.Σ. προβλέπεται η ύπαρξη του λογαριασμού 17, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. αυτός είναι κενός. Επομένως και στο Κ.Λ.Σ. υφίσταται ο 66.17, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. ο 66.17 δεν προβλέπεται.

2.1.8. Λογαριασμός 67 «Παροχές - χορηγίες - επιχορηγήσεις - επιδοτήσεις»

Πίνακας 2.8: Λογαριασμός 67 «Παροχές - χορηγίες - επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
	67. ΠΑΡΟΧΕΣ - ΧΟΡΗΓΙΕΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ - ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ
	67.00
	67.10

⁴² Η αξία στην οποία υπολογίζεται η απόσβεση λέγεται αποσβεστέα αξία.

ΚΕΝΟΣ

- 67.30 Επιδοτήσεις - Εμβάσματα
- 67.31 Παραχωρήσεις πάγιων στοιχείων κατασκευασθέντων από το Δήμο. Ανάπτυξη αντίστοιχη των οικείων υπολογαριασμών λ/15
- 67.33 Χορηγίες για Εθνικούς, κοινωνικούς, εκπαιδευτικούς και λοιπούς συναφείς σκοπούς
- 67.34
- 67.40 Επιχορηγήσεις και συνδρομές σε ΝΠΔΔ και Οργανισμούς του Δήμου
- 67.41
- 67.51 Εισφορές σε σχολικά ταμεία και εκκλησιαστικούς οργανισμούς. Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 67.52 Εισφορά για αντιμετώπιση μισθοδοσίας υπαλλήλων φόρων καπνού
- 67.90
- 67.99 Προϋπολογισμένες παροχές-χορηγήσεις-επιχορηγήσεις-επιδοτήσεις (Λ/5867)

2.1.9. Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως»

Πίνακας 2.9: Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>68 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ</u>	68. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ
<u>68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία</u>	68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
<u>68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών και χρεογράφων</u>	68.09 Λοιπές Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	

68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.68)	68.18 Προβλέψεις για υποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης (Λ/18.00.98) 68.34 Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων (Λ/34.98) 68.90 68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/5868) (ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
--	---

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

Στο λογαριασμό 67.30 καταχωρούνται εμβάσματα και επιδοτήσεις. Στο λογαριασμό 67.31 καταχωρείται το κόστος ιδιοκατασκευής πάγιου στοιχείου που παραχωρείται σε άλλο Ν.Π.Δ.Δ.

Στο λογαριασμό 67.33 καταχωρούνται οι χορηγίες για Εθνικούς, κοινωνικούς, εκπαιδευτικούς και συναφείς σκοπούς.

Στο λογαριασμό 67.40 καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις σε Ν.Π.Δ.Δ. και Οργανισμούς του Δήμου και λοιπούς δημόσιους οργανισμούς.

Στο Λογαριασμό 67.50 καταχωρούνται εισφορές του Δήμου σε σχολικά και εκκλησιαστικά ταμεία.

Στο λογαριασμό 67.51 καταχωρείται εισφορά του Δήμου στους υπαλλήλους για αντιμετώπιση φόρου καπνού.

Στο λογαριασμό 67.99 καταχωρούνται οι προϋπολογισμένες Παροχές - Χορηγίες - Επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις που δίνει ο Δήμος για να φέρει εις πέρας τον κοινωφελή του σκοπό. Ο κερδοσκοπικός ρόλος των ιδιωτικών επιχειρήσεων δεν δημιουργεί ανάγκη υπάρξεως τέτοιου είδους λογαριασμών, γι' αυτό και ο λογαριασμός 67 στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν προβλέπεται.

2.1.10. Λογαριασμός 68 «Προβλέψεις εκμετάλλευσης»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
----------	---------------

<p>68 « ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ» 68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση - προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην Α. Ε. επιχειρήσεις 68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης 68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/ 58.08)</p>	<p>68 « ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ» 68.00 Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία 68.01 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές πλην Α. Ε. επιχειρήσεις 68.09 Λοιπές προβλέψεις εκμετάλλευσης 68.18 Προβλέψεις για υποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης (Λ/ 18.00.98) 68.34 Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων (Λ/ 34.98) 68.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμετάλλευσης (Λ/ 58.08)</p>
---	---

Στο λογαριασμό 68 καταχωρούνται οι προβλέψεις ου γίνονται από την οικονομική μονάδα για κινδύνους εκμετάλλευσης σύμφωνα με όσα αναπτύσσονται στο λογαριασμό 44 «Προβλέψεις».

- Στο λογαριασμό 68.00 καταχωρούνται τα έξοδα από προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού, λόγω εξόδου από την υπηρεσία.
- Στο λογαριασμό 68.01 καταχωρούνται τα έξοδα της οικονομικής-- μονάδας για υποτιμήσεις συμμετοχής σε λοιπές επιχειρήσεις εκτός Α.Ε.
- Στο λογαριασμό 68.09 καταχωρούνται προβλέψεις εκμετάλλευσης που δεν έχουν καταχωρηθεί σε άλλους υπολογαριασμούς του 68.
- Στο λογαριασμό 68.99 παρακολουθούνται οι προϋπολογισμένες από την οικονομική μονάδα προβλέψεις εκμετάλλευσης.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 68.00, 68.09, 68.99 είναι κοινοί και στα δύο λογιστικά σχέδια.

Στους λογαριασμούς 68.18 και 68.34 καταχωρούνται οι προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων.

2.1.11. Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 2.10: Λογαριασμός 69 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
69 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)	69. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ ΕΙΔΟΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Ομίλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 60	690 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 60)
691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 61	691 ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΑΙΡΕΤΩΝ ΑΡΧΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 61)
692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 62	692 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 62)
693 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 63	693 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 63)
694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 64	694 ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 64)
695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 65	695 ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 65)
696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 66	696 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 66)
697	697 ΠΑΡΟΧΕΣ - ΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ - ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 67)
698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 68	698 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη λογ. 68)

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. δεν υπάρχουν υποκαταστήματα και γι' αυτό γίνεται λόγος μόνο για άλλα κέντρα.

Ο λογαριασμός 69 λειτουργεί πάντα με λογιστική αυτοτέλεια και οι λογαριασμοί αναπτύσσονται με τους κανόνες που διέπουν την κωδικοποίηση λογαριασμών για άλλα κέντρα και υποκαταστήματα.

2.2. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 7^η)

Στην ομάδα 7⁴³ απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως (οργανικά). Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 δεν καταχωρούνται:

- a) Κονδύλια που δε συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που η οικονομική μονάδα δανείζεται ή η επιστροφή σ' αυτή ποσών που η ίδια δανείζει σε τρίτους.
- b) Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8.

Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής ειδικότερες κατηγορίες εσόδων:

- a) Τα έσοδα από την πώληση υλικών αγαθών ή υπηρεσιών που συνιστούν το κύριο αντικείμενο της εκμεταλλεύσεως (κύκλος εργασιών ή τζίρος).
- b) Τα έσοδα από επιχορηγήσεις και από διάφορες άλλες αιτίες που έχουν σχέση με τη δραστηριότητα των πωλήσεων.
- c) Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες.
- d) Τα έσοδα κεφαλαίων (συμμετοχών, χρεογράφων και τόκων).
- e) Η αξία κόστους των ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα, καθώς και η αξία βελτιώσεως των στοιχείων αυτών.
- f) Οι χρησιμοποιημένες προβλέψεις για την κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας, εκτός από τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπονται ως υποχρεωτικοί από το Σχέδιο Λογαριασμών⁴⁴.

2.2.1. Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων»

⁴³ http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA7_F16010.xls

⁴⁴ Κατά την ανάπτυξη των λογαριασμών πωλήσεων οι οικονομικές μονάδες είναι υποχρεωμένες να προβλέψουν λογαριασμούς για τη διάκρισή τους σε πωλήσεις εσωτερικού και πωλήσεις εξωτερικού.

Πίνακας 2.11: Λογαριασμός 70 «Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ⁴⁵
70.00	70.00
70.01 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού	70.90
70.94	70.91
70.95 Επιστροφές πωλήσεων	70.92 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
70.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων	70.93
70.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	70.94 Ενδιάμεσος λογ/σμός πωλήσεων πάγιων στοιχείων
70.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
70.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.70)	

Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή δραστηριότητα της χρήσεως της οικονομικής μονάδας.

Κατά την ανάπτυξη των λογαριασμών πωλήσεων είναι αναγκαίο να χωρίζονται τουλάχιστον σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού. Τα ποσά των ακαθαρίστων εσόδων και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σ' αυτή, μπορούν να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα, με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού.

Ο λογαριασμός 70.94 παρακολουθεί τις καθημερινές πωλήσεις παγίων στοιχείων με τη συνολική τους αξία, όπως αναπτύσσεται και ο 70.96 για τις πωλήσεις εμπορευμάτων.

⁴⁵ Διευκρινίσεις:

- α) Στους πιο πάνω λογαριασμούς 70.00 - 70.89 στους υπολογισμούς τους, καταχωρούνται τα από αγορά προερχόμενα αντίστοιχα είδη, τα οποία πωλούνται από το Δήμο στην κατάσταση που αποκτήθηκαν, χωρίς καμία μεταποίησή τους.
- β) Οι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

2.2.2. Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων»

Πίνακας 2.12: Λογαριασμός 71 «Πωλήσεις προϊόντων».

Ε.Γ.Α.Σ.	Κ.Α.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ</u>	71 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ⁴⁶
71.00	71.00
71.01	71.10
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού	71.47 Έσοδα πωλήσεων ποσίμων ιαματικών και μη υδάτων
71.94	71.48
71.95 Επιστροφές πωλήσεων	71.49 λοιπά έσοδα από την εμπορία ποσίμων υδάτων
71.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων	71.50
71.97 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	71.94
71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	71.95 Επιστροφές πωλήσεων
71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (Λ/58.71)	71.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων
	71.97 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
	71.98 Εκπτώσεις πωλήσεων
	71.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (Λ/58.71)

Στο λογαριασμό 71 παρακολουθούνται οι πωλήσεις έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της οικονομικής μονάδας, στον οποίο αντιστοιχεί ο λογαριασμός 21 των αποθεμάτων.

Στο λογαριασμό 71.95 παρακολουθούνται οι επιστροφές από πωλήσεις προϊόντων (ετοιμών και ημιτελών). Η αξία των επιστροφών καταχωρείται στη χρέωση των οικείων λογαριασμών πωλήσεων.

⁴⁶ Διευκρίνηση: Οι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

Στο λογαριασμό 71.96 καταχωρούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι και αναπτύσσεται όπως και ο λογαριασμός 70.97.

Στο λογαριασμό 71.98 καταχωρούνται οι εκπτώσεις πωλήσεων προϊόντων ετοιμών και ημιτελών, δηλαδή οι μειώσεις της τιμής πώλησης που δεν περιλαμβάνεται στα τιμολόγια πωλήσεως των προϊόντων για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Η έκπτωση είναι στοιχείο μειωτικό των εσόδων από πωλήσεις, οπότε οι εκπτώσεις καταχωρούνται στη χρέωση των λογαριασμών πωλήσεων.

Στο λογαριασμό 71.99 παρακολουθούνται οι πωλήσεις προϊόντων ετοιμών και ημιτελών που έχουν προϋπολογιστεί από την οικονομική μονάδα.

Από την άλλη πλευρά στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 71.95 - 71.99 είναι κοινοί.

Παρατηρούμε ότι ο λογαριασμός 71 αναφέρεται ως πωλήσεις προϊόντων, χωρίς να αναφέρει αν τα προϊόντα είναι έτοιμα ή ημιτελή και αυτό γιατί ο Δήμος δεν είναι εμπορική μεταποιητική επιχείρηση, αλλά φορέας παροχής υπηρεσιών και κοινωνικού έργου.

Επισημαίνεται στη συνέχεια την ύπαρξη των λογαριασμών 71.47 και 71.49 όπου στο Ε.Γ.Λ.Σ. είναι κενοί. Αυτό συμβαίνει γιατί οι Ο.Τ.Α. έχουν αναλάβει την εκμετάλλευση πηγών ιαματικών ή μη οπότε μπορούν να εμπορεύονται κάθε τι προερχόμενο από αυτό κάτι που δεν συμβαίνει στις ιδιωτικές επιχειρήσεις.

Στο λογαριασμό 71.47 καταχωρούνται τα έσοδα από πωλήσεις ποσίμων ιαματικών ή μη πηγών, ενώ στο λογαριασμό 71.49 οποιαδήποτε καταχωρούνται άλλα έσοδα του Δήμου από την εμπορία του ύδατος.

2.2.3. Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» / «Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-αυξήσεις»

Πίνακας 2.13: Λογαριασμός 72 «Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού» / «Έσοδα από φόρους-εισφορές-πρόστιμα-αυξήσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>72 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ</u>	<u>72 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΕΙΣΦΟΡΕΣ-ΠΡΟΣΤΙΜΑ-ΑΥΞΗΣΕΙΣ</u>

<u>ΥΛΙΚΟΥ</u>	<u>72.00 Φόροι Αυτοτελείς</u>
<u>72.00 Πωλήσεις άχρηστου υλικού</u>	<u>72.01 Φόροι πρόσθετοι</u>
72.01	<u>72.02</u>
<u>72.10 Ασφαλιστική αποζημίωση κλαπέντων ή απωλεσθέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 114/1839/1992 & 217/2177/1994)</u>	<u>72.05 Εισφορές</u>
<u>72.11 Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων αποθεμάτων (Γνωμ. 107/1810/92)</u>	<u>72.11 Προσαυξήσεις</u>
<u>72.22 Πωλήσεις υποπροϊόντων και υπολειμμάτων</u>	<u>72.12 Πρόστιμα</u>
<u>72.24 Πωλήσεις πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας</u>	<u>72.13 Παράβολα</u>
<u>72.25 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών</u>	<u>72.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από Φόρους-Εισφορές-Τέλη-Πρόστιμα-Προσαυξήσεις (Λ/58.72)</u>
<u>72.26 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων</u>	
<u>72.28 Πωλήσεις ειδών συσκευασίας</u>	
72.94	
72.95 Επιστροφές πωλήσεων	
72.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων	
72.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
72.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	
72.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις αποθεμάτων και άχρηστου υλικού (Λ/58.72)	

Στο λογαριασμό 72 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από τις πωλήσεις των υποπροϊόντων, των υπολειμμάτων, των πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, των αναλώσιμων υλικών, των ανταλλακτικών παγίων στοιχείων και του άχρηστου υλικού.

Στο λογαριασμό 72.95 παρακολουθούνται οι επιστροφές από πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού και αναπτύσσεται όμοια με τους λογαριασμούς 70.95 - 71.95.

Στο λογαριασμό 72.46 παρακολουθούνται οι καθημερινές πωλήσεις εμπορευμάτων με τη συνολική τους αξία. Έχει αντίστοιχη ανάπτυξη με τους λογαριασμούς 70.96 και 71.96.

Στο λογαριασμό 72.97 καταχωρούνται οι μη δουλεμένοι τόκοι και αναπτύσσονται σύμφωνα με τους λογαριασμούς 70.97 και 71.97.

Στο λογαριασμό 72.98 καταχωρούνται οι εκπτώσεις από πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού και αναπτύσσεται όμοια με τους λογαριασμούς 70.98 και 71.98.

Στο λογαριασμό 72.99 παρακολουθούνται οι προϋπολογισμένες πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και αχρήστου υλικού.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού καταχωρούνται στο λογαριασμό 70.92. οπότε ο λογαριασμός 72 στο Κ.Λ.Σ. είναι εντελώς διαφοροποιημένος.

Στο λογαριασμό 72 καταχωρούνται τα κατ' είδος έσοδα του Δήμου από φόρους - εισφορές - τέλη - πρόστιμα - προσαυξήσεις.

Στο λογαριασμό 72.00 καταχωρούνται οι αυτοτελείς φόροι, όπως φόρος επί παραγόμενου ελαιόλαδου, φόρος ακάλυπτων χώρων, φόρος ζύθου και οινοπνευματωδών ποτών, φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων εισπραττόμενοι από Δ.Ε.Η., φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων εισπραττόμενοι από Ο.Τ.Α., κ.λπ.

Στο λογαριασμό 72.01 καταχωρούνται οι πρόσθετοι φόροι που επιβάλλουν οι Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 72.05 καταχωρούνται οι εισφορές προς το δήμο όπως εκούσια εισφορά, εισφορά υπεραξίας ακινήτων, κ.λπ.

Στο λογαριασμό 72.11 παρακολουθούνται οι προσαυξήσεις των καταβληθέντων στο Δήμο ποσών, λόγω καταβολής εκπρόθεσμων χρεών, έως και τόκων υπερημερίας.

Στο λογαριασμό 72.12 καταχωρούνται τα υποβαλλόμενα παράβολα, λόγω προσφυγών και εφέσεων ή και για άλλους λόγους.

Στο λογαριασμό 72.13 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα έσοδα από φόρους - εισφορές - τέλη - πρόστιμα - προσυζητήσεις.

Άρα, βλέπουμε ότι ο λογαριασμός 72 παρακολουθεί στο Ε.Γ.Λ.Σ. τα έσοδα από πώληση υλικών, ενώ στο Κ.Λ.Σ., λόγω ότι οι Ο.Τ.Α. δεν είναι εμπορικές επιχειρήσεις παρακολουθεί τα άυλα έσοδα.

2.2.4. Λογαριασμός 73 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών»

Πίνακας 2.14: Λογαριασμός 73 «Έσοδα από παροχή υπηρεσιών».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>73 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</u> (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	73 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)
73.00	73.01 Από υπηρεσίες καθαριότητας
73.01 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας με διάκριση σε πωλήσεις εσωτερικού και εξωτερικού	73.02 Από υπηρεσίες αποχέτευσης
<u>73.91 Διαφορές (κέρδη) από πράξεις Hedging</u> (Γνωμ.268/2272/96)	73.05 Από υπηρεσίες ηλεκτροφωτισμού
73.94	73.10 Από υπηρεσίες ύδρευσης
73.95	73.11 Από υπηρεσίες άρδευσης
73.96 Διάμεσος λογ. πωλήσεων	73.20 Λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα
73.97 Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	73.30 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών νεκροταφείων
73.98 Εκπτώσεις πωλήσεων	73.45 Έσοδα από Δημοτικά σφαγεία
73.99 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων (Λ/58.73)	73.46 Έσοδα από Δημοτική αγορά
	73.50 Έσοδα από Δημοτικά Λουτρά
	73.51 Έσοδα από Δημοτικά κολυμβητήρια (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	73.55 Έσοδα από εκμετάλλευση εδάφους,

	υπεδάφους και θαλάσσης 73.56 Έσοδα από προσφορά ψυχαγωγίας 73.60 Έσοδα για κάλυψη δαπανών παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων 73.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από δραστηριότητα του Δήμου (Λ/5873)
--	---

Στο λογαριασμό 73 καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από την πώληση υπηρεσιών σε τρίτους, εφόσον οι υπηρεσίες υπάγονται στις κύριες δραστηριότητές τους.

Στο λογαριασμό 73.96 παρακολουθούνται οι καθημερινές υπηρεσίες που παρέχονται με τη συνολική αξία τους με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 3.

Στο λογαριασμό 73.98 παρακολουθούνται οι εκπτώσεις που επιβάλλονται στις παρεχόμενες υπηρεσίες. Ο λογαριασμός 73.98 αναπτύσσεται όπως και οι αντίστοιχοι 70.98, 71.98 και 72.98.

Στο λογαριασμό 72.99 καταχωρούνται οι προϋπολογισμένες πωλήσεις υπηρεσιών.

Στην αντίστοιχη περίπτωση του Κ.Λ.Σ., λόγω ότι οι Ο.Τ.Α. είναι οργανισμοί παροχής υπηρεσιών και σε αυτές τις υπηρεσίες επιβάλλονται από το νόμο τέλη και δικαιώματα, γίνεται μια πιο αναλυτική ανάλυση.

Στο λογαριασμό 73.01 καταχωρούνται οι υπηρεσίες που αποφέρουν έσοδα από την καθαριότητα. Στο λογαριασμό 73.02 από την αποχέτευση, στο λογαριασμό 73.05 από τον ηλεκτροφωτισμό, στο λογαριασμό 73.10 από την ύδρευση και στο λογαριασμό 73.11 από την ύδρευση.

Στο λογαριασμό 73.20 καταχωρούνται τα λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα από υπηρεσίες που δεν προβλέπονται στους υπολογαριασμούς του 73.

Στο λογαριασμό 73.30 καταχωρούνται τα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών στα νεκροταφεία. Στο λογαριασμό 73.45 από τα δημοτικά σφαγεία, στο λογαριασμό

73.46 από τις δημοτικές αγορές, στο λογαριασμό 73.50 από τα δημοτικά λουτρά και στο λογαριασμό 73.51 από τα δημοτικά κολυμβητήρια.

Στο λογαριασμό 73.55 καταχωρούνται τα έσοδα του Δήμου από την εκμετάλλευση εδάφους, υπεδάφους και θαλάσσης.

Στο λογαριασμό 73.56 καταχωρούνται τα έσοδα από παρεχόμενη ψυχαγωγία και στο λογαριασμό 73.40 καταχωρούνται τα έσοδα για κάλυψη δαπανών παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων.

Στο λογαριασμό 73.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα έσοδα από δραστηριότητες που θα διενεργηθούν από το Δήμο.

2.2.5. Λογαριασμός 74 «Έσοδα από επιχορηγήσεις»

Πίνακας 2.15: Λογαριασμός 74 «Έσοδα από επιχορηγήσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>74 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ</u>	74 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ
<u>74.00 Επιχορηγήσεις πωλήσεων</u>	74.00 Τακτικές επιχορηγήσεις από κρατικό προϋπολογισμό
<u>74.01 Επιστροφές δασμών και λοιπών επιβαρύνσεων</u>	74.01 Επιχορηγήσεις από άλλους φορείς
<u>74.02 Επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών</u>	74.90
<u>74.03 Ειδικές επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις (Γνωμ. 41/1063/1989, 47/1228/1989, 206/2138/1994)</u> Αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους κατά επιχορήγηση - επιδότηση Π.χ.:	74.98 Επιστροφές επιχορηγήσεων που δεν απορροφήθηκαν (Αντίθετος λογ/σμός - ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
74.03.00 Επιδοτήσεις ΟΑΕΔ	74.99 Προϋπολογισμένες - προεισπραγμένες επιχορηγήσεις (Λ/58.74)
74.04	
<u>74.05 Επιδότηση επιτοκίου δανείων πάγιων επενδύσεων (Γνωμ. 93/1687/1992)</u>	
74.98 Διάφορα πρόσθετα έσοδα πωλήσεων	
74.99 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις και	

Στο λογαριασμό 74 παρακολουθούνται τα έσοδα της οικονομικής μονάδας από επιχορηγήσεις του κράτους από συμμετοχή του κρατικού προϋπολογισμού και των προϋπολογισμών διαφόρων οργανισμών στο κόστος τους και από διάφορα άλλα αίτια.

Επιχορηγήσεις: Είναι τα ποσά που χορηγούνται στην οικονομική μονάδα με οποιοδήποτε τρόπο από το κράτος ή από νομικά πρόσωπα και οργανισμούς που ελέγχονται από το κράτος για να πραγματοποιεί αυτή πωλήσεις ή άλλης μορφής εκμετάλλευση σε τιμές που για την ίδια θεωρούνται ασύμφορες

Στο λογαριασμό 74.00 παρακολουθούνται τα έσοδα από επιχορηγήσεις πωλήσεων.

Στο λογαριασμό 74.01 καταχωρούνται τα ποσά που επιστρέφονται στην οικονομική μονάδα εξαιτίας εξαγωγών της ή άλλης νομικής αιτίας, τα οποία είχαν καταβληθεί και συμπεριληφθεί στο κόστος πρώτων και βοηθητικών υλών που αγοράστηκαν από το εξωτερικό και αναλώθηκαν για την παραγωγή προϊόντων.

Στο λογαριασμό 74.02 καταχωρούνται οι επιστροφές τόκων λόγω εξαγωγών, δηλαδή οι τόκοι χρηματοδοτήσεων που επιστράφηκαν στην οικονομική μονάδα από τις Τράπεζες, λόγω εξαγωγών.

Στο λογαριασμό 74.03 καταχωρούνται οι επιδοτήσεις και τα ποσά των ειδικών επιχορηγήσεων που δεν υπάγονται σε άλλο υπολογαριασμό 74.

Στο λογαριασμό 74.98 καταχωρούνται τα έσοδα που προκύπτουν από πωλήσεις της οικονομικής μονάδας μετά την έκδοση των σχετικών παραστατικών πωλήσεως και τη διενέργεια των σχετικών εγγράφων.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α., λόγω ιδιαιτερότητας χρηματοδοτήσεως των Ν.Π.Δ.Δ. ισχύουν τα ακόλουθα.

Στο λογαριασμό 74 καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις που προέρχονται από την Τακτικό Προϋπολογισμό του Κράτους ή άλλων φορέων.

Οι επιχορηγήσεις που χορηγούνται στους Ο.Τ.Α. έχουν σκοπό την κάλυψη λειτουργικών δαπανών ή κάλυψη εξόδων κοινωνικής πρόνοιας, εκπαίδευσης και άλλων συναφών σκοπών.

Στο λογαριασμό 74.00 καταχωρούνται οι τακτικές επιχορηγήσεις από τον Τακτικό Προϋπολογισμό του Κράτους.

Στο λογαριασμό 74.01 καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις από άλλους φορείς.

Στο λογαριασμό 74.98 καταχωρούνται οι επιστροφές Επιχορηγήσεις που δεν απορροφήθηκαν.

Στο λογαριασμό 74.99 καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις που έχουν προϋπολογιστεί και προεισπραχθεί..

2.2.6. Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών»

Πίνακας 2.16: Λογαριασμός 75 «Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
75 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ	75. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΑΣΧΟΛΙΕΣ ΚΑΙ ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ
75.00 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών σε τρίτους	75.00 Έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων
75.01 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών στο προσωπικό	75.01 Έσοδα από εκμίσθωση κινητής περιουσίας.
75.02 Προμήθειες – Μεσιτείες ⁴⁷	75.10 Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες
75.03 Έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις ⁴⁸	75.20 Διάφορα άλλα έσοδα
75.04 Ενοίκια εδαφικών εκτάσεων	75.99 Προϋπολογισμένα - προεισπραγμένα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες και δωρεές (Λ58.75)
75.05 Ενοίκια κτιρίων - τεχνικών έργων	

⁴⁷ Σημείωση: Οι προμήθειες - μεσιτείες από κύριες ασχολίες καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

⁴⁸ Σημείωση: Τα έσοδα από προνόμια και διοικητικές παραχωρήσεις, όταν πρόκειται για κύριες ασχολίες, καταχωρούνται στον λογαριασμό 73

75.06 Ενοίκια μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού	
75.07 Ενοίκια μεταφορικών μέσων	
75.08 Ενοίκια επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	
75.09 Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων (π.χ. μεταλλευτικών παραχωρήσεων)	
75.10 Εισπραττόμενα έξοδα αποστολής αγαθών	
75.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/58.75)	

Στο λογαριασμό 75 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή ασχολίες οι οποίες δεν αποτελούν το κύριο αντικείμενο δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό 75.00 καταχωρούνται τα έσοδα από υπηρεσίες της οικονομικής μονάδας προς τρίτους, εφόσον αυτές οι υπηρεσίες δεν αποτελούν αντικείμενο κύριας δραστηριότητας.

Στο λογαριασμό 75.01 καταχωρούνται τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν με τη συμμετοχή του προσωπικού για λογαριασμό της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό 75.02 καταχωρούνται έσοδα από προμήθειες και μεσιτείες που η οικονομική μονάδα λαμβάνει από αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιεί για λογαριασμό τρίτων.

Στο λογαριασμό 75.03 καταχωρούνται τα έσοδα που προέρχονται από την παραχώρηση σε τρίτους του δικαιώματος εκμετάλλευσης άυλων περιουσιακών στοιχείων, εφόσον η παραχώρηση δεν είναι το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Στους λογαριασμούς 75.04 - 75.09 καταχωρούνται τα έσοδα από την εκμίσθωση εδαφικών εκτάσεων, κτιρίων και τεχνικών έργων, μηχανημάτων, τεχν. εγκαταστάσεων και λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, μεταφορικών μέσων, επίπλων

και λοιπού εξοπλισμού και ασωμάτων ακινητοποιήσεων, εφόσον οι εκμισθώσεις δεν συνιστούν το κύριο αντικείμενο της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό 75.10 καταχωρούνται τα έξοδα αποστολής των πωλημένων αγαθών που βαρύνουν τους πελάτες, οι οποίοι χρεώνονται είτε με το παραστατικό πώλησης, είτε με κάποιο άλλο παραστατικό.

Στο λογαριασμό 75.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα και προπληρωμένα έσοδα των παρεπόμενων ασχολιών.

Στους Ο.Τ.Α., λόγω ότι υπάρχουν συχνά δωρεές, ενώ στις επιχειρήσεις συνήθως δεν υπάρχουν, ο λογαριασμός 75 περιλαμβάνει και αυτές.

Στο λογαριασμό 75.00 καταχωρούνται τα έσοδα από την εκμίσθωση της ακίνητης περιουσίας και αναπτύσσεται όπως οι λογαριασμοί 75.04 - 75.09 στο Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο λογαριασμό 75.01 καταχωρούνται τα έσοδα από εκμίσθωση της κινητής περιουσίας.

Στο λογαριασμό 75.10 καταχωρούνται τα έσοδα από διάφορες δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες χρημάτων ή κινητών πραγμάτων.

Στο λογαριασμό 75.20 καταχωρούνται διάφορα άλλα έσοδα που δεν περιλαμβάνονται στους ανώτερους λογαριασμούς και δεν αφορούν την κύρια δραστηριότητα του Δήμου.

Στο λογαριασμό 75.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα και προεισπραγμένα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες και δωρεές.

2.2.7. Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων»

Πίνακας 2.17: Λογαριασμός 76 «Έσοδα κεφαλαίων»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>76 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</u>	<u>76. ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</u>
<u>76.00 Έσοδα συμμετοχών</u>	<u>76.00 Τόκοι κεφαλαίων</u>
<u>76.01 Έσοδα χρεογράφων</u>	<u>76.00.01 Τόκοι από καταθέσεις σε</u> <u>Τράπεζες</u>
<u>76.02 Δουλευμένοι τόκοι γραμματίων</u>	

<u>εισπρακτέων</u>	<u>76.00.02 Τόκοι από δάνεια</u>
<u>76.03 Λοιποί πιστωτικοί τόκοι</u>	<u>76.00.09 Τόκοι λοιπών περιπτώσεων.</u>
<u>76.04 Διαφορές (κέρδη) από πώληση συμμετοχών και χρεογράφων</u>	<u>76.00.99</u>
<u>76.98 Λοιπά έσοδα κεφαλαίων</u>	<u>76.01 Πρόσοδοι από κινητές αξίες</u>
<u>76.99 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)</u>	<u>76.01.00 Τοκομερίδια από κινητές αξίες Κράτους και Ν.Π.Δ.Δ. 76.01.01 Μερίσματα.</u>
	<u>76.01.02 Έσοδα από λοιπές κινητές αξίες.,</u>
	<u>76.01.99</u>
	<u>76.04 Κέρδη πώλησεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
	<u>76.10 Έσοδα από επιχειρήσεις</u>
	<u>76.10.01 Πρόσοδοι εξ ιδίων επιχειρήσεων (μεικτά)</u>
	<u>76.10.02 Πρόσοδοι εκ συμμετοχής σε επιχειρήσεις (Καθαρά άρθρο 214 Δ.Κ.Κ.)</u>
	<u>76.10.99</u>
	<u>76.99 Προϋπολογισμένα - προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)</u>

Στο λογαριασμό 76 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα από δάνεια που χορηγεί σε τρίτους, από τοποθετήσεις κεφαλαίων της σε συμμετοχές και χρεόγραφα.

Στους λογαριασμούς 76.01 και 76.02 καταχωρούνται έσοδα από μερίσματα συμμετοχών και χρεογράφων, καθώς και οι τόκοι από χρεόγραφα.

Στο λογαριασμό 76.02 καταχωρούνται οι δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων.

Στο λογαριασμό 76.03 καταχωρούνται τα ονομαστικά έσοδα από τόκους.

Στο λογαριασμό 76.04 καταχωρούνται τα κέρδη που πραγματοποιούνται από πωλήσεις συμμετοχών και χρεογράφων.

Στο λογαριασμό 76.98 καταχωρούνται τα έσοδα κεφαλαίων τα οποία δεν εντάσσονται σε οποιαδήποτε άλλη κατηγορία υπολογαριασμών του 76.

Στο λογαριασμό 76.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα και προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων.

Στους Ο.Τ.Α. υπάρχουν κάποιες διαφοροποιήσεις. Αρχικά ο λογαριασμός 76.00 όπου παρακολουθούνται τα έσοδα από τόκους κεφαλαίων του Δήμου ανταποκρίνεται όμοια με το λογαριασμό 76.03 του Ε.Γ.Λ.Σ. όπου υπάρχει μια διαφορά διατύπωσης του λογαριασμού, αλλά όχι κάτι ουσιαστικό.

Στο λογαριασμό 76.01 παρακολουθούνται οι πρόσοδοι από κινητές αξίες, ενώ στο λογαριασμό 76.10 καταχωρούνται τα έσοδα από επιχειρήσεις του Δήμου, ή επιχειρήσεις στις οποίες συμμετέχει ο Δήμος

Στο λογαριασμό 76.04 παρακολουθούνται τα κέρδη από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων και με μια αλλαγή στην διατύπωση των δευτεροβάθμιων είναι κοινός με τον αντίστοιχο λογαριασμό του Ε.Γ.Λ.Σ. Όμως υπάρχει μια διαφοροποίηση σε τριτοβάθμιο επίπεδο.

Οι λογαριασμοί 76.99 είναι κοινοί και στα δυο λογιστικά σχέδια.

2.2.8. Λογαριασμός 78⁴⁹ «Ιδιοπαραγωγή παγίων - τεκμαρτά έσοδα»

Πίνακας 2.18: Λογαριασμός 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων - τεκμαρτά έσοδα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>78 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ Ή ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΕΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ</u>	78. ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ.
<u>78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων</u>	78.00 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων
78.01	78.01 Λοιπά τεκμαρτά έσοδα (ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.)
	78.17 Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων

⁴⁹ Ο λογαριασμός 77 της 7^{ης} ομάδας (Οργανικά έσοδα κατ' είδος), είναι κενός.

78.05 Χρησιμοποιημένες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως	εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως
78.06	78.18 Διαφορά αποτίμησης τίτλων πάγιας επένδυσης
<u>78.10 Έσοδα από ιδιοχρηση αποθεμάτων</u> (Γνωμ. 44/1129/1989)	78.34 Διαφορά αποτίμησης χρεογράφων
<u>78.11 Αξία καταστραφέντων ακατάλληλων αποθεμάτων</u> (Γνωμ. 51/1282/1990)	78.90
78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και προϋπολογισμένη χρησιμοποίηση προβλέψεων Λ/58.78)	78.99 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων (Λ/58.78)

Στο λογαριασμό 78 καταχωρούνται η ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων και οι χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως.

Ο λογαριασμός 78.00 πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1 με το κόστος παραγωγής των παγίων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα για δική της χρήση. Παράλληλα, παρακολουθείται και το κόστος βελτιώσεως των παγίων στοιχείων.

Στο λογαριασμό 78.05 παρακολουθούνται οι προβλέψεις όταν χρησιμοποιηθούν, ενώ όταν δημιουργούνται καταχωρούνται στο λογαριασμό 68.

Στο λογαριασμό 78.99 καταχωρείται η προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και χρησιμοποίηση προβλέψεων.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 78.00 είναι κοινοί και στα δύο σχέδια.

Ο λογαριασμός 78.17 λειτουργεί όπως ο λογαριασμός 78.00 μόνο που πρόκειται για εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως που διαχειρίζονται ως Ν.Π.Δ.Δ. οι Ο.Τ.Α.

Οι λογαριασμοί 78.18 και 78.34 πιστώνονται με τις θετικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων στο τέλος της χρήσης.

Στο λογαριασμό 78.99 καταχωρείται η προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων.

2.2.9. Λογαριασμός 79 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 2.19: Λογαριασμός 79 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ή άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
79 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)	79. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)
790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 70	790 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/70)
791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 71	791 ΠΩΛΗΣΕΙΣ προϊόντων (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/71)
792 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΧΡΗΣΤΟΥ ΥΛΙΚΟΥ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 72	792 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ, ΚΟΙΝΩΝΙΚΟΥΣ ΠΟΡΟΥΣ - ΤΕΛΗ - ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/72)
793 ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (έσοδα από παροχή υπηρεσιών) Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 73	793 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/73)
794 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΣΟΔΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 74	794 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/74)
795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 75	795 ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/75)
796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 76	796 ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/76)
797	797
798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 78	798 ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ

Στο λογαριασμό 79 παρακολουθούνται τα οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων της οικονομικής μονάδας ή άλλων κέντρων των Ο.Τ.Α.

Τα υποκαταστήματα ή τα άλλα κέντρα εφαρμόζουν αυτοτελή λογιστική παρακολούθηση λογαριασμών και οι λογαριασμοί αναπτύσσονται όπως οι οικείοι υπολογαριασμοί του 79.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

3.1. ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ (ΟΜΑΔΑ 8^η)

Στην ομάδα 8⁵⁰ περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των μη προσδιοριστικών των μικτών κερδών εξόδων και εσόδων εκμεταλλεύσεως. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων πάγιων στοιχείων, καθώς και οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 8 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς και αυτοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, με τον περιορισμό να τηρούνται οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που προβλέπονται από το Σχέδιο Λογαριασμών.

3.1.1. Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση»

Πίνακας 3.1: Λογαριασμός 80 «Γενική εκμετάλλευση».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>80 ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>	<u>80. ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>
<u>80.00 Λογαριασμός Γενικής</u>	<u>80.00 Λογαριασμός Γενικής</u>

⁵⁰ http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA8_F16503.xls

<u>Εκμεταλλεύσεως</u>	<u>Εκμετάλλευσης</u>
<u>80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως</u>	<u>80.01 Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμεταλλεύσεως</u>
<u>80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>	<u>80.02 Έξοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων</u>
<u>80.03 Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>	<u>80.03 Έσοδα υπ προσδιοριστικά των μικτών Αποτελεσμάτων</u>
<u>80.99</u>	<u>80.90 Διάμεσος Λογαριασμός προσδιορισμού κλαδικών Αποτελεσμάτων</u> <u>80.98 Έξοδα και έσοδα κύριας δραστηριότητας</u> <u>80.99 Έσοδα και έσοδα παρεπομένων δραστηριοτήτων</u>

Ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά κη κατάσταση του λογαριασμού εκμετάλλευσης. Ο λογαριασμός 80 μαζί με το λογαριασμό 86 αποτελεί το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού, καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Ο λογαριασμός 80.00 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό 80.00 στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται τα αρχικά και τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της 2^{ης} ομάδας, τα έξοδα των λογαριασμών της 6^{ης} ομάδας και τα έσοδα της 7^{ης} ομάδας, αφού προηγουμένως οι λογαριασμοί αυτοί υποστούν της αναγκαίες χρονικές τακτοποιήσεις, ώστε τα υπόλοιπά τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα, τακτικά και οργανικά έσοδα και έξοδα της χρήσης.

Ο λογαριασμός 80.01 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων, τα οποία πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση που κλείνει από την εκμετάλλευση δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

Στο λογαριασμό 80.01 στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμετάλλευσης. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή από το λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα. Από το λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στον 80.03 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα. Μετά από τις παρακάτω μεταφορές και τις αντίστοιχες χρεοπιστώσεις ο λογαριασμός 80.01 με το υπόλοιπο του απεικονίζει το οριστικό ύψος των μικτών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης.

Ο λογαριασμός 80.02 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων. Ο λογαριασμός 80.02 τελικά εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου στους οικείους υπολογαριασμούς του 86.

Ο λογαριασμός 80.03 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων. Ο λογαριασμός 80.03 τελικά εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του 86.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 80.00, 80.01, 80.02 και 80.03 είναι όμοιοι, καθώς έχουν κοινή χρησιμότητα. Επιπλέον οι Ο.Τ.Α. όμως λόγω των ιδιαιτεροτήτων τους έχουν προβλέψει στο κλαδικό λογιστικό τους σχέδιο την ύπαρξη των λογαριασμών 80.90, 80.98 και 80.99.

Οι λογαριασμοί 80.90, 80.98 και 80.99 τηρούνται με σκοπό τον προσδιορισμό στη Γενική Λογιστική κλαδικών αποτελεσμάτων όταν ο Δήμος δεν τηρεί αναλυτική λογιστική.

Για την διευκόλυνση του σκοπού αυτού οι υπολογαριασμοί «αποθέματα απογραφής» και «αγορές χρήσης» της ομάδας 2, καθώς και οι υπολογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων της ομάδας 6 δύναται να αναπτύσσονται και σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των επιμέρους κλάδων. Η ανάπτυξη αυτή δύναται να τηρείται με ειδικό μηχανογραφικό πρόγραμμα.

Στο τέλος της χρήσης οι λογαριασμοί 80.90, 80.98 και 80.99 και οι αναλυτικοί τους εξισώνονται μεταξύ τους με χρέωση των λογαριασμών που έχουν πιστωτικό υπόλοιπο και πίστωση αυτών που έχουν χρεωστικό υπόλοιπο.

3.1.2. Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

Πίνακας 3.2: Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	<u>81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
<u>81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</u>	<u>81.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</u>
<u>81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>	<u>81.01 Έκτακτα και Ανόργανα έσοδα</u>
<u>81.02 Έκτακτες ζημιές</u>	<u>81.02 Έκτακτες Ζημιές</u>
<u>81.03 Έκτακτα κέρδη</u>	<u>81.03 Έκτακτα κέρδη</u>
<u>81.04</u>	<u>81.90</u>
<u>81.99 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/58.81)</u>	<u>81.99. Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/58.81)</u>

Στο λογαριασμό 81 καταχωρούνται τα κατ' είδος έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Στο λογαριασμό 81.00 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση.

Στο λογαριασμό 81.01 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση.

Στους λογαριασμούς 81.02 και 81.03 καταχωρούνται τα αποτελέσματα, δηλαδή οι ζημιές ή τα κέρδη που προκύπτουν από εταιρικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες που δεν εντάσσονται στην κύρια δραστηριότητα της επιχείρησης.

Στο λογαριασμό 81.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί είναι κοινοί με το Ε.Γ.Λ.Σ. και δεν εντοπίζουμε διαφορές.

3.1.3. Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων»

Πίνακας 3.3: Λογαριασμός 82 «Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	<u>82 ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>
<u>82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	<u>82.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
<u>82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	<u>82.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
<u>82.02</u>	<u>82.02</u>
<u>82.99 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.82)</u>	<u>82.03 Έσοδα από δωρεές κληρονομίες, κληροδοσίες</u>
	<u>82.04</u>
	<u>82.06</u>
	<u>82.07 Έσοδα από επιστροφές (αχρεωστήτως) καταβληθέντων</u>
	<u>82.08</u>
	<u>82.90</u>
	<u>82.99 Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγουμ. χρήσεων (Λ/58.82)</u>

Στο λογαριασμό 82 καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα και τα έσοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση. Ο χρόνος όμως και τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων.

Στο λογαριασμό 82.00 καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμοδίων δικαστηρίων.

Στο λογαριασμό 82.01 καταχωρούνται κατ' είδος τα τακτικά έσοδα προηγούμενων χρήσεων που πρωτοβεβαιώνονται σε έκτακτα έσοδα παρελθόντων ετών που πρωτοβεβαιώνονται.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 82.00, 82.01 και 82.99 είναι κοινοί. Όμως στο Κ.Λ.Σ. εντοπίζουμε δύο ακόμα λογαριασμούς όπου ο ένας δημιουργήθηκε για

την ανάγκη καταχώρησης δωρεών, κληρονομιών, κ.λπ., φαινόμενο συχνό στους Ο.Τ.Α. και ο άλλος λογαριασμός δημιουργήθηκε για επιχειρήσεις που έχουν την ευχέρεια να δανειστούν και να ανοίξουν αντίστοιχο στο λογιστικό τους σχέδιο. Αυτοί οι λογαριασμοί είναι οι 82.03 και 82.07.

Στο λογαριασμό 82.03 καταχωρούνται τα έσοδα από δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες προηγούμενων χρήσεων.

Στο λογαριασμό 82.07 καταχωρούνται τα έσοδα από επιστροφές αχρεωστήτων καταβληθέντων από το Δήμο αποδοχών, αποζημιώσεων, κ.λπ.

3.1.4. Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους»

Πίνακας 3.4: Λογαριασμός 83 «Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>83 ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>	83. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ
83.00	83.00
<u>83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων</u>	83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων
<u>83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις</u>	83.11 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια
<u>83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα</u>	83.12 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
<u>83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	83.13 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
83.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις	83.90
83.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/58.83)	83.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
	83.99 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/58.83)

Στο λογαριασμό 83 καταχωρούνται οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, δηλαδή που προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημιές και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από τον σχηματισμό των προβλέψεων.

Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 83.

Στο λογαριασμό 83.10 καταχωρούνται οι προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις παγίων στοιχείων.

Στο λογαριασμό 83.11 καταχωρούνται οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις.

Στο λογαριασμό 83.12 καταχωρούνται οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα.

Στο λογαριασμό 83.13 καταχωρούνται οι προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

Στο λογαριασμό 83.98 καταχωρούνται οι έκτακτες προβλέψεις που δεν καταχωρούνται σε άλλο υπολογαριασμό του λογαριασμού 83.

Στο λογαριασμό 83.99 καταχωρούνται οι προϋπολογισμένες προβλέψεις-για έκτακτους κινδύνους.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί είναι κοινοί με 2 διαφοροποιήσεις:

Αρχικά, στο λογαριασμό 83.10 προστίθενται τα πάγια στοιχεία ως περιουσιακά, ενώ στο λογαριασμό 83.11, εκτός από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις καταχωρούνται και επισφαλή δάνεια.

3.1.5. Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων»

Πίνακας 3.5: Λογαριασμός 84 «Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>84 ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>	<u>84. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>

<u>84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u> <u>84.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους</u> <u>84.02</u> <u>84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (Γνωμ. 91/1683/1992)</u> <u>84.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.84)</u>	<u>84.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u> <u>84.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες Προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων 84.01.00.</u> <u>84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες Προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως</u> <u>84.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.84)</u>
---	--

3.1.6. Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Πίνακας 3.6: Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες.

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u> <u>85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων</u> <u>85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικών έργων</u> <u>85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού</u> <u>85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u> <u>85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u> <u>85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως</u>	<u>85. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ (αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 66)</u>

85.06	
85.99 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/58.85)	

- Στο λογαριασμό 84 καταχωρούνται τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.
- Στο λογαριασμό 84.00 καταχωρούνται τα έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.
- Στο λογαριασμό 84.01 καταχωρούνται τα έσοδα από χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους.
- Στο λογαριασμό 84.99 καταχωρούνται τα προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. οι λογαριασμοί 84.00, 84.01, 84.99 είναι κοινοί.

Η διαφορά έγκειται στην ύπαρξη στο Κ.Λ.Σ. του λογαριασμού 84.91. Στο λογαριασμό 84.91 καταχωρούνται έσοδα από χρησιμοποιούμενες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμετάλλευσης.

3.1.7. Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»⁵¹

Πίνακας 3.7: Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»	85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»
85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων	85.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων
85.01 Αποσβέσεις κτιρίων-εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων	85.01 Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων — τεχνικών έργων
85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχν εγκαταστ.-λοιπού μηχαν. Εξοπλισμού	85.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - τεχν εγκαταστ.-λοιπού μηχαν. Εξοπλισμού
85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	85.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού	85.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς απόσβεσης	85.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς

⁵¹ Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 66.

<u>85.99 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/ 58.13)</u>	<u>απόσβεση</u> <u>85.17 Αποσβέσεις παγίων (μόνιμων εγκαταστάσεων κοινής χρήσης)</u> <u>85.99 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/ 58.66)</u>
---	--

Στο λογαριασμό 85 καταχωρούνται οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Στο λογαριασμό 85 καταχωρούνται δηλαδή οι πρόσθετες αποσβέσεις που προβλέπονται από την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία σε αντίθεση με το λογαριασμό 66 στον οποίο καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις ου ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Η χρέωση του λογαριασμού 85 γίνεται με πίστωση των αντίστοιχων

Η ανάπτυξη των υπολογαριασμών του 85 είναι όμοια με αυτή του 66. Στην περίπτωση του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια. Διαφορά είναι ο λογαριασμός 85.17, αλλά αυτό δικαιολογείται στην ύπαρξη του αντίστοιχου λογαριασμού της ομάδας 1.

3.1.8. Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως»

Πίνακας 3.8: Λογαριασμός 86 «Αποτελέσματα χρήσεως».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>86 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>	<u>86. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>
<u>86.00 Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	<u>86.00 Μικτά Αποτελέσματα χρήσεως</u>
<u>86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα</u>	<u>86.01 Χρηματοοικονομικά Αποτελέσματα</u>
<u>86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>	<u>86.02 Έκτακτα και Ανόργανα αποτελέσματα</u>
<u>86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων</u>	<u>86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων (αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, αντίστοιχους των οικείων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της Ομάδας 1)</u>
<u>86.04</u>	<u>86.90</u>
<u>86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>	<u>86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>

Ο λογαριασμός 86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως. Η κατάσταση του λογαριασμού 86 στην οποία πέραν από τα στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του περιλαμβάνονται και τα στοιχεία του συνολικού κύκλου εργασιών και του κόστους πωλήσεων δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό.

Ο λογαριασμός 86 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων που πραγματοποιούνται από το σύνολο των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας, μέσα στη χρήση που κλείνει⁵².

Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται επίσης τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα - έξοδα) και τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη - έξοδα, ζημιές). Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων που γίνεται στο λογαριασμό 86.99 προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσης, πριν από την αφαίρεση φόρων που βαρύνουν τα αποτελέσματα όπως είναι οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι.

Ο υπολογαριασμός 86.99 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του 86 και από το συσχετισμό των υπολοίπων αυτών προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα χρήσης τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.

3.1.9. Λογαριασμός 88⁵³ «Αποτελέσματα προς διάθεση»

Πίνακας 3.9: Λογαριασμός 88 «Αποτελέσματα προς διάθεση».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>	<u>88. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>
<u>88.00 Καθαρά κέρδη χρήσεως</u>	<u>88.00 Πλεόνασμα χρήσεως</u>
<u>88.01 Ζημιές χρήσεως</u>	<u>88.01 Έλλειμμα χρήσεως</u>
<u>88.02 Υπόλοιπο κερδών προηγούμενης χρήσεως</u>	<u>88.02 Υπόλοιπο πλεονασμάτων προηγούμενων χρήσεων</u>

⁵² Στο λογαριασμό 86 στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα δραστηριότητας, κύριας ή παρεπόμενης και τα διάφορα άλλα έσοδα για να συσχετισθούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως.

⁵³ Ο λογαριασμός 87, της 8^{ης} Ομάδα (Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων), είναι κενός.

<u>88.03 Ζημίες προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη</u>	<u>88.03 Έλλειμμα προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη</u>
<u>88.04 Ζημίες προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη</u>	<u>88.04 Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη</u>
88.05	<u>88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων</u>
88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων	<u>88.07 Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση</u>
<u>88.07 Λ/σμός αποθεματικών προς διάθεση</u>	88.08
<u>88.08 Φόρος εισοδήματος</u>	<u>88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι</u>
<u>88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι</u>	88.90
88.10	<u>88.91</u>
<u>88.98 Ζημίες εις νέο</u>	<u>88.98 Έλλειμμα εις νέο</u>
<u>88.99 Κέρδη προς διάθεση</u>	<u>88.99 Πλεόνασμα προς διάθεση</u>

Ο λογαριασμός 88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως όταν γίνεται διάθεση κερδών και χρησιμοποιείται για τη συγκέντρωση:

- Των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως
- Των κερδών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων
- Των ζημιών της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, όταν πρόκειται να συμψηφιστούν με κέρδη της κλειόμενης χρήσης ή με αποθεματικά.
- Των διαφορών του φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
- Των προς διάθεση αποθεματικών σε περίπτωση διαθέσεώς τους.
- Του φόρου εισοδήματος επί των μη διανεμόμενων κερδών της χρήσεως.

Ο λογαριασμός 88 λειτουργεί ως εξής;

Χρεώνεται:

⇒ Ο υπολογαριασμός 88.01 με τις καθарές ζημίες της χρήσεως με πίστωση του λογαριασμού 86.99

- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.03 με το υπόλοιπο των ζημιών προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφθεί από τα κέρδη της κλειόμενης χρήσης με πίστωση του λογαριασμού 42.02
- ⇒ Οι υπολογαριασμοί 88.00, 80.02, 88.06 και 88.07 με τα υπόλοιπά τους με πίστωση του υπολογαριασμού 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό ή του υπολογαριασμού 88.99 όταν το τελικό υπόλοιπο του 88 είναι πιστωτικό.
- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.99 με τα προς διάθεση κέρδη, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των αποθεματικών του 41 και του λογαριασμού 42.00 για το υπόλοιπο κερδών που μεταφέρονται στην επόμενη χρήση.

Πιστώνεται:

- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.00 με χρέωση του 86.99
- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.02 με το υπόλοιπο των κερδών προηγούμενης χρήσης με χρέωση του λογαριασμού 42.00
- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.07 με τα αποθεματικά για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για την κάλυψη ζημιών
- ⇒ Οι υπολογαριασμοί 88.01, 88.03, 88.04, 88.06 με τα υπόλοιπά τους με χρέωση του λογαριασμού 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό ή του λογαριασμού 88.99 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό.
- ⇒ Ο υπολογαριασμός 88.98 με τις ζημιές με χρέωση του λογαριασμού 42.01

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 88 έχει την ίδια ανάλυση και λειτουργία με τη διαφορά ότι αντί για κέρδη και ζημιές αναφέρονται πλεονάσματα και ελλείμματα και αυτό γιατί οι Ο.Τ.Α. δεν είναι κερδοσκοπικές επιχειρήσεις, αλλά και σπανίως εμφανίζουν πλεονάσματα.

3.1.10. Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός»

Πίνακας 3.10: Λογαριασμός 89 «Ισολογισμός»

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ</u>	<u>89.ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ</u>

<u>89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως</u>	<u>89.00 Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως</u>
<u>89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως</u>	<u>89.00.00</u>
	<u>89.00.01 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u>
	<u>89.00.99</u>
	<u>89.01 Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως</u>
	<u>89.01.00</u>
	<u>89.01.01 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u>
	<u>89.01.99</u>

Ο λογαριασμός 89 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσης οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσεως. Η κατάσταση του ισολογισμού δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων.

Ο λογαριασμός 89 χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών χρήσης που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσης που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

Ο λογαριασμός 89 λειτουργεί ως εξής:

- ✓ Στο τέλος της χρήσης στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός και μετά την διενέργεια των εγγραφών κλεισίματος του, χρεώνεται ο λογαριασμός 89.01 με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του με πίστωση καθ' ενός από αυτούς που έτσι εξισώνονται και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών τους και επίσης εξισώνονται. Οι εγγραφές χρεοπιστώσεως του λογαριασμού 89.01 οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές κλεισίματος» των λογαριασμών του Ισολογισμού, γίνονται είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπο του οριστικοποιείται για την εμφάνιση του στον Ισολογισμό.
- ✓ Με την έναρξη της χρήσεως χρεώνεται ο λογαριασμός 89.00 με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του ισολογισμού με πίστωση καθ' ενός από αυτούς και

πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με χρέωση καθ' ενός από αυτούς. Οι εγγραφές χρεοπιστώσεως του λογαριασμού 89.00 κατά την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί την κατάρτιση του ισολογισμού, οι οποίες ονομάζονται «εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού» γίνονται είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνιση του στον ισολογισμό, κλείνει με όσα καθορίζονται παραπάνω.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΑΤΑ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ

4.1. ΟΜΑΔΑ 9^η

Στην παρούσα ομάδα ανήκει το σχέδιο λογαριασμών του συστήματος της αυτόνομης λειτουργίας και της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης.

Όταν η επιχείρηση τηρεί το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής στο κλειστό κύκλωμα της ομάδας 9⁵⁴, υποχρεούται να αναπτύξει τους λογαριασμούς που κατά την κρίση της εξυπηρετούν τις ανάγκες της.

Οι πρωτοβάθμιοι της ομάδας 9 είναι δυνατό να ενημερώνονται συγκεντρωτικά με οποιοδήποτε τρόπο, με απαραίτητη προϋπόθεση ότι η ενημέρωση θα γίνεται τουλάχιστον μια φορά κάθε μήνα.

Για να επιτύχουμε σωστή επεξεργασία στοιχείων κόστους, οφείλουμε να σχηματίσουμε το λειτουργικό κόστος και να προσδιορίσουμε το κόστος παραγωγής των προϊόντων και των υπηρεσιών. Οπότε είναι αναγκαία η μεταφορά στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής, των λογαριασμών της γενικής λογιστικής που αναφέρονται παρακάτω:

- Αρχικών Αποθεμάτων
- Αγορών Αποθεμάτων
- Εξόδων και Εσόδων κατ' είδος
- Αποτελεσμάτων των λογαριασμών 81 - 85 της 8^{ης} ομάδας

⁵⁴ <http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log9.htm>

Τα δεδομένα αυτών των λογαριασμών αποτελούν πρώτη ύλη της αναλυτικής λογιστικής για τον προσδιορισμό του κόστους των προϊόντων και των αναλυτικών αποτελεσμάτων.

Η διατήρηση ανέπαφων λογαριασμών των ομάδων 2,6,7 και 8 της γενικής λογιστικής κατά τη μεταφορά επιτυγχάνεται με τη χρησιμοποίηση μέσα στο σύστημα της αναλυτικής λογιστικής, διαμέσων αντικριζόμενων λογαριασμών.

Οι χρησιμοποιούμενοι για τη μεταφορά λογαριασμοί καλούνται διάμεσοι γιατί παρεμβάλλονται μεταξύ των λογαριασμών των δύο τομέων της λογιστικής και αντικριζόμενοι γιατί αντικρίζουν απόλυτα τους λογαριασμούς των ομάδων 2,6,7, και 8 της γενικής λογιστικής.

Η επιχείρηση δεν είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί όλους τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 9, αλλά από τη στιγμή που αποφασίζει να χρησιμοποιήσει κάποιον είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον αντίστοιχο λογαριασμό. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 9 είναι οι παρακάτω:

4.1.1. Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί»

Πίνακας 4.1: Λογαριασμός 90 «Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ⁵⁵</u>	<u>90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ - ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>
<u>90.00</u>	<u>90.00.....</u>
<u>90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα</u>	<u>90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα</u>
<u>90.02 Αγορές λογισμένες</u>	<u>90.02 Αγορές λογισμένες</u>
<u>90.03</u>	<u>90.03</u>
<u>90.04</u>	<u>90.04.....</u>

⁵⁵ Η παρατιθέμενη ανάλυση των υπολογαριασμών του 90 είναι ενδεικτική και διαφορετική αυτής του Π.Δ. 1123/80 έτσι ώστε οι υπολογαριασμοί του 90 να είναι αντίστοιχοι με τους πρωτοβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8 από τους οποίους ενημερώνονται π.χ. ο υπολογαριασμός 90.01.00 «εμπορεύματα λογισμένα» του Π.Δ. 1123/80 εμφανίζεται στην ανάλυσή μας σαν 90.01.20 «εμπορεύματα λογισμένα». Η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα για τις ανάγκες της να προβαίνει σε μεγαλύτερη ανάλυση μέχρι και τους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους ή τριτοβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8.

<u>90.05</u>	<u>90.05.....</u>
<u>90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα</u>	<u>90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα</u>
<u>90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα</u>	<u>90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα</u>
<u>90.08 Αποτελέσματα λογισμένα</u>	<u>90.08 Αποτελέσματα λογισμένα</u>
<u>90.09</u>	<u>90.09.....</u>
<u>90.10</u>	<u>90.10.....</u>
<u>90.99</u>	<u>90.99.....</u>

Οι υπολογαριασμοί του 90 αναπτύσσονται κατά τρόπο που εξασφαλίζεται η αποστολή τους. Δηλαδή, τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών των ομάδων 2,6,7, και 8 της γενικής λογιστικής είναι αναγκαίο να είναι ίσα και να αντικρίζονται με τα πιστωτικά υπόλοιπα των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 90 και αντίστροφα. Οι υπολογαριασμοί του 90 χρησιμοποιούνται μόνο για την εγγραφή των δεδομένων της γενικής λογιστικής στην αναλυτική λογιστική.

Ο λογαριασμός 90.00 είναι κενός.

Στο λογαριασμό 90.01 «Αρχικά Αποθέματα Λογισμένα» καταχωρούνται τα αρχικά αποθέματα, τα οποία πιστώνονται στην αρχή κάθε χρήσης με χρέωση του 94.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 90.01 είναι κοινός σε πρωτοβάθμιο επίπεδο, αλλά εκ φύσεως οι Ο.Τ.Α. δρουν διαφορετικά, οπότε αυτή η διαφορετικότητα εμφανίζεται σε επίπεδο τριτοβάθμιων.

Στο λογαριασμό 90.02 «Αγορές Λογισμένες» καταχωρείται το κόστος των αγορών που έκανε η οικονομική μονάδα. Ο λογαριασμός 90.02 πιστώνεται με το κόστος των αγορών όπως διαμορφώνεται και καταχωρείται στους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής.

Σε επίπεδο πρωτοβάθμιων λογαριασμός είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια. Σε επίπεδο τριτοβάθμιων υπάρχουν διαφοροποιήσεις.

Οι λογαριασμοί 90.03, 90.04 και 90.05 είναι κενοί.

Στο λογαριασμό 90.06 «Οργανικά Έξοδα κατ' είδος λογισμένα» παρακολουθούνται περιληπτικά τα κατ' είδος οργανικά έξοδα, τα οποία έχουν καταχωρηθεί προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί του 90.06 αναπτύσσονται κατά τρόπο που τα δύο τελευταία ψηφία τους συμπίπτουν με τους κωδικαρίθμους των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων της ομάδας 6.

Ο λογαριασμός σε πρωτοβάθμιο επίπεδο είναι κοινός στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α., λόγω όμως των διαφορών που υπάρχουν στην ομάδα 6 των δύο λογιστικών σχεδίων, υπάρχουν διαφορές σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς.

Στο λογαριασμό 90.08 «Αποτελέσματα Λογισμένα» παρακολουθούνται περιληπτικά τα κονδύλια των αποτελεσμάτων των λογαριασμών της ομάδας 8, τα οποία καταχωρούνται προηγούμενα στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας αυτής της γενικής λογιστικής.

Οι υπολογαριασμοί του 90.08 αναπτύσσονται με τρόπο που τα δύο τελευταία ψηφία τους να συμπίπτουν με τους κωδικαρίθμους των αντίστοιχων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 8.

Ο λογαριασμός 90.08 είναι κοινός και στα δύο λογιστικά σχέδια, όπως και οι τριτοβάθμιοι υπολογαριασμοί του.

4.1.2. Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων»

Ο λογαριασμός 91⁵⁶ λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στο λογαριασμό 90 και στους λοιπούς λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Στο τέλος της χρήσεως, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

Η ανάπτυξη και το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 91 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, όπως αυτές προκύπτουν από την κοστολογική της οργάνωση.

⁵⁶ http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log_o91.htm

Πίνακας 4.2: Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ</u>	<u>91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΕΝΔΙΑΜΕΣΑ ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ</u>
<u>91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά</u>	<u>91.00</u>
<u>91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα</u>	<u>91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα</u>
<u>91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)</u>	<u>91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες προϋπολογιστικά</u>
<u>91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό</u>	<u>91.03</u>
<u>91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>	<u>91.04</u>
<u>91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>	<u>91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό</u>
<u>91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>	<u>91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>
<u>91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα</u>	<u>91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>
<u>91.10 Πρότυπες τιμές αγοράς παραληφθέντων αποθεμάτων</u>	<u>91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)</u>
	<u>91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα</u>
	<u>91.10 Ενδιάμεσα κέντρα κόστους</u>
	<u>91.20⁵⁷ Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων I.X.</u>

⁵⁷ Υποσημειώσεις:

- 1) Για επισκευή - συντήρηση και την κίνηση του αυτοκινήτου (εφόσον προέρχονται από τις αποθήκες του Δήμου που παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 94, γιατί εάν οι επισκευές και συντηρήσεις γίνονται από συνεργεία τρίτων καταχωρούνται στο λογ/σμό 62.07 «επισκευές και συντηρήσεις από τρίτους» και τα απευθείας αγοραζόμενα καύσιμα - λιπαντικά στο λογ/σμο 64.00.000 «έξοδα κινήσεως ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων»
- 2) Στους λογαριασμούς 91.30 και 91.35 (και στους υπολογαριασμούς τους) συγκεντρώνονται τα έξοδα λειτουργίας, συντηρήσεως και κινήσεως των φορτηγών αυτοκινήτων και των αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων ιδιοκτησίας του Δήμου, τα οποία απασχολούνται για περισσότερα κέντρα κόστους και εφόσον κρίνεται ότι η εδώ συγκέντρωση είναι εξυπηρετικότερη από το να γινόταν σε υπολογαριασμούς του 92.00. Τα καταβαλλόμενα ενοίκια για φορτηγά ή αυτοκινούμενα μηχανήματα τρίτων καταχωρούνται σε οικείου υπολογαριασμούς του 62.04 «ενοίκια».

	<u>91.25 Έξοδα αυτοκινήτων λεωφορείων</u>
	<u>91.30 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων</u>
	<u>91.35 Έξοδα αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων</u>
	<u>91.40 Έξοδα απορριμματοφόρων αυτοκινήτων</u>
	<u>91.99⁵⁸ Λογ/σμός μεταφοράς των ενδιάμεσων κέντρων κόστους στα κέντρα κόστους του 92 (λογ. αντίθετος)</u>

Ο λογαριασμός 91 χαρακτηρίζεται και λειτουργεί σαν διάμεσος, καθώς παρεμβάλλεται μεταξύ του λογαριασμού 90 και των λοιπών λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής. Στο τέλος κάθε χρήσης ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

Ο λογαριασμός 91 βοηθά στην κατάταξη των εξόδων κατά τρόπο διάφορο από αυτόν της γενικής λογιστικής και από εκείνο της κατατάξεως τους μέσα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων.

Ο λογαριασμός 91 αποσκοπεί στη συγκέντρωση των κατ' είδος εξόδων σε ομάδες εξόδων, ο μερισμός των οποίων είναι δυνατό να γίνει με βάση κοινή ομάδα έργου ή κριτηρίου.

Στο λογαριασμό 91 τα έσοδα κατατάσσονται με τρόπο διαφορετικό από εκείνο που κατατάσσονται στους λογαριασμούς της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής και

⁵⁸ Διευκρινίσεις:

- Με την χρησιμοποίηση αντίθετων λογαριασμών για όλες τις μεταφορές των ποσών των πιο πάνω λογ/σμών ενδιάμεσων κέντρων λειτουργικού κόστους στα οικεία κέντρα κόστους του πρωτοβάθμιου λογ/σμου 92 (κατά τον υπολογισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων κλπ.), επιτυγχάνεται οι κύριοι λογαριασμοί να παραμένουν ανέπαφοι και να παρέχουν την πολύ χρήσιμη πληροφορία, για την εξέλιξη από μήνα σε μήνα του κόστους τους καθώς και το συνολικό ετήσιο ύψος του.
- Για την αποτελεσματική υποβοήθηση της σωστής επιρρίψεως ορισμένων κατηγοριών εξόδων στα κέντρα κόστους του λογ/σμου 92, καθώς και για την άντληση χρήσιμων πληροφοριών, δημιουργούνται στο λογαριασμό 91 ενδιάμεσα κέντρα κόστους, στα οποία συγκεντρώνονται και ομαδοποιούνται τα έξοδα εκείνα της Ομάδας 6 που δεν είναι δυνατή η απευθείας σωστή (χωρίς αυθαίρετους μερισμούς) κατανομή τους στα κέντρα κόστους του λογ/σμού 92 και ούτε ενδείκνυται να ομαδοποιηθούν σε υπολογισμούς του. Κατά τον υπολογισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τα ενδιάμεσα βοηθητικά κέντρα κόστους επιρρίπτονται στα (κανονικά) κέντρα κόστους του λογ/σμου 92. Ο λογ/σμός 91 πρέπει, απαραίτητως, στο τέλος της χρήσεως να είναι εξισωμένος.

από εκείνο που κατατάσσονται στους υπολογαριασμούς του 96 της αναλυτικής λογιστικής.

Ο λογαριασμός 91 χρησιμοποιείται όταν επιθυμούμε να διαχωρίσουμε το κόστος ενός τμήματος ή μιας λειτουργίας σε σταθερό και μεταβλητό και να εφαρμόσουμε την τεχνική της ορθολογικής επιβαρύνσεως.

Ως ορθολογική επιβάρυνση ονομάζουμε το σύστημα κατά το οποίο το σταθερό κόστος κοστολογείται με βάση τη σχέση πραγματικής και κανονικής απασχόλησης.

Σκοπός της ορθολογικής επιβαρύνσεως είναι η ομοιόμορφη κατανομή του σταθερού κόστους και η εξουδετέρωση των διακυμάνσεων του που οφείλονται στις μεταβολές του όγκου της απασχόλησης.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 91 περιλαμβάνει την ανακατάταξη των εξόδων επιπρόσθετα όμως περιλαμβάνει και ενδιάμεσα κέντρα κόστους.

Οι διαφοροποιήσεις παρατηρούνται και σε επίπεδο δευτεροβάθμιων λόγω της φύσεως των Ο.Τ.Α.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. τα ενδιάμεσα κέντρα κόστους προβλέπονται στους λογαριασμούς 91.20 - 91.99 όπου αυτοί είναι κενοί στο Ε.Γ.Λ.Σ.

4.1.3. Λογαριασμός 92 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής» / «Κέντρα (Θέσεις) Κόστους»

Στους υπολογαριασμούς του 92 προσδιορίζεται και παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται τα κάθε κατηγορίας και είδους έξοδα κατά προορισμό και για το λόγο αυτό λέγονται και «λογαριασμοί εξόδων κατά προορισμό».

Ο λογαριασμός 92 υποδιαιρείται σε πέντε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς (92.00, 92.01, 92.02, 92.03 και 92.04), στους οποίους συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το λειτουργικό κόστος των βασικών λειτουργιών της οικονομικής μονάδας, δηλαδή της λειτουργίας παραγωγής, της διοικητικής λειτουργίας, της

λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως, της λειτουργίας διαθέσεως και της χρηματοοικονομικής λειτουργίας.

Στο λογαριασμό 92.00 «έξοδα λειτουργίας παραγωγής» συγκεντρώνεται το κόστος παραγωγής, εκτός από τα άμεσα υλικά, τα οποία είναι δυνατό να μεταφέρονται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς κόστους παραγωγής του 93. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα επιθυμεί τη συγκέντρωση στο λογαριασμό 92.00 και του κόστους των άμεσων υλικών, οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως του κόστους κατά τμήματα περιλαμβάνουν και υπολογαριασμούς για τα άμεσα υλικά.

Το κόστος της λειτουργίας παραγωγής περιλαμβάνει όλα τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6 της γενικής λογιστικής που αφορούν τη λειτουργία αυτή, εκτός από τους τόκους και τα συναφή έξοδα που δεν κοστολογούνται και συνεπώς δε βαρύνουν το κόστος αποθεμάτων. Τα αποθέματα είναι απαλλαγμένα από τόκους και συναφή έξοδα. Το κόστος της λειτουργίας παραγωγής περιλαμβάνει και τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα που αφορούν τη λειτουργία αυτή, τα οποία όμως δε βαρύνουν το κόστος παραγωγής των υπολογαριασμών του 93 για να αποφεύγεται η νόθευση του κόστους των αποθεμάτων με υπολογιστικά έξοδα.

Πίνακας 4.3: Λογαριασμός 92 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής» / «Κέντρα (Θέσεις) Κόστους».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής</u>	<u>92. ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ⁵⁹</u>
<u>92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας</u>	<u>92.00 Κόστος λειτουργίας παραγωγής - Κόστος παρεχόμενων υπηρεσιών στους Δημότες</u>
<u>92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως</u>	<u>92.01 Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών</u>
<u>92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως</u>	<u>92.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως</u>
<u>92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας</u>	<u>92.03 Κόστος λειτουργίας Δημοσίων</u>
<u>92.05</u>	

⁵⁹ Υποσημειώσεις:

- Για τυχόν επισκευές και συντηρήσεις σε εγκαταστάσεις της Υπηρεσίας Καθαριότητας (δηλαδή, ο 92.00.01.92 αναλύεται σε πεμπτοβάθμιους κατά κέντρο κόστους από το οποίο μεταφέρεται εδώ η αναλογία των εξόδων).
- Με εξαίρεση τα υλικά που χρησιμοποιούνται για επισκευές και συντηρήσεις αυτοκινήτων, τα οποία καταχωρούνται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς των δευτεροβάθμιων λογ/σμων 91.20, 91.25, 91.30, 91.35 και 91.40.

<u>92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογ/σμός αντίθετος)</u>	<u>Σχέσεων</u> <u>92.04 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας</u> <u>92.05</u> <u>92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογ/σμός αντίθετος)</u>
--	--

Ο Λογαριασμός 92 χρεώνεται με την αξία των πρώτων υλών βοηθητικών και λοιπών υλικών και ημιτελών προϊόντων, με τα πραγματοποιούμενα κατ' είδος οργανικά έξοδα και με τα προϋπολογιστικά έξοδα που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος υπολογιστικά. Επίσης χρεώνεται με τις θετικές αποκλίσεις του προτύπου κόστους που προσδιορίζονται για στοιχεία κόστους των λογαριασμών κέντρου κόστους και με την αξία των παροχών και αντιπαροχών που γίνεται μεταξύ των τμημάτων κύριων και βοηθητικών. Τέλος, ο λογαριασμός 92 χρεώνεται με τα κονδύλια των πιστωτικών διαφορών των λογαριασμών των τμημάτων και των βοηθητικών υπηρεσιών, με τα κονδύλια που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των αρχών της ορθολογικής επιβάρυνσης και με την αξία των υπηρεσιών που λαμβάνονται από άλλα κέντρα τα οποία τηρούν αυτοτελή αναλυτική λογιστική.

Από την άλλη πλευρά ο λογαριασμός 92 πιστώνεται για την κατανομή του κόστους των βοηθητικών κέντρων κόστους σε άλλα βοηθητικά ή κύρια κέντρα για την αποτίμηση των παροχών και των αντιπαροχών μεταξύ των τμημάτων για τον καταλογισμό του κόστους των τμημάτων στους λογαριασμούς του κόστους παραγωγής με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, με το κόστος των λειτουργιών διοικήσεως, διαθέσεως, ερευνών - ανάπτυξης και χρηματοοικονομικής με τις αρνητικές διαφορές που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των αρχών της ορθολογικής επιβαρύνσεως και τέλος πιστώνεται με την αξία των υπηρεσιών που παρέχονται σε άλλα κέντρα.

Στους Δήμους είναι αυτονόητο ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες είναι διαφορετικές γι' αυτό το λόγο και οι υπολογαριασμοί του 92 προσαρμόζονται σύμφωνα με τις ανάγκες των Ο.Τ.Α.

4.1.4. Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)»

Στους υπολογαριασμούς του 93 συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το ολικό κόστος παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων (προϊόντων ή υπηρεσιών ή πάγιων στοιχείων), καθώς και το κόστος ερευνών και αναπτύξεως κατά το μέρος που αναφέρεται στην πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησης.

Στην ευρεία έννοια της παραγωγής περιλαμβάνονται και τα ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία και ανταλλακτικά αυτών. Το κόστος των υπολογαριασμών του 93 είναι άμεσο ή έμμεσο. Στο άμεσο κόστος παραγωγής, κατά κανόνα, περιλαμβάνονται τα άμεσα υλικά και η άμεση εργασία, ενώ στο έμμεσο το υπόλοιπο κόστος παραγωγής.

Πίνακας 4.4: Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>93.00 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Α'</u>	<u>93. ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)</u>
<u>93.01 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Β'</u>	<u>Α. ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</u>
<u>93.02 Κόστος παραγωγής Εργοστασίου Γ'</u>	<u>93.00</u>
<u>93.03</u>	<u>93.12 Κόστος Ιδιοκατασκευής Τεχνικών Έργων Αποχέτευσης και Ύδρευσης</u>
<u>93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων</u>	<u>93.17 Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως</u>
<u>93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων</u>	<u>93.96 Κόστος ιδιοπαραγόμενων ασώματων ακινητοποιήσεων</u>
<u>93.99 Κόστος αναπτύξεως προϊόντων (πολυετούς αποσβέσεως)</u>	<u>93.97 Κόστος αναπτύξεως παρεπόμενων δραστηριοτήτων</u>
	<u>93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής λοιπών παγίων στοιχείων</u>
	<u>93.99 Καταλογισμένο κόστος παραγωγής (λογ. αντίθετος)</u>

Στους λογαριασμούς το 93 συγκεντρώνονται και παρακολουθούνται τα ακόλουθα:

- Το ολικό κόστος παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων

- Το ολικό κόστος ερευνών και αναπτύξεως κατά το μέρος που αναφέρεται σε παραγωγή πραγματικού έργου μακροχρόνιας αξιοποίησεως
- Το ολικό κόστος των ιδιοπαραγόμενων παγίων στοιχείων και των ανταλλακτικών τους.

Ο λογαριασμός 93 χρεώνεται:

- Με την αξία των βιομηχανοποιούμενων αποθεμάτων
- Με το κόστος παραγωγής του τέλους της προηγούμενης περιόδου
- Με το κόστος που έχει συγκεντρωθεί στα κέντρα κόστους.
- Με τις πιστωτικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους.
- Με τις θετικές αποκλίσεις του προτύπου κόστους.
- Με την αξία των χορηγήσεων που λαμβάνονται από άλλα κέντρα.

Ο λογαριασμός 93 πιστώνεται:

- Με το κόστος αποθεμάτων των παραγόμενων αποθεμάτων
- Με το κόστος παραγωγής σε εξέλιξη κατά το τέλος της τρέχουσας χρήσης.
- Με το κόστος της πειραματικής παραγωγής
- Με το κόστος των παρεπόμενων δραστηριοτήτων
- Με το κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων στοιχείων
- Με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του κόστους παραγωγής στους τελικούς φορείς κόστους.
- Με τις αρνητικές αποκλίσεις του πρότυπου κόστους
- Με την αξία των χρεωστικών διαφορών απογραφής
- Με την αξία των παροχών προς άλλα κέντρα.

Στους Δήμους το κόστος παραγωγής και η παραγωγή είναι σαφώς διαφοροποιημένα, λόγω της φύσης των Ο.Τ.Α.

4.1.5. Λογαριασμός 94 «Εμπορεύματα» / «Αποθέματα»

Στους υπολογαριασμούς του 94 παρακολουθούνται τα κάθε είδους, μορφής και κατηγορίας αποθέματα της οικονομικής μονάδας, είτε προέρχονται από αγορά, είτε παράγονται από την ίδια τη μονάδα.

Ο λογαριασμός 94 αναπτύσσεται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, στους οποίους παρακολουθούνται οι κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2 της γενικής λογιστικής. Η αναλυτική λογιστική αναλύει παραπέρα τις γενικές κατηγορίες των αποθεμάτων κατά τρόπο που να ανταποκρίνονται καλύτερα στην εξυπηρέτηση των αναγκών της κοστολόγησης, του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, της ανάλυσης των αποτελεσμάτων κατά κλάδους ή κέντρα δραστηριότητας ή φορείς ευθύνης και του ελέγχου των αποθεμάτων που αποβλέπει στην αποτελεσματική διαχείρισή τους.

Το τελευταίο όριο ανάλυσης των υπολογαριασμών του 94 είναι η μερίδα αποθήκης, στην οποία παρακολουθείται η τελευταία υποδιαίρεση της συγκεκριμένης κατηγορίας αποθέματος, όπως π.χ. στα εμπορεύματα, η μερίδα αποθήκης αντιπροσωπεύει το είδος, ενδεχόμενα δε και την ποιότητα. Η τελευταία υποδιαίρεση κάθε κατηγορίας αποθεμάτων υπαγορεύεται, είτε από διαχειριστικές και κοστολογικές ανάγκες, είτε από υποχρεωτικής εφαρμογής κανόνες δικαίου.

Η τελευταία υποδιαίρεση κάθε κατηγορίας αποθεμάτων παρακολουθείται σε περισσότερες από μία μερίδες αποθήκης, όταν το ίδιο απόθεμα βρίσκεται σε περισσότερους από έναν αποθηκευτικούς χώρους.

Οι λογαριασμοί της τελευταίας υποδιαίρεσης των αποθεμάτων τηρούνται κατά ποσότητα και αξία. Εξαιρέση από τον κανόνα αυτό είναι δυνατό να γίνεται για ορισμένες κατηγορίες αναλώσιμων υλικών που θεωρούνται ότι αναλώνονται αμέσως με την παραλαβή τους. Τα αναλώσιμα αυτά υλικά είναι δυνατό να παρακολουθούνται, είτε στο σύνολό τους είτε κατά ομάδες, μόνο κατά αξία.

Πίνακας 4.5: Λογαριασμός 94 «Εμπορεύματα» / «Αποθέματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
-----------------	----------------------

<u>94.20 Εμπορεύματα</u>	<u>94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ⁶⁰</u>
<u>94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή</u>	<u>94.20</u>
<u>94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα</u>	<u>94.24 Υλικά κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων</u>
<u>94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)</u>	<u>94.25 Αναλώσιμα υλικά</u>
<u>94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Υλικά συσκευασίας</u>	<u>94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων</u>
<u>94.25 Αναλώσιμα υλικά</u>	
<u>94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων</u>	
<u>94.27</u>	
<u>94.28 Είδη συσκευασίας</u>	
<u>94.99</u>	

Ο λογαριασμός 94 χρεώνεται:

- Για το λογαριασμό των αρχικών αποθεμάτων στους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής.
- Για το λογισμό του οριστικοποιημένου κόστους αγορών
- Με το κόστος παραγωγής έτοιμων προϊόντων, υποπροϊόντων και υπολειμμάτων
- Με το κόστος της παραγωγής σε εξέλιξη κατά το τέλος της χρήσης
- Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται
- Με την αξία των πλεονασμάτων απογραφής

⁶⁰ Διευκρίνιση: Πέραν των όσων αναφέρονται στις διευκρινίσεις που παρατίθενται κάτω από τους λογαριασμούς της Ομάδας 2 του Σχεδίου λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής, προστίθενται εδώ και τα εξής: προκειμένου στο λογ/σμό 94.25 να περιληφθούν τα αναλώσιμα υλικά με την ανάλυση που περιλαμβάνεται στους κωδικούς 131, 141, 143, 145, 146 και 147 του Β.Δ. 821/1970 «περί καθορισμού του τύπου του προϋπολογισμού των Δήμων», δημιουργήθηκαν, κατ' ανάγκη, πολυάριθμοι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του 94.25, ενώ για αρκετούς από αυτούς ακούσε η δημιουργία αντίστοιχων μερίδων αποθήκης. Συνεπώς, αρκετοί από τους τριτοβάθμιους αυτούς θα χρειασθεί να αναλυθούν σε ολιγάριθμες μερίδες αποθήκης (ίσως και σε μία μόνο). Πάντως, ο αριθμός των μερίδων αποθήκης, που πρέπει να τηρηθεί για καθένα από τους πιο πάνω τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και ο τρόπος τηρήσεώς τους (9μερικές μόνο κατ' αξία και άλλες κατά ποσότητα και αξία κλπ.) καθορίζεται από τις εκάστοτε διαχειριστικές και πληροφοριακές ανάγκες.

Ο λογαριασμός 94 πιστώνεται:

- Με το κόστος των αποθεμάτων που αναλώνονται στην παραγωγή
- Με το κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων αποθεμάτων
- Με το κόστος των αποθεμάτων που διακινούνται μεταξύ αποθηκών των υποκαταστημάτων ή εργοστασίων
- Με την αξία των ελλειμμάτων απογραφής
- Με τις μειώσεις του κόστους αγοράς των αποθεμάτων
- Με τις αρνητικές αποκλίσεις του κόστους αγοράς επί πρότυπης κοστολόγησης
- Με την αξία των αποθεμάτων τέλους χρήσης

Στο λογαριασμό 94 παρακολουθούνται τα αποθέματα. Κάποιοι υπολογαριασμοί του από 94.20 - 94.24 αναφέρονται σε βιομηχανίες, γι' αυτό το λόγο και δεν βρίσκουν εφαρμογή στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. Υπάρχουν αλλαγές και στους δευτεροβάθμιους του λογαριασμού 94.

Όπως γίνεται κατανοητό, λόγω ότι οι Ο.Τ.Α. δεν είναι εμπορικές επιχειρήσεις, οι λογαριασμοί διαμορφώνονται σύμφωνα με τις ιδιαίτερες ανάγκες τους.

4.1.6. Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις υλών - υλικών / από το Πρότυπο Κόστος»

Ως πρότυπο κόστος ορίζουμε το κόστος που προσδιορίζεται πριν πραγματοποιηθεί με βάση ακριβείς μετρήσεις και υπολογισμούς και συνεπώς είναι το δέον να πραγματοποιηθεί κόστος.

Στην περίπτωση που το πρότυπο κόστος είναι μεγαλύτερο από το πραγματικό, η απόκλιση είναι θετική και επηρεάζει θετικά τα τελικά αποτελέσματα (κέρδος), ενώ στην αντίθετη περίπτωση η απόκλιση είναι αρνητική και επηρεάζει αρνητικά τα τελικά αποτελέσματα (ζημία).

Για να εξασφαλίζεται η παρακολούθηση των παραπάνω αποκλίσεων κατά κέντρο κόστους, κατά φορέα κόστους ή κατά υπεύθυνο, προσαρμόζεται κατάλληλα η λογιστική παρακολούθηση των στοιχείων του ολικού πραγματικού κόστους κατά λειτουργία, τμήμα ή λειτουργική μονάδα, έτσι ώστε από τη σύγκρισή του με το πρότυπο κόστος να προσδιορίζονται οι αποκλίσεις αυτές.

Οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως του κόστους (92 ή 93) χρεώνονται με το πραγματικό ύψος των κατ' είδος ή ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, εκτός, ίσως, από το κόστος των πρώτων υλών για τις οποίες η απόκλιση τιμής είναι δυνατό να προσδιορίζεται, είτε για εκείνες που αγοράζονται, είτε για εκείνες που αναλώνονται. Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται με το πρότυπο κόστος, π.χ. των έτοιμων ή ημιτελών προϊόντων που παράγονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 94. Το υπόλοιπο που δημιουργείται στους λογαριασμούς συγκεντρώσεως του κόστους αντιπροσωπεύει τις ολικές αποκλίσεις κόστους παραγωγής.

Πίνακας 4.6: Λογαριασμός 95 «Αποκλίσεις υλών - υλικών /από το Πρότυπο Κόστος».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>95.00 Αποκλίσεις πρώτων υλών - υλικών (Υ)</u>	<u>95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>
<u>95.01 Αποκλίσεις άμεσης εργασίας (ΑΕ)</u>	<u>Ο λογ/σμός 95 δεν αναπτύσσεται γιατί δεν προβλέπεται να χρησιμοποιηθεί από τους Δήμους.</u>
<u>95.02 Αποκλίσεις γενικών βιομηχανικών εξόδων (ΓΒΕ)</u>	
<u>95.03 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας</u>	
<u>95.04 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως</u>	
<u>95.05 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως</u>	
<u>95.06</u>	
<u>95.99</u>	

Με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 95 εξασφαλίζεται η παρακολούθηση των αποκλίσεων κατά κέντρο κόστους, κατά φορέα κόστους ή κατά υπεύθυνο, ώστε να προσαρμόζεται κατάλληλα ή λογιστική παρακολούθηση των στοιχείων του ολικού πραγματικού κόστους κατά λειτουργία, τμήμα και λειτουργική μονάδα, με συνέπεια τη σύγκριση του με το πρότυπο κόστος να προσδιορίζονται οι αποκλίσεις αυτές.

Η ανάπτυξη του λογαριασμού 95 γίνεται έτσι ώστε να βρίσκεται σε αρμονία με τη διάρθρωση των λογαριασμών των κέντρων κόστους (92) και του κόστους παραγωγής (93). Οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως του κόστους (92 και 93) χρεώνονται με

το πραγματικό ύψος των κατ' είδος ή ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, εκτός, ίσως από το κόστος των πρώτων υλών για τις οποίες η απόκλιση τιμής είναι δυνατόν να προσδιορίζεται, είτε για εκείνες που αγοράζονται, είτε για εκείνες που αναλώνονται. Οι λογαριασμοί αυτοί πιστώνονται με το πρότυπο κόστος με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 94. Το υπόλοιπο που δημιουργείται στους λογαριασμούς συγκεντρώσεως του κόστους αντιπροσωπεύει τις ολικές αποκλίσεις κόστους παραγωγής.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 95 δεν αναπτύσσεται γιατί δεν προβλέπεται να χρησιμοποιηθεί από τους Δήμους. Ο λογαριασμός 95 πρέπει να προβλέπεται στους Ο.Τ.Α., εφόσον αυτοί χρησιμοποιούν παραγωγική δραστηριότητα.

4.1.7. Λογαριασμός 96 «Έσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα»

Στους υπολογαριασμούς του 96 παρακολουθούνται, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, τα έσοδα των λογαριασμών της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής, καθώς και τυχόν υπολογιστικά έσοδα που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική. Για το σκοπό αυτό, σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών, προβλέπονται οι υπολογαριασμοί 96.00 έως και 96.19, (στην ανάλυσή μας 96.70 - 96.79), οι οποίοι αναπτύσσονται με τρόπο που να εξυπηρετεί τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

Στους υπολογαριασμούς του 96.20 «κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων», ο οποίος αναλύεται σύμφωνα με την ανάπτυξη των υπολογαριασμών εσόδων (96.00 - 96.19), συγκεντρώνεται το κόστος των πωλημένων αποθεμάτων, είτε αυτά προέρχονται από την παραγωγή, είτε προέρχονται από αγορές.

Στους υπολογαριασμούς του 96.21 «άμεσα έξοδα πωλήσεων» συγκεντρώνονται τα έξοδα της λειτουργίας διαθέσεως, τα οποία θεωρούνται άμεσα ως προς τα πωλημένα εμπορεύματα, προϊόντα ή υπηρεσίες.

Πίνακας 4.7: Λογαριασμός 96 «Έσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>96 ΕΣΟΔΑ - ΜΕΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	<u>96 ΕΣΟΔΑ - ΜΕΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
96.20 Κόστος παραγωγής ή αγοράς	

<u>πωλημένων</u>	<u>96.70 Από πωλήσεις εμπορευμάτων</u>
<u>96.21 Άμεσα έξοδα πωλήσεων</u>	<u>96.71 Από πωλήσεις προϊόντων</u>
<u>96.22 Μεικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως</u>	<u>96.72 Από φόρους - εισφορές - τέλη - πρόστιμα - προσαυξήσεις</u>
<u>96.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων</u>	<u>96.73 Από παροχή υπηρεσιών (ανταποδοτικά τέλη - δικαιώματα)</u>
<u>96.71 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών</u>	<u>96.74 Από επιχορηγήσεις</u>
<u>96.72 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού</u>	<u>96.75 Από παρεπόμενες ασχολίες και δωρεές</u>
<u>96.73 Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)</u>	<u>96.76 Έσοδα Κεφαλαίων</u>
<u>96.74 Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων</u>	<u>96.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων - Τεκμαρτά έσοδα (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμου 78)</u>
<u>96.75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών</u>	<u>96.90 Συγκέντρωση εσόδων από φόρους και επιχορηγήσεις (μεταφέρονται εδώ οι λογ/σμοι 96.72, 96.73.60, 9674 και 96.75.10)</u>
<u>96.76 Έσοδα κεφαλαίων</u>	<u>96.99 Αντίθετος λογ/σμός μεταφοράς αποτελεσμάτων στο λογ/σμό 98.99</u>
<u>96.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων και τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων</u>	<u>96.99 Από πωλήσεις εμπορευμάτων⁶¹</u>
<u>96.99</u>	

Στο λογαριασμό 96 παρακολουθούνται:

- Τα έσοδα των λογαριασμών της 7^{ης} ομάδας της γενικής λογιστικής
- Το κόστος των πωλημένων
- Τα άμεσα έξοδα πωλήσεων
- Τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης

Στο λογαριασμό 96 συγκεντρώνονται τα οργανικά έσοδα, το κόστος πωλημένων και τα άμεσα έξοδα πωλήσεως. Έτσι, κάθε στιγμή το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού απεικονίζει το ολικό μικτό αποτέλεσμα εκμετάλλευσης.

⁶¹ Δηλαδή: Ο λογ/σμός 96.99 αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς, οι οποίοι είναι αντίστοιχοι και ομότιμοι των πιο πάνω δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων υπολογαριασμών του 96.

Βασικός σκοπός του λογαριασμού 96 είναι ο προσδιορισμός των αναλυτικών αποτελεσμάτων κατά πηγή προελεύσεως και συνεπώς κατά εμπόρευμα ή κατά προϊόν. Μπορεί επίσης ο προσδιορισμός να γίνει κατά κλάδους ή κατά γεωγραφική περιοχή ή κατά άλλη διάκριση.

Οι λογαριασμοί 96.00 - 96.19

Πιστώνονται:

- Με τα πραγματοποιούμενα οργανικά έσοδα
- Με τα υπολογιστικά έσοδα κατ' είδος

Χρεώνονται:

- Με τα μειωτικά κονδύλια των λογισμένων εσόδων
- Με τα μειωτικά στοιχεία τυχόν υπολογιστικών εσόδων

Για τη μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών 96.00 - 96.19 στους οικείους λογαριασμούς του 96.22, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα.

Ο λογαριασμός 96.21 αναλύεται σύμφωνα με την ανάπτυξη των υπολογαριασμών εσόδων (96.00 - 96.19). Χρεώνεται με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 392.03 με τα άμεσα έξοδα πωλήσεων. Πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 96.22, κατά τη μεταφορά των υπολοίπων τους οικείους υπολογαριασμούς προσδιορισμού των μικτών αναλυτικών αποτελεσμάτων.

Στο λογαριασμό 96.22 συγκεντρώνονται τα έσοδα που εμφανίζονται στους υπολογαριασμούς 96.00 - 96.19, το κόστος πωλημένων και τα άμεσα έξοδα πωλήσεων, προκειμένου να προσδιοριστούν τα αναλυτικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης, κατά κατηγορίες.

Όπως καταλαβαίνουμε από τη φύση κάποιων υπολογαριασμών του 96 αναφέρονται σε εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, κάτι εντελώς διαφορετικό από την ιδιοσυγκρασία των Δήμων.

Οπότε, βλέπουμε κάποιους λογαριασμούς να μην προβλέπονται και κάποιους να αλλάζουν κωδικό με την προσαρμογή τους στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α.

4.1.8. Λογαριασμός 97 «Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού» / «Διαφορές απογραφών»

Στους υπολογαριασμούς του 97 παρακολουθούνται οι διαφορές που δημιουργούνται κατά το λογισμό στο κόστος και στα έσοδα, ή κατά τον καταλογισμό στους τελικούς φορείς, των εξόδων κατ' είδος ή των ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, καθώς και κατά τη μεταφορά στην αναλυτική λογιστική των οργανικών εσόδων. Οι διαφορές αυτές δημιουργούνται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Όταν τα υπολογιστικά έξοδα ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος χωρίς να χρησιμοποιείται για το σκοπό αυτό ο λογαριασμός 90.09. Στα υπολογιστικά έξοδα ή στο «κόστος ευκαιρίας» περιλαμβάνονται, ανάμεσα στα άλλα, η αμοιβή του επιχειρηματία στις ατομικές ή προσωπικές επιχειρήσεις, ο τόκος του ιδίου κεφαλαίου και τα αυτασφάλιστρα, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτ. 11 της παρ. 5.1.302.

Όταν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος έξοδα κατ' είδος ποσού μεγαλύτερου από εκείνο που λογίζεται στη γενική λογιστική. Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται οι διαφορές αποσβέσεων, όταν το ύψος τους που λογίζεται στη γενική λογιστική είναι μικρότερο από εκείνο που κοστολογείται στην αναλυτική λογιστική, όπως π.χ. στην περίπτωση που κρίνεται ότι η απαξίωση και λειτουργική φθορά των πάγιων στοιχείων αντιπροσωπεύουν μεγαλύτερο κατ' αξία ποσό από το ποσό των αποσβέσεων που λογίζονται στη γενική λογιστική.

Όταν αποτιμούνται σε προσωρινές τιμές τα υλικά που αναλώνονται και οι τιμές αυτές διαφέρουν από αυτές που διαμορφώνονται οριστικά. Οι διαφορές αυτές, όταν δεν ανακοστολογούνται, μεταφέρονται στο λογαριασμό 97.02.01 και τελικά στα αποτελέσματα χρήσεως. Η ίδια διαδικασία ακολουθείται και κατά την αποτίμηση, σε προσωρινές τιμές κόστους, των πωλημένων αγαθών για το σκοπό προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

Πίνακας 4.8: Λογαριασμός 97 «Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού» / «Διαφορές απογραφών».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>	<u>97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>
<u>97.00 Διαφορές ενσωματώσεως</u>	<u>97.10 Διαφορές απογραφών - Ελλείμματα</u>

<u>υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων</u>	<u>97.10.24 Διαφορές απογραφών υλικών κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμου 94.24)</u>
<u>97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων</u>	<u>97.10.25 Διαφορές απογραφών αναλώσιμων υλικών (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμου 94.25)</u>
<u>97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων - κόστους αποθεμάτων</u>	<u>97.10.26 Διαφορές απογραφών ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμου 94.26)</u>
<u>97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων - λογισμένων εσόδων</u>	<u>97.11 Διαφορές απογραφών - Πλεονάσματα (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμου 94.10)</u>
<u>97.04</u>	<u>97.20 Διαφορές καταλογισμού (αναπτύσσεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ανάγκες)</u>
<u>97.10 Διαφορές καταλογισμού</u>	<u>97.99 Αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς του υπολοίπου του λογ/σμού 97 στο λογ/σμό 98.99 <Αποτελέσματα Χρήσεως></u>
<u>97.99</u>	

Στους υπολογισμούς του 97 παρακολουθούνται οι διαφορές ενσωματώσεως και οι διαφορές καταλογισμού.

Διαφορές Ενσωματώσεως: είναι εκείνες που προκύπτουν κατά το λογαριασμό των κατ' είδος στοιχείων κόστους και των εσόδων στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους και των οργανικών εσόδων της αναλυτικής λογιστικής.

Διαφορές Καταλογισμού: είναι εκείνες που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους στους ενδιάμεσους και τελικούς φορείς κόστους.

Ο λογαριασμός 97.00 χρησιμοποιείται για την ένταξη στην αναλυτική λογιστική των υπολογιστικών εξόδων και των διαφορών αποσβέσεων σε περίπτωση που η ένταξη αυτών δεν γίνεται με χρησιμοποίηση του λογαριασμού 90.09.

Ο λογαριασμός 97.01 χρησιμοποιείται για την ένταξη στην αναλυτική λογιστική των υπολογιστικών εσόδων σε περίπτωση που η ένταξη αυτή δεν γίνεται μέσω του λογαριασμού 90.10.

Ο λογαριασμός 97.02 λειτουργεί ως εξής:

- Χρεοπιστώνεται με το τμήμα των κατ' είδος εξόδων που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος ή στο κόστος παραγωγής επειδή χαρακτηρίζεται ως μη κοστολογήσιμο.
- Χρεοπιστώνεται με τις διαφορές μεταξύ προϋπολογιστικά λογισμένης αξίας εξόδων και της πραγματικής.
- Χρεοπιστώνεται με τις διαφορές μεταξύ της αξίας των αποθεμάτων που λογίζονται με βάση προϋπολογιστικές τιμές και της οριστικής αξίας τους.
- Χρεοπιστώνεται με τις χρεωστικές διαφορές που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των αποθεμάτων που αναλώνονται ή πωλούνται σε τιμές μικρότερες από τις τιμές του πραγματικού κόστους αυτών.
- Τα υπόλοιπα (χρεωστικά ή πιστωτικά) του σχολιαζόμενου λογαριασμού 97.02 μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως.

Ο λογαριασμός 97.03 χρεώνεται:

- Με τις χρεωστικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το λογισμό των εσόδων στην αναλυτική λογιστική σε τιμές προϋπολογιστικές.
- Με τα πιστωτικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του λογαριασμού κατά τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσεως.

Ο λογαριασμός 97.03 πιστώνεται:

- Με τις πιστωτικές διαφορές που δημιουργούνται κατά το λογισμό των εσόδων στην αναλυτική λογιστική σε τιμές προϋπολογιστικές.
- Με τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 97.03 για τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα χρήσης.

Στο λογαριασμό 97.10 καταχωρούνται:

- Οι διαφορές απογραφών (ελλείμματα - πλεονάσματα)
- Οι διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους των τμημάτων μεταξύ τους και στους τελικούς φορείς κόστους.
- Οι διαφορές από τη διακύμανση του βαθμού απασχόλησης.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. στο λογαριασμό 97 καταχωρούνται οι διαφορές απογραφών και καταλογισμού, δηλαδή δεν περιλαμβάνονται οι διαφορές ενσωματώσεως.

Γενικά, ο λογαριασμός 97 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. είναι η ανάλυση του λογαριασμού 97.10 στο Ε.Γ.Λ.Σ., απλά βλέπουμε ότι οι διαφορές απογραφών (ελλείμματα - πλεονάσματα) αποτελούν δύο διαφορετικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. περιλαμβάνονται στο λογαριασμό 97.10. Οι διαφορές που προκύπτουν κατά τον καταλογισμό του λειτουργικού κόστους, ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. περιλαμβάνονται στο λογαριασμό 97.10 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. καταχωρούνται ξεχωριστά στο λογαριασμό 97.20. Επιπρόσθετα, στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. υπάρχει ο λογαριασμός 97.99 όπου είναι αντίθετος λογαριασμός του υπολοίπου του λογαριασμού 97 στα αποτελέσματα χρήσης.

4.1.9. Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά Αποτελέσματα»

Στους υπολογαριασμούς του 98, στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού ή στο τέλος κάθε χρήσεως, συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα όλων των αποτελεσμάτων λογαριασμών, στους οποίους απεικονίζονται τα οργανικά και ανόργανα αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας. Συγκεκριμένα, στους υπολογαριασμούς του 98 μεταφέρονται:

- Τα μικτά οργανικά αποτελέσματα, από τους υπολογαριασμούς μικτών αποτελεσμάτων του 96.
- Τα έξοδα που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.
- Τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και οι τυχόν διαφορές αποσβέσεων που βαρύνουν το κόστος των παραπάνω (β) λειτουργιών, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 92.
- Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, όταν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολογήσεως, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 95.
- Οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού, από τους οικείους υπολογαριασμούς του 97.
- Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα των λογαριασμών της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής, τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 98, είτε μέσω του λογαριασμού

90 όταν είναι οριστικά, είτε μέσω του λογαριασμού 91.08 όταν ενσωματώνονται με υπολογιστικές τιμές (προϋπολογιστικά).

Πίνακας 4.9: Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά Αποτελέσματα».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>	<u>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
<u>98.00</u>	<u>98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
<u>98.01</u>	<u>98.00 Ενδιάμεσος λογ/σμος υπολογισμού καθαρών αποτελεσμάτων κατά κατηγορία</u>
<u>98.99 Αποτελέσματα χρήσεως</u>	<u>98.01</u>
	<u>98.73 Καθαρά αποτελέσματα από παροχή υπηρεσιών</u>
	<u>98.75 Καθαρά αποτελέσματα από εκμίσθωση ακίνητη και κινητής περιουσίας (Λ/96.75.00 - 96.75.01)</u>
	<u>98.76 Καθαρά αποτελέσματα από έσοδα κεφαλαίων (Λ/96.76.00-96.76.10)</u>
	<u>98.99 Αποτελέσματα Χρήσεως</u>
	<u>98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (Λ/96)</u>

Στο λογαριασμό 98 στο τέλος κάθε χρήσης συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα όλων των αποτελεσματικών λογαριασμών, στους οποίους απεικονίζονται τα οργανικά και ανόργανα αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας.

Στον λογαριασμό 98.99 προσδιορίζονται τα αποτελέσματα χρήσης. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 98.99 - θετικό ή αρνητικό - είναι πάντοτε ισοδύναμο με το καθαρό αποτέλεσμα του λογαριασμού 86 της γενικής λογιστικής, όταν τα τυχόν υπολογιστικά έξοδα και έσοδα εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική μέσω των οικείων υπολογισμών του 97.

Στο λογαριασμό 98.99 μεταφέρονται:

- Τα μικτά οργανικά αποτελέσματα από τους οικείους υπολογισμούς του λογαριασμού 96.

- Τα έξοδα που βαρύνουν το κόστος των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - ανάπτυξης, διαθέσεως και χρηματοοικονομικής από τους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 92.
- Τα υπολογιστικά έξοδα και οι διαφορές αποσβέσεων που βαρύνουν το κόστος των προαναφερθέντων λειτουργιών από τους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 92.
- Οι αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος, όταν εφαρμόζεται σύστημα πρότυπης κοστολόγησης από τους οικείους υπολογαριασμούς του 95.
- Οι διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού από τους οικείους υπολογαριασμούς του 97.
- Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα της ομάδας 8 της γενικής λογιστικής

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 98.99 είναι κοινός με αυτόν του Ε.Γ.Λ.Σ. Η διαφορετικότητα έγκειται στην ύπαρξη των λογαριασμών 98.00, 98.73, 98.75 και 98.76, όπου δεν προβλέπονται από το Ε.Γ.Λ.Σ Στο λογαριασμό 98.00 καταχωρούνται τα καθαρά αποτελέσματα ανά κατηγορία, ώστε να χρησιμοποιείται σαν διάμεσος και να μην απεικονίζει πιο συγκεκριμένα τα αποτελέσματα μιας κατηγορίας.

Στο λογαριασμό 98.73 καταχωρούνται τα αποτελέσματα από παροχή υπηρεσιών αυτό βέβαια είναι ένα βασικό συστατικό της προσφοράς των Δήμων.

Στο λογαριασμό 98.75 καταχωρούνται τα αποτελέσματα από την εκμίσθωση κινητής ή ακίνητης περιουσίας των λογαριασμών και στο λογαριασμό 98.76 καταχωρούνται τα καθαρά αποτελέσματα από έσοδα κεφαλαίων.

4.1.10. Λογαριασμός 99 «Εσωτερικές Διασυνδέσεις»

Οι υπολογαριασμοί του 99 λειτουργούν, είτε ως διάμεσοι για να διευκολύνουν την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής, είτε ως αντικριζόμενοι για να διασυνδέουν κάθε είδους διακινήσεις ανάμεσα στα διάφορα εργοστάσια ή υποκαταστήματα της οικονομικής μονάδας, τα οποία τηρούν αυτόνομη αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως.

Η παρεμβολή των λογαριασμών εσωτερικών διασυνδέσεων στο λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής του αυτού εργοστασίου ή υποκαταστήματος γίνεται

όταν η λογιστική του κόστους λειτουργεί αποκεντρωμένα. Ενδεικτικό παράδειγμα είναι το εξής:

Οι εξαγωγές από την αποθήκη προς τα διάφορα τμήματα ή άλλες αποθήκες πρώτων και βοηθητικών υλών καταχωρούνται καθημερινά στο ημερολόγιο εξαγωγών αποθήκης. Στο τέλος της εβδομάδας ή του μήνα γίνεται ανακεφαλαιωτική εγγραφή των εξαγωγών της αντίστοιχης περιόδου, με βάση τα στοιχεία του ημερολογίου εξαγωγής, με σκοπό την ενημέρωση των μερίδων αποθήκης. Οι λογαριασμοί που κινούνται είναι οι εξής:

- Χρεώνεται ο 99.00 «διασυνδέσεις μέσα στο αυτό κατάστημα».
- Πιστώνεται ο 94 «αποθέματα».

Παράλληλα, το τμήμα παραγωγής ημιτελών προϊόντων τηρεί άλλο ημερολόγιο κοστολογήσεως, στο οποίο καταχωρούνται, κατ' είδος ημιτελών προϊόντων, διάφορα στοιχεία κόστους, όπως π.χ. πρώτες ή βοηθητικές ύλες. Τα δεδομένα του ημερολογίου κοστολογήσεως, σχετικά π.χ. με τις πρώτες και βοηθητικές ύλες, λογιστικοποιούνται ανακεφαλαιωτικά στο τέλος της εβδομάδας ή άλλης περιόδου. Οι λογαριασμοί που κινούνται είναι οι εξής:

- Χρεώνεται ο 93 «κόστος παραγωγής».
- Πιστώνεται ο 99.00 «διασυνδέσεις μέσα στο ίδιο το κατάστημα».

Η ίδια διαδικασία ακολουθείται και σε άλλες περιπτώσεις, όπως π.χ. στην περίπτωση τηρήσεως ημερολογίου καταλογισμού του κόστους στους τελικούς φορείς.

Πίνακας 4.10: Λογαριασμός 99 «Εσωτερικές Διασυνδέσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>99 ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ - (Α' Λύση)</u> <u>99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα</u> <u>99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα</u> <u>99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα</u>	ΚΕΝΟΣ

<u>99.03</u>	
<u>99.99</u>	

Ο Λογαριασμός 99 αναπτύσσεται με τρόπο αντίστοιχο με την ανάπτυξη των λογαριασμών 90.98 για την παρακολούθηση της αυτόνομης αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης καθενός από τα άλλα κέντρα.

Στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 99 δεν προβλέπεται γιατί η αναλυτική λογιστική εφαρμόζεται σε μεγάλους Δήμους μόνο, όποτε αποκλείει την ύπαρξη της σε μικρότερους και πόσο μάλλον σε άλλα κέντρα τους

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

5.1. ΟΜΑΔΑ 10^η

Στην ομάδα 10⁶² περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον.

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογ. ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (λογ. ομάδας 9).

Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως:

- Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
- Εγγυήσεις που λαμβάνονται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεών της.
- Εγγυήσεις που παραχωρούνται από την οικονομική μονάδα για εξασφάλιση υποχρεώσεών της.
- Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος τους.
- Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία

⁶² <http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log0.htm>

Οι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμών της ενότητας «Λογαριασμοί Τάξεως» ορίζονται, ως εξής:

5.1.1. Λογαριασμός 01⁶³ «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία»

Πίνακας 5.1: Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</u>	<u>01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</u>
<u>01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη</u>	<u>01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη</u>
<u>01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη</u>	<u>01.01 Αξίες τρίτων για είσπραξη</u>
<u>01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη</u>	<u>01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη</u>
<u>01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων</u>	<u>01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων</u>

Στο λογαριασμό 01 ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 05 παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή της οικονομικής μονάδας για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για είσπραξη, όπου καταχωρούνται στο λογαριασμό 01.01. Για φύλαξη καταχωρούνται στο λογαριασμό 01.00, σε παρακολούθηση ή σε χρήση όπου καταχωρούνται στο λογαριασμό 01.02 ή για κάποιους άλλους λόγους, όπου καταχωρούνται στο λογαριασμό 01.99.

Σε σχέση με το Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. διαπιστώνουμε ότι δεν υπάρχουν διαφορές.

5.1.2. Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί»

Πίνακας 5.2: Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ (βλ. Γνωμ. 262/2254/1996)</u>	<u>02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού»</u>

⁶³ Ο λογαριασμός 00 της 10^{ης} ομάδας (Σχέδιο Λογαριασμών Τάξεως), δεν χρησιμοποιείται.

<u>02.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>02.00 Προϋπολογισμός εξόδων</u>
<u>02.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>02.01 Πλεόνασμα προϋπολογισμού</u>
<u>02.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων κ.λπ.</u>	<u>02.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων</u>
<u>02.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)</u>
<u>02.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές</u>	<u>02.29 Προπληρωμές</u>
<u>02.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες</u>
<u>02.10 Παραχωρημένα ενέχυρα για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	<u>02.31 Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)</u>
<u>02.11 Παραχωρημένες υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	<u>02.40 Πλεόνασμα απολογισμού</u>
<u>02.12 Γραμμάτια πληρωτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων</u>	<u>02.95 Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής προς απόδοση</u>
<u>02.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	<u>02.96 Εντάλματα προπληρωμής προς απόδοση</u>
<u>02.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες</u>	
<u>02.19 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	
<u>02.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα</u>	
<u>02.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα</u>	
<u>02.22</u>	
<u>02.99</u>	

Στο λογαριασμό 02 παρακολουθούνται οι εγγυήσεις που παραχωρούνται από τρίτους στην οικονομική μονάδα, οι εγγυήσεις που η οικονομική μονάδα παραχωρεί σε τρίτους, οι εμπράγματα ασφάλειες και τα προεξοφλημένα και μεταβιβασμένα γραμμάτια.

Ο λογαριασμός 02 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 06, όπου χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των παραπάνω.

Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των εγγυήσεων, ενεχύρων κ.λπ. η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να διενεργεί σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

Στο λογαριασμό 02.00 παρακολουθούνται ενέχυρα που έχουν δοθεί από τρίτους στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων.

Στο λογαριασμό 02.01 παρακολουθούνται υποθήκες και προσημειώσεις που δόθηκαν στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση απαιτήσεων.

Στο λογαριασμό 02.02 καταχωρούνται γραμμάτια εισπρακτέα που παραχωρήθηκαν στην οικονομική μονάδα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεων.

Στους λογαριασμούς 02.03 - 02.04 καταχωρούνται εγγυητικές επιστολές τρίτων για εξασφάλιση προς την οικονομική μονάδα απαιτήσεων και καλής εκτέλεσης συμβάσεων με προμηθευτές αντίστοιχα.

Στο λογαριασμό 02.09 καταχωρούνται εγγυήσεις τρίτων που δεν καταχωρήθηκαν σε άλλο υπολογαριασμό για εξασφάλιση απαιτήσεων

Στους λογαριασμούς 02.10 - 02.11 καταχωρούνται παραχωρημένα από τρίτους ενέχυρα, καθώς και υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων.

Στο λογαριασμό 02.12 καταχωρούνται γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση εκτελέσεως όρων συμβάσεως.

Στους λογαριασμούς 02.13 - 02.14 καταχωρούνται εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων και καλής εκτελέσεως συμβάσεων με πελάτες.

Στο λογαριασμό 02.19 καταχωρούνται εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση υποχρεώσεων που δεν έχουν καταχωρηθεί σε άλλο λογαριασμό.

Στο λογαριασμό 02.20 καταχωρούνται προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα και στο λογαριασμό 02.21 καταχωρούνται αυτά που έχουν μεταβιβαστεί σε τρίτους.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. τα πιο πάνω προβλέπονται σε άλλο λογαριασμό της 10^{ης} ομάδας.

Επομένως, στο λογαριασμό 02 καταχωρούνται οι χρεωστικοί λογαριασμοί του προϋπολογισμού του Δήμου. Ο λογαριασμός αυτός συλλειτουργεί με το λογαριασμό 06. Στους λογαριασμούς 02 και 06 παρακολουθείται ο προϋπολογισμός εσόδων και εξόδων, η εκτέλεση αυτού και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων του Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 02.00 καταχωρείται ο προϋπολογισμός εξόδων και στο λογαριασμό 02.05 το πλεόνασμα του.

Στο λογαριασμό 02.10 παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού εξόδων.

Στο λογαριασμό 02.21 παρακολουθούνται οι αναληφθείσες υποχρεώσεις του Δήμου και στο λογαριασμό 02.29 οι προπληρωμές που ενεργεί.

Στο λογαριασμό 02.30 παρακολουθούνται οι ενταλματοποιηθείσες δαπάνες του Δήμου.

Στο λογαριασμό 02.31 καταχωρούνται τα πραγματοποιηθέντα έξοδα, δηλαδή έχουμε απεικόνιση του απολογισμού εξόδων του Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 02.40 παρακολουθείται το πλεόνασμα του απολογισμού.

Στους λογαριασμούς 02.95 - 02.96 καταχωρούνται οι υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής προς απόδοση και τα εντάλματα προπληρωμής προς απόδοση αντίστοιχα.

5.1.3. Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»

Πίνακας 5.3: Λογαριασμός 03 «Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις» / «».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ</u>	<u>03 «Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, μπράγματος, ασφαλειών και απαιτήσεων</u>

<p><u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.</u></p>	<p><u>από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»</u></p> <p><u>03.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>03.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>03.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση απαιτήσεων ή για εκτέλεση όρων συμβάσεων</u></p> <p><u>03.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>03.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτέλεσης συμβάσεων με προμηθευτές</u></p> <p><u>03.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>03.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u></p> <p><u>03.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβατικών υποχρεώσεων</u></p> <p><u>03.19 Άλλες εγγυήσεις για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u></p> <p><u>03.20 Προεξοφλημένα γραμμάτια εισπρακτέα</u></p> <p><u>03.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους γραμμάτια εισπρακτέα</u></p> <p><u>03.50 Απαιτήσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις</u></p> <p><u>02.99</u></p>
---	---

Στο λογαριασμό 03 καταχωρούνται οι δεσμεύσεις που γεννώνται από τις αμοτεροβαρείς συμβάσεις, ενώ στους λογαριασμούς ουσίας καταχωρούνται οι μεταβολές που απορρέουν από την εκμετάλλευσή τους. Ο λογαριασμός 03 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 07 όπου χρεοπιστώνονται με την αξία του ανεκτέλεστου μέρους κάθε

αμφοτεροβαρής σύμβασης και πιστοχρεώνεται όταν οι συμβάσεις αυτές παύουν να ισχύουν ή εκτελεστούν κατά ένα μέρος. Οι λογιστικές εγγραφές στους λογαριασμούς 03, 07 είναι δυνατό να διενεργούνται με λογιστικό ισότιμο.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 03 παρακολουθεί τους χρεωστικούς λογαριασμούς εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών και ισχύει ότι και στο λογαριασμό 02 του Ε.Γ.Λ.Σ., αλλά ταυτόχρονα στο λογαριασμό 03.50 καταχωρούνται οι απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, δηλαδή κινείται όπως ο λογαριασμός 03 στο Ε.Γ.Λ.Σ. Ο λογαριασμός 03 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. συλλειτουργεί με το λογαριασμό 07 όπου χρεοπιστώνονται με την αξία των εγγυήσεων, των εμπράγματων ασφαλειών, των προεξοφλημένων και μεταβιβασμένων γραμματίων και με την αξία του ανεκτέλεστου μέρους των αμφοτεροβαρών συμβάσεων.

5.1.4. Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί»

Πίνακας 5.4: Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ</u>	<u>04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ</u>
<u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.</u>	<u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.</u>

Στο λογαριασμό 04 ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας.

Ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που η οικονομική μονάδα κρίνει ότι απεικονίζει στους σχετικούς υπολογαριασμούς πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί με πιστώσεις του λογαριασμού 08 και πιστώνεται όταν παύει να υπάρχει το ενδιαφέρον παρακολούθησης των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08.

5.1.5. Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»

Πίνακας 5.5: Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>	<u>05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
<u>05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη</u>	<u>05.00 Δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη</u>
<u>05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη</u>	<u>05.01 Δικαιούχοι αξιών για είσπραξη</u>
<u>05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη</u>	<u>05.02 Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη</u>
<u>05.03</u>	<u>05.03</u>
<u>05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων</u>	<u>05.99 Δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων</u>

Ο λογαριασμός 05 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 01, όπου εκεί παρακολουθούνται τα αλλότρια περιουσιακά στοιχεία και εδώ οι δικαιούχοι αυτών.

Στο λογαριασμό 05.00 καταχωρούνται οι δικαιούχοι χρεογράφων για φύλαξη σ, στο λογαριασμό 05.01 αξιών για είσπραξη και στο λογαριασμό 05.02 οι δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη.

Στο λογαριασμό 05.99 καταχωρούνται δικαιούχοι άλλων περιουσιακών στοιχείων. Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια με το Ε.Γ.Λ.Σ.

5.1.6. Λογαριασμός 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί»

Πίνακας 5.6: Λογαριασμός 06 «Πιστωτικοί λογαριασμοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<u>06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ</u>	<u>06 Πιστωτικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού</u>
<u>06.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>06.00 Προϋπολογισμός εσόδων</u>
<u>06.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>06.05 Έλλειμμα Προϋπολογισμού</u>
	<u>06.10 Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων</u>
	<u>06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα</u>

<u>06.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων εγγυήσεων</u>	<u>06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)</u>
<u>06.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	<u>06.40 Έλλειμμα απολογισμού</u>
<u>06.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών καλής εκτελέσεως συμβάσεων</u>	<u>06.99</u>
<u>06.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u>	
<u>06.10 Παραχωρήσεις ενεχύρων για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	
<u>06.11 Παραχωρήσεις υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	
<u>06.12 Κομιστές γραμματίων πληρωτέων για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως όρων συμβάσεων</u>	
<u>06.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	
<u>06.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβάσεων</u>	
<u>06.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u>	
<u>06.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων</u>	
<u>06.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων</u>	
<u>06.22</u>	
<u>06.90</u>	
<u>06.91</u>	
<u>06.99</u>	

Ο λογαριασμός 06 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 02, όπου χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών που παραχωρούνται από την εταιρία σε τρίτους και πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν οι εγγυήσεις παύουν να υπάρχουν.

Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ο λογαριασμός 06 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 02, όπου σ' αυτό το ζεύγος λογαριασμός παρακολουθείται ο προϋπολογισμός εσόδων και εξόδων και η εκτέλεσή του και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων του Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 06.00 καταχωρείται ο προϋπολογισμός εσόδων και στο λογαριασμό 06.05 το έλλειμμα του.

Στο λογαριασμό 06.10 παρακολουθείται η εκτέλεση του προϋπολογισμού εσόδων.

Στο λογαριασμό 06.21 και 06.31 παρακολουθούνται τα βεβαιωθέντα και τα εισπραχθέντα έσοδα του Ο.Τ.Α.

Στο λογαριασμό 06.40 καταχωρείται αν υπάρχει το έλλειμμα του απολογισμού.

5.1.7. Λογαριασμός 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις»

Πίνακας 5.7: Λογαριασμός 07 «Υποχρεώσεις από αμοτεροβαρείς συμβάσεις».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<p><u>07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ</u></p> <p><u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.</u></p>	<p><u>07 « Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, εμπράγματων ασφαλειών και υποχρεώσεων αμοτεροβαρών συμβάσεων»</u></p> <p><u>07.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>07.01 Παραχωρητές υποθηκών και προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>07.02 Αποδέκτες γραμματίων εισπρακτέων για εξασφάλιση απαιτήσεων ή για εκτέλεση όρων συμβάσεως</u></p> <p><u>07.03 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών</u></p>

	<p><u>για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>07.04 Παραχωρητές εγγυητικών επιστολών εκτέλεσης συμβάσεων</u></p> <p><u>07.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων</u></p> <p><u>07.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u></p> <p><u>07.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβατικών υποχρεώσεων</u></p> <p><u>07.19 Παραχωρήσεις άλλων εγγυήσεων για εξασφάλιση υποχρεώσεων</u></p> <p><u>07.20 Προεξοφλήσεις γραμματίων εισπρακτέων</u></p> <p><u>07.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων εισπρακτέων</u></p> <p><u>07.99</u></p>
--	--

Ο λογαριασμός 06 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 02, όπου χρεοπιστώνονται αμοιβαία με την αξία των εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών που παραχωρούνται από την εταιρία σε τρίτους και πιστοχρεώνονται αμοιβαία όταν οι εγγυήσεις παύουν να υπάρχουν.

5.1.8. Λογαριασμός 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί»

Πίνακας 5.8: Λογαριασμός 08 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<p><u>08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ</u></p> <p>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε μονάδας.</p>	<p><u>08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ</u></p> <p>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.</p>

Ο λογαριασμός 08 συλλειτουργεί με το λογαριασμό 04. Εδώ, καταχωρούνται διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί και γενικά ισχύουν όσα έχουν αναφερθεί για το λογαριασμό 04. Στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ισχύουν τα ίδια.

5.1.9. Λογαριασμός 09 «Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων»

Πίνακας 5.9: Λογαριασμός 09 «Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων».

Ε.Γ.Λ.Σ.	Κ.Λ.Σ. Ο.Τ.Α.
<p>09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)</p> <p>09.00 Δε χρησιμοποιείται</p> <p>09.01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 01</p> <p>09.02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 02</p> <p>09.03 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 03</p> <p>09.04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 04</p> <p>09.05 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 05</p> <p>09.06 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 06</p>	<p>09 Λογαριασμοί τάξεως άλλων κέντρων</p> <p>09.00</p> <p>09.01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία</p> <p>09.02 Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού</p> <p>09.03 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, εμπράγματων ασφαλειών και απαιτήσεων αμφοτεροβαρών συμβάσεων</p> <p>09.04 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί</p> <p>09.05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων</p> <p>09.06 Πιστωτικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού</p> <p>09.07 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων εμπράγματων ασφαλειών και υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις</p> <p>09.08 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί</p>

09.07 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 07	
09.08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ. 08	

Στο λογαριασμό 09 καταχωρούνται οι λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων, παρακολουθούνται με λογιστική αυτοτέλεια και γενικά ισχύει ότι και στους άλλους λογαριασμούς υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

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

Σήμερα είναι απαραίτητη η γνώση όχι μόνο πρωταρχικών οικονομικών πληροφοριών (γνώση της χρηματοοικονομικής θέσης του Δήμου-υποχρεώσεις και απαιτήσεις), αλλά και του αναλυτικού αποτελέσματος.

Απαραίτητη είναι επίσης και η διαμόρφωση ενός πληροφοριακού συστήματος Διοίκησης σε ότι αφορά στην ανάγκη για σαφείς αποφάσεις στο έργο του κάθε Δήμου. Αυτό όμως το Πληροφοριακό Σύστημα Διοίκησης προϋποθέτει αξιόπιστη και επιστημονική οικονομική πληροφορία, η οποία σε συνδυασμό με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, αποτελεί την απαραίτητη βάση για τη διαμόρφωση ολοκληρωμένου συστήματος δεικτών αποτελεσματικότητας στο έργο του κάθε Δήμου.

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

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους ΟΤΑ αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα έργα Λογιστικής και η υλοποίησή του απαιτεί σχεδιασμό και οργάνωση.

Οι πρώτες απόψεις για την εφαρμογή του νέου Λογιστικού Συστήματος εμφάνιζαν το όλο Έργο σαν αγορά και λειτουργία ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος.

Στα πλαίσια ενός οργανισμού Τοπικής αυτοδιοίκησης συμβαίνουν πολλά γεγονότα στη μονάδα του χρόνου, που άλλα έχουν οικονομικό χαρακτήρα και άλλα όχι. Ένα Δήμο τον ενδιαφέρουν οικονομικά και μη γεγονότα αλλά περισσότερη βαρύτητα δίνει στα οικονομικά, δηλαδή αυτά που επιδρούν στην περιουσία και δημιουργούν οικονομικό αποτέλεσμα.

Συνεπώς λόγω των πολλών αυτών γεγονότων κρίθηκε απαραίτητη η εύρεση μιας επιστημονικά τεκμηριωμένης μεθόδου που θα επέτρεπε σωστή λογιστική παρακολούθηση και καταγραφή όλων των συμβάντων και επιπρόσθετα θα παρέχει άμεσα πληροφορίες για την κίνηση κάθε λογαριασμού. Έτσι εφαρμόστηκε μια νέα μέθοδος η διπλογραφική όπου σε κάθε χρέωση αντιστοιχεί μια ισόποση πίστωση και το αντίστροφο.

Είναι αντιληπτό πως αυτό δεν είναι αρκετό, υπάρχει ανάγκη άμεσης στελέχωσης των Δήμων σε άτομα που θα διαθέτουν προσόντα:

- 1) τυπικά πτυχία, επαγγελματικά δικαιώματα
- 2) ουσιαστικά γνώσεις, ευφυΐα και φερεγγυότητα

Πρέπει να υπάρχει συνεχής λογιστική παρακολούθηση και αξιόπιστο σύστημα εσωτερικού έλεγχου, εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος με βάση τις παραδεδεγμένες αρχές και τα Πρότυπα της Ελεγκτικής. Άρα θεωρείται επιτακτική ανάγκη η εφαρμογή της βασικής αρχής της Ελεγκτικής που πρεσβεύει πως δεν πρέπει ένα και μόνο πρόσωπο να αρχίζει και να τελειώνει μια εργασία αλλά είναι υποχρεωτικό να υπάρχει συνεχής εναλλαγή προσώπων. Άρα κάθε επιχείρηση αλλά και Δήμος οφείλει να οργανώνεται συνεχώς γιατί η ανάγκη για λογιστική πληροφόρηση απαιτεί ενιαίο τρόπο και ενιαία λογιστική εμφάνιση των πληροφοριών, όλα αυτά σε συνδυασμό μπορούν να εξασφαλίσουν την καλύτερη λειτουργία της μεγαλύτερης ίσως «οικονομικής μηχανής» του Δήμου. Πέρα απ' όλα αυτά οι Δήμοι ως Ν.Π.Δ.Δ. έχουν σαν σκοπό την παραγωγή κοινωνικού έργου και όχι τη μεγιστοποίηση των τυχόν κερδών τους . Οπότε ήταν αναγκαίο για τη λογιστική παρακολούθηση του οικονομικού τους κυκλώματος να δημιουργηθεί ένα Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο το οποίο σε γενικές γραμμές στηρίζεται στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αλλά διαφοροποιείται σε σημεία ιδιαίτερα τα οποία δημιουργήθηκαν λόγω της ιδιαίτερης φύσης των Ο.Τ.Α.

Συνοψίζοντας στην 1^η ομάδα εντοπίσαμε στο λογαριασμό 15 την παρουσίαση των τεχνικών έργων και παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσης υπό εκτέλεση. Ο Δήμος

υλοποιεί ένα τεχνικό πρόγραμμα με την κατασκευή ενός μεγάλου αριθμού έργων. Τα έργα αυτά είναι είτε αυτόχρηματοδοτούμενα, είτε επιχορηγούμενα, είτε τέλος συγχρηματοδοτούμενα από διάφορους πόρους, κάτι που δεν συμβαίνει συνήθως στις επιχειρήσεις.

Υπαρκτός είναι ο λογαριασμός 17 στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. όπου εκεί καταχωρούνται οι πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως, ο λογαριασμός αυτός δημιουργήθηκε για να καλύψει τις ανάγκες των Δήμων γιατί οι πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως είναι αρμοδιότητα των Δήμων, ως φορείς αποκεντρωμένης διοίκησης.

Στο λογαριασμό 18 εντοπίζουμε αναμενόμενες διαφορές σε κάποιους λογαριασμούς που αναφέρονται σε εταιρικό κεφάλαιο και γενικά αρχές που διέπονται από τον εμπορικό νόμο, πράγμα που δεν είναι δυνατό να ισχύσει σε δημόσιο φορέα.

Στη 2^η ομάδα στο λογαριασμό 24 στο Ε.Γ.Λ.Σ. γίνεται λόγος για πρώτες και βοηθητικές ύλες - υλικά συσκευασίας, ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. , οι οποίοι παρέχουν κοινωνικό έργο και υπηρεσίες στους δημότες καταχωρούνται Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων.

Στη 3^η ομάδα στο λογαριασμό 30 στο Ε.Γ.Λ.Σ. δίνεται έμφαση στις πελατειακές σχέσεις, λόγω φύσης των ιδιωτικών επιχειρήσεων που έχουν σκοπό την διεύρυνση των πωλήσεων και της πελατείας. Ενώ στους Δήμους δίνεται έμφαση στις απαιτήσεις από διάφορους φορείς. Οι λογαριασμοί του 30 στους Ο.Τ.Α. λειτουργούν:

- a) με τη βεβαίωση του εσόδου χρεώνονται σε πίστωση του εσόδου και
- b) με την είσπραξη της απόκτησης από το δημότη, πιστώνονται με χρέωση του ταμείου.

Στη 4^η ομάδα αρχικά οφείλουμε να διευκρινίσουμε ότι η έννοια του κεφαλαίου που στις συνήθεις περιπτώσεις αντιμετωπίζεται ως το καταβλημένο από τους μετόχους ποσό δεν υφίσταται στην περίπτωση των Ο.Τ.Α. Το κεφάλαιο στους Δήμους έχει δημιουργηθεί μέσα από τη μακρόχρονη δραστηριότητά τους. Μέσα από αυτή έχει αποκτηθεί μια μικρή ή μεγάλη περιουσία, η οποία στο ενεργητικό αποτυπώνεται σε κτίρια, εγκαταστάσεις, διαμορφωμένους κοινόχρηστους χώρους , απορριμματοφόρα και άλλα περιουσιακά στοιχεία. Η αποτίμηση αυτής της περιουσίας των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων θα προσδιορίσουν το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από τη μαθηματική ταυτότητα:

**(Πάγιο Ενεργητικό + Κυκλοφορούν ενεργητικό) – Υποχρεώσεις
= Καθαρή θέση**

Διαφορά εντοπίζουμε και στο λογαριασμό 41 στο Ε.Γ.Λ.Σ. όπου καταχωρούνται τα αποθεματικά και οι επιχορηγήσεις επενδύσεων ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. λόγω ότι το κράτος μέσω των μηχανισμών τους επιχορηγεί τους Ο.Τ.Α. με ποσά που πρέπει να διατεθούν για λειτουργικές δαπάνες ή για δημιουργία επενδυτικών αγαθών, οι επιχορηγήσεις που αφορούν λειτουργικές δαπάνες παρακολουθούνται στα έσοδα στο λογαριασμό 74. Οι επιχορηγήσεις όμως για την δημιουργία επενδυτικών αγαθών παρακολουθούνται στο λογαριασμό 43.

Στην 5^η ομάδα καταχωρούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις εκεί εντοπίζουμε διαφορές στο λογαριασμό 55 «Ασφαλιστικοί οργανισμοί», δηλ. η υποχρέωση καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών που δημιουργείται με τις εκδόσεις των μισθοδοτικών καταστάσεων, λόγω της ιδιαιτερότητας των συμβάσεων και των ταμείων.

Στην 6^η ομάδα παρατηρούμε ότι στο δημόσιο λογιστικό το έξοδο το παρακολουθούμε κατά προορισμό, ενώ στη γενική λογιστική το παρακολουθούμε κατ' είδος. Η δυνατότητα βέβαια που έχουμε είναι αναλύοντας σε κατώτερο επίπεδο τους λογαριασμούς της 6^{ης} ομάδας να έχουμε το έξοδο κατά υπηρεσία - προορισμό. Ο προσδιορισμός του προορισμού γίνεται στον τελευταίο βαθμό ενώ στο 1^ο βαθμό φαίνεται το είδος.

Στην Ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης (οργανικά) καθώς και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Στην ομάδα αυτή εντοπίζονται αρκετές διαφορές λόγω της ιδιαιτερότητας των Δήμων αρχικά στο λογαριασμό 60 οι αμοιβές του προσωπικού έχει διαφορετική ανάλυση γιατί στους Δήμους το προσωπικό διαχωρίζεται σε τακτικό και έκτακτο, λόγω του δημοσίου δικαίου, ενώ στις επιχειρήσεις και στο Ε.Γ.Λ.Σ. το προσωπικό διαχωρίζεται σε έμμισθο και ημερομίσθιο προσωπικό το οποίο διέπεται από το ιδιωτικό δίκαιο. Διαφορές εντοπίζονται και στο λογαριασμό 61 εφόσον οι Ο.Τ.Α. εκτός από παροχές σε τρίτους έχουν και τις αμοιβές και τα έξοδα των αιρετών αρχόντων.

Υπάρχουν επίσης αρκετές διαφορές στο λογαριασμό 64 όπου τα «διάφορα έξοδα» τω Δήμων είναι λογικό να διαχωρίζονται και να διαφοροποιούνται από αυτά των επιχειρήσεων.

Π.χ. Στους Ο.Τ.Α. υπάρχει λογαριασμός (64.06) όπου παρακολουθούνται οι δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς κάτι που δεν ισχύει στις εμπορικές επιχειρήσεις.

Ενώ στην αντίθετη περίπτωση, στις εμπορικές επιχειρήσεις υπάρχει λογαριασμός (64.03) όπου παρακολουθούνται τα έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων κάτι που δεν ισχύει για τους Δήμους.

Ταυτόχρονα στο λογαριασμό 67 παρακολουθούνται οι Παροχές – Χορηγίες – Επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις και Δωρεές φαινόμενο συχνό από τους Δήμους λόγω του κοινωφελούς χαρακτήρα τους, ενώ ο λογαριασμός 67 δεν υπάρχει στο Ε.Γ.Λ.Σ. Στο τέλος της χρήσης τα ποσά του λογαριασμού 67, «κλείνουν» και μεταφέρονται στον 80 «γενική εκμετάλλευση». Ένα ερώτημα που τίθεται είναι οι λειτουργικές δαπάνες των σχολείων σε ποιο λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης θα καταχωρηθούν;

Οι λειτουργικές δαπάνες των σχολείων παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 64.51.00 «Εισφορές σε σχολικά ταμεία». Για να διαλέξουμε τον ένα ή τον άλλο λογαριασμό πρέπει να δούμε εάν η δαπάνη είναι υποχρεωτική για τον Δήμο ή όχι. Έτσι εάν ο Δήμος δώσει χρήματα στις σχολικές επιτροπές με βάση την επιχορήγηση που έχει λάβει από τα Κ.Α.Π. και αναλογούν στα σχολεία (υποχρεωτική δαπάνη για το Δήμο) θα την παρακολουθήσουμε στο λογαριασμό 67.51.00 «εισφορές σε σχολικά ταμεία». Ενώ εάν ο Δήμος δώσει χρήματα στη σχολική επιτροπή για μια πολιτιστική εκδήλωση τότε θα παρακολουθήσει τη δαπάνη αυτή (προαιρετική) στο λογαριασμό 64.51.00 «εισφορές σε σχολικά ταμεία». Γενικότερα θα λέγαμε στον 64.51 παρακολουθούμε τις προαιρετικές δαπάνες και στον 67.51 τις υποχρεωτικές δαπάνες.

Τα έσοδα παρακολουθούνται από την 7^η ομάδα. Αρχικά τα έσοδα στους Δήμους είναι κατά βάση η παροχή υπηρεσιών και η είσπραξη τελών-φόρων και επιχορηγήσεων. Όσον αφορά στην παροχή υπηρεσίας σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., θεωρείται ότι το έσοδο πραγματοποιείται κατά το χρόνο παροχής της υπηρεσίας, γιατί τότε θεωρείται ότι ολοκληρώνεται η συναλλαγή. Σύμφωνα λοιπόν με αυτή την αρχή, μπορούμε να διευκρινίσουμε τους εξής τρόπους παροχής της υπηρεσίας:

- a) της παροχής ειδικής υπηρεσίας, δηλ. θεωρούμε ως χρόνο πραγματοποίησης της υπηρεσίας το χρόνο πραγματοποίησης της ειδικής υπηρεσίας
- b) της αναλογικής παροχής, όπου η υπηρεσία παρέχεται αναλογικά - τμηματικά και
- c) της ολοκληρωμένης παροχής όταν δηλαδή ολοκληρωθεί η υπηρεσία.

Στο επίπεδο του Δήμου συναντάμε:

- a) την παροχή ειδικής υπηρεσίας, όταν παρέχουμε π.χ. υπηρεσίες νεκροταφείου
- b) αναλογικής παροχής με την αποκομιδή των σκουπιδιών που γίνεται περιοδικά.

Οι λογαριασμοί της 7^{ης} ομάδας (Κ.Λ.Σ.) έχουν την ευχέρεια να αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες του Δήμου. Έχουμε λοιπόν την ευχέρεια να δημιουργούμε νέους λογαριασμούς στην 7^η ομάδα όταν χρειαστεί παίρνοντας υπόψη ορισμένους περιορισμούς:

- ✓ Δημιουργούμε νέους κωδικούς στον 2^ο βαθμό και παραπέρα
- ✓ Δεν επιτρέπεται να δημιουργούμε νέους κωδικούς όταν υπάρχουν αντίστοιχοι κωδικοί που μπορούν να καλύψουν τις περιπτώσεις για τις οποίες αναζητούμε νέο κωδικό.

Ποτέ δεν μπορούμε να χρησιμοποιήσουμε τους λογαριασμούς της 7ης ομάδας:

- ⇒ Όταν εισπράττουμε ή επιστρέφουμε χρήματα για τι η είσπραξη είναι μόνο ταμειακή
- ⇒ Όταν εισπράττουμε δάνειο από πιστωτικό ίδρυμα (τράπεζα, Τ.Π.Δ.) γιατί αυτή δεν αποτελεί έσοδο
- ⇒ Τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα ή τα έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις.

Στην 7^η ομάδα λόγω φύσεως και όλων των προαναφερθέντων, εντοπίζονται διαφορές μεταξύ των δύο λογιστικών σχεδίων.

Αρχικά στο λογαριασμό 70 γίνεται λόγος για πωλήσεις εμπορευμάτων, ενώ στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. η έννοια είναι πιο ευρεία εφόσον οι Δήμοι δεν είναι εμπορικές επιχειρήσεις, και στο λογαριασμό 70 καταχωρούνται και τα λοιπά αποθέματα. Διεξοδική είναι η ανάλυση των πωλήσεων προϊόντων έτοιμων και ημιτελών στο λογαριασμό 71 στο Ε.Γ.Λ.Σ., αντιθέτως στο Κ.Λ.Σ. δεν αναλύεται τόσο πολύ ο όρος (μόνο προϊόντα) ενώ περιλαμβάνονται οι πωλήσεις πόσιμων ιαματικών και μη υδάτων όταν αυτά βρίσκονται στις αρμοδιότητες του Δήμου.

Στο λογαριασμό 72 ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. καταχωρούνται οι πωλήσεις των λοιπών αποθεμάτων και αχρήστου υλικού, κάτι που στο Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. καταχωρούνται τα έσοδα από φόρους - εισφορές - πρόστιμα και προσαυξήσεις .

Γεγονός είναι ότι ο λογαριασμός 73 που παρακολουθεί και τα δύο σχέδια τις πωλήσεις υπηρεσιών να είναι εμπλουτισμένος και πιο αναλυτικός στο Κ.Λ.Σ. εφόσον οι Δήμοι είναι οργανισμοί παροχής υπηρεσιών και έχουν κάποιες «σπάντα» παρεχόμενες υπηρεσίες προς τους δημότες τους.

Στην 8^η ομάδα, ομάδα των αποτελεσμάτων υπάρχουν ουσιώδεις διαφορές στις δωρεές, κληρονομίες κ.λπ., απαξιώσεις και υποτιμήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων, αποσβέσεις παγίων κοινής χρήσης, οι οποίες οφείλουν την ύπαρξή τους σε λογαριασμούς των άλλων ομάδων και είναι φυσικό να επιδρούν και στην 8^η εφόσον μεταφέρονται εκεί για να υπολογιστεί το αποτέλεσμα.

Η λογιστική διαδικασία προσδιορισμού του κόστους καλείται «Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης» και αφορά τις αναλυτικές μετρήσεις σχετικά με τη ροή του κόστους μέσα σε μια οικονομική μονάδα καθώς και στην απόδοση του. Στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. οι κοστολογικές πληροφορίες τηρούνται στο αυτοτελές κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής που περιλαμβάνεται στην Ομάδα 9.

Το σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής που έχει καταρτιστεί για τους Ο.Τ.Α. έχει βασιστεί στις κατευθύνσεις που δίνονται από το Ε.Γ.Λ.Σ. αναφορικά με:

- a) τη συνδεσμολογία
- b) την κωδικοποίηση
- c) την ονοματολογία των λογαριασμών.

Εντούτοις, το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει αρκετή ευελιξία στις οικονομικές μονάδες για την ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών τους ανάλογα με την οργανωτική τους δομή, το είδος των δραστηριοτήτων τους καθώς και το εύρος και βάθος πληροφόρησης που απαιτείται, κυρίως για διοικητικούς σκοπούς αναφορικά με τη λήψη αποφάσεων.

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της Ομάδας 0, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συνλειτουργίας τους με τους

λογαριασμούς ουσίας της Γενικής Λογιστικής (λογαριασμοί Ομάδων 1-8) και της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί Ομάδας 9). Στο λογιστικό κύκλωμα των λογαριασμών τάξεως του σχεδίου των λογαριασμών των Ο.Τ.Α. τηρούνται επίσης οι λογαριασμοί του Δημοσίου Λογιστικού.

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ:

Κατά τη φάση της Δημιουργίας Λογιστικού Σχεδίου και Αντιστοίχισης διαμορφώνουμε το συγκεκριμένο Λογιστικό Σχέδιο του Δήμου και αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους κωδικούς του Διπλογραφικού Συστήματος.

Η διαμόρφωση του συγκεκριμένου Λογιστικού Σχεδίου σε κάθε Δήμο βοηθά στην εξοικείωση του δυναμικού του Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος (ποιους κωδικούς και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για την αποτύπωση κωδικών του προϋπολογισμού), καθώς και στην αφομοίωση βασικών θεμάτων του Διπλογραφικού Συστήματος.

Με τη διαδικασία αυτή γίνονται επισημάνσεις για τη δημιουργία νέων κωδικών στο κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις που χρειάζεται να γίνουν στη σημερινή κωδικοποίηση του κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, πάντα μέσα από τις συγκεκριμένες παρατηρήσεις των ιδιομορφιών του Δήμου.

Η διαδικασία της αντιστοίχισης λειτουργεί και αντίστροφα. Βοηθά στην διαμόρφωση των προϋπολογισμών με μεγαλύτερη προσοχή ως προς το τι εννοούν και τι περιέχουν οι ΚΑΔ.

Προτείνεται η εφαρμογή του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Ο.Τ.Α. και μάλιστα με τρόπο μηχανογραφικό μεταξύ των άλλων και για τους παρακάτω, ώστε να μειωθεί:

- Το κόστος εργασίας
- Η πιθανότητα αριθμητικών λαθών
- Η συντόμευση του χρόνου καταχώρησης και της εκτύπωσης των λογιστικών βιβλίων και καταστάσεων

Προτείνεται η ενιαία έκφραση όλων των λογιστικών καταστάσεων όλων των Ο.Τ.Α. σε ενιαίους λογαριασμούς, έτσι ώστε να γίνεται ευκολότερη η σύγκριση και ο έλεγχος από τις υπερκείμενες αρχές. Απαραίτητη προϋπόθεση:

⇒ Η σωστή υλικοτεχνική υποδομή

⇒ Η πρόσληψη ικανών λογιστών

⇒ Η εκπαίδευση του υπάρχοντος προσωπικού για την προσαρμογή του στα νέα δεδομένα

Το σχέδιο των Ο.Τ.Α. περιλαμβάνει λογαριασμούς ικανούς να εκφράσουν τόσο συνηθισμένα γεγονότα της καθημερινής λειτουργίας του Δήμου, όσο και αντιμετώπιση σπάνιων και εξειδικευμένων γεγονότων. Βεβαίως αυτό "φορά τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς. Όσον αφορά κάποιες περιπτώσεις ιδιαιτεροτήτων κάποιων Δήμων, υπάρχει η ευχέρεια (από ένα πεπειραμένο λογιστή) χρήσεως των προαιρετικών λογαριασμών του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. ή ακόμα δημιουργίας νέων λογαριασμών σε κατώτερο επίπεδο. Βέβαια σε περίπτωση γενικής αδυναμίας μπορεί να προστεθούν ή να αφαιρεθούν λογαριασμοί από το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής. Όλα αυτά βέβαια μετά από παρατηρήσεις που θα προκύψουν από την εφαρμογή του σχεδίου των Ο.Τ.Α. δημιουργήθηκαν λόγω της ιδιαίτερης φύσης των Ο.Τ.Α.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

⇒ **Βιβλία**

- Αθανασόπουλος Κ., «Θεσμικό πλαίσιο Περιφερειακής Ανάπτυξης, Τόμος Α'», Εκδόσεις: Τυπωθήτω, Έτος έκδοσης: 2007
- Δεληθέου Β., «Θεσμικό πλαίσιο Περιφερειακής Ανάπτυξης και Οργάνωσης της Διοίκησης του Κράτους, Μέρος Α'», Εκδόσεις: Κέντρου Έρευνας Περιφερειακής Ανάπτυξης, Έτος έκδοσης: 2007
- Μπέσιλα Κ. - Βήκα Ευ., «Τοπική Αυτοδιοίκηση (Θεσμικό Πλαίσιο - Ευρωπαϊκή Διάσταση)», Εκδόσεις: Σάκκουλα, Έτος έκδοσης: 2004
- Παπαναστασάτος Α., «Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο», Εκδόσεις: Σταμούλη, Έτος έκδοσης: 1992
- Ρεβανόγλου Α. - Γεωργόπουλος Ι., «Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ», Εκδόσεις: Interbooks, Έτος έκδοσης: 2003
- Τσάτσος Ν., «Δημοσιονομική Αποκέντρωση Θεωρία & Πράξη», Εκδόσεις: Τυπωθήτω, Έτος έκδοσης: 1999
- Χέβας Δ. - Παπαδάκη Α., «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο», Εκδόσεις: Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Έτος έκδοσης: 2004

⇒ **Ιστοσελίδες**

➤ **e-BOSS, οικονομικό forum:**

- http://www.e-boss.gr/ebossimages/P_F30849.D.11231980.doc
- http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA1_F8202.xls
- http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA2_F8891.xls
- http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA4_F10475.xls

- <http://www.e-boss.gr/eboss/business-advice/content/tax.jsp?chambercd=eboss&categoryid=15587&articleid=16218>
 - http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA6_F15321.xls
 - http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA7_F16010.xls
 - http://www.e-boss.gr/ebossimages/EGLS-OMADA8_F16503.xls
- **Η φορολογική και λογιστική πύλη ενημέρωσης Taxheaven:**
- <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/81>
 - <http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log9.htm>
 - http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log_o91.htm
 - <http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log0.htm>
- **Υπουργείο Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων:**
- <http://www.ministryofjustice.gr/site/kodikis/%CE%95%CF%85%CF%81%CE%B5%CF%84%CE%AE%CF%81%CE%B9%CE%BF/%CE%9A%CE%A9%CE%94%CE%99%CE%9A%CE%91%CE%A3%CE%9A%CE%91%CE%A4%CE%91%CE%A3%CE%A4%CE%91%CE%A3%CE%95%CE%A9%CE%A3%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A3%CE%A9%CE%A0%CE%99%CE%9A%CE%9F%CE%A5%CE%9F%CE%A4%CE%91/tabid/286/language/el-GR/Default.aspx>
- **Βουλή των Ελλήνων:**
- <http://www.hellenicparliament.gr/Vouli-ton-Ellinon/To-Politevma/Syntagma/article-106/>
- **Υπουργείο Εσωτερικών:**
- http://www.ypes.gr/UserFiles/f0ff9297-f516-40ff-a70e-eca84e2ec9b9/d_k_kodikas_1.zip
- **TAXnews, Φορολογική Ενημέρωση:**
- <http://www.taxnews.info/egls/>