



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ & ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ**

Διπλωματική Εργασία

***Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ ΣΤΟΝ
ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ Ο.Τ.Α α' βαθμού***

Επιβλέπουσα καθηγήτρια:

Κα. Δελούκα-Ιγγλέση Κορνηλία

Καθηγήτρια Πανεπιστημίου Πειραιώς

Σταυρούλα Α. Τσάλα

A.M. 1578

Πειραιάς, 2017



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ & ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ

ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

«Δηλώνω υπεύθυνα ότι η διπλωματική εργασία για τη λήψη του μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών, του Πανεπιστημίου Πειραιώς, στη Λογιστική & Έλεγχος Επιχειρήσεων & Δημοσίων Οργανισμών» με τίτλο.<<Η συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου στον έλεγχο των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού>>

.....
έχει συγγραφεί από εμένα αποκλειστικά και στο σύνολό της. Δεν έχει υποβληθεί ούτε έχει εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού προγράμματος ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, ούτε είναι εργασία ή τμήμα εργασίας ακαδημαϊκού ή επαγγελματικού χαρακτήρα.

Δηλώνω επίσης υπεύθυνα ότι οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης εργασίας, αναφέρονται στο σύνολό τους, κάνοντας πλήρη αναφορά στους συγγραφείς, τον εκδοτικό οίκο ή το περιοδικό, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο. Παράβαση της ανωτέρω ακαδημαϊκής μου ευθύνης αποτελεί ουσιώδη λόγο για την ανάκληση του πτυχίου μου».

Υπογραφή Μεταπτυχιακής Φοιτήτριας

Ονοματεπώνυμο Σταυρούλα Δ. Τσάλα

Ημερομηνία

Τριμελής Εξεταστική Επιτροπή

Δελούκα-ΙγγλέσηΚορηλία

Επιβλέπουσα Καθηγήτρια Παν/μίου Πειραιώς

Τσαγκαράκης Νικόλαος
Καθηγητής Παν/μίου Πειραιώς

Τσόγκας Μάρκος-Μάριος
Επ. Καθηγητής Παν/μίου Πειραιώς

Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Σταυρούλα Τσάλα

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Κύριος στόχος της εργασίας αυτής είναι να αναδείξει τη συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου, του Ανωτάτου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου στον έλεγχο των οικονομικών των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού που αποτελούν θεμελιώδη θεσμό της Ελληνικής Δημοκρατίας με κύριο σκοπό τους τον έλεγχο των τοπικών υποθέσεων.

Στο πλαίσιο αυτό επιχειρήθηκε αρχικά η προσέγγιση και ανάλυση της έννοιας των Ο.Τ.Α με παράθεση των αρμοδιοτήτων και εν συνεχεία η παρουσίαση των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού με επίκεντρο την ανάλυση της οικονομικής τους λειτουργίας και των ιδιαίτερων ζητημάτων που αντιμετωπίζουν με την έλλειψη ικανού συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτό, διατρέχοντας τις μορφές ελέγχου, η μελέτη εστιάζει στο Ελεγκτικό Συνέδριο, ως ανεξάρτητος φορέας εξωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου, με αδιάλειπτη παρουσία στην πάροδο των χρόνων και παρουσιάζονται οι παραδοσιακές μορφές ελέγχου (προληπτικός, κατασταλτικός έλεγχος, προσυμβατικός) και τα ευρήματά τους στον έλεγχο των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού ενώ παράλληλα αποτυπώνονται και τα δείγματα γραφής από την εισαγωγή νέων ελεγκτικών εργαλείων που εντάχθηκαν στην ελεγκτική φαρέτρα..

Από την αναλυτική παρουσίαση προκύπτει συγκεκριμένα η σημαντική συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου στην προστασία του δημοτικού χρήματος και τη διαφάνεια στα οικονομικά των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού.

Summary

The main objective of this thesis is to show the contribution of the Hellenic Court of Audit, the Supreme Court of Audit, in the control of finances of first degree local authorities which constitute a fundamental institution of the Greek Democracy, mainly aiming at the control of local affairs.

In this frame, there was an effort initially to present and analyze the significance of local authorities with reference to their competences as well as a description of the first degree local authorities, focusing on the analysis of their financial operation and the various issues that they face due to the lack of a capable system of internal control. Based on the forms of control, the study focuses on the Hellenic Audit Council, as an independent institution of exterior budgetary control, with a continuous presence throughout the years. The traditional forms of audit (ex ante, ex post audit) as well as pre conventional audit and their findings in the audit of first degree local authorities are all featured while at the same time the first samples are also impressed by the introduction of new auditing tools that were included in the auditing quiver.

From the analytic presentation, it is showed the important contribution of the Hellenic Court of Audit in the protection of municipal money and in the transparency of the finances of first degree local authorities.

Ευχαριστίες

Με την ολοκλήρωση της εργασίας θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου στην επιβλέπουσα καθηγήτρια κυρία Δελούκα για την βοήθειά και τις συμβουλές της κατά την εκπόνηση της παρούσας εργασίας.

Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένειά μου για την υποστήριξή της και την υπομονή της κατά τη διάρκεια του μεταπτυχιακού προγράμματος αλλά και τη συμπαράσταση κατά τη συγγραφή της διπλωματικής εργασίας μου.

Πίνακας Περιεχομένων

1	ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
2	Τοπική Αυτοδιοίκηση.....	5
2.1	Ιστορική εξέλιξη Ο.Τ.Α.....	5
2.2	Συνταγματικό πλαίσιο	6
2.3	Οι Βαθμίδες των Ο.Τ.Α.....	8
2.3.1	Οι Ο.Τ.Α α΄ βαθμού.....	9
2.3.1.1	Οι Αρμοδιότητες των Δήμων	10
2.3.1.2	Οι Δημοτικές Αρχές.....	12
2.3.1.3	Δημοτικά νομικά πρόσωπα και επιχειρήσεις.....	13
2.3.1.4	Διοικητική Εποπτεία	15
2.4	Οικονομικά των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού	15
2.4.1	Περιουσία των δήμων.....	15
2.4.2	Έσοδα δήμων.....	16
2.4.2.1	Επιχορηγήσεις για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών Ο.Τ.Α α βαθμού.....	17
2.4.2.2	Ίδια έσοδα των Ο.Τ.Α πρώτου βαθμού.....	17
2.4.2.3	Δαπάνες Δήμων.....	19
2.5	Ο Προϋπολογισμός των δήμων	19
2.5.1	Αρχές κατάρτισης προϋπολογισμού	20
2.5.2	Ο ισοσκελισμένος προϋπολογισμός.....	22
2.6	Παρατηρητήριο εκτέλεσης προϋπολογισμού Ο.Τ.Α.....	23
2.7	Οικονομική κατάσταση Ο.Τ.Α α΄ βαθμού	24
3	Μορφές ελέγχου -Ελεγκτικό Συνέδριο	28
3.1	Έννοια της Ελεγκτικής.....	28
3.2	Είδη ελέγχων	29
3.2.1	Εσωτερικός έλεγχος.....	29
3.2.1.1	Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου	30
3.2.2	Εξωτερικός έλεγχος	31
3.2.3	Δημοσιονομικός έλεγχος	32
3.2.3.1	Είδη δημοσιονομικού ελέγχου	32
3.3	Το Ελεγκτικό Συνέδριο και ο ρόλος του ως φορέας εξωτερικού δικαστικού ελέγχου.....	34
3.3.1	Ιστορική αναδρομή.....	34

3.3.2	Αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου	36
3.3.3	Νομική φύση Ελεγκτικού Συνεδρίου.....	38
3.4	Νέες Μορφές ελέγχου	39
3.4.1	Ετήσιο Ελεγκτικό Πρόγραμμα.....	41
3.4.2	Λόγοι εκπόνησης ετησίου προγράμματος ελέγχου.....	41
3.4.3	Σκοπός του ετησίου προγράμματος ελέγχου	42
3.5	Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου	42
3.5.1	Διεθνής Οργανισμός Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (INTOSAI)	43
4	ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ.....	46
4.1	Έννοια Προληπτικού ελέγχου	46
4.2	Η εξέλιξη του προληπτικού ελέγχου	47
4.3	Η φύση του προληπτικού ελέγχου.....	48
4.4	Ο Προληπτικός έλεγχος των δαπανών Ο.Τ.Α α΄βαθμού.....	48
4.5	Υποκείμενο προληπτικού ελέγχου δαπανών	50
4.5.1	Η έννοια του «Διατάκτη»	50
4.5.2	Η έννοια της «ανάληψης υποχρέωσης».....	50
4.5.2.1	Η ιδιαιτερότητα των Ο.Τ.Α.....	51
4.6	Όργανα άσκησης προληπτικού ελέγχου	52
4.7	Αντικείμενο προληπτικού ελέγχου	53
4.8	Περιεχόμενο του προληπτικού ελέγχου	55
4.8.1	Παρεπίπτων έλεγχος.....	56
4.9	Περί της διαδικασίας του προληπτικού ελέγχου	57
4.9.1	Διαδικασία ενώπιον του Κλιμακίου.....	59
4.9.2	Διαδικασία ενώπιον του Τμήματος.....	60
4.10	Αίτηση αναθεώρησης από τον Υπουργό Οικονομικών.....	62
4.11	Ανάκληση θεώρησης χρηματικών ενταλμάτων	62
4.12	Η προστιθέμενη αξία του Προληπτικού Ελέγχου.....	63
4.13	Αδυναμίες του προληπτικού ελέγχου	65
5	ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ.....	67
5.1	Έννοια διοικητικής σύμβασης.....	67
5.2	Δημόσιες συμβάσεις.....	69
5.3	Ισχύον Νομοθετικό Πλαίσιο συμβάσεων	69
5.4	Προληπτικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων	72
5.4.1	Νομοθετική καθιέρωση Ελέγχου	72

5.4.2 Έννοια ελέγχου	73
5.4.3 Η φύση των Πράξεων των Κλιμακίων και των Επιτρόπων.....	74
5.4.4 Υπαγόμενες συμβάσεις Ο.Τ.Α στον προσυμβατικό έλεγχο	75
5.4.5 Συγχρηματοδοτούμενες συμβάσεις.....	76
5.4.6 Κατηγορίες συμβάσεων	76
5.4.7 Διαδικασία ελέγχου.....	77
5.4.8 Αποτελέσματα ελέγχου.....	78
5.4.9 Συνέπειες μη υποβολής συμβάσεων στον προληπτικό έλεγχο	78
5.4.10 Αίτηση ανάκλησης.....	78
5.4.11 Αίτηση αναθεώρησης	80
5.4.12 Ειδικότερα θέματα επί συμβάσεων Ο.Τ.Α α΄ βαθμού	80
5.4.12.1 Προγραμματικές συμβάσεις	81
5.4.13 Συμβάσεις παροχής υπηρεσιών.....	83
5.4.13.1 Δανειακές συμβάσεις.....	84
5.4.13.2 Συμβάσεις αποκομιδής απορριμμάτων και καθαριότητας κοινοχρήστων χώρων	85
5.4.13.3 Συμβάσεις επισκευής και συντήρησης οχημάτων	85
5.4.14 Συμβάσεις προμηθειών	86
5.4.14.1 Προμήθεια καυσίμων-λιπαντικών	87
5.4.14.2 Προμήθεια Γάλακτος (Είδη Ατομικής Προστασίας).....	88
5.4.15 Συμβάσεις Έργων	88
5.4.15.1 Εφαρμογή ενιαίου ποσοστού έκπτωσης	89
5.4.15.2 Συμπληρωματικές Συμβάσεις	90
5.4.15.3 Σύστημα υποβολής με ελεύθερη συμπλήρωση τιμολογίου	91
6 ΚΑΤΑΣΤΑΛΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	92
6.1 Γενικά.....	92
6.2 Η αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης στον κατασταλτικό έλεγχο.....	92
6.2.1 Νέα Δημόσια Διοίκηση.....	93
6.2.2 Έλεγχος Απόδοσης (performanceaudit).....	94
6.3 Διακρίσεις ελέγχων.....	95
6.4 Νομοθετικό πλαίσιο κατασταλτικού ελέγχου επί των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού	97
6.4.1 Όργανα ελέγχου	97
6.5 ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΣΑΦΗΝΙΣΕΙΣ	98
6.5.1 Υπόλογοι.....	98
6.5.1.1 Αχρεωστήτως λαβόντες	100

6.5.2 Έλλειμμα.....	100
6.5.3 Απώλεια χρημάτων -υλικού.....	101
6.5.4 Έννοια Λογαριασμού.....	102
6.6 Περιεχόμενο ελέγχου.....	103
6.7 Αρμοδιότητα Ελεγκτικών Οργάνων.....	103
6.8 Διαδικασία ελέγχου.....	104
6.9 Δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης.....	105
6.10 Αποτελέσματα ελέγχου.....	106
6.10.1 Πράξη καταλογισμού.....	106
6.11 Ειδικές Περιπτώσεις κατασταλτικού έλεγχου-Κατά Προτεραιότητα έλεγχος.....	107
6.12 Νομιμοποιητικές διατάξεις.....	108
6.13 Αρχή της αναλογικότητας και τρόπος εφαρμογής από το Ελ. Συν.	109
6.14 Δικαστική προστασία.....	109
6.14.1 Ένδικα βοηθήματα.....	109
6.14.1.1 Έφεση.....	110
6.14.1.2 Ανακοπή-Τριτανακοπή.....	111
6.14.2 Ένδικα μέσα.....	111
6.14.2.1 Αίτηση αναιρέσεως.....	111
6.14.2.2 Αναθεώρηση Αποφάσεων Τμημάτων.....	112
6.14.2.3 Πρότυπη Δίκη-Προδικαστικό ερώτημα.....	112
6.15 Νομολογιακά παραδείγματα κατασταλτικών ελέγχων Ο.Τ.Α α' βαθμού.....	113
6.15.1 Εξωταμειακή διαχείριση.....	114
6.15.2 Διενέργεια μη νομίμων δαπανών.....	115
6.15.3 Περιπτώσεις καταλογισμών στον ειδικό κατά προτεραιότητα έλεγχο.....	115
6.16 Νεωτερισμοί στους ελέγχους Ο.Τ.Α α' βαθμού.....	116
6.16.1 Έλεγχος εσόδων Ο.Τ.Α α' βαθμού και έλεγχος απόδοσης των Κεντρικών Αυτοτελών Πόρων (Κ.Α.Π).....	116
6.16.2 Συγκριτικός χρηματοοικονομικός έλεγχος και έλεγχος συμμόρφωσης σε Ο.Τ.Α α' βαθμού.....	117
7 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	120
8 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	123

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα 1: : Η νέα διαίρεση σύμφωνα με τον Καλλικράτη	8
Διάγραμμα 2: Συμμετοχή Ο.ΤΑ στις δημόσιες δαπάνες	27
Διάγραμμα 3: Μη νόμιμες δαπάνες Ο.Τ.Α α΄Βαθμού	64

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Δομή των Ο.Τ.Α.....	9
Πίνακας 2: Δείκτες Εσόδων.....	25
Πίνακας 3: Αναφορά ελλείμματος/πλεονάσματος, επιπέδου χρέους και παροχής σχετικών στοιχείων Γενικής Κυβέρνησης.	26
Πίνακας 4: Επιστραφέντα χ.ε Ο.Τ.Α α΄βαθμού 2010-2014.....	64

Συντομογραφίες

ΑΕΔ	Ανώτατο Ειδικό Δικαστήριο
ΑΕΠ	ακαθάριστο εθνικό προϊόν
Αποφ.	απόφαση
Α.Κ	Αστικός Κώδικας
α.ν	αναγκαστικός νόμος
ΑΠ	Άρειος Πάγος
αρ.	άρθρο
βλ.	βλέπε
Γ.Δ.Δ.Ε	Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων
ΓΔΟΥ	Γενικός διευθυντής οικονομικών υπηρεσιών
Γ.Λ.Κ	Γενικό Λογιστήριο του Κράτους
Γ.Σ	Γενική Συνεδρίαση
ΔΕΕ	Δικαστήριο Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΔΕΚ	Δικαστήριο Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων
Δ.Υ.Ε.Ε	Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου
ΕΔΔΔΔ	Επιθεώρησης δημοσίου δικαίου και διοικητικού δικαίου
ΕφΔΔ	Εφημερίδα Διοικητικού Δικαίου
Ε.Σ.Δ.Α	Ευρωπαϊκή Σύμβαση δικαιωμάτων του Ανθρώπου
Ελ. Συν.	Ελεγκτικό Συνέδριο
επ.	Επόμενο
ΘΠΔΔ	Θεωρία και Πράξη Διοικητικού Δικαίου
ΙΟΒΕ	Ίδρυμα Οικονομικών και Βιομηχανικών Ερευνών
Ι.Τ.Α	Ινστιτούτο Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Κ.Α.Ε	Κωδικός αριθμός εξόδου
Κ.Δ.Κ	Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων
ΚΕΔΕ	Κεντρική Ένωση Δήμων Ελλάδας
Κλ.	Κλιμάκιο

Κ.Πολ. Δ	Κώδικας Πολιτικής Δικονομίας
λ.χ	λόγου χάρη
ΜΜΕ	μικρομεσαίων επιχειρήσεων
ν ή Ν.	Νόμος
ν.π.δ.δ ή Ν.Π.Δ.Δ	νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου
ν.π.ι.δ	νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου
ΠΟΥ	Προϊστάμενος Οικονομικών Υπηρεσιών
Ολομ.	Ολομέλεια
ό.π	όπως παραπάνω
Ο.Τ.Α	Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
παρ.	παράγραφος
π.δ	προεδρικό διάταγμα
πρκ	Πρακτικά
Σ	Σύνταγμα
ΣτΕ	Συμβούλιο της Επικρατείας
Σχ.	σχετικά
Τμ.	Τμήμα
Τ.Π.Δ	Ταμείο Παρακαταθηκών και δανείων
ΥΔΕ	Υπηρεσία Δημοσιονομικού Ελέγχου
ΦΕΚ	Φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως
Φ.Μ.Ε	Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων
χ.ε ή Χ.Ε	Χρηματικό ένταλμα πληρωμής

1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να καταδείξει το ρόλο και τη συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου, του Ανώτατου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου, που αποτελεί το μακροβιότερο θεσμό, στον έλεγχο του δημοσίου χρήματος. Άλλωστε έχει καταστεί απαραίτητος όρος για την ύπαρξη ευνομούμενης πολιτείας και έχει αναδειχτεί σε "θεματοφύλακα" του δημοσίου χρήματος.

Στους ελεγχόμενους φορείς από το Ελεγκτικό Συνέδριο, περιλαμβάνονται οι Δήμοι που απαρτίζουν τον πρώτο βαθμό της τοπικής αυτοδιοίκησης, θεμελιώδη θεσμό της Ελληνικής Δημοκρατίας, που έχει ως κύριο σκοπό τη διαχείριση των τοπικών υποθέσεων από εκλεγμένα, δια της βουλήσεως των πολιτών, διοικητικά όργανα. Με πλήθος αρμοδιοτήτων οι οποίοι διαχειρίζονται σημαντικούς πόρους και ως εκ τούτου, ο ανεξάρτητος δημοσιονομικός έλεγχος που ασκείται από το Ελεγκτικό Συνέδριο αποτελεί εγγύηση για τη χρηστή και συμφώνως με τους νόμους οικονομική διαχείριση τους. Από την περαιτέρω ανάλυση θα καταδειχτεί η συμβολή του στην περιστολή δαπανών και στην τήρηση της διαφάνειας, της αμεροληψίας και της αντικειμενικότητας.

Στο πλαίσιο αυτό, στο πρώτο Κεφάλαιο γίνεται εκτενής αναφορά στο θεσμό της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, παρουσιάζονται οι έννοιες των Ο.Τ.Α α' και β' βαθμού, οι αρμοδιότητες, η εποπτεία και ιδιαίτερη αναφορά επί των οικονομικών θεμάτων και δαπανών των Ο.Τ.Α α' βαθμού, όπου και το επίκεντρο της εργασίας αυτής.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στα είδη του ελέγχου και διευκρινίζονται οι έννοιες του εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου. Εστιάζοντας στο Ελεγκτικό Συνέδριο ανεξάρτητο φορέα εξωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου. Επίσης, διατρέχοντας συνοπτικά την εξέλιξη και την οργάνωσή του, τις αρμοδιότητες του. Επικεντρώνοντας στον έλεγχο των Ο.Τ.Α α' βαθμού. Επιπλέον θα γίνει αναφορά στις νέες μορφές ελέγχου, στις οποίες εμβαθύνει το Ελεγκτικό Συνέδριο, συμπλέουσες με τα διεθνή πρότυπα των Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων καθώς και τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα

Στο τρίτο κεφάλαιο θα παρουσιαστεί ο προληπτικός έλεγχος επί των δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο και θα επιχειρηθεί αναλυτική προσέγγιση στη ιδιαίτερη αυτή μορφή ελέγχου που έχει εγείρει στη διάρκεια του χρόνου πλήθος αμφισβητήσεων με ιδιαίτερη αναφορά στο διενεργούμενο επί των δαπανών των Ο.Τ.Α έλεγχο.

Στο τέταρτο κεφάλαιο θα αναλυθεί η ιδιαίτερη μορφή του προληπτικού ελέγχου των δημοσίων συμβάσεων ο οποίος στοχεύει στην προστασία του ανταγωνισμού, την ίση μεταχείριση των συμμετεχόντων στη διαγωνιστική διαδικασία, την αμεροληψία της διοίκησης και τη δημιουργία συνθηκών εμπιστοσύνης ανάμεσα στο Κράτος και τους πολίτες. Συναφώς παρουσιάζονται θέματα σχετικά με το περιεχόμενο του προσυμβατικού ελέγχου και ειδικότερα επί των συμβάσεων που συνομολογούν οι Ο.Τ.Α παρουσιάζοντας τη σχετική διαδικασία ελέγχου καθώς και τα ειδικότερα θέματα του ελέγχου αυτού.

Στο πέμπτο κεφάλαιο, θα παρουσιαστεί ο κατασταλτικός έλεγχος που διενεργείται από το Ελεγκτικό Συνέδριο επί των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, με παράθεση των σημαντικών εννοιών του υπολόγου καθώς και του ελλείμματος, με ιδιαίτερη αναφορά στη διαδικασία ελέγχου, ιδίως επί των οικονομικών διαχειρίσεων των Ο.Τ.Α, καθώς επίσης και στο αποτέλεσμα αυτής που οδηγεί στην απαλλαγή του υπολόγου ή στον καταλογισμό του. Παράλληλα θα παρουσιαστούν περιπτώσεις εφαρμογής των νέων μορφών ελέγχου, όπως οι στοχευμένοι έλεγχοι σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, οι χρηματοοικονομικοί έλεγχοι που παραλλήλως με τους διενεργούμενους κατασταλτικούς ελέγχους.

Στο έκτο Κεφάλαιο, θα παρουσιαστούν τα συμπεράσματα για την εν γένει συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου στον έλεγχο των οικονομικών των Ο.Τ.Α α' βαθμού και θα διατυπωθούν, προτάσεις για την αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα των ελεγκτικών διαδικασιών.

2 Τοπική Αυτοδιοίκηση

2.1 Ιστορική εξέλιξη Ο.Τ.Α

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση, ως θεμελιώδης θεσμός, διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων. Ο θεσμός έχει τις ρίζες του στην αρχαιότητα. Ειδικότερα, ο Κλεισθένης χώρισε την Αθηναϊκή Πολιτεία σε εκατό δήμους ο καθένας εκ των οποίων είχε τη δική του περιφέρεια, ονομασία και τα άμεσα εκλεγμένα διοικητικά όργανα με το Δήμαρχο να προΐσταται, ως αιρετός άρχοντας, εκλεγμένος από το σύνολο των πολιτών¹.

Στα νεότερα χρόνια, με το διάταγμα της 27ης Δεκεμβρίου 1833, η Ελλάδα διαιρέθηκε σε δήμους, επαρχίες και νομούς και συστάθηκαν οι Δήμοι με τη μορφή νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου για τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ενώ η εκλογή των οργάνων διοίκησης, δήμαρχοι, πάρεδροι και μέλη δημοτικού διεξαγόταν με έμμεσο τρόπο από τους Δημότες.

Σημαντικός σταθμός για την εξέλιξη της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτέλεσε ο ν. ΔΝΖ/1912 "Περί συστάσεως Δήμων και Κοινοτήτων" με πρωτοποριακές διατάξεις για τα οικονομικά. Αναφορικά με τη δομή, διατηρήθηκαν οι δήμοι και επανήλθε ο θεσμός της κοινότητας.²

Στην πορεία του χρόνου, ο θεσμός της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ισχυροποιείται και κατοχυρώνεται, αρχικά με το Σ. του 1864 και μετέπειτα με εκείνο του 1975, με την οργάνωση του κράτους σύμφωνα με το αποκεντρωτικό σύστημα, διαρθρωμένο σε δύο βαθμίδες τη μία εκ των οποίων καταλαμβάνουν οι δήμοι και οι κοινότητες. Επιπλέον διαχωρίζονται οι δημόσιες υποθέσεις σε "τοπικές" και "γενικές" και κατανέμονται στα όργανα της κεντρικής και της τοπικής διοίκησης³.

Με τις διατάξεις του ν.2218/1994, εισάγεται η έννοια της νομαρχιακής αυτοδιοίκησης ως δεύτερος βαθμός τοπικής αυτοδιοίκησης με άμεση εκλογή.

Μεγάλη αυτοδιοικητική μεταρρύθμιση επιφέρει ο ν.2539/1997 "Πρόγραμμα Ι. Καποδίστριας" με τη διαίρεση της χώρας σε 13 Περιφέρειες, 51 νομούς, 900 δήμους και 133 κοινότητες και

¹Κοκκίδου Α. (2008), Διοικητική Εποπτεία και Δημοσιονομικός έλεγχος στους Πρωτοβάθμιους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Εκδόσεις. Σάκκουλα, σ.2

² Τσάτσος Ν. (1987) Φορολογική Αποκέντρωση: Το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα, Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης

³Χλέπας Ν.Κ (1999) "Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα", σ.319, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

ακολουθώντας με τη Συνταγματική Αναθεώρηση του 2001 καθιερώθηκαν οι δύο βαθμοί τοπικής αυτοδιοίκησης με εγγυήσεις οικονομικής και διοικητικής αυτοτέλειας⁴.

Ο ν.3852/2010 "Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης- Πρόγραμμα «Καλλικράτης", εισάγει μια νέα αντίληψη για την αναδιοργάνωση της τοπικής αυτοδιοίκησης με την καθιέρωση δύο βαθμών τοπικής αυτοδιοίκησης, του πρώτου, που συγκροτείται από τους δήμους με στόχο την ικανοποίηση των αναγκών του πολίτη δεδομένης της ιδιαίτερης γνώσης τους επί των τοπικών ζητημάτων και του δεύτερου βαθμού, που συγκροτούν οι αυτοδιοικούμενες πλέον περιφέρειες, στις οποίες επιφυλάσσονται αρμοδιότητες αναπτυξιακού χαρακτήρα και δια αυτών επιδιώκεται να αμβλυνθούν οι ανισότητες τόσο σε περιφερειακό όσο και διαπεριφερειακό επίπεδο συμφώνως πάντα με τα ευρωπαϊκά πρότυπα (π.χ Γαλλία, Ιταλία, Γερμανία, Ισπανία), όπου παρατηρείται ενίσχυση της αποκέντρωσης και της τοπικής αυτοδιοίκησης⁵.

Οι πιο πάνω ρυθμίσεις έχουν την αιτιολογική τους βάση στο Ενωσιακό Δίκαιο. Έτσι, στόχος των μεταρρυθμίσεων αυτών ήταν η ένταξη των βασικών αρχών της Συνθήκης της Λισσαβόνας στη λειτουργία των νέων δομών, ήτοι της εγγύτητας, της διαφάνειας, σε όλα τα επίπεδα, της εξωστρέφειας, του σεβασμού των ανθρωπίνων δικαιωμάτων, της συμμετοχικής δημοκρατίας. Απώτερος σκοπός ήταν η διοικητική, πολιτική και ηθική επαναθεμελίωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, με την εξοικονόμηση πόρων που θα προέλθει από τη μείωση του αριθμού των ΟΤΑ και των νομικών τους προσώπων και από την εξορθολογισμένη διαχείριση⁶.

Στο ανωτέρω διαμορφούμενο διοικητικό σχήμα, αναμορφώνεται ο ρόλος της Αποκεντρωμένης Διοίκησης με τη συγκρότηση μεγαλύτερων μονάδων προκειμένου να επιτευχθούν οικονομίες κλίμακος με επικεφαλής μετακλητό Γενικό Γραμματέα. Η εποπτεία των Ο.Τ.Α προβλέπεται να ασκείται από αυτοτελή υπηρεσία εποπτείας η οποία ιδρύεται σε κάθε αποκεντρωμένη διοίκηση.

2.2 Συνταγματικό πλαίσιο

Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, αποτελούν ειδική κατηγορία αυτοδιοικούμενων οργανισμών, με δική τους προσωπικότητα και η λειτουργία τους κατοχυρώνεται με το άρθρο 102 του Σ., όπου ορίζονται τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των δύο επιτρεπτών βαθμών ενώ αποκλείεται η δημιουργία τρίτου βαθμού.

⁴Σωτηρέλλης Γ.(2006) " Η μεταρρύθμιση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Προκλήσεις και προοπτικές", Εκδόσεις Παπαζήση/ΙΤΑ, Αθήνα (2η έκδοση) σ. 27 επ.

⁵Παπαδοπούλου Α.(2010), Η Αυτοδιοίκηση στην Ε.Ε διαθέσιμο σε <https://www.constitutionalism.gr/1752-i-aytodioikisi-stin-e-e/>

⁶βλ. εισηγητική έκθεση ν.3852/2010

Με τις διατάξεις αυτές δεν παρέχεται στους Ο.Τ.Α εξουσία αυτοτελούς θέσπισης κανόνων δικαίου και συνεπώς αυτονομία αλλά έχει παρασχεθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του εδαφ.2 της παρ. 2 του άρθρου 43 του Σ., η νομοθετική εξουσιοδότηση για τη ρύθμιση θεμάτων που αφορούν στη δυνατότητα αυτών, ως προς τον καθορισμό τελών και δικαιωμάτων και την έκδοση αποφάσεων κανονιστικού χαρακτήρα, επί θεμάτων λειτουργικού χαρακτήρα⁷.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 του Σ., οι Ο.Τ.Α, απολαμβάνουν διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας,⁸ ρυθμίζεται ο τρόπος ανάδειξης των οργάνων διοίκησης από το τοπικό εκλογικό σώμα και προσδιορίζεται η αρμοδιότητα των Ο.Τ.Α πρώτου και δεύτερου βαθμού, όπως νόμος ορίζει, επί των τοπικών υποθέσεων καθώς και επί άλλων κρατικών υποθέσεων που ο νομοθέτης αναθέτει στους ανωτέρω οργανισμούς. Ορίζονται επίσης τα θέματα σχετικά με την εποπτεία αυτών, η οποία δεν δύναται να περιορίζει τη δράση τους και παρέχονται υποδείξεις για την εξασφάλιση οικονομικών πόρων οι οποίοι καθίστανται αναγκαίοι για την εύρυθμη λειτουργία τους, προκειμένου να ανταποκριθούν στο ρόλο που έχει ταχθεί να υπηρετήσουν.

Συναφώς με τα ανωτέρω ο Ευρωπαϊκός Χάρτης Τοπικής Αυτονομίας (ΕΧΤΑ) της 15.10.1985, που έχει κυρωθεί με το ν.1850/1989, με επιφυλάξεις της Χώρας μας ως προς ορισμένες από τις διατάξεις του και ειδικότερα ως προς τη δυνατότητα άσκησης ελέγχου σκοπιμότητας επί αρμοδιοτήτων, που η εκτέλεσή τους παραχωρείται στην Τοπική αυτοδιοίκηση.⁹

Αφού στο προοίμιο γίνει αναφορά στο ρόλο και τη σημασία της τοπικής αυτοδιοίκησης στη σύγχρονη δημοκρατία, στο δικαίωμα των πολιτών να συμμετέχουν στη διοίκηση των δημοσίων υποθέσεων, που υπαγορεύουν οι αρχές της δημοκρατίας και της αποκέντρωσης, στην ανάθεση αρμοδιοτήτων και των απαιτούμενων μέσων με σκοπό να ευρίσκεται πλησίον του πολίτη, στη συνέχεια προβλέπεται ότι τα κράτη-μέλη δεσμεύονται για τη θεσμική αναγνώριση της τοπικής αυτοδιοίκησης και την πρόβλεψη αρμοδιοτήτων. Σχετικά με τον έλεγχο επί των πράξεων των Ο.Τ.Α είναι επιτρεπτή στο πλαίσιο όμως των συνταγματικών επιταγών κάθε κράτους και με στόχο την τήρηση της νομιμότητας. Στη δε παρ. 2 του άρθρου 9 ορίζεται ότι πρέπει να διασφαλίζονται, κατά τη μεταφορά αρμοδιοτήτων αλλά και στη συνέχεια, οι αναγκαίοι πόροι που θα εγγυώνται την υλοποίησή τους και οι οποίοι θα πρέπει να τελούν σε αναλογία με τις μεταβιβασθείσες αρμοδιότητες.¹⁰

⁷Σπηλιωτόπουλος Ε. (2011) " Εγχειρίδιο διοικητικού δικαίου", τόμος 1, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, σ. 308 επ.

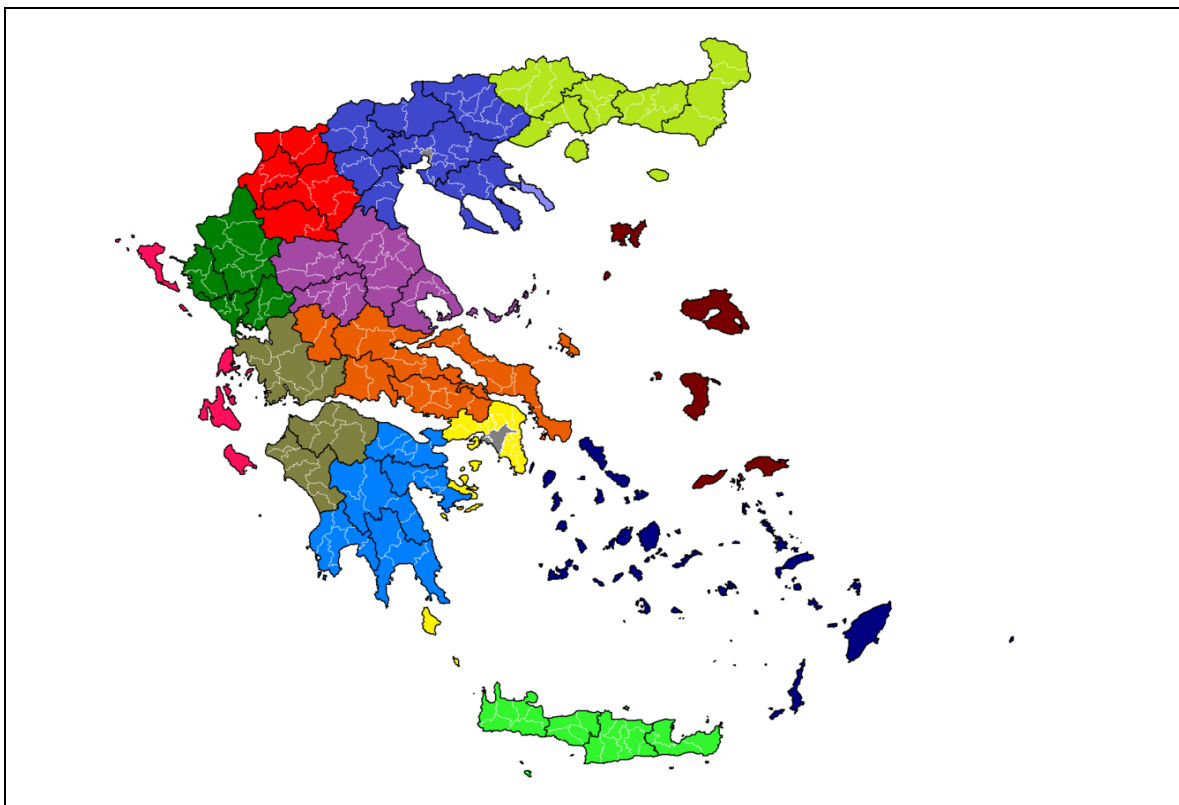
⁸Σπηλιωτόπουλος Ε. (2011) *ό.π.παρ.*, σ.308 επ.

⁹Τάχος Α (επιμ.)"Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων ν.3463/2006 ,(2006,) Εκδόσεις Σάκκουλα Α.Ε

¹⁰Τάχος Α. (2006) *ό.π.παρ.*, σ.21 επ.

2.3 Οι Βαθμίδες των Ο.Τ.Α

Υπό το πλαίσιο των διατάξεων του ν.3852/2010, την Τοπική Αυτοδιοίκηση συγκροτούν δύο βαθμοί α) Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου βαθμού που θα αποτελέσουν και το αντικείμενο της μελέτης αυτής και β) οι Περιφέρειες που συγκροτούν το δεύτερο βαθμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης και ανέρχονται σε δεκατρείς (13) αναλυτικά 1) Ανατολικής Μακεδονίας και Θράκης, 2) Κεντρικής Μακεδονίας 3) Δυτικής Μακεδονίας 4) Ηπείρου 5) Θεσσαλίας 6) Ιονίων Νήσων 7) Δυτικής Ελλάδας 8) Στερεάς Ελλάδας 9) Αττικής 10) Πελοποννήσου 11) Βορείου Αιγαίου 12) Νοτίου Αιγαίου και 13) Κρήτης (ακολουθεί γραφική απεικόνιση) και προήλθαν από τη συνένωση των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων με μεταφορά αρμοδιοτήτων από τις τελευταίες καθώς και αρμοδιότητες της κρατικής περιφέρειας πλην αυτών που παραμένουν στην αποκεντρωμένη διοίκηση, λόγω συνταγματικών επιταγών.¹¹



Διάγραμμα 1: : Η νέα διαίρεση σύμφωνα με τον Καλλικράτη

Πηγή *Αντληση στοιχείων από Wikipedia*

¹¹βλ. εισηγητική έκθεση ν.3852/2010 όπου αναφέρεται ότι με την δημιουργία των δύο βαθμίδων δημιουργούνται οι προϋποθέσεις για αποκεντρωμένη κρατική διοίκηση ώστε να αποσυμφορηθούν οι αρμοδιότητες κατά τρόπο αποτελεσματικό και το ελληνικό σύστημα να προσαρμοστεί προς τα ευρωπαϊκά δεδομένα

2.3.1 Οι Ο.Τ.Α α' βαθμού

Τον πρώτο βαθμό τοπικής αυτοδιοίκησης συγκροτούν οι ισόβαθμοι Δήμοι που ο αριθμός τους ανέρχεται σε τριακόσιους είκοσι πέντε (325)¹² και οι κοινότητες, που συγκροτήθηκαν βάσει πληθυσμιακών, κοινωνικών, οικονομικών, γεωγραφικών, αναπτυξιακών, πολιτιστικών, χωροταξικών κριτηρίων με στόχο να αποτελέσουν ικανές μονάδες τοπικής ανάπτυξης και να συμβάλλουν στην βελτίωση της ποιότητας ζωής των πολιτών.

Η εδαφική περιφέρεια εκάστου δήμου αποτελείται από δημοτικές ενότητες ,που αντιστοιχούν στις εδαφικές περιφέρειες των συνενωμένων δήμων, τις δημοτικές κοινότητες, εφόσον έχουν πληθυσμό μεγαλύτερο των δύο χιλιάδων (2.000) κατοίκων και τις τοπικές κοινότητες¹³ .

Οι Δήμοι αποτελούν ν.π.δ.δ και διέπονται από τις διατάξεις του Δ.Κ.Κ ν.3463/2006 και του ν.3852/2010.

Πίνακας 1: Δομή των Ο.Τ.Α

ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗ ΔΟΜΗ		ΔΟΜΗ με ν.3852/2010	
1034	ΔΗΜΟΙ -ΚΟΙΝΟΤΗΤΕΣ	325	ΔΗΜΟΙ
	ΟΤΑ α' Βαθμού		ΟΤΑ α' Βαθμού
914	Δήμοι		
120	Κοινότητες		
54	ΝΟΜΑΡΧΙΑΚΕΣ	13	ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ
	ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΕΙΣ Ν.Α-Βαθμού		ΟΤΑ β' Βαθμού
47	Απλές Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις		
3 (7 Ν.Α)	Ενιαίες - Διευρυμένες Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις		
19	Επαρχεία		
13	ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ	7	ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΜΕΝΕΣ ΔΙΟΙΚΗΣΕΙΣ

Πηγή :Υπουργείο Εσωτερικών (Δομή και λειτουργία της Τοπικής και Περιφερειακής Δημοκρατίας ,Ελλάδα 2012)

¹²Μπεσίλα-Βήκα, Δονάτου, Παπαγιάννη (1997) "Σύγχρονες αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Ευρωπαϊκή Ενοποίηση», Εκδόσεις Δίκαιο και Οικονομία Π.Ν Σάκκουλας,Μπεσίλα – Βήκα, Ε. (2011). *Τοπική Αυτοδιοίκηση*, τόμ. ΙΙ, Εκδόσεις Σάκκουλας Α.Ε

¹³Ακριβοπούλου Χ-Ανθόπουλος Χ. (2015) «Εισαγωγή στο Διοικητικό Δίκαιο», Ελληνικά Ακαδημαϊκά Συγγράματα και βοηθήματα ΣΕΑΒ διαθέσιμο στο διαδίκτυο .Εκδόσεις Κάλλιπος

2.3.1.1 Οι Αρμοδιότητες των Δήμων

Ήδη με τις διατάξεις του ν.3463/2006 Κ.Δ.Κ επιχειρήθηκε συστηματική, ταξινόμηση των τομέων με ενδεικτική απαρίθμηση τοπικών υποθέσεων που οι Ο.Τ.Α αναπτύσσουν τις αρμοδιότητές τους¹⁴. Σημειωτέον ότι έως τότε ήταν διεσπαρμένες σε πλήθος νομοθετημάτων,

Με το άρθρο 75 του ν.3763/2006, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 94 παρ. 2. του ν.3852/2010, οι δημοτικές αρχές ρυθμίζουν και διευθύνουν όλες τις τοπικές υποθέσεις 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.

Η έννοια "τοπική υπόθεση" αναφέρεται στην προστασία, ανάπτυξη και τη συνεχή βελτίωση των συμφερόντων των κατοίκων της περιφέρειας του Ο.Τ.Α και πλείστες φορές δεν είναι εύκολος ο προσδιορισμός της¹⁵. Με το άρθρο 75 αναφέρονται ενδεικτικά οι αρμοδιότητες των Ο.Τ.Α που αφορούν, κυρίως, τους τομείς:

-Ανάπτυξης , στον οποίο περιλαμβάνονται ιδίως :

- Η προστασία, η αξιοποίηση και η εκμετάλλευση των τοπικών φυσικών πόρων και περιοχών, των ιαματικών πηγών και των ήπιων ή ανανεώσιμων μορφών ενέργειας , καθώς και η κατασκευή, συντήρηση και διαχείριση των σχετικών έργων και εγκαταστάσεων, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.
- Η εκπόνηση, υλοποίηση και η συμμετοχή σε προγράμματα για την τουριστική ανάπτυξη των περιοχών τους και την προώθηση εναλλακτικών μορφών τουρισμού, καθώς και η δημιουργία θερέτρων και άλλων εγκαταστάσεων αναψυχής και διακοπών
- Ο σχεδιασμός, η κατασκευή, συντήρηση και διαχείριση υποδομών για τη στήριξη της τοπικής οικονομίας, όπως έργων οδοποιίας, συστημάτων άρδευσης, αντιπλημμυρικών και εγχειοβελτιωτικών έργων.

-Περιβάλλοντος, στον οποίο περιλαμβάνονται:

- Η καθαριότητα όλων των κοινοχρήστων χώρων της εδαφικής τους περιφέρειας , η αποκομιδή και διαχείριση των αποβλήτων, καθώς και η κατασκευή , συντήρηση και

¹⁴βλ .άρθρο 24 ν.3463/2006 και εισηγητική. έκθεση

¹⁵βλ. εισ. έκθεση ν. 3463/2006, όπου για το άρθρο 75 προσδιορίζονται οι γενικές αρχές που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από τις δημοτικές και τοπικές αρχές κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους όπως 1) η υποχρέωση εναρμόνισης της πολιτικής τους αφενός με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και αφετέρου με τις πολιτικές σε ευρωπαϊκό, εθνικό και περιφερειακό επίπεδο 2) η ανάγκη συνεργασίας με άλλες τοπικές και δημόσιες αρχές 3) η ανάγκη διασφάλισης της πλέον αποτελεσματικής χρήσης των πόρων 4) η ανάγκη διασφάλισης υψηλής ποιότητας και επάρκειας παροχής υπηρεσιών και 5) η ανάγκη περιβαλλοντικής προστασίας της πολιτικής κληρονομιάς και η προώθηση της βιώσιμης ανάπτυξης

διαχείριση συστημάτων αποχέτευσης και βιολογικού καθαρισμού και η λήψη προληπτικών μέτρων για την προστασία των κοινοχρήστων χώρων και ιδιαίτερα των χώρων διάθεσης απορριμμάτων από εκδήλωσης πυρκαγιάς, σύμφωνα με την κείμενη σχετική νομοθεσία

-Ποιότητας ζωής και εύρυθμης λειτουργίας των πόλεων και των Οικισμών:

- Η εξασφάλιση και διαρκής βελτίωση των τεχνικών και κοινωνικών υποδομών στις πόλεις και τα χωριά.
- Η συμμετοχή στο έργο της αστικής συγκοινωνίας και η διενέργεια μεταφοράς για την μετακίνηση των κατοίκων της περιοχής
- Η ρύθμιση της κυκλοφορίας.
- Η μέριμνα για την αισθητική των πόλεων και των οικισμών.

-Απασχόλησης

- Η υλοποίηση ή η συμμετοχή σε ολοκληρωμένα τοπικά σχέδια και προγράμματα δράσης και πρωτοβουλίες για την προώθηση της απασχόλησης και της κοινωνικής ενσωμάτωσης διαφόρων κατηγοριών ανέργων
- Ενίσχυση της επιχειρηματικότητας

-Κοινωνικής προστασίας και Αλληλεγγύης:

- Η εφαρμογή πολιτικών και συμμετοχή σε δράσεις για τη φροντίδα της βρεφικής και παιδική ηλικίας και της τρίτης ηλικίας
- Η μέριμνα για τους αστέγους

-Παιδείας, πολιτισμού και αθλητισμού:

- Η κατασκευή,η διαχείριση και βελτίωση υλικοτεχνικών υποδομών του εθνικού συστήματος πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας Παιδείας
- Η διοργάνωση πολιτιστικών εκδηλώσεων

-Πολιτικής Προστασίας:

- Ο συντονισμός και η επίβλεψη του έργου της πολιτικής προστασίας για την αντιμετώπιση κα η αποκατάσταση καταστροφών εντός των διοικητικών τους ορίων

Εξάλλου με νομοθετικές διατάξεις ή με διατάγματα είναι δυνατή η μεταβίβαση αρμοδιοτήτων του κράτους στους Ο.Τ.Α , εφόσον ρητώς δεν απαγορεύεται από το Σύνταγμα.

Περαιτέρω παρέχεται νομοθετική εξουσιοδότηση για την έκδοση κανονιστικών πράξεων για τη ρύθμιση θεμάτων αναφορικά με τις τοπικές υποθέσεις (λειτουργία και χρήση δημοτικών αγορών, προστασία θαλασσών,) καθώς επίσης και η αρμοδιότητα να καθορίζουν δικαιώματα και ανταποδοτικά τέλη (καθαριότητας, διαφημίσεων).

2.3.1.2 Οι Δημοτικές Αρχές

Η διοίκηση των δήμων¹⁶ ασκείται από μονομελή όργανα, ήτοι το Δήμαρχο και τους Αντιδημάρχους και τα συλλογικά όργανα, δηλαδή το Δημοτικό Συμβούλιο, την Οικονομική επιτροπή, την Επιτροπή Ποιότητας Ζωής και την Εκτελεστική Επιτροπή και παράλληλα υφίστανται ο Συμπαραστάτης του Δημότη και της Επιχείρησης, το Συμβούλιο Ένταξης Μεταναστών, το Συμβούλιο Δημοτικής Κοινότητας και το Συμβούλιο Τοπικής Κοινότητας.

Ο Δήμαρχος , ο οποίος προασπίζει τα τοπικά συμφέροντα, κατευθύνει τις δράσεις του δήμου για την υλοποίηση του σχεδίου ανάπτυξης, διασφαλίζει την ενότητα της τοπικής κοινωνίας και ασκεί τα καθήκοντά του με γνώμονα τις αρχές της διαφάνειας και της αποτελεσματικότητας, εκτελεί τις αποφάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου. Προϊσταται των υπηρεσιών του Δήμου, εκδίδει τις ατομικές διοικητικές πράξεις για την εκτέλεση των αποφάσεων των συλλογικών οργάνων, υπογράφει τις συμβάσεις, διατάσσει την είσπραξη των εσόδων και τη διάθεση των πιστώσεων και εκπροσωπεί δικαστικώς το Δήμο.

Οι Αντιδήμαρχοι, σύμβουλοι της πλειοψηφίας ορίζονται , από το Δήμαρχο για χρονικό διάστημα που δεν μπορεί να είναι μικρότερη των δύομισι ετών. Ασκούν αρμοδιότητες μεταβιβαζόμενες από αυτόν, όπως να έχουν την ευθύνη της λειτουργίας των δημοτικών υπηρεσιών που είναι εγκατεστημένες στη δημοτική ενότητα, να παρακολουθούν την εξέλιξη των έργων και των εργασιών που εκτελούνται στη δημοτική ενότητα, να ασκούν κάθε άλλη αρμοδιότητα που μπορεί να τους μεταβιβάζει με απόφασή του ο δήμαρχος, που αφορά τη δημοτική ενότητα.

Το Δημοτικό Συμβούλιο, που αποτελείται από 13 έως 49 μέλη, αποφασίζει για κάθε θέμα που αφορά στις αρμοδιότητες των δήμων εκτός από αυτά που ανήκουν στην αρμοδιότητα του δημάρχου ή της οικονομικής επιτροπής

¹⁶άρθρα 58-80 ν.3852/2010

Η Οικονομική Επιτροπή που αποτελείται από το Δήμαρχο ή τον Αντιδήμαρχο που ορίζεται από το Δήμαρχο και 6 έως 10 μέλη του δημοτικού συμβουλίου έχει συμβουλευτικές, ελεγκτικές καθώς και αποφασιστικές αρμοδιότητες για την οικονομική λειτουργία του δήμου και τη διαχείριση της περιουσίας, στην έγκριση των δαπανών, στην κατακύρωση των δημοπρασιών, στην άσκηση των ενδίκων μέσων και για κάθε άλλο θέμα που μπορεί το δημοτικό συμβούλιο να μεταβιβάσει με απόφαση του

Η Εκτελεστική Επιτροπή, με πρόεδρο το Δήμαρχο και αρμοδιότητες, όπως να παρακολουθεί την εκτέλεση των αποφάσεων του δημοτικού συμβουλίου, να συντονίζει την κατάρτιση και παρακολουθεί την εκτέλεση του επιχειρησιακού προγράμματος, το οποίο και εισηγείται στο δημοτικό συμβούλιο. Επίσης εισηγείται στο δημοτικό συμβούλιο το τεχνικό πρόγραμμα του δήμου και έχει την ευθύνη της υλοποίησής του καθώς και την ευθύνη για την πιστή εκτέλεση του προϋπολογισμού. Τέλος, παρακολουθεί, αξιολογεί και συντονίζει τη δράση των νομικών προσώπων και υπηρεσιών του δήμου και ενημερώνει σχετικά το δημοτικό συμβούλιο.

Η Επιτροπή ποιότητας ζωής, γνωμοδοτεί για πολεοδομικά θέματα και αποφασίζει για την προέγκριση ίδρυση καταστημάτων και επιχειρήσεων ή την ανάκληση αδειών.

Η Δημοτική Επιτροπή Διαβούλευσης που λειτουργεί σε δήμους, που έχουν πληθυσμό μεγαλύτερο των δέκα (χιλιάδων (10.000) κατοίκων, και συγκροτείται με απόφαση του δημοτικού συμβουλίου και αποτελείται από εκπροσώπους των φορέων της τοπικής κοινωνίας και μεταξύ άλλων γνωμοδοτεί στο δημοτικό συμβούλιο για τα αναπτυξιακά προγράμματα του δήμου, το επιχειρησιακό πρόγραμμα δράσης, το τεχνικό πρόγραμμα του δήμου

2.3.1.3 Δημοτικά νομικά πρόσωπα και επιχειρήσεις

Οι Ο.Τ.Α πρώτου βαθμού έχουν τη δυνατότητα συγκρότησης Νομικών Προσώπων διαφόρων σκοπών με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και έγκριση με πράξη του Γενικού Γραμματέα της Αποκεντρωμένης Διοίκησης, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.¹⁷ Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 103 του ν.3852/2010 σε συνδυασμό με το άρθρο 75 του ν. 3463/2006 κάθε Δήμος μπορεί να έχει¹⁸ :

¹⁷άρθρο 16 ν.4147/2013

¹⁸https://www.eetaa.gr/kdvm_eetaa/hmerides2014/yliko/eis_nomika_prosopa.pdf

α) Έως δύο (2) Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ),

- ένα για τους τομείς αρμοδιοτήτων κοινωνικής προστασίας και αλληλεγγύης και παιδείας και
- ένα για τους τομείς πολιτισμού, αθλητισμού και περιβάλλοντος, όπως αυτοί προβλέπονται

β) τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα των καποδιστριακών δήμων και κοινοτήτων (βρεφοκομεία, ορφανοτροφεία, γηροκομεία, μουσεία κ.λ.π.) που περιέρχονται ως έχουν στο νέο «καλλικράτειο» δήμο.

γ) να συνιστά ή να έχει ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου για τη διοίκηση και διαχείριση ζώνης λιμένα, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

δ) δύο νομικά πρόσωπα, ένα για τις σχολικές μονάδες της πρωτοβάθμιας και ένα για τις σχολικές μονάδες της δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

ε) ένα νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου που διατηρείται ως αυτοτελές, λόγω της αναγνώρισης της δράσεώς του και της ιδιαίτερης μακρόχρονης προσφοράς του σε συγκεκριμένους τομείς.

στ) έναν ή περισσότερους Συνδέσμους Δήμων με ειδικό σκοπό

Επίσης μπορεί να διαθέτει τα κάτωθι Ν.Π.Ι.Δ.:

- δημοτική ή κοινωφελή επιχείρηση, με αντικείμενο δραστηριότητας συναφή με τις αρμοδιότητές τους, όπως κοινωνικής προστασίας και αλληλεγγύης, παιδείας, πολιτισμού και αθλητισμού, περιβάλλοντος πλην καθαριότητας
- μία επιχείρηση με ειδικό σκοπό τη λειτουργία ραδιοφωνικού ή τηλεοπτικού σταθμού
- μια δημοτική επιχείρηση ύδρευσης και αποχέτευσης (ΔΕΥΑ)

Επίσης μπορεί να συμμετέχει σε

- δημοτική επιχείρηση για την αξιοποίηση της δημοτικής ή κοινοτικής περιουσίας ή για την εκμετάλλευση κοινοχρήστων χώρων
- ανώνυμες εταιρείες
- υφιστάμενες αστικές εταιρίες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

2.3.1.4 Διοικητική Εποπτεία

Ο έλεγχος εποπτείας¹⁹ που ασκεί το Κράτος στους Ο.Τ.Α α΄ βαθμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 παρ. 1 και 4 του Σ, συνίσταται αποκλειστικά σε έλεγχο νομιμότητας χωρίς να εμποδίζεται η ελεύθερη δράση τους. Και τούτο, γιατί υπέρ των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης συντρέχει τεκμήριο αρμοδιότητας για τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων, με την ακύρωση σε κατασταλατικό επίπεδο των διοικητικών εκτελεστών πράξεων των συλλογικών οργάνων των δήμων που αποστέλλονται για έλεγχο στην Αποκεντρωμένη Διοίκηση σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 224-231 του ν.3852/2010 και κρίνονται μη νόμιμες. Η συνταγματική πρόβλεψη αφορά στην άσκηση διοικητικής εποπτείας στους Ο.Τ.Α., προκειμένου να εξασφαλισθεί η συνοχή της εννόμου τάξεως, η εφαρμογή της κυβερνητικής πολιτικής, η παρακολούθηση της πραγματοποίησης των σκοπών των Ο.Τ.Α., καθώς και η πρόληψη ή καταστολή καταστάσεων μη νομίμων ή αντιθέτων προς το δημόσιο συμφέρον.²⁰

2.4 Οικονομικά των Ο.Τ.Α α΄βαθμού

Παρακάτω θα παρουσιαστεί το οικονομικό πλαίσιο των Ο.ΤΑ με αναφορές στα έσοδα και τα έξοδα των δήμων, την κατάρτιση προϋπολογισμού και τις καινοτόμες μεταρρυθμίσεις που επιβλήθηκαν με τις διατάξεις του ν.4270/2014. Με τις διατάξεις του νόμου αυτού εισήχθη ο μηχανισμός παρακολούθησης των οικονομικών των Ο.Τ.Α στην προσπάθεια εξυγίανσης και αντιμετώπισης των δημοσιονομικών προβλημάτων, ενόψει και των δυσμενών εκθέσεων των ανεξάρτητων αρχών μέσω των οποίων αναδεικνύονται θέματα διαφθοράς και αδιαφάνειας.

2.4.1 Περιουσία των δήμων

Όπως προαναφέρθηκε οι δήμοι έχουν δική τους περιουσία, προκειμένου να ασκήσουν τις αρμοδιότητες και να υλοποιήσουν τους σκοπούς, που είναι πρωτίστως η ικανοποίηση των αναγκών των κατοίκων και η προαγωγή των τοπικών συμφερόντων και η υλοποίηση τελικώς της

¹⁹Βλ. Μαυρίκας Ν., Ο έλεγχος νομιμότητας των πράξεων των Ο.Τ.Α, υπό την ισχύ του Ν.3852/2010 (ΦΕΚ Α΄87)-(Πρόγραμμα «Καλλικράτης») Θ.Π.Δ.Δ 2^{ος}/2011 σ. 124 επ. Η αναφορά εκτενής στην ειδική κρατική υπηρεσία υπό τον τίτλο «Αυτοτελής Υπηρεσία Εποπτείας» ως τη πλέον ριζοσπαστική παρέμβαση του Καλλικράτη. Οι σχετικές διατάξεις των άρθρων 215-217 τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.4257/2014 όπου προβλέπεται «Συστήνεται στην έδρα κάθε Αποκεντρωμένης Διοίκησης Αυτοτελής Υπηρεσία Εποπτείας Ο.Τ.Α., η οποία εντάσσεται στην οργανωτική δομή της οικείας Αποκεντρωμένης Διοίκησης υπαγόμενη απευθείας στο Γενικό Γραμματέα.», ωστόσο δεν έχουν υλοποιηθεί ακόμα.

²⁰Σπηλιωτόπουλος Ε,ό.π.παρ.σ.325

έννοιας της αυτοδιοίκησης, δηλαδή της αποκέντρωσης του κράτους με την ίδρυση ιδιαίτερων νομικών προσώπων για την ανάθεση συγκεκριμένης δραστηριότητας.²¹

Στους συνενωμένους δήμους που προήλθαν με την εφαρμογή του ν.3852/2010, ο δήμος κατέστη καθολικός διάδοχος και κατά τα λοιπά τα ακίνητα των δήμων είναι δημόσια και ιδιωτικά. Στα δημόσια περιλαμβάνονται ακίνητα που προορίζονται για την εξυπηρέτηση δημόσιων, δημοτικών ή κοινοτικών σκοπών ενώ στην ιδιωτική περιουσία περιλαμβάνεται κάθε άλλο περιουσιακό στοιχείο.

2.4.2 Έσοδα δήμων

Οι κυριότερες πηγές χρηματοδότησης των Ο.Τ.Α προέρχονται από α) επιχορηγήσεις, που παρέχονται, μέσω μεταβιβαστικών πληρωμών, από το κεντρικό κράτος, κυρίως μέσω του Υπουργείου Εσωτερικών (ΚΑΠ) β) από φόρους, τέλη, δικαιώματα και εισφορές γ) από την αξιοποίηση τοπικών πόρων και περιουσίας δ) από δάνεια και χρηματοοικονομικά εργαλεία²².

Ειδικότερα υπέρ των δήμων προβλέπονται έσοδα των δήμων που διακρίνονται στις κατωτέρω κατηγορίες²³:

-Τακτικά έσοδα, που προέρχονται από την κινητή περιουσία, από τα ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα, φόρους²⁴, τέλη²⁵, δικαιώματα και εισφορές και λοιπά τέλη εισφορές.

-Έκτακτα έσοδα, που προέρχονται από δάνεια, δωρεές, κληροδοτήματα και κληρονομίες, τη διάθεση ή την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων, από κάθε είδους πρόστιμα και από κάθε είδους πηγή.

²¹Σπηλιωτόπουλος Ε. *ό.π. παρ. σ.253*

²²Καπίδου Α. (2015) " Οικονομική κρίση και η επίδρασή της στην Τοπική Αυτοδιοίκηση , εκδόσεις διαπολιτισμός," Πάτρα.

²³βλ. το δ/μα της 24.9./20.10.1958 που αφορά στην κωδικοποίηση των εσόδων

²⁴Φόρος είναι η αναγκαστική παροχή που καταβάλλουν οι δημότες χωρίς ειδικό αντάλλαγμα για την κάλυψη των δημοτικών υποχρεώσεων,

<http://www.nomotelia.gr/nservice20/ShowDoc.asp?paramCD=999010>

²⁵Τέλος είναι η χρηματική παροχή που καταβάλλεται από τους δημότες ή κατοίκους έναντι των παρεχόμενων από το Δήμο υπηρεσιών και διακρίνονται σε ανταποδοτικά (π.χ καθαριότητας, ύδρευσης) και κοινά

2.4.2.1 Επιχορηγήσεις για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών Ο.Τ.Α α βαθμού

Μια από τις σημαντικότερες πηγές τακτικών εσόδων αποτελούν **οι κεντρικοί αυτοτελείς πόροι (Κ.Α.Π)** οι οποίοι κατανέμονται από το Κράτος στους Ο.Τ.Α και προέρχονται από θεσμοθετημένες πηγές φορολογικών εσόδων, που εισπράττονται από την κεντρική διοίκηση και η απόδοση διενεργείται με προκαταβολές, επί τη βάσει προεκτιμώμενων εσόδων, του Κρατικού Προϋπολογισμού και ακολουθεί η εκκαθάριση βάσει των απολογιστικών στοιχείων εσόδων του αντίστοιχου οικονομικού έτους.

Με τις διατάξεις του άρθρου 259 του ν. 3852/2010 οι ανωτέρω πόροι προέρχονται από α) ποσοστό 20% από τις συνολικές ετήσιες εισπράξεις του Φόρου Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων (Φ.Ε.Φ.Ν.Π.), β) ποσοστό 12% των συνολικών ετήσιων εισπράξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) ,γ) ποσοστό 11,3% των συνολικών ετήσιων εισπράξεων του Ενιαίου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ΕΝ.Φ.Ι.Α).

Μέχρι το (1/3) των εσόδων διατίθεται για την κάλυψη επενδυτικών δαπανών των δήμων και τα υπόλοιπα έσοδα για την κάλυψη λειτουργικών αναγκών ενώ τα κριτήρια κατανομής είναι κυρίως δημογραφικά, γεωμορφολογικά, διοικητικά ,οικονομικά, κοινωνικά και λαμβάνεται υπόψη η διοικητική υποστήριξη που παρέχεται σε άλλους δήμους από τον επιχορηγούμενο δήμο καθώς και οι ανάγκες ορεινών και νησιωτικών δήμων.²⁶ Ήδη από το έτος 2014 χρησιμοποιείται νέο σύστημα κριτηρίων που εστιάζει στο ελάχιστο κόστος λειτουργίας των Δήμων για την κατανομή των Κ.Α.Π που αφορούν στην κάλυψη λειτουργικών δαπανών.

Λόγω της οικονομικής κρίσης που διέρχεται η χώρα και της αυστηρής δημοσιονομικής προσαρμογής έχει μειωθεί αισθητά από το 2010 και εντεύθεν η επιχορήγηση των Δήμων από τον κρατικό προϋπολογισμό²⁷ γεγονός που οξύνει τα προβλήματα στη λειτουργία των Δήμων στους οποίους έχουν μεταβιβαστεί πρόσθετες αρμοδιότητες²⁸

2.4.2.2 Ίδια έσοδα των Ο.Τ.Α πρώτου βαθμού

Περαιτέρω κυριότερες κατηγορίες ιδίων εσόδων με χαρακτήρα ανταποδοτικότητας που επιβάλλονται με αποφάσεις δημοτικού συμβουλίου και συμβάλλουν στην οικονομική

²⁶Κουλουμπίνη Ε. (2016), Τρόποι βελτίωσης της οικονομικής κατάστασης των Δήμων και των επιχειρήσεων αυτών. Σε αναζήτηση επίκαιρων και αποτελεσματικών ελέγχων, ΘΠΔΔ τεύχος 3-4/2017 σ.282

²⁷Διατάξεις άρθρου 21 ν. 3867/2010, ν.3833/2010. ν.3985/2011 και 3986/2011,ν.4051/2012, ν.4093/2012

²⁸Κατά την άποψη του Υπουργείου Εσωτερικών, τη μείωση αυτή αντισταθμίζει η παροχή χρηματοδότησης μέσω ΕΣΠΑ και επίσης μέσω του προγράμματος ληξipρόθεσμων οφειλών καθώς και επιχορήγηση για την εξόφληση υποχρεώσεων από δικαστικές αποφάσεις και διαταγές πληρωμής "9ο forum της Αυτοδιοίκησης " διαθέσιμο άρθρο 17.06.2017 σε www.localit.gr

ανεξαρτησία των δήμων από την κεντρική διοίκηση, υπό την προϋπόθεση ότι διακρίνονται από υψηλά ποσοστά εισπραξιμότητας, είναι :

-Τέλη καθαριότητας, φωτισμού ακινήτων²⁹ που καλύπτει συγκεκριμένες παροχές καθαριότητας, αποκομιδής, ύδρευσης, άρδευσης και αποχέτευσης

-Τέλη ακίνητης περιουσίας

-Τέλη διαφήμισης, που η είσπραξή τους είναι αναγκαστική καθώς επιβάλλεται ευθέως από το νόμο σύμφωνα με τις διατάξεις του β.δ 24/9-20/10/1958. Το δημοτικό συμβούλιο καθορίζει μόνο το συντελεστή του τέλους, μεταξύ του ανωτάτου και του κατωτάτου ορίου που προβλέπει ο νόμος για κάθε κατηγορία διαφήμισης, εκτός της κατηγορίας Δ' όπου ορίζεται από το νόμο ένας μόνο συντελεστής.³⁰

-Τέλη χρήσης κοινοχρήστων χώρων³¹ που επιβλήθηκε με το β.δ 24/9-20/10/1958 σε βάρος αυτών που χρησιμοποιούν διαρκώς ή πρόσκαιρα κοινόχρηστους χώρους, όπως πλατείες, δρόμους, πεζοδρόμια, λιμάνια, αιγιαλοί³²

-Τέλος διαμονής παρεπιδημούντων ακαθαρίστων εσόδων καταστημάτων³³ που παρά το χαρακτηρισμό τους ως τέλη, επιβάλλονται με τις διατάξεις του ν.339/1976, αποτελούν έμμεσο δημοτικό φόρο, αφού καταβάλλονται στον οικείο δήμο χωρίς να υπάρχει εκ μέρους του υποχρέωση ειδικής αντιπαροχής (ανταπόδοσης) προς τους φορολογούμενους³⁴

²⁹Επιβάλλεται ενιαία, βάσει των διατάξεων της παρ.12 του άρθρου 25 του ν.1828/1989 με απόφαση δημοτικού συμβουλίου.

³⁰Διάκριση του τέλους στις κάτωθι κατηγορίες :**α.** μέσα σε μόνιμα και σταθερά ή προσωρινά και κινητά πλαίσια, τα οποία τοποθετούνται σε πλατείες, οδούς, πεζοδρόμια, δημόσιους και κοινόχρηστους γενικά χώρους, που καθορίζονται με απόφαση του οικείου δημοτικού συμβουλίου, **β.** στις περιφράξεις ακαλύπτων χώρων και ανεγειρόμενων ή εγκαταλελειμμένων οικοδομών με συναίνεση του ιδιοκτήτη ή νομέα ή του διαχειριστή αυτών, σε χώρους σιδηροδρομικών, λιμενικών και αεροπορικών σταθμών καθώς και σε χώρους σταδίων και γηπέδων, που καθορίζονται από τη διοίκηση των αντίστοιχων φορέων, μέσα σε καταστήματα, κινηματογράφους, θέατρα και άλλους δημόσιους χώρους και σε περίπτερα, στέγαστρα αφετηριών και στάσεων αναμονής επιβατών λεωφορείων αστικών και υπεραστικών συγκοινωνιών, **γ.** Για διαφημίσεις φωτεινές σε στέγες ή δώματα καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται σε ηλεκτρικές εφημερίδες και επίσης μέσα στα οχήματα σιδηροδρόμων, τροχιοδρόμων, ηλεκτροκίνητων αυτοκινήτων και κάθε τύπου οχήματα δημόσιας χρήσης ή στην εξωτερική επιφάνεια αυτών, διαστάσεων μέχρι 30 επί 50 εκατοστόμετρα, **δ.** Για διαφημίσεις που γίνονται με ημερολόγια, δώρα, έντυπα, κάθε είδους παραστάσεις ή λέξεις σε αυτοκόλλητα ή είδη με διαφημιστικές παραστάσεις ή λέξεις ή με άλλο παρόμοιο τρόπο, καθώς και για διαφημίσεις που γίνονται από τον αέρα με οποιονδήποτε τρόπο

³¹Αποτελεί ανταποδοτικό τέλος και επιβάλλεται με απόφαση δημοτικού συμβουλίου

³²Βλ. Άρθρο 967 Αστικού Κώδικα, όπου Κοινόχρηστα είναι πράγματα κοινής χρήσης, όπως ιδίως , τα νερά με ελεύθερη και αέναη ροή, οι πλατείες, οι γιαλοί, τα λιμάνια

³³Προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.339/1976 και από το άρθρο 20 του ν.2539/1997

³⁴Βλ. Απόφαση ΣτΕ 2817/2000

-Πρόστιμα,³⁵ που επιβάλλονται σε περιπτώσεις παράβασης φορολογικών διατάξεων, ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 73 του ΒΔ της 24/9-20/10/1958, όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 19 του ν.12080/1980 και λοιπών παραβιάσεων των κανόνων που τίθενται με κανονιστικές αποφάσεις των δήμων.

2.4.2.3 Δαπάνες Δήμων

Οι δαπάνες διακρίνονται σε υποχρεωτικές και προαιρετικές σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 158 του ΔΚΚ.

Μεταξύ των υποχρεωτικών δαπανών περιλαμβάνονται, τα έξοδα παράστασης, οι αποδοχές του προσωπικού, οι παροχές σε είδος των εργαζομένων, τα μισθώματα των ακινήτων που χρησιμοποιούν οι δημοτικές υπηρεσίες, οι επιχορηγήσεις των νομικών προσώπων

Στις προαιρετικές δαπάνες εντάσσονται δαπάνες που αφορούν σε εθνικές ή τοπικές γιορτές ή άλλες πολιτιστικού περιεχομένου εκδηλώσεις που οργανώνει ο Δήμος μετά από απόφαση του δημοτικού συμβουλίου

2.5 Ο Προϋπολογισμός των δήμων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 155 του ν.3463/2006 και του άρθρου 1 του β.δ/τος 17/15-5-1959, η πράξη του δημοτικού συμβουλίου με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και τα έξοδα για κάθε οικονομικό έτος συνιστά τον προϋπολογισμό των δήμων. Στον προϋπολογισμό εγγράφονται έσοδα και έξοδα που προβλέπονται από διάταξη νόμου καθώς και έξοδα που δεν προβλέπονται ρητά από το νόμο, ωστόσο εξυπηρετούν λειτουργικές ανάγκες του δήμου ή συντελούν στην εκπλήρωση της αποστολής τους.³⁶ Η ταξινόμηση των εσόδων και εξόδων του προϋπολογισμού διενεργείται σε ομάδες, κατηγορίες, υποκατηγορίες και είδη³⁷.

Ο προϋπολογισμός με άλλες λέξεις "είναι το πηδάλιον, δι ου ο κυβερνήτωρ του σκάφους άγει αυτόν προς χαραχθείσαν οδόν "σύμφωνα με τον Κόρσο Δ³⁸. και δεν αποτελεί μια απλή

³⁵Επιβάλλονται για παραβάσεις του κώδικα οδικής κυκλοφορίας

³⁶βλ. 56455/27.10.2014 εγκύκλιο ΥΠΕΣΔΑΑ

³⁷βλ. την 23976/2016 ΚΥΑ

³⁸Αναφορά σε Γέροντα- Ψάλτη (1998), "Δημοσιονομικό Δίκαιο", τεύχος Α', Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα, σ.219 επ

οικονομική κατάσταση στην οποία αποτυπώνονται τα έσοδα και τα έξοδα αλλά ταυτόχρονα έχει πολιτική σημασία, γιατί, μέσω αυτού, διαπιστώνονται και οι προθέσεις της ηγεσίας του δήμου για τις εφαρμοζόμενες πολιτικές που θα ακολουθήσει σε όλους τους τομείς δραστηριοποίησης.³⁹

2.5.1 Αρχές κατάρτισης προϋπολογισμού

Οι αρχές βάσει των οποίων καταρτίζονται οι προϋπολογισμοί των δήμων υπαγορεύονται από τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν.4270/2014, του άρθρου 155 του ν.3463/2006, του άρθρου 77 του ν.4172/2013 και του β.δ/τος 17/5-185/6/1959 και είναι οι ακόλουθες:⁴⁰

Η αρχή της ετήσιας διάρκειας σύμφωνα με την οποία ο Προϋπολογισμός αφορά το οικονομικό έτος που αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.⁴¹

Οι αρχές της ενότητας και της καθολικότητας σύμφωνα με τις οποίες όλα τα έσοδα και οι δαπάνες εγγράφονται και εμφανίζονται σε έναν ενιαίο προϋπολογισμό.

Συναφώς με τα ανωτέρω για την κατάρτιση του προϋπολογισμού με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4270/2014 ισχύουν και οι ακόλουθες, κλασσικές, αρχές της δημοσιονομικής διαχείρισης⁴²:

α. Αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Η αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης,⁴³ δηλαδή η διαχείριση της περιουσίας και των υποχρεώσεων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης,⁴⁴ που περιλαμβάνει τους φυσικούς

³⁹Κουλουμπίνη Ε. (2017), Ο επαναπροσδιορισμός του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε συνθήκες οικονομικής κρίσης. Η αξία του στρατηγικού σχεδιασμού και της συλλογικής διαχείρισης των στόχων, σε ημερίδα Ελ. Συν. της 31.05.2017

⁴⁰Η οικονομική επιστήμη ήδη από τις αρχές του 19ου αιώνα κατέβαλε προσπάθειες για την ανάπτυξη γενικών αρχών σε Γέροντα-Ψάλτη ό.π παρ. σ..226

⁴¹Ο περιορισμός της διάρκειας του προϋπολογισμού πηγάζει από τη γενικότερη οικονομική κατάσταση εκ της οποίας επηρεάζεται η εθνική οικονομία και από τις μεταβαλλόμενες ανάγκες των πολιτών .Δημοσιονομικό δίκαιο Γέροντα Α.-Ψάλτης Α.

⁴²βλ.εγκ.25930/25.7.2014 Υπουργείου Εσωτερικών 1. Η δημοσιονομική θέση των Ο.Τ.Α ως φορέων Γενικής Κυβέρνησης πρέπει να είναι ισοσκελισμένη ή πλεονασματική, κατά τα άρθρα 14 παρ. 1 περ. β και 35 παρ. 1 ν.4270/2014. Για τους δήμους, επίσης ως φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, ισχύουν κατά τη σύνταξη του προϋπολογισμού τους, οι γενικές αρχές για τη διαχείριση των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 33 και της δημοσιονομικής θέσης του άρθρου 34, οι κανόνες του δημοσιονομικού σχεδιασμού του άρθρου 35, του χρέους του άρθρου 36 και της πορείας προσαρμογής του άρθρου 37 και οι γενικές αρχές κατάρτισης Π/Υ του άρθρου 49, του ν.4270/2014.

πόρους και τους δημοσιονομικούς κινδύνους της χώρας, πρέπει να διενεργείται με σύνεση και με γνώμονα την εξασφάλιση της δημοσιονομικής βιωσιμότητας. Ειδικότερα, η αρχή αυτή εξειδικεύεται:

αα. στην αρχή της οικονομικότητας, σύμφωνα με την οποία τα μέσα που χρησιμοποιούνται για την υλοποίηση των κυβερνητικών πολιτικών πρέπει να διατίθενται έγκαιρα, στην ενδεδειγμένη ποιότητα και ποσότητα, με την ελάχιστη δημοσιονομική επιβάρυνση και με τη χρήση των αναγκαίων μόνο διοικητικών πόρων,

ββ. στην αρχή της αποδοτικότητας, σύμφωνα με την οποία πρέπει να τηρείται η βέλτιστη δυνατή σχέση μεταξύ των χρησιμοποιούμενων μέσων και των επιτυγχανόμενων αποτελεσμάτων και

γγ. στην αρχή της αποτελεσματικότητας, σύμφωνα με την οποία ελέγχεται η επίτευξη των συγκεκριμένων αντικειμενικών στόχων και των αποτελεσμάτων που έχουν εκ των προτέρων οριστεί.

β. Αρχή της υπευθυνότητας και της λογοδοσίας.

Σύμφωνα με την αρχή της υπευθυνότητας και της λογοδοσίας, η Κυβέρνηση είναι υπεύθυνη και λογοδοτεί στη Βουλή για τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης. Όλοι οι υπάλληλοι και οι λειτουργοί που συμμετέχουν στη δημόσια διαχείριση σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, ασκούν τις αρμοδιότητές τους, με σκοπό τη διασφάλιση της σταθερότητας και της βιωσιμότητας των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης.

⁴³Η ανωτέρω αρχή συντίθενται από τις επιμέρους αρχές της οικονομικότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας και ως έννοιες εισήχθησαν, το πρώτον, στην ελληνική δημοσιονομική διαχείριση με τις διατάξεις του ν.3871/2010, προκειμένου να εξασφαλίσουν την ορθή και υγιή διαχείριση του δημοσίου χρήματος από τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης και παράλληλα εφαρμόζονται από το Ελ. Συν., κατά τη διαδικασία του προληπτικού ελέγχου των δήμων, ενόψει της ανάγκης δημοσιονομικής προσαρμογής, εξαιτίας των δυσμενών οικονομικών συνθηκών που επιβάλλει την εκπλήρωση των σκοπών των φορέων του δημοσίου, ν.π.δ.δ και των ο.τ.α με την ελάχιστη επιβάρυνση του προϋπολογισμού τους. βλ. Κεφάλαιο 3 της παρούσας εργασίας

⁴⁴Γενική Κυβέρνηση: περιλαμβάνει τρία υποσύνολα, εφεξής αποκαλούμενα υποτομείς: της Κεντρικής Κυβέρνησης, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α) και των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ), σύμφωνα με τους κανόνες και τα κριτήρια του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ΕΣΟΛ). Οι φορείς εκτός Κεντρικής Διοίκησης, που περιλαμβάνονται στους υποτομείς της Γενικής Κυβέρνησης (εφεξής «λοιποί φορείς της Γενικής Κυβέρνησης»), προσδιορίζονται, ανά υποτομέα, από το Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, που τηρείται με ευθύνη της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής και αποτελούν ξεχωριστά νομικά πρόσωπα που εποπτεύονται από φορείς της Κεντρικής Διοίκησης ή από Ο.Τ.Α. (άρθρο 14 ν.4270/2014) <http://www.statistics.gr/el/statistics/-/publication/SEL08/>

γ. Αρχή της διαφάνειας.

Σύμφωνα με την αρχή της διαφάνειας, όλοι οι λειτουργοί και οι φορείς που διαχειρίζονται πόρους της Γενικής Κυβέρνησης έχουν την υποχρέωση να διασφαλίζουν την έγκαιρη πληροφόρηση, οικονομικής ή άλλης φύσης, που σχετίζεται με τη διαχείριση της δημοσιονομικής πολιτικής. Με τον τρόπο αυτό, καθίσταται εφικτός ο αποτελεσματικός δημόσιος έλεγχος της άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής και της οικονομικής κατάστασης του Δημοσίου, εκτός και αν η δημοσιοποίηση των πληροφοριών θα έβλαπτε ουσιωδώς την εθνική ασφάλεια, άμυνα ή τις διεθνείς σχέσεις της Ελλάδας.

δ. Αρχή της ειλικρίνειας.

Σύμφωνα με την αρχή της ειλικρίνειας, κάθε οικονομική και δημοσιονομική πρόβλεψη που παρέχεται σε οποιαδήποτε έγγραφο ή εκθέσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, πρέπει να στηρίζεται, στο βαθμό που είναι ευλόγως και πρακτικώς δυνατό, σε πραγματικά στοιχεία, σε αποφάσεις που έχει ήδη ανακοινώσει η Κυβέρνηση, σε άλλες προβλέψεις ή εκτιμήσεις που θεωρούνται εύλογες, καθώς και να έχουν ληφθεί υπόψη όλα τα ενδεχόμενα και οι κίνδυνοι που δύνανται να έχουν σημαντικές δημοσιονομικές επιπτώσεις.⁴⁵

2.5.2 Ο ισοσκελισμένος προϋπολογισμός

Ο ισολογισμός δεν συνιστά, όπως ειπώθηκε και ανωτέρω μια απλή λογιστική αποτύπωση εντός της οποίας χαρτογραφούνται τα έσοδα και τα έξοδα του έτους αλλά είναι "θεμελιώδης πράξη" ένδειξη δημοσιονομικής υγείας και οδηγός για τη διαχείριση των οικονομικών.

Ο προϋπολογισμός των δήμων πρέπει να είναι ισοσκελισμένος, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 77 παρ. 5 του ν.4172/2013 και των άρθρων 64 και 174 του ν.4270/2014, δηλαδή το σύνολο των δαπανών πλην των χρεολυσίων δεν πρέπει να είναι μεγαλύτερο από το σύνολο των εσόδων πλην των δανείων

Αξίζει να σημειωθεί ότι αρκετοί Ο.Τ.Α δεν είχαν καταφέρει να εμφανίζουν ισοσκελισμένους προϋπολογισμούς κατά το έτος 2011 . Με τις διατάξεις του ν.3852/2010 προβλέφθηκε το πρώτον

⁴⁵βλ. ν.3874/2010 και εισηγ. έκθεση αυτού. Ο ν. 3871/2010 που αντικατέστησε τον ν.2362/1995 εισήγαγε σοβαρές αλλαγές στο δημοσιονομικό σύστημα στο πλαίσιο της δημοσιονομικής εξυγίανσης, του εξορθολογισμού της στοχευμένης ανακατανομής και του ελέγχου των δημοσίων δαπανών

η δυνατότητα ένταξης σε πρόγραμμα εξυγίανσης⁴⁶ και επίσης η χρηματοδότηση των χρεών τους με δάνειο⁴⁷ από το Ταμείο Παρακαταθηκών και δανείων ή άλλα πιστωτικά ιδρύματα.

2.6 Παρατηρητήριο εκτέλεσης προϋπολογισμού Ο.Τ.Α

Με σκοπό την κατάρτιση ισοσκελισμένων προϋπολογισμών, συστάθηκε στο Υπουργείο Εσωτερικών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4111/2013⁴⁸ το Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας⁴⁹ των Ο.Τ.Α και των Ν.Π.Δ.Δ αυτών που είναι εγγεγραμμένοι στο Μητρώο φορέων Γενικής Κυβέρνησης⁵⁰ της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής .

Το Παρατηρητήριο: α) παρακολουθεί σε μηνιαία βάση την ορθή εκτέλεση των προϋπολογισμών και την εν γένει πορεία των οικονομικών των Ο.Τ.Α. και των νομικών τους προσώπων και στην περίπτωση που διαπιστώσει απόκλιση από τους τριμηνιαίους δημοσιονομικούς στόχους άνω του δέκα τοις εκατό (10%), το Παρατηρητήριο ενημερώνει εντός ενός μηνός από τη λήξη του τριμήνου τον Ο.Τ.Α., την αρμόδια για την εποπτεία του Αρχή και το Υπουργείο Εσωτερικών, παρέχοντας οδηγίες και εισηγούμενο μεθόδους για τη διόρθωση της απόκλισης,⁵¹ β) αξιολογεί τις προβλέψεις εσόδων που παρουσιάζουν οι Ο.Τ.Α. στον προϋπολογισμό τους και στο

⁴⁶Η ένταξη σε πρόγραμμα εξυγίανσης απαιτεί α) εφαρμογή άμεσα αναγκαίων μέτρων για την διασφάλιση της εισπράξεως των εσόδων β) αναστολή προσλήψεων γ) πρόβλεψη υποχρεωτικών μετατάξεων δ)πραγματοποίηση μόνο υποχρεωτικών δαπανών ε) αύξηση ιδίων εσόδων από φόρους τέλη και δικαιώματα στ) αύξηση συντελεστών Τ.Α.Π ζ) διάθεση μέρους ή συνόλου των Κ.Α.Π για την πληρωμή ληξιπροθέσμων οφειλών η) καθορισμός πράξεων μεμονωμένων ή συλλογικών οργάνων που αποστέλλονται για έλεγχο στην εποπτεύουσα αρχή πέραν των υποχρεωτικών θ)πρόσβαση στο λογ/μο εξυγίανσης ι) δανειοδότηση από Τ.Π.Δ για κάλυψη ελλείμματος ια) δυνατότητα κατάρτισης μη ισοσκελισμένου προϋπολογισμού ιβ) δυνατότητα ρύθμισης οφειλών προς ασφαλιστικά ταμεία .

Ως χαρακτηριστική περίπτωση αναφέρεται ο Δήμος Σαλαμίνας που λόγω αδυναμίας ισοσκελισμένου προϋπολογισμού το έτος 2015 εντάχθηκε σε πρόγραμμα εξυγίανσης με τη σχ. 75ης Συν./22.10.2015 απόφαση Παρατηρητηρίου Οικονομικής Αυτοτέλειας (ΦΕΚ Β'2518/20.11.2015)

⁴⁷βλ. Κεφ. 4 όπου θα γίνει αναφορά στη δανειοδότηση των δήμων

⁴⁸Βλ. και τις διατάξεις του άρθρου 76 παρ. 1 του ν.4176/2013

⁴⁹Με την απόφαση 1717/2014 του ΣτΕ κρίθηκε ότι" Η γνώμη του Παρατηρητηρίου δίδεται στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου νομιμότητας του σχεδίου του προϋπολογισμού, καθώς αποσκοπεί στην κατάρτιση ρεαλιστικού και ισοσκελισμένου προϋπολογισμού, όπως επιτάσσεται στις ανωτέρω αναφερθείσες διατάξεις του ν. 2362/1995 και του ν. 4172/2013. Συνεπώς, η γνωμοδότηση αυτή δεν θίγει τη διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια των Ο.Τ.Α., η οποία, ενόψει της μη κατοχύρωσης στο Σύνταγμα της εξουσίας των Ο.Τ.Α. να θεσπίζουν αυτοτελώς κανόνες δικαίου, νοείται μόνο στο πλαίσιο των κανόνων που θεσπίζει ο κοινός ή ο κανονιστικός νομοθέτης. Την τήρηση των κανόνων αυτών, στους οποίους περιλαμβάνεται κατά τα ανωτέρω και η αρχή της ειλικρίνειας και ακρίβειας του προϋπολογισμού, διασφαλίζει η άσκηση κρατικής εποπτείας στους Ο.Τ.Α, σύμφωνα με το Σύνταγμα. Συνεπώς, πρέπει να απορριφθεί ο προβαλλόμενος λόγος ακύρωσης περί παραβίασης της εν λόγω αρχής, καθώς και ο επικουρικός λόγος περί μη αναλογικού περιορισμού της οικονομικής αυτοτέλειας των Ο.Τ.Α..

⁵⁰Ο διαχωρισμός σε φορείς γενικής κυβέρνησης με το άρθρο 14 του ν.4270/2014

⁵¹Μαραγκού Γ. (2017), Προσπάθειες εξορθολογισμού των προϋπολογισμών των φορέων τοπικής αυτοδιοίκησης σ.121-133 σε "Ελεγκτικό Συνέδριο & Τοπική Αυτοδιοίκηση", επιμ. Μαραγκού Γ. ,Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Δράσης (Ο.Π.Δ). και διατυπώνει προτάσεις τροποποίησης τους, όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο και ιδίως όταν τα έσοδα εμφανίζονται υπερεκτιμημένα και μη ρεαλιστικά. γ) παρέχει γνώμη επί των σχεδίων των προϋπολογισμών των Ο.Τ.Α και των νομικών τους προσώπων, για να διευκολυνθούν στην εκπλήρωση του στόχου ισοσκελισμένου και ρεαλιστικού προϋπολογισμού.

2.7 Οικονομική κατάσταση Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Η δυσμενής οικονομική συγκυρία των τελευταίων ετών στη χώρα μας έχει επιβάλλει την ανάγκη δημοσιονομικών προσαρμογών στις οποίες ο δημόσιος τομέας, περιλαμβανομένων και των Ο.Τ.Α, οφείλει να πειθαρχήσει.

Στο ιδιαίτερο αυτό πλαίσιο, οι δήμοι έχουν να αντιμετωπίσουν τη μείωση των πόρων που τους διατίθενται από την Κεντρική διοίκηση καθώς και την αδυναμία εισπράξεως των ιδίων εσόδων, λόγω της δυσμενούς κατάστασης στην οποία έχει περιέλθει σημαντικό κομμάτι του πληθυσμού τους, την ίδια χρονική περίοδο που οι ανάγκες των τοπικών κοινωνιών για κοινωνικές παροχές βαίνουν αυξανόμενες.

Η κατάσταση των δήμων απεικονίζεται στο παρακάτω πίνακα από όπου προκύπτει η εξάρτησή τους από την κεντρική διοίκηση.⁵² Συνεπώς απαιτείται, για την οικονομική ανεξαρτησία των δήμων, σταθερό πρόγραμμα εξασφάλισης εσόδων, ώστε να οδηγήσει στην «απεξάρτηση» της τοπικής αυτοδιοίκησης από την κεντρική διοίκηση με την ανάγκη επανεξέτασης του θεσμικού πλαισίου χρηματοδότησης να καθίσταται επιτακτική ενώ ταυτοχρόνως οι προϋπολογισμοί των δήμων να είναι το δυνατόν ρεαλιστικοί, ώστε ο θεσμός της Τοπικής Αυτοδιοίκησης να λειτουργεί και να υπηρετεί τους πολίτες.

Επιπροσθέτως, παρουσιάζονται οι δείκτες⁵³ αυτονομίας, αστάθειας και εξάρτησης, για τα έτη 2015 και 2016, που εμφανίζουν μεγάλη εξάρτηση των δήμων από την κεντρική διοίκηση.

⁵²Κουλουμπίνη Ε., (2017) Ο Επαναπροσδιορισμός του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε συνθήκες οικονομικής κρίσης. Η αξία του στρατηγικού σχεδιασμού και της συλλογικής διαχείρισης των στόχων, εισήγηση σε ημερίδα Ελ. Συν.31.05.2017 "Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στο σύγχρονο δημοσιονομικό περιβάλλον"

⁵³Με την Υ.Α 74712/2010 (ΦΕΚ Β' 2043/30.12.2010) καθορίστηκαν αριθμοδείκτες με βάση τις οικονομικές καταστάσεις του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δήμων, προκειμένου να αξιολογείται η χρηματοοικονομική θέση των Δήμων, μέσω της αξιοποίησης πληροφοριών

Πίνακας 2: Δείκτες Εσόδων

Έτος	Δείκτης αυτονομίας	Δείκτης αστάθειας	Δείκτης εξάρτησης
2015	34,64%	17,54%	38,52%
2016	37,78%	12,34%	40,33%

Δείκτης Αυτονομίας = Ποσοστό συμμετοχής τακτικών εσόδων επί των εισπραχθέντων εσόδων Ο.Τ.Α

Δείκτης Αστάθειας = Ποσοστό συμμετοχής εκτάκτων επί των εισπραχθέντων εσόδων

Δείκτης Εξάρτησης = Ποσοστό συμμετοχής επιχορηγήσεων επί των εισπραχθέντων εσόδων

Πηγή:Κουλουμπίνη Ε. Ο Επαναπροσδιορισμός του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε συνθήκες οικονομικής κρίσης. Η αξία του στρατηγικού σχεδιασμού και της συλλογικής διαχείρισης των στόχων, εισήγηση σε ημερίδα Ελ. Συν.31.05.2017 "Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στο σύγχρονο δημοσιονομικό περιβάλλον"

Παράλληλα, διαφαίνεται από τα οικονομικά στοιχεία της Ελ. Στατ. για το έτος 2016 ότι οι Ο.Τ.Α συμπεριλαμβανομένου και του βαθμού που απαρτίζουν οι Περιφέρειες παρουσίασαν μεγαλύτερο πλεόνασμα έναντι του 2015, γεγονός που οφείλεται στη συνέχιση του προγράμματος εκκαθάρισης ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων. Περαιτέρω η αύξηση της εισπραξιμότητας σε ίδια έσοδα από ανταποδοτικές υπηρεσίες και λοιπά έσοδα είχε ως αποτέλεσμα την εμφάνιση υψηλής χρηματοοικονομικής θέσης που μεταφράζεται σε ικανότητα αντιμετώπισης των υποχρεώσεών τους με παράλληλη διατήρηση διαθεσίμων.⁵⁴

⁵⁴Κουλουμπίνη Ε. ό.π.παρ.σε ημερίδα Ελ. Συν. 31.05.2017

Πίνακας 3: Αναφορά ελλείμματος/πλεονάσματος, επιπέδου χρέους και παροχής σχετικών στοιχείων Γενικής Κυβέρνησης.

Στοιχεία σε εκατομμύρια Ευρώ	ESA 2010 κωδικοί	2013	2014	2015	2016
Ισοζύγιο: Έλλειμμα (-)/ Πλεόνασμα (+)	B.9				
Γενική Κυβέρνηση	S.13	-23.749	-6.516	-10.427	1.288
Κεντρική Κυβέρνηση	S.1311	-27.906	-7.801	-10.304	-1.326
Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης	S.1313	795	541	485	572
Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης	S.1314	3.362	744	-608	2.042

Πηγή: ΕΛ. ΣΤΑΤ.

Περαιτέρω σε πρόσφατη δημοσίευση του IOBE⁵⁵ με τίτλο " Ανάλυση των οικονομικών στοιχείων των Καλλικρατικών Δήμων και της πορείας τους προς τη λογιστική του δεδουλευμένου" από έρευνα που διενεργήθηκε σε δείγμα Δήμων, διατυπώνονται συμπεράσματα για την οικονομική κατάσταση των Καλλικρατικών Δήμων και τη αναγκαιότητα μετάβασης στα πρότυπα και τις αρχές του δεδουλευμένου συστήματος που σε συνδυασμό με τις αποκεντρωμένες διοικητικές δομές οδηγεί σε ορθολογική διαχείριση και αποδοτικότητα.

Επίσης στη εν λόγω έκθεση από τη μελέτη των χρηματοοικονομικών αριθμοδεικτών εμφανίζεται βελτίωση της ρευστότητας, με μείωση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, καθώς και καλύτερευση της αναλογίας ξένων Κεφαλαίων προς το Παθητικό, ως αποτέλεσμα της συνέπειας δημοσιευμένων ισολογισμών με τελικό συμπέρασμα τη σταθερή χρηματοοικονομική εικόνα στο δείγμα των δήμων .

Τα στοιχεία άλλης παγκόσμιας έρευνας για την Τοπική Αυτοδιοίκηση⁵⁶ εμφανίζουν την Ελλάδα σε χαμηλή θέση αναφορικά με την αποκέντρωση και επισημαίνεται ότι αν και μεταβιβάστηκαν αρμοδιότητες με τον Καλλικράτη , η χώρα είναι από τις πιο συγκεντρωτικές χώρες όπως η Χιλή , η Ιρλανδία , η Νέα Ζηλανδία και Τουρκία⁵⁷ γεγονός που σημαίνει ότι ο δρόμος για την πλήρη αποκέντρωση είναι μακρύς. Ωστόσο δεν μπορεί να παραβλεφθεί το γεγονός ότι η αποκέντρωση που ζητείται επιτακτικά δεν είναι η λύση όλων των προβλημάτων δεδομένου ότι απαιτούνται προσεκτικά βήματα για την υλοποίησή της. Απαιτείται επαρκής υποδομή των υπηρεσιών των

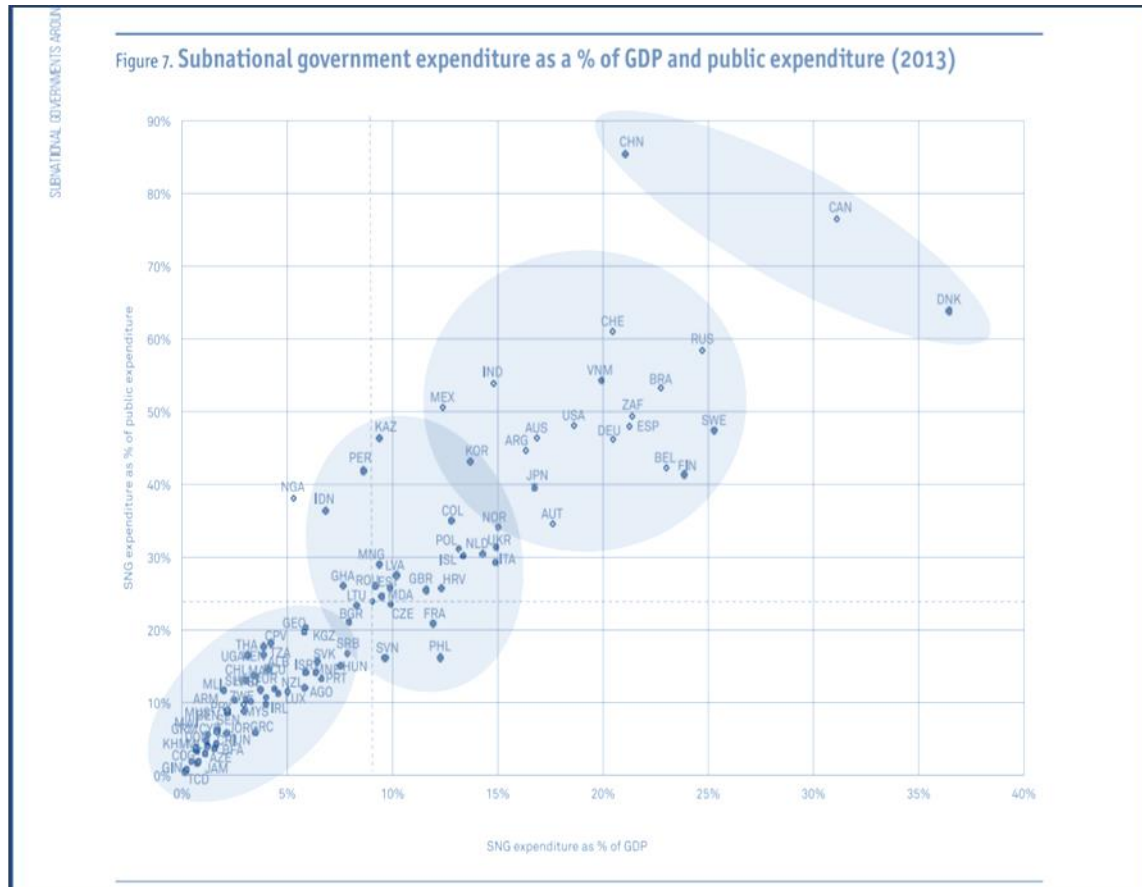
⁵⁵ http://iobe.gr/research_dtl.asp?RID=145 ημ. δημοσίευσης 27.6.2017

⁵⁶ http://www.uclg-localfinance.org/sites/default/files/Observatory_web_0.pdf

⁵⁷ <https://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Greece.pdf>

Ο.Τ.Α για να στηρίξουν τη μεταβίβαση πρόσθετων αρμοδιοτήτων ώστε να μην παραμείνει μόνο ως πρόθεση αλλά να υπηρετήσει πρωτίστως τις τοπικές κοινωνίες.

Ο παρακάτω πίνακας αποτυπώνει τη συμμετοχή των δαπανών της Τ.Α στο σύνολο των δημοσίων δαπανών με τη χώρα να βρίσκεται στην τελευταία ομάδα από άποψη αποκέντρωσης δαπανών.



Διάγραμμα 2: Συμμετοχή Ο.ΤΑ στις δημόσιες δαπάνες

Πηγή: UCLG, OECD (2016)

Στο ίδιο πλαίσιο, άλλη μελέτη του ΙΤΑ με τίτλο "Τριετής Στρατηγική Μεταρρυθμίσεων στη δημόσια Διοίκηση και την τοπική Αυτοδιοίκηση 2016-2018", που εκπονήθηκε για την ΚΕΔΕ, συμπερασματικά κατατείνει στην άποψη ότι η αποτελεσματικότερη και διεκπεραίωση των πολιτικών του κράτους επιβάλλει την αναβάθμιση της Τ.Α με ρόλο ουσιαστικό με περισσότερες αρμοδιότητες, αφού η αναδιοργάνωση του κράτους στην Ελλάδα αποτελεί δύσκολο θέμα που προκαλεί ελλείμματα σε επίπεδο δημοσίων οικονομικών αλλά και στην κοινωνική ευημερία.⁵⁸

⁵⁸ http://www.ita.org.gr/el/images/meletes_ita/ITA_trietis_stratigiki.pdf

3 Μορφές ελέγχου -Ελεγκτικό Συνέδριο

3.1 Έννοια της Ελεγκτικής

Έχοντας ερείσματα σε αρχαίους πολιτισμούς και με μεγάλη ανάπτυξη κατά τη διάρκεια της Βιομηχανικής Επανάστασης στη Μ. Βρετανία και αλλαγή στον προσανατολισμό της δηλαδή ως προς τους στόχους των διενεργούμενων ελέγχων και την αλλαγή στη μεθοδολογία⁵⁹ που υπαγορεύεται από τις ιδιαιτερότητες της παγκοσμιοποιημένης εποχής που διανύουμε, η Ελεγκτική εκφράζεται ως ο ξεχωριστός και επιστημονικός κλάδος της λογιστικής.

Παράλληλα, ενδιαφέρον παρουσιάζει η εξέλιξη των δημόσιας ελεγκτικής με διακριτά τρία στάδια εκ των οποίων, επί μοναρχικών καθεστώτων ο έλεγχος εστίαζε στην υπεξαίρεση χρημάτων από τον υπόλογο -ταμία, στην περίοδο του κοινοβουλευτισμού, εκτός του ελέγχου υπεξαίρεσεων, προστίθεται ο έλεγχος της νόμιμης διάθεσης των χρημάτων και, κατόπιν, στην περίοδο της δημοκρατίας ο έλεγχος της διάθεσης του δημοσίου χρήματος χωρίς σπατάλη. Στο τρίτο στάδιο το ενδιαφέρον του ελέγχου συγκεντρώνει, εκτός των άλλων η αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης με τις έννοιες της οικονομικότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας να εισάγονται, ως απόρροια του έντονου συγκεντρωτισμού του κράτους με την εκτόξευση των δημοσίων δαπανών⁶⁰.

Σύμφωνα δε με τους ορισμούς που κατά καιρούς έχουν δοθεί, ο έλεγχος είναι η συγκέντρωση από τον ελεγκτή τεκμηρίων σχετικά με ορισμένες πληροφορίες ώστε να διαπιστωθεί ο βαθμός συμφωνίας μεταξύ των πληροφοριών αυτών και ορισμένων κριτηρίων και η έκφραση γνώμης μέσω της έκθεσης ελέγχου.⁶¹

Κατά άλλους η Ελεγκτική είναι "είναι το σύνολο κανόνων, αρχών και ενεργειών, με βάση τις οποίες διενεργείται κάθε λογιστικός-διαχειριστικός έλεγχος με σκοπό την διατύπωση αιτιολογημένων συμπερασμάτων σχετικά με κάποια οικονομική διαχείριση"⁶²

⁵⁹ Από τον καθολικό έλεγχο, στον έλεγχο συστημάτων, περάσαμε στον έλεγχο σφαλμάτων, το στη συνέχεια στο μοντέλο του ελεγκτικού κινδύνου (audit risk model) και τελευταία στο μοντέλο του επιχειρηματικού κινδύνου

⁶⁰ Σαρμάς Ι. *όπ. παρ Καλύτερο Κράτος σ.26*, Μηλιώνης, Ν, Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του Κράτους Θ.Π.Δ.Δ τ 8-9/2012.Π, Πουλής Σ. Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συν. σ.93 επ.

⁶¹ Καραμάνης Κ. (2008) "Σύγχρονη Ελεγκτική", Εκδόσεις ΟΠΑ

⁶² Τσακλάγκανος Α-Σπάθης Χ (2015) "Ελεγκτική", Εκδόσεις Αφοί Κυριακίδη

Τα βασικά θέματα που εξετάζει η Ελεγκτική αφορούν:

- Το αντικείμενο του ελέγχου, που αναφέρεται στο τι ελέγχεται και τον επιδιωκόμενο σκοπό του ελέγχου
- Το υποκείμενο του ελέγχου που αφορά τον ελεγκτή τα χαρακτηριστικά και τα προσόντα
- Τις ελεγκτικές διαδικασίες, τον τρόπο δηλαδή και τη μεθοδολογία ελέγχου⁶³

3.2 Είδη ελέγχων

Κατά τα τελευταία χρόνια παρουσιάζεται εντόνως η αύξηση των μορφών ελέγχου καθώς και των ελεγκτών, ως αποτέλεσμα των διευρυνμένων αναγκών για λογοδοσία και συμμόρφωση που πηγάζουν από την επέκταση τόσο του δημοσίου όσο και του ιδιωτικού τομέα⁶⁴.

Έτσι, εκτός από τον χρηματοοικονομικό έλεγχο, η τάση της εποχής οδηγεί στους ελέγχους απόδοσης (performance audit), φορολογικούς ελέγχους, ελέγχους δημοσίων δαπανών, για τους οποίους θα εστιάσουμε την προσοχή. Περαιτέρω θα επιχειρηθεί μια σύντομη αναφορά στα είδη των ελέγχων που τον συνθέτουν δηλαδή στον εσωτερικό έλεγχο που διενεργείται από δημοσίους υπαλλήλους του φορέα και ιδιαιτέρως θα επικεντρωθεί η μελέτη αυτή στον εξωτερικό έλεγχο που διενεργείται από κρατικούς ελεγκτικούς μηχανισμούς και στην Ελλάδα από το Ελεγκτικό Συνέδριο επί των οικονομικών μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α.⁶⁵

3.2.1 Εσωτερικός έλεγχος

Σύμφωνα με τον επίσημο ορισμό του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών ελεγκτών της (Ι.Ι.Α),⁶⁶ ο "Εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική, διασφαλιστική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Να βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μια συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της

⁶³Παπαστάθης Π. (2004) "Ο Σύγχρονος Εσωτερικός έλεγχος (Internalaudit) και Η Πρακτική Εφαρμογή του", εκδόσεις ίδιου συγγραφέα

⁶⁴Porter B., Simon I., Haterly D., (2003) "Principles of External Auditing", John Willey & Son LTD

⁶⁵Σαρμά Ι. (2006) "Καλύτερο Κράτος," , Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα , σ.26 επ.

⁶⁶The Institute of Internal Auditors, Florida.

αποτελεσματικότητας των Διαδικασιών Διαχείρισης Κινδύνων, των Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου και Εταιρικής διακυβέρνησης"⁶⁷

Βασικά χαρακτηριστικά του ελέγχου αυτού είναι ότι ο εσωτερικός ελεγκτής διατυπώνει άποψη που στηρίζεται σε αξιόπιστα στοιχεία για το σύστημα ελέγχου, προσδίδοντας αξία στον οργανισμό και τον επικουρεί στην επίτευξη των στόχων καθοδηγούμενος από πρότυπα ελέγχου..

Ένα σύγχρονο πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου συνοδευόμενο και από αντίστοιχη διαδικασία ελέγχου των δικλίδων θα μπορούσε να προσφέρει βοήθεια τόσο στη διαδικασία εξωτερικού ελέγχου αλλά και να βοηθήσει την κεντρική διοίκηση να παρακολουθεί σε τοπικό επίπεδο την αποτελεσματικότητα, να εντοπίζει φαινόμενα διαφθοράς, ώστε να επιτευχθούν οι σκοποί της αποκέντρωσης δηλαδή η αποτελεσματικότητα των δημοσίων υπηρεσιών και του συστήματος της δημόσιας διοίκησης ⁶⁸

Επισημαίνεται ότι δεν πρέπει να συγχέεται η έννοια του εσωτερικού ελέγχου με την έννοια των εσωτερικών δικλίδων (internal control system) οι οποίες είναι πλέγμα μηχανισμών και διαδικασιών στο ευρύτερο πλαίσιο οργάνωσης μιας οντότητας, που η διοίκηση έχει θέσει σε λειτουργία, με σκοπό την επίτευξη των στόχων αυτής με αποδοτικό και οικονομικό τρόπο. Οι δικλίδες λειτουργούν προληπτικά δηλαδή, πριν πραγματοποιηθεί μια συναλλαγή, σε αντίθεση με τον εσωτερικό και εξωτερικό έλεγχο που δρουν εκ των υστέρων⁶⁹.

3.2.1.1 Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου

Αν και με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.3492/2006, εισήχθη η έννοια του εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα, ως παράγοντα διασφάλισης της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, με την πρόβλεψη δημιουργίας Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου, ρύθμιση που επαναλήφθηκε ως υποχρεωτική με τις διατάξεις του άρθρου 168 του ν.4270/2014, σε όλους τους φορείς Γενικής Κυβέρνησης, με αρμοδιότητες που περιλαμβάνουν την ανάλυση κινδύνων των λειτουργιών και

⁶⁷"Εσωτερικός έλεγχος (internal audit) είναι η ανεξάρτητη ελεγκτική - συμβουλευτική δραστηριότητα παροχής διαβεβαίωσης περί της επάρκειας των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου ενός φορέα, με στόχο τη βελτίωση των λειτουργιών του και την επίτευξη των στόχων του, χρησιμοποιώντας συστημικές και δομημένες μεθοδολογίες. Οι μεθοδολογίες αυτές στοχεύουν κυρίως στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών που διέπουν τη λειτουργία του, των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και των διαδικασιών ελέγχου.(ν.3492/2006)

⁶⁸MystafaBaltaciandSerdar Yilmaz, (2006) Keeping an Eye on Subnational Governement Internal Control and Aydit At Local Levels, World Bank Institute, διαθέσιμοσε www.Scholargoogle

⁶⁹Καραμάνης Κ. (2008) *ό.π. παρ.,* σ.51.

των αρμοδιοτήτων των υπηρεσιών, δεν φαίνεται να έχει υλοποιηθεί ιδιαίτερος στους Ο.Τ.Α⁷⁰ που διακρίνονται από φαινόμενα κακοδιοίκησης και διαφθοράς.⁷¹

Στους σκοπούς των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου περιλαμβάνεται ο βαθμός αντίληψης της αποστολής και των αρμοδιοτήτων τους, αποτιμάται η απόδοση των Υπηρεσιών, αξιολογούνται οι κίνδυνοι και η αποτελεσματική διαχείρισή τους, το οργανωσιακό επίπεδο, ο τρόπος επικοινωνίας των υπηρεσιών μεταξύ τους και των προβλημάτων που δύναται να οδηγήσουν σε αναποτελεσματική λειτουργία⁷². Η κάθε υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου αποτελεί ανεξάρτητη υπηρεσία και λογοδοτεί στη διοίκηση.⁷³⁷⁴

3.2.2 Εξωτερικός έλεγχος

Ως εξωτερικός έλεγχος νοείται ο έλεγχος που ασκείται από ανεξάρτητο προς την οντότητα ελεγκτή και ακριβώς αυτή η έλλειψη σχέσης μεταξύ του ελεγκτή και της ελεγχόμενης μονάδας είναι και το συστατικό στοιχείο αυτού του ελέγχου που προσδίδει κύρος στα πορίσματά του.

Οι ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν ικανότητες, γνώσεις αμέριμο χαρακτήρα και να συμμορφώνονται στα πρότυπα της επαγγελματικής δεοντολογίας⁷⁵ και επίσης τα πρότυπα του INTOSAI⁷⁶ ορίζουν στον κώδικα δεοντολογίας την ανεξαρτησία, την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα, την αμεροληψία και την επιμέλεια και κυρίως ικανότητες, γνώσεις και εμπειρία, αρετές θεμελιώδεις και εφόδια για την άσκηση των καθηκόντων τους.

Παρακάτω θα γίνει ιδιαίτερη αναφορά στο δημοσιονομικό έλεγχο που ασκείται από τα θεσμοθετημένα όργανα και στοχεύει στη δημοσιονομική ορθότητα και αποτελεσματικότητα

⁷⁰ Ήδη σε ημερίδα της Γενικής Γραμματείας Διαφθοράς με την εταιρεία ExpertiseFrance (άρθρο 04.07.2017 διαθέσιμο στην ιστοσελίδα www.localit.gr), η οποία είναι γαλλικός οργανισμός διεθνούς τεχνικής συνεργασίας και συνεργάζεται με την ελληνική κυβέρνηση από το 2013, παρέχοντας συμβουλευτικές υπηρεσίες και τεχνική βοήθεια για την μεταρρύθμιση της δημόσιας διοίκησης, στο πλαίσιο του προγράμματος βοήθειας προς την Ελλάδα που έθεσε η Ευρωπαϊκή Ένωση και η υπηρεσία στήριξης διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων, αναφέρθηκε η ίδρυση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στους Ο.Τ.Α <https://gr.ambafrance.org/Ouverture-des-locaux-d-Expertise-France-en-Grece-19-janvier-2017-8887>.

⁷¹ Σχ. Εκθέσεις Συνηγόρου του Πολίτη και του Γ.Ε.Δ.Δ

⁷² Πρκ της 5^{ης} Γ.Σ Ολομ. 29.3.2017

⁷³ INTOSAI GOV 9140

⁷⁴ Η πρόθεση για τους ΟΤΑ είναι να αναφέρεται «στο μέγιστο επίπεδο διοίκηση» στο Δήμαρχο, Περιφερειάρχη, Συντονιστή Αποκεντρωμένης Διοίκησης,

⁷⁵ Λουμιώτης Β., Τζίφας Β. (2012) "Βασικές Οδηγίες Εφαρμογής Διεθνών Προτύπων Ελέγχου (ΔΠΕ)", Εκδόσεις Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, σ.19 επ.

⁷⁶ Στο Κεφάλαιο 5 θα γίνει ιδιαίτερη αναφορά

3.2.3 Δημοσιονομικός έλεγχος

Ο δημοσιονομικός έλεγχος ασκείται στο πλαίσιο ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης των οικονομικών, ήτοι αφορά στην τήρηση της κανονικότητας και νομιμότητας των δαπανών του ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών των διαχειριστών του δημοσίου χρήματος.

Έχοντας ως τεχνικό εργαλείο τις αρχές της ιδιωτικής ελεγκτικής, ο δημοσιονομικός ελεγκτής τις εμπλουτίζει, ώστε να υλοποιηθεί ο στόχος και η ουσιαστική επιδίωξη που είναι η διασφάλιση του δημόσιου συμφέροντος, όταν στην ιδιωτική ελεγκτική ο σκοπός είναι η παροχή εύλογης διασφάλισης στους μετόχους και τους υπόλοιπους ενδιαφερομένους (stakeholders) για τη διαφύλαξη αφενός της περιουσίας τους και αφετέρου του μεγαλύτερου στόχου που είναι η επίτευξη κέρδους.

Η διαφορά ανάμεσα στην ιδιωτική ελεγκτική και το δημοσιονομικό έλεγχο έγκειται στον τρόπο προσέγγισης, καθώς στις ιδιωτικές επιχειρήσεις ο έλεγχος εστιάζει στην προστασία των μετόχων ενώ στον έλεγχο των δημοσίων υπηρεσιών ο στόχος είναι η τήρηση της νομιμότητας που συνιστά υποχρέωση του δημόσιου φορέα και συνεπώς για την ποιότητα του ελέγχου απαιτείται πέρα από τις γνώσεις και ιδιαίτερη παιδεία⁷⁷

3.2.3.1 Είδη δημοσιονομικού ελέγχου

Ο δημοσιονομικός έλεγχος διακρίνεται στον **κοινοβουλευτικό έλεγχο** σύμφωνα με το άρθρο 79⁷⁸ του Σ. .Ασκείται από το Κοινοβούλιο με το άρθρο 31 Α του κανονισμού του και τις νομοθετικές ρυθμίσεις του άρθρου 18 του ν.4270/2014. Με τις διατάξεις αυτές έχει αναβαθμιστεί ο ρόλος του Γραφείου προϋπολογισμού του Κράτους στη Βουλή παρακολουθώντας το έργο της Κυβέρνησης, της εκτελεστικής δηλαδή εξουσίας. Ζητούμενο των ρυθμίσεων αυτών είναι μέσω της κατάλληλης και αξιόπιστης πληροφόρησης από ανεξάρτητο μηχανισμό ελέγχου η διατύπωση συμπερασμάτων για την ορθή εκτέλεση του προϋπολογισμού, με την έγκριση του Απολογισμού που υποβάλει η Κυβέρνηση παρέχοντας την πολιτική έγκριση για τον τρόπο της διαχείρισης των οικονομικών του έτους που προηγήθηκε.⁷⁹

⁷⁷Σαρμάς Ι. *ό.π.παρ*, σ. 135

⁷⁸Η Βουλή μπορεί να υποβάλλει προτάσεις τροποποίησης επιμέρους κονδυλίων του προϋπολογισμού κατά τη συζήτηση του Προσχεδίου της παραγράφου 3, οι οποίες εισάγονται στην Ολομέλεια και τίθενται σε ψηφοφορία, εφόσον οι τροποποιήσεις δεν έχουν επιπτώσεις στο σύνολο των δαπανών και των εσόδων του Κράτους. Στον Κανονισμό της Βουλής προβλέπεται η ειδικότερη διαδικασία παρακολούθησης από τη Βουλή της εκτέλεσης του προϋπολογισμού.

⁷⁹Σαρμάς Ι. Καλύτερο Κράτος (2006) *ο.π. παρ.* σ.18 επ.

Ο διοικητικός - δημοσιονομικός έλεγχος⁸⁰ που ασκείται από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών, οι οποίες προέβαιναν στην εκκαθάριση των δαπανών αλλά και στην έκδοση των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής και ουσιαστικά υποβοηθούσαν το διατάκτη αλλά, στο πλαίσιο της ύπαρξης δημοσιονομικών κανόνων με καθορισμένους στόχους, αναθεωρήθηκε το σύστημα δημοσιονομικών ελέγχων, υιοθετώντας διεθνείς πρακτικές ελέγχου αποσκοπώντας έτσι στην εξυγίανση των δομών και τη διαφάνεια της Δημόσιας Διοίκησης⁸¹.

Για την υλοποίηση της νέας δημοσιονομικής διαχείρισης, υπό το πρίσμα των διατάξεων του σύγχρονου δημοσιολογιστικού πλαισίου, αρχικά με το ν.3871/2010 και ακολούθως, με τις διατάξεις του ν.4270/2014, εισήχθησαν νέοι μηχανισμοί παρακολούθησης και ελέγχου των προϋπολογισμών της γενικής κυβέρνησης.⁸² Με τις διατάξεις των ερειδομένων στο "Μνημόνιο Συνεννόησης για τριετές πρόγραμμα του ΕΜΣ" νόμων 4336/2015 και 4337/2015 επήλθαν νεωτεριστικές αλλαγές, όπως η σταδιακή κατάργηση των υπηρεσιών δημοσιονομικού ελέγχου⁸³ έως τον Ιανουάριο του 2017 και η απόδοση στις οικονομικές υπηρεσίες των φορέων και ειδικότερα στο ΓΔΟΥ και ΠΔΟΥ της αποκλειστικής ευθύνης για τον έλεγχο της υπηρεσίας τους. Οι τελευταίες για τη διαπίστωση της σωστής λειτουργίας θα πρέπει να υποστηρίζονται από μονάδες εσωτερικού ελέγχου που ως έννοια εισήχθη στη δημοσιονομική πραγματικότητα με το ν.3492/2006.

Ο ανεξάρτητος δικαστικός έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο που, ως πρότυπο οργάνωσης ακολουθεί το Γαλλικό Μοντέλο και "ευρίσκεται σε κάποια μορφή ανεξαρτησίας"⁸⁴ με την εκτελεστική εξουσία με τρία μοντέλα ελέγχου τον προληπτικό έλεγχο δαπανών, τον προληπτικό έλεγχο των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας καθώς και τον κατασταλτικό έλεγχο των υπολόγων ενώ στο πλαίσιο εκσυγχρονισμού, υιοθετώντας διεθνείς πρακτικές ελέγχου, αναπτύσσει και εμπλουτίζει το διενεργούμενο έλεγχό του.

⁸⁰ Παραδοσιακός εσωτερικός έλεγχος

⁸¹ βλ. εισηγητική έκθεση ν.4270/2014

⁸² ν.4111/2013 για το παρατηρητήριο των Ο.Τ.Α όπου έγινε λόγος παραπάνω

⁸³ Συναφώς τις διατάξεις του ν. 4254/2014 περί Γενικής Δ/νσης Δημοσιονομικών Ελεγκτών του Υπουργείου Οικονομικών

⁸⁴ Σαρμάς Ι. (2006) *ο.π παρ.* Λειτουργική ανεξαρτησία, δηλαδή δεν εννοείται παρέμβαση της εκτελεστικής εξουσίας στο λειτουργικό θεσμό και περαιτέρω στον τρόπο διαχείρισης των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων του ούτε να υπαγορεύει το πρόγραμμα ελέγχου και τα ελεγκτικά συμπεράσματα

3.3 Το Ελεγκτικό Συνέδριο και ο ρόλος του ως φορέας εξωτερικού δικαστικού ελέγχου

Το Ελ. Συν. αναγνωριζόμενο συνταγματικώς, ως τμήμα της δικαστικής εξουσίας, επιτελεί το ρόλο του, ως εξωτερικού δικαστή, επί της δημοσιονομικής δράσης⁸⁵ της εκτελεστικής εξουσίας παρέχοντας εγγυήσεις ως προς το θεσμικό ρόλο που επιτελεί ήδη από της ιδρύσεώς του, επί τη βάσει των αρχών του δημόσιου ελέγχου, ήτοι της ανεξαρτησίας και της ισοβιότητας των μελών του⁸⁶.

3.3.1 Ιστορική αναδρομή

Το Ελεγκτικό Συνέδριο ιδρύθηκε το 1833 στα πρότυπα του Γαλλικού Ελεγκτικού Συνεδρίου (Cour de comptes, θεσμός που έλκει την ίδρυσή του στον Ναπολέοντα κατά το έτος 1807), με πρώτο Πρόεδρο τον Artemond Regny και αντικείμενο τον έλεγχο των δημοσίων χρημάτων. Είχε προηγηθεί με το 23/8.9.1929 ψήφισμα της Δ' Εθνοσυνελεύσεως η σύσταση υπηρεσίας, ως Ελεγκτικό Ίδρυμα, για τον έλεγχο των δημοσίων χρημάτων με τον τίτλο "Το Λογιστικό και Ελεγκτικό Συμβούλιο".⁸⁷

Εν συνεχεία, με το Διάταγμα του 1833 συστάθηκε το Ελ. Συν. με τη σημασία της ιδρύσεως να είναι ιδιαίτερα σημαντική, αφού η χρονική περίοδος που ακολούθησε την απελευθέρωση της Ελλάδας διακρίθηκε για τη σπατάλη του δημοσίου χρήματος που προερχόταν κυρίως από εξωτερικό δανεισμό⁸⁸ Ο σκοπός ήταν:

α) Η επεξεργασία λογ/μων για τη διαπίστωση της τήρησης των δημοσιονομικών αρχών και περαιτέρω αν τα όργανα της Διοίκησης επιτέλεσαν ευσυνειδήτως τα ανατιθέμενα καθήκοντα

⁸⁵Άρθρο 169 του ν.4270/2014 υπό τον τίτλο -Εξωτερικός έλεγχος- ορίζει ότι το ΕλΣυν. ασκεί τον εξωτερικό έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων και λογαριασμών , καθώς και των συστημάτων λογιστικών και δημοσιονομικών αναφορών κατά το άρθρο 3 παρ. 1 της Οδηγίας 2011/85/ ΕΕ, για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

⁸⁶Διακρίνονται τρεις ανώτατοι θεσμοί δημοσιονομικού ελέγχου: α) Το δικαστικό ή Ναπολεόντειο σύστημα σύμφωνα με το οποίο οι ελεγκτικοί θεσμοί αποτελούν μέρος της δικαστικής εξουσίας (Γαλλία , Ελλάδα, Ιταλία) β) το Westminster ή αγγλοσαξονικό (Ηνωμένο Βασίλειο) με το Γενικό Ελεγκτή και το Εθνικό Γραφείο Έλεγχου (NOA) χωρίς δικαστική εξουσία και γ) το Συμβούλιο ή Κολλέγιο με ομοιότητες με το Westminster με επικεφαλής ομάδα σε Van Zyl Albertetal (2009) RespondingtochallengesofSupremeAuditInstitutions: Canlegislaturesandcivilsocietyhelp U4 ISSUE 2009:1 <https://www.cmi.no/publications/file/3287-responding-to-the-challenges-of-supreme-audit.pdf>

⁸⁷Γκόνη Α. (1993)".Παρέμβαση στον τόμο: Το Ελεγκτικό Συνέδριο- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας ", Πρακτικά (εισηγήσεις) συνεδρίου, Εθνικό Τυπογραφείο

⁸⁸Μπάρμπας Ν. (2016) «Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου",. Εκδόσεις Σάκκουλα, σ 179 επ

και β) η κρίση επί των διαχειρίσεων, προβλέποντας ότι, στη δικαιοδοσία, υπάγεται όλο το λογιστικό του Κράτους.

Οι ανωτέρω αρμοδιότητες διακρίνονταν ως προς τη δικαστική αρμοδιότητα του Ελ. Συν., η οποία ασκείτο σε συμβούλιο, αφορούσε δε στον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων του Δημοσίου και της τοπικής αυτοδιοίκησης, των σχολείων και των φιλανθρωπικών ιδρυμάτων και β) ως προς την εξωδικαστική αρμοδιότητα που αφορούσε στην επιτήρηση των υπολόγων ως προς το λογιστικό, την ακρίβεια των ταμείων και την κανονική καταχώρηση στα βιβλία ταμείου.⁸⁹

Η κατάργηση των διοικητικών δικαστηρίων κατά το έτος 1844 από την τότε Εθνοσυνέλευση, ως αντιδημοκρατικών, δεν επέφερε την κατάργηση του Ελ. Συν. αφού αποτελούσε διοικητική αρχή και όχι δικαστήριο⁹⁰. Κατά άλλη άποψη επιβίωσε ο θεσμός του Ελ. Συν., λόγω ακριβώς της φύσης του ως δικαστήριο σύμφωνα με το άρθρο 84 του 1844, όπου λαμβανόταν πρόβλεψη ως προς την ισοβιότητα των μελών του που κατείχαν ψήφο και περαιτέρω λόγω της σπουδαιότητας της αποστολής του, ως προς τον έλεγχο της χρηματοοικονομικής διαχείρισης και εν γένει της καθιέρωσης στη συνείδηση των οργάνων της Πολιτείας και του λαού

Ακολούθως, υπό την ισχύ του Συντάγματος του 1864 και 1911 το Ελ. Συν. εξακολούθησε ως ανωτέρω τη λειτουργία του υπό συνθήκες όμως στασιμότητας.

Κατά το χρονικό διάστημα 1864-1923 εντάχθηκε στις αρμοδιότητες του Ελ. Συν. ο κανονισμός των πολιτικών και στρατιωτικών συντάξεων αρμοδιότητα διοικητική (γνωμοδοτική) και με τον ΑΝ 599/1968 ανατέθηκε ο κανονισμός συντάξεων καθώς και η έκδοση των σχετικών πράξεων στο Υπουργείο Οικονομικών αλλά η εκδίκαση των ενδίκων μέσω εξακολούθησε να ασκείται από το Ελ. Συν.

Σημαντικός σταθμός αποτελεί ο ν. ΑΥΟΖ του 1887 (Α'136) με τον οποίο ανατέθηκε στο Ελ. Συν., ως ανεξάρτητου οργάνου, από την εκτελεστική εξουσία, ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών, κατά το Βελγικό Σύστημα, με σκοπό την παρεμπόδιση των μη νόμιμων εντολών αυτής με την πρόβλεψη της άσκησης του προληπτικού και τη θεώρηση τίτλου πληρωμής από τον Πρόεδρο αυτού.

Η κατοχύρωση του Ελ. Συν. συντελέστηκε ολοκληρωτικά, υπό την ισχύ του Συντάγματος του 1952, όπου ρητώς αναφερόταν ότι οι αποφάσεις του Ελ. Συν. δεν υπόκεινται στον έλεγχο του

⁸⁹Μηλιώνης Ν. (2012) ," Το Ελεγκτικό Συνέδριο. Σύγχρονες τάσεις & εξελίξεις", Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη , σ.19

⁹⁰Σαρμάς Ι. (1997) Η συνταγματική νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Η ερμηνεία του ισχύοντος Συντάγματος από το Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο,σ.31,εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ) και με ρύθμιση περί της ισοβιότητας των Συμβούλων και Παρέδρων του Ελ. Συν.

Με το Σύνταγμα του 1975 και ειδικότερα στο άρθρο 98⁹¹ του Τμήματος Ε΄ αναγνωρίζεται το Ελ. Συν., ως Ανώτατο Δικαστήριο, με διφυές έργο και με δικαιοδοτικό και διοικητικό χαρακτήρα ενώ κατά των αποφάσεών του δεν επιτρέπεται άσκηση αναίρεσης ενώπιον του ΣτΕ.

Με τη Συνταγματική αναθεώρηση του 2001 επιβεβαιώθηκε η δικαστική αποστολή του Ελ. Συν., αναγόμενο ως ισότιμο Δικαστήριο με το ΣτΕ και τον Α.Π και επεκτάθηκαν οι αρμοδιότητές του διακρινόμενες σαφώς σε ελεγκτικές (περ. α, β ,γ), γνωμοδοτικές (περ. δ και ε) και δικαιοδοτικές (περ. στ΄ και ζ), ως αναλυτικά θα αναφερθούν παρακάτω.

3.3.2 Αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Οι αρμοδιότητες του Ελ. Συν. καταλαμβάνουν το άρθρο 98⁹² του Συντάγματος και αφορούν ιδίως:

Ελεγκτικές αρμοδιότητες

α. Ο έλεγχος των δαπανών του Κράτους, καθώς και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων, που υπάγονται με ειδική διάταξη νόμου στο καθεστώς αυτό.

β. Ο έλεγχος συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή άλλο νομικό πρόσωπο που εξομοιώνεται με το Δημόσιο από την άποψη αυτή, όπως νόμος ορίζει.

γ. Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημόσιων υπολόγων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων, που υπάγονται στον προβλεπόμενο από το εδάφιο α΄ έλεγχο.

⁹¹ΣΥΝΤΑΓΜΑ ΤΗΣ 9-6-75 (ΦΕΚ Α' 111):'Το από 7ης Ιουνίου 1975 ΙΒ' Ψήφισμα της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων "περί ψηφίσεως και θέσεως εις ισχύν του νέου Συντάγματος της Χώρας" Η Β' παράγραφο του Α' Ψηφίσματος της 6ης Μαρτίου 1986 της ΣΤ' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων(Φ.Ε.Κ. 22 Α'/12.3.1986)

⁹²ΨΗΦΙΣΜΑ ΤΗΣ Ζ' ΑΝΑΘΕΩΡΗΤΙΚΗΣ ΒΟΥΛΗΣ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ της 17 Απριλίου 2001 (ΦΕΚ 84 Α΄) : Δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως του από 6 Απριλίου 2001 Ψηφίσματος της Ζ' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων "ψηφισι, δημοσίευση και θέση σε ισχύ των αναθεωρημένων διατάξεων του Συντάγματος".

ε. Η σύνταξη και η υποβολή έκθεσης προς τη Βουλή για τον απολογισμό και ισολογισμό του Κράτους κατά το άρθρο 79 παράγραφος 7.

Γνωμοδοτικές αρμοδιότητες

δ. Η γνωμοδότηση για τα νομοσχέδια που αφορούν συντάξεις ή αναγνώριση υπηρεσίας για την παροχή δικαιώματος σύνταξης σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 73, καθώς και για κάθε άλλο θέμα που ορίζει ο νόμος⁹³.

Δικαιοδοτικές αρμοδιότητες

στ. Η εκδίκαση διαφορών σχετικά με την απονομή συντάξεων, καθώς και με τον έλεγχο των λογαριασμών του εδαφίου γ'.

ζ. Η εκδίκαση υποθέσεων που αναφέρονται στην ευθύνη των πολιτικών ή στρατιωτικών δημόσιων υπαλλήλων, καθώς και των υπαλλήλων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου για κάθε ζημία που από δόλο ή αμέλεια προκλήθηκε στο Κράτος, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή σε άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.”

Με τις διατάξεις του ν.4129/2013 "Κύρωση του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο" (ΦΕΚ Α'52)⁹⁴, επιχειρήθηκε η κωδικοποίηση του πλήθους των νομοθετικών διατάξεων που ισχύουν για το Ελεγκτικό Συνέδριο, σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 76 του Συντάγματος και δεν περιλαμβάνονται κανονιστικές διατάξεις, δεδομένου ότι, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 2 του ν. 3133/2003, οι διατάξεις αυτές κωδικοποιούνται με τη μορφή προεδρικού διατάγματος. Ήδη η πρώτη κωδικοποίηση είχε επέλθει με το π.δ 774/1980" Περί κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων υπό τον τίτλο "Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου" (ΦΕΚ Α'189)⁹⁵.

Μεταξύ των κυριοτέρων αρμοδιοτήτων του Ελ. Συν που θα αποτελέσουν και αντικείμενο της παρούσας εργασίας περιλαμβάνεται ο προβλεπόμενος από το άρθρο 98 παρ.1 περίπτωση α' του Συντάγματος έλεγχος των δαπανών του Κράτους, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.), σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 33 του παρόντος νόμου και των άλλων νομικών προσώπων, που με ειδική διάταξη νόμου υπάγονται κάθε φορά στον έλεγχο αυτόν. Αφορά δε στον τυπικό έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας που προηγείται της εκταμιεύσεως της δαπάνης αλλά και σε ουσιαστικό έλεγχο για την εξακρίβωση των γεγονότων. Περαιτέρω αρμοδιότητες περιλαμβάνουν την διενέργεια υποχρεωτικά κατασταλτικού ελέγχου σε όλους τους

⁹³Η γνωμοδότηση απλή συμβουλευτική και όχι σύμφωνη και επομένως δεν δεσμεύει τον αρμόδιο Υπουργό

⁹⁴βλ. εισηγητική έκθεση

⁹⁵Το εκτελεστικό π.δ 1225/1981 εξακολουθεί και ισχύει

λογαριασμούς ή τους απολογισμούς των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης που καταλήγει στην κήρυξη των λογαριασμών ως ορθώς έχοντες ή σε άλλη περίπτωση στον καταλογισμό των υπολόγων μετά από τη διαπίστωση ύπαρξης ελλείμματος στη διαχείρισή τους. Επίσης ο έλεγχος νομιμότητας στις διαδικασίες ανάθεσης συμβάσεων έργων, προμηθειών και παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στα άρθρα 35, 36 και 37. Στην περίπτωση αυτή αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή οποιοδήποτε πρόσωπο που εξομοιώνεται με αυτό, όπως ενδεικτικά οι Ο.Τ.Α., καθώς επίσης και λοιπά ν.π.δ.δ και δια αυτού ελέγχονται προληπτικά συμβάσεις που υπερβαίνουν, κατά νομοθετική πρόβλεψη, συγκεκριμένο χρηματικό όριο.

Επιπροσθέτως στις αρμοδιότητες ανάγεται η παρακολούθηση των εσόδων του Κράτους και επίσης της κανονικής είσπραξης των εσόδων των Ο.Τ.Α. και των νομικών τους προσώπων σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 52 του νόμου, αρμοδιότητα ιδιαίτερως σημαντική και άκρως ενδιαφέρουσα. Και τούτο διότι η αδυναμία είσπραξης των εσόδων οδηγεί στην εξάρτηση των Ο.Τ.Α από το κράτος που ιδιαίτερως σε εποχές οικονομικής ύφεσης με αυξημένες ανάγκες και από το μεταναστευτικό πρόβλημα, οι χορηγηθείσες επιχορηγήσεις βαίνουν μειούμενες⁹⁶.

Πρέπει να επισημανθεί τέλος ότι με τις διατάξεις του άρθρου 169 του ν.4270/2014 ο νομοθέτης, επιφύλαξε για το Ελ. Συν τη σημαντική αρμοδιότητα της παρακολούθησης, του ελέγχου και της αξιολόγησης της αποτελεσματικότητας και της επάρκειας των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου και των εσωτερικών δικλίδων όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Θεωρούμε ότι θα καταδειχτεί δε στο μέλλον ότι η σπουδαία αρμοδιότητα που του έχει επιφυλαχθεί θα αποφέρει τα επιθυμητά αποτελέσματα, λαμβανομένης υπόψη της σημασίας της ύπαρξης των εσωτερικών δικλίδων και των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου στη χρηστή δημοσιονομική διοίκηση στοχεύοντας πλέον όχι στα μεμονωμένα ελλείμματα αλλά και στον εντοπισμό παθογενειών των συστημάτων των ελεγχόμενων φορέων που τα δημιουργούν.⁹⁷

3.3.3 Νομική φύση Ελεγκτικού Συνεδρίου

Για τη νομική φύση του Ελ. Συν. στη θεωρία του Δημοσίου Δικαίου κυρίαρχες είναι δύο απόψεις. Η πρώτη αποδέχεται ότι το Ελ. Συν. έχει διφυή χαρακτήρα ότι δηλαδή είναι Διοικητική

⁹⁶Κουλουμπίνη Ε. (2017) Ο επαναπροσδιορισμός του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε συνθήκες οικονομικής κρίσης. Η αξία του στρατηγικού σχεδιασμού και της συλλογικής διαχείρισης των στόχων. Εισήγηση σε ημερίδα της 31.5.2017 του Ελ. Συν. «Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στο σύγχρονο δημοσιονομικό περιβάλλον.»

⁹⁷Πρκ. 19¹⁵ Γ.Σ Ολομ. /31.10.2013

Αρχή και ταυτοχρόνως Δικαστική Αρχή⁹⁸. Η άποψη αυτή πηγάζει από τη διαφοροποίηση των αρμοδιοτήτων του Ελ. Συν εκ των οποίων οι περιπτώσεις στ' και ζ' είναι καθαρά δικαιοδοτικού χαρακτήρα. Η δεύτερη άποψη υποστηρίζει ότι το Ελ. Συν. είναι Ανώτατο Τακτικό Δημοσιονομικό Δικαστήριο που λειτουργεί παραλλήλως με το ΣτΕ και τον Άρειο Πάγο⁹⁹, η οποία ενισχύθηκε, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, από την ένταξη του Ελ. Συν κατά το Σ. του 1975 στο Τμήμα Ε' «Δικαστική Εξουσία». Εξάλλου και οι διατάξεις του ν.4270/2014, που αφορούν στο νέο δημόσιο λογιστικό, χαρακτηρίζουν το Ελ. Συν. «ως Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο της χώρας».

Κατά την κρατούσα άποψη, το Ελ. Συν. είναι αμιγώς Δικαστικό όργανο δεδομένου ότι οι αποφάσεις του δεν υπόκεινται στον αναιρετικό έλεγχο του ΣτΕ¹⁰⁰ αλλά ασκεί το ίδιο την αρμοδιότητα αυτή και παράλληλα ενισχύεται από την ύπαρξη σώματος δικαστών που τυγχάνουν προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας

3.4 Νέες Μορφές ελέγχου

Το Ελ. Συν. αφιερώνει σημαντικό μέρος του έργου του σε τακτικούς, ετήσιους, κατασταλτικούς ελέγχους του συνόλου της δημοσιονομικής διαχείρισης (κράτος, ν.π.δ.δ, Ο.Τ.Α), χωρίς ιδιαίτερη επιλογή του ελεγκτικού αντικειμένου. Διαπιστώθηκε παράλληλα στο πλαίσιο εκσυγχρονισμού¹⁰¹

⁹⁸ Δασκαλάκη Γ.Κ «Η νομική φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου-Συμβολή εις την έρευνα της σχέσεως νομικής φύσεως και αρμοδιότητος των πολιτειακών οργάνων Ε.Ε.Α.Ν, No 63 (1944).σ.141-142 σε Μπάρμπα Ν. σ.. 182 ο.π παρ.

⁹⁹ Θεοχαρόπουλος Λ.(1993), Η δικαστηριακή φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, *ό.π παρ.* σε "Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων της Ελλάδας και Γαλλίας σ. 966 επ.

¹⁰⁰ Σχ. Η 2909/1986 απόφαση ΣτΕΟλομελείας που δέχεται ότι το Ελ. Συν είναι αμιγώς δικαστικό όργανο που του έχει ανατεθεί έργο διφυές.

¹⁰¹ Με τα Πρκ της 13ης Γεν. Συν./27.6.2016 εγκρίθηκε το **Εγχειρίδιο Ελέγχου του Δικαστηρίου** προκειμένου οι ελεγκτές του να διενεργούν υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομικούς ελέγχους καθώς και ελέγχους συμμόρφωσης. Μεταξύ άλλων αναφέρονται οι στόχοι του Εγχειριδίου και περιληπτικά το περιεχόμενό του. Περιγράφονται οι ελεγχόμενοι φορείς και τα είδη ελέγχων που ασκεί το Ελεγκτικό Συνέδριο με βάση το Σύνταγμα, τον Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο και την λοιπή κείμενη νομοθεσία, καθώς και το πεδίο εφαρμογής του Εγχειριδίου, παρατίθενται οι θεμελιώδεις αρχές και ειδικότεροι κανόνες δεοντολογίας που πρέπει να τηρούν οι ελεγκτές για τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας, ακεραιότητας και αντικειμενικότητάς τους κατά την άσκηση των ελεγκτικών καθηκόντων τους και οι κατευθυντήριες αρχές και οδηγίες για τη δημιουργία εσωτερικού συστήματος και δομών του Ελεγκτικού Συνεδρίου που θα διασφαλίζουν τη διενέργεια εκ μέρους του ανεξάρτητων και αξιόπιστων ελέγχων, αναλύονται α) ο σκοπός, η δομή (με τα επιμέρους επίπεδα) των διεθνών προτύπων ελέγχου του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών, β) τα υποκείμενα που εμπλέκονται και σχετίζονται με τους ελέγχους στο δημόσιο τομέα (ελεγκτές, ελεγχόμενοι φορείς και οι σκοπούμενοι χρήστες, δηλαδή οι φορείς στους οποίους απευθύνεται η έκθεση του ελεγκτή), γ) οι στόχοι και το ελεγκτικό αντικείμενο, ανάλογα με το είδος του διενεργούμενου κάθε φορά ελέγχου (χρηματοοικονομικού ή ελέγχου συμμόρφωσης), δ) οι θεμελιώδεις γενικές αρχές που οι ελεγκτές πρέπει να τηρούν κατά τη διεξαγωγή οποιουδήποτε ελέγχου στο δημόσιο τομέα και ε) οι θεμελιώδεις αρχές που διέπουν ειδικά τη διενέργεια χρηματοοικονομικών ελέγχων

των ελεγκτικών διαδικασιών, ότι είναι επιτακτικά ζητούμενο η διενέργεια επιλεγμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος και υψηλού δημοσιονομικού κινδύνου, δεδομένου του κινδύνου μη εντοπισμού ουσιωδών σφαλμάτων και παρατυπιών, λόγω της μεγάλης διασποράς του ελέγχου. Υπό την παραδοχή αυτή το Ελ. Συν, υιοθετώντας τα «INTOSAI», εστιάζει σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος αξιοποιώντας και οργανώνοντας τους διαθέσιμους πόρους του με το βέλτιστο δυνατό τρόπο, κατά τα προβλεπόμενα στα άρθρα 39,40, 41 και 51 του ν.4129/2013.

Άλλωστε η οικονομική κρίση και τα μεγάλα δημοσιονομικά ελλείμματα ανέδειξαν τις ανεπάρκειες και τα τρωτά σημεία του ασκουμένου στη δημοσιονομική διαχείριση του ελληνικού δημοσίου ελέγχου, είτε αυτός ασκείτο από τον εξωτερικό ελεγκτή (Ελεγκτικό Συνέδριο) είτε από τις υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών .

Επομένως διαπιστώθηκε ότι το Ελ. Συν, λόγω της αδιάκοπης παρουσίας του και του ρόλου που διαδραματίζει στον έλεγχο των δημοσίων οικονομικών, από της ιδρύσεώς του, οφείλει με την ποιότητα του έργου του και τη δικαστική του φύση να προστατεύει με τα ευρήματά του το δημόσιο χρήμα και να είναι το σημείο αναφοράς στη συνείδηση της κοινής γνώμης και του Κοινοβουλίου.¹⁰²

και ελέγχων συμμόρφωσης. Αναπτύσσονται διεξοδικά τα θέματα που σχετίζονται με το σχεδιασμό του χρηματοοικονομικού ελέγχου ή του ελέγχου συμμόρφωσης. Περαιτέρω αναλύονται λεπτομερώς ζητήματα που αφορούν στο σχεδιασμό και την εκτέλεση των κατάλληλων ελεγκτικών διαδικασιών. Περιγράφονται διεξοδικά οι ενέργειες και διαδικασίες, οι οποίες είναι αναγκαίες για την περαίωση του ελέγχου, προηγούνται της σύνταξης της τελικής έκθεσης ελέγχου ή ελεγκτικής γνώμης, αναπτύσσεται ο σκοπός, ο τύπος και το περιεχόμενο εκθέσεων και λοιπών γνωστοποιήσεων που συντάσσονται μετά τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων, περιγράφονται οι ενέργειες που πρέπει να ακολουθήσει ο αρμόδιος Επίτροπος ή η ομάδα ελέγχου και αφορούν στην έκδοση πράξης καταλογισμού, στην περίπτωση που από τον έλεγχο διαπιστώνεται έλλειμμα και προσδιορίζεται το συνολικό ποσό του λόγω μη σύννομων δαπανών ή άλλων ανωμαλιών στη οικονομική διαχείριση του φορέα. Τέλος αναλύονται οι ενέργειες και διαδικασίες του επανελέγχου (Follow up audit) προκειμένου να διαπιστωθεί αν οι αναληφθείσες δράσεις του ελεγχόμενου φορέα λαμβάνουν υπόψη τις συστάσεις της ομάδας ελέγχου και θεραπεύουν τις αδυναμίες που είχαν εντοπισθεί με τον αρχικό έλεγχο.

3.4.1 Ετήσιο Ελεγκτικό Πρόγραμμα

Η Ολομέλεια του Ελ. Συν., ήδη από τον Οκτώβριο του 2013¹⁰³ εκπόνησε το πρώτο ετήσιο πρόγραμμα στοχευμένων ελέγχων για το έτος 2014¹⁰⁴, που προετοιμάστηκε από Ομάδα Εργασίας, μετά από εκτίμηση της οικονομικής τους σημασίας και του βαθμού κινδύνου (risk) επιλέγοντας πέντε (5) κριτήρια βαθμολόγησής τους, ήτοι:

- α) Οικονομική αξία-σημαντικότητα
- β) Κοινωνική προστιθέμενη αξία-Δυνατότητα βελτίωσης
- γ) Προτεραιότητα-επείγον του ελέγχου
- δ) Πληροφόρηση (εσωτερική-εξωτερική-ύπαρξη προηγούμενων εκθέσεων ελέγχου-επιβολή κυρώσεων).
- ε) Εφικτό του ελέγχου.

Περαιτέρω δεν κρίθηκε σκόπιμο να διενεργηθεί, από την πρώτη εφαρμογή των νέων αυτών ελέγχων, έλεγχοι επιδόσεων για τους οποίους ιδιαίτερη αναφορά θα γίνει παρακάτω. Και τούτο, διότι, αφενός μεν η δημόσια διοίκηση στην Ελλάδα δεν λειτουργεί, ακόμη τουλάχιστον, με προϋπολογισμούς προγραμμάτων, πράγμα που καθιστά προσέτι δυσχερέστερο τον έλεγχο επιδόσεων, αφού δεν υπάρχει σαφές αντικείμενο προς έλεγχο, αφετέρου δε διότι το ίδιο το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν έχει ακόμη εξοικειωθεί με τέτοιας μορφής ελέγχους, οι οποίοι απαιτούν, σε υψηλό βαθμό, στάθμιση, εκτίμηση και κρίση ως προς τις πράξεις και παραλείψεις της δημόσιας διοικήσεως. Ως εκ τούτου η στόχευση των ελέγχων ήταν οι "κλασσικοί" κατασταλτικοί έλεγχοι, σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, συνδυαζόμενοι με έλεγχο συστημάτων του ελεγχόμενου φορέα είτε και με έλεγχο εσόδων.

3.4.2 Λόγοι εκπόνησης ετησίου προγράμματος ελέγχου

Ο ετήσιος προγράμματος ελέγχου εκπονείται καθώς:

- α) Είναι απαιτούμενο από τις διατάξεις των άρθρων 80 και 81 του ν.4055/2012 (ήδη άρθρα 39 και 40 του ν.4129/2013) σύμφωνα με την οποία ανατίθεται στο Ελεγκτικό Συνέδριο η εκπόνηση ετησίου προγράμματος ελέγχου και η διενέργεια ελέγχων απόδοσης και ελέγχου συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Οργανισμού του και τα ελεγκτικά πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI).

¹⁰³103Πρκ19ης Γ.Σ/30.10.2013

¹⁰⁴Συναφώς με τα Πρκ της 25ης Γ.Σ της 15.12.2014 , 4ης Γ.Σ της 30.3.2016 και 3ης Γ.Σ της 29.3.2017 εκπονήθηκαν προγράμματα ελέγχου για τα έτη 2015, 2016 και 2017

β) Συνδράμει σε επικέντρωση των ελέγχων σε στοχευμένους τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος και κινδύνου με περιορισμό ταυτόχρονα των επαναλαμβανόμενων ετησίων τακτικών ελέγχων.

γ) Οδηγεί σε επιλογή του ελεγκτέου αντικειμένου με μεθοδολογία ανάλυσης κινδύνου ώστε να εντοπισθούν και να ελεγχθούν φορείς με δραστηριότητα υψηλού κινδύνου

3.4.3 Σκοπός του ετησίου προγράμματος ελέγχου

Σκοπό του ετήσιου προγράμματος ελέγχου αποτελούν:

α) Η εισαγωγή νέων μορφών κατασταλτικού ελέγχου στους οποίους πρέπει να προχωρήσει το Ελ. Συν., εκσυγχρονίζοντας τον ασκούμενο έλεγχο του, ήτοι στην εφαρμογή του τρίτου σταδίου δημοσιονομικού ελέγχου ο οποίος στοχεύει, εκτός του ελέγχου της ακρίβειας των λογαριασμών και της ορθότητας της καταγραφής τους (πρώτο στάδιο), της τήρησης της αρχής της νομιμότητας κατά τη διενέργεια των δημοσίων δαπανών (δεύτερο στάδιο), να διαπιστώσει εάν τα δημόσια χρήμα διατέθηκαν με τον πλέον οικονομικό τρόπο, εάν απέδωσε το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα και εάν επιτεύχθηκε ο επιδιωκόμενος στόχος, σύμφωνα με την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης που λόγω της σπουδαιότητάς της θα αναλυθεί παρακάτω

β) Η βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης στην Ελλάδα και

γ) Η επανεκτίμηση τόσο από το Κοινοβούλιο όσο και την κοινή γνώμη του ρόλου και της αποστολής του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

3.5 Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου

Για την ομογενοποίηση της ελεγκτικής εργασίας και τη διατύπωση οδηγιών και κανόνων για την ορθή και ποιοτική διεξαγωγή των ελέγχων, έχουν παραχθεί διεθνή πρότυπα ελέγχου. Αυτά διακρίνονται στα πρότυπα που παράγονται από την IFAC (International Federation Accountant) αφορούν δε στον έλεγχο των ιδιωτικών επιχειρήσεων και επίσης του INTOSAI (International Organisation of Supreme Audit Institution), ο οποίος ιδρύθηκε για να προωθήσει την ανταλλαγή ιδεών και εμπειριών μεταξύ των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (Supreme Audit Institutions – SAIS όλων των κρατών μελών του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών αναφορικά με τον εξωτερικό δημοσιονομικό έλεγχο (external government auditing).

Στόχος ήταν η βελτίωση του δημοσιονομικού ελέγχου σε παγκόσμιο επίπεδο και η ενίσχυση των επαγγελματικών ικανοτήτων, του κύρους και της επιρροής των ανωτάτων ελεγκτικών θεσμών στις αντίστοιχες χώρες, που αφορούν το χώρο των δημοσιονομικών ελέγχων.

Μεταξύ των ανωτέρω ελεγκτικών προτύπων δεν σημειώνονται ουσιαστικές διαφορές, αφού η δημοσιονομική ελεγκτική χρησιμοποιεί τα πρότυπα της ιδιωτικής ελεγκτικής, μετά τις αναγκαίες προσαρμογές στο δημοσιονομικό περιβάλλον.¹⁰⁵

Τα διεθνή πρότυπα ελέγχου της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών καθώς και τα διεθνή πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών, διαμορφώνονται, εγκρίνονται και τηρούνται σύμφωνα με ειδικές διαδικασίες, που έχουν θεσπιστεί από τις οικείες καταστατικές διατάξεις των ως άνω Διεθνών Οργανισμών. Συμπληρώνουν, χωρίς να υποκαθιστούν, το εθνικό κανονιστικό πλαίσιο που διέπει τη λειτουργία, τα καθήκοντα και τις υποχρεώσεις των ασκούντων το επάγγελμα του ορκωτού λογιστή - ελεγκτή στον ιδιωτικό τομέα και των Εθνικών Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών στο δημόσιο τομέα. Ο χρόνος και η έκταση εφαρμογής των διεθνών αυτών ελεγκτικών προτύπων, μετά την έγκρισή τους, εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια κάθε ανωτάτου ελεγκτικού θεσμού που θα θελήσει να τα υιοθετήσει και να τα ενσωματώσει στην εσωτερική του λειτουργία και πρακτική.

3.5.1 Διεθνής Οργανισμός Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (INTOSAI)

Οι έλεγχοι που διενεργούνται με βάση τα διεθνή πρότυπα ελέγχου του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών¹⁰⁶ παρέχουν ανεξάρτητες, αντικειμενικές πληροφορίες σχετικά με τις οντότητες του δημοσίου τομέα. Επαυξάνουν τη διαδικασία λογοδοσίας, τη διαφάνεια και την εμπέδωση εμπιστοσύνης για τη διαχείριση των εσόδων, των περιουσιακών στοιχείων για την απόδοση της δημόσιας διοίκησης, ενισχύουν την αποτελεσματικότητα των οντοτήτων. Διαμορφώνουν κίνητρα για αλλαγές μέσω παροχής τεχνογνωσίας, των αναλύσεων που παρέχονται και των υποδείξεων για βελτίωση.¹⁰⁷

Τα διεθνή πρότυπα ελέγχου του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών είναι διαρθρωμένα σε επίπεδα σχηματίζοντας μια ιεραρχία τεσσάρων βαθμίδων.¹⁰⁸

¹⁰⁵ Σαρμάς Ι. (2006) Το καλύτερο κράτος. π.παρ. σ.90 επ.

¹⁰⁶ <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries.html>

¹⁰⁷ Δρίτσας Σ. (2015), Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου Ελεγκτικών Συνεδρίων « σε ΙΘ΄ Επιστημονικό Συμπόσιο Παν. Πειραιώς –Ελεγκτικό Συνέδριο, 13.3.2015, Εκδόσεις Σάκκουλα

¹⁰⁸ Πρκ 13ης Γ.Σ Ολομ. της 27.6.2012

Στη «Βαθμίδα 1» με τίτλο «Θεμελιώδεις αρχές» (Founding Principles, ISSAI-1), περιέχονται οι θεμελιώδεις αρχές του Οργανισμού αυτού, όπως αποτυπώθηκαν στη διακήρυξη της Λίμα (ISSAI-1) για την καθιέρωση ανεξάρτητων και αποτελεσματικών Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών και την παροχή κατευθυντήριων οδηγιών σχετικά με τον έλεγχο που διενεργείται στο δημόσιο τομέα.

Στη «Βαθμίδα 2» με τίτλο «Προαπαιτούμενα για τη λειτουργία των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών» (Prerequisites for the Functioning of Supreme Audit Institutions, ISSAIs 10-99), περιλαμβάνονται οι διακηρύξεις του Οργανισμού σχετικά με τις απαραίτητες προϋποθέσεις που πρέπει να υπάρχουν για την εύρυθμη λειτουργία και την επαγγελματική συμπεριφορά των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών και ειδικότερα οι αρχές και κατευθύνσεις σχετικά με τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας, της ακεραιότητας και επαγγελματικής επάρκειας των ελεγκτών τους καθώς και της ποιότητας των ελέγχων που διεξάγουν εν γένει.

Στη «Βαθμίδα 3» με τίτλο «Θεμελιώδεις Ελεγκτικές Αρχές» (Fundamental Auditing Principles, ISSAIs 100-999), αναπτύσσονται οι κατευθυντήριες αρχές που αφορούν στη διενέργεια μεμονωμένων ελέγχων και περιλαμβάνονται, ανά είδος ελέγχου, οι γενικές αναγνωρισμένες αρχές που στηρίζουν τον αποτελεσματικό και ανεξάρτητο έλεγχο των φορέων του δημοσίου τομέα, εξειδικεύοντας περαιτέρω τις θεμελιώδεις αρχές που αναφέρονται στα προηγούμενα επίπεδα 1 και 2. Ειδικότερα το διεθνές πρότυπο ελέγχου 100 του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών θεσπίζει τις θεμελιώδεις αρχές που εφαρμόζονται σε όλα τα είδη ελέγχου στο δημόσιο τομέα, ανεξάρτητα από τη μορφή ή το περιεχόμενό τους, ενώ τα διεθνή πρότυπα ελέγχου 200, 300 και 400 του ίδιου ως άνω Οργανισμού αξιοποιούν και αναπτύσσουν τις ανωτέρω θεμελιώδεις αρχές των επιπέδων 1 και 2 στους χρηματοοικονομικούς ελέγχους, στους ελέγχους επιδόσεων και στους ελέγχους συμμόρφωσης, αντίστοιχα.

Στη «Βαθμίδα 4» με τίτλο «Κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου» (Auditing Guidelines, ISSAIs 1000-5999), οι κατευθυντήριες και θεμελιώδεις αρχές ελέγχου του ως άνω επιπέδου 3 αναπτύσσονται και εξειδικεύονται σε πιο συγκεκριμένες και λεπτομερείς κατευθυντήριες γραμμές, που μπορούν να χρησιμοποιηθούν, ως σημεία αναφοράς, σε καθημερινή βάση, κατά τη διεξαγωγή των χρηματοοικονομικών ελέγχων (financial audits), των ελέγχων συμμόρφωσης (compliance audits) και των ελέγχων επιδόσεων (performance audits).

Οι ανωτέρω λεπτομερείς κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου του επιπέδου 4 διαρθρώνονται περαιτέρω α) σε γενικές κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου (ISSAIs 1000-4999), που περιέχουν τις προτεινόμενες διαδικασίες και πρακτικές οι οποίες πρέπει να τηρούνται κατά την διενέργεια των προαναφερόμενων ελέγχων (χρηματοοικονομικών, επίδοσης και συμμόρφωσης) και β) σε κατευθυντήριες γραμμές για ειδικότερα ή συγκεκριμένα θέματα (ISSAIs 5000-5999), που

παρέχουν συμπληρωματικές οδηγίες για εξειδικευμένα θέματα, ή άλλα σημαντικά θέματα τα οποία απαιτούν την ιδιαίτερη προσοχή των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών κατά την διενέργεια των ανωτέρω ελέγχων. Τέλος τα πρότυπα 9000 έως και 9999 παρέχουν «Κατευθυντήριες οδηγίες για καλή διακυβέρνηση (guidance for Good Governance) σχετικά με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και τη λογιστική.

Οι τύποι των ελέγχων διακρίνονται σε χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, αποδοτικότητας, κανονιστικής συμμόρφωσης ή άλλο και αποτέλεσμα της ελεγκτικής εργασίας είναι η διατύπωση γνώμης ελέγχου η οποία διακρίνεται σε σύμφωνη ή διαφοροποιημένη με επεξήγηση των λόγων μη συμφωνίας του ελεγκτή με τη διοίκηση του ελεγχόμενου φορέα.¹⁰⁹

¹⁰⁹ Δρίτσας Σ. *ο.π παρ.*

4 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ

4.1 Έννοια Προληπτικού ελέγχου

Συμφώνως με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος το Ελ. Συν., είναι αρμόδιο για τον έλεγχο των δαπανών του Κράτους, καθώς και των νομικών προσώπων που υπάγονται κάθε φορά στον έλεγχο του με ειδικούς κατά περίπτωση νόμους. Ο έλεγχος αυτός είναι προληπτικός, λαμβάνει χώρα πριν την εκταμίευση της δαπάνης (a priori) και ειδικότερα κατά το στάδιο της εντολής πληρωμής, δηλαδή της διαταγής του αρμοδίου διατάκτη προς τον ταμία να προβεί στην πληρωμή δαπάνης για την οποία έχει προηγηθεί η νόμιμη ανάληψη και εκκαθάρισή της.¹¹⁰

Ο ανωτέρω έλεγχος διακρίνεται σαφώς από κάθε εσωτερικό έλεγχο που διενεργείται από τον Προϊστάμενο της οικονομικής υπηρεσίας των Ο.Τ.Α ¹¹¹ ή μέχρι πρότινος από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού ελέγχου ¹¹² κατά το στάδιο που προηγείται της έκδοσης χρηματικών ενταλμάτων ήτοι της ανάληψης και της εκκαθάρισης δεδομένου ότι οι συνταγματικές εγγυήσεις του προσδίδουν ανεξαρτησία και παρέχουν εχέγγυα αμερόληπτης κρίσης και συνεπώς διασφαλίζεται το δημόσιο συμφέρον.¹¹³

Επιπροσθέτως δεν ταυτίζεται με τον κατασταλτικό έλεγχο των δαπανών a posteriori¹¹⁴ ο οποίος αφορά στον έλεγχο των απολογισμών, μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α δηλαδή σε έλεγχο που ακολουθεί το στάδιο εξόφλησης της δαπάνης και διενεργείται από τις Υπηρεσίες Επιτρόπων που ελέγχουν προληπτικά τους Ο.Τ.Α και στις οποίες έχει ανατεθεί ο έλεγχος με απόφαση της Ολομελείας του Ελ. Συν.

¹¹⁰ Αρμοδιότητες Ελεγκτικού Συνεδρίου-Ο προληπτικός έλεγχος δαπανών και ο κατασταλτικός έλεγχος λογαριασμών Μαραγκού Γ. ΘΠΔΔ8-9/2012 5ο σ.658 -677

¹¹¹ Βλ. διατάξεις του άρθρου του δ./τος 15.5/156.1959 "Περί Οικονομικής Διοικήσεως και Λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ Α'114)

¹¹² Από 1.1.2017 οι Υπηρεσίες Δημοσιονομικού ελέγχου (Υ.Δ.Ε) μετονομάζονται σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ) (άρθρο 69Δ του ν.4270/20214) και η αρμοδιότητα για την εκκαθάριση και τον έλεγχο δαπανών του δημοσίου διενεργείται από τις οικονομικές υπηρεσίες των φορέων με το ν. 4446/2016.

¹¹³ Χώλος Κ., (1992) Η σημασία του Ελεγκτικού Συνεδρίου στη σύγχρονη δημοκρατική Πολιτεία Δι. Δικ. 1992, σ. 1021

¹¹⁴ Σαρμάς Ι. "Κράτος και Δικαιοσύνη", σ.433 σχετικά με τη μη πλήρη ταύτιση του a posteriori ελέγχου με τον κατασταλτικό έλεγχο καθώς ο πρώτος προχωρά και σε διατύπωση παρατηρήσεων ως προς την καταλληλότητα και την προσφορότητα των δαπανών που διενεργούνται.

4.2 Η εξέλιξη του προληπτικού ελέγχου

Όπως προελέγχθηκε, ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών ανατέθηκε στο Ελ. Συν με το ν. ΑΥΟΖ/ 1887 (ΦΕΚ Α' /3.6.1887) και με σαφή διαχωρισμό από την εκτελεστική εξουσία, γεγονός που το καθιστούσε ανεξάρτητο και εμπόδιο στις παράνομες εντολές¹¹⁵ ενώ ήδη με το ν. ΣΙΒ/1852 " περί διοικήσεως των δημοσίων εσόδων και εξόδων και περί Δημοσίου Λογιστικού του Κράτους " (ΦΕΚ Α' 60) είχαν τεθεί τα πρώτα ψήγματα για τη θέσπιση του προληπτικού ελέγχου χωρίς όμως να γίνεται ρητή αναφορά.¹¹⁶

Ακολουθώντας με μια σειρά νομοθετημάτων, όπως ενδεικτικά αναφέρεται ο ν. της 4ης/6ης Ιουλίου 1923 "Περί οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου", ο ν.δ 321/1969 "Περί Κώδικος Δημοσίου Λογιστικού " και το ν.δ 1265/1972 " Περί ελέγχου των δαπανών του Κράτους, των οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως και των άλλων Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, ως και των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και παρακολουθήσεως των εσόδων των", τίθενται σημαντική σειρά διατάξεων που διέπουν τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών.

Σημαντική στιγμή κατά τα νεότερα χρόνια αποτέλεσε η αντισυνταγματική¹¹⁷ αφαίρεση¹¹⁸ του προληπτικού ελέγχου και η ανάθεση αυτού στις Υπηρεσίες εντελλομένων εξόδων με τις διατάξεις του ν.1489/1984 μολονότι η συνταγματική κατοχύρωση του ελέγχου είχε επέλθει με το Σύνταγμα του 1975 όπου και προβλεπόταν μεταξύ των αρμοδιοτήτων του Ελ. Συν. και " ο έλεγχος των δαπανών του Κράτους, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, ως νόμος ορίζει"

Ακολούθησε η επαναφορά του ανωτέρω ελέγχου και ως εκ τούτου αποκαταστάθηκε η συνταγματική νομιμότητα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 22 του ν.1868/1989 και κατά την αναθεώρηση του 2001 επαναβεβαιώθηκε ως ελεγκτική αρμοδιότητα.

¹¹⁵Ν. Μηλιώνης, Το Ελεγκτικό Συνέδριο (2012) ." Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις". Νομική Βιβλιοθήκη, σ. 152

¹¹⁶Κάρκαλης Ι. (2005) Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο-Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική Ι, σ.30 επ.. Εκδόσεις Σάκκουλα

¹¹⁷Κάρκαλης Ι.ο.π.παρ. σ. 54 και Σαρμά Ι. (2003) " Κράτος και Δικαιοσύνη", τ3, Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο, σ.20 , Εκδόσεις Σάκκουλα

¹¹⁸ΠρκΟλομ. της 30ης .5.1979 Γεν. Συν. όπου κρίθηκε ότι η κατάργηση του ελέγχου προσέκρουε στο άρθρο 98 του Συντάγματος και ότι σε κάθε περίπτωση δια του προληπτικού ελέγχου διασφαλίζονταν οι συναλλασσόμενοι από ενδεχόμενα επιστροφής χρημάτων, δεν υπήρχαν χρονικές καθυστερήσεις και επίσης παρείχε εχέγγυα για την αποφυγή πιθανών καταλογισμών σε μελλοντικό κατασταλατικό έλεγχο ενώ τονίζονταν η διαφορά με τα λογιστικά συστήματα άλλων χωρών της Ε.Ο.Κ

4.3 Η φύση του προληπτικού ελέγχου

Ως προς τη φύση του προληπτικού ελέγχου και τον χαρακτήρα αυτού διακρίνονται δύο αντίθετες απόψεις, δηλαδή, κατά τη μία άποψη ο προληπτικός έλεγχος δεν ασκείται στο πλαίσιο της δικαιοδοτικής αρμοδιότητας αλλά αποτελεί διοικητική αρμοδιότητα¹¹⁹. Ως εκ τούτου οι εκδοθείσες Πράξεις είναι διοικητικές. Κατά την άλλη άποψη ότι ο προληπτικός έλεγχος αποτελεί δικαστική δικαιοδοσία δημοσιονομικής φύσεως¹²⁰ που ασκείται από δικαστικά όργανα στο πλαίσιο της προστασίας του δημοσίου χρήματος. Πέρα των δύο αυτών απόψεων υποστηρίζεται ότι οι Πράξεις του Ελ. Συν. κατά τη διαδικασία του προληπτικού ελέγχου δαπανών είναι ελεγκτικές.¹²¹

Αξίζει να σημειωθεί η Απόφαση 363/2011 του ΑΕΔ¹²² που εκδόθηκε, κατόπιν προδικαστικού ερωτήματος του Ι΄ Τμήματος, που προέκυψε από έκθεση διαφωνίας Επιτρόπου, με την οποία κρίθηκε ότι το Ελ. Συν, όταν αποφαινεται επί έκθεσης διαφωνίας που συντάσσει Επίτροπος, δεν διαθέτει την απαιτούμενη αμεροληψία. Η απόφαση που εκδίδεται στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου δαπανών δεν έχει ισχύ δεδικασμένου, δηλαδή ότι η διαδικασία αυτή δεν καταλήγει σε απόφαση δικαιοδοτικού χαρακτήρα. Εν κατακλείδι ότι το Ελ. Συν. δεν είναι Δικαστήριο σύμφωνα με την έννοια του άρθρου 267 ΣΛΕΕ και συνεπώς δεν δύναται να υποβάλλει προδικαστικό ερώτημα.

4.4 Ο Προληπτικός έλεγχος των δαπανών Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Ο έλεγχος επί των δαπανών των Ο.Τ.Α, των ν.π.δ.δ αυτών καθώς και των ν.π.ι.δ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 275 του ν.3852/2010,¹²³ όπως έχει τροποποιηθεί με τις διατάξεις της ΠΝΠ της 31.12.2011, ασκείται από 1.1.2011 και από τη ημερομηνία υπαγωγής για την υποβολή των δαπανών των ν.π.δ.δ καθώς και των κοινωφελών επιχειρήσεων ήταν η 1.3.2011¹²⁴. Θα

¹¹⁹Κόρσος Δ. Δημοσιονομικόν Δίκαιον (1985), σελ. 44 επ., εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα, Δαγτόγλου Π., (1997) Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, 4η έκδοση, εκδόσεις Σάκκουλα, σ. 497 οπ., Τάχος Α. Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 6η έκδοση (2000) Σάκκουλα, σ. 420 οπ.

¹²⁰Θεοχαρόπουλος Λ.. σε "Η δικαστηριακή φύση του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου" σελ. 125 οπ. σε "Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων της Ελλάδας-Γαλλίας" Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα 1993

¹²¹Σαρμάς Ι, ο.π.παρ

¹²²ΔΕΕ 19.12.2012

¹²³ «Οι δαπάνες των δήμων, των περιφερειών, των νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και των κοινωφελών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ύδρευσης αποχέτευσης και των δημοτικών ανωνύμων εταιρειών του άρθρου 266 του Κ.Δ.Κ. ανεξαρτήτως πληθυσμού, εξαιρουμένων των σχολικών επιτροπών, υπάγονται στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις 1 έως 3 του άρθρου 169 του Κ.Δ.Κ.»

¹²⁴Πρκ της 8ης Συν. Β΄ Κλ. της 15η.6.2015

επιχειρηθεί δε κατωτέρω να διαγραφεί το πλαίσιο του ελέγχου αυτού που παρουσιάζει εξαιρετικό ενδιαφέρον, αφού παρέχει τα εχέγγυα για την αποτροπή παρανόμων εκταμιεύσεων.

Σημαντική επίσης στιγμή για τον προληπτικό έλεγχο των δήμων ήταν η υπαγωγή στον έλεγχο, με το π.δ 172 /1997, το οποίο εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του ν.δ/τος 1265/1972, των τριών μεγάλων δήμων της Ελληνικής Επικράτειας ήτοι των Δήμων Αθηνών, Πειραιώς και Θεσσαλονίκης. Ακολούθησε το π.δ 133/2001 με την υπαγωγή των δήμων Ηλιούπολης και Περιστερίου και να γενικευθεί ο έλεγχος των Ο.Τ.Α α' βαθμού με άνω των πέντε χιλιάδων κατοίκων, με τις διατάξεις της παρ. 1 του ν.3202/2003 η εφαρμογή του οποίου όμως αναστάλη με το ν.3250/2004, για την 1.7.2005. Με την ψήφιση των διατάξεων του ν.3852/2010 και ειδικότερα του άρθρου 275 υπήχθη το σύνολο των Ο.Τ.Α στον προληπτικό έλεγχο του Ελ. Συν. από 1/1/2011 καθώς επίσης των ν.π.δ.δ, των κοινωφελών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ύδρευσης και αποχέτευσης και των μονομετοχικών ανωνύμων εταιρειών των Ο.Τ.Α του άρθρου 266 του ν.3463/2006. Οι νεοσυσταθείσες πρωτοβάθμιες και δευτεροβάθμιες σχολικές επιτροπές αν και αρχικώς είχαν ενταχθεί με τις διατάξεις του ν. 4047/2012 με τον οποίο κυρώθηκε η από 31.12.2011 ΠΝΠ, ελέγχονται μόνο κατασταλτικά.

Παρέκκλιση από τα συνταγματικώς ορισθέντα αποτελεί η πρόβλεψη της κατάργησης του προληπτικού ελέγχου και ειδικά για τους Ο.Τ.Α πρώτου βαθμού από την 1.1.2019 σύμφωνα με την υποπερ. ααπερ.α' του άρθρου 31 του ν. 4270/2014, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της απρ. 10 το άρθρου 10 του ν. 4337/2015.

Η Ολομέλεια του Ελ. Συν. εξέφρασε την αντίθεσή της στην σκοπούμενη κατάργηση των ex-ante ελέγχων από τον Ιανουάριο του 2017. Τα επιχειρήματα που προβλήθηκαν είναι ότι η κατάργηση αυτή έρχεται σε σύγκρουση με τις συνταγματικές διατάξεις του άρθρου 98, που δεν επιτρέπουν την κατάργηση προληπτικών μηχανισμών ελέγχου και την αντικατάστασή τους με άλλους ελέγχους, δοθέντος ότι ο προληπτικός έλεγχος είναι εξωτερικός δικαστικός έλεγχος που δεν εντάσσεται στον εσωτερικό έλεγχο δικλείδων (internal audit). Προς επίρρωση των απόψεων προβάλλεται ότι ο προληπτικός έλεγχος περιλαμβάνεται μεταξύ των αποδεκτών ελέγχων από το Διεθνή Οργανισμό Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων και ότι η διακήρυξη της Λίμα, που αποτελεί το θεμελιωτικό κείμενο των ελεγκτικών προτύπων, περιλαμβάνει, ως έλεγχο συμμόρφωσης, τον προληπτικό έλεγχο¹²⁵.

¹²⁵Πρκ. της 22ης Γεν. Συν. Ολομ. Ελ. ΣΥΝ της 19.11.2014 και Παππίδας .Π.(2017), Έλεγχος δαπανών, σ. 11-20 σε " Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση" (2017) Μαραγκού Γ. (επιμ., Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη.

4.5 Υποκείμενο προληπτικού ελέγχου δαπανών

Κατωτέρω θα αναλυθούν οι βασικές έννοιες του διατάκτη και της ανάληψης δαπανών , καθόσον αποτελούν βασικά συστατικά του προληπτικού ελέγχου δαπανών.

4.5.1 Η έννοια του «Διατάκτη»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν.4270/2014 Διατάκτης¹²⁶ είναι ο Υπουργός ή το προβλεπόμενο από τις οργανωτικές διατάξεις του φορέα της Γενικής Κυβέρνησης είτε άλλο εξουσιοδοτημένο όργανο από αυτούς που δύναται να αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού του φορέα και να προσδιορίζει τις απαιτήσεις του.

Κύριος Διατάκτης είναι αυτός που έχει τη δυνατότητα να αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων απευθείας από τον προϋπολογισμό ενώ δευτερεύων Διατάκτης εκείνος που αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος πιστώσεων κατ' εντολή του κύριου διατάκτη, οι οποίες τίθενται στη διάθεσή του και οφείλει να λαμβάνει μέτρα για την επίτευξη των στόχων.

4.5.2 Η έννοια της «ανάληψης υποχρέωσης»

Σύμφωνα επίσης με το άρθρο 66 του ν.4270/2014 «Ανάληψη υποχρέωσης» είναι η διοικητική πράξη με την οποία γεννάται ή βεβαιώνεται υποχρέωση του δημοσίου και των λοιπών φορέων της γενικής κυβέρνησης έναντι τρίτων.

Όπως έχει κριθεί από το Ελ. Συν η διαδικασία ανάληψης της δαπάνης περιλαμβάνει την έκδοση της δημιουργικής της δαπάνης, διοικητικής πράξης, που αποτελεί και τη νόμιμη αιτία πραγματοποίησής της (νομική δέσμευση) και την απόφαση του αρμόδιου Διατάκτη, με την οποία αναλαμβάνεται έναντι τρίτων σχετική υποχρέωση σε βάρος της οικείας πίστωσης με αποτέλεσμα τη δέσμευσή της (δημοσιονομική δέσμευση). Η απόφαση δημοσιονομικής δέσμευσης πρέπει να προηγείται χρονικά¹²⁷ οποιασδήποτε ενέργειας για την πραγματοποίηση της δαπάνης, καθόσον

126Βασική πρόβλεψη που συνιστά πειθαρχικό αδίκημα είναι το ασυμβίβαστο μεταξύ διατάκτη και προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών οπότε στην περίπτωση ταύτισης είναι υποχρεωτική η εκχώρηση της αρμοδιότητας σε αντικαταστάτη

¹²⁷Η εκ των υστέρων έγκριση της δαπάνης και η διάθεση της πίστωσης από το αρμόδιο όργανο, με την οποία και τελειούται η διαδικασία ανάληψης της υποχρέωσης στους Ο.Τ.Α. α' βαθμού, σε χρόνο, δηλαδή,

αποτελεί το χρονικώς πρότερο στάδιο της όλης διαδικασίας εκτέλεσης του προϋπολογισμού των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης και αποσκοπεί στην αποτροπή της πληρωμής δαπανών καθ' υπέρβαση του ποσοστού διάθεσης των εγγεγραμμένων στον προϋπολογισμό πιστώσεων¹²⁸.

Προκειμένου να αναληφθεί έγκυρα οποιαδήποτε υποχρέωση ή να εκτελεσθεί οποιαδήποτε δαπάνη από τους φορείς του άρθρου 1, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του π.δ 80/2016¹²⁹ εκδίδεται από το διατάκτη ή το κατά νόμο εξουσιοδοτημένο όργανο σχετική απόφαση ανάληψης υποχρέωσης με την οποία δεσμεύεται η αναγκαία πίστωση και εγκρίνεται, όσον αφορά στους φορείς της Κεντρικής Διοίκησης, η πραγματοποίηση της δαπάνης ενώ για τους λοιπούς φορείς της Γενικής Κυβέρνησης η έκδοση της απόφασης ανάληψης υποχρέωσης (δημοσιονομική δέσμευση) διενεργείται σε συνέχεια της απόφασης έγκρισης πραγματοποίησης της σχετικής δαπάνης από το αρμόδιο όργανο του φορέα.)

Στις περιπτώσεις δε των δαπανών για την πραγματοποίηση προμηθειών, παροχή υπηρεσιών και εκτέλεσης δημοσίων έργων, η απόφαση ανάληψης εκδίδεται πριν την υπογραφή της οικείας διακήρυξης από το αρμόδιο όργανο του φορέα και περαιτέρω με την έναρξη κάθε οικονομικού έτους δεσμεύονται ισόποσες πιστώσεις με το ανεξόφλητο των μέρους των αναλήψεων του προηγούμενου έτους και στη συνέχεια αναλαμβάνονται νέες υποχρεώσεις για το εναπομείναν μέρος των πιστώσεων.

4.5.2.1 Η ιδιαιτερότητα των Ο.Τ.Α

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις του π.δ 113/2010 που ρύθμιζε τα σχετικά με την ανάληψη δαπανών, η ιδιαιτερότητα των Ο.Τ.Α έναντι του δημοσίου στη διαδικασία ανάληψης υποχρεώσεων συνίσταται στο γεγονός ότι η αρμοδιότητα διάθεσης των πιστώσεων και έγκρισης των δαπανών ανήκει κατά κανόνα στην οικονομική επιτροπή¹³⁰ και κατ' εξαίρεση στο δημοτικό συμβούλιο και στο δήμαρχο¹³¹ ενώ η ανάληψη των υποχρεώσεων (ανάληψη δαπανών κατά την ορολογία του Λογιστικού των Ο.Τ.Α) αποτελεί αρμοδιότητα του δημάρχου¹³². Ως εκ τούτου στους δήμους, διατάκτες είναι το δημοτικό συμβούλιο, η οικονομική επιτροπή και ο δήμαρχος, κατά περίπτωση, το έγγραφο όμως ανάληψης της υποχρέωσης υπογράφεται πάντα από το

μεταγενέστερο της πραγματοποίησης της δαπάνης, δεν μπορεί να νομιμοποιήσει αυτή αναδρομικά βλ. πράξεις VII Τμ. Ελ.Συν. 209, 114/2010, 205/2011, IV Τμ. 14,16,31,76/2011, πρβλ. πράξη Κλιμ. Προλ. Ελ. VII Τμ. 124/2012, βλ. πράξη Κλιμ. Προλ.Ελ. VII Τμ. 95/2013 κ.ά.

¹²⁸βλ. Ε.Σ. Πρακτ. Ολομ. 12ης Γεν.Συν./13.4.2011, Θέμα Δ

¹²⁹ Σε αντικατάσταση του π.δ 113/2010

¹³⁰ Άρθρο 72 παρ. 1 περίπτ. δ' ν. 3852/2010

¹³¹ Άρθρο 158 παρ. 3 και 4 Ν 3463/2006

Άρθρο 11 ΒΔ 17/5-15/6/1959

δήμαρχο με το άρθρο 12 παρ. 3 ΒΔ 17/5-15/6/1959) ή από τον αντιδήμαρχο στον οποίο αυτός έχει μεταβιβάσει τη σχετική αρμοδιότητα (άρθρο 59 παρ. 1 Ν 3852/2010).¹³³

4.6 Όργανα άσκησης προληπτικού ελέγχου

Ο προληπτικός έλεγχος των χρηματικών ενταλμάτων των δαπανών των Ο.Τ.Α ασκείται από τους αρμοδίους Επιτρόπους που συνιστούν τον Κλάδο Επιτρόπων που συνεστήθη με το ν.2721/1999¹³⁴ και εδρεύουν στο κεντρικό κατάστημα του Ελ. Συν. σε Ο.Τ.Α, Υπουργεία, ν.π.δ.δ και στις κατά τόπους Υπηρεσίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου στη Περιφέρεια¹³⁵. Οι Επίτροποι με την επικουρία των υπαλλήλων της Υπηρεσίας τους, ασκούν μεταξύ άλλων και τον προληπτικό έλεγχο, με συνεχή ενημέρωση τόσο της πολυδαίδαλης νομοθεσίας όσο και της νομολογίας του Ελ. Συν., εξετάζουν τη νομιμότητα των υποβαλλόμενων δαπανών.

Κατά τον έλεγχο αυτό, η ανωτέρω ελεγκτική διαδικασία, που έχει ανατεθεί στα όργανα της δικαστικής εξουσίας (Επιτρόπους) εντάσσεται σε μια δικαστική λειτουργία, αφού διεξάγεται ως προηγούμενο της απόφασης ενός δικαστικού σχηματισμού, ο οποίος θα επιλύσει τελικώς τη δημοσιονομική έριδα επί της νομιμότητας της δαπάνης, φέρει αναγκαιώς δικαστικό χαρακτήρα, καθώς επίσης και όλες οι πράξεις που πρόκειται να εκδοθούν στα πλαίσια της διαδικασίας

¹³³ Ζήτημα έχει δημιουργηθεί με την εγκύκλιο 2/45592/0026/4.06.2017 της Δ/σης Συντονισμού & Ελέγχου εφαρμογής δημοσιολογιστικών διατάξεων με την οποία τονίζεται ότι μετά την εφαρμογή των διατάξεων του π.δ 80/2016 που αντικατέστησε το π.δ 113/2010 η δημοσιονομική δέσμευση διενεργείται από τον ΠΟΥ του δήμου και κατά συνέπεια ο Δήμαρχος, δε νομιμοποιείται να υπογράφει τις αποφάσεις ανάληψης ούτε την εκκαθάριση καθώς και τα αντίστοιχα χρηματικά εντάλματα εναρμονιζόμενοι με την ενωσιακή νομοθεσία υποδεικνύοντας στο Υπουργείο Εσωτερικών την αλλαγή του νομοθετικού πλαισίου για αποφυγή φαινομένων δυσλειτουργίας

¹³⁴ Σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.4129/2013, ο Κλάδος Επιτρόπων συστάθηκε με το άρθρο 38 του ν.2721/1999 με μετάταξη από υπηρετούντες στο Ελ. Συν. Προϊσταμένους Τμημάτων. Στα άρθρα 22, 27, 28 καθορίζονται οι αρμοδιότητες όπως ο προληπτικός και κατασταλτικός έλεγχος των δαπανών (δημοσίου, ν.π.δ.δ, ο.τ.α), έλεγχος εσόδων ο.τ.α, οι στοχευμένοι έλεγχοι, καθώς και ο προσυμβατικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων ΟΤΑ, δημοσίου κ.λ.π., καταλογισμοί υπολόγων και λοιπών προσώπων σε περίπτωση ελλείμματος ή μη κανονικής και μη νόμιμης δαπάνης, αρμοδιότητα, η οποία μέχρι το έτος 2012 ασκούνταν από το Β' Κλιμάκιο του Ε.Σ. Στο άρθρο 22 ν.4129/2013 σύμφωνα με τις διατάξεις του οποίου 1. Οι Επίτροποι του Ελεγκτικού Συνεδρίου : α) ασκούν τον προληπτικό έλεγχο της περίπτωσης α του άρθρου 1 του παρόντος, β) ασκούν κατασταλτικό έλεγχο, γ) εξελέγχουν, με τη βοήθεια των υπαλλήλων της υπηρεσίας τους, τους λογαριασμούς των υπολόγων και συντάσσουν έκθεση σχετικά με αυτούς, δ) επιμελούνται για την έγκαιρη και ακριβή διεξαγωγή του έργου των υπηρεσιών τους, ε) επιβλέπουν το προσωπικό που ανήκει στην υπηρεσία τους και στ) υπογράφουν με εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου τα προπαρασκευαστικά έγγραφα των υποθέσεων της αρμοδιότητάς τους, καθώς και κάθε άλλο έγγραφο ύστερα από ειδική γι' αυτό εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

¹³⁵ Άρθρο 31 ν.4129/2013

αυτής.¹³⁶ Οι Επίτροποι δεν επιλύουν νομικά ζητήματα, εφαρμόζουν τις νομοθετικές διατάξεις καθώς και τη διαμορφωθείσα νομολογία των κλιμακίων και των Τμημάτων ενώ προκειμένου να αποσαφηνιστεί ασάφεια επί νομοθετικής διάταξης υποβάλλουν αμφιβολία στον αρμόδιο δικαστικό σχηματισμό¹³⁷

Σημειώνεται ότι με το άρθρο 13 του ν. 2145/1993 που καταργήθηκε με τις διατάξεις της παρ. 25 του άρθρου 3 του ν.2479/1997 ο έλεγχος διεξαγόταν από Δικαστικούς Λειτουργούς¹³⁸.

4.7 Αντικείμενο προληπτικού ελέγχου

Αντικείμενο του προληπτικού ελέγχου αποτελούν οι δαπάνες που εντέλλονται με τακτικά χρηματικά εντάλματα¹³⁹ για την πληρωμή εκκαθαρισμένων, βάσει νομίμων δικαιολογητικών δαπανών, συμψηφιστικά, παγίας προκαταβολής¹⁴⁰ ή ενταλμάτων προπληρωμής για δαπάνες που η πληρωμή μέσω τακτικών χρηματικών ενταλμάτων είναι αδύνατη και απρόσφορη.¹⁴¹ Δαπάνες που εντέλλονται με διαφορετικό τρόπο όπως με μισθολογικές καταστάσεις δεν υπόκεινται στον προληπτικό έλεγχο.¹⁴²

¹³⁶ Πρκ.Ολομ. 1ης Γ.Σ/13.1.2016 και βλ. Κάρκαλη Ι. Αντιδιαφθορά ο.π.παρ..σ.67 και Μηλιώνη "Ν. Ο Θεσμικός ρόλος ο.π.παρ. σ.289 όπου αναφορά σε ε"εντεταλμένο όργανο"

¹³⁷ Κάρκαλης Ι. ο.π.παρ.Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο σ.65

¹³⁸ Γιαλιτάκη Αικ (1999) " Δημοσιονομική δαπάνη και προληπτικός έλεγχος," σ.. 35, Εκδόσεις Π. Σάκκουλα, όπου υποστηρίζεται η αντισυνταγματικότητα της διάταξης του ν.2479/97 με την οποία καταργήθηκε ο έλεγχος που ασκείτο από τα μονομελή Κλιμάκια του Ελ. Συν. δηλαδή από δικαστικούς λειτουργούς Παρέδρους και Εισηγητές.

¹³⁹ **Χρηματικά εντάλματα πληρωμής** :Σύμφωνα με τις απρ. 1 και 2 του άρθρου 23 του β.δ ορίζεται ότι ι: «1. Μετά την εκκαθάρισιν εκάστης δαπάνης το αρμόδιον τμήμα ή γραφείον της λογιστικής υπηρεσίας του δήμου προκαλεί την πληρωμήν της εκκαθαρισθείσης δαπάνης συντάσσον χρηματικό ένταλμα. 2. Τα χρηματικά εντάλματα υπογράφονται υπό του δημάρχου και προϊσταμένου της λογιστικής υπηρεσίας, καθισταμένου προσωπικώς αλληλεγγύως συνυπεύθυνου και σφραγίζονται δια της σφραγίδας του δήμου». Στο χρηματικό ένταλμα πληρωμής αναγράφονται τα κάτωθι στοιχεία α) Ο αύξων αριθμούνται οικονομικό έτος στο οποίο ανάγεται η δαπάνη, γ) Ο Κ.Α. του προϋπολογισμού ταμείου, το οποίο καλείται να πληρώσει, ε) Το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου) Η αιτία της πληρωμής, ζ) Το πληρωτέο ποσόν ολογράφως) Οι υπέρ τρίτων κρατήσεις και, θ) Ο αριθμός και το είδος των επισυναπτομένων δικαιολογητικών. Η αιτιολογία της πληρωμής πρέπει να είναι πλήρης και σαφής σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2στ του άρθρου 24 του β.δ 17.5/15.6.1959.139

¹⁴⁰ Η πάγια προκαταβολή συνιστάται με χρηματικό ένταλμα και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 266 παρ. 8 και 173 παρ. 1 του ν.3463/2006 και απρ. 2 του άρθρου 35 του β.δ 17/5-15/6/1959, αφορά δε σε χρηματικό ποσό που τίθεται στη διάθεση του προέδρου της δημοτικής ή τοπικής κοινότητας ή ενός δημοτικού υπαλλήλου, για να πληρώνει άμεσα με αυτό ορισμένες δαπάνες, οι οποίες δεν μπορούν να πληρωθούν με την κανονική διαδικασία, δηλαδή με χρηματικό ένταλμα πληρωμής και έως του ποσού των 400 ευρώ δεν απαιτούνται ιδιαίτερες διαδικασίες

<http://www.nomotelia.gr/nservice20/ShowDoc.asp?paramCD=996827> και Πρ.2/2012 V Κ.Π.Ε.Δ

¹⁴¹ Πρκ Ολομ. 11ης Γ.Σ/ 2.5.2011 και άρθρο 172 ν.3463/2006 και άρθρα 32-34 β.δ/τος17-5/15-6-59 (ΦΕΚ Α 114 /15-6-59) " Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων"

¹⁴² Μαραγκού Γ.Ο προληπτικός έλεγχος δαπανών, ΘΠΔΔ 2012 σ.659

Οι δαπάνες που εξαιρούνται του ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 169 του ν. 3463/2006 ¹⁴³αφορούν σε :

α) Δαπάνες πληρωμής κάθε είδους αποδοχών καθώς και των κατ' αποκοπή εξόδων κίνησης των τακτικών υπαλλήλων, περιλαμβανομένων των έμμισθων δικηγόρων, και των με σύμβαση αορίστου χρόνου, πλην των προσθέτων αμοιβών αυτών και της μισθοδοσίας του πρώτου μήνα εκείνων που διορίζονται ή μονιμοποιούνται καθώς και δαπάνες πληρωμής κάθε είδους αποζημίωσης ή αντιμισθίας αιρετών, πλην της πρώτης καταβολής ή τυχόν μεταβολής αυτών β) Δαπάνες απόδοσης των υπέρ τρίτων ενεργούμενων κρατήσεων (ασφαλιστικών εισφορών, φόρων κ.λπ.) γ) Περιοδικές δαπάνες μισθωμάτων ακινήτων και εγκαταστάσεων, εκτός από εκείνες που καταβάλλονται για πρώτη φορά, μετά την κατάρτιση, παράταση, ανανέωση ή τροποποίηση της σχετικής σύμβασης δ) Δαπάνες καταναλώσεως ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και σταθερής τηλεφωνίας, ε) Υποχρεωτικές δαπάνες των περιπτώσεων στ', ζ', η', ιβ' της παρ. 1 του άρθρου 158, καθώς και δαπάνες απομαγνητοφώνησης των πρακτικών συνεδριάσεων των δημοτικών και κοινοτικών συμβουλίων και των δημαρχιακών επιτροπών, στ) κατ'είδος μικρότερες των χιλίων ευρώ (1.000 ευρώ) ετησίως.

Επιπλέον με τις διατάξεις του π.δ 136/2011 επήρθε περιορισμός στα χ.ε που υποβάλλονται στον προληπτικό έλεγχο του Ελ. Συν. σύμφωνα δε με το άρθρο πρώτο αυτού ορίστηκε ότι στον προληπτικό έλεγχο υπόκεινται οι δαπάνες μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α εφόσον υπερβαίνουν κατά χρηματικό ένταλμα το όριο των πέντε χιλιάδων ευρώ.¹⁴⁴

Κατ' εξαίρεση στον έλεγχο υπάγονται και οι δαπάνες που απορρέουν από συμβάσεις εκτέλεσης δημοσίων έργων, μελετών, προμηθειών και υπηρεσιών με συμβατικό προϋπολογισμό που υπερβαίνει το ανωτέρω όριο και ανεξαρτήτως ποσού. Κατά τον ίδιο τρόπο στον ανωτέρω έλεγχο υπάγονται οι παρατάσεις, ανανεώσεις καθώς επίσης και συμπληρωματικές συμβάσεις παροχής υπηρεσιών και έργων. Επίσης ελέγχονται προληπτικά και ανεξαρτήτως ποσού οι δαπάνες που αφορούν στο πρώτο χρηματικό ένταλμα μισθοδοσίας, πρόσθετες αμοιβές (υπερωρίες και αποζημιώσεις για κάθε αιτία καθώς και επιχορηγήσεις σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου.

¹⁴³<http://dimosnet.gr>

¹⁴⁴Με τα Πρκ Ολομ. 11ης Γ.Σ/2.5.2012 έχουν αποσαφηνιστεί ζητήματα που προέκυψαν κατά την πρώτη εφαρμογή των διατάξεων του π.δ 136/2011, όπως για την υποβολή χ.ε.π άνω των 5.000 ευρώ για έλεγχο, για την αποσαφήνιση περί της υποβολής του πρώτου χ.ε μισθοδοσίας και στην περίπτωση υπηρεσιακής μεταβολής κ.λ.π

4.8 Περιεχόμενο του προληπτικού ελέγχου

Ο έλεγχος αυτός συνίσταται σε τυπικό έλεγχο ο οποίος διακρίνεται σε α) έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης¹⁴⁵, δηλαδή, αποσκοπεί να διαπιστώσει αν προβλέπεται η εντελλόμενη δαπάνη από διάταξη νόμου ή εξυπηρετεί τους σκοπούς του ελεγχόμενου φορέα και περαιτέρω να ελεγχθεί αν υφίσταται εγγεγραμμένη πίστωση στον προϋπολογισμό και αν έχει ορθά εγγραφεί στον οικείο κωδικό αυτού σύμφωνα με την αρχή της ειδικότητας των πιστώσεων και β) έλεγχο κανονικότητας, δηλαδή, σε έλεγχο της νόμιμης ανάληψης της δαπάνης, της πληρότητας και νομιμότητας των συνημμένων δικαιολογητικών καθώς επίσης και αν η δαπάνη έχει υποπέσει σε παραγραφή¹⁴⁶.

Ο έλεγχος σε καμιά περίπτωση δεν περιλαμβάνει έλεγχο σκοπιμότητας, πρωτίστως γιατί τούτο προσκρούει στις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 5 του ν.4129/2013¹⁴⁷.

Περαιτέρω, αν κατά την άσκηση του προληπτικού ελέγχου, δημιουργηθούν βάσιμες αμφιβολίες ως προς το ουσιαστικό μέρος της εντελλόμενης δαπάνης, ο αρμόδιος Επίτροπος θεωρεί το χρηματικό ένταλμα αναφέροντας με έκθεσή του την περίπτωση αυτή στο αρμόδιο Τμήμα του Ελεγκτικού Συνεδρίου¹⁴⁸ το οποίο ύστερα από αξιολόγηση την ανακοινώνει στον Υπουργό Οικονομικών και στον αρμόδιο κατά περίπτωση Υπουργό. Ο «ουσιαστικός» έλεγχος¹⁴⁹, δεν αφορά σε έλεγχο νομιμότητας ή κανονικότητας της δαπάνης αλλά συνίσταται στην εξακρίβωση της αλήθειας των αναφερόμενων, στα δικαιολογητικά για την πληρωμή της δαπάνης, γεγονότων ή στοιχείων και, περαιτέρω η διαπίστωση του ότι οι διαχειριστικές πράξεις των αρμοδίων οργάνων έγιναν βάσει των αρχών της χρηστής δημόσιας διαχείρισης και με σκοπό την εξασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος.

¹⁴⁵Πρ. VIIIτμ. 116/2011 ,Πρ. 278/2014 σε « Ελεγκτικό Συνέδριο <Μελέτες-Συμβολές- Διαγράμματα-Νομολογία-Υποδείγματα> (2016) (επιμ. Μαραγκού Γ.), Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη-Συναφώς για τους Ο.Τ.Α α΄ βαθμού οι διατάξεις του ν.3801/2009 σύμφωνα με τις οποίες θεωρείται χ.ε , κατά τον προληπτικό έλεγχο, όταν αφορά σε δαπάνη που δεν προβλέπεται μεν από νόμο αλλά είναι λειτουργική για τον οικείο Ο.Τ.Α , σχετίζεται δε με την ανάπτυξη δραστηριοτήτων οι οποίες προάγουν τα κοινωνικά, πολιτιστικά, πνευματικά και οικονομικά συμφέροντα των δημοτών, συμβάλλει στην ενεργός συμμετοχή για την προαγωγή των τοπικών υποθέσεων και δραστηριοτήτων των Ο.Τ.Α , εφόσον ανταποκρίνεται στο ανάλογο ή προσήκον μέτρο, χωρίς υπέρβαση των ευλόγων ορίων που διαγράφονται από την αρχή της οικονομικότητας. Στο πλαίσιο αυτό θεωρούνται λειτουργικές οι δαπάνες που αφορούν σε περιοδική ενίσχυση απόρων κατοίκων με είδη ένδυσης, παροχή φαρμάκων, προσωρινής στέγαση απόρων κατοίκων , παροχή βραβείων σε αριστούχους μαθητές, την παροχή αναμνηστικών ειδών σε συμμετέχοντες σε πολιτιστικές εκδηλώσεις.

¹⁴⁶Άρθρο 276 παρ.2 ν.3463/2006 Κ.Δ.Κ και 140, 144 ν.4270/2014

¹⁴⁷Πρ.322/2013 Κλ. VIIIτμ. Αλυσιτελώς προβάλλεται από Επίτροπο ότι δεν προκύπτει η τεχνογνωσία της αναδόχου εταιρείας

¹⁴⁸Άρθρο 28 παρ. 6 ν.4129/2013, Πρκ Ί Τμ. 18ης /19.10.2016 Θέμα Γ

¹⁴⁹Πρ.290/2013 Κ.Π.Ε.Δ VIIIτμ. Ελ. Συν

4.8.1 Παρεπίπτων έλεγχος

Το Ελεγκτικό Συνέδριο, στο πλαίσιο του ασκούμενου κατά το άρθρο 98 παρ. 1 του Συντάγματος και των άρθρων 1 και 28 του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013 «Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» (ΦΕΚ Α' 52) προληπτικού ελέγχου των δαπανών δύναται, να εξετάζει παρεπιπτόντως και τη νομιμότητα όλων των παραγωγικών των ανωτέρω δαπανών διοικητικών πράξεων¹⁵⁰. Δεν περιορίζεται μόνο στη διαπίστωση της τυπικής νομιμότητας των δαπανών (ύπαρξη σχετικής πιστώσεως) αλλά ερευνά και τη νομιμότητα της διαδικασίας πραγματοποιήσεώς τους, δεσμευόμενο από το δεδικασμένο που απορρέει από απόφαση δικαστηρίων (τελεσίδικες αποφάσεις, εκτελεστού τίτλου, διαταγή πληρωμής).¹⁵¹ Και τούτο, γιατί, αφενός η ισχύς του δεδικασμένου είναι αποτέλεσμα διαγνωστικής δίκης, αφετέρου ο εκτελεστός τίτλος (άρθρο 904 Κ.Πολ. Δ.) κατά το οποίο μπορεί να επιστευθεί αναγκαστική εκτέλεση, υποχρεώνει το Ελ. Συν. να θεωρήσει το χ.ε, αφού αποτελεί πλήρες και νόμιμο δικαιολογητικό. Στην περίπτωση της διαταγής πληρωμής, αν και δεν φέρει χαρακτήρα δικαστικής απόφασης, αποκτά ισχύ δεδικασμένου και εξομειούται με τελεσίδικη δικαστική ή μετά την τελεσίδικη απόρριψη της ασκηθείσας ανακοπής ή κατόπιν απράκτων των προθεσμιών για την άσκηση ανακοπής¹⁵².

Ειδικότερα, οι Επίτροποι του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά τον προληπτικό έλεγχο, εκτός της νομιμότητας και της κανονικότητας των εντελλομένων δαπανών, διερευνούν και παρεπιπτόντα στον έλεγχο θέματα που άπτονται των δημιουργικών διοικητικών πράξεων, εφόσον δεν έχουν ακυρωθεί ή ανακληθεί και ως εκ τούτου καλύπτονται από τεκμήριο νομιμότητας. Το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν ακυρώνει τις δημιουργικές των δαπανών διοικητικές πράξεις αλλά τις αποδυναμώνει από τις δημοσιονομικές συνέπειες που αυτές μπορεί να επιφέρουν¹⁵³.

Ως προς τη δυνατότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου να εξετάζει παρεπιπτόντως τις διοικητικές πράξεις στο πλαίσιο του διενεργούμενου ελέγχου με τη διαμορφωθείσα νομολογία του ΣτΕ έχει κριθεί ότι δεν δύναται να ελεγχθεί η νομιμότητα των ατομικών διοικητικών πράξεων, καθόσον οι τελευταίες, σύμφωνα με γενική αρχή του Διοικητικού Δικαίου, καλύπτονται από το τεκμήριο νομιμότητας και παράγουν τα έννομα αποτελέσματα έως την ακύρωσή τους με δικαστική απόφαση ή την ανάκλησή τους από το διοικητικό όργανο που την εξέδωσε¹⁵⁴.

¹⁵⁰Πρ.64/2014Κ.Π.Ε.Δ Ι Τμ. Ελ.Συν.

¹⁵¹ΠρκΟλομ. 3ης Γ.Σ/26.1.2011, Πρ. 103, 186/2012 Ι'μ Τμ., Πρ. 276/2013 Κλ. VIIΤμ.

¹⁵²Πρακτικά 3ης Γεν. Συν./26.1.2011, Θέμα Α', Κλ. Προλ. Ελ. Δαπ. στο VII Τμ. 73/2017, 49/2016, 328, 306/2015

¹⁵³Πρ.82/08 Ι Τμ

¹⁵⁴Απ. 1428, 1430/09 ΣτΕ, Οι Πάρεδροι και οι Επίτροποι του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου των δαπανών του Κράτους, των ΟΤΑ και των νπδδ δεν δύναται να ελέγξουν παρεπιπτόντως τη νομιμότητα των διοικητικών πράξεων που αποτελούν το έρεισμα των

Στον αντίποδα αυτών υποστηρίζεται ότι ο διενεργούμενος προληπτικός έλεγχος των δαπανών θα καθίσταται κατ' ουσίαν ανενεργός άνευ ιδιαίτερης σημασίας¹⁵⁵ και σε κάθε περίπτωση συντρέχουν λόγοι δημοσιονομικής νομιμότητας και δημοσίου συμφέροντος που επιβάλλουν ο ανωτέρω έλεγχος να επεκτείνεται σε όλες τις δημιουργικές της εντελλόμενης δαπάνης διοικητικές πράξεις.

4.9 Περί της διαδικασίας του προληπτικού ελέγχου

Αφού προηγηθεί, για την πραγματοποίηση μιας συγκεκριμένης δαπάνης, η έγκριση διάθεσης της σχετικής πιστώσεως από τα αρμόδια όργανα, ώστε να δεσμευθεί η αναγκαία πίστωση, που αποτελεί τη δημοσιονομική ανάληψη της δαπάνης, η οποία έπεται της διοικητικής ανάληψης της σχετικής υποχρέωσης, διακριτό στάδιο, που αφορά στην έκδοση απόφασης από το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο και γενεσιουργό αιτία της δαπάνης,¹⁵⁶ ακολουθεί η εκκαθάριση¹⁵⁷ ώστε να προσδιοριστεί ακριβώς το οφειλόμενο ποσό προς το δικαιούχο. Ακολούθως εκδίδεται το χρηματικό ένταλμα και εφόσον υπάγεται στον προληπτικό έλεγχο τον οποίο διενεργεί το Ελ. Συν. δια των αρμοδίων Υπηρεσιών Επιτρόπων, υποβάλλεται προς έλεγχο και θεώρηση.

Εφόσον κατά τον επιγενόμενο έλεγχο, διαπιστωθεί η νομιμότητα και κανονικότητα της εντελλόμενης δαπάνης, το χρηματικό ένταλμα θεωρείται¹⁵⁸ και αποστέλλεται στην ταμειακή υπηρεσία για την εξόφληση του .

Η πράξη δε αυτή της θεωρήσεως περιβάλλει με νομιμότητα το σχετικό χρηματικό ένταλμα και δεν φέρει ευθύνη για την εξόφληση τόσο του δικαιούχου όσο και για την απόδοση των υπέρ

δαπανών. Οι ατομικές αυτές διοικητικές πράξεις και στην περίπτωση που δεν είναι νόμιμες ωστόσο θεωρούνται έγκυρες εφόσον δεν έχουν ανακληθεί από τη Διοίκηση ή δεν ακυρώθηκαν με δικαστική απόφαση https://lawdb.intrasoftnet.com/nomos/3_nomologia_rs.php

¹⁵⁵Ν.Μηλιώνη.π. παρ. "Ο Θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου" σ.233

¹⁵⁶παρ. 1 του άρθρου 20 του ΒΔ 17/5-15/6/1959,

¹⁵⁷**Η εκκαθάριση της δαπάνης** αποτελεί μια διακριτή φάση σύμφωνα με το άρθρο 20 του β.δ 17-5/15-6-1959 , κατά τη διαδικασία πληρωμής μιας δαπάνης, καθόσον σε αυτήν ελέγχονται όλα τα δικαιολογητικά για την τεκμηρίωση της νομιμότητας αναγνωρίζεται η οφειλή του Ο.Τ.Α ως νομίμως αναληφθείσα και υπάρχουσα και προσδιορίζεται το ποσό.. Διενεργείται από την οικονομική υπηρεσία και συντάσσεται σχετικά πράξη εκκαθάρισης επί των σχετικών παραστατικών, τιμολογίων, πιστοποιήσεων ή λογαριασμών όπου και εμφανίζεται αριθμητικώς και ολογράφως το εκκαθαριζόμενο ποσό. Η εκκαθάριση υπογράφεται από τον Προϊστάμενο λογιστικής υπηρεσίας και τον Προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών στον οποίο από 1.1.2017 η αρμοδιότητα του ελέγχου και της εκκαθάρισης των δημοσίων δαπανών με βάση τα απαραίτητα δικαιολογητικά στοιχεία, ανήκει στον προϊστάμενο της οικονομικής υπηρεσίας . (περίπτωση β άρθρο 67Γ του ν. 4270/2014). Σε περίπτωση διαφωνίας μεταξύ της λογιστικής υπηρεσίας και του δημάρχου, αυτή προβαίνει στην έκδοση του χρηματικού εντάλματος κατόπιν εγγράφου διαταγής του δημάρχου, με την οποία αίρεται η προσωπική ευθύνη του προϊσταμένου της λογιστικής υπηρεσίας

¹⁵⁸Ρίζος Κ. Δημοσιονομικός έλεγχος των Ο.Τ.Α από το Ελεγκτικό Συνέδριο, εκδόσεις Εθνικού Τυπογραφείου,2000

τρίτων κρατήσεων ο, φέρων την ιδιότητα του υπολόγου, ταμίας, αφού εξοπλίζεται με τεκμήριο δημοσιονομικής νομιμότητας και εκτελεστότητας.¹⁵⁹

Στην περίπτωση δε, που διαπιστωθεί έλλειψη δικαιολογητικών ή ζήτημα νομιμότητας, το χρηματικό ένταλμα επιστρέφεται με αιτιολογημένη πράξη,¹⁶⁰ συνταχθείσα από την αρμόδια Υπηρεσία Επιτρόπου. Εάν ο διατάκτης συμφωνήσει με τις αναγραφόμενες απόψεις το χρηματικό ένταλμα ακυρώνεται οίκοθεν και κατ' αυτόν τον τρόπο δεν ολοκληρώνεται η πραγματοποίηση της δαπάνης.

Σημειώνεται και η περίπτωση επανυποβολής με μειωμένο ποσό λόγω λανθασμένης πιθανώς εκκαθάρισης που αρκετές φορές ανέρχεται σε σημαντικής αξίας ποσό.

Αντιθέτως, αν δεν συντρέξει κανένα από τα ανωτέρω ενδεχόμενα, το χρηματικό ένταλμα υποβάλλεται εκ νέου από το διατάκτη προς θεώρηση συνοδευμένο από έγγραφο εις το οποίο αναπτύσσονται οι αντιρρήσεις αυτού. Επισημαίνεται ότι της πράξης του αρμοδίου Επιτρόπου επιλαμβάνεται ο δικαιούχος του εντάλματος¹⁶¹ υποχρεωτικά και για την απόδειξη αυτής της κοινοποίησης το προς επανυποβολή χρηματικό ένταλμα συνοδεύεται από το σχετικό αποδεικτικό κοινοποίησης από την αρμόδια οικονομική υπηρεσία του διατάκτη. Ρητώς προβλέπεται ότι οι Προϊστάμενοι υπηρεσιών ή άλλα αρμόδια όργανα που ενεργούν κατά παράβαση της υποχρέωσης κοινοποίησης προς το δικαιούχο της πράξης επιστροφής, αποτελεί παράβαση καθήκοντος κατά το άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα αυτεπαγγέλτως και παραπέμπονται υποχρεωτικά στην αρμόδια πειθαρχική δικαιοδοσία.

Αν μετά την επανυποβολή, ο Επίτροπος εμμένει στις απόψεις του, με αιτιολογημένη έκθεση διαφωνίας¹⁶² υποβάλλει το χρηματικό ένταλμα στο αρμόδιο δικαστικό σχηματισμό, όπως θα αναφερθεί παρακάτω, για την επίλυση της διαφωνίας.

¹⁵⁹"Το Σύνταγμα-Κατ' Άρθρο ερμηνεία", Άρθρο 98 Κουλουμπίνη Ε. σ. 1538-1556

¹⁶⁰Βλ. άρθρο 32 παρ. 1 ν.4129/2013 Άρθρο 142 Π.Δ. 1225/81 : Πράξεις Παρέδρων - Επιτρόπων 1. Αι πράξεις των Παρέδρων και Επιτρόπων του Ελεγκτικού Συνεδρίου περιέχουν: α) Το ονοματεπώνυμον του εκδόντος ταύτας Παρέδρου ή Επιτρόπου β) Σύνομονέκθεσιν της υποθέσεως, γ) Αιτιολογικόν, δ) Διατακτικόν, ε) Την χρονολογία και τον τόπον εκδόσεως της πράξεως και στ) Την υπογραφήν του εκδόντος την πράξιν Παρέδρου ή Επιτρόπου.2. Η πράξις θεωρήσεως των τίτλων πληρωμής περιέχει:

α) το ονοματεπώνυμον του Παρέδρου ή Επιτρόπου και την υπογραφή αυτών και β) τον τόπον και την χρονολογία θεωρήσεως.

¹⁶¹Άρθρο 77 παρ. 3 του ν.4055/2012

¹⁶²Ο Επίτροπος με την υποβληθείσα διαφωνία πρέπει να προβάλλει ένα τουλάχιστον λόγο ο οποίος και να πλήττει ευθέως τη νομιμότητα ή την κανονικότητα της δαπάνης διαφορετικά η διαφωνία είναι απαράδεκτη. σχ Πρ. 45/2016 Κλ. VII Τμ. https://lawdb.intrasoftnet.com/nomos/3_nomologia_rs.php και εκεί αναφερόμενη νομολογία, Πρ37/2013, 179/2012, Κλ. IV Τμ. 235/2015, 27/2014, 149, 123, 89/2013, V Τμ. Πρ. 17/2007, I Τμ. Πρ. 79/2006)

4.9.1 Διαδικασία ενώπιον του Κλιμακίου

Το αρμόδιο Κλιμάκιο, του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που επιλαμβάνεται της υπόθεσης¹⁶³, δια της Γραμματείας αυτού, ανακοινώνει εις το Γενικό Επίτροπο Επικρατείας, ως έχει υποχρέωση, τις μη δικαστικές υποθέσεις για την έκφραση γνώμης. Ακολούθως εκδίδεται η σχετική Πράξη, προς επίλυση της προκύψασας διαφωνίας,¹⁶⁴ σε διάσκεψη, η οποία είναι υποχρεωτική τόσο για τον Επίτροπο όσο και για το διατάκτη. Στην περίπτωση δε που κατά την εξέταση της υποβαλλόμενης διαφωνίας προκύψει θέμα που άπτεται σε ζήτημα " μείζονος σπουδαιότητας ή γενικότερης σημασίας" δύναται να παραπέμψει την υπόθεση στην Ολομέλεια με πρακτικό που φέρει το χαρακτήρα εισήγησης για να εκφέρει γνώμη η οποία είναι υποχρεωτική για το αρμόδιο Κλιμάκιο στο οποίο αναπέμπεται η υπόθεση¹⁶⁵. Ήδη με τις διατάξεις του ν.4489/2017 το Κλιμάκιο προληπτικού ελέγχου δαπανών δεν έχει τη δυνατότητα να παραπέμψει υπόθεση στην Ολομέλεια του Δικαστηρίου αλλά υποχρεούται να λύσει τη σχετική διαφωνία με οριστική του πράξη.¹⁶⁶

Ειδική περίπτωση κρίσης του αρμόδιου δικαστικού σχηματισμού αποτελεί η συγγνωστή πλάνη¹⁶⁷ η οποία ως νομολογιακή κατασκευή του Ελ. Συν. δεν ερείδεται σε κανόνα δικαίου. Θα πρέπει δε να συντρέχει στο πρόσωπο του διατάκτη ή του διοικητικού οργάνου που ενεπλάκησαν με τις ενέργειές τους στη δημιουργία μη νόμιμης πράξης. Νοούνται ως δυνάμενα να ζητήσουν αυτή¹⁶⁸ μόνον τα αρμόδια για την εκταμίευση της εντελλόμενης δαπάνης διοικητικά όργανα του οικείου φορέα, στο πρόσωπο των οποίων, περιοριστικώς, θα πρέπει να έχει συντρέξει η εν λόγω εσφαλμένη αντίληψη περί της νομιμότητας της δαπάνης, προκειμένου να δικαιολογείται η θεώρηση του οικείου χρηματικού εντάλματος. Ενδεικτικές περιπτώσεις αναφέρονται το δυσερμήνευτο των διατάξεων, η προηγούμενη θεώρηση χρηματικών ενταλμάτων με το αυτό περιεχόμενο από τον αρμόδιο Επίτροπο,¹⁶⁹ η μη πρόθεση καταστράτηγηση των οικείων

¹⁶³ΦΓ8/22341/6.1.0.2004 κανονιστική απόφαση Ολομελείας Ελ. Συν. όπως συμπληρώθηκε με τις ΦΓ8/52557/6.12.2006 (ΦΕΚ Β'62/25.1.2007) και ΦΓ8/22043/4.4.2012 (ΦΕΚ Β'1213/11.4.2012)

¹⁶⁴Βλ. άρθρο 141 π.δ 1225/1981

¹⁶⁵Πρκ Ολομ. 9ης Γ.Σ/10.5.2017 (Θέμα β'), όπου λόγω μείζονος σπουδαιότητας παραπέμφθηκαν με Πρακτικά του Γ' Τμ. ζητήματα που αφορούσαν εργαζόμενους στην καθαριότητα των δήμων. Τα θέματα αυτά άπτονταν στη συνταγματικότητα των διατάξεων του άρθρου 16 του ν.4429/2016 περί παράτασης των ισχυουσών ατομικών συμβάσεων, καθώς και του άρθρου 25 παρ. 1 του ν.4456/2017, περί νομιμοποίησης δαπανών απορρεουσών από ατομικές συμβάσεις που παρατάθηκαν, μεταξύ άλλων και της διάταξης του άρθρου 16 του ν.4429/2016, καθώς και της συμφωνίας των ανωτέρω διατάξεων προς τις διατάξεις της Οδηγίας 1999/70/ΕΚ του Συμβουλίου της 28.6.1999, όπως ενσωματώθηκε στο εθνικό δίκαιο με το π.δ 164/2004.

¹⁶⁶ Πρ.243/2017 Κλ. ΙV. Τμ.Ελ. Συν.

¹⁶⁷Κάρκαλης Ι. (2004) Ο δικαστικός προληπτικός έλεγχος των δαπανών-Τιμητικός Τόμος για τα 170 χρόνια του Ελ. Συν. *όπ.παρ.* σ.321 επ.

¹⁶⁸Πρ.15/2017VΠ

¹⁶⁹Πρ.9/2017VIIτμ. Ελ. Συν.

διατάξεων, η αντίληψη από τον ελεγχόμενο φορέα ότι θα μπορούσε να πράξει¹⁷⁰ ως τελικώς έπραξε για τους λόγους που εκτίθενται στην Πράξη.

Περαιτέρω υπό το καθεστώς των διατάξεων του π.δ 136/2011, εάν θεωρηθεί λόγω συγγνωστής πλάνης με Πράξη του αρμοδίου Κλιμακίου, το πρώτο χρηματικό ένταλμα από ελεγχόμενη σύμβαση τούτο δεν εμποδίζει τη νόμιμη εκταμίευση και των υπολοίπων χρηματικών ενταλμάτων που απορρέουν από την εκτέλεση της σύμβασης¹⁷¹

4.9.2 Διαδικασία ενώπιον του Τμήματος

Έως την έναρξη ισχύος των διατάξεων του άρθρου 77 του ν.4055/2012, οι υποθέσεις διαφωνιών μεταξύ των Επιτρόπων του Ελεγκτικού Συνεδρίου και των οικείων διατακτών με θέμα τη θεώρηση ή μη χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής δαπανών, ήτοι την επίλυση δημοσιολογιστικών διαφορών, ανήκαν στην αρμοδιότητα των Τμημάτων του Ελ. Συν., οίκοθεν ή μετά από σχετική αίτηση του διατάκτη της δαπάνης ενώ ο δικαιούχος δεν ενομιμοποιείτο να υποβάλλει αίτηση ανάκλησης αλλά μόνο αναφορά ή στο διατάκτη ή απευθείας στο αρμόδιο Τμήμα. Οι Πράξεις των Τμημάτων ήταν δυνατόν να ανακληθούν,¹⁷² διότι εμφίλοχώρησε κατά την έκδοσή τους πλάνη περί το δίκαιο ή περί τα πράγματα, είτε λόγω λογιστικού λάθους, είτε λόγω επίκλησης νέων κρίσιμων εγγράφων που δικαιολογούσαν την ανάκληση.¹⁷³

Εν προκειμένω, κατά τους Μηλιώνη και Κάρκαλη, δεν είχαν εφαρμογή οι αρχές του διοικητικού δικαίου περί ανακλήσεως των διοικητικών πράξεων,¹⁷⁴ αφού οι ως άνω Πράξεις των Τμημάτων δεν συγκέντρωναν τα χαρακτηριστικά της διοικητικής Πράξης, καθόσον δεν συνιστούσαν ούτε

¹⁷⁰ Πρ.111/2012 VIIIΤμ. Ελ. Συν.

¹⁷¹ Πρ.66/2015 IVΤμ. Ελ. Συν

¹⁷² Δεν πρόκειται για «διοικητικού περιεχομένου» πράξη, ορολογία η οποία φέρεται να αποδίδεται στις πράξεις με τις οποίες ασκείται εξουσία δημόσιας διοίκησης, με μονομερή θέσπιση κανόνα δικαίου και ανεξαρτήτως της ιδιότητας του οργάνου από το οποίο αυτές προέρχονται, χωρίς όμως, σε κάθε περίπτωση, οι Πράξεις αυτές να παράγουν δεδικασμένο υπό την παραδεδεγμένη έννοια του όρου, εφ' όσον δεν τηρούνται κατά τη διαδικασία αυτή οι διατάξεις περί δημοσιότητας για την έκδοση δικαστικών αποφάσεων

¹⁷³ Δεν νομιμοποιείται Ο Πρόεδρος του Κλιμακίου για οίκοθεν ανάκληση αφού αυτή εξετάζεται σε δεύτερο βαθμό από τα πενταμελή Τμήματα στα οποία δεν συμμετέχουν οι ίδιοι Δικαστές ενώ οίκοθεν ανάκληση Πράξης επιλαμβάνεται το αρμόδιο πρώτου βαθμού όργανο. Σχ Πρ Ολομ. Ελ. Συν. 4^{ης}/Γ.Σ 20.2.2013 και Πουρσανίδης Α. , Το Ελεγκτικό Συνέδριο μετά τον Ν.4055/2012 Θ.Π.Δ.Δ 8-9/2012 σ. 728 επ.

¹⁷⁴ Κάρκαλης Ι Ο δικαστικός προληπτικός έλεγχος των δαπανών Τιμ. τόμος για τα 170 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου (επιμ. Ν. Μηλιώνης), Εκδ. Αντ. Σάκκουλα, Αθήνα-Κομοτηνή 2004, όπου υποστηρίζεται επιπλέον ότι η αίτηση ανάκλησης θα πρέπει να μετονομασθεί σε αίτηση αναθεώρησης

Πράξη διοικητικού οργάνου που διενεργείται από δικαιοδοτικό όργανο ούτε καλυπτόταν από τεκμήριο νομιμότητας.¹⁷⁵

Κατά τη διαμορφωθείσα νομολογία, οι Πράξεις των Τμημάτων, είχαν δικαστικό περιεχόμενο αλλά δεν παρήγαγαν δεδικασμένο και ήταν δυνατή η ανάκληση, ενώ σε αριθμό Πράξεων υποστηριζόταν και η άποψη ότι, ήταν δυνατή η ανάκληση με μεταγενέστερη πράξη του Τμήματος που τις εξέδωσε.¹⁷⁶,κατ' ανάλογη εφαρμογή των γενικών αρχών του διοικητικού δικαίου για την ανάκληση των διοικητικών πράξεων

Κατά το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο,¹⁷⁷ κατά των Πράξεων των Κλιμακίων ή των Πρακτικών, εφόσον κατά την έκδοσή τους εμφιλοχώρησε πλάνη περί το νόμο ή τα πράγματα,¹⁷⁸ χωρεί αίτηση ανάκλησης από τον έχοντα νόμιμο¹⁷⁹ συμφέρον μέσα σε αποκλειστική προθεσμία τριάντα ημερών γεγονός, που είναι σύμφωνη και με την ταχεία ολοκλήρωση του προληπτικού ελέγχου, ώστε να μην προβάλλονται εμπόδια στο έργο της Διοίκησης. Άρχεται δε η προθεσμία από την κοινοποίηση της Πράξης ή αντίστοιχα του Πρακτικού¹⁸⁰ του Κλιμακίου ενώπιον του αρμοδίου Τμήματος του Ελ. Συν. ενώ δεύτερη αίτηση ανάκλησης δεν επιτρέπεται. Αίτηση ανάκλησης κατά την οποία, με βάση τα ίδια νομικά και πραγματικά δεδομένα, ζητείται νέα διαφορετική εκτίμηση και κρίση κρίνεται ως απαράδεκτη και η σχετική αίτηση απορρίπτεται.¹⁸¹

Πρέπει να σημειωθεί ότι κατά των Πράξεων των Κλιμακίων προληπτικού ελέγχου δαπανών δεν συντρέχει αρμοδιότητα του Γενικού Επιτρόπου της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο¹⁸² για την άσκηση αίτησης ανάκλησης, καθόσον τούτο δεν προβλέπεται ρητώς από το συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 79 του ν.4055/2012 και της παρ.9 του άρθρου 112 του ίδιου νόμου με τον οποίο τροποποιήθηκε ο «Κώδικας Οργανισμού Δικαστηρίων και Κατάστασης Δικαστικών Λειτουργιών» και επήλθαν μεταβολές στο θεσμό της Γενικής Επιτροπείας Επικρατείας του Ελεγκτικού Συνεδρίου ούτε από άλλη διάταξη.¹⁸³

¹⁷⁵Ν. Μηλιώνης "Ελεγκτικό Συνέδριο.-Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις.",ό.π. σελ. 173

¹⁷⁶Πρ. 254/2010, 263/2010 VIIΤμ.

¹⁷⁷Πλέον υπάρχει θεσμοθέτηση της αίτησης ανάκλησης και σαφής προσδιορισμός προς άρση και των προηγούμενων ερμηνειών

¹⁷⁸Πρακτικά της Ολομ. Ελ. Συν. της 4ης Γεν. Συν. της 20.2.2013, Πρ.1,5/2017,14. 26,30/2015 VII Τμ. Ελ. Συν 10/2014, 59/2013, 30/2013, πρβλ. πράξη IV Τμήματος 121/2012).

¹⁷⁹βλ. άρθρο32 παρ.6 εδ. α ν.4129/2013

¹⁸⁰Πρ12/2016 VII Τμ.9Τμ.

¹⁸¹Πρ.45/2014 , 37, 138/2012, 51/2013 VII και Πραξ. IV Τμ. Ελ. Συν. 132/2012.

¹⁸²Πρκ. 4ης Γεν. Συν. Ολομ. /20.2.2013

¹⁸³Η αντίθετη άποψη υποστηρίζει το δικαίωμα του Γενικού Επιτρόπου για άσκηση αίτησης ανάκλησης -παρατηρήσεις επί Πρ Ολομ. Ελ. Συν. 4^{ης}/Γ.Σ 20.2.2013, Πουρσανίδης Α .Θ.Π.Δ.Δ8-9/2015 σ.1027

4.10 Αίτηση αναθεώρησης από τον Υπουργό Οικονομικών

Κατά των πράξεων του αρμοδίου Κλιμακίου,¹⁸⁴ με τις οποίες επιλύθηκε διαφωνία υπέρ της θεώρησης χρηματικού εντάλματος, επιτρέπεται αναθεώρηση, κατόπιν αιτήσεως του Υπουργού Οικονομικών ή των κατά νόμο εξουσιοδοτημένων από αυτόν οργάνων. Στην περίπτωση αυτή, η οποία συνιστά ένα νέο ένδικο βοήθημα¹⁸⁵ με στόχο τον εκσυγχρονισμό και την εξάλειψη των αδυναμιών του ισχύοντος δημοσιονομικού ελέγχου, ως λόγοι αναθεώρησης, των ανωτέρω πράξεων δύνανται να προβάλλονται πέραν των όσων αναφέρονται στο άρθρο 29 του π.δ 774/1980 (ήδη άρθρο 48 ν.4129/2013) και οι ακόλουθοι: α) πλάνη περί το νόμο β) εντοπισμός, κατά διενέργεια επιγενόμενων διοικητικών ελέγχων νέων κρίσιμων εγγράφων (στοιχείων) που στοιχειοθετούν εξ αντικειμένου την απόρριψη της θεωρηθείσας δαπάνης. Το ένδικο αυτό βοήθημα εξετάζεται, ελλείψει ρητών διατάξεων, όταν αφορά σε πράξη του αρμοδίου Κλιμακίου προληπτικού ελέγχου δαπανών του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά γενική αρχή, στο Κλιμάκιο που εξέδωσε τη σχετική πράξη. Η άσκηση του ανωτέρω βοηθήματος θα πρέπει, κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, να γίνεται το συντομότερο δυνατόν, κατόπιν της ολοκλήρωσης του οικείου διοικητικού ελέγχου, με τον οποίο διαπιστώθηκε ο επικαλούμενος λόγος αναθεώρησης προκειμένου να αναπληρώνονται εγκαίρως τα ελλείμματα και επίσης για την δικαστική προστασία όσων εμπλέκονται στη δημιουργία αυτή.

4.11 Ανάκληση θεώρησης χρηματικών ενταλμάτων

Κατά τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου δαπανών, η πράξη θεώρησης των Χρηματικών Ενταλμάτων (Χ.Ε.), που εκδίδει ο αρμόδιος Επίτροπος ή το αρμόδιο Κλιμάκιο, μετά την επίλυση διαφωνίας που ανακύπτει ως προς τη θεώρηση της εντελλόμενης δαπάνης μεταξύ του Επιτρόπου και του αρμοδίου Διατάκτη, δεν δύναται να ανακληθεί ή να αμφισβητηθεί από το όργανο που την εξέδωσε ή τη Διοίκηση. Και τούτο γιατί αποτελεί οιονεί δικαστική πράξη, η οποία εντάσσεται στο πλαίσιο άσκησης από δικαιοδοτικό όργανο ειδικής αρμοδιότητας προβλεπόμενης ευθέως από τη διάταξη του άρθρου 98 παρ. 1 περ. α' του Συντάγματος.¹⁸⁶

¹⁸⁴Βλ. άρθρο 48παρ. 12 ν.4129/2013 στο οποίο έχει κωδικοποιηθεί η παρ.11 του άρθρου 45 του ν. 4071/2012

¹⁸⁵Βλ. εισηγ. έκθεση, Πρ.315/2013 Κ.Π.Ε.Δ VII Τμ. σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε αίτηση αναθέωσης του Υπουργού Οικονομικών ως κατ'ουσία αβάσιμος

¹⁸⁶Πρκ. της 1ης Γ.Σ της Ολομελείας του Ελ. Συν.της 13ης Ιανουαρίου 2016

Εξαιρετικά μπορεί να λάβει χώρα αναθεώρηση από το όργανο που την εξέδωσε ή τη Διοίκηση¹⁸⁷, εφόσον σε ύστερο της θεώρησης χρόνο αποδειχθεί ότι ο Επίτροπος ή ο αρμόδιος δικαστικός σχηματισμός: α) πλανήθηκε ως προς τα πραγματικά περιστατικά επί των οποίων βασίστηκε η θεώρηση του Χ.Ε., β) εμφίλοχώρησε λογιστικό λάθος κατά την εκκαθάριση της δαπάνης που αποτυπώθηκε στο θεωρηθέν Χ.Ε., γ) υφίστανται νέα κρίσιμα έγγραφα, ήτοι έγγραφα που είτε προϋπήρχαν της έκδοσης της πράξης, της οποίας ζητείται η αναθεώρηση, είτε ανακαλύφθηκαν μετά την έκδοσή της, βεβαιώνουν, όμως, γεγονότα που προϋπήρχαν και ανατρέπουν εκ των υστέρων τα πραγματικά περιστατικά επί των οποίων στηρίχθηκε η κρίση δ) η πράξη θεώρησης στηρίχθηκε σε πλαστά ή ψευδή ή ανύπαρκτα έγγραφα και δικαιολογητικά, ε) εμφίλοχώρησε πλάνη ως προς την ερμηνεία και εφαρμογή των κρίσιμων νομικών διατάξεων που προβλέπουν τη θεωρηθείσα δαπάνη και στ) προέκυψαν κατά ή μετά τη διενέργεια επιγενόμενων διοικητικών ελέγχων νέα κρίσιμα έγγραφα που στοιχειοθετούν εξ' αντικειμένου την απόρριψη της θεωρηθείσας δαπάνης.

4.12 Η προστιθέμενη αξία του Προληπτικού Ελέγχου

Με τα προεκτεθέντα επιχειρήθηκε να αναλυθεί όσο το δυνατόν διεξοδικά ο Προληπτικός έλεγχος δαπανών σε μια χρονική στιγμή, που πανταχόθεν προβάλλονται οι εγγενείς αδυναμίες και αγκυλώσεις, ως επιχείρημα, για την κατάργησή του, η οποία συντελέστηκε ήδη από την 1.1.2017 στις δαπάνες του Δημοσίου και προβλέπεται για τους Ο.Τ.Α από την 1.1.2019.

Ωστόσο, δεν μπορεί κανείς να παραβλέπει τη σημαντική συνεισφορά του προληπτικού ελέγχου στον έλεγχο των δαπανών των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, την οποία καταδεικνύουν αφενός η διαμορφωθείσα νομολογία του Ελ. Συν. και οι ετήσιες εκθέσεις του¹⁸⁸¹⁸⁹ στη διάρκεια των ετών που υφίσταται ο προληπτικός έλεγχος. Καταδεικνύεται επίσης από τον κατωτέρω πίνακα, ότι ο αριθμός των χρηματικών ενταλμάτων που επιστράφηκαν αθεώρητα, μετά τον ποσοτικό περιορισμό που επήρθε με το π.δ 136/2011, παραμένει σε υψηλά επίπεδα.

¹⁸⁷βλ. ΠρκΟλομ. Γ.Σ. 27ης/27.7.1978, 11ης/30.4.2001, 29ης/10.11.2004, 3ης/23.2.2005, 11ης/9.6.2010

¹⁸⁸<https://www.elsyn.gr/el/etisia-ekthesi>

¹⁸⁹www.eetaa.gr/index.php?tag=nomologia, όπου είναι διαθέσιμες οι περιλήψεις των Τμημάτων και Κλιμακίων για Ο.Τ.Α έως το έτος 2015

Πίνακας 4: Επιστραφέντα χ.ε Ο.Τ.Α α΄βαθμού 2010-2014

Οικ. Έτος	Αριθμός Χρ. Ενταλμάτων που επιστράφηκαν αθεώρητα	Συνολικό ποσό Χ.Ε
2010	8.991	95.512.031
2011	12.091	91.877.548
2012	7.165	71.406.348
2013	6.065	81.645.520
2014	5.715	65.370.150

Πηγή: Στοιχεία από εισήγηση Κας Καββαδία-Κωνσταντάρα Δ. σε διημερίδα ΚΕΔΕ 14-15.4.2016

Ακολουθεί πίνακας, κατά τα αντίστοιχα έτη, διενέργειας του προληπτικού ελέγχου, από τον οποίο προκύπτει το ποσό των μη νομίμων δαπανών που αναδείχτηκαν με τη συνδρομή του έμψυχου δυναμικού του Ελ. Συν.



Διάγραμμα 3: Μη νόμιμες δαπάνες Ο.Τ.Α α΄βαθμού

Πηγή: Από ημερίδα Κ.Ε.Δ.Ε

Περαιτέρω με τον ασκούμενο προληπτικό έλεγχο του Ελ. Συν. επί των δαπανών Ο.Τ.Α πρώτου βαθμού έχει επιτευχθεί:¹⁹⁰

- Η προστασία του δημοτικού χρήματος και των εμπλεκομένων στη δημιουργία δαπανών ήτοι το διατάκτη της δαπάνης καθώς επίσης τον εκκαθαριστή και τον ταμιά που θα εξοφλήσει τη δαπάνη

- Η προστασία των αιρετών οργάνων, στην περίπτωση των Ο.Τ.Α, από ενδεχόμενες εμπλοκές κατά τον κατασταλτικό έλεγχο, δοθέντος ότι η πράξη θεώρησης δεν δύναται να ανακληθεί εκτός αν συντρέχουν ειδικές προϋποθέσεις που αναφέρθηκαν ανωτέρω.

- Η διασφάλιση των συναλλαγών, αφού παρέχεται, δια της θεωρήσεως του χρηματικού εντάλματος, η βεβαιότητα ότι δικαιούχοι των ενταλμάτων δεν θα κληθούν να επιστρέψουν τυχόν ποσά, ως αχρεωστήτως καταβληθέντα

- Η αποτελεσματική παρέμβαση και διασφάλιση του δημοτικού χρήματος, αφού, εάν πληρωθεί η δαπάνη, καθίσταται δύσκολη έως ανέφικτη η επιστροφή του ιδιαίτερος στην περίοδο έντονης οικονομικής κρίσης που διανύουμε

- Ο αποτρεπτικός χαρακτήρας σε ενδεχόμενες βλέψεις για το σφετερισμό του δημοσίου χρήματος ιδιαίτερος έντονη και λόγω της ανυπαρξίας συστημάτων εσωτερικού ελέγχου στους ελεγχόμενους φορείς

- Η παιδαγωγική πλευρά του ελέγχου με τις κατευθύνσεις που παρέχει στα διοικητικά όργανα.

4.13 Αδυναμίες του προληπτικού ελέγχου

Για την πληρότητα της παρουσίασης, θα αναφερθούν και οι αντίθετες απόψεις που έχουν διατυπωθεί σχετικά με τις εγγενείς αδυναμίες του προληπτικού ελέγχου, οι οποίες εντοπίζονται όμως σε όλα τα συστήματα ελέγχου, πολλώ δε μάλλον και στη μακροβιότερη και ιδιαίτερη μορφή ελέγχου,¹⁹¹ που απαιτεί από τον ελεγκτή εγρήγορση και υψηλή κατάρτιση.

- Η εξέταση μεμονωμένων δαπανών έχει ως αποτέλεσμα να χαρακτηρίζεται γραφειοκρατικός, να μην αποκτά ο ελεγκτής συνολική θεώρηση της οικονομικής κατάστασης

¹⁹⁰Καλδή Φ.(2017),Ελεγκτικό Συνέδριο-Προληπτικός έλεγχος, σ.7-9 σε "Ελεγκτικό Συνέδριο & Τοπική Αυτοδιοίκηση επιμ. Μαραγκού Γ, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

¹⁹¹Πουλής Σ.(2015)," Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο -Το ετήσιο πρόγραμμα ελέγχων ",σ.93-104 ΙΘ Επιστημονικό Συμπόσιο Η Δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα, Πανεπιστήμιο Πειραιώς -Ελεγκτικό Συνέδριο, εκδόσεις Σάκκουλα

του ελεγχόμενου φορέα και να μην ανταποκρίνεται στις προσδοκίες της κοινωνίας για τη διασφάλιση του δημοσίου χρήματος.

-Η χρονική καθυστέρηση στη θεώρηση των χρηματικών ενταλμάτων, αν και είναι σύνηθες το φαινόμενο η καθυστέρηση να οφείλεται στις ίδιες τις οικονομικές υπηρεσίες των φορέων αλλά και στην ταχύτητα των αλλαγών που επέρχεται στη νομοθεσία καθώς και στην έλλειψη ανθρώπινου δυναμικού

-Η στροφή του ελέγχου προς τον έλεγχο νομιμότητας, κατά τον κοινοβουλευτισμό, καθιστά ιδιαίτερο δύσκολο τον έλεγχο απαιτώντας πρωτίστως νομικούς ενώ στη σύγχρονη εποχή πρωτεύοντα ρόλο αποκτά η αρχή της δημοσιονομικής διαχείρισης, που επιβάλλει την εισαγωγή εννοιών όπως η αποτελεσματικότητα, αποδοτικότητα και η οικονομικότητα των δημοσίων δαπανών.

-Η καθολικότητα του ελέγχου δεν αποτρέπει το πλήθος των μη νομίμων δαπανών και η με ανάλυση κινδύνου και η στόχευση σε δαπάνες υψηλού δημοσιονομικού κινδύνου, όπως συνέβη με το π.δ.136/2011, εντοπίζει αποτελεσματικά τις παράνομες δαπάνες.

5 ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ

5.1 Έννοια διοικητικής σύμβασης

Με τον όρο σύμβαση, εννοείται η νομική πράξη που καταρτίζεται μεταξύ δύο ή περισσότερων προσώπων-συμβαλλομένων με τη σύμπτωση της δήλωσης της βούλησης τους και έχει αντικείμενο τη δημιουργία μιας νομικής κατάστασης που αποσκοπεί στην εξυπηρέτηση των συμφερόντων και στην πραγματοποίηση των σκοπών κάθε συμβαλλομένου¹⁹².

Προς ικανοποίηση των συμφερόντων του δημοσίου και των λοιπών ν.π.δ.δ, δύναται να καταρτίζονται συμβάσεις είτε με ιδιώτες είτε με λοιπά ν.π.δ.δ, διεπόμενες από κανόνες δικαίου με τις οποίες ρυθμίζονται α) η διαδικασία σύναψής β) ο τύπος της σύμβασης και γ) η ερμηνεία και η εκτέλεση των όρων της σύμβασης.

Με τους κανόνες της σύμβασης μπορεί να προβλέπεται ότι η διοίκηση θέτει μονομερώς όρους που αφορούν ιδίως στην παράταση προθεσμιών στην έκδοση ποινικών ρητρών, έκπτωση αντισυμβαλλομένου και ως εκ τούτου το δημόσιο ή το ν.π.δ.δ διατηρεί αυξημένη δικαιοπρακτική εξουσία έναντι του αντισυμβαλλομένου .

Περαιτέρω με τον όρο «διοικητική σύμβαση»¹⁹³, απόδοση στα ελληνικά του γαλλικού όρου *contrat administrative*, το δημόσιο ή τα ν.π.δ.δ δύναται να συνάπτουν συμβάσεις τόσο με ιδιώτες όσο και με άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου επί τη βάση κανόνων δικαίου που ανήκουν στη σφαίρα του ιδιωτικού και του διοικητικού δικαίου.

Για το χαρακτηρισμό μιας σύμβασης, ως διοικητικής, σύμφωνα με τα διαμορφωθέντα από τη νομολογία,¹⁹⁴ οι προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά είναι α) τουλάχιστον ένα από τα αντισυμβαλλόμενα μέρη να είναι το δημόσιο ή ν.π.δ.δ, ή Ο.Τ.Α που διέπεται από το διοικητικό δίκαιο ασκώντας δημόσια εξουσία ή και ιδιώτης που δρα, κατ' εξουσιοδότηση, για λογαριασμό τους β) το αντικείμενο της σύμβασης να συνιστά άσκηση δημόσιας υπηρεσίας ή εξυπηρέτηση δημόσιου σκοπού και γ) αφενός η κατάρτιση και αφετέρου η εκτέλεση της σύμβασης να διέπονται τουλάχιστον, κατά ένα μέρος, από τους κανόνες του διοικητικού δικαίου θέτοντας ρυθμίσεις μονομερώς, ως προς συμβατικά ζητήματα που διαμορφώνουν, εν τέλει ιδιαίτερο συμβατικό καθεστώς.

¹⁹²Σπηλιωτόπουλος Ε. Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου ο.π σ.. 195

¹⁹³Βλ. Άρθρο 22 του ΚΔΔ (ν.2690/1999)

¹⁹⁴ΑΕΔ 10,15,17/1992

Η διάκριση ανάμεσα σε συμβάσεις ιδιωτικού και διοικητικού δικαίου είναι σημαντική, αφού προσδιορίζει τη δικαιοδοσία των δικαστηρίων¹⁹⁵ που θα υπαχθούν οι διαφορές που γεννώνται, έχει αποτελέσει σημείο τριβής και αμφισβητήσεων με επίλυση τελικώς αυτών από το ΑΕΔ¹⁹⁶. Οι εφαρμοζόμενοι κανόνες δικαίου από τα διοικητικά δικαστήρια και το ΣτΕ είναι πρωτίστως οι συνταγματικές διατάξεις, οι ειδικές διατάξεις που συνδέονται με την κάθε κατηγορία συμβάσεων καθώς και οι διατάξεις του Α.Κ και οι γενικές αρχές του διοικητικού δικαίου που τυγχάνουν παραλλήλως εφαρμογής¹⁹⁷.

Επειδή η συμβατική δράση της δημόσιας διοίκησης υπόκειται στην αρχή της νομιμότητας¹⁹⁸ και όχι στον κανόνα της συμβατικής ελευθερίας, που καθιερώνει το άρθρο 361 του Α.Κ στο χώρο του ιδιωτικού δικαίου, αν και ελευθέρως, αρχικά, διαμορφώνεται η βούληση για σύναψη σύμβασης για την ικανοποίηση αδήριτων αναγκών, δεν δύναται ελευθέρως να προβεί στη σύναψή της αφού, κατά τον τρόπο αυτό, θα περιορίζονταν οι επιβαλλόμενες κατά το νόμο διαδικασίες. Συνεπώς υπό τις συντρέχουσες προϋποθέσεις, αναλόγως των ιδιαιτεροτήτων και χαρακτηριστικών της υπό ανάθεση σύμβασης, διενεργείται, συνήθως, κατόπιν διαγωνισμού (κλειστού ή ανοιχτού, πρόχειρου, ανταγωνιστικού διαλόγου) ή κατ' εξαίρεση με διαπραγματεύση ή απευθείας ανάθεση, ώστε να επιτευχθεί το καλύτερο δυνατό αποτέλεσμα για το φορέα, ενόψει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης¹⁹⁹ αλλά και να εξασφαλισθεί ότι εφαρμόστηκαν πλήρως οι αρχές της ίσης μεταχείρισης, της διαφάνειας, της προστασίας του ανταγωνισμού και της ισότητας. Η διαδικασία καταλήγει στην υπογραφή συμβατικού κειμένου,²⁰⁰ ύστερα από τη γνωμοδότηση του αρμοδίου οργάνου (από την αρμόδια προς τούτο συγκροτηθείσα επιτροπή) και την απόφαση κατακύρωσης.

¹⁹⁵Ως προς τις διοικητικές διαφορές ουσίας αρμόδια τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια και ως προς τις ιδιωτικές που δε συγκεντρώνουν τις αναφερόμενες προϋποθέσεις ,τα πολιτικά δικαστήρια (σχ. το άρθρο 94 του Συντ.

¹⁹⁶ΑΕΔ 4/2017 ως προς την επίλυση και άρση της αποφατικής σύγκρουσης δικαιοδοσίας μεταξύ ΣτΕ και Εφετείου που δημιουργήθηκε από αποφάσεις με τις οποίες κρίθηκε ότι στερούνται δικαιοδοσίας για διαφορά κατά το στάδιο εκτελέσεως σύμβασης με αντικείμενο την κατασκευή δημοσίου έργου η οποία δεν έχει διοικητικό χαρακτήρα δεδομένου ότι συμβαλλόμενο μέρος δεν είναι το Ελληνικό δημόσιο ή ν.π.δ.δ αλλά ν.π.ι.δ έστω κι να ανήκει στο δημόσιο είναι δημόσια επιχείρηση που λειτουργεί με τις αρχές της ιδιωτικής οικονομίας. *Πηγή Νόμος*

¹⁹⁷Σπηλιωτόπουλος Ε. ο.π σελ. 200

¹⁹⁸Πρ. 10/2013, 72/2012 Κ.Π.Ε.Δ στο ΙVΤμ.

¹⁹⁹http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_3.2.2.html

²⁰⁰Ο έγγραφος τύπος επιβάλλεται από του ποσού των 2500,00 ευρώ σύμφωνα με το άρθρο 41 του ν.δ/τος 496/1974 "περί Κώδικος Λογιστικού των Ν.Π.Δ.Δ και την υπ' αριθ. 2/59649/ 0026/2001 απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1427/2001)

5.2 Δημόσιες συμβάσεις

Ο όρος δημόσιες συμβάσεις, κατά τον αγγλικό όρο public procurement, είναι δημιουργία (παράγωγο του ΔΕΕ) του ενωσιακού δικαίου με τη θέσπιση κανόνων δικαίου με νομοθετικές πράξεις (οδηγίες)²⁰¹ οι οποίες δεσμεύουν το κάθε Κράτος-μέλος, ως προς το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα αλλά καταλείπεται και περιθώριο στις εθνικές αρχές να καθορίσουν τον τύπο και τα μέσα.

Ως δημόσιες συμβάσεις καλούνται οι έγγραφες συμβάσεις που συνάπτονται, εξ' επαχθούς αιτίας, μεταξύ ενός ή περισσότερων οικονομικών φορέων και μιας ή περισσότερων αναθετουσών αρχών με αντικείμενο την εκτέλεση έργων, την προμήθεια προϊόντων και την παροχή υπηρεσιών.

Το περιεχόμενο της έννοιας των δημοσίων συμβάσεων διευρύνεται με την ένταξη των διοικητικών συμβάσεων αλλά και των ιδιωτικών συμβάσεων, ήτοι συμβάσεων που συνάπτει το δημόσιο, τα ν.π.δ.δ και οι ο.τα καθώς και οι φορείς του ευρύτερου δημόσιου τομέα που χρηματοδοτούν ή ελέγχουν οι ανωτέρω φορείς χωρίς να είναι κρίσιμο το οργανικό στοιχείο εάν αφορούν σε ν.π.δ.δ ή ν.π.ι.δ αλλά πρωτίστως το λειτουργικό δηλαδή την πηγή χρηματοδότησης τους

Σκοπός του ενωσιακού νομοθέτη με τον όρο δημόσιες συμβάσεις ήταν η εξασφάλιση των αρχών του κοινοτικού δικαίου, κατά τη σύναψη των συμβάσεων, δηλαδή της ίσης μεταχείρισης και μη διακριτικής μεταχείρισης, της αμοιβαίας αναγνώρισης, της αναλογικότητας, της διαφάνειας, του ανταγωνισμού, της εμπιστευτικότητας, της αποτελεσματικότητας, της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων, της ελευθερίας εγκατάστασης και της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών.

5.3 Ισχύον Νομοθετικό Πλαίσιο συμβάσεων

Η ανάγκη εναρμόνισης των διατάξεων με τις Οδηγίες 2014/ 23/ΕΕ (L94),για την ανάθεση παραχώρησης έργων και υπηρεσιών, 2014/24/ΕΕ για τις δημόσιες συμβάσεις (στον κλασσικό τομέα) και 2014/25ΕΕ για τις συμβάσεις που συνάπτονται από φορείς στους τομείς του ύδατος, της ενέργειας των μεταφορών και των ταχυδρομικών υπηρεσιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατέληξε στην ψήφιση αρχικά του ν.4281/2013, που δεν εφαρμόστηκε πλήρως, για να

²⁰¹ Βλ. οδηγίες 2004/18/ΕΚ "περί συντονισμού των διαδικασιών σύναψης δημοσίων συμβάσεων , έργων, προμηθειών και υπηρεσιών" με ένταξη στην ελληνική έννομη τάξη με το π.δ 60/2007, 2004/17/ΕΚ"περί συντονισμού των διαδικασιών σύναψης συμβάσεων στους τομείς ύδατος, της ενέργειας , των μεταφορών και των ταχυδρομικών υπηρεσιών"" με αντίστοιχο π.δ 59/07. Ήδη έχουν εκδοθεί οι οδηγίες 2014/23ΕΕ, 2014/24/ΕΕ και 2014/25 όπου τέθηκαν σε ισχύ από 18.4.2016 και στην ελληνική έννομη τάξη για την υιοθέτηση τους εκδόθηκε αρχικά ν.4281/2014 και σε αντικατάσταση αυτού οι ν.4412/2016 και 4413/2016 με ισχύ από 8.8.2016

ακολουθήσουν στη συνέχεια οι ν.4412 και 4413/2016 που επέφεραν από της ισχύος τους, ήτοι την 8.8.2016, πλήθος σημαντικών αλλαγών στον τρόπο επιλογής για τη σύναψη συμβάσεων έργων προμηθειών.²⁰²

Οι διατάξεις αυτές ευρίσκονται σε ισχύ μικρό χρονικό διάστημα και το διάστημα προσαρμογής, ιδιαιτέρως στους Ο.Τ.Α α' αθμού, που αποτελούν και το αντικείμενο της εργασίας αυτής, προβλέπεται να είναι μεγάλο δεδομένου και του ιδιαίτερου νομικού καθεστώτος που ετύγγανε εφαρμογής δηλαδή της απόφασης 11389 /1993 "Ενιαίος Κανονισμός Προμηθειών Τοπικής Αυτοδιοίκησης" και το π/δ 28/1980 που ρύθμιζε τα θέματα της παροχής υπηρεσιών. Ως εκ τούτου, λόγω της πληθώρας των αλλαγών που επιφέρει, απομένει στους εφαρμοστές του δικαίου η ερμηνεία και με τη διαμόρφωση της σχετικής νομολογίας η ανάδειξη προβλημάτων που αυτές δημιουργούν.²⁰³

Η πολιτική στον τομέα των δημοσίων συμβάσεων και η αναθεώρηση των προηγούμενων οδηγιών 2004/17/EK και 2004/18/EK, εντάχθηκε σε συνολικό πρόγραμμα με σκοπό το ριζικό εκσυγχρονισμό των δημοσίων συμβάσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση, συμβάλλοντας στην υλοποίηση των στόχων της στρατηγικής "Ευρώπη 2020" για έξυπνη, βιώσιμη και χωρίς αποκλεισμούς ανάπτυξη. Η μεταρρύθμιση της νομοθεσίας σχετικά με τις δημόσιες συμβάσεις σε ευρωπαϊκό επίπεδο αποτέλεσε μία από τις δώδεκα δράσεις προτεραιότητας της πράξης για την ενιαία αγορά που δημοσιεύθηκε τον Απρίλιο του 2011 υπαγορεύθηκε δε από το γεγονός ότι οι δημόσιες αρχές σε ευρωπαϊκό επίπεδο δαπανούν ετησίως το 18% του ΑΕΠ για την αγορά αγαθών, υπηρεσιών και την εκτέλεση έργων σε μια χρονική περίοδο που χαρακτηρίζεται από δημοσιονομική λιτότητα. Για τον λόγο ακριβώς αυτό, αναγνωρίστηκε η ανάγκη να διατίθενται εύελικτα και απλά μέσα, τα οποία να επιτρέπουν στις δημόσιες αρχές και στους αναδόχους των αρχών αυτών να συνάπτουν διαφανείς και ανταγωνιστικές συμβάσεις, με κατά το δυνατόν ευκολότερα, ώστε οι αγορές να πραγματοποιούνται στην καλύτερη σχέση ποιότητας προς τιμή ("value for money").

Ειδικότερα οι Οδηγίες 2014/24/EE και 2014/25/EE έχουν ως σκοπό:

²⁰² http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/papapanagiotou_zaxou_prosimbatik_os.pdf

²⁰³ "Κανένα νομικό κείμενο δεν είναι απολύτως σαφές, ποτέ δεν είναι δυνατόν να υπάρξει απολύτως ταύτιση μεταξύ του κανόνα και της διαδοχικής και αέναης εφαρμογής του. Η απροσδιοριστία αποτελεί άλλωστε σύμφυτη ιδιότητα όλων των κανόνων δικαίου" Μανιτάκης Α. :Η αποστολή του δικαστή σήμερα σε σχέση με το χθες: Μια σύντομη θεωρητική περιδιάβαση, ΕφΔΔ 1997, σ. 102 επ.

"1) την απλούστευση και την ευελιξία των κανόνων και διαδικασιών που επιτρέπει στις αναθέτουσες αρχές να αποκτούν αγαθά και υπηρεσίες τα οποία να ανταποκρίνονται καλύτερα στις ανάγκες τους και στην καλύτερη τιμή,

2) την επέκταση και, σε μεσοπρόθεσμο χρονικό ορίζοντα, τη γενίκευση των ηλεκτρονικών μέσων, ως τρόπου επικοινωνίας στις δημόσιες συμβάσεις, επειδή πρόκειται για βασικό φορέα απλούστευσης των δημοσίων συμβάσεων,

3) τη δραστική περικοπή του διοικητικού φόρτου λόγω των απαιτούμενων δικαιολογητικών από τους οικονομικούς φορείς, πράγμα που θα διευκολύνει τη ζωή αυτών των τελευταίων, ιδίως δε των ΜΜΕ,

4) τον εκσυγχρονισμό των διαδικασιών (μείωση προθεσμιών για υποβολή προσφορών και αιτήσεων συμμετοχής, ευελιξία στη διάκριση μεταξύ της επιλογής των προσφερόντων και της ανάθεσης της σύμβασης, αναθεώρηση και διευκρίνιση λόγων αποκλεισμού υποψηφίων και προσφερόντων, δυνατότητα «αυτοκάθαρσης», διατάξεις για την τροποποίηση των συμβάσεων κατά τη διάρκειά τους),

5) τη διευκόλυνση της πρόσβασης των ΜΜΕ στις δημόσιες συμβάσεις. Η πρόσβαση θα διευκολυνθεί και θα ενταθεί με μέτρα με τα οποία μειώνονται οι επιβαρύνσεις και με ισχυρά κίνητρα για την υποδιαίρεση σε τμήματα, τον περιορισμό των απαιτήσεων οικονομικής επιφάνειας για την υποβολή προσφοράς και την πρόβλεψη δυνατότητας για την άμεση πληρωμή υπεργολάβων,

6) τη διευκόλυνση μιας καλύτερης ποιοτικής και στρατηγικής χρήσης των δημοσίων συμβάσεων με τη βελτίωση της συνεκτίμησης κοινωνικών και περιβαλλοντικών κριτηρίων, είτε πρόκειται για το κόστος του κύκλου ζωής είτε για την ένταξη ευάλωτων και μειονεκτούντων ατόμων, την ενίσχυση της καινοτομίας, συμβάλλοντας τοιουτοτρόπως στην υλοποίηση των στόχων της στρατηγικής «Ευρώπη 2020»,

7) την υιοθέτηση ειδικού πλαισίου για τις κοινωνικές, υγειονομικές και εκπαιδευτικές υπηρεσίες

8) την εισαγωγή βελτιώσεων στις υφιστάμενες εγγυήσεις με σκοπό την αποφυγή συγκρούσεων συμφερόντων, ευνοιοκρατίας και διαφθοράς, ώστε να διασφαλιστεί μεγαλύτερη ακεραιότητα διαδικασιών λαμβανομένων υπόψη των οικονομικών προκλήσεων,

9) την εισαγωγή υποχρεώσεων στα κράτη μέλη αναφορικά με την καλή διακυβέρνηση στον τομέα των δημοσίων συμβάσεων (εποπτεία, παρακολούθηση, υλοποίηση και έλεγχος δημοσίων συμβάσεων, υποστήριξη αναθετουσών αρχών και οικονομικών φορέων, στατιστικές αναφορές και διοικητική συνεργασία μεταξύ των αρμοδίων αρχών των κρατών μελών, μέσω του Συστήματος πληροφόρησης για την εσωτερική αγορά" ²⁰⁴.

²⁰⁴βλ. εισηγητική έκθεση Ν.4412/2016 www.parliament.gr/9661263.pdf

5.4 Προληπτικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων

Μετά τη σύντομη εισαγωγή, όπου αναλύθηκαν η έννοια της διοικητικής και δημόσιας σύμβασης, παρακάτω θα παρουσιαστεί ο προληπτικός έλεγχος των συμβάσεων σημαντικής οικονομικής αξίας.

5.4.1 Νομοθετική καθιέρωση Ελέγχου

Ο προληπτικός έλεγχος²⁰⁵ νομοθετήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν.2145/1993 με τις οποίες προβλέφθηκε ότι συμβάσεις ποσού ενός δισεκατομμυρίου δραχμών ήταν δυνατόν να ελεγχθούν προαιρετικά από το Ελ. Συν., πριν την υπογραφή τους αναγνωρίζοντας τον αντικειμενικό και ανεξάρτητο τρόπο λειτουργίας του ρόλο και προκειμένου να συμβάλει δια του ελέγχου αυτού στην πάταξη της διαφθοράς.²⁰⁶

Ο έλεγχος αυτός καθιερώθηκε, ως υποχρεωτικός,²⁰⁷ με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 8 του ν.2741/1999, επί σχεδίων συμβάσεων με διαφοροποίηση των ποσών αναλόγως με το είδος των συμβάσεων,²⁰⁸²⁰⁹. Το Ελ. Συν., ως καταλληλότερος φορέας, για τη διεξαγωγή του ανωτέρω ελέγχου, δρα προληπτικά επαυξάνοντας την ευθύνη των χειριστών αλλά και κατασταλτικά δεδομένου ότι, εφόσον το αρμόδιο Κλιμάκιο του Ελ. Συν., διαπιστώνει πλημμέλειες, η υπογραφή της σύμβασης ακυρώνεται. Ταυτόχρονα επεκτάθηκε χρονικά η διάρκεια του ελέγχου από 15 ημέρες ορίστηκε σε τριάντα ημέρες ως απαιτούμενος για την ολοκλήρωση του ελέγχου λόγω της αύξησης του αριθμού των υποβληθεισών προς έλεγχο προμηθειών και έργων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 98, κατά τη συνταγματική αναθεώρηση του 2001, καθιερώθηκε και συνταγματικά ο προληπτικός έλεγχος επί των δημοσίων συμβάσεων μεγάλης αξίας, όπου αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή άλλο νομικό πρόσωπο, εξομοιούμενο με το Δημόσιο

²⁰⁵http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/maragkou_prosimbatikos.pdf στο πλαίσιο επιμορφωτικού σεμιναρίου «Διαδικασίες-Προσυμβατικός έλεγχος Δημοσίων συμβάσεων» Ιούλιος 2017

²⁰⁶ Τροβά Ελ. "Το Ελεγκτικό Συνεδριο και η διασφάλιση της διαφάνειας στις δημόσιες συμβάσεις", σελ.955-984 σε Τιμητικό Τόμο για τα 170χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου

²⁰⁷ βλ. εισηγ. έκθεση

²⁰⁸ Από 500.000.000 εκ. δραχμών για προμήθειες και υπηρεσίες και από 1.0000.000.000 εκ. δραχμών για έργα ενώ κατώτερης αξίας συμβάσεις δεν ελέγχονται προληπτικά.

²⁰⁹ Μηλιώνης Ν.,(2006) " Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου" Έκδόσεις Αντ. Σάκκουλα,σ.334 επ. και Γέροντα Ι.,(2000) " Δίκαιο των Δημοσίων Έργων, Η διοικητική σύμβαση δημοσίου έργου", Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλας,

όπως νόμος ορίζει αποδεικνύοντας τη βούληση για διαφάνεια²¹⁰ ο οποίας αποτελεί "και τον άξονα της αναθεωρητικής πρωτοβουλίας" της οποίας εγγυητής είναι το Ελ. Συν.

Ακολούθησε ο ν.3060/2002, ο οποίος τροποποίησε τα όρια υπαγωγής, επέκτεινε τα χρονικά όρια του ελέγχου σε τριάντα ημέρες καθιερώνοντας ως υποχρεωτική την υποβολή των συμβάσεων και τη διαδικασία έλεγχου, με κύρωση την ακυρότητα αυτών εάν δεν διέλθουν τον προσυμβατικό έλεγχο. Η εκδίκαση των ανακλήσεων (νέο ένδικο βοήθημα) φέρεται ενώπιον του Τμήματος το οποίο θα αίρει αμφισβητήσεις και την ενιαία αντιμετώπιση των ζητημάτων θα επιλύει χάριν της ενότητας της νομολογίας και ασφάλειας των συναλλαγών.²¹¹ Πρέπει να τονιστεί ότι με τις διατάξεις του νόμου αυτού αντιμετωπίστηκαν τα θέματα συμπληρωματικών συμβάσεων που είχαν συναφθεί έως την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού.

Στη συνέχεια, με μια σειρά νομοθετικών ρυθμίσεων,²¹² διασαφηνίζεται η αρμοδιότητα και η διαδικασία του προληπτικού ελέγχου συμβάσεων και διευρύνεται, ως προς τα ποσοτικά όρια υπαγωγής, ο έλεγχος με το ν.3852/2010 στους Ο.Τ.Α ενώ κωδικοποιούνται το σύνολο των διατάξεων στα άρθρα 35 και 36 του ν.4129/2013.²¹³²¹⁴

5.4.2 Έννοια ελέγχου

Ο ανωτέρω έλεγχος αφορά στη διαδικασία και τον έλεγχο σχεδίων συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας του δημοσίου, των ν.π.δ.δ και των Ο.Τ.Α καθώς και κάθε οργανισμού που εξομειούται²¹⁵ με το δημόσιο πριν την υπογραφή του σχεδίου σύμβασης.²¹⁶ Είναι εξωτερικός δικαστικός έλεγχος, συνταγματικά κατοχυρωμένος, χάριν της διαφάνειας, της αμεροληψίας, της τεχνογνωσίας και μακράς εν γένει εμπειρίας του Ελ. Συν., ως προς τον προληπτικό έλεγχο των δημόσιων εν γένει δαπανών και των παρεχομένων εγγυήσεων, που παρέχει και υπαγορεύθηκε

²¹⁰Βλ. Από εισήγηση Ε. Βενιζέλου γενικού εισηγητή της πλειοψηφίας κατά τη συνεδρίαση της Ολομελείας της Ζ αναθεωρητικής Βουλής της 8.3.2001

²¹¹Βλ. εισηγ. έκθεση

²¹²Ν.3193/03, 3433/200606, 3014/2007

²¹³Βλ. παλαιότερη κωδικοποίηση π.δ 774/1980 και ειδικότερα τα άρθρα 19 και 19 Α

²¹⁴Με τις διατάξεις του ν.4146/2013 και 4254/2014 καθιερώνεται έλεγχος επί των συμβάσεων από τον Επίτροπο στις συμβάσεις των ν.π.δ.δ και δημοσίου από 500.000 ευρώ έως 1.000.000 και άνω του ορίου αυτού από το αρμόδιο Κλιμάκιο.

Για τους Ο.Τ.Α από 200.000 έως 500.000 από τον Επίτροπο και άνω του ορίου αυτού από το αρμόδιο Κλιμάκιο. Για τις συγχρηματοδοτούμενες συμβάσεις το κατώφλι είναι τα 5.000.000 και για τις προγραμματικές τα 5.000.000 ευρώ.

²¹⁵Σπυρόπουλος Φ., Κοντιάδης Ξ., Ανθόπουλος Χ., Γεραπετρίτης Γ, (επιστημ. δ/ση) «Το Σύνταγμα- Κατ' άρθρο ερμηνεία» (2017), Εκδόσεις Σάκκουλα βλ. Κουλουμπίνη Ε. σ. 1546επ.

²¹⁶Απ. 2016/970 ΝΙΤμ. Οι συμβάσεις του ΟΛΠ υπόκεινται σε προσυμβατικό έλεγχο χωρίς να ασκεί επιρροή η μεταβίβαση του ΟΛΠ στο ΤΑΙΠΕΔ. Αντίθετη μειοψηφία.

από την ανάγκη για την προστασία του δημοσίου χρήματος και προκειμένου να εμποδωθεί κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ των συναλλασσομένων πολιτών και των φορέων²¹⁷.

Με τον παραπάνω έλεγχο, ο οποίος είναι καθολικός, αυτεπάγγελτος και πλήρης, διενεργείται δε πριν την έναρξη εκτέλεσης των συμβάσεων, σκοπείται να διαπιστωθούν ουσιώδεις πλημμέλειες στη διαδικασία που προηγείται της σύναψης του υποβληθέντος σχεδίου σύμβασης, ενώ δεν υποκαθιστά τα διοικητικά όργανα ούτε ελέγχει την τεχνική κρίση της διοίκησης ή την σκοπιμότητα αυτής και αρκείται ²¹⁸ στον έλεγχο της υπέρβασης ή όχι των άκρων ορίων της διακριτικής τους ευχέρειας.²¹⁹

Ο έλεγχος αυτός είναι τελικώς έλεγχος νομιμότητας με στοιχεία ουσιαστικής κρίσης και στο πλαίσιο αυτού δεν ελέγχεται ούτε η ορθότητα των τεχνικών κρίσεων της διοίκησης αφού τα τεχνικά ζητήματα απαιτούν ειδικές γνώσεις και παρουσία πραγματογνωμόνων που δεν διαθέτει το αρμόδιο Κλιμάκιο, ώστε να προβεί σε τέτοιου ελέγχους .²²⁰ Η νομιμότητα αφορά στον έλεγχο της παραβίασης ή μη κανόνα δικαίου στην ελεγχόμενη σύμβαση και συνακόλουθα στις οικείες αποφάσεις των διοικητικών οργάνων του φορέα. Η ουσιαστική κρίση αφορά στον έλεγχο των υπαγωγών που προέβη η Διοίκηση, δηλαδή αν υπήρξε πλάνη περί τα πράγματα ή αντιλήφθηκε κατά τρόπο μη ορθό τα πραγματικά περιστατικά χωρίς να προχωρά σε κρίσεις σκοπιμότητας και ουσίας.²²¹

5.4.3 Η φύση των Πράξεων των Κλιμακίων και των Επιτρόπων

Οι πράξεις των Κλιμακίων και των Επιτρόπων είναι απολύτως δεσμευτικές για τους συμβαλλομένους, καθώς η εν λόγω αρμοδιότητα του Ελ. Συν. ερείδεται στις Συνταγματικές διατάξεις του άρθρου 98 και ακολούθως στις νομοθετικές ρυθμίσεις που εκτέθηκαν ανωτέρω και συμβάλλουν στην εδραίωση της εμπιστοσύνης των συναλλασσομένων, αφού δεν μπορεί μεταγενέστερα να αμφισβητηθεί η θετική κρίση του Ελ. Συν και σε περίπτωση αρνητικής κρίσης δεν νομιμοποιείται η σύναψη σύμβασης.²²²

²¹⁷βλ. Καραβοκύρης Ι. Πρόλογος-Υπουργείο Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, "Πρακτικός Οδηγός για τον έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο των Δημοσίων Συμβάσεων των Δήμων, των περιφερειών και των Νομικών τους προσώπων (Για το Προσυμβατικό Στάδιο), Από το "Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα Ιούνιος 2011

²¹⁸Πρ. 357/2016 Ε'Κλ., 150/2014 ΣΤ'Κλ.

²¹⁹Απ.1664, 1725/2012 VIΓμ.

²²⁰Λαζαράτος Π. , Η έκταση του ελέγχου νομιμότητας μεγάλων συμβάσεων από το Ελεγκτικό Συνέδριο (γνωμ.), ΘΠΔΔ, 10-11/2008

²²¹Δαγτόγλου (2004) ,Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα.,133 επ,

²²²Πρκ. Ολομ. 19ης Γ.Σ /21.6.2011

Ο προληπτικός έλεγχος των συμβάσεων δεν αποτελεί άσκηση δικαιοδοτικής λειτουργίας και ως εκ τούτου οι πράξεις που εκδίδονται στο πλαίσιο του ελέγχου αυτού, κατά τον οποίο ασκείται ελεγκτική αρμοδιότητα, δεν συνιστούν αποφάσεις δικαστικές και συνεπώς δεν αναπτύσσουν δεδικασμένο.²²³

Με την 20/2005 απόφαση του ΑΕΔ προκύπτει ότι η κρίση του Ελ. Συν. δεν δύναται να υποκαταστήσει την αρμοδιότητα, αναλόγως της φύσεως της διαφοράς, των διοικητικών και πολιτικών δικαστηρίων που κατένειμε ο συνταγματικός νομοθέτης με τις διατάξεις των άρθρων 93 και 94 του Συντ. και περαιτέρω από τη διατύπωση του άρθρου 98 δεν παραχωρήθηκε στο Ελ. Συν. δικαιοδοτική αρμοδιότητα. Εξάλλου ο προληπτικός έλεγχος επεκτείνεται στο σύνολο των πράξεων που συνθέτουν την υποβληθείσα διαγωνιστική διαδικασία έναντι του περιορισμού που υφίσταται κατά τη δικαιοδοτική διαδικασία κατά την οποία υπάρχει περιορισμός του ελέγχου. Η αίτηση ανακλήσεως και αιτήσεως αναθεωρήσεως ενώπιον του αρμοδίου Τμήματος καθώς και το γεγονός ότι οι αποφάσεις δημοσιεύονται και εμπεριέχουν αιτιολογία δεν τις καθιστά δικαιοδοτικές πράξεις.²²⁴

5.4.4 Υπαγόμενες συμβάσεις Ο.Τ.Α στον προσυμβατικό έλεγχο

Με τις διατάξεις του άρθρου 278 του ν.3852/2010 ορίστηκε ότι διενεργείται υποχρεωτικά προληπτικός έλεγχος επί των συμβάσεων προμηθειών, εκτέλεσης έργων και παροχής υπηρεσιών συμπεριλαμβανομένων και των προγραμματικών συμβάσεων που συνάπτονται από τους Ο.Τ.Α και τα νομικά τους πρόσωπα, όταν η προϋπολογιζόμενη δαπάνη υπερβαίνει το όριο του ποσού των 200.000 ευρώ, χωρίς Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται από 200.00 έως 500.000 ευρώ από τον Επίτροπο που είναι αρμόδιος και για τον προληπτικό έλεγχο δαπανών και από 500.000 και άνω από το αρμόδιο κλιμάκιο του Ελ.Συν. σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στον Οργανισμό του.²²⁵

Προβλέφθηκε επίσης ότι δύναται να ζητηθεί έλεγχος νομιμότητας και για τις επί μέρους φάσεις της διαδικασίας που προηγείται της σύναψης της σύμβασης και παραλλήλως επισημαίνεται η ακυρότητα της σύμβασης αν δεν διεξαχθεί έλεγχος και προσδιορίζεται η διάρκεια του ελέγχου σε τριάντα(30) ημέρες από τη διαβίβαση του σχετικού φακέλου.²²⁶

²²³Πρκ. Ολομ 16ης Γ.Σ /19.9.2012

²²⁴Απόφαση 2822/2011 Ολομ. Ελ. Συν. και αντίθετη Πρκ. Ολομ. 3ης Γ.Σ /23.2.2005 που διατυπώθηκε η άποψη ότι το Ελ. Συν. έχει καταστεί φυσικός δικαστής της νομιμότητας των υποβαλλομένων προς έλεγχο συμβάσεων σημαντικής αξίας.

²²⁵Αρχικά ο έλεγχος διενεργείτο από 100.000 ευρώ και με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 9 του ν.4071/2012 επήλθε τροποποίηση του ποσού με αύξηση του χρηματικού όριου

²²⁶Πρ.314/2016 Ζ'Κλ.,

Σύμφωνα με τα ανωτέρω η διαδικασία ελέγχου διέπεται από τις οικείες διατάξεις περί Ελ. Συν., ήτοι από τις διατάξεις των άρθρων 35 έως 38 του ν.4129/2013.

Παρέπεται εκ των ανωτέρω ότι δεν υπάγονται στην αρμοδιότητα των Κλιμακίων και των Επιτρόπων η γνωμοδότηση και η διατύπωση γνώμης επί θεμάτων που προκύπτουν στο πλαίσιο της διενέργειας διαγωνισμού.²²⁷

5.4.5 Συγχρηματοδοτούμενες συμβάσεις

Το όριο της υπαγωγής των συγχρηματοδοτούμενων συμβάσεων τροποποιήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 35 του ν.4129/2013 ήτοι τελικώς ανέρχεται στο ποσό των 10.000.000,00 ευρώ χωρίς Φ.Π.Α, προκειμένου να επιταχυνθούν οι διαδικασίες εκτέλεσης των συγχρηματοδοτούμενων έργων και να απορροφηθούν τα σχετικά κονδύλια του ΕΣΠΑ²²⁸

5.4.6 Κατηγορίες συμβάσεων

Στον προληπτικό έλεγχο υπάγονται οι σημαντικής αξίας συμβάσεις, όπως ειδικότερα προεκτέθηκε και επιπλέον αυτών:

1) Οι συμβάσεις με τις οποίες τροποποιούνται οι όροι αρχικών συμβάσεων που διήλθαν του προσυμβατικού ελέγχου εφόσον επέρχεται δια αυτών ουσιαστική τροποποίηση των όρων της ελεγχθείσα σύμβασης.²²⁹

2) Οι συμπληρωματικές συμβάσεις υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις :

Να έχει υπαχθεί η αρχική σύμβαση και ως εκ τούτου στον προληπτικό έλεγχο υπάγονται και οι συμπληρωματικές συμβάσεις ως παρακολούθημα της αρχικής και δεν

²²⁷Πρ.160/2015, 47/2014, 277/2013 Κλ.

²²⁸βλ. εισηγ. έκθεση(τροπολογία 374/33 29.3.2013 και τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.4146/2013 από 5.000.000 ευρώ και 10.000.000 για τις προγραμματικές συμβάσεις (άρθρο 25 του ν.3614/2007

²²⁹Πρ. 130/2017 Ε Κλ. Στον ασκούμενο από το Ελεγκτικό Συνέδριο προληπτικό έλεγχο υπάγονται, υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις (βλ. Ε.Σ. VI Τμ. 2440/2012), και οι τροποποιήσεις όρων των αρχικών συμβάσεων. Στην περίπτωση, όμως, που η αρχική σύμβαση δεν υπήχθη για οποιονδήποτε λόγο στον έλεγχο αυτό, δεν επιτρέπεται ο έλεγχος ούτε της τυχόν επιγενόμενης σύμβασης με την οποία τροποποιούνται συγκεκριμένοι όροι της αρχικής. Τούτο δε, διότι η κατά τα ανωτέρω τροποποιητική σύμβαση τελεί σε άμεση λειτουργική συσχέτιση με την αρχική, με συνέπεια να μην έχει το χαρακτήρα αυτοτελούς σύμβασης και από ουσιαστική άποψη να καθίσταται αναπόσπαστο μέρος της σύμβασης που τροποποιείται. Ο τυχόν δε έλεγχος της τροποποιητικής θα είχε ως αποτέλεσμα να ελέγχεται ευθέως ή παρεμπιπτόντως η τροποποιούμενη σύμβαση, η οποία έχει αρχίσει ήδη να εκτελείται, αλλοιώνοντας κατά τούτο τον αμιγώς προληπτικό χαρακτήρα του ελέγχου (σχ.. Πράξεις Ε.Σ. VI Τμ. 36/2008, Ε' Κλ. 202, 316/2012, 233/2013, 76/2014, 313/2015).

καθίστανται αυτοτελείς, παρουσιάζουν δε ιδιαίτερο ενδιαφέρον δοθέντος ότι συνάπτονται κατόπιν εξαιρετικών διαδικασιών(διαπραγμάτευση, απευθείας ανάθεση) και δεν προηγείται διαδικασία²³⁰ και περαιτέρω στην περίπτωση που αθροισόμενη η αρχική με την συμπληρωματική υπερβαίνει το χρηματικό όριο άνω του οποίου διενεργείται προληπτικός έλεγχος .

3) Συμβάσεις παραχώρησης

4) Συμβάσεις έργων, προμηθειών και υπηρεσιών δημοσίων επιχειρήσεων

5) Συμβάσεις από σύμπραξη δημόσιου και ιδιωτικού τομέα (ΣΔΙΤ) του ν .3389/2005

Αξίζει να σημειωθεί ότι με πρόσφατη Απόφαση²³¹ κρίθηκε επίσης ότι στον προσυμβατικό έλεγχο περιλαμβάνεται και ο έλεγχος συμβάσεων αγοραπωλησίας ακινήτων μεγάλης οικονομικής αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται στα άρθρα 35 και 36 του ν.4129/2013, νοουμένης ως προμήθειας από επαχθή αιτία πραγμάτων -κινητών και ακινήτων - υπό την έννοια των άρθρων 947 και 948 του Α.Κ.

5.4.7 Διαδικασία ελέγχου

Προκειμένου να ελεγχθεί η ελεγχόμενη σύμβαση, ο υπόχρεος φορέας υποβάλλει στο αρμόδιο Κλιμάκιο πλήρη φάκελο διαδικασίας και σχέδιο σύμβασης. Στην περίπτωση ελέγχου φάσης διαδικασίας θα πρέπει να έχει τελειωθεί η επί μέρους φάση με την έκδοση εκτελεστής διοικητικής πράξης ή διακήρυξης που έχει τύχει των προβλεπόμενων τύπων δημοσιότητας.²³²

Ο έλεγχος ολοκληρώνεται εντός της υποδεικνυόμενης προθεσμίας των τριάντα ημερών η οποία, όπως έχει κριθεί νομολογιακά, είναι ενδεικτική και δεν αποτελεί λόγο ακυρώσεως της εκδοθείσας Πράξης.²³³ Προβλέπεται επίσης, ότι στην περίπτωση ελλείψεων, η διαδικασία ελέγχου διακόπτεται με την έκδοση αναβλητικής πράξης και την εκκίνηση νέας προθεσμίας από την υποβολή των ελλειπόντων στοιχείων.²³⁴

Η κοινοποίηση της ως άνω Πράξης διενεργείται δια τηλεομοιοτυπίας στον αρμόδιο φορέα ο οποίος έχει την αποκλειστική ευθύνη να την κοινοποιήσει σε όλους τους εμπλεκόμενους στη διαγωνιστική διαδικασία φορείς άλλως προβλέπεται η πειθαρχική δίωξη των προϊσταμένων και των λοιπών αρμοδίων οργάνων για παράβαση καθήκοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 259 του Ποινικού Κώδικα.²³⁵

²³⁰Πρ.707/2010 VITμ.

²³¹Απ.1391/2017 VITμ. με μειωρηφία

²³²Πρ.172/2009 ,Ζ'Κλ., 353/2010 Ε'Κλ.

²³³Πρ.108/2017 ΣΤ'Κλ., .

²³⁴Πρ.108/2017 ΣΤ'Κλ., .

²³⁵Πρ. Ζ' Κλ.158/2017, 75/2017, 12/2017, 253/2016, 180, 154, 80/2014, 181/2013

²³⁵Άρθρο 36 παρ. 2 και 35 παρ. 2 του ν.4129/2013

5.4.8 Αποτελέσματα ελέγχου

Εάν από το διενεργούμενο έλεγχο δεν προκύψει ουσιώδης πλημμέλεια σε σημείο που να πλήττεται ο ανταγωνισμός, η διαφάνεια και η ανειλικρίνεια των πράξεων που συνθέτουν τη ελεγχόμενη διαδικασία, τότε ο έλεγχος αποβαίνει θετικός και ως εκ τούτου δεν κωλύεται η υπογραφή της σύμβασης.

Εάν διαπιστωθεί ουσιώδης πλημμέλεια, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο έλεγχος αποβαίνει αρνητικός με παρεπόμενο τη μη υπογραφή της σύμβασης. Κατά αρνητικής πράξης χωρεί αίτηση ανάκλησης ενώπιον του αρμοδίου Τμήματος, κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 5. του ν.4129/2013.²³⁶

5.4.9 Συνέπειες μη υποβολής συμβάσεων στον προληπτικό έλεγχο

Η μη υποβολή σύμβασης πριν την υπογραφή της και η μη τήρηση της προβλεπόμενης ουσιώδους διαδικασίας ελέγχου έχει ως αποτέλεσμα την αυτοδίκαιη ακυρότητα αυτής, καθόσον ο ειδικός έλεγχος ασκείται σε στάδιο που προηγείται της έναρξης εκτέλεσης και με αυτόν σκοπείται η αποφυγή σύναψης άκυρων συμβάσεων. Η ακυρότητα δε αυτή, δεν θεραπεύεται με την εκ των υστέρων, δηλαδή μετά την κατάρτιση της σύμβασης και την υπογραφή του συμβατικού κειμένου, υποβολή της σύμβασης για έλεγχο στο Ελ. Συν., εκτός αν πρόκειται για τις περιοριστικά αναφερόμενες στην παρ. 1 του άρθρου 39 του ν. 1778/1999 εξαιρέσεις. Άλλωστε ρητώς έχει προβλεφθεί από το νομοθέτη ο προληπτικός και όχι ο κατασταλτικός χαρακτήρας του ως άνω ελέγχου, βασική προϋπόθεση του οποίου είναι σύμβαση υπό εκτέλεση.²³⁷

5.4.10 Αίτηση ανάκλησης

Κατά των Πράξεων Κλιμακίων και Επιτρόπων, με τις οποίες έχουν διαπιστωθεί ουσιώδεις πλημμέλειες ως προς τη νομιμότητα συμβάσεως, μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α, έχει προβλεφθεί με τις διατάξεις του άρθρου 279 του ν.3852/2010,²³⁸ η υποβολή αιτήσεων ανάκλησης ενώπιον του VI Τμήματος του Ελ.Συν. στις περιπτώσεις πλάνης περί τα πράγματα ή το νόμο. Νομιμοποιείται να ασκήσει αίτηση ανάκλησης ο έχων σπουδαίο έννομο συμφέρον ή από το Γενικό Επίτροπο,

²³⁶Συναφώς και το άρθρο 279 του ν. 3852/2010

²³⁷Πρκ. Ολομ. 7ης Γ.Σ/ 7.3.2001

²³⁸Συναφώς και οι διατάξεις των άρθρων 35, 36 και 37 του ν.4129/2013

χάριν του δημοσίου συμφέροντος, εντός δεκαπέντε ημερών από την κοινοποίηση της πράξης στον οικείο φορέα και το Γενικό Επίτροπο.²³⁹

Συγκεκριλαιωτικά αίτηση ανάκλησης ασκείται α) από όποιον έχει σπουδαίο έννομο συμφέρον υπό την έννοια ότι υπάρχει ατομικός δεσμός με την προσβαλλόμενη Πράξη και δεν αρκεί το γεγονός ύπαρξης γενικού ενδιαφέροντος, ώστε να θεμελιωθεί υποβληθείσα αίτηση ανάκλησης, αλλά απαιτείται η τυχόν ανάκληση να επιφέρει ευνοϊκή μεταβολή για τον αιτούντα ²⁴⁰ και β) από το Γενικό Επίτροπο, ο οποίος δύναται να ασκήσει αίτηση ανάκλησης χάριν όμως της σπουδαιότητας της πράξης για το δημόσιο συμφέρον.

Η αίτηση ανάκλησης υποβάλλεται για πλάνη περί τα πράγματα ή το νόμο δηλαδή, όταν το αρμόδιο Κλιμάκιο εσφαλμένα ερμήνευσε διάταξη νόμου, ενώ η περίπτωση πλάνης περί τα πράγματα αφορά σε γεγονότα, νέα ή παλαιότερα, τα οποία όμως δεν ελήφθησαν υπόψη στην προσβαλλόμενη Πράξη που αποτυπώνεται η κρίση του Κλιμακίου ή του Επιτρόπου.²⁴¹

Εφόσον το Αρμόδιο Τμήμα κρίνει, ότι είναι βάσιμοι οι προβαλλόμενοι με την αίτηση ανάκλησης λόγοι ανακαλεί την Πράξη του αρμόδιου Κλιμακίου ή του Επιτρόπου και κατά συνέπεια η ελεγχόμενη σύμβαση δύναται νομίμως να συναφθεί ή σε άλλη περίπτωση ή να αναπέμψει στο αρμόδιο Κλιμάκιο ή Επίτροπο για να μην αποστερηθούν οι ελεγχόμενοι τον πρώτο βαθμό ελέγχου ή για λόγους οικονομίας της διαδικασίας, εξετάζει την υπόθεση²⁴²

²³⁹Βλ. τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.4146/2013. Αίτηση ανάκλησης ασκούμενη μετά την πάροδο της αποκλειστικής δεκαπενθήμερης προθεσμίας από την κοινοποίηση της πράξης Κλιμακίου ή Επιτρόπου είναι εκπρόθεσμη και για το λόγο αυτό που ερευνάται αυτεπάγγελτα από το Τμήμα είναι απαράδεκτη και συνεπώς απορρίπτεται σχ. Αποφ. Τμ. Μείζ. – Επτ. Σύνθ. 1539/2014, 37/2013, VI Τμ. 2241, 2479/2016, 848/2017).

²⁴⁰Απ. VIΤμ 1391/2017 όπου απορρίφθηκε, στην περίπτωση σχεδίου σύμβασης, παρέμβαση πρωτοβάθμιου συνδικαλιστικού σωματείου που ζητούσε να κριθεί ότι κωλύεται η υπογραφή της υπό σύναψη σύμβαση και Απ.2026/2014 VIΤμ, όπου κρίθηκε ότι, ενόψει του περιεχομένου του προσυμβατικού ελέγχου που είναι η διαπίστωση ή όχι ουσιωδών πλημμελειών των πράξεων της αναθέτουσας αρχής, κατά τη διαδικασία ανάθεσης της σύμβασης, σπουδαίο έννομο συμφέρον για την άσκηση αίτησης ανάκλησης και παρέμβασης έχουν οι αμέσως θιγόμενοι από την αρνητική κρίση του Κλιμακίου και όχι οποιοσδήποτε τρίτος έναντι του οποίου δεν επάγονται έννομες συνέπειες από την κρίση αυτή. Ως εκ τούτου απορρίφθηκε παρέμβαση από συνδικαλιστικά σωματεία και μετόχους της αναθέτουσας αρχής

²⁴¹Απ.3639/2013 VIΤμ.

²⁴²Απ.1339/2017, όπου σε περίπτωση σύμβασης έργου νομικού προσώπου δήμου για την οποία ο αρμόδιος Επίτροπος αποφάνθηκε αναρμοδιότητα, επειδή η σύμβαση είχε αρχίσει να εκτελείται ωστόσο το Τμήμα για λόγους σπουδαίου δημοσίου συμφέροντος έκρινε, με μειοψηφία, ότι τα αρμόδια όργανα δρούσαν νόμιμα και ότι δεν ήταν απαραίτητη η υποβολή της εν λόγω σύμβασης στον προσυμβατικό έλεγχο και περαιτέρω κράτησε την υπόθεση για λόγους οικονομίας της διαδικασίας

5.4.11 Αίτηση αναθεώρησης

Η αίτηση αναθεώρησης παραδεκτώς υποβάλλεται²⁴³, όταν συντρέχει έννομο συμφέρον στο πρόσωπο του αιτούντος αυτήν, γεγονός που τυγχάνει ερευνητέο, από το Τμήμα Μείζονος Επταμελούς Συνθέσεως, το οποίο είναι αρμόδιο για την εκδίκαση αυτών σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 37 του ν.4129/2013.²⁴⁴ Η απόφαση του εν λόγω Τμήματος είναι οριστική²⁴⁵ για την ελεγχόμενη σύμβαση και δεν επιτρέπεται, μετά την αίτηση αναθεώρησης, η οποία σημειωτέον παρουσιάζει, ως προς το τυπικό της διαδικασίας ομοιότητες με την αίτηση ανάκλησης, άσκηση άλλου ενδίκου μέσου.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι αναθεώρησης αφορούν στην παράβαση της διαδικασίας καθώς και στις περιπτώσεις πλάνης περί τα πράγματα ή προσαγωγής νέων στοιχείων ή για εσφαλμένη ερμηνεία ή εφαρμογή του νόμου.

Στην αρμοδιότητα του ανωτέρω Τμήματος ανήκει και η άρση αμφισβητήσεων αναφορικά με την έννοια των διατάξεων τυπικού νόμου που είναι αποτέλεσμα αντίθετων Πράξεων η Πρακτικών Κλιμακίων ή αντίθετων Αποφάσεων του VI Τμήματος καθώς και για την άρση αμφιβολιών, επί νομοθετικών διατάξεων, σχετικά με την ελεγχόμενη διαδικασία από το Κλιμάκιο που παραπέμπει με Πρακτικό στο ανωτέρω Τμήμα για την άρση της γενόμενης αμφιβολίας.

5.4.12 Ειδικότερα θέματα επί συμβάσεων Ο.Τ.Α α' βαθμού

Η συμβολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά τον προληπτικό έλεγχο των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας είναι ιδιαίτερος σημαντική, διότι επί ελεγχθείσας σύμβασης ,που, κατόπιν του

²⁴³ Απ.295/2016 Μείζονος Επταμελούς με την οποία κρίθηκε ότι δεν επιτρέπεται αίτηση αναθεώρησης επί θετικής κρίσης VIΤμ. Ελ. Συν.

²⁴⁴ Με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.3932/2011, νομοθετήθηκε ένα ακόμα στάδιο κατά τη διαδικασία του προσυμβατικού ελέγχου δηλαδή δημιουργήθηκε το Τμήμα Μείζονος Επταμελούς Συνθέσεως αποτελούμενο κατά την πρόβλεψη του νομοθέτη από 6 Δικαστές με βαθμό Συμβούλου και με Πρόεδρο τον εκάστοτε Πρόεδρο του Ελ. Συν.

²⁴⁵ Απ.2168/2011 Η Απόφαση του Τμήματος Μείζονος – επταμελούς σύνθεσης του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν υπόκειται σε νέα αίτηση αναθεώρησης ενώπιον του αυτού Τμήματος ή άλλο ένδικο μέσο, εξαντλούμενης πλέον της αρμοδιότητάς του με την έκδοση απόφασης επί της αιτήσεως αναθεώρησης, καθόσον με τις ειδικότερες διατάξεις του εν λόγω άρθρου θεσπίζεται ειδικό καθεστώς για τη συγκεκριμένη διαδικασία, ρυθμίζονται εξαντλητικά οι αρμοδιότητες του Τμήματος τούτου και δεν καταλείπεται περιθώριο αναλογικής ή ευθείας εφαρμογής διατάξεων του Οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που προβλέπουν την οίκοθεν ή την κατόπιν αίτησης ανάκληση ή την αναθεώρηση των αποφάσεων αυτού. Η ερμηνεία αυτή συνάδει και προς τον επιδιωκόμενο από το νομοθέτη σκοπό της ταχείας διεκπεραίωσης του ελέγχου και της μη συνακόλουθα παρακώλυσης υπερβολικά της συναλλακτικής δράσης της Διοίκησης, η οποία (δράση) θα κινδύνευε να ματαιωθεί, εάν γινόταν δεκτή δυνατότητα «εις το διηνεκές» αναθεώρησης των ως άνω αποφάσεων του Τμήματος (πρβλ. Πρακτικά Ολ.Ε.Σ. 25ης Γ.Σ./26.10.2005 και 20ης Γ.Σ./11.10.2006)

επιγενόμενου ελέγχου, κατέληξε στην υπογραφή της, δεν χωρεί αμφισβήτηση ενώ στις περιπτώσεις εντοπισμού πλημμελειών αποτρέπει τη σύναψη μη νόμιμων συμβάσεων, προλαμβάνει την μη νόμιμη εκταμίευση δημοτικού χρήματος και ταυτοχρόνως προστατεύει τα δημοτικά όργανα από ,περαιτέρω εμπλοκή.

Σκοπός του ανωτέρω ελέγχου δεν είναι η παρεμπόδιση της δράσης της διοίκησης αλλά το Ελ. Συν. ασκεί και παιδαγωγικό ρόλο προσπαθώντας ταυτόχρονα να συμβάλλει με τις υποδείξεις και τη διαμορφωθείσα νομολογία στην υπογραφή νομίμων συμβάσεων ενισχύοντας τη διαφάνεια και την ισότιμη συμμετοχή όλων χωρίς αποκλεισμούς στις διαδικασίες αναθέσεων.²⁴⁶

Κρίνεται σκόπιμο, μετά την συγκεντρωτική παρουσίαση της διαδικασίας του προσυμβατικού ελέγχου, που αποτελεί σημαντική ελεγκτική αρμοδιότητα που επιφύλαξε ο συνταγματικός νομοθέτης στο Ελεγκτικό Συνέδριο, αναγνωρίζοντας το ρόλο και τη συμβολή του στον έλεγχο των δημοσίων δαπανών να ακολουθήσει η παρουσίαση σημαντικών κατηγοριών συμβάσεων που παρουσιάζουν ιδιαίτερο ενδιαφέρον για τους Ο.Τ.Α και περαιτέρω θα γίνει ιδιαίτερη αναφορά στο εφαρμοστέο νομοθετικό πλαίσιο για την κάθε μία κατηγορία

5.4.12.1 Προγραμματικές συμβάσεις

Οι Προγραμματικές συμβάσεις²⁴⁷ αποτελούν συμφωνίες που θέτουν το γενικό πλαίσιο για την οργάνωση και διαχείριση δημοσίων υπηρεσιών και την άσκηση κρατικών δραστηριοτήτων μέσω των φορέων της τοπικής αυτοδιοίκησης²⁴⁸ με τη μελέτη έργων ανάπτυξης μιας περιοχής και την

²⁴⁶ Λυκεσά Ε. εισήγηση σε Δημερίδα Κ.Ε.Δ.Ε Πρακτικά ο.π παρ. σ.136

²⁴⁷ Βλ. και άρθρο 12 παρ. 4 και 6 του ν. 4412/2016 «Δημόσιες Συμβάσεις Έργων, Προμηθειών και Υπηρεσιών (προσαρμογή στις Οδηγίες 2014/24/ΕΕ και 2014/25/ΕΕ)» (ΦΕΚ Α΄ 147/8.8.2016), οι ως άνω προγραμματικές συμβάσεις, όταν πράγματι αφορούν στη συνεργασία μεταξύ δημοσίων φορέων με σκοπό, διά της συνένωσης των μέσων που διαθέτει ο καθένας από αυτούς, την από κοινού εκτέλεση της δημόσιας αποστολής τους, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω νόμου, που ρυθμίζει τις διαδικασίες ανάθεσης, σύναψης και εκτέλεσης των δημοσίων συμβάσεων. Με την Πρ.101/2017 Ε΄ Κλ κρίθηκε ότι είναι επιτρεπτή, κατ' εφαρμογή του άρθρου 100 του ν. 3852/2010, η σύναψη προγραμματικής σύμβασης μεταξύ Περιφέρειας και Δήμου διότι η σύμβαση αυτή εγκαθιδρύει πράγματι συνεργασία μεταξύ δημοσίων φορέων με σκοπό, διά της συνένωσης των μέσων που διαθέτει ο καθένας από αυτούς, την από κοινού εκτέλεση της δημόσιας αποστολής τους, και ως τέτοια δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ν. 4412/2016, το δε υποβληθέν για έλεγχο οικείο σχέδιο σύμβασης έχει το ελάχιστο κατά νόμο περιεχόμενο, και, ως εκ τούτου, δεν συντρέχει νόμιμος λόγος που να κωλύει την υπογραφή του.

²⁴⁸ Κύριοι συμβαλλόμενοι φορείς των προγραμματικών συμβάσεων για τη μελέτη και εκτέλεση έργων και προγραμμάτων ανάπτυξης μιας περιοχής και παροχή υπηρεσιών κάθε είδους, είναι σύμφωνα με το τις διατάξεις του άρθρου 100 του ν.3852/2010 μετά την αντικατάστασή του από τις διατάξεις της απρ. 9 του άρθρου 8 του ν.4071/2012, οι δήμοι, οι περιφέρειες, οι σύνδεσμοι δήμων, οι Περιφερειακές ενώσεις δήμων, η Κ.Ε.Δ.Ε και η Ένωση Περιφερειών, τα ν.π.δ.δ τα οποία συνιστούν ή στα οποία συμμετέχουν οι προαναφερόμενοι φορείς, τα ν.π.δ.δ στα οποία συμμετέχουν ή συνιστούν η Κ.Ε.Δ.Ε και η Ένωση περιφερειών και οι Δ.Ε.Υ.Α

παροχή υπηρεσιών κάθε είδους,²⁴⁹ . Συνάπτονται σύμφωνα με τις διατάξεις το άρθρου 100 του ν.3852/2010 και διακρίνονται σε γενικές προγραμματικές συμβάσεις και σε εκτελεστικές συμβάσεις.²⁵⁰

Τα συμβαλλόμενα μέρη εκκινούν από κοινή αφετηρία για την υλοποίηση προγραμμάτων ή υπηρεσιών, στο πλαίσιο ενός κοινώς εξυπηρετούμενου δημόσιου σκοπού, που είναι εκ του νόμου επιφορτισμένα να επιτελούν²⁵¹ και επιπλέον, τυχόν περιουσιακές μετακινήσεις μεταξύ των συμβαλλόμενων φορέων περιορίζονται στην κάλυψη των απαραίτητων δαπανών για την υλοποίηση του συμβατικού αντικειμένου και δεν έχουν το χαρακτήρα ανταλλάγματος ή αμοιβής για παρεχόμενες στο πλαίσιο της σύμβασης υπηρεσίες ή μελέτες, στοιχείο που απαντάται μόνον στις αμοτεροβαρείς συμβάσεις εξ επαχθούς αιτίας, στις οποίες τα μέρη αποσκοπούν στην ικανοποίηση διαφορετικών συμφερόντων με τη λήψη της παροχής και αντιπαροχής.²⁵²

Εφόσον από το περιεχόμενο μιας σύμβασης και ιδίως από το είδος και το εύρος των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων των συμβαλλομένων μερών καθώς και τις συμφωνηθείσες οικονομικές μεταβιβάσεις (παροχή και αντιπαροχή) διαπιστώνεται ότι δεν αποτελεί συμφωνία προγραμματικού περιεχομένου, αλλά, κατ' ορθό νομικό χαρακτηρισμό, δημόσια σύμβαση εξ επαχθούς αιτίας, αυτή ελέγχεται περαιτέρω, ως προς την τήρηση των εφαρμοστέων, σε κάθε περίπτωση, κανόνων περί απευθείας ανάθεσης.²⁵³

Περαιτέρω η σύναψη προγραμματικής σύμβασης συνιστά το μοναδικό τρόπο (ultimum refugium) για την επιδίωξη του επιδιωκόμενου σκοπού και δεν μπορεί να λειτουργεί ως ισοδύναμη εναλλακτική λύση και την μετατροπή της έτσι ως εργαλείο για την παράκαμψη των κειμένων διατάξεων που θέτουν περιορισμούς στη διοίκηση.²⁵⁴

Στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου της προγραμματικής σύμβασης, ο έλεγχος, προκειμένου να αποφανθεί αν μια προγραμματική σύμβαση είναι γνήσια προγραμματική εστιάζει στα βασικά στοιχεία που την καθιστούν έγκυρη, ώστε να διασφαλίζεται αφενός ο σκοπός της και αφετέρου η

²⁴⁹Λιγωμένου Α (2017). Προγραμματικές συμβάσεις-Καλλικράτης, (επιμ. Μαραγκού Γ.) σε " Ελεγκτικό Συνέδριο & Τοπική Αυτοδιοίκηση", εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

²⁵⁰Λιγωμένου Α. (2006) Προγραμματικές συμβάσεις, ΕΔΔΔΔ, 2006 σ. 696

²⁵¹Ελ.Συν.Τμ.Μειζ. Απόφαση 2007/2014, Κλιμ.Ζ, 176/2014, 56/2014, 12/2016, 81/2016

²⁵²Πρ..12/2016 Κ.Π.Ε..Δ VIIΤμ.

²⁵³Απ.1114/2016 Η ελεγχόμενη σύμβαση δεν είναι προγραμματική αλλά αναφέρεται σε παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης και επαγγελματικής κατάρτισης και δεν είναι νόμιμη η απευθείας ανάθεση αλλά πρέπει να τηρηθούν οι διατάξεις περί διαγωνιστικής διαδικασίας.

²⁵⁴Απ. VI Τμ. 1380/2012

αρχή της οικονομικότητας²⁵⁵ και ότι δε συνιστά ανεπίτρεπτη επιχορήγηση πιθανώς δημοτικών επιχειρήσεων του δήμου.²⁵⁶

Συνεπώς, πρέπει να προσδιορίζεται κατά σαφή, ορισμένο και συγκεκριμένο τρόπο το αντικείμενο της σύμβασης αλλιώς η σύμβαση είναι ελλιπής, ο σκοπός, ο προϋπολογισμός ανά επιμέρους κατηγορία, έστω και κατά προσέγγιση, ώστε να είναι πραγματικός, τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις των συμβαλλομένων μερών, το χρονοδιάγραμμα εκτέλεσης του αντικειμένου της σύμβασης το οποίο δεν μπορεί να ταυτίζεται με το χρόνο περαίωσης των εργασιών, οι πόροι ώστε να προκύπτει σαφώς η πηγή χρηματοδότησης, το όργανο παρακολούθησης, οι ρήτρες εις βάρος του συμβαλλομένου στην περίπτωση παραβίασης των όρων .

5.4.13 Συμβάσεις παροχής υπηρεσιών

Συμβάσεις παροχής υπηρεσιών είναι οι συμβάσεις που συνάπτονται από επαχθή αιτία μεταξύ των Ο.Τ.Α και παρόχων υπηρεσιών, προς εξυπηρέτηση του σκοπού που οι πρώτοι επιδιώκουν.²⁵⁷

Παρουσιάζονται δε κατωτέρω ορισμένες κατηγορίες συμβάσεων που παρουσιάζουν εξαιρετικό ενδιαφέρον και κατά τον έλεγχο από το Ελ. Συν. έχουν αναδειχθεί πλείστα προβλήματα λόγω ακριβώς της ιδιαιτερότητας που τις διακρίνει και με ιδιαίτερη προσοχή τις αντιμετωπίζει κατανοώντας και το ποικιλόμορφο νομοθετικό πλαίσιο αλλά και τις ιδιαίτερες ανάγκες των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και του ιδιαίτερου ρόλου που ασκούν.

²⁵⁵Στον προσυμβατικό έλεγχο δαπανών αξιοποιείται η αρχή της οικονομικότητας ως ειδικότερης έκφανσης της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης ώστε οι Δήμοι να μην συνάπτουν συμβάσεις που προκαλούν υπέρμετρο βάρος στην εν γένει διαχείριση των οικονομικών τους . σχ. η Απ. 407/2017 VIΤμ. 407/2017 με την οποί απόρριφθηκε αίτηση ανάκλησης σε προσυμβατικό έλεγχο σύμβασης Δήμου από Επίτροπο για τη διάθεση ογκωδών, εφόσον το κόστος ανά τόνο των διατιθέμενων στην ανάδοχο απορριμμάτων εμφανίζεται υπερδιπλάσιο του αντίστοιχου κόστους για τη διάθεση αυτών στον Ε.Δ.Σ.Ν.Α. Βλ. επίσης και Ρένεση Ν., Η αρχή της οικονομικότητας ως έκφανση της νομιμότητας, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 10-11/2014, σ.838 επ.

²⁵⁶Κουλουμπίνη Ε. Οι προγραμματικές συμβάσεις των Δήμων με τα Πανεπιστημιακά Ιδρύματα Εισήγηση στο 20ο Επιστημονικό Συμπόσιο του Τμήματος Νομικής ΟΔΕ και του Ελεγκτικού Συνεδρίου , Πειραιάς 2016 Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση"(2017) επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη

²⁵⁷Κωνσταντάκου Ε., Επίκαιρα νομολογιακά ζητήματα από τον έλεγχο συμβάσεων παροχής υπηρεσιών των δήμων, σε" Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση", οπ.παρ. σ.. 71 επ.

5.4.13.1 Δανειακές συμβάσεις

Αποτελούν σημαντική κατηγορία συμβάσεων των Ο.Τ.Α και εξ' αυτού του λόγου παρατίθενται ενδεικτικά οι σημαντικότερες συμβάσεις που υπάγονται στον προσυμβατικό έλεγχο, κατά τον οποίο έχουν διαπιστωθεί ουσιώδεις πλημμέλειες, που συνοψίζονται στη μη αναγραφή του ακριβούς ποσού της τοκοχρεωλυτικής δόσης, της προσθήκης όρου με τον οποίο επιβαρύνεται ο Δήμος με εισφορά του ν.128/1975 και της εκχώρησης ποσοστού επί του τέλους ακίνητης περιουσίας²⁵⁸

1) Δανειακές συμβάσεις για την αναχρηματοδότηση ήδη συναφθέντων από Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού δανείων.

Συνάπτονται με σκοπό την εξυγίανσή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 81 του ν.4316/2014, δεν εμπίπτουν μεν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2004/18/EK (ήδη άρθρο 10 εδ. στ' Οδηγίας 2014/24 ΕΕ), πλην όμως οι Ο.Τ.Α., ως δημόσιες αρχές, υποχρεούνται κατά τη διαδικασία σύναψης αυτών να τηρούν τις θεμελιώδεις αρχές της ίσης μεταχείρισης, της απαγόρευσης των διακρίσεων, του υγιούς και ανόθευτου ανταγωνισμού, καθώς και την εξ αυτών απορρέουσα αρχή της διαφάνειας²⁵⁹. Κατά τα λοιπά, για τη διαδικασία σύναψης των ως άνω συμβάσεων, εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 176 του ν.3463/2006 (Α' 114), του π.δ.169/2013 «Ρύθμιση θεμάτων χορήγησης δανείων σε Ο.Τ.Α και σε άλλους φορείς από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων» (Α' 272), καθώς και του ν.2251/1994 «Προστασία των καταναλωτών» (Α' 191), όπως ισχύει.²⁶⁰ Από τον έλεγχο αυτών δεν έχει προκύψει ουσιαστικό θέμα διακωλυτικό της σύναψης των συμβάσεων αυτών²⁶¹

2) Σύναψη δανείων για ισοσκέλιση προϋπολογισμού δήμων για την κάλυψη χρεών των δήμων από δαπάνες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43 του ν. 4325/2015 με δυνατότητα και στους δήμους που έχουν ήδη ενταχθεί στο παρατηρητήριο σε πρόγραμμα εξυγίανσης. Το προς συνομολόγηση δάνειο δύναται να καλύπτει το σύνολο του ποσού που υπολείπεται για την ισοσκέλιση του προϋπολογισμού, ή μέρος αυτού, ανάλογα με την πιστοληπτική ικανότητα του δανειολήπτη η δε χρηματοδότησή του από τον δεσμευμένο τομέα του Τ.Π.Δ. τελεί υπό τους

²⁵⁸βλ. εισήγηση ΚωνσταντάκουΕ. Πρακτικά Δημερίδας Κ.Ε.Δ.Ε Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι, Αθήνα 14&15 Απριλίου 2016

²⁵⁹βλ. Ε.Σ. απόφ. Τμ. Μείζ. Επτ. Συνθ. 1284/2011, Πρ. Ζ' Κλιμ. 190/2014

²⁶⁰Πρ. Ζ' Κλ. 330, 270, 92/2016 και εκεί παρατεθείσα νομολογία

²⁶¹βλ. εισήγηση Κωνσταντάκου Ε. Πρακτικά Δημερίδας Κ.Ε.Δ.Ε Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι, Αθήνα 14&15 Απριλίου 2016

ειδικότερους όρους, τις προϋποθέσεις και τα δικαιολογητικά χρηματοδότησης που καθορίζονται από το Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.) του Τ.Π.Δ.²⁶²

5.4.13.2 Συμβάσεις αποκομιδής απορριμμάτων και καθαριότητας κοινοχρήστων χώρων

Αποτελούν μια ειδικότερη και από τις πλέον ενδιαφέρουσες κατηγορίες συμβάσεων που συνάπτουν οι Ο.Τ.Α με βάση τις νομοθετικές ρυθμίσεις το άρθρου 61 του ν.3979/2011 οι οποίες παρέχουν τη δυνατότητα ανάθεσης υπηρεσιών που κατά κανόνα εκτελούνται από το προσωπικό των δήμων υπό προϋποθέσεις. Ειδικότερα απαιτείται λήψη αιτιολογημένης απόφασης του δημοτικού συμβουλίου που εμπεριστατωμένα θα προβάλλονται οι ανάγκες και η αδυναμία εκτέλεσης με ίδια μέσα των προς ανάθεση υπηρεσιών, προσδιοριζόμενες επαρκώς σε χρονική διάρκεια και στην περιοχή που αυτές θα εκτελεσθούν. Άλλωστε η αρχή της οικονομικότητας επιβάλλει την ισορροπία ανάμεσα στο κόστος και την επίτευξη των στόχων δια μέσου σύναψης σύμβασης και εν τέλει την εκπλήρωση από τους Δήμους των αρμοδιοτήτων τους με την κατά το δυνατόν ηπιότερη επιβάρυνση του προϋπολογισμού τους για την εξασφάλιση της δημοσιονομικής βιωσιμότητάς τους.²⁶³

5.4.13.3 Συμβάσεις επισκευής και συντήρησης οχημάτων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 2396/1953 και την κατ' εξουσιοδότηση Απόφαση 3373/1975 η συντήρηση, επισκευή ,αγορά ανταλλακτικών και προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών πραγματοποιείται και ελέγχεται από την ειδική Επιτροπή που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές²⁶⁴ ενώ δεν καταργήθηκε με τις διατάξεις του ν.4412/2016 και συνεπώς εξακολουθεί να ισχύει ως ειδική²⁶⁵.

Είναι δυνατή η σύναψη συμφωνιών-πλαίσιο, εφόσον για τη σύναψη επιμέρους ξεχωριστών συμβάσεων (call-offs), τηρείται η σχετική διαδικασία της Οικ.3373/390/20.3.1975 Υ.Α., ήτοι θα εκδίδεται από το γραφείο κίνησης του αιτούντος Δήμου «δελτίο ή εντολή επιθεωρήσεως και επισκευής οχήματος», που θα αναγράφει, περιληπτικά, το είδος των απαιτούμενων εργασιών συντήρησης και επισκευής του οικείου οχήματος, θα εκδίδεται από το δημοτικό συνεργείο, στο

²⁶²Πρ. 48/2016 Ζ'Κλ.

²⁶³Απ 407/2017 VIΓμ.

²⁶⁴Απ.3462/2012VIΓμ.

²⁶⁵Πρ, 28/2017 Ζ'Κλ.

οποίο θα εισάγεται κατ' αρχήν το οικείο όχημα, «δελτίο τεχνικής επιθεωρήσεως και επισκευής αυτοκινήτου», που θα αναγράφει τις βλάβες και θα προσδιορίζει τις απαιτούμενες εργασίες συντήρησης ή/και επισκευής του. Εν συνεχεία δε απαιτείται και αιτιολογημένη βεβαίωση του δημοτικού συνεργείου ότι αυτό αδυνατεί να εκτελέσει τις συγκεκριμένες εργασίες και ότι επομένως αυτές πρέπει να ανατεθούν στον ανακηρυχθέντα ως ανάδοχο των συμφωνιών-πλαίσιο, με μέριμνα της αρμόδιας επιτροπής παραλαβής των σχετικών υπηρεσιών.

5.4.14 Συμβάσεις προμηθειών

Στον προληπτικό έλεγχο συμβάσεων υπάγονται οι προμήθειες, με ενδεικτική αναφορά στις προμήθειες καυσίμων και λιπαντικών, τροφίμων, οχημάτων κάθε τύπου, μηχανημάτων, ανταλλακτικών, νερού.

Το νομοθετικό, πλαίσιο για τους Ο.Τ.Α α' βαθμού, έως 8.8.2016, που ίσχυσαν οι διατάξεις του ν.4412/2016, διακρινόταν από το διάσπαρτο των διατάξεων του π.δ 602007, του ν. 2286/1995 και των ειδικών διατάξεων της απόφασης 11389/1993 Ε.Κ.Π.Ο.Τ.Α και του άρθρου 209 του ν.3463/2006.

Ο διενεργούμενος έλεγχος είναι αποκλειστικά έλεγχος νομιμότητας και όχι σκοπιμότητας με στόχο τον εντοπισμό τυχόν πλημμελειών κατά τη διαδικασία που διεξάγεται κατά το στάδιο ανάδειξης προμηθευτή ανάθεσης και υπάγονται όχι μόνο οι αρχικές αλλά και οι συμπληρωματικές²⁶⁶ συμβάσεις καθώς επίσης οι προγραμματικές συμβάσεις προμηθειών και οι εκτελεστικές αυτών²⁶⁷.

Οι τροποποιήσεις συμβάσεων υπάγονται στον προληπτικό, εφόσον πρόκειται για ουσιώδεις μεταβολές ενώ η διαδικασία επαναληπτικού διαγωνισμού μετά από άγονο αποτέλεσμα θεωρείται αυτοτελής και υπόκειται σε προληπτικό έλεγχο, όταν υπερβαίνει τα χρηματικά όρια.²⁶⁸

²⁶⁶Πρ.68/2016, 173/2015 ΣΤ'Κλ. ως παρακολουθηματικού χαρακτήρα σε σχέση με την αρχική σύμβαση

²⁶⁷Λιγωμένου Α ο.π.παρ. Προγραμματικές συμβάσεις-Καλλικράτης, Πρ.111/2013 ΣΤ'Κλ.

²⁶⁸Πρ.90/2015, 41/2008 Στ Κλ.

5.4.14.1 Προμήθεια καυσίμων-λιπαντικών

Η κατηγορία αυτή αποτελεί μία από τις πλέον επαναλαμβανόμενες προμήθειες για τους Ο.Τ.Α και διέπεται ήδη από τις διατάξεις α) του ν. 4412/2016 «Δημόσιες Συμβάσεις Έργων, Προμηθειών και Υπηρεσιών (προσαρμογή στις Οδηγίες 2014/24/ ΕΕ και 2014/25/ΕΕ)» (ΦΕΚ Α΄ 147/8.8.2016), β) του ν. 3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης - Πρόγραμμα Καλλικράτης» (ΦΕΚ Α΄ 87), γ) του άρθρου 4 παρ. 1 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) της 12ης Δεκεμβρίου 2012 (ΦΕΚ Α΄ 240), που κυρώθηκε με το άρθρο 48 του ν. 4111/2013 (ΦΕΚ Α΄ 18), δ) του ν. 4155/2013 «Εθνικό Σύστημα Ηλεκτρονικών Δημοσίων Συμβάσεων και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α΄ 120), ε) του άρθρου 63 του ν. 4257/2014 (ΦΕΚ Α΄ 93) και στ) της οικείας διακήρυξης,²⁶⁹ με κριτήριο ανάθεσης την πλέον συμφέρουσα από οικονομική άποψη προσφορά, μόνο βάσει της τιμής και, ειδικότερα το μεγαλύτερο ποσοστό έκπτωσης επί τοις εκατό (%) στη μέση τιμή λιανικής πώλησης, όπως αυτή προσδιορίζεται από το παρατηρητήριο τιμών του Υπουργείου Ανάπτυξης.

Έχει κριθεί δε νομολογιακά ότι η διάταξη του άρθρου 63 του ν.4257/2014, με την οποία θεσπίστηκε η δυνατότητα υποβολής προσφοράς αρνητικού ποσοστού έκπτωσης, δεν είναι αντισυνταγματική καθόσον δεν επιφέρει άνευ ετέρου δημοσιονομική επιβάρυνση στους προϋπολογισμούς των Ο.Τ.Α. α΄ βαθμού, ώστε να διακυβεύεται η δημοσιονομική τους βιωσιμότητα. Άλλωστε οι τελευταίοι έχουν την ευχέρεια, ενόψει των εκάστοτε ισχυουσών συνθηκών της αγοράς και των κονδυλίων που διαθέτουν, να επιλέξουν εάν στη διακήρυξη θα περιλάβουν όρο περί υποβολής προσφοράς με αρνητική έκπτωση και να καθορίσουν το ποσοστό αυτού εντός του ανωτάτου ορίου ενώ παράλληλα ο νομοθέτης μερίμνησε και για τη θέσπιση ενός ανωτάτου ορίου των τυχόν προσφερόμενων αρνητικών εκπτώσεων, ώστε να διασφαλίζεται ότι το θεσπισθέν μέτρο δεν θα οδηγήσει σε κατάχρηση εκ μέρους των συμμετεχόντων και σε επίτευξη μη δικαιολογημένων κερδών σε βάρος των προϋπολογισμών των Ο.Τ.Α.²⁷⁰

Περαιτέρω όρος σχετικός με τη δυνατότητα παράτασης είναι νόμιμος εφόσον δεν θα υπάρξει υπέρβαση της συνολικής προϋπολογισθείσας δαπάνης ή υπέρβαση των ποσοτήτων που έχουν κατακυρωθεί.²⁷¹

²⁶⁹Πρ.95,106, 109, 112/2017 ΣΤ΄Κλ.

²⁷⁰Απ.935 και 1067/2015 ΒΙΤμ.

²⁷¹Πρ. 18/2016 ΣΤ΄Κλ.μακίου

5.4.14.2 Προμήθεια Γάλακτος (Είδη Ατομικής Προστασίας)

Με τις διατάξεις της Κ.Υ.Α. 53361/2006 «Παροχή μέσω ατομικής προστασίας σε υπαλλήλους των Ο.Τ.Α...» (ΦΕΚ Β' 1503), όπως τροποποιήθηκε με την Κ.Υ.Α. ΤΤ/36586/2007 (ΦΕΚ Β' 1323) και την Υ.Α. 3119/2008 (ΦΕΚ Β' 990), προβλέπεται, ως μέτρο προληπτικής προστασίας της υγείας ορισμένων κατηγοριών υπαλλήλων των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, η χορήγηση σ' αυτούς γάλακτος σε ημερήσια βάση.

Έχει κριθεί²⁷² ότι ο προηγούμενος της διαγωνιστικής διαδικασίας ανά ειδικότητα προσδιορισμός των υπαλλήλων που δικαιούνται της παροχής γάλακτος, ακόμη και αν περιλαμβάνει υπαλλήλους που, κατά την κρίση του VI Τμήματος, δεν ανήκουν, ούτε απασχολούνται στις προβλεπόμενες από την Κ.Υ.Α. 53361/2.10.2006 ειδικότητες ή εργασίες και χώρους αντιστοίχως, δεν αποτελεί λόγο που να κωλύει τη σύναψη της σχετικής σύμβασης. Και τούτο διότι η αναφορά των, κατά την κρίση του Δήμου, δικαιούχων προσώπων δεν επηρεάζει τη νομιμότητα της διενεργηθείσας διαδικασίας ανάθεσης, ούτε συνιστά όρο του υποβληθέντος για έλεγχο σχεδίου σύμβασης, που αποτελούν και το κατ' εξοχήν πεδίο άσκησης του προσυμβατικού ελέγχου νομιμότητας, στο πλαίσιο του οποίου, σημειωτέον, δεν ερευνάται το από πλευράς σκοπιμότητας ύψος των εκτιμωμένων ποσοτήτων και του προϋπολογισμού του προμηθευόμενου είδους που προορίζεται να καλύψει τις ανάγκες της αναθέτουσας αρχής. Ως εκ τούτου, ο ακριβής προσδιορισμός των δικαιουμένων της χορήγησης γάλακτος, ο οποίος εν προκειμένω δεν συνιστά όρο της συνοδευούσας τη διακήρυξη μελέτης, έστω και αν ελήφθη υπόψη κατά προσέγγιση για τη διαμόρφωση του προϋπολογισμού της προμήθειας, δεν εντάσσεται στο προσυμβατικό στάδιο επιλογής αναδόχου προμηθευτή, αλλά εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια του αναθέτοντος Δήμου κατά τον χρόνο εκτέλεσης της σύμβασης.

5.4.15 Συμβάσεις Έργων

Έως την ισχύ των διατάξεων του ν.4412/2016²⁷³ εφαρμογή στις συμβάσεις έργων, είχε ο κωδικοποιητικός ν. 3669/2008 και επιπλέον για τους Ο.Τ.Α α' βαθμού το άρθρο 209 του ν.3463/2006 και το π.δ 171/1987 που εξακολουθεί να ισχύει, αφού δεν αναφέρεται στις καταργημένες με τις διατάξεις του ν. 4412/2016.

²⁷² Απ. 569/2017 Μείζονος Επταμελούς Σύνοψης

²⁷³ Πρ. 91/2017, 14/2017 Ε'Κλ., Απόφ. VI Τμήμ. 752/2013, και Πρ. Ε' Κλιμ. 309/2013 και 360/2014

Πρέπει να επισημανθεί η διαφορά μεταξύ έργου και υπηρεσιών η οποία είναι σημαντική δεδομένου ότι στην πρώτη περίπτωση επιβαρύνεται ο προϋπολογισμός με εργολαβικό όφελος και γενικά έξοδα.

Οι συμβάσεις που αποβλέπουν στην εκτέλεση ενός έργου ή συγχρόνως στη μελέτη και στην εκτέλεση έργου, ή στη μελέτη και στην εκτέλεση εργασιών που αφορούν μία από τις δραστηριότητες που αναφέρονται στα σχετικά Παραρτήματα του νόμου αυτού, συνιστούν «συμβάσεις δημοσίου έργου».

Στην αντίθετη περίπτωση, όταν οι αναγκαίες για την κατασκευή ενός έργου εργασίες είναι απλές, δηλαδή για την εκτέλεσή τους δεν απαιτούνται ιδιαίτερες τεχνικές γνώσεις και μέθοδοι, ούτε απασχόληση εξειδικευμένου επιστημονικού ή τεχνικού προσωπικού, ούτε χρησιμοποίηση ιδιαίτερων τεχνικών μέσων και εγκαταστάσεων, τότε πρόκειται για παροχή υπηρεσιών,, οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας 2014/24 ΕΕ, εφόσον η προϋπολογιζόμενη γι' αυτές δαπάνη υπερβαίνει το ποσό των 209.000 ευρώ (άρθρο 5 ν. 4412/2016). Έτσι δεν μπορεί να τύχουν εφαρμογής εφαρμογής οι διατάξεις που αφορούν στη δημοπράτηση δημοσίου έργου, οι οποίες προβλέπουν την επιβάρυνση της απαιτούμενης δαπάνης με γενικά έξοδα και εργολαβικό όφελος, καθώς και με το κονδύλιο των απροβλέπτων δαπανών, υπολογιζόμενα σε ποσοστό επί της αξίας των εκτελεσθησόμενων εργασιών κατασκευής του έργου, διότι δεν προβλέπεται από την κείμενη νομοθεσία ότι τα ποσά αυτά επιτρέπεται να βαρύνουν και τη δαπάνη παροχής υπηρεσιών.²⁷⁴

Οι περιπτώσεις που θα αναφερθούν κατωτέρω έχουν σταχυολογηθεί από τη διαμορφωθείσα νομολογία υπό την ισχύ των διατάξεων του ν.3669/2008 καθώς και του ν.4412/2016.

5.4.15.1 Εφαρμογή ενιαίου ποσοστού έκπτωσης

Από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 4 περ. α', 5 παρ. 1 και 102 παρ. 1 περ. γ' του προΐσχύοντος ν. 3669/2008 «Κωδικοποίηση της νομοθεσίας κατασκευής δημόσιων έργων» (Α' 116)²⁷⁵ συνάγεται ότι για να τύχει εφαρμογής το σύστημα προσφοράς με ενιαίο ποσοστό έκπτωσης απαιτείται :α) να είναι δύσκολη ή αδύνατη η προμέτρηση των εργασιών τού προς κατασκευή έργου, όπως ιδίως σε έργα συντηρήσεων, βελτιώσεων και ανακαινίσεων, β) να

²⁷⁴Πρ.51/2017 Ε'κλ.

²⁷⁵Απ. 1744/2016 Μείζονος Επταμελούς Σύνοψης, Απόφ. 2802/2012 VI , Μείζ.-Επταμελ. Σύνοψ. 993/2011.

πρόκειται για έργο μικρού αντικειμένου, ο προϋπολογισμός του οποίου δεν υπερβαίνει το ανώτατο όριο μέχρι το οποίο γίνονται δεκτές εργοληπτικές επιχειρήσεις πρώτης τάξης του Μητρώου Εμπειρίας Εργοληπτικών Επιχειρήσεων, ήτοι το ποσό των 750.000,00 ευρώ. Κατά συνέπεια, ενόψει της απαιτούμενης σωρευτικής συνδρομής των ως άνω δύο προϋποθέσεων, δεν επιτρέπεται η εφαρμογή του συστήματος αυτού υποβολής προσφορών σε έργα μεγαλύτερου προϋπολογισμού από το ανωτέρω.

5.4.15.2 Συμπληρωματικές Συμβάσεις

Όπως έχει κριθεί από το Ελ. Συν. από τις διατάξεις των άρθρων 28 και 57 του Κώδικα Νόμων για την κατασκευή των δημόσιων έργων του ν.3669/2008, ως συμπληρωματικές εργασίες, η ανάγκη εκτέλεσης των οποίων δικαιολογεί τη σύναψη συμπληρωματικής σύμβασης, θεωρούνται εκείνες για τις οποίες συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: α) παρουσιάζουν αναγκαία συνάφεια με το έργο και δεν περιλαμβάνονται στην αρχικώς συναφθείσα σύμβαση, β) κατέστησαν αναγκαίες κατά την τεχνική εκτέλεση του έργου, όπως αυτό περιγράφεται στην αρχική σύμβαση και τα οικεία συμβατικά τεύχη, λόγω απρόβλεπτων περιστάσεων και γ) είτε δεν μπορούν τεχνικά ή οικονομικά να διαχωριστούν από την αρχική σύμβαση χωρίς να δημιουργήσουν μείζονα προβλήματα στην αναθέτουσα αρχή είτε, παρά τη δυνατότητα διαχωρισμού τους, είναι απόλυτα αναγκαίες για την τελειοποίηση του έργου.

Ως απρόβλεπτες περιστάσεις νοούνται αιφνίδια πραγματικά γεγονότα, που δεν ανάγονται στον χρόνο κατάρτισης της αρχικής σύμβασης και τα οποία αντικειμενικά, σύμφωνα με τους κανόνες της ανθρώπινης εμπειρίας και λογικής, δεν ήταν δυνατόν να προβλεφθούν, κατά την εκπόνηση της μελέτης και να ενταχθούν στο αρχικό έργο και τη συναφθείσα σύμβαση. Οι περιστάσεις που επικαλείται για την αιτιολόγηση του απρόβλεπτου η αναθέτουσα αρχή, η οποία φέρει και το σχετικό βάρος απόδειξης, δεν πρέπει να απορρέουν από δική της ευθύνη, η δε απόφαση του αρμόδιου οργάνου περί προσφυγής στην ανωτέρω διαδικασία ανάθεσης πρέπει, ως εκ της φύσης της, να είναι ειδικώς και επαρκώς αιτιολογημένη, ώστε να καθίσταται εφικτός ο έλεγχος νομιμότητάς της από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Τέλος, δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να θεωρηθούν ως «συμπληρωματικές εργασίες» οφειλόμενες σε απρόβλεπτα γεγονότα, εκείνες που αφορούν σε επέκταση του τεχνικού αντικειμένου του έργου ή στη βελτίωση της ποιότητάς του με υλικά ή μεθόδους μη προδιαγραφόμενες στα οικεία συμβατικά τεύχη, καθόσον είναι ανεπίτρεπτη η εκ των υστέρων μεταβολή του αντικειμένου του έργου, που δεν ήταν γνωστή στο σύνολο των διαγωνιζομένων

κατά τον χρόνο υποβολής της προσφοράς τους και δεν αποτέλεσε τη βάση της διαδικασίας ανάδειξης αναδόχου²⁷⁶

5.4.15.3 Σύστημα υποβολής με ελεύθερη συμπλήρωση τιμολογίου

Η προσφυγή στο σύστημα υποβολής προσφοράς με ελεύθερη συμπλήρωση τιμολογίου για τη διενέργεια του ελεγχόμενου διαγωνισμού δεν είναι νόμιμη, καθόσον από τα συμβατικά τεύχη και λοιπά έγγραφα προκύπτει ότι οι ποσότητες των επί μέρους εργασιών του έργου, οι οποίες (εργασίες) αναφέρονται αναλυτικά στο τιμολόγιο μελέτης δεν έχουν προμετρηθεί, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 95 παρ. 2 β' του ν. 4412/2016 (βλ. και όμοιου περιεχομένου διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 1, 2, 3 και 4 του προϊσχύοντος Κώδικα Δημοσίων Έργων, ν. 3668/2008). Οι διατάξεις αυτές επιτρέπουν την επιλογή του συστήματος αυτού, μόνο, εφόσον οι ποσότητες των εργασιών ενός έργου έχουν προμετρηθεί και μάλιστα με τρόπο που να αποδεικνύει ότι έχει αποκλεισθεί ο κίνδυνος συμβατικών σφαλμάτων και κατασκευαστικών αποκλίσεων κατά την εκτέλεση αυτού.²⁷⁷

²⁷⁶Απ. 410/2016 Μείζονος Επταμελούς Σύθεσης με την οποία ανακλήθηκε η 6632/2015 Απ. VI Τμ., σχετικά με την ανάθεση της 1ης Σ.Σ.Ε του έργου «Κατασκευή εξωτερικών διακλαδώσεων" δεδομένου ότι εσφαλμένως κρίθηκε με την προσβαλλόμενη ότι δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις για τη σύναψη της επίμαχης συμπληρωματικής σύμβασης, για τον λόγο δε αυτό η απόφαση αυτή πρέπει να αναθεωρηθεί και σχ. Αποφ.Τμ. Μείζ. Επταμ. Σύνθ. Ελ. Συν. 3205, 3030/2011, 3249, 3998/2013, 506/2014, VI Τμ. 91, 1648/2011.

²⁷⁷Πρ.91/2017 Ε'Κλ., Απ. 1340/2017 VI Τμ. Ελ. Συν.

6 ΚΑΤΑΣΤΑΛΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

6.1 Γενικά

Με το άρθρο 98 του Σ. στις ελεγκτικές αρμοδιότητες του Ελ. Συν, μεταξύ άλλων, υπάγεται και ο έλεγχος των λογαριασμών υπολόγων του δημοσίου και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων.²⁷⁸

Ο εν λόγω εξωτερικός δικαστικός έλεγχος, που διενεργείται κατά τη διαδικασία εκτέλεσης του προϋπολογισμού, αποτελεί την "καρδιά" του συστήματος ελέγχων του Ελ. Συν²⁷⁹ και αφορά σε έλεγχο νομιμότητας των διαχειριστικών πράξεων των οικονομικών μεγεθών που αποτυπώνονται στον απολογισμό και στοχεύει στην απαλλαγή ή όχι των διοικητικών οργάνων²⁸⁰ και κατ' ακολουθίαν στην επιβολή κυρώσεων στους διαχειριστές δημοσίου χρήματος, λόγω της μη νόμιμης συμπεριφοράς τους,²⁸¹ από τα αρμόδια όργανα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, όπως αναλυτικά θα αναφερθεί κατωτέρω.

Εν κατακλείδι ο έλεγχος αυτός είναι κατασταλτικός έλεγχος εκ του χρονικού σημείου διενέργειάς (post-audit), δηλαδή μετά την πληρωμή των δαπανών²⁸²

6.2 Η αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης στον κατασταλτικό έλεγχο

Η τήρηση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης (principle of sound financial management) που εισήχθη στην ελληνική δημοσιονομική διαχείριση με τις διατάξεις του άρθρου 80 του ν.4055/2012 (ήδη άρθρο 39 παρ. 2 ν.4129/2013) προστίθενται στα ελεγκτικά εργαλεία της διαπίστωσης της νομιμότητας και της κανονικότητας των δαπανών, ως προσπάθεια εναρμόνισης, με τα κρατούντα τον ευρωπαϊκό και διεθνή χώρο.²⁸³ Και τούτο εις τρόπον ώστε ο διενεργούμενος κατασταλτικός έλεγχος να εμπλουτιστεί, υπό τις τρέχουσες δημοσιονομικές συνθήκες, όπου ζητούμενο όλων είναι η ορθή διαχείριση του δημοσίου χρήματος και κατ' επέκταση η

²⁷⁸ σχ. το άρθρο 150 του ν.4270/2014

²⁷⁹ Πρκ. Ολομ. 5ης Γ.Σ /29.3.2017

²⁸⁰ βλ. Σολδάτος Δ. (1992) " Το Δημόσιο Λογιστικό "σ. 360 επ., έκδοση Μ. Δημόπουλου

²⁸¹ Μαραγκού Γ." Αρμοδιότητες Ελεγκτικού Συνεδρίου - Ο προληπτικός έλεγχος δαπανών και ο κατασταλτικός έλεγχος λογαριασμών, σε Θ.Π.Δ.Δ 8/9 2012 σ.. 658 επ.

²⁸² Μπάρμπας Ν (2016) "Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου" , εκδόσεις Σάκκουλα

²⁸³ Βλ. εισηγητική έκθεση

εμπιστοσύνη προς τους διαχειριστές της δημόσιας ζωής,²⁸⁴ μέσα από τη διαφάνεια και τη λογοδοσία.

Η εισαγωγή της νέας αρχής του δικαίου στον κατασταλτικό έλεγχο δημιουργεί ερωτηματικά για την εφαρμογή της ενόψει της μορφής και του περιεχομένου του παραδοσιακού κατασταλτικού ελέγχου των λογαριασμών, όπου επίκεντρο είναι ο υπόλογος²⁸⁵ ενώ η αρχή εστιάζει στο διατάκτη και τις αποφάσεις αναλήψεων που αποτελούν το έναυσμα της δημιουργίας δαπανών και όχι στον παραδοσιακά θεωρούμενο υπόλογο και οι συνέπειες από τη μη εφαρμογή της δεν οδηγούν κατ' ανάγκη σε καταλογισμό του υπολόγου αλλά σε άλλες συνέπειες, όπως η μείωση της χρηματοδότησης του ελεγχόμενου φορέα μετά από αρνητική έκθεση αξιολόγησής.²⁸⁶

6.2.1 Νέα Δημόσια Διοίκηση

Οι αρχές της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας δανείζονται από τον ιδιωτικό τομέα στο πλαίσιο ενός νέου μοντέλου δημόσιας οργάνωσης (New Public Management) με κυρίαρχο στοιχείο τον εξορθολογισμό των δράσεων του Κράτους και τη μείωση του κρατισμού²⁸⁷ με την υιοθέτηση βέλτιστων πρακτικών²⁸⁸.

Μεταξύ των βασικών στόχων της Νέας Δημόσιας Διοίκησης²⁸⁹ είναι η εξοικονόμηση των δημοσίων δαπανών, η βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών, η αποτελεσματικότητα της διαχείρισης των πόρων, η μείωση της γραφειοκρατίας, η αύξηση της λογοδοσίας (accountability) και η αύξηση της διαφάνειας (transarency)²⁹⁰.

Παράλληλα, η Νέα Δημόσια Διοίκηση εισάγει και την ανάγκη εργαλείων χρηματοοικονομικής διαχείρισης (New public Financial Management) με την υιοθέτηση της λογιστικής της δεδουλευμένης βάσης, εξελίξεις στα συστήματα προϋπολογισμών, υιοθέτηση πρακτικών ιδιωτικού τομέα., όπως η κοστολόγηση, η ανάπτυξη του εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου με κριτήριο την απόδοση.

²⁸⁴Μαρτινόπουλος Σ., Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δημόσιων υπολόγων υπό το φως της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης Θ.Π.Δ.Δ 10/2013

²⁸⁵Βλ. αναλυτικά κατωτέρω Κεφ. 5 της εργασίας

²⁸⁶Μαρτινόπουλος ο.π.παρ

²⁸⁷Κοντόγιωργα - Θεοχαροπούλου, Το μετέωρο βήμα, του management στο Δημόσιο Τομέα, ΘΠΔΔ 4/2011, σελ. 375

²⁸⁸Συναφώς για τις νέες πρακτικές βλ. Μηλιώνη "Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του Κράτους, ΘΠΔΔ, τόμος 8-9/2012, σελ. 798

²⁸⁹Το ρεύμα αυτό ξεκίνησε τη δεκαετία του 1980 στη Μ. Βρετανία

²⁹⁰Κοέν Σ. (2016), Σημειώσεις στο πλαίσιο του μαθήματος "ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ/ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ" του Μ.Π.Σ

Συγκεφαλαιωτικά, η ενσωμάτωση των αρχών του ιδιωτικού management στο δημόσιο τομέα θα πρέπει να γίνει με σεβασμό των αρχών της χρηστής δημόσιας διοίκησης και του δημοσίου συμφέροντος και όχι στο όνομα του κέρδους που αποτελεί ίδιον του ιδιωτικού τομέα με στόχο να καταστήσει τη Δημόσια Διοίκηση πιο ανταγωνιστική αλλά με κοινωνικό πάντα πρόσημο²⁹¹

6.2.2 Έλεγχος Απόδοσης (performance audit)

Ζητούμενο παραμένει ο έλεγχος απόδοσης, αν και εντάχθηκε στη ελεγκτική φαρέτρα του Ελ. Συν. με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ν.40455/2012, για την αργοπορία εκκίνησης όμως αιτία βασική αποτελεί η έλλειψη στοχοθεσίας²⁹² από την πλειοψηφία των ελεγχόμενων φορέων σε συνδυασμό με τη μη προηγούμενη εμπειρία του Ελ. Συν. Ωστόσο ψήγματα ελέγχου ενσωματώθηκαν σε προτεινόμενο έλεγχο επιχειρησιακού προγράμματος που υπήρχε συγκεκριμένη στοχοθεσία²⁹³.

Ο έλεγχος απόδοσης²⁹⁴ είναι έλεγχος κατά τον οποίο ελέγχεται η λειτουργία των Οργανισμών σύμφωνα με τις αρχές της οικονομίας ,δηλαδή στο πλαίσιο αυτού του ελέγχου, τα υπό εξέταση θέματα αφορούν στην οικονομικότητα, αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα της διάθεσης του δημοσίου χρήματος και των κυβερνητικών πολιτικών που ακολουθήθηκαν και εάν υπάρχει περιθώριο βελτίωσης.

Ο στόχος του ελέγχου απόδοσης είναι η παροχή διασφάλισης στο Κοινοβούλιο της συνετής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος και περαιτέρω να παράσχει συμβουλευτικές οδηγίες στους ελεγχόμενους φορείς .

Πρόκειται για τη μετάβαση του ελέγχου της ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης σε έναν απαιτητικό έλεγχο ,που γενικά λόγω του περιεχομένου του, δεν είναι ιδιαίτερα προσφιλής στους

²⁹¹Κοντόγιωργα-θεοχαροπούλου, Το μετέωρο βήμα, του management στο Δημόσιο Τομέα, ΘΠΔΔ 4/2011, ιδίως σ. 379

²⁹²Αν και με το ν.3230/2004 εισήχθη στην ελληνική πραγματικότητα "Η καθιέρωση συστήματος διοίκησης με στόχους, μέτρηση της αποδοτικότητας και άλλες διατάξεις" ωστόσο η εφαρμογή του παραμένει ζητούμενο με συρρίκνωση των ως προς τους υποκείμενους φορείς αφού οι Ο.Τ.Α α΄και β΄ βαθμού εξαιρέθηκαν με το ν.3852/2010 και αντί αυτού υποχρεώθηκαν στη σύνταξη επιχειρησιακών προγραμμάτων στο πλαίσιο του στρατηγικού προγραμματισμού αλλά με απόσταση από τη Διοίκηση μέσω στόχων. βλ. Στογγάρη Α., ΤσέκοςΘ.,Από τον έλεγχο συμμόρφωσης στην αξιολόγηση της απόδοσης, διαθέσιμο στο διαδίκτυο και

²⁹³ΠρκΟλομ. 25^{ης} Γ.Σ /15.12.2014

²⁹⁴www.elsyn.gr/sites/default/files/apodosi.pdf Μαυρομάτη Α.,Ο Επανασχεδιάζοντας τον έλεγχο των δημοσίων δαπανών στην Ελλάδα-Ο έλεγχος απόδοσης- Παρουσίαση του αγγλοσαξωνικού μοντέλου. Επίσης της ίδιας, Ο έλεγχος απόδοσης και το Ελεγκτικό Συνέδριο μετά το Ν.4055/2012, ΘΠΔΔ τεύχος 8-9/2012 σ.588και ,της ίδιας, περιστολή δαπανών. Πως μπορεί το Ελεγκτικό Συνέδριο να συμβάλλει αποτελεσματικά, Εισήγηση <http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/mayromati.pdf>

κυβερνώντες και προϋποθέτει άρση του συντηρητισμού για την εφαρμογή του και επίσης πρέπει να έχουν τεθεί σε κάθε οργανισμό στόχοι και δείκτες μέτρησης, ώστε ο ελεγκτής να έχει τα εργαλεία εκείνα που θα του επιτρέψουν να γίνει πράγματι ελεγκτής της οικονομίας και όχι απλός ελεγκτής λογαριασμών²⁹⁵

6.3 Διακρίσεις ελέγχων

Αναλόγως του είδους των οργάνων που διενεργούν τον κατασταλτικό έλεγχο, διακρίνονται τα κάτωθι είδη ήτοι: 1) ο Διοικητικός που διενεργείται εντός των υπηρεσιών και κυρίως από το Υπουργείο Οικονομικών 2) ο Κοινοβουλευτικός έλεγχος και 3)ο εξωτερικός δικαστικός έλεγχος του Ελ. Συν.

Ειδικότερα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 12 παρ. 1 του ν.δ/τος 1264/1942 «περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως των διατάξεων περί Οικονομικής Επιθεωρήσεως» (Α' 100), ερμηνευόμενες σε συνδυασμό με εκείνες του άρθρου 2 παρ. 1 και 3 του ν. 2343/1995 «Αναδιοργάνωση υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις» (Α' 211), οι Οικονομικοί Επιθεωρητές ήταν αρμόδιοι για τη διενέργεια ελέγχων επί των διαχειρίσεων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, καθώς και για την έκδοση, σε περίπτωση διαπίστωσης ελλείμματος, σχετικής καταλογιστικής απόφασης σε βάρος όχι μόνον των οικείων υπολόγων, αλλά και των «τυχόν αλληλεγγύως μετ' αυτών συνευθυνόμενων», ως τέτοιων νοουμένων των προσώπων που, αν και δεν είχαν αναμειχθεί στη διαχειριστική διαδικασία με τρόπο που να τους καθιστά υπολόγους, εντούτοις συνετέλεσαν ουσιωδώς στη δημιουργία του ελλείμματος.²⁹⁶

Με τις διατάξεις όμως της παρ. Ε περ..3 του ν.4254/2014 καταργήθηκαν και οι αρμοδιότητες της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης και οι τυχόν εκκρεμείς υποθέσεις καθώς και λοιπά στοιχεία μεταφέρθηκαν στη μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών και στη Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων της Γ.Γ.Δ.Ε καθώς και στις καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου κατά αρμοδιότητα.²⁹⁷

²⁹⁵Σαρμάς Ι. ο.π.παρ.σ. "Καλύτερο Κράτος" σ.234 επ.

²⁹⁶Απ. 2976/2015 Ολομ. Ελ. Συν.

²⁹⁷Οι δημοσιονομικοί έλεγχοι προβλέπονται από το άρθρο 13 του ν.3492/2006 όπως έχει τροποποιηθεί με το άρθρο 1 παρ.4 του ν.4081/2012 και διακρίνονται σε προγραμματισμένους και έκτακτους ασκούνται από τους δημοσιονομικούς ελεγκτές. Οι προγραμματισμένοι ασκούνται βάσει ετησίου προγράμματος και οι έκτακτοι έλεγχοι διενεργούνται ύστερα από καταγγελίες, δημοσιεύματα, πληροφορίες και βάσιμες υπόνοιες για δωροδοκίες, δωροληψίες, απάτες, ατασθαλίες ή διαχειριστικές ανωμαλίες ή ύστερα από αίτημα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ή παραγγελία του αρμόδιου Εισαγγελέα. Οι υποθέσεις που αφορούν τους εν λόγω έκτακτους ελέγχους μπορούν να τίθενται στο αρχείο με απόφαση της

Επιπλέον αρμοδιότητα για τη διενέργεια διοικητικού κατασταλτικού ελέγχου έχει ο αρμόδιος διατάκτης για ταχύτερη παρέμβαση και καταλογισμό των εμπλεκόμενων υπολόγων²⁹⁸ σύμφωνα με το άρθρο 150 του ν.4270/2014, ο οποίος έχει την αρμοδιότητα καταλογισμού του υπολόγου με ειδικά αιτιολογημένη απόφαση.

Περαιτέρω ο Κοινοβουλευτικός έλεγχος που ασκείται από τα όργανα του Κοινοβουλίου στο πλαίσιο ελέγχου του απολογισμού και του Ισολογισμού του Κράτους δεν είναι μόνο προληπτικός έλεγχος αλλά λαμβάνει χώρα μετά την εκτέλεση του προϋπολογισμού και υπό μορφή ερωτήσεων και επερωτήσεων.²⁹⁹

Ο Δικαστικός έλεγχος,³⁰⁰ που ασκείται από το Ελεγκτικό Συνέδριο αποτελεί τον πλέον βασικό έλεγχο ο οποίος έχει κατοχυρωθεί Συνταγματικώς και εκτελείται από τις Υπηρεσίες Επιτρόπων. Διακρίνεται στον τακτικό ετήσιο και δειγματοληπτικό με γενίκευση του, αν οι συνθήκες το απαιτήσουν, στον έκτακτο γενικό ή ειδικό ή θεματικό,³⁰¹ στους στοχευμένους ελέγχους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού

Ε.Σ.ΕΛ. και να επανεξετάζονται μετά από εντολή του Υπουργού Οικονομικών. Μετά το πέρας του ελέγχου οι Δημοσιονομικοί Ελεγκτές ή οι ελεγκτικές ομάδες συντάσσουν έκθεση εντός προθεσμίας ενός (1) μηνός, η οποία μπορεί να παρατείνεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων και εάν διαπιστώνονται ελλείμματα, πληρωμή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ή μη νόμιμων δαπανών, φθορά ή απώλεια τίτλων, απαιτήσεων και περιουσιακών στοιχείων του ελεγχόμενου φορέα, που δεν οφείλονται σε ανωτέρα βία ή απρόβλεπτα γεγονότα, ενεργείται ή προτείνεται καταλογισμός σε βάρος του υπευθύνου, αν από δόλο ή βαριά αμέλεια προέβη σε παράνομες πράξεις ή παραλείψεις ή συνέπραξε στην έκδοση αυτών ή στη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών πραγματοποίησης της δαπάνης, β) του προϊσταμένου του, αν αμέλησε να ασκήσει την επιβαλλόμενη από τη θέση του εποπτεία και να αποτρέψει την πραγμάτωση της μη νόμιμης πληρωμής γ) του λαβόντα, αν έχει συντελέσει υπαίτια στη μη νόμιμη πληρωμή και σε κάθε περίπτωση αχρεώστητης πληρωμής, ανεξάρτητα από υπαιτιότητα αυτού, δ) των οργάνων διοίκησης του φορέα, αν έχουν συντελέσει υπαιτίως στη μη νόμιμη πληρωμή. Το καταλογιστέο ποσό προσανξάνεται με πρόστιμο δύο τοις εκατό (2%). Αν από τον έλεγχο προκύψει δόλος ή βαριά αμέλεια σε βάρος των ανωτέρω, η υπόθεση παραπέμπεται στον αρμόδιο εισαγγελέα για τα περαιτέρω. Σε περίπτωση καταλογισμού σε βάρος περισσότερων προσώπων, αυτά ευθύνονται αλληλεγγύως εις ολόκληρον. Στις περιπτώσεις δαπανών του Κρατικού Προϋπολογισμού ή προϋπολογισμού άλλων φορέων επί των οποίων έχει ασκηθεί προληπτικός έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο, εφόσον διαπιστωθούν από τα ελεγκτικά όργανα παραβάσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, ο Προϊστάμενος της Γ.Δ.Δ.Ε. διαβιβάζει τα νέα στοιχεία στο Ελεγκτικό Συνέδριο, προκειμένου να κρίνει αν συντρέχει νόμιμος λόγος ανάκλησης της θεώρησης του χρηματικού εντάλματος με το οποίο πληρώθηκε μη νόμιμη δαπάνη και τυχόν ενέργεια καταλογισμού σε βάρος των υπευθύνων. Βλ. συναφώς και 64/17 και 123/17 Γνωμοδοτήσεις του Ν.Σ.Κ

²⁹⁸Σαρμά Ι, (2003) Κράτος και Δικαιοσύνη τ3, Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο, Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, σ. 243

²⁹⁹Ρίζος Κ. (2005) Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών και λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο Β' Εκδόσεις Σάκκουλα, σ. 36

³⁰⁰Οι διοικητικές Ελεγκτικές Υπηρεσίες (Οικονομικές Επιθεωρήσεις, Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου) υποβάλλουν τα πορίσματά τους στο Ελ. Συν. και εφόσον κριθεί σκόπιμο διενεργείται εκ νέου έλεγχος από τις Υπηρεσίες Επιτρόπων

³⁰¹άρθρα 38,40,41, 49, 50,51,52, 53, 54 ν.4129/2013

(προληπτικούς και κατασταλτικούς) σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος σύμφωνα με το ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμά του που εκπονεί η Ολομέλεια του Ελ. Συν.. Επίσης αφορά τον έλεγχο επιχορηγήσεων, ήτοι της μεταφοράς πίστωσης σε φορείς για την υλοποίηση μόνο των αρμοδιοτήτων τους καθώς και των χρηματοδοτήσεων σε φορείς για την υλοποίηση συγκεκριμένης αρμοδιότητας που τους έχει εκχωρηθεί και τέλος στην ειδική μορφή του κατά προτεραιότητα κατασταλτικού ελέγχου, που αφορά σε χρηματικά εντάλματα Δήμων και θα γίνει αναφορά παρακάτω.

6.4 Νομοθετικό πλαίσιο κατασταλτικού ελέγχου επί των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Το Ελεγκτικό Συνέδριο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 276 του ν.3852/20106 διεξάγει υποχρεωτικά κατασταλτικό έλεγχο, ετήσιο, τακτικό και δειγματοληπτικό ή έκτακτο γενικό ή ειδικό ή θεματικό στους λογαριασμούς των δήμων, των νομικών τους προσώπων, των κοινωφελών επιχειρήσεων, των ΔΕΥΑ και των μονομετοχικών δημοτικών ανωνύμων εταιρειών του άρθρου 266 του ΚΔΚ.

Στο επίκεντρο του ελέγχου αυτού, που με τις υφισταμένες δημοσιονομικές ρυθμίσεις έχει αποκτήσει ιδιαίτερη δυναμική έναντι του προληπτικού ελέγχου δαπανών,³⁰² είναι η απόδειξη της νομιμότητας και κανονικότητας και της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης των ελεγχόμενων φορέων.³⁰³

6.4.1 Όργανα ελέγχου

Οι Επίτροποι των κεντρικών και περιφερειακών Υπηρεσιών του Ελεγκτικού Συνεδρίου, από 2.4.2012, με τις διατάξεις του ν.4055/2012 είναι αρμόδιοι για την επεξεργασία και τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και των απολογισμών των ν.π.δ.δ, των Ο.Τ.Α α΄ και β΄ βαθμού και των ειδικών λογαριασμών. Ειδικότερα με τις διατάξεις του άρθρου 276 του ν.3852/2010, αρμόδιοι για τον κατασταλτικό έλεγχο των Ο.Τ.Α είναι οι ίδιοι Επίτροποι που ασκούν τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών των υπόχρεων φορέων για την κήρυξη των λογαριασμών, ως ορθώς έχοντες ή σε αντίθετη περίπτωση αρμόδιοι για τον καταλογοισμό των

³⁰²Μπαλτάς Ε. (2009) , "Ο προληπτικός έλεγχος των Δημοσίων δαπανών :Από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση "Εκδόσεις Σάκκουλα,

³⁰³Συναφώς με τις παραπάνω διατάξεις τα άρθρα 50 και 51 του ν.4129/2013

υπολόγων, λόγω δημιουργίας ελλειμμάτων αρμοδιότητα, που ασκείται από το Β΄ Κλιμάκιο του Ελ. Συν³⁰⁴ όπως αναλυτικά θα αναφερθεί παρακάτω .

Στον κατασταλτικό έλεγχο σημαντικό ρόλο ασκεί η Ολομέλεια του Ελ. Συν., καθόσον με Πρακτικά της καθορίζει τις αρμοδιότητες των Υπηρεσιών Επιτρόπων, αποφαίνεται επί σημαντικών θεμάτων που ανακύπτουν κατά τον κατασταλτικό έλεγχο, καταρτίζει το ετήσιο πρόγραμμα κατασταλτικών ελέγχων, προσδιορίζει το ποσοστό δείγματος επί δειγματοληπτικών ελέγχων και επίσης ο Πρόεδρος του Ελ. Συν. που με αποφάσεις του συγκροτεί Ομάδες Ελέγχου για έκτακτους διαχειριστικούς ελέγχους .³⁰⁵

6.5 ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΙΑΣΑΦΗΝΙΣΕΙΣ

Πριν από την εξέταση αναλυτικά του περιεχομένου του κατασταλτικού ελέγχου θα γίνει αναφορά στις βασικές έννοιες των προσώπων που αναμειγνύονται στη διαχείριση και οφείλουν, ως έχοντα δημοσιονομική ευθύνη εκ της αναμειξιάς τους στη διαχείριση του δημοτικού χρήματος, προς απόδοση λογαριασμού και στην αναπλήρωση ελλειμμάτων που τυχόν θα διαπιστωθούν.³⁰⁶

6.5.1 Υπόλογοι

Υπόλογοι των Ο.Τ.Α α΄ βαθμού, που περιλαμβάνονται στην ευρύτερη έννοια του δημοσίου υπολόγου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 150 του ν.4270/2014, σε συνδυασμό με το άρθρο 38 του ν.4129/2013, είναι οι εντεταλμένοι για την είσπραξη εσόδων ή την πληρωμή εξόδων των Ο.Τ.Α (de jure υπόλογοι) καθώς και εκείνοι που με οποιονδήποτε τρόπο ακόμα και στην περίπτωση που δεν έχει νόμιμη εξουσιοδότηση διαχειρίζονται χρήματα, αξίες, υλικό των Ο.Τ.Α (de facto υπόλογοι) καθώς και οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που θεωρείται ειδικώς από το νόμο ως δημόσιος υπόλογος(de lege υπόλογος).

Από την ανωτέρω προσέγγιση, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 13 παρ. 4,14,16,20,22,23,25,26,46, 46 και 48 του β.δ./τος της 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» υπόλογοι είναι:

³⁰⁴Πρκ. Ολομ.12ης Γεν. Συν. Ολομ. Ελ. Συν. της 16.5.2012

³⁰⁵Μαραγκού Γ. ο.π.παρ

³⁰⁶Καλλιτσιώτη Μ.Ε "Δημοσιονομική ευθύνη αιρετών οργάνων Ο.Τ.Α α΄ βαθμού σε "Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση" ο.π.παρ. σελ. 103 επ.

α) Ο Δήμαρχος ή ο Αντιδήμαρχος στον οποίο έχει μεταβιβαστεί η σχετική αρμοδιότητα , ο οποίος εντέλλεται³⁰⁷ με τη συνδρομή της αρμόδιας υπηρεσίας την εκτέλεση των δημοτικών δαπανών β) Ο προϊστάμενος της λογιστικής υπηρεσίας που υπογράφει την πράξη εκκαθάρισης και υπογράφει το χρηματικό ένταλμα μετά του Δημάρχου γ) ο δημοτικός ταμίας στον οποίο αποστέλλονται τα χρηματικά εντάλματα και εξοφλεί τους τίτλους πληρωμής.

Συνεπώς οι ανωτέρω, εφόσον ενεργούν πράξεις διαχείρισεως και αναμειγνύονται στη διαχείριση του δημοτικού χρήματος, φέρουν την ιδιότητα του υπολόγου και έχουν την δημοσιονομική ευθύνη για την πληρωμή μη νομίμων δαπανών και την κατ' ακολουθία πρόκληση ελλειμμάτων στη διαχείριση του οικείου δήμου που εμπλέκονται.^{308,309}

Περαιτέρω ευθύνονται τα μέλη των συλλογικών οργάνων διοίκησης δήμων, ήτοι του δημοτικού συμβουλίου, της οικονομικής επιτροπής, εφόσον εμπλέκονται στην έγκριση δαπανών σε βάρος του δημοτικού προϋπολογισμού ,μετέχουν στη διενέργεια πράξεων διαχείρισης (εκκαθάριση δαπάνης, έκδοση χρηματικών ενταλμάτων κ.λ.π) και ως εκ τούτου φέρουν ευθύνη υπολόγου και καταλογίζονται³¹⁰.

Εν αντιθέσει αυτού, τα πρόσωπα που εγκρίνουν μεταγενέστερα τον απολογισμό δεν φέρουν την ιδιότητα του υπολόγου³¹¹. Ακόμα την ιδιότητα του υπολόγου φέρουν και οι ελεγκτές εσόδων-εξόδων³¹² στην περίπτωση που δεν λειτουργεί ταμειακή υπηρεσία³¹³ και τη λειτουργία αυτή καλύπτει το Τ.Π.Δ.

³⁰⁷βλ. άρθρα 12, 13 παρ. 4, 16, 20, 22, 23, 25, 26, 45, 46, 48 και 60 του β.δ/τος 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (ΦΕΚ Α` 114),

³⁰⁸ΠρκΟλομ. 8^{ης} Γ.Σ./ 7.5.2008

³⁰⁹Απ. 1278/2016 Ολ. Ελ. Συν ΤΝΠ

³¹⁰Απ. Ολομ.1983/2013

³¹¹ΠρκΟλομ..8ης Γ.Σ./7.5.2008

³¹²Απ.Ολομ. 2926/2015 Καταλογισμός ελεγκτή εσόδων-εξόδων Ο.Τ.Α στη ΔΥΟ η οποία διεξήγαγε την ταμειακή υπηρεσία του Δήμου λόγω ελλείμματος από την εξόφληση χρηματικών ενταλμάτων χωρίς τα προβλεπόμενα νόμιμα δικαιολογητικά ενώ δεν συντρέχει μείωση του καταλογισθέντος ποσού λόγω της σοβαρότητας των παραβιάσεων. Απορρίφθηκε η αίτηση αναίρεσης

³¹³Το άρθρο 166 του ν. 34638/2006 ορίζει ότι οι δήμοι με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων υποχρεωτικά προχωρούν στη σύσταση ταμειακής υπηρεσίας ενώ για τους υπολοίπους είναι δυνατή

6.5.1.1 Αχρεωστήτως λαβόντες

Στη δικαιοδοσία του Ελ. Συν υπάγονται οι διαφορές όχι μόνο των ίδιων των υπολόγων για ελλείμματα που ανακύπτουν στη διαχείρισή τους αλλά και ο καταλογισμός προσώπων, χωρίς να είναι δημόσιοι υπόλογοι, στα οποία καταβλήθηκαν αχρεώστητα χρηματικά ποσά από τα ταμεία των Ο.Τ.Α., καθόσον ο καταλογισμός αυτός αποτελεί πράξη τακτοποίησης του ελεγχόμενου λογαριασμού, η οποία εκδιδόμενη σε βάρος του αχρεωστήτως λαβόντος τείνει στην τακτοποίηση του ελλείμματος που διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχό του.³¹⁴

6.5.2 Έλλειμμα

Ως έλλειμμα,³¹⁵ σύμφωνα με τη διαμορφωθείσα νομολογία, νοείται κάθε επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά που διαπιστώνεται μεταξύ της ποσότητας των χρημάτων που έπρεπε να υπάρχει σε μια δεδομένη στιγμή, σύμφωνα με τους τηρούμενους λογαριασμούς και με βάση νόμιμα διαχειριστικά στοιχεία, και εκείνης που πράγματι υπάρχει³¹⁶. Περαιτέρω στην έννοια «ανοίκειος» πληρωμή ως του ελλείμματος νοείται κάθε πληρωμή που είτε δεν ανάγεται στην αρμοδιότητα του υπολόγου, είτε δεν στηρίζεται σε πλήρη και νόμιμα δικαιολογητικά, είτε για την πραγματοποίησή της δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, είτε είναι

³¹⁴Πρκ Ολομ.12ης Γ.Σ/16.6.2010

³¹⁵Άρθρο 152 ν.4270/2014 " 1. Έλλειμμα δημοσίου υπολόγου είναι οποιαδήποτε έλλειψη χρημάτων, αξιών και υλικού που διαπιστώνεται με τη νόμιμη διαδικασία στη διαχείρισή του, καθώς και οποιαδήποτε άλλη κατάσταση διαχείρισης που θεωρείται έλλειμμα από το νόμο. Ως έλλειμμα θεωρείται και κάθε πληρωμή που :α. Δεν ανάγεται στην αρμοδιότητα του υπολόγου .β. Έγινε χωρίς τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις δικαιολογητικά. γ. Αφορά δαπάνες για τις οποίες δεν έχουν τηρηθεί οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου. δ. Έχει γίνει αχρεώστητα από υπαιτιότητα του υπολόγου. ε. Είναι άσχετη με το σκοπό της διαχείρισης.

2. Οποιοδήποτε έλλειμμα αναπληρώνεται από τον υπόλογο μέσα σε σαράντα οκτώ (48) ώρες, διαφορετικά αυτός απομακρύνεται από τη διαχείριση αμέσως και καταλογίζεται με το ποσό του ελλείμματος που βεβαιώνεται, χωρίς αναβολή, ως δημόσιο έσοδο, λαμβάνεται δε και κάθε άλλο απαραίτητο μέτρο για την εξασφάλιση της απαίτησης του Δημοσίου.

Εφόσον συντρέχει περίπτωση δόλου ή βαρείας αμέλειας του υπολόγου (άπιστη διαχείριση), πέραν των προηγούμενων μέτρων, ο υπόλογος ευθύνεται και πειθαρχικά.

3. Το έλλειμμα που παρουσιάζουν οι δημόσιοι υπόλογοι καταλογίζεται με ειδικά αιτιολογημένη απόφαση από τους οικείους διατάκτες που το διαπίστωσαν και τα αρμόδια όργανα για την επιθεώρηση των υπολόγων, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού. Σε κάθε περίπτωση καταλογίζεται από το Ελεγκτικό Συνέδριο το αργότερο εντός δέκα (10) ετών από της υποβολής σε αυτό των δικαιολογητικών απόδοσης λογαριασμού της διαχείρισής τους."

316Αποφ. Ολομ. 1716, 1717, 1718, 2335/2009, 452, 453, 1456/2008, 976/2000

άσχετη προς το σκοπό της διαχείρισης και επίσης η διενέργεια εισπράξεων χρηματικών ποσών, που δεν εισάγονται ως έσοδα στη διαχείριση³¹⁷.

Το έλλειμμα μπορεί να είναι **ουσιαστικό**, να έχει δηλαδή ως αποτέλεσμα την επέλευση ζημίας στην περιουσία του δήμου και ως εκ τούτου, δια του καταλογισμού, αποκαθίσταται και σε άλλη περίπτωση να είναι **τυπικό**, οφειλόμενο σε παραλείψεις που δεν επιφέρουν πραγματική ζημία στο δήμο λόγω της μη τήρηση των νομίμων διαδικασιών που επιβάλλει το Λογιστικό των Ο.Τ.Α, ή μη ύπαρξη δικαιολογητικών.

6.5.3 Απόλεια χρημάτων -υλικού

Πράξη διαχείρισης συνιστά και η ασφαλής φύλαξη χρημάτων, ενσήμων, υλικών και η προσήκουσα απόδοσή τους. Ο υπόλογος είναι υπεύθυνος για τη λήψη όλων των εξασφαλιστικών του αντικειμένου της διαχειρίσεώς του, ενδεικνυομένων από τις περιστάσεις και πάντως δυνατών μέτρων ασφαλείας, η δε ευθύνη του αυτή εκτείνεται για κάθε πταίσμα, μέχρι το βαθμό της ελαφράς αμέλειας.

Η διαδικασία για την απαλλαγή του υπολόγου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4129/2013 και η αρμοδιότητα ανήκει στο Β΄ Κλ. του Ελ. Συν.³¹⁸ κατόπιν αίτησης του υπολόγου ή αυτεπαγγέλτως με Πράξη που εκδίδεται κατά τον έλεγχο του απολογισμού ή με ιδιαίτερη Πράξη.

Ο υπόλογος πρέπει να επικαλεσθεί και αποδείξει ότι, αφενός συμμορφώθηκε πλήρως στους ειδικούς κανονισμούς ασφαλούς φύλαξης των χρημάτων, αξιών και υλικού της διαχείρισης, , καθώς και ότι έλαβε όλα τα αναγκαία και πάντως δυνατά μέτρα ασφαλείας για τη φύλαξη του αντικειμένου της διαχείρισής του. Επίσης ότι επέδειξε, ως προς τη φύλαξη των χρημάτων, την «εν τοις ιδίοις επιμέλεια», την επιμέλεια δηλαδή που συνήθως επιδεικνύει και για τις δικές του υποθέσεις (ευθύνη για συγκεκριμένη ελαφρά αμέλεια). Αυτό, όμως, το μέτρο ευθύνης («εν τοις ιδίοις επιμέλεια») δεν απαλλάσσει τον υπόλογο, όταν η ευθύνη εκτείνεται σε βαθμό βαρείας αμέλειας, ήτοι, όταν η συμπεριφορά του αποκλίνει σημαντικά από τη συμπεριφορά του μέσου ευσυνείδητου και συνετού ανθρώπου, που δρα στον ίδιο με τον ευθυνόμενο (μορφωτικό, επαγγελματικό, πολιτισμικό κ.λπ.) κύκλο.

Ειδικότερα, για τη στοιχειοθέτηση της ευθύνης του υπολόγου και τον καταλογισμό σε αυτόν του δημιουργηθέντος ελλείμματος, αναγκαίο στοιχείο, είναι και η ύπαρξη αιτιώδους συνάφειας

³¹⁷Αποφ.. Ολομ. 1037/1995, 1913/1992, 160/2004, 453/08, αποφ.180/2013 VII Τμ. Πρκ. Ολομ. 12ης Γεν. Συν. 16.6.2010

³¹⁸Πρκ 5ης Γεν. Συν. /6.3.2013 Ολομ.

μεταξύ της απώλειας και της συμπεριφοράς του υπολόγου, με την έννοια να υπάρχει αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ των παραλείψεων του υπολόγου να λάβει όλα τα πρόσφορα, επαρκή και εφικτά μέτρα ασφαλείας των αντικειμένων της διαχείρισής του και του επελθόντος από την αιτία αυτή ζημιογόνου αποτελέσματος, δηλαδή του ελλείμματος.³¹⁹

Στην περίπτωση μη απαλλαγής, ακολουθεί η νόμιμη διαδικασία για την έκδοση καταλογιστικής Πράξης εις βάρος του υπόλογου, κατά της οποίας χωρεί άσκηση εφέσεως ενώπιον του αρμοδίου Τμήματος ενώ στην περίπτωση απαλλαγής, κατόπιν αιτήσεώς του υπολόγου, ο Επίτροπος δεσμεύεται χωρίς τη δυνατότητα επανεκτίμησης των πραγματικών περιστατικών κατά την τακτική διαδικασία ελέγχου των ετήσιων λογαριασμών.³²⁰

6.5.4 Έννοια Λογαριασμού

Ως λογαριασμός,³²¹ του υπόχρεου δημοτικού υπολόγου, που περιλαμβάνεται στην έννοια του δημοσίου υπολόγου, νοείται η λογοδοσία του, συνολικά εις την οποία απεικονίζονται, ανεξαρτήτως ειδικότερου τύπου, τα έσοδα και τα έξοδα της δημοτικής διαχείρισης³²² και επιπλέον και η καταγραφή των συγκεκριμένων εκταμιεύσεων για την μισθοδοσία ενός και μόνου δημοσίου υπαλλήλου.

Δια του ελέγχου των λογαριασμών, σκοπείται η επιβεβαίωση του ορθώς έχειν λογαριασμού μιας δημόσιας διαχείρισης. Ως τέτοια επιβεβαίωση νοείται, όχι μόνον η επαλήθευση των λογιστικών πράξεων που περιέχει ο λογαριασμός, αλλά και κάθε έρευνα που διεξάγεται για να διαπιστωθεί η νομιμότητα των δεδομένων, στα οποία στηρίζεται αυτός, όπως η έρευνα του αν έχει δικαίωμα να εισπράξει ο εκάστοτε λαβών το ποσό της εκταμιεύσεως.³²³³²⁴

³¹⁹ Πρ. Β' Κλιμ. Ελ. Συν.141/2008, 55/2010, 429/2010.

³²⁰ Μηλιώνη Ν. (2012) «Το Ελεγκτικό Συνέδριο, Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις», σ.. 273

³²¹ Αποφ. Ολομ.3407/2014

³²² Άρθρο 163 ν.3463/2006 "Εως το τέλος Μαΐου, εκείνος που ενεργεί την ταμειακή υπηρεσία του Δήμου υποβάλλει δια μέσου του δημάρχου στη δημορχιακή επιτροπή λογαριασμό της διαχείρισης του οικονομικού έτους που έληξε. Τα στοιχεία που περιλαμβάνει ο λογαριασμός της διαχείρισης ορίζονται με το προεδρικό διάταγμα της παρ. 2 του άρθρου 175. Ο λογαριασμός υποβάλλεται ενιαίως, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που έχουν τυχόν γίνει, ως προς τα πρόσωπα εκείνων που ενεργούν την ταμειακή υπηρεσία."

³²⁴ βλ. Αποφ. Ολομ. 1104/2007, 565/2000

6.6 Περιεχόμενο ελέγχου

Κατά τον έλεγχο αυτό ελέγχονται ιδίως:

α) Η τήρηση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης β) η ορθή τήρηση του κατά περίπτωση ισχύοντος λογιστικού ή διαχειριστικού συστήματος, σύμφωνα με τους κανόνες και τις αρχές που το διέπουν, γ) η τήρηση και ενημέρωση των λογαριασμών, ώστε να απεικονίζουν με ακρίβεια το περιεχόμενο των οικονομικών πράξεων και δημοσιονομικών ενεργειών, δ) η νόμιμη καταβολή του μεριδίου τυχόν συμμετοχής ενός ή περισσότερων Ο.Τ.Α. σε κάθε φύσεως νομικά πρόσωπα αυτών ή σε προγραμματικές συμβάσεις, ε) η νόμιμη λήψη δανείων, η παροχή εγγυήσεων και η τήρηση των όρων των σχετικών συμβάσεων, στ) η νόμιμη διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας και ζ) η έγκαιρη και κανονική απόδοση των υπέρ τρίτων εισπραττόμενων νομίμων δικαιωμάτων και η είσπραξη και η διαχείριση των ανταποδοτικών τελών ή άλλων ειδικών εσόδων από δάνεια ή των βεβαιωθέντων εσόδων από οφειλές και πρόστιμα σε βάρος τρίτων.³²⁵

6.7 Αρμοδιότητα Ελεγκτικών Οργάνων

Με τις διατάξεις της παρ.1 και 2 του άρθρου 22 του προϊσχύοντα κωδικοποιητικού νόμου (π.δ 774/1980) για το Ελ. Συν, μετά την τροποποίηση με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 9 του ν.1160/1981, αρμόδιο για την ολοκλήρωση της διαδικασίας του κατασταλτικού ελέγχου και την εκδίκαση των απολογισμών την κήρυξη αυτών ως ορθώς εχόντων ή με τον καταλογισμό των υπολόγων που εμπλέκονταν ήταν ο δικαστικός σχηματισμός του Κλιμακίου. Προηγείτο δε όλων ο πρωτογενής έλεγχος από την αρμόδια Υπηρεσία ³²⁶του Κεντρικού Καταστήματος, καθώς επίσης και από τις Υπηρεσίες Επιτρόπων της Περιφέρειας^{327, 328, 329}.

³²⁵ άρθρο 51 ν.4129/2013

³²⁶ Πρακτικά της 2ης Γενικής Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Απόφ. ΦΓ8/4913/11 ΦΕΚ Β'226), Πρκ της 12ης Συν. 16ης .5.2012 και τα Πρκ της 5^{ης} Γεν. Συν. 6^{ης} .3.2013 της Ολομελείας του Ελ. Συν.

³²⁷ Πρκ 5ης Γεν. Συν. Ολομ. της 4.3.2009 '-Θέμα Α

³²⁸ σχ. η 7818/28.3.1979 απόφαση Ολομελείας Ελεγκτικού Συνεδρίου "Περί καθορισμού των Κλιμακίων του Ελεγκτικού Συνεδρίου και της αρμοδιότητας αυτών" (ΦΕΚ 420/β'), όπως τροποποιήθηκε με την 18621/17.9.1990 όμοια απόφαση(ΦΕΚ 628 Β')

³²⁹ Οι απολογισμοί των Κοινοτήτων της χώρας και του Νομού Αττικής καθώς και των Συνδέσμων ή Ενώσεων αυτών, ανεξάρτητα του ύψους των τακτικών ετησίων εσόδων ολοκληρώνονταν από τις αρμόδιες Υπηρεσίες Επιτρόπων που είχαν οριστεί για την άσκηση του πρωτογενούς ελέγχου των απολογισμών τους

Ήδη αρμόδιος για τον κατασταλτικό έλεγχο, είναι ο Επίτροπος και κατ' επέκταση η Υπηρεσία Επιτρόπου που ασκεί τον προληπτικό έλεγχο επί των δαπανών των δήμων που ελέγχονται κατασταλτικά, στον οποίο από 2.4.2014 έχουν μεταφερθεί οι αρμοδιότητες του Β' Κλιμακίου³³⁰ σύμφωνα με το άρθρο 79 του ν.4055/2012³³¹ με εξαίρεση τις εκκρεμείς υποθέσεις που υφίστανται ενώπιον του Β' Κλιμακίου .

6.8 Διαδικασία ελέγχου

Για τη διενέργεια του κατασταλτικού ελέγχου, υποβάλλονται από τους Ο.Τ.Α στο Ελ.Συν., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 51 του ν.4129/2013, εντός μηνός από την έγκρισή των απολογισμών από το δημοτικό συμβούλιο:

α) Οι σχετικές εκθέσεις και πράξεις των αρμοδίων οργάνων του, β) η έκθεση των ορκωτών λογιστών ελεγκτών και γ) κάθε σχετικό με τον έλεγχο στοιχείο, που καθορίζεται με απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου και σε κάθε περίπτωση εντός του επομένου διαχειριστικού έτους, από αυτό που αφορά ο κατασταλτικός έλεγχος.

Τα στοιχεία που πρέπει να υποβληθούν καθορίζονται με την ΦΓ*/21500/29.9.2004 "Καθορισμός ελεγκτέων στοιχείων που συνοδεύουν τα αντίγραφα των απολογισμών των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως πρώτου και δεύτερου που υποβάλλονται στο Ελεγκτικό Συνέδριο".

Ήδη έχει εκδοθεί η ΦΓ8/28530/27.4.2015 (ΦΕΚ Β'1508/17.07.2015)³³² με την οποία καθορίζονται τα δικαιολογητικά για ελέγχους ταμειακών διαχειρίσεων μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α α' βαθμού από την 1.1.2016 ενώ παραλλήλως θα διενεργείται και έλεγχος χρηματοοικονομικής διαχείρισης στο πλαίσιο της συμπόρευσης με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα. INTOSAI³³³. Ο έλεγχος αυτός προβλέπεται ότι θα διενεργείται τουλάχιστον μια φορά για κάθε φορέα εντός συγκεκριμένης περιόδου που θα καθορίζεται με απόφαση της Ολομέλειας στο πλαίσιο της διαμόρφωσης του ετησίου Προγράμματος ελέγχου και τον όγκο εργασιών των Υπηρεσιών Επιτρόπου.

Οι ελεγκτές που διενεργούν τον έλεγχο επικεντρώνονται, εφόσον ο έλεγχος είναι δειγματοληπτικός, στα χρηματικά εντάλματα που απαρτίζουν το εξαχθέν δείγμα και εφόσον δεν έχουν ελεγχθεί προληπτικά οι σχετικές δαπάνες, που αποτελούν πράξεις της διαχείρισεως του

³³⁰ ΠρκΟλομ. 12ης Συν. 16.5.2012

³³¹ Έχει κωδικοποιηθεί στο άρθρο 38 του ν.4129/2013

³³² ΠρκΟλομ. 6ης Γεν. Συν. Ολομ. Ελ. Συν. της 27.4.2015

³³³ Άρθρο 39 παρ. 4 του ν.4129/2013

υπόλογου -ταμία, ο έλεγχος εστιάζει στη νομιμότητα και κανονικότητα και στις λοιπές παραμέτρους, όπως ορίζεται από το άρθρο 51 του ν.4129/2013 και επιπλέον στη νομιμότητα των τίτλων εξόφλησης και στον έλεγχο της απόδοσης των κρατήσεων.³³⁴

Στους υπόλοιπους τίτλους πληρωμής, εφόσον έχουν θεωρηθεί, ο έλεγχος επικεντρώνεται μόνο επί της νομιμότητας της εξοφλήσεως και της απόδοσης των κρατήσεων ενώ στην περίπτωση αυτή που τα χρηματικά εντάλματα έχουν θεωρηθεί δεν είναι δυνατόν να αμφισβητηθεί η νομιμότητα του τίτλου η οποία χωρεί υπό προϋποθέσεις σύμφωνα τα προβλεπόμενα στο άρθρο 48 του ν.4129/2013³³⁵. Επιπροσθέτως κατά την ελεγκτική επεξεργασία, ελέγχεται το χρηματικό υπόλοιπο που παρουσιάζεται στον απολογιστικό πίνακα του ελεγχόμενου έτους την 31.12 με συμφωνία με τα ταμειακά διαθέσιμα και τα υπόλοιπα των Τραπεζών προκειμένου να καθοριστεί το μετενεκτέο υπόλοιπο.

Εάν η προηγούμενη χρήση δεν έχει ελεγχθεί, το γεγονός αυτό δεν αποτελεί ανασταλτικό παράγοντα για τη μη έναρξη του ελέγχου, δεδομένου ότι δύναται να ληφθεί, ως δεδομένο, το αρχικό υπόλοιπο της ελεγχόμενης χρήσης.³³⁶ Ο έλεγχος αυτός ολοκληρώνεται εντός εξαμήνου από την ημερομηνία αποστολής του αντιγράφου του απολογισμού.

6.9 Δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης

Για κάθε αμφιβολία ή έλλειψη λογιστικών εγγραφών, διαπιστωθείσες μη νόμιμες δαπάνες ή άλλες παρατυπίες επί των εξόδων και των εσόδων, ανοίκεια πληρωμή χωρίς παραστατικά ή χωρίς τήρηση των νομίμων διαδικασιών, παράλειψη είσπραξης εσόδων που εμφανίζονται στον ελεγχόμενο απολογισμό, συντάσσεται Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων (Φ.Μ.Ε) ειδικά αιτιολογημένο που κοινοποιείται στον υπόλογο, παρέχοντας ενδεικτική προθεσμία (15 ημερών) για διορθώσεις στα βιβλία ή στοιχεία ή για την αναπλήρωση του ελλείμματος, υποβάλλοντας το σχετικό διπλότυπο είσπραξης.³³⁷

Με τη διαδικασία αυτή υλοποιείται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 του Σ.³³⁸ με την παροχή της δυνατότητας να αντικρούσει ο υπόλογος αιτιολογημένα τις εντοπισθείσες παραλείψεις.

³³⁴ Πρκ. Ολομ. 11η Γ.Σ/9.6.2010 Θέμα Δ΄

³³⁵ βλ. ανωτέρω Κεφάλαιο Τρίτο Προληπτικός έλεγχος

³³⁶ Πρακτικά της 4ης Γενικής Συνεδρίασης της Ολομελείας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 4ης Φεβρουαρίου 2004,

³³⁷ άρθρο 38 ν.4129/2013 σε συνδυασμό με το άρθρο 154 του π.δ 1225/1981 "Περί εκτελέσεως των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου διατάξεων" (ΦΕΚ 304 Α΄)

³³⁸ Απ.2/2014 Ολ., 3941/2014 ΒΠΤμ.

6.10 Αποτελέσματα ελέγχου

Ο έλεγχος ολοκληρώνεται με την έκδοση σχετικής Πράξης του Επιτρόπου, αφού προηγηθεί σχετική εισήγηση από τους επεξεργαστές της Υπηρεσίας Επιτρόπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της διαδικασίας επί του Β' Κλιμακίου και είτε κηρύσσονται, ως ορθώς έχοντες, οι λογαριασμοί είτε καταλογίζονται τυχόν ελλείμματα σε βάρος του υπολόγου. Υπάρχει επίσης η δυνατότητα ο Επίτροπος να προβεί στον καταλογισμό του υπολόγου πριν να αποφανθεί για τους λογαριασμούς του.³³⁹

6.10.1 Πράξη καταλογισμού

Στην περίπτωση ελλειμμάτων, συντάσσεται καταλογιστική Πράξη εις βάρος του υπολόγου και των συνυπεύθυνων καθώς και των αχρεωστήτως λαβόντων,³⁴⁰ υπέρ του συγκεκριμένου Ο.Τ.Α α' βαθμού, πλέον προσαυξήσεων, στις περιπτώσεις δόλου ή βαρείας αμέλειας, οι οποίες υπολογίζονται από την ημέρα διαπίστωσης του ελλείμματος. Αν αυτό είναι αδύνατο από την ημέρα που ανακαλύφθηκε από τυχόν επιγενόμενη επιθεώρηση ή την κατά την παράδοση διαχείρισης,³⁴¹ η οποία, εν συνεχεία, κοινοποιείται για να ακολουθήσει η διαδικασία βεβαίωσης με τις διατάξεις του ΚΕ.Δ.Ε από την ταμειακή Υπηρεσία του εκάστοτε ελεγχόμενου δήμου.³⁴²

Από την καταλογιστική πράξη, η οποία έχει αποκαταστατικό και κυρωτικό χαρακτήρα,³⁴³ απαραίτητως πρέπει να προκύπτει ο αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ των παραλείψεων του δημοτικού υπολόγου και του διαπιστωθέντος ελλείμματος, η οποία πρέπει να περιλαμβάνει, ως ελάχιστο περιεχόμενο, ώστε να γίνει κατανοητή η αιτία καταλογισμού, ήτοι την ιστορική και τη νομική αιτία καθώς και τα πραγματικά περιστατικά από τα οποία θεμελιώνεται η απαίτηση του δικαιούχου από τον υπόχρεο υπόλογο ενώ η έλλειψή της επιφέρει την ακύρωση της πράξης καταλογισμού από το Δικαστήριο (Ελ. Συν.)³⁴⁴

³³⁹ άρθρο 38 παρ.2 ν.4129/2013

³⁴⁰ Πρκ. Ολομ. 12ης Γ.Σ/16.6.2010

³⁴¹ Αποφ. Ολ. Ελ.Συν. 2161/206, 1408/1997. Δεν προβλέπονται τόκοι υπερημερίας εις βάρος του υπολόγου,

³⁴² Πρκ Β' Κλιμ. 12ης /18.6./2007 αρμόδια για την ταμειακή βεβαίωση των εσόδων των δήμων που προέρχονται από την έκδοση καταλογιστικών πράξεων από το Ελ. Συν. είναι η ταμειακή υπηρεσία των οικείων Ο.Τ.Α εφόσον έχει συσταθεί αλλιώς το γραφείο Τ.Π.Δ.

³⁴³ Μπαλά Ε. (2016) "Ο θεσμός του δημοσίου υπολόγου στο ελληνικό δημοσιονομικό δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα, σ.106

³⁴⁴ Αιτιολογία είναι η αναφορά των κανόνων διοικητικού δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας του ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις εκ των οποίων επιβάλλεται η έκδοση της πράξης. Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου οπ Σπηλιωτόπουλος

6.11 Ειδικές Περιπτώσεις κατασταλτικού έλεγχου-Κατά Προτεραιότητα έλεγχος

Ο κατά προτεραιότητα κατασταλτικός έλεγχος, που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 175 του ν.3463/2006, αποτελεί ειδική μορφή κατασταλτικού ελέγχου, κατά την οποία, όταν ο ταμίας του δήμου, αμφισβητεί τη νομιμότητα δαπανών, γνωστοποιεί στο δήμαρχο με ειδική αναφορά τους λόγους αμφισβήτησης. Εάν ο Δήμαρχος παρά τις αντιρρήσεις του τελευταίου δώσει εντολή για την εξόφληση του χρηματικού εντάλματος, ο ταμίας προχωρά στην εξόφληση και παράλληλα αποστέλλει αυτό με τα δικαιολογητικά του στον αρμόδιο Επίτροπο, προκειμένου να διενεργηθεί ο προβλεπόμενος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρου 38, του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013 «Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» κατά προτεραιότητα έλεγχος. Ο έλεγχος αυτός συνιστά, εφόσον το χρηματικό ένταλμα έχει εξοφληθεί και δεν υπάρχει ενεργός αξίωση του δικαιούχου αυτού κατά του δήμου, ειδική μορφή κατασταλτικού ελέγχου που προσιδιάζει στον προληπτικό έλεγχο και περιορίζεται αποκλειστικά στους προβαλλόμενους από τον ταμία λόγους αμφισβήτησεως της δαπάνης χωρίς περαιτέρω γενίκευση του ελέγχου.

Εφόσον δε, κατά τη διενέργεια του ελέγχου αυτού, κριθεί ότι η εντελλόμενη δαπάνη είναι νόμιμη, το χρηματικό ένταλμα επιστρέφεται μαζί με τα δικαιολογητικά που το συνοδεύουν στον εκδόσαντα τούτο οργανισμό (δήμο ή κοινότητα) με πράξη του Επιτρόπου, στην οποία αναπτύσσονται οι περί της νομιμότητας αυτής λόγοι.

Σε περίπτωση, όμως, που κατά τον έλεγχο κριθεί ότι η εντελλόμενη δαπάνη δεν είναι νόμιμη, τότε το ανοικείως καταβληθέν ποσό συνιστά έλλειμμα της διαχείρισης του δήμου, για την αναπλήρωση του οποίου ευθύνεται ο Δήμαρχος, ως υπόλογος, ο οποίος έδωσε την εντολή εξόφλησης, παρά τις αντιρρήσεις του αρμοδίου ταμία, δεδομένου ότι αναμειγνύεται στη διαχειριστική διαδικασία και ως εκ τούτου αναλαμβάνει την ευθύνη της εκταμειύσεως της μη νόμιμης δαπάνης δια της εντολής εξοφλήσεως³⁴⁵.

Στην περίπτωση αυτή, συντάσσεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 38 του ν.4129/2013, Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων (Φ.Μ.Ε.), το οποίο αποστέλλεται στους ανωτέρω, ζητώντας την αναπλήρωση του ελλείμματος, εντός τασσόμενης και ορισμένης προθεσμίας, που μπορεί να παραταθεί επί εύλογο χρονικό διάστημα. Εάν το Φ.Μ.Ε. εκτελεστεί, το χρηματικό ένταλμα πληρωμής με όλα τα δικαιολογητικά του, συμπεριλαμβανομένου και του

³⁴⁵βλ. Πρκ.Όλομ. της 1ης Γεν. Συν. 8ης Ιανουαρίου 1997, 5ης Γεν. Συν. 4ης Μαρτίου 2009, . 74, 86/2014 Β'Κλιμακίου.

αντιγράφου του Φ.Μ.Ε., επιστρέφεται από τον Επίτροπο στο δήμο. Σε αντίθετη περίπτωση, προβαίνει στο καταλογισμό των υπευθύνων συντάσσοντας σχετική πράξη καταλογισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 38 του ν.4129/2013.

6.12 Νομιμοποιητικές διατάξεις

Με σειρά διατάξεων³⁴⁶ νομιμοποιήθηκαν αναδρομικά δαπάνες, που πραγματοποιήθηκαν από τους δήμους, εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις, όπως η πρόβλεψη από οικείες διατάξεις, η έγκρισή τους από τα αρμόδια όργανα, η διενέργειά τους για σκοπό που έχει επιτελεστεί και ότι δεν έχουν ακυρωθεί .

Το Ελ. Συν. έκρινε ως συνταγματικά ανεκτές τις ρυθμίσεις αυτές, καθόσον ο νομοθέτης δεν αποστερείται του δικαιώματος να οργανώνει τον συνταγματικώς κατοχυρωμένο έλεγχο με τη θέσπιση περιορισμών αρκεί να μην επέρχεται ουσιαστική κατάλυση του εξωτερικού τακτικού δικαστικού ελέγχου των απολογισμών των Ο.Τ.Α και της περαιτέρω εκδίκασης των διαφορών που ανακύπτουν από τον ανωτέρω έλεγχο.³⁴⁷

Ωστόσο περιπτώσεις ελλειμμάτων, που προκλήθηκαν από παράνομη ιδιοποίηση χρημάτων ή σε εξωταμειακές³⁴⁸ διαχειρίσεις, δεν καλύπτονται από τις ανωτέρω νομιμοποιητικές διατάξεις, καθόσον η τέλεση τέτοιων πράξεων συνιστά παραβίαση ουσιώδους τύπου διαχείρισεως του δημοσίου χρήματος.³⁴⁹

³⁴⁶Άρθρο 33 ν.2130/1993 δαπάνες έως 28.2.1993, άρθρο 26 ν.3274/2004 και παρ.8 του άρθρου 29 του ν.3448/2006 δαπάνες έως 31.12.2003, άρθρο 34 του ν. 3801/2009 δαπάνες μετά την 1.7.2005 και έως την κς, κατάθεση του νόμου αυτού, άρθρο 29 παρ.3 του ν.3838/2010 δαπάνες από 1.1.2004 έως 30.6.2005. Επιπλέον με το άρθρο 38 ν.38 παρ.11 του ν.3870/2010 θεωρούνται νόμιμες οι δαπάνες μίσθωσης ακινήτων προς δημιουργία χώρων στάθμευσης τροχοφόρων από τους Ο.Τ.Α και επιπλέον εκείνες που αφορούν σε καταβληθέντα μισθώματα για τη στέγαση της πυροσβεστικής υπηρεσίας.Επίσης δαπάνες των φορέων γενικής Κυβέρνησης έως 31.12.2011 χωρίς απόφαση ανάληψης με το ν.4093/2012 ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.4325/2015 αίρεται το αξιόποινο έως την 11.5.2015, που έλαβαν χώρα μέχρι τη δημοσίευση του Ν.4325/2015 και παύουν οριστικά οι ποινικές, πειθαρχικές διώξεις και παύει κάθε διαδικασία καταλογισμού σε βάρος αιρετών εκπροσώπων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, καθώς και υπαλλήλων των Ο.Τ.Α. και των υπαλλήλων των Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου, επί υποθέσεων σχετικών: α. με μη άσκηση ένδικων μέσων επί υποθέσεων εργατικών διαφορών του προσωπικού των Ο.Τ.Α. και του προσωπικού δημοτικών νομικών προσώπων (Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π.Ι.Δ.) καιβ. με την παράταση ισχύος συμβάσεων εργασίας ορισμένου χρόνου και συμβάσεων μίσθωσης έργου του εν λόγω προσωπικού του άρθρου 1Β του ν. 2362/1995 (Α' 247), όπως προστέθηκε με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 (Α' 141) και συμπληρώθηκε με το άρθρο 50 του ν. 3943/2011 (Α' 66) που έχουν πραγματοποιηθεί έως την 31.12.2011, καθ' υπέρβαση των εγγεγραμμένων πιστώσεων χωρίς την τήρηση της διαδικασίας που προβλέπεται από τις περί αναλήψεως υποχρεώσεων διατάξεις.

³⁴⁷Απ.2293/2011 Ολομ.

³⁴⁸Απ.2293/2011, 506/2011 Ολομ.

³⁴⁹Κουλουμπίνη Ε." Νομιμότητα και νομιμοποίηση στις δίκες καταλογισμών αιρετών οργάνων Δήμων σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση", εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη,2016

6.13 Αρχή της αναλογικότητας και τρόπος εφαρμογής από το Ελ. Συν.

Η ανωτέρω αρχή ερείδεται στο άρθρο 25 του Σ. και συνδέει αφενός την προστασία του δημοτικού χρήματος με την δίκαιη μεταχείριση των υπολόγων, ώστε ο καταλογισμός που επιβάλλεται να τελεί σε ανάλογη σχέση με την επιδεικνυόμενη συμπεριφορά του υπολόγου.³⁵⁰

Στις περιπτώσεις τυπικών ελλειμμάτων που δεν υποκρύπτουν πραγματική ζημία τυγχάνει εφαρμογής η αρχή της αναλογικότητας, αφού ο επιβαλλόμενος καταλογισμός έχει μόνο κυρωτικό χαρακτήρα υπό την έννοια ότι αποδοκιμάζεται η αποκλίνουσα συμπεριφορά του υπολόγου από το ισχύον δημοσιολογιστικό πλαίσιο ενώ δεν εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που υπάρχει έλλειψη δικαιολογητικών που δεν αποδεικνύουν την παράδοση αγαθών ή υπηρεσιών.³⁵¹

6.14 Δικαστική προστασία

Η έννομη προστασία από τα δικαστήρια αποτελεί την κορωνίδα του κράτους δικαίου και υπαγορεύεται από την εθνική έννομη τάξη αλλά και είναι συμβατή με τις απαιτήσεις της διεθνούς και κοινοτικής έννομης τάξης,³⁵² καθόσον ο καταλογιζόμενος δύναται να προβάλει τις αιτιάσεις του κατά της καταλογιστικής απόφασης που τον αφορά γεγονός που συνάδει με το άρθρο 6 παρ.2 της Ε.Σ.Δ.Α³⁵³

6.14.1 Ένδικα βοηθήματα

Κατά των πράξεων καταλογισμού ασκούνται ένδικα βοηθήματα στα οποία περιλαμβάνονται η έφεση, η ανακοπή σύμφωνα με τις διατάξεις του π/δ 1225/1981.

³⁵⁰Κουλουμπίνη Ε. «Ελεγκτικό Συνέδριο & Τοπική Αυτοδιοίκηση ό.π παρ. Νομιμότητα και νομιμοποίηση στις δίκες καταλογισμών αιρετών οργάνων σελ.113 επ.

³⁵¹Απ. 873/2016 Ολομ.

³⁵²Καραθανασόπουλος Ε.ό.π παρ.

³⁵³"Παν πρόσωπο κατηγορούμενον επί αδικήματι τεκμαίρεται ότι είναι αθώο μέχρι της νομίμου αποδείξεως της ενοχής του" Φλώρου Χ. "Το τεκμήριο αθωότητας στη δίκη ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου", <http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/florou.pdf> στο πλαίσιο επιμορφωτικού σεμιναρίου στις 15.11.2016

6.14.1.1 Έφεση

Η έφεση³⁵⁴ αποτελεί βασικό τακτικό ένδικο βοήθημα το οποίο ασκείται ενώπιον του Τμήματος και αφορά στην εκδίκαση διαφορών που προέρχονται από καταλογιστικές πράξεις.³⁵⁵

Ουσιαστικά αποτελεί προσφυγή, αφού δια της εφέσεως η υπάρχουσα διαφορά που πηγάζει από εκτελεστή διοικητική πράξη άγεται σε πρωτόδικη δικαστική κρίση στο πλαίσιο δε της διαδικασίας ενώπιον του Τμήματος επιλαμβάνεται και εξετάζει την προσβαλλόμενη πράξη και από ουσιαστικής αλλά και από νομικής απόψεως. και ως εκ τούτου εντάσσεται στα ένδικα βοηθήματα και όχι στα ένδικα μέσα εφόσον με τη χρήση των τελευταίων προσβάλλονται δικαστικές αποφάσεις.

Ασκείται κατά πράξεων των Υπουργών, των Επιτρόπων του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μονοπρόσωπων ή συλλογικών διοικητικών οργάνων, διοικητικών αρχών, Οικονομικών Επιθεωρητών και με την άσκηση της εφέσεως εξαντλείται η αρμοδιότητα του οργάνου που εξέδωσε την καταλογιστική πράξη.

Η προθεσμία για την άσκηση εφέσεως ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες, η οποία εκκινεί από την ημερομηνία επιδόσεως της προσβαλλόμενης πράξης και διαφοροποιείται σε ενενήντα (90) ημέρες μόνο για τις περιπτώσεις που ο έχων νόμιμο συμφέρον διαμένει στην αλλοδαπή³⁵⁶ και δεν αναστέλλεται δια του ενδίκου αυτού βοηθήματος η εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης ή απόφασης.³⁵⁷

³⁵⁴σχ. τα άρθρα 48-91 του π.δ 1225/1981 και 70 του ν.4129/2013 και Λυκεσά Ε, Έφεση κατά καταλογιστικών Πράξεων, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 8-9ος /2012 σ. 678 επ.

³⁵⁵Απ. 2583/2016 Στο ένδικο μέσο της έφεσης υπόκεινται μόνο οι καταλογιστικές πράξεις, δηλαδή οι εκτελεστές διοικητικές πράξεις με την οποία διαπιστώνεται η έναντι του υπολόγου απαίτηση του Δημοσίου ή του Ν.Π.Δ.Δ για την αποκατάσταση του ελλείμματος. Σε περίπτωση δε που κριθεί ότι η προσβαλλόμενη με την έφεση απόφαση ή πράξη δεν συνιστά εκτελεστή καταλογιστική πράξη υποκείμενη σε έφεση, αλλά ότι στερείται εκτελεστότητας, η έφεση είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη. Στερούνται εκτελεστότητας και δεν μπορούν να προσβληθούν παραδεκτώς με έφεση τα έγγραφα που εκδίδονται από όργανο της Διοίκησης και εντάσσονται στο προπαρασκευαστικό στάδιο έκδοσης εκτελεστής πράξης, καθώς και τα πληροφοριακού χαρακτήρα έγγραφα, καθόσον δεν παράγουν έννομες συνέπειες για το πρόσωπο προς το οποίο απευθύνονται (σχ. οι Απ. Ελ. Συν. VII Τμήματος 1501/2016, 4137/2013, 3731/2014, 1611/2010, IV Τμήματος 3326, 3323/2011, 713, 630/2010, I Τμήματος 3453, 2671, 242, 241/2014).

³⁵⁶βλ. Καραθανασόπουλος Ε. "Καινοτομίες στο δικονομικό σύστημα του Ελεγκτικού Συνεδρίου-Σκέψεις και προτάσεις Θ.Π.Δ.Δ 6/2013 όπου αναφέρεται ότι η ενοποίηση των προθεσμιών για την άσκηση ενδίκων βοηθημάτων και μέσων επήρθε με τις διατάξεις του άρθρου 68 ν.4055/2012 ώστε να εξομειωθούν και μεταξύ τους οι προθεσμίες εντός του Ελ. Συν. αλλά και με τις αντίστοιχες προθεσμίες των ενδίκων βοηθημάτων της ακυρωτικής και δικονομικής δίκης

³⁵⁷Άρθρο 84 του π.δ 1225/1981

Ο εκκαλών δικαιούται να προβάλει ενώπιον του Τμήματος οποιονδήποτε, έστω και μη προβληθέντα ενώπιον του Κλιμακίου με την ένστασή του, ισχυρισμό, με τον οποίο επιδιώκεται η ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, αρκεί να μην μεταβάλλεται το αντικείμενο της δίκης, το οποίο στην προκειμένη περίπτωση, ταυτίζεται με το αίτημα της ασκηθείσας ένστασης, όπως θεμελιώνεται από τα πραγματικά περιστατικά που το στηρίζουν.

6.14.1.2 Ανακοπή-Τριτανακοπή

Με τα άρθρα 102-104 του π.δ 1225/1981, σε ανακοπή υπόκεινται οι οριστικές αποφάσεις των Τμημάτων και στην περίπτωση που κάποιος από τους διαδίκους δεν παρέστη στη συζήτηση ως μη κλητευθείς και ασκείται εντός 15 ημερών από της επιδόσεως της αποφάσεως και στην περίπτωση που οι λόγοι ανακοπής παραστούν βάσιμοι εξαφανίζεται η απόφαση και το δικαστήριο προβαίνει στην εκ νέου εξέταση της υποθέσεως.

Σε τριτανακοπή με τα άρθρα 118-121 του π.δ 1225/1981, υπόκεινται οι οριστικές αποφάσεις Τμημάτων και απευθύνεται σε όποιον από τους διαδίκους δεν συμμετείχε ή δεν προσκλήθηκε να μετάσχει και την απόφαση επέφερε βλάβη στα συμφέροντά του.

6.14.2 Ένδικα μέσα

Τα ένδικα μέσα είναι η αίτηση αναιρέσεως, η αναθεώρηση αποφάσεων των Τμημάτων καθώς επίσης και η Πρότυπη Δίκη

6.14.2.1 Αίτηση αναιρέσεως

Με τις διατάξεις των άρθρων 86-88 του Κώδικα Νόμων του .Ελ.Συν. και των άρθρων 109-117 του π.δ 1225/1981, κατά των οριστικών αποφάσεων των Τμημάτων, προβλέπεται η άσκηση του ενδίκου μέσου της αναιρέσεως ενώπιον της Ολομελείας του Ελ. Συν., από όποιον έχει έννομο συμφέρον και επίσης από το Γενικό Επίτροπο και τον αρμόδιο Υπουργό, εντός προθεσμίας εξήντα(60) ημερών με διαφοροποίηση των ενενήντα(90) ημερών για τους διαμένοντες στην αλλοδαπή. Ως λόγοι αναίρεσης είναι η κακή σύνθεση του Τμήματος που δίκασε την

αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, εσφαλμένη ερμηνεία ή πλημμελής εφαρμογή του νόμου ο οποίος διέπει την σχετική υπόθεση.³⁵⁸³⁵⁹

Στην περίπτωση που η αίτηση αναιρέσεως γίνει δεκτή η Ολομέλεια αποφασίζει εκτός αν χρειαστεί περαιτέρω διερεύνηση οπότε παραπέμπει στο αρμόδιο Τμήμα³⁶⁰

6.14.2.2 Αναθεώρηση Αποφάσεων Τμημάτων

Με τις διατάξεις του άρθρου 89 του ν.4129/2013 και 105-107 του π.δ 1225/19841, οι οριστικές αποφάσεις των Τμημάτων, υπόκεινται στο έκτακτο ένδικο μέσο της αναθεώρησης,³⁶¹ που ασκείται, ενώπιον του Τμήματος, που εξέδωσε την απόφαση από το Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας ή τον αρμόδιο Υπουργό είτε τον ενδιαφερόμενο, εντός προθεσμίας ενός (1) έτους, για λόγους που αφορούν σε πλάνη περί τα πραγματικά γεγονότα ή λογιστικό λάθος ή λόγω προσαγωγής νέων κρίσιμων εγγράφων ή λόγω καταθέσεων από μάρτυρες που καταδικάστηκαν σε ψευδορκία ή απαλλάχθηκαν αλλά η ψευδορκία αναγνωρίστηκε δικαστικά ή στηρίχθηκε σε πλαστά έγγραφα, εφόσον αναγνωρίστηκε δικαστικά έστω και στο σκεπτικό της απόφασης.

Με το ανωτέρω έκτακτο ένδικο μέσο δίδεται η ευκαιρία στο διάδικο να ζητήσει την επανεξέταση υπόθεσής του με την προσκόμιση νέων αποδεικτικών στοιχείων και περαιτέρω εμπεδώνεται "αίσθημα δικαιοσύνης"³⁶².

6.14.2.3 Πρότυπη Δίκη-Προδικαστικό ερώτημα

Με τις διατάξεις του άρθρου 69 του ν.4055/2012³⁶³ εισήχθη στη Δικονομία του Ελ. Συν. ο θεσμός της πρότυπης Δίκης προκειμένου να αποσυμφορηθεί το Δικαστήριο από εφέσεις κυρίως επί συνταξιοδοτικών θεμάτων σε νομικά ζητήματα που η Ολομέλεια έχει κρίνει πάγια προκειμένου να εξοικονομηθούν πόροι που απαιτούνται για την εκδίκαση όλων αυτών των υποθέσεων³⁶⁴

³⁵⁸ Απ. 2332/2013 Ολομ. -Στην περίπτωση που γίνει δεκτή αίτηση αναιρέσεως για εσφαλμένη ερμηνεία ή πλημμελή εφαρμογή του νόμου η Ολομ. αποφασίζει και περαιτέρω για την υπόθεση εκτός αν χρήζει διερευνήσεως επανέρχονται στην προ της αναιρεθείσης αποφάσεως κατάσταση ενώ το δικάζον Τμήμα δεν δύναται να αποστεί από την απόφαση της Ολομελείας.

³⁵⁹ Απ.2473/2011 Ολομ. Σε καταλογισμό Δημάρχου λόγω παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (αποδεικτικά μέσα) αναιρεί και αναπέμπει στο δικάσαν Τμήμα

³⁶⁰ Για το ανωτέρω θέμα διεξοδικά αναπτύσσεται από Ζώη Κ. Η αίτηση αναιρέσεως ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου,Θ.Π.Δ.Δ τ.8-9/2012, σ.737 επ.

³⁶¹ Απ. 1961/2004 Αντιστοιχεί στο ένδικο μέσο της αναψηλάφησης κατ' άρθρο 538 του Κ.Πολ.Δικ.

³⁶² Κουλουμπίνη Ε., Η αίτηση αναθεώρησης ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 8-9/2012 σ. 728 επ.

³⁶³ Άρθρο 108 π.δ 1225/1981

³⁶⁴ Βλ. εισηγητική έκθεση

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, οποιοδήποτε ένδικο βοήθημα ή μέσο ενώπιον οποιουδήποτε Τμήματος, ύστερα από αίτημα ενός των διαδίκων ή του Γενικού Επιτρόπου της Επικράτειας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, είναι δυνατόν να εισαχθεί για εκδίκαση, ενώπιον της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με πράξη τριμελούς Επιτροπής, που αποτελείται από τον Πρόεδρο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, τον αρχαιότερο Αντιπρόεδρο ή το νόμιμο αναπληρωτή του, όταν η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον του Τμήματος στο οποίο προεδρεύει, και τον Πρόεδρο του Τμήματος στο οποίο εκκρεμεί το ένδικο βοήθημα ή μέσο, όταν με αυτό τίθεται ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων

Προσέτι, όταν Τμήμα του Ελ. Συν. επιλαμβάνεται υπόθεση στην οποία ανακύπτει ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων ή κρίνει ότι διάταξη τυπικού νόμου αντίκειται σε διάταξη υπέρτερης τυπικής ισχύος, χωρίς το ζήτημα αυτό να έχει κριθεί με προηγούμενη απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μπορεί με απόφασή του, που δεν υπόκειται σε ένδικα μέσα να υποβάλει σχετικό προδικαστικό ερώτημα στην Ολομέλεια και η απόφαση είναι υποχρεωτική για το τμήμα αλλά και δεσμευτική για τους παρεμβαίνοντες.

Περαιτέρω εκκρεμείς υποθέσεις ενώπιον των Τμημάτων στις οποίες τίθεται νομικό ζήτημα για το οποίο έχει αποφανθεί η Ολομέλεια είναι δυνατόν να εισάγονται ενώπιον δικαστικού σχηματισμού που αποτελείται από τον Πρόεδρο του Τμήματος αυτού, τον αρχαιότερο Σύμβουλο και σε ένα Σύμβουλο ως εισηγητή και αποφαίνεται με ομόφωνη απόφαση.

6.15 Νομολογιακά παραδείγματα κατασταλτικών ελέγχων Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Το Ελ. Συν. στο πλαίσιο της συνταγματικής του αποστολής, ως Ανωτάτου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου, ασκεί τον εξωτερικό δικαστικό έλεγχο επί των διαχειριζομένων δημόσιο χρήμα τόσο αφενός σε προληπτικό επίπεδο και αφετέρου με την άσκηση του κατασταλτικού ελέγχου η έννοια του οποίου και τα χαρακτηριστικά του περιγράφηκαν ανωτέρω.

Ιδιαίτερος σημαντική η συμβολή του και στον έλεγχο των διαχειρίσεων των δημοτικών υπολόγων δεδομένου ότι λειτουργεί αποκαταστατικά και κυρωτικά και κυρίως δεν μπορεί να παραβλέψει κανείς την εκπαιδευτική χροιά του ελέγχου.

Ο αποκαταστατικός χαρακτήρας αποδυναμώνεται και περιορίζεται σε αρκετές περιπτώσεις, επειδή δεν είναι χρονικά επίκαιρος, οδηγώντας το νομοθέτη στην υιοθέτηση νομιμοποιητικών διατάξεων .

Σταχολογώντας από τη νομολογία του Ελ. Συν. θα παρουσιαστούν περιπτώσεις από την ανωτέρω αρμοδιότητα κατά τον έλεγχο διαχειρίσεων Ο.Τ.Α α΄ βαθμού³⁶⁵.

6.15.1 Εξωταμειακή διαχείριση

Κατά την εξωταμειακή διαχείριση, παρουσιάζεται το φαινόμενο οι δαπάνες να διενεργούνται χωρίς την τήρηση των διατάξεων του β.δ./τος της 17.5/15.6.1959, παρακάμπτοντας ουσιαστικά όλο το δημοσιολογιστικό δίκαιο που διέπει τους Ο.Τ.Α και παρέχει εγγυήσεις για την προστασία του δημοτικού χρήματος και την υπό συνθήκες διαφάνειας διαχείρισή του.

Υπό την έννοια των ανωτέρω, κρίθηκε ότι νομίμως καταλογίστηκε Προϊστάμενος Οικονομικής Υπηρεσίας Δήμου και ως εκ τούτου απορρίφθηκε αίτηση αναίρεσης για διαπιστωθέν έλλειμμα που προκλήθηκε από διενέργεια πληρωμών χωρίς την έκδοση χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής και αφορούν στην καταβολή αμοιβών για επισκευή ζημιών σε σχολεία λόγω επείγοντος και για πραγματοποίηση συναυλίας προσώπων. Εξάλλου οι νομιμοποιητικές διατάξεις του άρθρου 26 του ν.3274/2004 και της παρ. 8 του άρθρου 29 του ν.3448/2006 δεν καταλαμβάνουν τις δαπάνες που έλαβαν χώρα στο πλαίσιο εξωταμειακών διαχειρίσεων³⁶⁶

Περαιτέρω νομίμως καταλογίστηκε Δήμαρχος για μη εισαγωγή εσόδων από επιχορηγήσεις ιδρύματος και παρά το γεγονός ότι από το προϊόν αυτών πληρώθηκαν δαπάνες δεν αναιρεί την ευθύνη του, αφού αυτές διενεργήθηκαν στο πλαίσιο εξωταμειακής διαχείρισης ενώ δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των νομιμοποιητικών διατάξεων του ν.3274/2004 και ν.3448/2006³⁶⁷

Σε άλλη περίπτωση καταλογίστηκε νομίμως υπάλληλος Δήμου που διενεργούσε πληρωμές από εξωταμειακή διαχείριση και όχι μέσω της αρμοδίας Δ.Ο.Υ, εφόσον ο Δήμος δεν διέθετε ίδια ταμειακή υπηρεσία ενώ και πάλι δεν δύναται να νομιμοποιηθούν.

Καταλογισμός σε βάρος περισσοτέρων προσώπων (δήμαρχος, αντιδήμαρχοι, πρόεδρος δημοτικού συμβουλίου, δημοτικοί σύμβουλοι) για εκταμίευση υπέρογκου ποσού με βάση χ.ε, που εκδόθηκαν επί τη βάσει εικονικών τιμολογίων για εργασίες καθαρισμού οδών, που ψευδώς και στην πραγματικότητα διατέθηκε για την καταβολή αμοιβών σε εργαζομένους που φέρεται

³⁶⁵ Βλ. Ελεγκτικό Συνέδριο & Τοπική Αυτοδιοίκηση *ο.π παρ.*

³⁶⁶ Απ. 2293/2011 Ολομ. με την οποία δεν έγινε δεκτή αίτηση αναίρεσης κατά της 2462/2006 Απ.

VIII μ.

³⁶⁷ Απ. 1765/2015 Ολομ.

ότι εργάστηκαν στο Δήμο χωρίς να έχουν εκδοθεί αποφάσεις πρόσληψης ούτε υπογραφεί συμβάσεις³⁶⁸.

6.15.2 Διενέργεια μη νομίμων δαπανών

Όπως προεκτέθηκε ανωτέρω³⁶⁹, η διενέργεια δαπανών πρέπει να προβλέπεται από διάταξη νόμου ή να θεωρείται λειτουργική, εφόσον συντελεί στην εκπλήρωση των σκοπών του Δήμου.

Στο πλαίσιο αυτό, καταλογίστηκε Δήμαρχος, προϊσταμένη Λογιστικού Γραφείου και Ταμίας, με απόφαση Β΄ Κλιμακίου, για μη νομίμως χορηγηθείσες οικονομικές ενισχύσεις σε δημότες, καθόσον οι ανάγκες των δημοτών δεν είναι εξαιρετικές και έκτακτες αλλά πάγιες και δεν οφείλονται σε απρόβλεπτα και αιφνίδια περιστατικά. Υπό το φως των νομιμοποιητικών διατάξεων, που αναφέρθηκαν και ανωτέρω, κρίθηκε ότι εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής τους, εφόσον σε κάθε περίπτωση συνάδουν με την κοινωνική αποστολή του Δήμου στην έννοια της οποίας περιλαμβάνεται και η παροχή οικονομικής βοήθειας σε οικονομικά αδυνάτους. Με την ίδια απόφαση κρίθηκε επίσης ότι μη νομίμως καταβλήθηκε προσαύξηση 20% σε αντιδήμαρχους η οποία αναφερόταν μόνο στους Δημάρχους και δεν καλύπτεται από νομιμοποιητική διάταξη.³⁷⁰

Σε άλλη περίπτωση καταλογίστηκε αντιδήμαρχος για πληρωμή δαπανών που αφορούσαν σε εφοδιασμό καυσίμων οχημάτων που δεν ανήκουν στην κυριότητα του Δήμου αλλά σε δημοτικούς συμβούλους και συνεργάτες αυτού. Οι ανωτέρω δαπάνες δε δύναται να νομιμοποιηθούν, καθόσον δεν εξυπηρετούσαν λειτουργικές ανάγκες ούτε ήταν δυνατή η μείωση του καταλογιστέου ποσού με την εφαρμογή του άρθρου 37 παρ. 1 του ν.3801/2009 λόγω της σοβαρότητας της δημοσιονομικής παράβασης.³⁷¹

6.15.3 Περιπτώσεις καταλογισμών στον ειδικό κατά προτεραιότητα έλεγχο

Από τη νομολογία του Ελ. Συν. παρατίθενται χαρακτηριστικές περιπτώσεις καταλογισμών :

Καταλογισμός Δημάρχου, καθόσον με απόφασή του και μολονότι είχαν διατυπωθεί αντιρρήσεις από τον Ταμία καταβλήθηκαν αμοιβές σε ναυαγοσώστες αν και δεν διέθεταν σχετικές άδειες επαγγέλματος³⁷².

³⁶⁸ Απ.2318/2012 Ολομ.

³⁶⁹ Κεφ.3 της εργασίας αυτής

³⁷⁰ Απ.1584/2011 Ολομ. και 1121/2014 Β΄ Κλιμ.

³⁷¹ Απ. 2473/2011 Ολομ. 185/2013 VIIΤμ.

³⁷² Απ. 3035/2012 Ολομ.

Καταλογισμός Δημάρχου με πράξη Β΄ Κλιμακίου, λόγω ελλείμματος που προκάλεσε στη χρηματική διαχείριση, αφού έδωσε εντολή για την εξόφληση χρηματικών ενταλμάτων σε εκτέλεση συμβάσεων έργων δοθέντος ότι δεν προσκομίστηκαν μελέτη καθώς και λογαριασμός (πιστοποίηση εργασιών). Δεν εμπίπτουν οι δαπάνες στο πεδίο εφαρμογής των νομιμοποιητικών διατάξεων ενώ δεκτή η αίτηση αναίρεσης και αναπομπή στο δικάσαν Τμήμα για τον προσδιορισμό του βαθμού υπαιτιότητας του αναιρεσίοντος και η διερεύνηση των προϋποθέσεων εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 37 ν.3801/2009 για μείωση ή πλήρη άρση του καταλογισθέντος ποσού.³⁷³

6.16 Νεωτερισμοί στους ελέγχους Ο.Τ.Α α΄βαθμού

Με τους παρακάτω στοχευμένους ελέγχους που διενεργούνται από το 2012 από το Ελ. Συν διατυπώθηκαν χρήσιμα συμπεράσματα για τη λειτουργία των Ο.Τ.Α με κοινό στοιχείο τις εγγενείς αδυναμίες στα συστήματα εσωτερικών δικλίδων και διατυπώθηκαν προτάσεις για τη βελτίωση του συστήματος της δημοσιονομικής τους διαχείρισης. Με τους στοχευμένους ελέγχους το Ελ. Συν. προχωρά πέρα από τους παραδοσιακούς ελέγχους σε ελέγχους σε τομείς που παρουσιάζουν επικινδυνότητα που λόγω του προληπτικού ελέγχου καθώς και των καταλογιστικών πράξεων γνωρίζει τις δημοσιονομικές αδυναμίες, ώστε να εστιάσει τον έλεγχό του.

6.16.1 Έλεγχος εσόδων Ο.Τ.Α α΄βαθμού και έλεγχος απόδοσης των Κεντρικών Αυτοτελών Πόρων (Κ.Α.Π)

Στο πλαίσιο των ανωτέρω ελέγχων, ελεγκτικές ομάδες του Ελεγκτικού Συνεδρίου, διενέργησαν, σε συνεργασία με τα Ελεγκτικά Συνέδρια της Ολλανδίας, του Βελγίου, της Γαλλίας, της Γερμανίας και του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου, με μεταφορά τεχνογνωσίας και εκπαίδευση των ελεγκτών, "πιλοτικούς" ελέγχους.

Κατά τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο Δήμος Αγίου Δημητρίου,³⁷⁴ κατά το χρονικό διάστημα 12.11.2012 έως 30.4.2013 και μεταξύ άλλων ελέγχθηκαν οι διαδικασίες καθορισμού και απόδοσης των Κ.Α.Π με σημαντικά ευρήματα.

³⁷³ Απ. 4317/2013 Ολομ.

³⁷⁴ Μαραγκού Γ. ο.π παρ. Ελεγκτικό Συνέδριο: Νέες μορφές κατασταλτικού ελέγχου. Νέες μορφές κατασταλτικού ελέγχου σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης α΄ βαθμού "Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση" σ.93 επ.

Συγκεκριλαιωτικά τα έσοδα του ελεγχόμενου Δήμου προέρχονται κατά κύριο λόγο από κρατικές επιχορηγήσεις εξαιτίας και των εσωτερικών αδυναμιών που αποκαλύφθηκε στο οργανωτικό πλέγμα λειτουργίας. Πάντως δυνατότητα βελτίωσης στις διαδικασίες είσπραξης θα υπάρξει εφόσον υπάρξει και συνέπεια στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος³⁷⁵. Περαιτέρω χρήζει βελτίωσης η επικοινωνιακή του πολιτική με τους δημότες και εμπλεκόμενους φορείς για αποτελεσματικότητα στην είσπραξη των εσόδων.

Για τους Κ.Α.Π καταδείχθηκε εντόνως η ανάγκη επανακαθορισμού των κριτηρίων κατανομής, αφού το μεν πληθυσμιακό κριτήριο ερείδεται σε παρελθόντα απογραφικά στοιχεία και για το δε κριτήριο κατανομής του ελάχιστου κόστους λειτουργίας δεν έχει τύχει ιδιαίτερης εξέτασης ως προς τις δαπάνες των Δήμων.³⁷⁶

Ο ελεγχόμενος Δήμος έκανε δεκτά τα ευρήματα με δέσμευση ανάληψης πρωτοβουλιών για συμμόρφωση και παράλληλα λοιποί φορείς, όπως το Υπουργείο Εσωτερικών και η ΚΕΔΚΕ αποδεχόμενοι τις συστάσεις εκδήλωσαν την πρόθεση για ανάληψη πρωτοβουλιών και για τον επαναπροσδιορισμό των Κ.Α.Π αλλά και για κατάρτιση του προσωπικού σχετικά με την είσπραξη των εσόδων .

6.16.2 Συγκριτικός χρηματοοικονομικός έλεγχος και έλεγχος συμμόρφωσης σε Ο.Τ.Α α΄ βαθμού

Ο εν λόγω έλεγχος συμμόρφωσης, καθώς και ο έλεγχος χρηματοοικονομικής συμμόρφωσης διενεργήθηκε το πρώτον, ³⁷⁷ επί συγκεκριμένων κατηγοριών δαπανών³⁷⁸, στους Δήμους Νεάπολης-Συκεών, Κορδελιού –Ευόσμου και Ωραιοκάστρου του Νομού Θεσσαλονίκης, με σκοπό να διαπιστωθεί η τήρηση της εθνικής και κοινοτικής νομοθεσίας και η διατύπωση συγκριτικής αξιολόγησης για το σύνολο των ελεγχόμενων Δήμων.

Από τους ελέγχους αυτούς αναδείχθηκαν χρήσιμα συμπεράσματα, ως προς την αναποτελεσματικότητα της χρήσης των δημόσιων πόρων, που πηγάζει από τις αδυναμίες εσωτερικού ελέγχου και των εσωτερικών δικλίδων, τις διαδικασίες πληροφόρησης και κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων. Τα στοιχεία αυτά υποκρύπτουν υψηλό κίνδυνο για

³⁷⁵Στο κεφ. 2 της εργασίας παρουσιάστηκε μελέτη του IOBE για τη χρησιμότητα της πιστής εφαρμογής του

³⁷⁶Μαραγκού Γ. ο.π παρ.

³⁷⁷ISSAI 400

³⁷⁸Απαλλοτριώσεις, μελέτες ,Έργα ,προμήθειες αναλωσίμων

τη νομιμότητα, κανονικότητα και εν γένει αντανακλούν στις παρεχόμενες υπηρεσίες των ελεγχόμενων Δήμων.³⁷⁹

Οι διατυπωθείσες συστάσεις αφορούν στην αναγκαιότητα προσαρμογής των Οργανισμών με σαφή οριοθέτηση των αρμοδιοτήτων των Τμημάτων, επιμόρφωση προσωπικού για την αύξηση των δεξιοτήτων του ανθρώπινου δυναμικού, η λειτουργία των πληροφοριακών συστημάτων, η ανάγκη Εσωτερικού Ελέγχου, η επικοινωνία μεταξύ των διευθύνσεων και του οικονομικού τμήματος, η εξασφάλιση χρηματοοικονομικών πόρων για τις απαλλοτριώσεις, η ανάγκη ύπαρξης ρεαλιστικών προϋπολογισμών, η συνεργασία μεταξύ του Υπουργείου και των Ο.Τ.Α για καλύτερη διακυβέρνηση, η επιτακτική ανάγκη για άμεση δημιουργία Τμημάτων Εσωτερικού Ελέγχου στους Ο.Τ.Α.

Ο έλεγχος θα επαναληφθεί και στην περίπτωση αυτή προκειμένου να διαπιστωθεί η βελτίωση στο πλαίσιο εσωτερικών δικλίδων, στην οικονομική πληροφόρηση, στη δημόσια διακυβέρνηση καθώς και στις υπόλοιπες συστάσεις

Επειδή οι Ο.Τ.Α και τα νομικά τους πρόσωπα αντιμετωπίζουν προβλήματα στην είσπραξη των ιδίων εσόδων τους, με αποτέλεσμα τη δημιουργία ελλειμμάτων, κρίθηκε σκόπιμη η πραγματοποίηση ελέγχου της είσπραξης ιδίων εσόδων, των καθυστερήσεων στην είσπραξη απαιτήσεων προηγούμενων ετών, σε πιθανά διαφυγόντα έσοδα στους ίδιους τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και στα νομικά τους πρόσωπα καθώς και στα συστήματα και τις δικλίδες ασφαλείας για τη μη απώλεια εσόδων, ώστε να εντοπιστούν αδυναμίες, που έχουν οι δήμοι στην είσπραξη εσόδων, προκειμένου να γίνουν συστάσεις και να παρθούν τα απαραίτητα μέτρα για τη διόρθωση τους.³⁸⁰

Ο έλεγχος αυτός αφορούσε τους Δήμους Θεσσαλονίκης, Πειραιά, Ηρακλείου Κρήτης, Γλυφάδας και Καλαμαριά και επικεντρώθηκε σε σημαντικές κατηγορίες εσόδων που παρουσιάζουν ιδιαίτερο ενδιαφέρον και ειδικότερα σε α) Δημοτικά Τέλη- Δημοτικός Φόρος-Τέλος Ακίνητης Περιουσίας, β) Τέλη επί των ακαθαρίστων εσόδων των επιτηδευματιών, τέλη παρεπιδημούντων, γ) Πρόστιμα Κ.Ο.Κ, δ) Τέλη χρήσης κοινοχρήστων, ε) Τέλη και πρόστιμα διαφήμισης, στ) Έσοδα από εκμίσθωσης ακινήτων.

³⁷⁹Χαρακτηριστικά αναφέρονται αδυναμίες ως προς τους Οργανισμούς Εσωτερικής Υπηρεσίας, αποκλίσεις μεταξύ των πραγματικών και προτεινόμενων θέσεων εργασίας, αναποτελεσματικότητα εσωτερικών δικλίδων στις δημόσιες συμβάσεις που έχουν ως παρεπόμενο τη μη υλοποίηση των αντικειμενικών στόχων των Δήμων, ανεπαρκής διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων.

³⁸⁰Πρκ 25¹⁵ Γ.Σ ολομ. /15.12.2014

Τα βασικά συμπεράσματα ανέδειξαν τις εγγενείς αδυναμίες των ελεγχόμενων Δήμων στην πληρότητα των ιδίων εσόδων τους και της βελτίωσης της εισπραξιμότητάς τους, την πολυπλοκότητα του νομικού πλαισίου, του τρόπου βεβαίωσης, την έλλειψη ολοκληρωμένης πολιτικής στο σύστημα είσπραξης των απαιτήσεων, στη λήψη των αναγκαστικών μέτρων είσπραξης, στην ανεπαρκή τήρηση μητρώου οφειλετών, στη χρήση του διπλογραφικού συστήματος ως εργαλείου διασφάλισης λογοδοσίας.

Διατυπώθηκαν δε με το πέρας του ελέγχου προτάσεις προς το Υπουργείο Εσωτερικών για την απλούστευση των εφαρμοστέων διατάξεων, που κατά κοινή ομολογία είναι διασκορπισμένες και πολύπλοκες, την αναγκαιότητα Εσωτερικού Ελέγχου και την ενεργοποίηση του ρόλου του Ελεγκτή Νομιμότητας με επισήμανση για επανέλεγχο εντός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος ελέγχου συμμόρφωσης προς τις υποδείξεις.

7 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης διαδραματίζουν σπουδαίο ρόλο στη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων και ιδιαίτερος στην περίοδο της μεγάλης οικονομικής ύφεσης ο ρόλος τους ενδυναμώνεται καθώς οι ανάγκες των τοπικών κοινωνιών αυξάνονται.

Σε αυτή τη χρονική συγκυρία οι πόροι που αποδίδονται στην τοπική αυτοδιοίκηση βαίνουν μειούμενοι ενώ ταυτόχρονα και τα ίδια έσοδα των δήμων παρουσιάζουν φθίνουσα πορεία, όπως καταδεικνύεται και από τα διαγράμματα που παρατέθηκαν. Συνεπώς είναι άμεσα αναγκαία η περιστολή των δαπανών και η κατάρτιση ρεαλιστικών προϋπολογισμών με την υιοθέτηση βέλτιστων πρακτικών για την είσπραξη των ιδίων εσόδων των Ο.Τ.Α. που θα επιφέρουν βελτίωση των οικονομικών τους, ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στους στόχους και στην ικανοποίηση των αναγκών των πολιτών.

Ζητούμενο πάντως παραμένει η ανάπτυξη ικανού συστήματος εσωτερικού ελέγχου που θα αποτρέπει τη δημιουργία φαινομένων που έχουν διαφανεί εντονότερα κατόπιν της διενέργειας των νέων μορφών ελέγχου που εφαρμόζει το Ελ. Συν. και θα οδηγήσει σε καλύτερη διαχείριση του δημοτικού χρήματος.

Η αποκέντρωση με τη μεταφορά αρμοδιοτήτων του Κράτους προς τους Ο.Τ.Α πρέπει να συνεχιστεί με εξασφάλιση των αναγκαίων πόρων, ώστε η Ελλάδα να μην παρουσιάζεται ως συγκεντρωτικό κράτος.

Από την παραπάνω μελέτη αναδείχθηκαν τα ιδιαίτερα προβλήματα στη διαχείριση των Ο.Τ.Α, που, λόγω της απουσίας εσωτερικού ελέγχου, καθιστά αναγκαία την ύπαρξη του προληπτικού ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου και την παράλληλη ενδυνάμωση του κατασταλτικού ελέγχου.

Το Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο της Χώρας, από της ιδρύσεώς του ασκεί σημαντικό ρόλο στον έλεγχο των δημοσίων οικονομικών, ως ανεξάρτητος εξωτερικός ελεγκτής, με το σύνολο των μορφών ελέγχου που κατά το δυνατόν παρουσιάστηκαν ανωτέρω.

Υπό το πρίσμα των ανωτέρω δεδομένων, ο νομοθέτης με τις διατάξεις του ν.3852/2010 ενδυνάμωσε το ρόλο του Ελεγκτικού Συνεδρίου στον έλεγχο των Ο.Τ.Α α' βαθμού με τη θέσπιση του προληπτικού ελέγχου δαπανών και του ελέγχου των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας, παράλληλα με τον κατασταλτικό έλεγχο και την εισαγωγή για πρώτη φορά του ελέγχου των εσόδων των Ο.Τ.Α., επιβάλλοντας μάλιστα και κυρώσεις για διαπιστωμένη αδράνεια στην είσπραξή τους επιδιώκοντας την οικονομική βιωσιμότητα των Ο.Τ.Α..

Ο προληπτικός έλεγχος των διατακτών, ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων συμβάσεων, ο κατασταλτικός έλεγχος των υπολόγων αποτελούν τμήματα ενός ολοκληρωμένου συστήματος ελέγχων εκ του οποίου προκύπτει η πλήρης και αξιόπιστη ενημέρωση για την ορθή διαχείριση του δημοσίου χρήματος, μεταξύ άλλων και των Ο.Τ.Α. α΄ βαθμού που αποτέλεσαν το επίκεντρο της παρούσας εργασίας.

Με την εγκαθίδρυση του προληπτικού ελέγχου δαπανών το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει συμβάλλει τα μέγιστα στην αποφυγή μη νομίμων δαπανών, στην προστασία του δημοτικού χρήματος και των εμπλεκόμενων στη δημιουργία δαπανών, ήτοι του διατάκτη της δαπάνης, του εκκαθαριστή και του ταμιά που θα εξοφλήσει τη δαπάνη, καθώς και στην προστασία των αιρετών οργάνων των Ο.Τ.Α. από ενδεχόμενες εμπλοκές κατά τον κατασταλτικό έλεγχο, αφού με τη θεώρηση των χρηματικών ενταλμάτων διασφαλίζονται οι συναλλαγές, ενώ περαιτέρω εξασφαλίζεται ότι και οι δικαιούχοι των ενταλμάτων δεν θα κληθούν να επιστρέψουν τυχόν ποσά ως αχρεωστήτως καταβληθέντα. Το γεγονός ότι ο προληπτικός έλεγχος συνιστά αποτελεσματική παρέμβαση και διασφάλιση του δημοτικού χρήματος, καταδεικνύεται και από το ότι εάν πληρωθεί η δαπάνη καθίσταται δύσκολη έως ανέφικτη η επιστροφή του δημοτικού χρήματος, ιδιαίτερος στην περίοδο έντονης οικονομικής κρίσης που διανύουμε. Περαιτέρω η διενέργεια του προληπτικού ελέγχου λειτουργεί αποτρεπτικά σε ενδεχόμενες βλέςεις για τον σφετερισμό του δημοσίου χρήματος, που λόγω της ανυπαρξίας συστημάτων εσωτερικού ελέγχου στους ελεγχόμενους φορείς εμφανίζεται ιδιαίτερος έντονη, και τέλος λειτουργεί και παιδαγωγικά παρέχοντας κατευθύνσεις στα διοικητικά όργανα.

Επιπλέον, ο προληπτικός έλεγχος συμβάσεων σημαντικής οικονομικής αξίας συμβάλλει στην αποφυγή σύναψης μη νόμιμων συμβάσεων, προλαμβάνει τη μη νόμιμη εκταμίευση δημοτικού χρήματος και ταυτοχρόνως προστατεύει τα δημοτικά όργανα από περαιτέρω εμπλοκή. Η διενέργεια του προσυμβατικού ελέγχου δεν αποσκοπεί στην παρεμπόδιση της δράσης της διοίκησης και το Ελ. Συν. μέσω αυτού ασκεί παιδαγωγικό ρόλο προσπαθώντας να συμβάλλει με τις υποδείξεις και τη διαμορφωθείσα νομολογία στην υπογραφή νομίμων συμβάσεων ενισχύοντας παράλληλα τη διαφάνεια και την ισότιμη συμμετοχή όλων χωρίς αποκλεισμούς στις διαδικασίες αναθέσεων.³⁸¹

Από την ανωτέρω παρουσίαση προκύπτει εμφανώς ότι οι παραδοσιακοί κατασταλτικοί έλεγχοι μπορεί να συνυπάρξουν σε εξελιγμένη μορφή με τις νέες μορφές ελέγχου που παρουσιάστηκαν, τις οποίες ήδη το Ελεγκτικό Συνέδριο εφαρμόζει, υιοθετώντας διεθνή πρότυπα ελέγχου, ώστε να συνεχίσει να περιφρουρεί το δημόσιο χρήμα και να συμβάλλει στη διαμόρφωση χρηστής δημοσιονομικής παιδείας με τα σημαντικά ευρήματα και τις υποδείξεις που διατυπώνει προς τους εμπλεκόμενους στην Τοπική Αυτοδιοίκηση.

³⁸¹ Λυκεσά Ε. εισήγηση σε Δημερίδα Κ.Ε.Δ.Ε Πρακτικά ο.π παρ. σ.136

Οι εξελίξεις είναι ταχύτατες, λόγω της οικονομικής κρίσης που έχει ενσκήψει βαθιά στην ελληνική πραγματικότητα και οι ανάγκες για σύγχρονο και αποδοτικό έλεγχο αυξάνουν με τον κατασταλτικό έλεγχο πολλές φορές να καθίσταται ανεπίκαιρος και με την εμπλοκή πολλές φορές ανθρώπων που δεν έχουν καμία ανάμειξη στη δημιουργία ελλειμμάτων (κληρονόμοι) καθιστά αναγκαία την επανεξέταση των περιπτώσεων καταλογισμού.

Στο πλαίσιο αυτό το Ελεγκτικό Συν. διαμέσου των υπηρεσιών και του ελεγκτικού προσωπικού του αδιάκοπα συνέβαλε, συμβάλλει και θα εξακολουθεί να συμβάλλει στη διαφάνεια των οικονομικών των Ο.Τ.Α. έχοντας εναρμονιστεί με το πνεύμα των καιρών και τις ανάγκες της νέας εποχής.

Επίσης, το Ελ. Συν. με την πλούσια νομολογία που έχει διαμορφωθεί κατά τη διαδικασία του προληπτικού ελέγχου των δαπανών των Ο.Τ.Α. στο πέρασμα των χρόνων έχει οδηγήσει την εκτελεστική εξουσία σε νομοθετικές ρυθμίσεις. Το αυτό διαπιστώνεται και κατά τη διαδικασία του κατασταλτικού ελέγχου με την έκδοση νομιμοποιητικών διατάξεων για την άρση των συνεπειών από καταλογισμούς.

Εν κατακλείδι το Ελ. Συν. παραμένει θεματοφύλακας του δημοσίου χρήματος, διαδραματίζοντας εξέχοντα ρόλο στον έλεγχο της ορθής και χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, χωρίς να αρκείται στα παραδοσιακά ελεγκτικά εργαλεία που έχουν επιτυχώς δοκιμαστεί στην πάροδο των χρόνων, αλλά και μέσω της κριτικής αντιπαράθεσης ιδεών προχωρά σε νέα μονοπάτια προσεγγίζοντας την αρχή της αναλογικότητας και την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, της οποίας ιδιαίτερες εκφάνσεις αποτελούν οι αρχές της οικονομικότητας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας. Η άσκηση δε του ελεγκτικού του έργου διενεργείται με τρόπο ώστε τα αποτελέσματα αυτού να συμβάλλουν στην ορθή χρηματοοικονομική διαχείριση και στη λογοδοσία των εμπλεκόμενων στη διαχείριση των Ο.Τ.Α., καθώς και στην ενδυνάμωση της εμπιστοσύνης της κοινής γνώμης προς το επιτελούμενο αυτό έργο.

8 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική (Βιβλία)

Γέροντας - Ψάλτης (1998), "Δημοσιονομικό Δίκαιο", τ. Α΄, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Γέροντας Ι.,(2000) " Δίκαιο των Δημοσίων Έργων, Η διοικητική σύμβαση δημοσίου έργου", Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλας,

Γιαλιτάκη Αικ (1999)" Δημοσιονομική δαπάνη και προληπτικός έλεγχος, ", Εκδόσεις Αφοί Π. Σάκκουλα

Γκόνης Α. (1993)".Παρέμβαση στον τόμο: Το Ελεγκτικό Συνέδριο- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας ", Πρακτικά (εισηγήσεις) συνεδρίου, Εκδόσεις Εθνικό Τυπογραφείο

Δαγτόγλου Π., (2004) , Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα.,133 επ,

Θεοχαρόπουλος Λ. (1993), Η δικαστηριακή φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, *ό.π παρ. σε* "Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων της Ελλάδας και Γαλλίας σ. 966 επ.

Καλδή Φ."Ελεγκτικό Συνέδριο-Προληπτικός έλεγχος δαπανών Ο.Τ.Α σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση"(2017) επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη

Καλλιτσιώτη Μ.(2017) Δημοσιονομική ευθύνη αιρετών οργάνων Ο.Τ.Α α΄ βαθμού σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση"επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη

Καπίδου Α. (2015) Οικονομική κρίση και η επίδρασή της στην Τοπική Αυτοδιοίκηση , Εκδόσεις διαπολιτισμός

Καραμάνης Κ. (2008) "Σύγχρονη Ελεγκτική" , Εκδόσεις ΟΠΑ

Κάρκαλης Ι (2004) . Ο δικαστικός προληπτικός έλεγχος των δαπανών: Μια νέα μορφή δικαστικής προστασίας ,Τμ. Τόμος για τα 170χρόνια του Ελ. Συν.(επιμ. Ν. Μηλιώνης), Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Κάρκαλης Ι. (2005) Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο-Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική Ι, Εκδόσεις Σάκκουλα

Κοκκίδου Α. (2008), Διοικητική Εποπτεία και Δημοσιονομικός έλεγχος στους Πρωτοβάθμιους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Εκδόσεις Σάκκουλα

Κόρσος Δ. (1985), Δημοσιονομικόν Δίκαιον, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα τ Α΄

Κουλουμπίνη Ε. (2017) Νομιμότητα και νομιμοποίηση στις δίκες καταλογισμών αιρετών οργάνων Δήμων Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση "επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη

Κουλουμπίνη Ε. (2017) Οι προγραμματικές συμβάσεις των Δήμων με τα Πανεπιστημιακά Ιδρύματα Εισηγήση στο 20ο Επιστημονικό Συμπόσιο του Τμήματος Νομικής ΟΔΕ και του

- Ελεγκτικού Συνεδρίου , Πειραιάς 2016 σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση "επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη
- Κωνσταντάκου Ε.,(2016) Επίκαιρα νομολογιακά ζητήματα από τον έλεγχο συμβάσεων παροχής υπηρεσιών σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση "επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη
- Λιγωμένου Α. (2016) Προγραμματικές συμβάσεις-Καλλικράτης σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση"επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη,
- Λουμιώτης Β.,Τζίφας Β.(2012) "Βασικές Οδηγίες Εφαρμογής Διεθνών Προτύπων Ελέγχου (ΔΠΕ)" ,Εκδόσεις Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών
- Μαραγκού Γ. (2016) Προσπάθειες εξορθολογισμού των προϋπολογισμών των φορέων τοπικής αυτοδιοίκησης σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση "επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη
- Μαραγκού Γ. , (2016) Ελεγκτικό Συνέδριο: Νέες μορφές κατασταλτικού ελέγχου σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης α΄ βαθμού σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση "επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη,
- Μαραγκού Γ. (2016) Ελεγκτικό Συνέδριο-Μελέτες-Συμβολές, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη
- Μηλιώνης Ν.(2012) "Το Ελεγκτικό Συνέδριο. Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη
- Μηλιώνης Ν.(2006) .Ο Θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, εκδόσεις Σάκκουλα
- Μπαλτά Ε. (2016) "Ο θεσμός του δημοσίου υπολόγου στο ελληνικό δημοσιονομικό δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα
- Μπαλτά Ε. (2009) , "Ο προληπτικός έλεγχος των Δημοσίων δαπανών :Από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση" Εκδόσεις Σάκκουλα
- Μπάρμπας Ν. Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου (2016), Εκδόσεις Σάκκουλα
- Μπεσίλα-Βήκα, Δονάτου, Παπαγιάννη (1997) "Σύγχρονες αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Ευρωπαϊκή Ενοποίηση», Εκδόσεις. Δίκαιο και Οικονομία Π.Ν, Σάκκουλας
- Μπεσίλα –Βήκα, Ε. (2011). Τοπική Αυτοδιοίκηση, τόμ. ΙΙ, Εκδόσεις Σάκκουλας Α.Ε
- Παπαστάθης Π. (2014) "Ο Σύγχρονος Εσωτερικός έλεγχος (Internal audit) και η Πρακτική Εφαρμογή του", Εκδόσεις ιδίου συγγραφέα
- Παπίδας Π., (2016) Έλεγχος δαπανών σε Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση"επιμ. Μαραγκού Γ., Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη,
- Πρακτικός Οδηγός για τον έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο των Δημοσίων Συμβάσεων των Δήμων, των περιφερειών και των Νομικών τους προσώπων (2011) (Για τον Προσυμβατικό Στάδιο), Από το Έθνικό Τυπογραφείο
- Ρίζος Κ. (2000) Δημοσιονομικός έλεγχος των Ο.Τ.Α από το Ελεγκτικό Συνέδριο, εκδόσεις Εθνικού Τυπογραφείου

Ρίζος Κ. (2005) Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών και λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο Β΄ Εκδόσεις Σάκκουλα , σ..36

Σαρμάς Ι. (1997) Η συνταγματική νομολογία του Ελεγκτικού συνεδρίου, Η ερμηνεία του ισχύοντος Συντάγματος από το Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο,σ.31,Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Σαρμάς Ι, (2003) Κράτος και Δικαιοσύνη,τ.3 Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο, Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Σαρμάς Ι. (2006), Καλύτερο Κράτος,Η σπατάλη ,η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος, Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα

Σολδάτος Δ. (1992) Το Δημόσιο Λογιστικό, Εκδόσεις Μ.Δημόπουλου

Σπηλιωτόπουλος Ε. (2011) " Εγχειρίδιο διοικητικού δικαίου", τόμος 1, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

Σωτηρέλλης Γ. (2006) Η μεταρρύθμιση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Προκλήσεις και προοπτικές, εκδ. Παπαζήση, Αθήνα 2006 (2η έκδοση)

Τάχος Α. (2000)Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 6η έκδοση

Τάχος Α (επιμ.) (2006)΄Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων ν.3463/2006 Εκδόσεις Σάκκουλα Α.

Τιμητικός Τόμος για τα 170χρόνια του Ελ. Συν (επιμ. Ν. Μηλιώνης), Εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα 2004

Τροβά Ελ. (2004) "Το Ελεγκτικό Συνέδριο και η διασφάλιση της διαφάνειας στις δημόσιες συμβάσεις ", σελ.955-984 σε Τιμητικό Τόμο για τα 170χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Τσάτσος Ν.,(1987) Φορολογική Αποκέντρωση:Το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα, Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης

Τσακλάγκανος Α-Σπάθης Χ (2015) " Ελεγκτική" , Εκδόσεις Αφοί Κυριακίδη

Χλέπας Ν. Κ., (1999) Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα, Εκδόσεις. Αντ. Σάκκουλα

Ηλεκτρονικά βιβλία

Ακριβοπούλου Χ-Ανθόπουλος Χ. (2015) «Εισαγωγή στο Διοικητικό Δίκαιο», Ελληνικά Ακαδημαϊκά Συγγράματα και βοηθήματα ΣΕΑΒ διαθέσιμο στο διαδίκτυο .Εκδόσεις Κάλλιπος

Άρθρα

- Ζώη Κ. (2012) Η αίτηση αναιρέσεως ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Θ.Π.Δ.Δ τ.8-9ος/2012, σ.737 επ.
- Καραθανασόπουλος Ε. (2013) "Καινοτομίες στο δικονομικό σύστημα του Ελεγκτικού Συνεδρίου-Σκέψεις και προτάσεις Θ.Π.Δ.Δ 6/2013
- Κοέν Σ. (2016), Σημειώσεις στο πλαίσιο του μαθήματος "ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ/ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ" του Μ.Π.Σ
- Κοντόγιωργα-θεοχαροπούλου, (2011) Το μετέωρο βήμα, του management στο Δημόσιο Τομέα, ΘΠΔΔ 4/2011, σελ. 375
- Κουλουμπίνη Ε. (2016), Τρόποι βελτίωσης της οικονομικής κατάστασης των Δήμων και των επιχειρήσεων αυτών. Σε αναζήτηση επίκαιρων και αποτελεσματικών ελέγχων, ΘΠΔΔ τεύχος 3-4/2017 σ.282
- Κουλουμπίνη Ε., (2012) Η αίτηση αναθεώρησης ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 8-9/2012
- Κουλουμπίνη Ε. (2017) σε Σπυρόπουλος Φ., Κοντιάδης Ξ., Ανθόπουλος Χ., Γεραπετρίτης Γ, (επιστημ. δ/ση) «Το Σύνταγμα- Κατ' άρθρο ερμηνεία», Εκδόσεις Σάκκουλα
- Λαζαράτος Π., (2008) Η έκταση του ελέγχου νομιμότητας μεγάλων συμβάσεων από το Ελεγκτικό Συνέδριο (γνωμ.), ΘΠΔΔ, 10-11/2008
- Λιγωμένου Α. (2006) Προγραμματικές συμβάσεις ,ΕΔΔΔΔ,2006 σ. 696
- Λυκεσά Ε., (2012) Το ένδικο βοήθημα της έφεσης κατά των Πράξεων καταλογισμού, Θ.Π.Δ.Δ ,8-9ος 2012
- Μανιτάκης Α. (1997) Η αποστολή του δικαστή σήμερα σε σχέση με το χθες: Μια σύντομη θεωρητική περιδιάβαση, ΕφΔΔ 1997
- Μαραγκού Γ , (2012) Αρμοδιότητες Ελεγκτικού Συνεδρίου-Ο προληπτικός έλεγχος δαπανών και ο κατασταλτικός έλεγχος λογαριασμών. ΘΠΔΔ8-9/2012
- Μαρτινόπουλος Σ., (2013) Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δημόσιων υπολόγων υπό το φως της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 10/2013
- Μαυρίκας Ν. , (2011) Ο έλεγχος νομιμότητας των πράξεων των Ο.Τ.Α, υπό την ισχύ του Ν.3852/2010 (ΦΕΚ Α'87)-(Πρόγραμμα «Καλλικράτης») Θ.Π.Δ.Δ 2ος/2011
- Μαυρομάτη Α.,Ο Επανασχεδιάζοντας τον έλεγχο των δημοσίων δαπανών στην Ελλάδα-Ο έλεγχος απόδοσης- Παρουσίαση του αγγλοσαξονικού μοντέλου. σε¹www.elsyn.gr/sites/default/files/apodosi.pdf
- Μαυρομάτη Α., (2012) Ο έλεγχος απόδοσης και το Ελεγκτικό Συνέδριο μετά το Ν.4055/2012, ΘΠΔΔ τεύχος 8-9/2012
- Μαυρομάτη Α., (2017) Περιστολή δαπανών. Πως μπορεί το Ελεγκτικό Συνέδριο να συμβάλει αποτελεσματικά,<http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/mayromati.pdf>

Μηλιώνης Ν., (2012) "Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του Κράτους, ΘΠΔΔ, τεύχος 8-9/2012,

Παπαδοπούλου Λ., (2010) Η Αυτοδιοίκηση στην Ε.Ε διαθέσιμο σε <https://www.constitutionalism.gr/1752-i-aytodioikisi-stin-e-e/>

Πουρσανίδης Α., (2012) Το Ελεγκτικό Συνέδριο μετά το Ν.4055/2012, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 8-9ος/2012

Πουρσανίδης Α., (2013) Παρατ. επί Πρακτικών Ολομ. 4ης Γεν. Συν./20.2.2013(Θέμα Β'), Θ.Π.Δ.Δ, τεύχος 11ος/2013

Ρένεση Ν., (2014) Η αρχή της οικονομικότητας ως έκφανση της νομιμότητας, Θ.Π.Δ.Δ τεύχος 10-11/2014

Χώλος Κ., (1992) Η σημασία του Ελεγκτικού Συνεδρίου στη σύγχρονη δημοκρατική Πολιτεία Δι.Δικ.

Εισηγήσεις σε Επιστημονικά Συνέδρια

10^ο Επιστημονικό Συμπόσιο Πανεπιστήμιο Πειραιώς-Ελεγκτικό Συνέδριο "Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα" 12-13/3/2015, Εκδόσεις Σάκκουλα 2016

- ✓ Πουλής Σ., Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Το ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου
- ✓ Δρίτσας Σ., Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου Ελεγκτικών Συνεδρίων (ISSAI-International Standards of Supreme Audit Institutions)

Ημερίδα της 31.5.2017 του Ελ. Συν. «Η Τοπική Αυτοδιοίκηση στο σύγχρονο δημοσιονομικό περιβάλλον.»

- ✓ Κουλουμπίνη Ε. (2017) Ο επαναπροσδιορισμός του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε συνθήκες οικονομικής κρίσης. Η αξία του στρατηγικού σχεδιασμού και της συλλογικής διαχείρισης των στόχων

Επιμορφωτικό σε σεμινάριο της Εθνικής Σχολής Δικαστών 14-15/11/2016

- ✓ Παπασπύρου Μ, Μελέτη της Γεν. Επιθεωρήτριας Δημόσιας Διοίκησης σε "Ελεγκτικό Συνέδριο: Μορφές ελέγχου και παρεχόμενης δικαστικής προστασίας", διαθέσιμο και σε Θ.Π.Δ.Δ , τεύχος 3-4/2017.
- ✓ Φλώρου Χ. "Το τεκμήριο αθωότητας στη δίκη ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου", στην Εθνική Σχολή Δικαστών 14-15/11/2016 <http://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/florou.pdf>

Διημερίδα Κ.Ε.Δ.Ε Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι Αθήνα 14-15/4/2016 (Πρακτικά διημερίδας

- ✓ Καβαδιά-Κωνσταντάρα Δ., Προληπτικός έλεγχος δαπανών Δήμων-Αναγκαιότητα-σημαντικότητα
- ✓ Λυκεσά Ε., Επίκαιρα νομολογιακά ζητήματα από τον έλεγχο συμβάσεων προμηθειών των δήμων

Ηλεκτρονικές Πηγές

<https://www.elsyn.gr/el/etisia-ekthesi>

<http://dimosnet.gr>

<http://www.nomotelia.gr/nservice20/ShowDoc.asp?paramCD=996827>

www.eetaa.gr/index.php?tag=nomologia,

https://www.eetaa.gr/kdvmeetaa/hmerides2014/yliko/eis_nomika_prosopa.pdf

https://lawdb.intrasoftnet.com/nomos/3_nomologia_rs.php

<http://www.statistics.gr/el/statistics/-/publication/SEL08/>

http://iobe.gr/research_dtl.asp?RID=145

<https://www.constitutionalism.gr>

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

https://lawdb.intrasoftnet.com/nomos/3_nomologia_rs.php

<http://www.ita.org.g>

<http://www.localit.gr>

- Ράλλης Γκέκας (2016) «Το Μέγεθος, η Διάρθρωση και οι Αρμοδιότητες της Παγκόσμιας Τ.Α.» στη διεύθυνση: <http://www.localit.gr/archives/123343>, ανάρτηση 18.12.2016
- Ράλλης Γκέκας (2016) «Η Ελλάδα δεν ανήκει στον αυτοδιοικητικό χάρτη της Ευρώπης, σύμφωνα με πρόσφατη έρευνα του ΟΟΣΑ και του UCLG» στη διεύθυνση: <http://www.localit.gr/archives/123970>, ανάρτηση 31.12.2016
- Ράλλης Γκέκας (2017) «Η υποβάθμιση της χώρας, η εσωτερική υποτίμηση και η αποκέντρωση» στη διεύθυνση: <http://www.localit.gr/archives/124435>, ανάρτηση 4.1.2017
- Οι τέσσερις άξονες για την αναθεώρηση του Καλλικράτη ανάρτηση 17.06.2017
- Οι ελεγκτές των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου θα αναφέρονται απευθείας στους δημάρχους περιφερειάρχες και συντονιστές Αποκεντρωμένων Διοικήσεων 01.07.2017

Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

Mystafa Baltaci and Serdar Yilmaz, (2006) Keeping an Eye on Subnational Government Internal Control and Audit At Local Levels, World Bank Institute, διαθέσιμο σε [www.Scholar.google](#)

Porter B., Simon I., Haterly D., (2003) " Principles of External Auditing" , John Willey & Son LTD

UCLG, OECD (2016). "Subnational governments around the world. Structure and finance

Van ZylAlbert et al (2009) Responding to challenges of Supreme Audit Institutions: Can legislatures and civil society help U4 ISSUE 2009:1
σε <https://www.cmi.no/publications/file/3287-responding-to-the-challenges-of-supreme-audit.pdf>

Ξενόγλωσση (Ηλεκτρονικές Πηγές)

<https://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Greece.pdf>

<https://rm.coe.int/centre-of-expertise-for-local-government-reform-annual-activity-report/168072bde>

<https://www.cmi.no/publications/file/3287-responding-to-the-challenges-of-supreme-audit.pdf>

http://www.europarl.europa.eu/atyourservice/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_3.2.2

<http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries.html>