

ΠΑΝΤΕΙΟΝ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

---

PANTEION UNIVERSITY OF SOCIAL AND POLITICAL SCIENCES



ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

**«ΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ»**

ΚΑΤΕΥΘΥΝΣΗ : ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΟ  
MANAGEMENT

**«ΤΟ ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ Ο  
ΒΑΘΜΟΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΕΩΝ »**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

ΛΥΜΠΕΡΟΠΟΥΛΟΥ ΑΓΓΕΛΙΚΗ

Αθήνα, 2019

Τριμελής Επιτροπή

Μπέσιλα-Βήκα Ευρυδίκη, Καθηγήτρια Παντείου Πανεπιστημίου (Επιβλέπουσα)

Κέφης Βασίλειος, Κοσμήτορας- Καθηγητής Παντείου Πανεπιστημίου

Μπάλτα Ευαγγελία, Επίκουρη Καθηγήτρια Παντείου Πανεπιστημίου



Copyright © Αγγελική Λυμπεροπούλου, 2019

All rights reserved. Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος.

Απαγορεύεται η αντιγραφή, αποθήκευση και διανομή της παρούσας διπλωματικής εργασίας εξ ολοκλήρου ή τμήματος αυτής για εμπορικό σκοπό. Επιτρέπεται η ανατύπωση, αποθήκευση και διανομή για σκοπό μη κερδοσκοπικό, εκπαιδευτικής ή ερευνητικής φύσης, υπό την προϋπόθεση να αναφέρεται η πηγή προέλευσης και να διατηρείται το παρόν μήνυμα. Ερωτήματα που αφορούν τη χρήση της διπλωματικής εργασίας για κερδοσκοπικό σκοπό πρέπει να απευθύνονται προς το συγγραφέα.

Η έγκριση διπλωματικής εργασίας από το Πάντειο Πανεπιστήμιο Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών δεν δηλώνει αποδοχή των γνώμων του συγγραφέα.

*Στους γονείς μου,  
Γιώργο και Ζαχαρούλα*

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Εισαγωγή .....σελ.8-10

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

#### ΤΟ ΠΑΡΑΔΟΣΙΑΚΟ ΣΧΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 4337/2015

#### **1.Ο ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ**

1.1 Ο Προληπτικός Έλεγχος Δαπανών.....σελ.11-14

1.2 Ο Έλεγχος δαπανών των ΟΤΑ από το Ελεγκτικό Συνέδριο.....σελ.15

1.3 Τα οφέλη και οι δυσλειτουργίες από την εφαρμογή του προληπτικού Ελέγχου στους ΟΤΑ.....σελ.16-18

1.3. Ο Προληπτικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων ..... σελ.18-20

1.4 Ο Κατασταλτικός Έλεγχος των δημοσίων λογαριασμών.....σελ.21-23

1.5. Ειδικός κατά προτεραιότητα κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των Δήμων.....σελ.24

1.6. Συγκριτική προσέγγιση του προληπτικού και κατασταλτικού ελέγχου στο Ελληνικό παραδοσιακό σύστημα Δημοσιονομικού Ελέγχου.....σελ.25-28

#### **2. Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ**

2.1 Η Σπουδαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου για το Δημόσιο τομέα.....σελ.29-31

2.2 Αρχές που διέπουν τον Εσωτερικό Ελεγκτή .....σελ.32-35

2.3 Η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων.....σελ.36-37

2.3.1 Τακτικοί Έλεγχοι .....σελ.38-39

2.3.2. Ελεγκτική δραστηριότητα Δι/νσης Εκτάκτων & ειδικών Ελέγχων .....σελ.39-40

2.3.3 Προσδιορισμός του ελεγκτικού περιβάλλοντος.....σελ.41

2.3.4 Διαδικασία Ελέγχου .....σελ.42-44

2.4. Σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου .....σελ. 45

2.4.1.Είδη Εσωτερικού Ελέγχου .....σελ.46-47

2.5 ΟΤΑ και Εσωτερικός Έλεγχος .....σελ.47-49

2.6 Προβλήματα –Αδυναμίες εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου.....σελ.50-51

2.7 Προτάσεις βελτίωσης.....σελ.51

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

### ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

2.1. Κατάργηση του προληπτικού Ελέγχου.....	σελ.52-59
2.2. Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου υπό το νέο θεσμικό πλαίσιο.....	σελ.60-62
2.3. Η αναμόρφωση του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους και η μετεξέλιξη των ΥΔΕ.....	σελ.63-67
2.4. Ο ρόλος των ΔΥΕΕ.....	σελ.67-70
2.5. Η θεσμική αποτύπωση της αρχής της Χρηστής Δημοσιονομικής Διαχείρισης στην Ελλάδα.....	σελ.71-74
2.6. Ο Έλεγχος Επίδοσης στο Δημόσιο τομέα.....	σελ.74-76
2.7. Απεικόνιση μέσω διαγράμματος των αλλαγών πριν και μετά.....	σελ.77
2.8. ΓΔΟΥ και Χρήστη δημοσιονομική διαχείριση.....	σελ.78-79
2.9. Ο ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου στο σύγχρονο δημοσιονομικό Έλεγχο.....	σελ.80-81
2. 10 Οι στοχευμένοι Έλεγχοι από το Ελεγκτικό Συνέδριο.....	σελ.82-83

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

### Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΚΑΙ Ο ΒΑΘΜΟΣ

#### ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΕΩΝ

3.1. Η έννοια της συμμόρφωσης.....	σελ. 84
3.2. Οι παράγοντες που επηρεάζουν την συμμόρφωση.....	σελ.85-87
3.3. Οι θεματικές ενότητες που αποτελούν αντικείμενο του ελέγχου .....	σελ.88-89
3.4. Το Σύστημα Εσωτερικών δικλίδων και η σημασία τους για τη συμμόρφωση των Φορέων.....	σελ.90-93
3.5. Η σημασία του ελέγχου συμμόρφωσης για την ορθή δημοσιονομική διαχείριση και την αποτελεσματικότητα των φορέων .....	σελ.94-99
3.6. Εκθεση αποτελεσμάτων συμμόρφωσης –Κλίμακα Βαθμολογίας φορέα.....	σελ.100-101
3.7. Αποτελέσματα Τακτικών Ελέγχων περιόδου 2016-2018-Ευρήματα .....	σελ. 102
3.8. Ευρήματα μη συμμόρφωσης ανά θεματική ενότητα.....	σελ.103
3.9. Ελεγκτική Περίοδος 2017-2018- Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων.....	σελ.104-106

3.10. Ευρήματα μη συμμόρφωσης ανά κατηγορία δαπάνης από την Έκθεση του ΕΛΣυν.....σελ.107-110	σελ.107-110
3.11.Συμπεράσματα από τα ευρήματα προληπτικού-κατασταλτικού ελέγχου.....σελ.111-112	σελ.111-112
3.12.Ευρήματα Στοχευμένων Ελέγχων του ΕΛΣυν -Πίνακας.....σελ.113	σελ.113
3.13. Συμπεράσματα για τον βαθμό συμμόρφωσης των φορέων .....σελ.114-116	σελ.114-116

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

### ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΩΝ ΣΕ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥΣ ΦΟΡΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ

<b>4.1.</b> Ερευνα σε ελεγχόμενους φορείς του Δημοσίου και ΟΤΑ- Στόχος της έρευνας.....σελ.117	σελ.117
<b>4.2.Α' ΜΕΡΟΣ Προφίλ Συμμετεχόντων στην Ερευνα</b> .....σελ.118	σελ.118
<i>Γράφημα 1 :</i> Κατηγορία Ερωτηθέντων .....σελ.118	σελ.118
<i>Γράφημα 2 :</i> Είδος ελεγχόμενου φορέα.....σελ.119	σελ.119
<i>Γράφημα 3:</i> Ποσοστά κατοχής θέσης ευθύνης.....σελ.119	σελ.119
<i>Γράφημα 4:</i> Ηλικιακές Κατηγορίες συμμετεχόντων .....σελ.120	σελ.120
<i>Γράφημα 5:</i> Εκπαιδευτικό επίπεδο συμμετεχόντων .....σελ.120	σελ.120
<b>4.3. Απαντήσεις Συμμετεχόντων –Β' ΜΕΡΟΣ</b> .....σελ.121	σελ.121
<i>Γράφημα 1 :</i> Αποτελεσματικότητα Ειδών Ελέγχου Παρατηρήσεις.....σελ.121-122	σελ.121-122
<i>Γράφημα 2:</i> Αποτελεσματικότητα Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου Παρατηρήσεις.....σελ.123	σελ.123
<i>Γράφημα 3:</i> Συχνότητα παρατυπιών ανά κατηγορία δαπάνης Παρατηρήσεις.....σελ.124	σελ.124
Πίνακας : Αδυναμίες συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.....σελ.125	σελ.125
<i>Γράφημα 4:</i> Αδυναμίες συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου Παρατηρήσεις.....σελ.126	σελ.126
<i>Γράφημα 5:</i> Μεταφορά των αρμοδιοτήτων των ΥΔΕ του ΓΛΚ από 1/1/2017 Παρατηρήσεις.....σελ.127	σελ.127

<i>Γράφημα 6:</i> Ετοιμότητα των φορέων στις αλλαγές του Δημοσιονομικού Ελέγχου	
Παρατηρήσεις.....	σελ.127
<i>Γράφημα 7 :</i> Αιτίες μη ετοιμότητας φορέων στις αλλαγές του Δημοσιονομικού Ελέγχου....	σελ.128
<i>Γράφημα 8 :</i> Ελεγκτής-Καθολικός Έλεγχος	
Παρατηρήσεις.....	σελ.129
<i>Γράφημα 9:</i> Ελεγκτής και δειγματοληπτικός Έλεγχος	
Παρατηρήσεις.....	σελ.130
<i>Γράφημα 10:</i> επιβολή ποινών /κυρώσεων ως ενίσχυση της συμμόρφωσης	
Παρατηρήσεις.....	σελ.131
<i>Γράφημα 11 :</i> Η σημασία του εσωτερικού Ελέγχου για τη συμμόρφωση	
Παρατηρήσεις.....	σελ.132
<i>Γράφημα 12:</i> Διατήρηση του προληπτικού ελέγχου για συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών	
Παρατηρήσεις.....	σελ.133
<i>Γράφημα 13:</i> Επιτάχυνση εξόφλησης οφειλών με το νέο σύστημα	
Παρατηρήσεις.....	σελ.134
Αποτελεσματικότητα μηχανισμού παρακολούθησης της συμμόρφωσης	
Παρατηρήσεις.....	σελ.135
Επίλογος.....	σελ.136
Ελληνόγλωσση Βιβλιογραφία.....	σελ.137-138
Αρθρογραφία.....	σελ.139-140
Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία .....	σελ.140
Νόμοι .....	σελ. 141
Αποφάσεις-Πρακτικά- Εκθέσεις.....	σελ. 142
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ –ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ .....	σελ. 143-149

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Λόγω της δεινής δημοσιονομικής συγκυρίας που βίωσε και βιώνει η χώρα, οι ελεγκτικές διαδικασίες βρίσκονται ακόμη μια φορά στο προσκήνιο. Μέχρι πρότινος, το ελληνικό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου θα μπορούσε να περιγραφεί ως ένα σύστημα που βασίζεται στο *τρίπτυχο εσωτερικός έλεγχος, εξωτερικός προληπτικός έλεγχος δημοσίων δαπανών και κατασταλακτικός έλεγχος των δημοσίων υπολόγων*. Φορείς του ελέγχου, το Ελεγκτικό Συνέδριο καθώς και οι Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου, εξετάζοντας την νομιμότητα και την κανονικότητα της εκάστοτε δαπάνης πριν την πληρωμή της και εν συνέχεια το επίπεδο ακρίβειας τήρησης του κάθε λογαριασμού.

Γίνεται κατανοητό ότι το προγενέστερο σύστημα εστίαζε στη νομιμότητα και στην κανονικότητα του δημοσιονομικού ελέγχου, εξετάζοντας από μία γραφειοκρατική σκοπιά τον τύπο και όχι την ουσία. Η ιδιαίτερη προσήλωση στον τύπο και στην ασφάλεια ότι όλες οι διαδικασίες γίνονται προβλεπόμενα περιορίζαν τις πραγματικές δυνατότητες του δημοσίου στην αποδοτικότερη και αποτελεσματικότερη κατανομή των διαθέσιμων πόρων.

Οι μεταρρυθμίσεις που ξεκίνησαν να υιοθετούνται στην Ελλάδα, ακολουθώντας τις πρακτικές χωρών και διεθνών οργανισμών όπως η Γαλλία, το Ηνωμένο Βασίλειο και η Ευρωπαϊκή Ένωση και αρκετές φορές υπό την δέσμευση ευρωπαϊκών οδηγιών αδιαμφισβήτητα εκσυγχρονίζουν το εγχώριο σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου.

Οι ανωτέρω μεταρρυθμίσεις εστιάζουν στον προσανατολισμό του δημοσιονομικού ελέγχου στην βελτίωση της αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας κατά την κατανομή των διαθέσιμων πόρων. Πιο συγκεκριμένα, εφαρμόζοντας ιδιωτικοοικονομικά στοιχεία, επιχειρείται διαφορετική προσέγγιση όσον αφορά τον



έλεγχου. Ο έλεγχος ως έννοια διακρίνεται στον οικονομικό έλεγχο και στον έλεγχο απόδοσης, γνωστό πλέον ως «value for money audit».

Ο συγκεκριμένος έλεγχος, όπου ασκείται, είναι ιδιαιτέρως δημοφιλής στον απλό πολίτη-φορολογούμενο, ο οποίος δικαιούται να γνωρίζει εάν τα χρήματά του δαπανώνται με σύνεση. Από την άλλη, όμοια ελκυστικός αποτελεί ο έλεγχος αυτός και για τον ελεγκτή.

Λέγεται μάλιστα ότι ο έλεγχος απόδοσης εκ της φύσεώς του είναι περισσότερο τέχνη παρά επιστήμη. Παράλληλα, ο περιορισμός του «τυπικού» ελέγχου αντισταθμίζεται από την αύξηση της ευθύνης των εμπλεκόμενων, καθιστώντας τους πρακτικά ελεγκτές του εαυτού τους μεταβιβάζοντας την ευθύνη από τον ελεγκτή στον εμπλεκόμενο (π.χ. διατάκτης).

Γίνεται οπότε κατανοητό ότι ο δρόμος του δημοσιονομικού εξορθολογισμού και εξυγίανσης περνάει υποχρεωτικά από την πλήρη μεταρρύθμιση του εγχώριου συστήματος δημοσιονομικού ελέγχου, ούτως ώστε να ανακατευθυνθεί πλήρως στην βελτίωση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας αντικαθιστώντας παράλληλα την καταστολή με την ανάληψη προσωπικής ευθύνης.

**Πρόσφατα ψηφίστηκε ο νόμος 4337/2015**, σύμφωνα με τον οποίο από 1.1.2017 καταργήθηκε ο προληπτικός έλεγχος των κρατικών δαπανών, ενώ από 1.1.2019 καταργείται ο προληπτικός έλεγχος δαπανών των ΟΤΑ και των Νομικών τους προσώπων. Αν και το άρθρο 98 του Συντάγματος ρητώς προβλέπει τον προληπτικό έλεγχο των κρατικών δαπανών, η οιονεί κατάργησή του έχει επιφέρει αποπροσανατολισμό και αναστάτωση τόσο στους ελεγχόμενους φορείς όσο και στους ελεγκτές, το ανθρώπινο δυναμικό του Ελεγκτικού Συνεδρίου, το οποίο για μια ακόμη φορά καλείται να αντιμετωπίσει και να ανταποκριθεί στις νέες προκλήσεις.

Είναι εξίσου κοινώς αποδεκτό ότι ο προληπτικός έλεγχος αποτελεί αντίμετρο στη δραστικότητα του κατασταλτικού ελέγχου. Λειτουργεί ως θεσμός προστασίας, τόσο των διατακτών όσο και των υπολόγων, οι οποίοι αισθάνονται «εξασφαλισμένοι»

ύστερα από τη θεώρηση των δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Αξίζει να σημειωθεί πως μέχρι σήμερα δεν έχει ληφθεί κατάλληλη πρόνοια υποκατάστασης του επερχόμενου κενού, λόγω της ακύρωσης δικαιοδοσίας του μοναδικού εξωτερικού ανεξάρτητου οργάνου ελέγχου, του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Ωστόσο, ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος στην Ελλάδα του εικοστού πρώτου αιώνα βρίσκεται πλέον σε ένα καθοριστικό σημείο, όπου το περιεχόμενο και η φιλοσοφία του αλλάζουν και συμπληρώνονται από νέες έννοιες. Προκειμένου να επιτύχει τους σκοπούς του, χρειάζεται η υιοθέτηση νέα μεθοδολογίας κατά τα ελεγκτικά πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI). Οποσδήποτε βέβαια είναι απαραίτητη και μια αλλαγή αφενός μεν στην κουλτούρα ελεγκτών –ελεγχόμενων και αφετέρου στις ίδιες τις δομές του συστήματος ώστε τέτοιες αλλαγές όπως αυτή στο δημοσιονομικό σύστημα να μπορέσουν να ενσωματωθούν και να λειτουργήσουν προς όφελος των δημοσίων οικονομικών και του κοινού συμφέροντος. Διαφορετικά οποιοσδήποτε εκσυγχρονισμός θα αποτελέσει μια απέλπιδα προσπάθεια χωρίς ουσιαστικά αποτελέσματα στην πράξη.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

### ΤΟ ΠΑΡΑΔΟΣΙΑΚΟ ΣΧΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΜΕ ΤΟ Ν. 4337/2015.

#### Ο Εξωτερικός Έλεγχος του Ελσυν- Είδη Ελέγχου

Ο προληπτικός έλεγχος δαπανών χρονολογείται από το 1852, όταν με το Ν. ΣΙΒ'/1852 (ΦΕΚ,60-Α) «Περί Διοικήσεως των δημοσίων εσόδων και εξόδων και περί Δημοσίου Λογιστικού του Κράτους», δημιουργήθηκε ουσιαστικά η βάση για τη θέσπιση του προληπτικού ελέγχου δαπανών, χωρίς ωστόσο στο νομοθέτημα αυτό να γίνεται ρητή αναφορά σε αυτόν.<sup>1</sup> Τυπικά, ο προληπτικός έλεγχος δαπανών ανατέθηκε στο Ελεγκτικό Συνέδριο με το Ν.ΑΥΟΖ'/28.5/3.6.1887 «Περί της Υπηρεσίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου».

Σήμερα, αντικείμενο του προληπτικού ελέγχου είναι οι δαπάνες του κράτους, καθώς και των νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου (μετά την αναθεώρηση του Συντάγματος το 2001) και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης που υπάγονται κάθε φορά στον έλεγχό του με ειδική διάταξη νόμου και εντέλλονται με χρηματικά εντάλματα πληρωμής (Χ.Ε.) και προπληρωμής (Χ.Ε.Π: χρηματικά εντάλματα προκαταβολής χρηματικού ποσού σε υπόλογο που αποδίδει λογαριασμό σε τακτή προθεσμία).

Σύμφωνα με το 19 του πδ.774/80:

*«1. Ο προληπτικός έλεγχος των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής των δαπανών των Υπουργείων ως και των Επιτροπικών ενταλμάτων δι' ών μεταβιβάζονται πιστώσεις, κατά τα υπό του Κώδικος περί Δημοσίου Λογιστικού οριζόμενα, εις τους Επιτρόπους των Υπουργών, ασκείται υπό Παρέδρων του Ελεγκτικού Συνεδρίου εδρευόντων εις τα καταστήματα των Υπουργείων.*

---

1. Ι. Κάρκαλης, Αντιδιαφθορά & Ελεγκτικό Συνέδριο, τόμ. 1, 2005.

Ο προληπτικός έλεγχος των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής των δαπανών των Υπουργείων των εκδιδόμενων εις βάρος πιστώσεων μεταβιβαζομένων εις τους Επιτρόπους των Υπουργών (Δευτερεύοντα Διατάκτα) ασκείται, υπό Επιτρόπων του Ελεγκτικού Συνεδρίου εδρευόντων εις την έδραν των Επιτρόπων των Υπουργών (Δευτερεύοντων Διατακτών) εφ' όσον κατά τας κειμένας διατάξεις εν τη έδρα ταύτη δεν εδρεύει Πάρεδρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

2. Ο κατά τας κειμένας διατάξεις προληπτικός έλεγχος των ενεργουμένων δαπανών υπό των δια του άρθρου 1 του Ν.Δ. 1337/1973 καταστάντων κυρίων διατακτών Νομαρχών ως και υπό των κατά το άρθρον 18 του Ν.Δ/τος 1265/1972 Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α. ασκείται υπό των κατά τον προηγουμένην παράγραφον Παρέδρων και Επιτρόπων του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

3. Ως Επίτροποι του Ελεγκτικού Συνεδρίου ορίζονται δι' αποφάσεως του Προέδρου, υπάλληλοι αυτώ επί βαθμώ 5ω ή 4ω του Κλάδου ΑΤ Διοικητικού. Δύναται επίσης να ορίζονται ως Επίτροποι δι' αποφάσεως του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου και υπάλληλοι αυτού επί βαθμώ 3ω ή 2ω.»

Σημαντικές αλλαγές στη διαδικασία προληπτικού ελέγχου, επέφεραν ο ν. 3871/2010 και το π.δ. 136/2011 (ΦΕΚ 267-Α), σύμφωνα με το οποίο από 1/1/2012: «1.α. Ο ασκούμενος από το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ε.Σ.) προληπτικός έλεγχος διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα επί δαπανών που υπερβαίνουν κατά χρηματικό ένταλμα τα όρια τα οποία καθορίζονται κατά κατηγορία ελεγχόμενων φορέων ως ακολούθως:

ι) Δαπάνες Κεντρικής Διοίκησης (άρθρο ΙΒ, παρ. 4, ν.2362/1995): Από του ποσού των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ΕΥΡΩ και άνω.

ιι) Δαπάνες ΝΠΔΔ (όπου ασκείται προληπτικός έλεγχος): Από του ποσού των δέκα χιλιάδων (10.000) € και άνω. «Για τις δαπάνες των νοσοκομείων του ΕΣΥ από το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ και άνω.» - ΠΡΟΣΘ. ΕΛΔΦΙΟΥ ΣΤΗΝ ΥΠΟΠΕΡ. ΙΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ Ι ΜΕ ΤΗΝ ΠΑΡ. Ι ΤΟΥ ΑΡΘ. 55 ΤΟΥ Ν. 4075/12, ΦΕΚ-89 Α/11-4-12 .

iii) Δαπάνες ΟΤΑ α' βαθμού (Δήμων): Από του ποσού των πέντε χιλιάδων (5.000) ΕΥΡΩ και άνω.

iv) Δαπάνες ΟΤΑ β' βαθμού [Περιφερειών, μετά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 275 και 282 του ν.3852/2010 (Α,87) εξαιρούνται οι δαπάνες αυτές προσωρινά από τον προληπτικό έλεγχο για όλο το διάστημα εφαρμογής των μέτρων σταθεροποίησης και ανάπτυξης της οικονομίας]: Από του ποσού των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) € και άνω.

β. Στα ποσά της προηγούμενης παραγράφου συμπεριλαμβάνεται και ο αναλογών Φ.Π.Α.

2.α. Κατ' εξαίρεση, δαπάνες, οι οποίες απορρέουν από συμβάσεις εκτέλεσης δημόσιων έργων, μελετών ή προμηθειών και υπηρεσιών με συμβατικό προϋπολογισμό που υπερβαίνει τα όρια της προηγούμενης παραγράφου, ελέγχονται προληπτικά, κατά την υποβολή του πρώτου λογαριασμού και μόνο, ανεξαρτήτως του ύψους αυτού. Κατά τον ίδιο τρόπο ελέγχονται και οι τυχόν παρατάσεις και ανανεώσεις των συμβάσεων του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, καθώς και οι συμπληρωματικές συμβάσεις παροχής υπηρεσιών και έργων.

β. Ελέγχονται, επίσης προληπτικά, ανεξαρτήτως ποσού οι δαπάνες για: i) μισθοδοσία του πάσης φύσεως προσωπικού και μόνο όσον αφορά στο πρώτο χρηματικό ένταλμα, ii) πρόσθετες αμοιβές (υπερωρίες και αποζημιώσεις για κάθε αιτία) και iii) επιχορηγήσεις σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου.

3. Οι ανωτέρω ρυθμίσεις δεν καταλαμβάνουν δαπάνες οι οποίες, με ειδικές διατάξεις, έχουν εξαιρεθεί από τον προληπτικό έλεγχο του Ε. Σ.»

Ωστόσο, υπολογίζεται ότι το τμήμα των κρατικών δαπανών που εξαιρείται από τον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, υπερβαίνει το μισό σχεδόν από αυτό που πραγματοποιείται κάθε χρόνο<sup>2</sup>.

---

2. Μηλίωνης Νικόλαος «Ελεγκτικό Συνέδριο Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις» , Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη Αθήνα 2012 σελ162.

Ο προληπτικός έλεγχος θεωρείται επίκαιρος, διότι συντελείται πριν την εκταμίευση του δημοσίου χρήματος, αποτελεσματικός, διότι καθιστά ανενεργό το χρηματικό ένταλμα και παρεμποδίζει την πραγματοποίηση της δαπάνης και επιεικής, διότι είτε με το θεσμό της συγγνωστής πλάνης του διατάκτη, είτε με την άσκηση αγωγής περί αδικαιολόγητου πλουτισμού εις βάρος του Δημοσίου από τον δικαιούχο ιδιώτη, είτε με την πολιτική απόφαση του υπουργού που κυρώνεται από τη Βουλή, η δαπάνη μπορεί να πραγματοποιηθεί.<sup>3</sup>

Επίσης η κριτική που ασκείται στον προληπτικό έλεγχο ότι εμποδίζει τη διοικητική δράση, θεωρείται άδικη και το βασικό πλεονέκτημα του προληπτικού ελέγχου είναι ότι κατοχυρώνεται ο διατάκτης.<sup>4</sup>

Διαφορετική άποψη εκφράζει ο Cogliandro (2000) σύμφωνα με τον οποίο η αυστηρή εξέταση της νομιμότητας προκαλεί καθυστερήσεις στην παροχή των δημοσίων υπηρεσιών, ενώ και στο κοινοτικό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου, ο προληπτικός έλεγχος έχει εγκαταλειφθεί πλήρως διότι κρίθηκε ότι οι διατάκτες θα έπρεπε να φέρουν το βάρος της ευθύνης των πράξεών τους καθώς και της οργάνωσης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.<sup>5</sup>

Το σύστημα προληπτικού ελέγχου στην Ελλάδα δημιουργήθηκε σύμφωνα με το βέλγικο πρότυπο, ενώ το σύστημα δημοσιονομικής διαχείρισης σύμφωνα με το ιταλικό πρότυπο.

---

3. **Ευαγγελία Γ. Μπάλα**, Ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο- Από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση, Εκδ. Σάκκουλα, 2009, σελ.60.

4. **Ευαγγελία Γ. Μπάλα**, Ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο- Από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση, Εκδ. Σάκκουλα, 2009.

5. Cogliandro A. (2000) Reform The audit system . International Journal of Public Administration 23(2), 383-403

## **Ο Έλεγχος δαπανών των ΟΤΑ από το Ελεγκτικό Συνέδριο.**

Το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο, υποχρεούται στη διενέργεια στοχευμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος. Στο άρθρο 277 του νόμου 3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης –Πρόγραμμα Καλλικράτης», καθώς και στο άρθρο 52 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (νόμος 4129/2013), προβλέπεται η διενέργεια από το Ελεγκτικό Συνέδριο δημοσιονομικού ελέγχου στα έσοδα των ΟΤΑ και των νομικών τους προσώπων.<sup>6</sup>

Η δημοσιονομική αυτοτέλεια που χαρακτηρίζει τους ΟΤΑ και εκφράζεται με την κατάρτιση και εκτέλεση του προϋπολογισμού τους συνεπάγεται και τον δημοσιονομικό έλεγχο τους, με σκοπό τον έλεγχο της ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης από τα όργανά τους. Καθώς είναι δημοσιονομικά αυτοτελείς ο έλεγχος αυτός δεν μπορεί να ασκείται από τους φορείς της Κεντρικής Διοίκησης.<sup>7</sup>

Στους ελέγχους που έχουν διενεργηθεί μέχρι και σήμερα έχει διαπιστωθεί ότι οι ΟΤΑ α' βαθμού αντιμετωπίζουν σημαντικά προβλήματα εισπραξιμότητας των εσόδων τους, όπως αντανακλάται στο υψηλό ποσοστό ανείσπρακτων απαιτήσεων. Οι λόγοι για αυτό το φαινόμενο είναι ποικίλοι, συμπεριλαμβανομένης της διστακτικότητας εφαρμογής των αναγκαστικών μέτρων, των αδυναμιών του συστήματος εσωτερικών δικλίδων, της πολυπλοκότητας του νομοθετικού και ρυθμιστικού πλαισίου, και της ανεπαρκούς επικοινωνίας και συνεργασίας με τρίτους φορείς.

Κατά την πρώτη εφαρμογή του ελέγχου εσόδων των ΟΤΑ, το Ελεγκτικό Συνέδριο επεδίωξε να προσδιορίσει την ελεγκτέα ύλη και να εγκαθιδρύσει διαρκείς διαύλους επικοινωνίας με τους ελεγχόμενους φορείς. Ειδικότερα, το 2012, ο έλεγχος επικεντρώθηκε στους ΟΤΑ ά βαθμού και ολοκληρώθηκε με επιτυχία σε 75 από τους 324 δήμους.<sup>8</sup>

---

6.Βλέπε σχετ. Κ. Ρίζος «Δημοσιολογιστικός Έλεγχος των ΟΤΑ από το ελεγκτικό Συνέδριο» Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα 2000

7. Σαββαΐδου, Αικ., Οικονομική Διοίκηση και διαχείριση των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2009, σελ. 325

8. [www.elsyn.gr](http://www.elsyn.gr). ( Κεφάλαιο 2 : Αρμοδιότητες Ελεγκτικού Συνεδρίου)

## **Τα οφέλη και οι δυσλειτουργίες από την εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου στους ΟΤΑ.**

Όπως τονίστηκε ιδιαίτερα από έγκριτους νομικούς και Επιτρόπους κατά την **Διημερίδα της ΚΕΔΕ-ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ με θέμα : Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι –Νομιμότητα, διαφάνεια, Αποτελεσματικότητα, Αθήνα 15/4/2016** η εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου στους ΟΤΑ εμπεριέχει σαφή πλεονεκτήματα αλλά και δυσλειτουργίες. Αρχικά πρέπει να αναφέρουμε ότι η θεώρηση του εντάλματος από τον Επίτροπο, *έχει δύναμη δεδικασμένου* και ως ωφέλεια ο διατάκτης απαλλάσσεται από την πράξη καταλογισμού. Η παραπάνω θεώρηση παράγει ένα ιδιότυπο δεδικασμένο Στην περίπτωση λοιπόν εκείνη που θα υπάρξει ποινική δίωξη, ο δικαστής οφείλει να αποδεχτεί το ένταλμα με «*δυνάμει δεδικασμένου*» και να πάψει ακόμη και την ποινική δίωξη.

Επιπλέον τα οικονομικά συμφέροντα των ΟΤΑ διασφαλίζονται με τον προληπτικό έλεγχο διότι με τον συγκεκριμένο έλεγχο πραγματοποιούμενο στο στάδιο ανάληψης της δαπάνης, ελέγχεται η μη σύννομη διάθεση των εσόδων των Δήμων. Ακόμη η εκτέλεση του προϋπολογισμού καθίσταται πιο ασφαλής και πιο ακριβής.

Στον αντίποδα των οφελών, οι Επίτροποι δεν είναι στην πλειοψηφία τους δικαστές αλλά και απλοί διοικητικοί υπάλληλοι , μη ενημερωμένοι πάντα με την πρόσφατη νομολογία και απαιτείται ένα στάδιο προσαρμογής τους. Επιπλέον πρόβλημα αποτελούν οι μεγάλες καθυστερήσεις που προκαλούνται στη διαδικασία περαίωσης των υποθέσεων όταν υπάρχει άρνηση των Επιτρόπων να θεωρήσουν τα χρηματικά εντάλματα.

Η παραπομπή της διαφωνίας διατάκτη-Επιτρόπου στα αρμόδια κλιμάκια όπως προαναφέρθηκε είναι ιδιαίτερα χρονοβόρα και σε κάποιες περιπτώσεις φτάνει και το διάστημα των 6 μηνών. Έτσι αρκετές φορές οι ανάδοχοι-προμηθευτές καταθέτουν στον ταμία του Δήμου και το αντίστοιχο τιμολόγιο , η έκδοση του οποίου όμως τους υποχρεώνει να καταβάλλουν ΦΠΑ και Φόρο Εισοδήματος. Μ εαυτό τον τρόπο έχουν παραδώσει την προμήθεια και πληρώσει τον αναλογούντα φόρο χωρίς να έχουν ακόμη πληρωθεί από το Δήμο εξαιτίας των καθυστερήσεων από την θεώρηση του χρηματικού εντάλματος. Αυτή είναι από τις πιο βασικές δυσλειτουργίες του συστήματος.



Επιπλέον αναφορικά με τις κατηγορίες δαπανών των Δήμων όπως αυτές συμπεριελήφθησαν στο άρθρο 41 του Ν. 4129/2013 επιχειρήθηκε από τον νομοθέτη μια ενδεικτική πρόβλεψη των λειτουργικών δαπανών οι οποίες πρέπει να εκφεύγουν του προληπτικού ελέγχου.

Με αυτό τον τρόπο ο νομοθέτης προσπάθησε να «**θεραπευσει**» τις υπό αμφισβήτηση λειτουργικές δαπάνες. Το πρόβλημα βέβαια είναι ότι υπάρχει ένα περιθώριο μεγάλων δαπανών στους ΟΤΑ, που δεν εξειδικεύονται στον προηγούμενο νόμο και κατά συνέπεια καλούνται οι Επίτροποι να καθορίσουν αν αυτές οι δαπάνες οι μη λειτουργικές ανταποκρίνονται σε «προσήκον μέτρο», ή τότε αυτή η δαπάνη υπερβαίνει τα εύλογα όρια που διαγράφονται από την αρχή της οικονομικότητας.

**Αυτή η γενική διατύπωση, επιτρέπει στους Επιτρόπους, όπου δεν υπάρχει σχετική νομολογία, να κάνουν αντιφατικές κρίσεις επί ομοειδών δαπανών.** Έτσι προκύπτει το φαινόμενο διαφορετικής αντιμετώπισης ομοειδών περιπτώσεων από τους Επιτρόπους πράγμα που οφείλεται περισσότερο σε νομική ασάφεια παρά σε ανικανότητα τους.

Ένα ακόμη στοιχείο αποτελεί ο **παρεμπίπτων έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο** και ο έλεγχος ατομικών διοικητικών πράξεων που μπορεί να ανάγονται και σε απώτερο παρελθόν και έτσι δημιουργείται μια ανασφάλεια που δεν διευκολύνει την λειτουργία του προληπτικού ελέγχου και κυρίως τον σκοπό για τον οποίο έχει δημιουργηθεί. Στο πλαίσιο αυτό πρέπει να αναφέρουμε ότι τα Διοικητικά Δικαστήρια στα οποία προσφεύγουν οι ενδιαφερόμενοι, με απώτερο στόχο να διευθετηθούν οι διαφορές τους με τους ΟΤΑ στα πλαίσια της ενδοσυμβατικής ευθύνης, βάλουν κατά του παρεμπίπτοντος ελέγχου που ασκούν οι Επίτροποι, επί ατομικών διοικητικών πράξεων.

Οι διοικητικές αυτές πράξεις εφόσον δεν έχουν ακυρωθεί, δεν δύναται ο Επίτροπος με βάση τον παρεμπίπτοντα έλεγχο να τις ακυρώσει εφόσον δεν έχει εξουσία δικαιοδοτικού οργάνου. Έτσι εκδίδονται τελεσίδικες αποφάσεις στο διατακτικό που συμπεριλαμβάνουν και τόκο υπερημερίας με αποτέλεσμα να επιβαρύνεται το κόστος της προμήθειας του έργου ή της παροχής υπηρεσίας για τον ΟΤΑ.

Ο εκάστοτε Δήμος πληρώνει γιατί αρχίζουν να τρέχουν οι τόκοι. Στον προληπτικό έλεγχο δαπανών δεν μπορεί να θεραπευτεί αυτή η πλημμέλεια. Αυτό θα συνέβαινε αν μπορούσε να ασκηθεί έλεγχος επί των ατομικών πράξεων πριν φτάσουμε στην ανάληψη της δαπάνης. Οι παραπάνω περιπτώσεις αποτελούν εγγενείς αδυναμίες του προληπτικού ελέγχου δαπανών των ΟΤΑ από το Ελεγκτικό Συνέδριο και έχουν διαπιστωθεί αρκετά συχνά στην πράξη.

➤ **Προληπτικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων (προσυμβατικός έλεγχος).**

Με το Ν.2145/1993 (ΦΕΚ 88-Α), εμφανίζεται δειλά ο έλεγχος νομιμότητας από το Ελεγκτικό Συνέδριο των δημοσίων συμβάσεων, μεγάλου οικονομικού ενδιαφέροντος για εκτέλεση έργων ή προμηθειών προ της υπογραφής τους<sup>9</sup> (Καραβοκύρης, 2011, πρόλογος, σελ.13).

Ειδικότερα ο νόμος προέβλεπε:

*«Άρθρο 15 : Στο άρθρο 19 του π.δ/τος 774/1980 "Περί κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων κ.λ.π." (ΦΕΚ 189 Α') προστίθεται παράγραφος 7, η οποία έχει ως ακολούθως: "7. Προκειμένου περί εκτελέσεως έργων ή προμηθειών, από το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις δημόσιες επιχειρήσεις ή οργανισμούς, η δαπάνη των οποίων υπερβαίνει το ποσό του ενός δισεκατομμυρίου δραχμών, δύναται να διενεργείται, κατά τη διαδικασία των άρθρων 85 του ν. 1892/1990 και 77 του ν. 1943/1971 και μετά από πρόταση του αρμόδιου υπουργού, έλεγχος νομιμότητας από το Ελεγκτικό Συνέδριο και προ της υπογραφής της οικείας σύμβασεως. Για το σκοπό αυτόν υποβάλλεται σ' αυτό ο φάκελος με όλα τα σχετικά έγγραφα και στοιχεία, καθώς και το σχέδιο της σχετικής σύμβασεως. Στην περίπτωση που ο έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν ολοκληρωθεί μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε ημερών από της υποβολής σε αυτό του σχετικού φακέλου, η σύμβαση δύναται να υπογραφεί. Αν ο έλεγχος αποβεί αρνητικός, η σύμβαση δεν υπογράφεται.»*

---

9. Ι. Καραβοκύρης, « Ο προσυμβατικός Έλεγχος νομιμότητας ΘΠΔΔ/ τεύχος 10-11/2008 πρόλογος σελ. 13.

Με το άρθρο 8 του ν.2741/99 (ΦΕΚ 199-Α) και την τροποποίηση από το άρθρο 2 του Ν.3060/02,<sup>10</sup> ο ανωτέρω νόμος, τροποποιήθηκε ως εξής: *Για τις προμήθειες αγαθών του άρθρου 1 του Ν. 2286/ 1995 (ΦΕΚ 19 Α'), η προϋπολογιζόμενη δαπάνη των οποίων υπερβαίνει το ποσό των πεντακοσίων εκατομμυρίων (500.000.000) δραχμών ή ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ, καθώς και για την εκτέλεση έργων από το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις δημόσιες επιχειρήσεις ή οργανισμούς, η προϋπολογιζόμενη δαπάνη των οποίων υπερβαίνει το ποσό του ενός δισεκατομμυρίου (1.000.000.000) δραχμών ή δύο εκατομμυρίων εννιακοσίων χιλιάδων (2.900.000) ευρώ, διενεργείται υποχρεωτικά έλεγχος νομιμότητας της οικείας συμβάσεως, πριν από τη σύναψή της, από Κλιμάκια του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Το προηγούμενο εδάφιο ισχύει και στις συμβάσεις παροχής υπηρεσιών, όταν το προϋπολογιζόμενο οικονομικό αντικείμενο τους υπερβαίνει το ποσό των πεντακοσίων εκατομμυρίων (500.000.000) δραχμών ή ενός εκατομμυρίου πεντακοσίων χιλιάδων (1.500.000) ευρώ. Εάν δεν διενεργηθεί ο έλεγχος, η σύμβαση που συνάπτεται είναι άκυρη.» Ο Ν.3310/2005 καθόρισε το όριο για το σύνολο των συμβάσεων στο ποσό του 1.000.000€ (χωρίς ΦΠΑ) και ο Ν.3614/07 στο ποσό των 5.000.000 € για τα συγχρηματοδοτούμενα έργα.*

Ειδικά για τους Ο.Τ.Α., από 1/1/2011, ο Ν. 3852/2010 (ΦΕΚ 87-Α) «*Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης - Πρόγραμμα Καλλικράτης*» στο άρθρο 278, προβλέπει ότι: «*1. Για τις συμβάσεις προμήθειας αγαθών, εκτέλεσης έργων και παροχής υπηρεσιών, συμπεριλαμβανομένων των προγραμματικών συμβάσεων που συνάπτουν οι Ο.Τ.Α. και τα νομικά τους πρόσωπα, προϋπολογιζόμενης δαπάνης, χωρίς Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ποσού άνω των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, διενεργείται υποχρεωτικά προληπτικός έλεγχος νομιμότητας αυτών, πριν από τη σύναψή τους, από τον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που είναι αρμόδιος για τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών τους.*»

---

10.Ν. 3060/2002: «Έλεγχος νομιμότητας συμβάσεων προμηθειών, παροχής υπηρεσιών και δημοσίων έργων»

Για τις συμβάσεις της προηγούμενης παραγράφου, η προϋπολογιζόμενη δαπάνη των οποίων υπερβαίνει το ποσό, χωρίς Φ.Π.Α., των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ, διενεργείται υποχρεωτικά, πριν τη σύναψή τους, έλεγχος νομιμότητας από το καθ' ύλην αρμόδιο Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 19 παράγραφος 7 του π.δ. 774/1980, όπως ισχύει.» Σημειώνεται ότι το όριο των 100.000 € αυξήθηκε σε 200.000 € με το άρθρο 9, παρ.2 του ν.4071/12 (ΦΕΚ 85-Α/11-4-2012).<sup>11</sup>

Παραπλήσιες , από την άποψη του συγκριτικού δικαίου αρμοδιότητες, ασκούνται από το *Corte dei conti* στην Ιταλία και το *Tribunal de contas* στην Πορτογαλία .<sup>12</sup>

Περαιτέρω ο προσυμβατικός έλεγχος για τα συγχρηματοδοτούμενα έργα από εθνικούς και κοινοτικούς πόρους ανέρχεται στο ποσό των 5.000.000 ευρώ, ενώ στην περίπτωση των προγραμματικών συμβάσεων σε περίπτωση που πρόκειται για συγχρηματοδοτούμενα έργα ο προσυμβατικός έλεγχος διενεργείται εφόσον η προϋπολογιζόμενη δαπάνη τους υπερβαίνει το ποσό των 10.000.000 ευρώ χωρίς ΦΠΑ.<sup>13</sup>

---

11. Ν. 4071/2012 (ΦΕΚ Α' 85) Άρθρο 4, Οικονομικά ζητήματα των δήμων.

12. . Μηλίωνης Νικόλαος «Ελεγκτικό Συνέδριο Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις» , Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη Αθήνα 2012 σελ 219.

13.Βλ. Άρθρο 25 παρ. 4 Ν. 3614/2007 (ΦΕΚ Α'267). Βλ. επίσης σχετικά για το ειδικότερο θέμα των προγραμματικών συμβάσεων Γ. ΜΑΡΑΓΚΟΥ, *Προγραμματικές συμβάσεις και προσυμβατικός έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο*, εισήγηση στην επιστημονική εκδήλωση που οργανώθηκε στην Αθήνα στις 19-02-2010 από το Κέντρο Δημοσίου και Ευρωπαϊκού Οικονομικού Δικαίου , Νομική Βιβλιοθήκη τεύχος 2/2010.

## ➤ Ο Κατασταλτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Η παραδοσιακή δικαστική αρμοδιότητα του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου, αλλά και του συνόλου των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων που είναι οργανωμένα ως δικαστήρια, είναι ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων (όσοι διαχειρίζονται χρήματα, αξίες ή υλικό του δημοσίου έχοντας ή μη, νόμιμη εξουσιοδότηση).

*"Το Ελεγκτικό Συνέδριο παράλληλα με τον προληπτικό έλεγχο ασκεί και κατασταλτικό έλεγχο στους υπολόγους του Δημοσίου, των Ο.Τ.Α και λοιπών ΝΠΔΔ καθώς και των αποκεντρωμένων υπηρεσιών ή ειδικών λογαριασμών.*

*Ο κατασταλτικός έλεγχος στόχο έχει τη νομιμότητα και την κανονικότητα των πράξεων που δεν έχουν ελεγχθεί προληπτικώς (άρθρο 151,π.δ. 1225/81). Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, των απολογισμών των ΟΤΑ και των άλλων ΝΠΔΔ, εφόσον έχουν ελεγχθεί προληπτικώς, περιορίζεται στο αριθμητικό και στο καθαρώς διαχειριστικό μέρος, στη νόμιμη εξόφληση των τίτλων πληρωμής, καθώς και στη νόμιμη απόδοση των υπέρ τρίτων γενόμενων κρατήσεων. Αν κατά την επεξεργασία των λογαριασμών που γίνεται από ελεγκτές δικαστικούς υπαλλήλους του Ε.Σ. διαπιστωθούν ελλείψεις ή υπάρχουν αμφιβολίες ως προς τη νομιμότητα ή κανονικότητα κάποιας δαπάνης, συντάσσεται έκθεση (Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων-ΦΜΕ) , η οποία αποστέλλεται στον ελεγχόμενο για να αναπληρωθούν οι διαπιστωθείσες ελλείψεις ή να παρασχεθούν οι αναγκαίες πληροφορίες κλπ, τασσόμενης προς τούτο προθεσμίας όχι ανώτερης των 15 ημερών, δυνάμενης να παραταθεί για εύλογο χρόνο»<sup>14</sup>*

Στα πλαίσια του κατασταλτικού ελέγχου υπόκειται και η λογοδοσία των υπολόγων από τη διαχείριση χρημάτων είτε παγίων προκαταβολών [άρθρο 109 του ν.4270/2014 (ΦΕΚ 143 Α') και άρθρο 16 του ν.2362/1995(ΦΕΚ 247 Α')] είτε εξοφληθέντων χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής.<sup>15</sup>

14. Ρίζος Κων., «Ο Έλεγχος των Δημοσίων Δαπανών και Λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο», 1999 σελ.18-20.

15. Λιγωμένου Α.1409 (2015).

Μετά την ως άνω επεξεργασία από τους ελεγκτές-υπαλλήλους του Ελεγκτικού Συνεδρίου των λογαριασμών, υποβάλλεται από την αρμόδια υπηρεσία σχετική έκθεση επί του οικείου λογαριασμού, δηλαδή της ετήσιας εν γένει διαχείρισης του υπολόγου με σχετικό προσχέδιο πράξης, στον πρόεδρο του αρμόδιου (τριμελούς) κλιμακίου του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Ο πρόεδρος του κλιμακίου ορίζει από τα μέλη του κλιμακίου έναν εισηγητή και παραπέμπει τη σχετική έκθεση προς εισήγηση. Ο εισηγητής δικαστής και στη συνέχεια το κλιμάκιο σε συμβούλιο, εξετάζουν τις παραπεμπόμενες υποθέσεις ως προς το νομικό μέρος στη βάση των πραγματικών γεγονότων, όπως αυτά τίθενται κατά την επεξεργασία, δικαιούμενοι βέβαια, να εξετάζουν και τα πραγματικά γεγονότα με την επιφύλαξη των διατάξεων περί δεδικασμένου.<sup>16</sup>

Ο κατασταλτικός έλεγχος προβλέπεται από το άρθρο 15 του πδ.774/80 (ΦΕΚ 189-Α) όπου αναφέρεται ότι : «2. Από το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργείται υποχρεωτικά κατασταλτικός έλεγχος όλων των λογαριασμών ή των απολογισμών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και του εκτός Κρατικού Προϋπολογισμού λογαριασμού με την ονομασία «Ειδικός Λογαριασμός Εγγυήσεων Γεωργικών Προϊόντων» του άρθρου 26 παρ. 1 του ν. 992/1979

*Σε κατασταλτικό έλεγχο υπόκειται και κάθε φορέας που έλαβε καθ' οιονδήποτε τρόπο χρηματοδότηση ή επιχορήγηση από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.» (ΑΝΤΙΚ. ΑΠΟ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 78 ΤΟΥ Ν. 4055/12, ΦΕΚ-51 Α/12-3-12 – ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 2 ΑΠΡΙΛΙΟΥ 2012 ).*

Επίσης, το άρθρο 80 του ν.4055/12 αναφέρει ότι

*«1. Ο έλεγχος είναι ετήσιος τακτικός και δειγματοληπτικός, εκτός εάν από το δειγματοληπτικό έλεγχο προκύψουν λόγοι που επιβάλλουν τη γενίκευση του κατασταλτικού ελέγχου και διενεργείται μετά το τέλος κάθε οικονομικής χρήσης ή είναι έκτακτος γενικός ή ειδικός ή θεματικός και συνίσταται σε έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας της διαχείρισης.»<sup>17</sup>*

---

16. Βλ. σχετικά Α. ΛΙΓΩΜΕΝΟΥ « Αρχές Ελεγκτικής διαδικασίας στο Δημόσιο Τομέα», Επιθεώρηση Δημοσίου και Διοικητικού Δικαίου», τεύχος 1/2009 σελ. 16-18.

17. Ρίζος Κων., «Ο Έλεγχος των Δημοσίων Δαπανών και Λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο», 1999. σελ.20-22

*Κατά τον κατασταλτικό έλεγχο ελέγχονται ιδίως:*

- α) η τήρηση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και ειδικότερα η οικονομικότητα, η αποδοτικότητα και η αποτελεσματικότητα,*
- 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 λήψη δανείων, η παροχή εγγυήσεων και η τήρηση των όρων των σχετικών συμβάσεων, ε) η νόμιμη και σύμφωνα με αρχή που προβλέπεται στην περίπτωση α' διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας,*
- στ) η έγκαιρη και κανονική απόδοση των υπέρ τρίτων εισπραττόμενων δικαιωμάτων και η είσπραξη και η διαχείριση των ανταποδοτικών τελών ή άλλων ειδικών εσόδων ή των εσόδων από δάνεια ή των βεβαιωθέντων εσόδων από οφειλές και πρόστιμα σε βάρος τρίτων,*
- ζ) τα συστήματα λειτουργίας του φορέα (έλεγχος συστημάτων) και*
- η) η συμμόρφωση του φορέα σε προηγούμενες υποδείξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου.*

*Ο κατασταλτικός έλεγχος πρέπει να ολοκληρωθεί μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία αποστολής του αντιγράφου του λογαριασμού ή απολογισμού ή ισολογισμού ή άλλης κατά το νόμο απαιτούμενης οικονομικής κατάστασης του υπόχρεου για κατασταλτικό έλεγχο φορέα, το οποίο συνοδεύεται από τα στοιχεία που ορίζονται με απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Ο έλεγχος διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου και τα ελεγκτικά πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI).»*

## **Ειδικός κατά προτεραιότητα κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των Δήμων.**

Ο έλεγχος αυτός προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 3, παρ.4 του Ν.2307/95 (ΦΕΚ 133- Α), όπου αναφέρεται ότι: «*Αν ο ταμίας αμφισβητεί τη νομιμότητα εντάλματος, γνωστοποιεί στο δήμαρχο ή τον πρόεδρο της κοινότητας με ειδική αναφορά τους λόγους αμφισβήτησης. Αν ο δήμαρχος ή ο πρόεδρος της κοινότητας απορρίψει τους λόγους αμφισβήτησης, το ένταλμα εκτελείται. Στη συνέχεια με φροντίδα του ταμία αποστέλλεται μαζί με τα σχετικά δικαιολογητικά, χωρίς καθυστέρηση, στον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου του νομού ή της νομαρχίας για έλεγχο κατά προτεραιότητα.*» (Η ΠΑΡ. 4 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 3 ΤΟΥ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΝΟΜΟΥ ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΣΤΟ ΑΡΘΡΟ 236 ΤΟΥ Π.Δ. 410/95, ΦΕΚ-231 Α').

Ασκείται από τον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και συνιστά ειδική μορφή κατασταλτικού ελέγχου, δεδομένου ότι το ένταλμα έχει ήδη εκτελεστεί. Αν κριθεί η δαπάνη νόμιμη, το ένταλμα θεωρείται και επιστρέφεται στον Ο.Τ.Α. που το εξέδωσε, άλλως, συντάσσεται Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων (ΦΜΕ) και αποστέλλεται στον ΟΤΑ που το εξέδωσε για αναπλήρωση του διαπιστωθέντος ελλείμματος εντός προθεσμίας 15 ημερών.<sup>18</sup>

Και σε αυτή τη μορφή του κατασταλτικού ελέγχου διερευνάται η αρχή της νομιμότητας και η αρχή της κανονικότητας καθώς επίσης η επισύναψη των νόμιμων δικαιολογητικών και διενεργείται ουσιαστικός έλεγχος με αναφορά του Επιτρόπου στο αρμόδιο Κλιμάκιο του ΕλΣυν. Σε κάθε περίπτωση, έλεγχος σκοπιμότητας αποκλείεται.<sup>19</sup>

**Σημειώνεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο ασκεί επίσης και άλλα είδη ελέγχου όπως παρεμπόλων έλεγχου», έλεγχου που αφορά στο «πόθεν έσχες» της περιουσιακής κατάστασης των δημοσίων λειτουργών, τις ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το δημόσιο, ορισμένες δημόσιες επιχειρήσεις & ΝΠΙΔ κλπ.**

---

18. Μηλιώνης Νικόλαος «Ελεγκτικό Συνέδριο Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις», Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη Αθήνα 2012 σελ 281.

19. Λιγωμένου Α.1409 (2015).



## **Συγκριτική προσέγγιση του προληπτικού και κατασταλτικού ελέγχου στο ελληνικό παραδοσιακό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου.**

Το ελληνικό σύστημα του παραδοσιακού δημοσιονομικού δικαστικού ελέγχου, όπως αυτό παρουσιάστηκε παραπάνω και έγκειται στον προληπτικό έλεγχο των δημοσίων δαπανών και τον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, γεννά σήμερα ποικίλους προβληματισμούς. Αφενός μεν τα πλεονεκτήματα του εξάγονται από τους υποστηρικτές του, αφετέρου δε εν μέσω της τρέχουσας δημοσιονομικής κρίσης και σε σύγκριση με τα κοινοτικά συστήματα δημοσιονομικού ελέγχου υπερτονίζονται οι παθογένειες και οι ενδογενείς περιορισμοί του. Σχετικά με τον προληπτικό έλεγχο, των δαπανών έχει υποστηριχθεί η άποψη ότι είναι επίκαιρος, γιατί πραγματοποιείται πριν από την εκταμίευση του δημόσιου χρήματος και αποτελεσματικός, γιατί καθιστά ανενεργό το χρηματικό ένταλμα και αποτρέπεται η πραγματοποίηση της δαπάνης, ενώ η δυνατότητα που δίνεται είτε με το θεσμό της συγγνωστής πλάνης του διατάκτη, είτε με την πολιτική απόφαση του υπουργού που κυρώνεται από τη Βουλή να πραγματοποιηθεί η δαπάνη, προκαλεί προβληματισμούς.<sup>20</sup>

Ιδιαίτερα η δυνατότητα που δίνεται βάσει της παρ.2 του άρθρου 32 του Ν. 4129/2013 να θεωρηθεί με ευθύνη του αρμόδιου υπουργού χρηματικό ένταλμα του οποίου τη θεώρηση αρνήθηκε εν πρώτοις το αρμόδιο όργανο του Ε.Σ. αμφισβητήθηκε έντονα ως χαρακτηριστική περίπτωση άρσης μιας δικαστικής κρίσης με πολιτική απόφαση, παρόλο που από τα δημοσιονομικά συστήματα και άλλων κρατών αναγνωρίζεται η δυνατότητα της εκτελεστικής εξουσίας να προβαίνει στην υλοποίηση των αρμοδιοτήτων της δημιουργώντας δημοσιονομικές επιβαρύνσεις παρά την τυχόν άρνηση του Ελεγκτικού Συνεδρίου να θεωρήσει χρηματικά εντάλματα που αφορούν σε συγκεκριμένες δαπάνες.<sup>21</sup>

---

20.Γέροντας Α. και Ψάλτης Α., Δημοσιονομικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα, Αθήνα-Κομοτηνή, 1998, σελ.178

21.Μηλιώνης Ν. Το Ελεγκτικό Συνέδριο. Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις. Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2012, σ.σ. 176-179

Πρέπει να τονιστεί ότι η σημασία του προληπτικού ελέγχου έγκειται ακριβώς στο επίκαιρο του χαρακτήρα του καθώς με τον έλεγχο των διατακτών διασφαλίζεται η περιφρούρηση των οικονομικών συμφερόντων του κράτους λόγω ακριβώς της πρόληψης της διενέργειας των μη νόμιμων δαπανών σε σχέση με την εκ των υστέρων κατά τη φάση του κατασταλτικού ελέγχου αναζήτηση των ελλειμμάτων της διαχείρισης των δημόσιων υπολόγων. Ιδιαίτερα με τον προληπτικό έλεγχο των συμβάσεων το Δημόσιο δεν υπογράφει καν την παράνομη σύμβαση και ως εκ τούτου καμία υποχρέωση δεν γεννάται εις βάρος του.

Επιπλέον, ο προληπτικός έλεγχος εγγυάται και την ασφάλεια των συναλλαγών, υπό την έννοια ότι ο εκάστοτε διατάκτης της δαπάνης κατοχυρώνεται περί του νομίμου της θεωρηθείσας από το Ελεγκτικό Συνέδριο δαπάνης, δημιουργώντας ένα **οιονεί δεδικασμένο** ως προς τη νομιμότητα των πράξεών του. Ωστόσο, στους ενδογενείς περιορισμούς του προληπτικού ελέγχου που θέτουν υπό αμφισβήτηση την αποτελεσματικότητά του συγκαταλέγεται το γεγονός ότι ο έλεγχος λαμβάνει χώρα μετά το στάδιο της εκκαθάρισης της δαπάνης, δηλαδή όταν το εκάστοτε έργο έχει πραγματοποιηθεί ή οι υπηρεσίες έχουν ήδη προσφερθεί και άρα το συμφωνηθέν τίμημα μπορεί να αναζητηθεί από τον εκάστοτε δικαιούχο του χ.ε. βάσει των περί αδικαιολόγητου πλουτισμού διατάξεων. Περαιτέρω βασικό μειονέκτημα του προληπτικού ελέγχου καθίσταται το γεγονός ότι ο εκάστοτε ελεγκτής ασχολείται με την κάθε μεμονωμένη δαπάνη του χ.ε. και ως εκ τούτου δεν έχει συνολική εικόνα και εποπτεία του συνόλου της διαχείρισης.<sup>22</sup>

---

22. Πουλής Σ., Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Το Ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου, στο ΙΘ' Επιστημονικό Συμπόσιο του Παν/μίου Πειραιώς με θέμα «Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα», εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2016.

Βέβαια και ως προς τους παραδοσιακούς κατασταλτικούς ελέγχους, σε σχέση με τους οποίους εξαιρείται το γεγονός ότι το εκάστοτε έλλειμμα αναπληρώνεται μέσω του καταλογισμού που επιβάλλεται στον εκάστοτε υπόλογο εναντίον του οποίου η απαίτηση θα ικανοποιηθεί έστω και δια αναγκαστικής εκτέλεσης, ανακύπτουν πλείστα ζητήματα. Κυρίαρχο αποτελεί το ζήτημα του χρόνου αποκατάστασης του ελλείμματος καθώς μεταξύ εκταμίευσης του δημόσιου χρήματος και ελέγχου μπορεί να μεσολαβήσει διάστημα πολλών ετών. Μάλιστα ο δικαστικός κατασταλτικός έλεγχος εφόσον επικεντρωθεί κατ' έτος στο σύνολο σχεδόν της δημοσιονομικής διαχείρισης του κράτους και των χιλιάδων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που παράγουν κάθε μέρα αντίστοιχα χιλιάδες διαχειριστικές πράξεις, χωρίς να γίνεται ειδικότερη επιλογή του ελεγκτέου αντικειμένου και χωρίς να διενεργείται στοχευμένα σε τομείς υψηλού δημοσιονομικού κινδύνου, ανάγεται λόγω της διασποράς του σε τόσους πολλούς φορείς και αντικείμενα σε απλή διασταύρωση και επισκόπηση στοιχείων με αποτέλεσμα να αυξάνεται ο συστημικός κίνδυνος του μη εντοπισμού των παρατυπιών στην εκάστοτε ελεγχόμενη διαχείριση.<sup>23</sup>

Ο κατασταλτικός έλεγχος, θεωρείται ότι **εμφανίζει τρία σημαντικά μειονεκτήματα** σε σχέση με τον προληπτικό έλεγχο:

α) οι χρηματικές αξιώσεις που επιβάλλει το Ελεγκτικό Συνέδριο σε όσους ευθύνονται για παρατυπίες, σπάνια αποδίδονται στο δημόσιο ταμείο, διότι οι δημόσιοι υπόλογοι συνήθως αδυνατούν να καταβάλουν τα καταλογισθέντα εις βάρος τους ποσά.

---

23. Πουλής Σ., Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Το Ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου, στο ΙΘ' Επιστημονικό Συμπόσιο του Παν/μίου Πειραιώς με θέμα «Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα», εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2016

β) Επίσης, θεωρείται ανεπίκαιρος, διότι ο έλεγχος διενεργείται κατά κανόνα μετά την παρέλευση πενταετίας με αποτέλεσμα οι όποιες κυρωτικές συνέπειές του να έχουν ελάχιστη απήχηση στη γενική ή ειδική πρόληψη της παράνομης δημοσιονομικής διαχείρισης και

γ) θεωρείται επίσης ανεπιεικής, διότι εκτός του ότι σε περίπτωση θανάτου του υπολόγου καταλογίζονται οι κληρονόμοι του, ένας υπόλογος που συνέπραξε αποδεχόμενος μια ασήμαντη παρανομία μπορεί να καταλογιστεί με ένα υπέρογκο ποσό, αυτό που αντιστοιχεί στο σύνολο της παράνομης εκταμίευσης.<sup>24</sup>

Σήμερα, ενόψει και του προγράμματος μεταρρύθμισης της δημοσιονομικής διαχείρισης του Κράτους, το ελληνικό μοντέλο εξωτερικού ελέγχου αλλάζει. Οι πρόσφατες νομοθετικές ρυθμίσεις στοχεύουν κυρίως στην αντιμετώπιση των ως άνω παθογενειών με απώτερο σκοπό την πληρέστερη και αποτελεσματικότερη άσκηση του ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης κυρίως μέσω της ένταξης των γενικών αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης στα πλαίσια του ελέγχου. Ενισχύονται οι έλεγχοι απόδοσης και ο προληπτικός έλεγχος των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας με παράλληλη κατάργηση του προληπτικού ελέγχου της κάθε μεμονωμένης δαπάνης και σταδιακή μετάβαση από τους τακτικούς καθολικούς ελέγχους σε δειγματοληπτικούς και στοχευμένους ελέγχους βάσει των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων, αλλαγές μείζονος σημασίας για το Ελεγκτικό Συνέδριο στις οποίες πρέπει να εναρμονιστεί και να διαδραματίσει ένα νέο ρόλο ανταποκρινόμενο στις νέες προκλήσεις.

---

24. Βλ. Ευαγγελία Γ. Μπάλτα, Ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο-Από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση, Εκδ. Σάκουλα, 2009, σελ. 210

## ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

### Η σπουδαιότητα του Εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο τομέα.

Η δημόσια διοίκηση στην Ελλάδα βρίσκεται σε διαδικασία εκσυγχρονισμού του πλαισίου ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτού του μοντέλου, η εφαρμογή μιας σύγχρονης προσέγγισης για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου καθίσταται ιδιαίτερα σημαντική. Όταν το κριτήριο είναι το πρόσωπο που διενεργεί τον έλεγχο και το είδος της εξάρτησής του από τον ελεγχόμενο οργανισμό, οι έλεγχοι διακρίνονται σε εσωτερικοί και εξωτερικοί. Ωστόσο, η επιτυχία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται βαθύτατα τόσο από τη στάση των εκλεγμένων εκπροσώπων, της διοίκησης και των υπαλλήλων, όσο και από την καθιέρωση ενός συστήματος μέτρων διασφάλισης. Για το σκοπό αυτόν, η θέσπιση της λειτουργίας μιας ισχυρής, ανεξάρτητης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου σε κάθε υπουργείο της ελληνικής κυβέρνησης είναι ζωτικής σημασίας για τη στήριξη ενός αποκεντρωμένου συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Η άσκηση του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να προσανατολίζεται στη συμβολή των κανόνων της Ελεγκτικής επιστήμης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων από τα στελέχη ενός οργανισμού, με την ορθολογική εκτίμηση των δεδομένων του οργανισμού στην κατάλληλη χρονική στιγμή και τη στάθμιση των εσωτερικών δυνατοτήτων του.<sup>25</sup>

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει τη διαβεβαίωση ότι όλες οι διαδικασίες λειτουργούν, οι αποφάσεις λαμβάνονται «κάτω από έλεγχο» και συμβάλουν στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού.

Σύμφωνα με το Institute of Internal Auditors (IIA)<sup>26</sup> ο εσωτερικός έλεγχος είναι «μια ανεξάρτητη και αντικειμενική, διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μία συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης»

---

25. Τσακλάγκανος Α., 2000. Ελεγκτική. Θεσσαλονίκη: Αφοί Κυριακίδη Α.Ε.

26. <http://www.na.theiia.org>

Δεδομένης της έκτασης και της πολυπλοκότητας των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου, η μονάδα ελέγχου πρέπει να διαθέτει το ανάλογο επίπεδο εξουσίας εντός του οργανισμού διαφορετικά οι άλλες μονάδες στο εσωτερικό του υπουργείου ενδέχεται να μη συνεργαστούν με τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Αποτελεί πρωταρχικός στόχος η επαρκής και δέουσα αναγνώριση της αξίας και της θέσης του εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού.<sup>27</sup> Επομένως, αυτή η λειτουργία πρέπει να αναφέρεται άμεσα στα υψηλόβαθμα διοικητικά στελέχη του οργανισμού, όπως είναι ο Γενικός Γραμματέας.

Ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει όλες τις δραστηριότητες ενός οργανισμού, όχι μόνο τις λογιστικές και οικονομικές λειτουργίες. Η αναγκαιότητα του προκύπτει εξαιτίας του μεγάλου μεγέθους των οργανισμών, των εξειδικευμένων λειτουργιών, του μεγάλου αριθμού των εργαζομένων που δεν επιτρέπουν στα στελέχη για την αξιολόγηση της λειτουργίας και των αποτελεσμάτων του οργανισμού, καθώς και για τη λήψη αποφάσεων, να βασίζονται στην προσωπική παρατήρηση. Ο εσωτερικός έλεγχος με τις εκθέσεις του ενημερώνει τη διοίκηση ότι οι αποφάσεις που λαμβάνονται εφαρμόζονται και ότι εκπληρώνονται οι ευθύνες τήρησης και κατάρτισης αξιόπιστων οικονομικών καταστάσεων. Είναι σημαντικός και για τον εξωτερικό έλεγχο, καθώς το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αξιολογείται για να εκφραστεί μια γνώμη για το εύρος και την κατεύθυνση του ελεγκτικού έργου και για την ειλικρίνεια των οικονομικών καταστάσεων.

Λόγω της πολύ σημαντικής συνεισφοράς του στη βελτίωση της ποιότητας στη δημοσιονομική διαχείριση, με το άρθρο 168 παρ. 2 του ν. 4270/2014 θεσμοθετείται η αξιολόγηση της καταλληλότητας και της αποτελεσματικότητας των εσωτερικών δικλίδων των συστημάτων λογιστικών και δημοσιονομικών αναφορών, τις οποίες όλοι οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης είναι υποχρεωμένοι να θεσπίζουν.

---

27. ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ.

Σύμφωνα με το άρθρο 169 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο, που αποτελεί τον εξωτερικό ανώτατο θεσμικό ελεγκτή του δημοσιονομικού συστήματος της χώρας παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια τόσο των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου, όσο και των εσωτερικών δικλείδων όλων των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, με σκοπό τον εντοπισμό και τη διόρθωση των συστημικών παθογενειών και αδυναμιών του συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης και επιπλέον διενεργεί έλεγχο επί των λογιστικών και οικονομικών συστημάτων αναφορών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης

Τέλος, με το άρθρο 168 παρ. 3 του ν. 4270/2014 προβλέπεται η άμεση κοινοποίηση των εκθέσεων ελέγχου, που συντάσσονται από τις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου, στο Ελεγκτικό Συνέδριο. Με τη ρύθμιση αυτή διασφαλίζεται η άμεση και διαρκής συνεργασία μεταξύ του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ως εξωτερικού ανώτατου θεσμού ελέγχου, και των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου, ως εσωτερικού ελεγκτή.<sup>28</sup>

Στο κλασσικό σχήμα της δημοσιονομικής οργάνωσης υπάρχει ένα τριπλό σχήμα ο διατάκτης ο οποίος διαθέτει με τις αποφάσεις το χρήμα αλλά δεν το κατέχει - ο υπόλογος που κατέχει το δημόσιο χρήμα και είναι ανεξάρτητος από τον διατάκτη, και ο ελεγκτής που ασκεί προληπτικό έλεγχο στις πράξεις του διατάκτη και μπορεί να εμποδίσει την εκτέλεση μιας πράξης του διατάκτη. Με την δημοσιονομική μεταρρύθμιση του 2002 στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες εγκαταλείφθηκε ο θεσμός του δημοσιονομικού ελεγκτή που ασκεί προληπτικό έλεγχο στις πράξεις του διατάκτη και έτσι εισάγεται στις Κοινότητες ο σύγχρονος εσωτερικός έλεγχος.<sup>29</sup>

---

28. Διεθνές Ελεγκτικό Πρότυπο 610, Ελεγκτικό Πρότυπο ISSAI610, INTOSAIGOV9150 του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων.

29 **Σαρμάς Ιωάννης** «Καλύτερο Κράτος» η σπατάλη , η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος. Εκδόσεις Σάκκουλα Αντ. 2006, σελ. 103

## **Αρχές που διέπουν τον Εσωτερικό Ελεγκτή.**

Τα δύο βασικά εργαλεία που έχουν οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι αυτά των Διεθνών Προτύπων και του Κώδικα Δεοντολογίας του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών. Με τα πρώτα, τα οποία είναι έγκυρα και γενικής αποδοχής σε παγκόσμιο και εθνικό επίπεδο, καθορίζεται η φύση, η έκταση και ο σκοπός της υπηρεσίας του εσωτερικού ελέγχου (Κανζαντζής,2006).<sup>30</sup> Με το δεύτερο, ειδικεύονται οι κανόνες συμπεριφοράς των εσωτερικών ελεγκτών ως προσώπων και επαγγελματιών, όσον αφορά την Ακεραιότητα, Αντικειμενικότητα και Εμπιστευτικότητα που πρέπει να επιδεικνύουν .

Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να εφαρμόζουν, αλλά και να προασπίζουν τις αρχές της ακεραιότητας, της αντικειμενικότητας, της εμπιστευτικότητας και της επάρκειας. Η ακεραιότητα των εσωτερικών ελεγκτών εδραιώνει την εμπιστοσύνη και παρέχει μ' αυτό τον τρόπο τη βάση για τη στήριξη της κρίσης τους. Οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την εκτέλεση της εργασίας τους πρέπει να ενεργούν με εντιμότητα, επιμέλεια και υπευθυνότητα, εντός των πλαισίων των νόμων και να μην εμπλέκονται συνειδητά, σε οποιαδήποτε παράνομη δραστηριότητα, ούτε σε πράξεις αναξιοπρεπείς για το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή ή για τον οργανισμό. Με τη συμπεριφορά τους πρέπει να συμβάλλουν στους νόμιμους και ηθικούς αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

Ταυτόχρονα, οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να επιδεικνύουν το υψηλότερο επίπεδο επαγγελματικής αντικειμενικότητας κατά τη συγκέντρωση, την αξιολόγηση και τη γνωστοποίηση των πληροφοριών για τη δραστηριότητα ή τη διαδικασία που ελέγχεται.<sup>31</sup> Οι εσωτερικοί ελεγκτές πραγματοποιούν μια ισορροπημένη αξιολόγηση όλων των δεδομένων και δεν επηρεάζονται αδικαιολόγητα από τα δικά τους συμφέροντα, ή τα συμφέροντα άλλων, κατά τη διαμόρφωση της κρίσης τους.

---

30. Καζαντζής Χ. ,2006. Ελεγκτική και εσωτερικός έλεγχος. Μία συστηματική προσέγγιση εννοιών, αρχών και προτύπων. Αθήνα: Business Plus A.E.

31. Βλ. σχετικά Παπαστάθης Π, 2014 « Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος στις επιχειρήσεις – οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του. Εκδόσεις , Σταμούλη.



Οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν πρέπει να συμμετέχουν σε οποιαδήποτε δραστηριότητα ή σχέση που ενδέχεται να βλάψει την αμερόληπτη αξιολόγησή τους ή μπορεί να έρχεται σε σύγκρουση με τα συμφέροντα του οργανισμού. Δεν θα αποδέχονται οτιδήποτε μπορεί να βλάψει ή να θεωρείται ότι βλάπτει την επαγγελματική τους κρίση και θα αποκαλύπτουν όλες τις σημαντικές πληροφορίες που τους γνωστοποιούνται και ενδέχεται να παραποιήσουν, εάν δεν αποκαλυφθούν, την έκθεσή τους για τις ελεγχόμενες δραστηριότητες.

Επίσης, σε εφαρμογή της αρχής της εμπιστευτικότητας, οι εσωτερικοί ελεγκτές σέβονται την αξία και την κυριότητα της πληροφόρησης που λαμβάνουν και δεν κοινοποιούν πληροφορίες χωρίς κατάλληλη εξουσιοδότηση, εκτός εάν υπάρχει νομική ή επαγγελματική υποχρέωση για να κάνουν κάτι τέτοιο.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να είναι συνετοί στη χρήση και στην προστασία των πληροφοριών που αποκτούν κατά τη διάρκεια άσκησης των καθηκόντων τους και να μην χρησιμοποιούν αυτές τις πληροφορίες για προσωπικό όφελος ή κατά τρόπο αντίθετο με τη νομοθεσία ή καταστρεπτικό για τους νόμιμους και ηθικούς σκοπούς του οργανισμού. Τέλος, η επάρκεια πρέπει να χαρακτηρίζει τους εσωτερικούς ελεγκτές, έτσι ώστε να εφαρμόζουν τις γνώσεις και να χρησιμοποιούν τις δεξιότητες και τις εμπειρίες που απαιτούνται για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Οφείλουν να παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα επαγγελματικής εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου, στα αντικείμενα για τα οποία διαθέτουν τις αναγκαίες γνώσεις, δεξιότητες και εμπειρία και θα βελτιώνουν συνεχώς την επάρκεια, την αποτελεσματικότητα και την ποιότητα των υπηρεσιών τους.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίσει ότι οι ρόλοι και οι αρμοδιότητες για τη διερεύνηση της απάτης γνωστοποιούνται και γίνονται με σαφήνεια κατανοητοί. Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές του υπουργείου πρέπει να γνωρίζουν πώς να προχωρήσουν όταν ανιχνεύσουν μια πιθανή πράξη απάτης ή μάθουν για έναν ισχυρισμό απάτης.

Μετά από την ανακάλυψη μιας πιθανής απάτης ή της ενημέρωσης για έναν ισχυρισμό απάτης, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να καθορίσουν εάν το περιστατικό συνιστά ένα πρόβλημα ελλιπούς ελέγχου, ένα διοικητικό θέμα, μία αδικοπραξία ή μία πιθανή απάτη. Αν διαπιστωθούν κόκκινες σημαίες κατά τη διάρκεια του ελέγχου, τότε ανακλύπτουν ενδείξεις για πιθανή παραβατική συμπεριφορά. Πρόσθετοι έλεγχοι διενεργούνται για να πιστοποιηθεί η ύπαρξη και η σημασία των κόκκινων σημαιών.

Εάν εμφανιστούν επιπλέον προειδοποιητικά σημάδια, η κατάσταση τείνει προς το ενδεχόμενο ύπαρξης περιστατικού απάτης. Στο σημείο αυτό, οποιαδήποτε πρόσθετη εργασία πρέπει να εκτελείται ως έρευνα και όχι ως εσωτερικός έλεγχος. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να ενημερώνεται για κάθε έλεγχο που έχει φτάσει μπροστά σε πιθανή παραβατική συμπεριφορά.<sup>32</sup>

Εάν η κατάσταση φαίνεται να είναι μία περίπτωση πιθανής απάτης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να διασφαλίσει ότι οποιεσδήποτε περαιτέρω εργασίες εκτελούνται από κάποιον με τις δεξιότητες που απαιτούνται για να καθοριστεί εάν η κατάσταση συνιστά απάτη ή όχι. Εάν το περιστατικό είναι πιο σοβαρό, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να καθορίσει την αρμόδια αρχή που θα εκτελέσει την πιο ενδελεχή έρευνα γύρω από το περιστατικό απάτης. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει επίσης να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν επίγνωση των ρόλων των άλλων θέσεων εργασίας με αρμοδιότητες που σχετίζονται με απάτες.

Με το άρθρο 25 του Νόμου 4025/2011 ΦΕΚ 228 Α΄/02.11.2011<sup>33</sup> στον Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας των μονάδων υγείας εντάσσεται σύστημα εσωτερικού ελέγχου, ορίζονται από ένας έως τρεις εσωτερικοί ελεγκτές, οι οποίοι κατά την άσκηση των καθηκόντων τους απολαμβάνουν πλήρους ανεξαρτησίας. Επίσης, ορίζεται Επιτροπή Ελέγχου, η οποία, μεταξύ των άλλων, παρακολουθεί τη διαδικασία της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, την αποτελεσματική λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και του συστήματος διαχείρισης κινδύνων, καθώς και την πορεία του υποχρεωτικού ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων.

---

32· ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ.

33·Ν. 4025/2011, Άρθρο 25, Εσωτερικός Έλεγχος στις μονάδες Υγείας.

Ο εσωτερικός ελεγκτής οφείλει να αναφέρει στο Διοικητή της μονάδας και στην Επιτροπή Ελέγχου κάθε θέμα που έχει σχέση με την πορεία και τα αποτελέσματα του ελέγχου και να συντάσσει σχετικές εκθέσεις.

Τέλος με το άρθρο 168 του Νόμου 4270/2014 **ενσωματώνεται η Οδηγία 2011/85/ΕΕ άρθρο 3 (1) στο ελληνικό δίκαιο και εισάγεται ο εσωτερικός έλεγχος σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης**, παραπέμποντας στο Νόμο 3492/2006.

Ο εσωτερικός έλεγχος ανατίθεται στις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου και στα συστήματα λογιστικών και δημοσιονομικών αναφορών κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης καθορίζονται κατάλληλες εσωτερικές δικλίδες που αξιολογούνται από τις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου.<sup>34</sup>

---

34. Άρθρο 168. Εσωτερικός έλεγχος [άρθρο 3(1) Οδηγίας 2011/85/ΕΕ].

## **Η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων.**

Σχετικά με το Δημοσιονομικό Σύστημα ο **Νόμος 3492/2006 ΦΕΚ 210 Α΄/5.10.2006** αφορά την οργάνωση συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων. Συνιστάται, στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, **Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.)**, υπαγόμενη στη Γενική Γραμματεία Δημοσιονομικής Πολιτικής, της οποίας αποστολή είναι η διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και του προϋπολογισμού των φορέων.

Οι δημοσιονομικοί έλεγχοι που ασκούνται στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της Γ.Δ.Δ.Ε. διακρίνονται σε προγραμματισμένους<sup>35</sup> και έκτακτους<sup>36</sup>. Τα αποτελέσματα των ελέγχων, η αξιολόγηση επί των ευρημάτων καθώς και οι συστάσεις για τη βελτίωση των συστημάτων δημοσιονομικής διαχείρισης των ελεγχόμενων, περιλαμβάνονται στην ετήσια έκθεση της Γ.Δ.Δ.Ε., η οποία τελικά υποβάλλεται στον Υπουργό Οικονομικών και συνοδεύει το Γενικό Προϋπολογισμό του Κράτους του μεθεπόμενου έτους εκείνου του οποίου αφορά. Ορίζεται σαφώς, η Γ.Δ.Δ.Ε. πρέπει να διαθέτει προσωπικό με αυξημένα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα και να χρησιμοποιεί μεθόδους και πρότυπα που εφαρμόζονται από διεθνείς ελεγκτικούς οργανισμούς.

Η ανάγκη δημιουργίας της παραπάνω διεύθυνσης πηγάζει από την μετάβαση στη νέα μορφή ελέγχου, η οποία θα ανταποκρίνεται στις προαναφερόμενες ανάγκες, προϋποθέτει μία σειρά αλλαγών σε επίπεδο διαχείρισης και πραγματοποίησης των δαπανών και σε επίπεδο δομών οργάνωσης, τόσο των ελεγχόμενων φορέων, όσο και του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, κατά το μέρος που αφορά την άσκηση των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων τους.

---

35. Οι προγραμματισμένοι έλεγχοι διενεργούνται κατόπιν των οριζόμενων στο ετήσιο πρόγραμμα της Επιτροπής Εποπτείας.

36. Οι έκτακτοι έλεγχοι διενεργούνται κατόπιν διαπίστωσης παρατυπιών, καταγγελιών, βάσιμων πληροφοριών περί φαινομένων διαφθοράς και απάτης από τους ελεγχόμενους φορείς.

Αν κατά τον έλεγχο διαπιστωθούν ουσιώδεις παρατυπίες και ελλείψεις λαμβάνονται αποφάσεις για καταλογισμό,<sup>37</sup> είτε επιβάλλονται δημοσιονομικές διορθώσεις.

Οι δημοσιονομικές διορθώσεις που επιβάλλονται από τη ΓΔΔΕ<sup>38</sup> αφορούν στη καθαρή μείωση του συνολικού προϋπολογισμού του ελεγχόμενου φορέα, ενώ εκείνες που διενεργούνται από τις μονάδες εσωτερικού ελέγχου αποτελούν καθαρή μείωση του προϋπολογισμού της υπηρεσίας του ελεγχόμενου φορέα, η οποία ήταν υπαίτια για τη διαπιστωθείσα μη νόμιμη / παράτυπη ενέργεια. Στην τελευταία περίπτωση ο συνολικός προϋπολογισμός του ελεγχόμενου φορέα δεν περικόπτεται, αλλά το ποσό της δημοσιονομικής διόρθωσης, δύναται να διατεθεί σε πιστώσεις άλλων λειτουργιών / υπηρεσιών του φορέα.

#### **Αρμοδιότητες:**

Η ελεγκτική δραστηριότητα της Γ.Δ.Δ.Ε. αφορά:

- α) στη διενέργεια ελέγχων σε φορείς του άρθρου 3 του Ν.3492/2006 αναφορικά με τη διαχείριση του προϋπολογισμού τους και την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου και στη λήψη ή στην εισήγηση στην Επιτροπή Συντονισμού Ελέγχων (Ε.Σ.Ε.Λ.) των κατάλληλων μέτρων για τη βελτίωσή τους,
- β) στη διενέργεια εκτάκτων ελέγχων,
- γ) σύνταξη της ετήσιας έκθεσης ελέγχου.
- δ) επιβολή κυρώσεων (καταλογισμός, δημοσιονομική διόρθωση)
- ε) συνεργασία με αντίστοιχες υπηρεσίες άλλων κρατών σε ζητήματα σχετικά με την άσκηση των αρμοδιοτήτων της.

---

37. Το καταλογιστέο ποσό προσαυξάνεται με πρόστιμο δύο τοις εκατό (2%). Αν από τον έλεγχο προκύψει δόλος ή βαριά αμέλεια σε βάρος των υπέρ ου ο καταλογισμός, η υπόθεση παραπέμπεται στον αρμόδιο εισαγγελέα για τα περαιτέρω. Σε περίπτωση καταλογισμού σε βάρος περισσότερων προσώπων, αυτά ευθύνονται αλληλεγγύως εις ολόκληρον.[ Άρθρο 16, παρ. 2 του Ν.3492/2006].

38. Η Γ.Δ.Δ.Ε. μπορεί να επιβάλλει δημοσιονομικές διορθώσεις, σε περιπτώσεις που εντοπισθούν μεμονωμένες ή συστημικές παρατυπίες σε υπηρεσίες των φορέων του άρθρου 3, σύμφωνα με τον Κανονισμό Επιβολής Δημοσιονομικών Διορθώσεων της παραγράφου 3 του άρθρου 20.[Άρθρο 19, παρ.2 του ν.3492/2006].

## **Ετήσιος προγραμματισμός των ελέγχων.**

### **ΤΑΚΤΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ**

Οι δημοσιονομικοί έλεγχοι προβλέπονται να διενεργούνται βάσει ετήσιου προγράμματος, που θα συντάσσεται από την αρμόδια κεντρική υπηρεσία και θα είναι δειγματοληπτικός. Το δείγμα των ελεγχόμενων φορέων και κατηγοριών δαπανών ή προγραμμάτων αυτών θα επιλέγεται με βάση τις αρχές της αντιπροσωπευτικότητας και τους ενδεχόμενους παράγοντες κινδύνου, που θα επισημαίνονται στο στάδιο μελέτης για την κατάρτιση του ετήσιου προγράμματος ελέγχου.

Ο ετήσιος προγραμματισμός του ελέγχου δεν αποκλείει τη διενέργεια έκτακτων ελέγχων σε συγκεκριμένους φορείς ή συγκεκριμένες δαπάνες, εφόσον αυτό κριθεί αναγκαίο.

Ο έλεγχος θα διενεργείται από ομάδες ελεγκτών, οι οποίοι θα διαθέτουν τις γνώσεις, ικανότητες και δεξιότητες για την αποτελεσματική άσκησή του. Για το σκοπό αυτό προβλέπεται η κατάρτιση μητρώου ελεγκτών και εμπειρογνομόνων, το οποίο θα λειτουργεί ως «δεξαμενή» άντλησης των απαιτούμενων ανθρώπινων ελεγκτικών πόρων. Επιπλέον, η άσκηση του ελέγχου από ομάδες ελεγκτών διασφαλίζει την ποιότητα, την ακεραιότητα και αντικειμενικότητα του ελέγχου.

Στόχος των ελέγχων που διενεργούνται από τη Δ.Δ.Ε. είναι η διαπίστωση της επάρκειας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου των φορέων, καθώς και της χρηστής διαχείρισης του προϋπολογισμού τους.

Ειδικότερα, στο πλαίσιο των ελέγχων:

α) εξετάζονται όλες οι λειτουργίες / υπηρεσίες που συνιστούν το σύστημα διαχείρισης του φορέα και

β) ελέγχεται η ορθή εκτέλεση του προϋπολογισμού του έτους αναφοράς.

Στο πλαίσιο αυτό:

- εξετάζεται το πλαίσιο λειτουργίας, η οργάνωση και η στελέχωση των φορέων,
- ελέγχεται η οικονομική τους διαχείριση (βάσει δειγματοληψίας χρηματικών

ενταλμάτων) ως προς την εκτέλεση του προϋπολογισμού, καθώς και ως προς την τήρηση των κανόνων δημοσιότητας και πληροφόρησης.

- ελέγχονται, βάσει δειγματοληψίας, οι δαπάνες μισθοδοσίας, και συγκεκριμένα η τακτική μισθοδοσία, τα ειδικά επιδόματα και αποζημιώσεις, καθώς και η υπερφοριακή απασχόληση.
- ελέγχεται, βάσει δειγματοληψίας επί του συνόλου των συναφθεισών συμβάσεων, η ακολουθούμενη διαδικασία των προμηθειών / υπηρεσιών / έργων των φορέων.
- αξιολογείται και βαθμολογείται η επάρκεια των συστημάτων των φορέων.

### **Έκτακτοι Έλεγχοι- Ελεγκτική Δραστηριότητα.**

Η Διεύθυνση Εκτάκτων και Ειδικών Ελέγχων στελεχώθηκε στο τέλος του 2014. Στη δύναμη της Διεύθυνσης έχουν τοποθετηθεί και 52 οικονομικοί επιθεωρητές ανά την Ελλάδα, που προήλθαν από την κατάργηση της Γενικής Δ/σης Οικονομικής Επιθεώρησης, σε εφαρμογή του Ν. 4254/2014. Η λειτουργία και οι αρμοδιότητες της Δ/σης ρυθμίζονται από ένα πλέγμα διατάξεων: Ν.3492/2006, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, Ν.4182/2013, Π.Δ. 111/2014 κλπ. Οι έκτακτοι έλεγχοι διενεργούνται ύστερα από καταγγελίες, δημοσιεύματα, πληροφορίες και βάσιμες υπόνοιες για δωροδοκίες, δωροληψίες, απάτες, ατασθαλίες ή διαχειριστικές ανωμαλίες ή κατόπιν εντολής του Υπουργού Οικονομικών, ύστερα από εισαγγελική παραγγελία ή αιτημάτων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Από την έναρξη λειτουργίας της Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων μέχρι την 13/4/2016 έχουν καταχωρηθεί 4.817 υποθέσεις. Από τις ανωτέρω υποθέσεις: α) οι Εισαγγελικές παραγγελίες είναι 544:-έχουν ολοκληρωθεί οι 232 και έχει διαβιβασθεί αρμοδίως το πόρισμά τους-έχουν εκδοθεί 81 αποφάσεις εντολών ελέγχου και είναι σε εξέλιξη οι σχετικοί έλεγχοι-εκκρεμεί ο έλεγχος για 231 υποθέσεις λόγω έλλειψης ανθρώπινων πόρων β) οι λοιποί διαχειριστικοί έλεγχοι δηλαδή καταγγελίες από πολίτες, υποθέσεις της πρώην Οικονομικής Επιθεώρησης αλλά και υποθέσεις που έχουν διαβιβασθεί από Γραφεία Υπουργών, από το Γραφείο του ΣΔΟΕ, Κληροδοτήματα, ΜΚΟ, Μισθοδοσίες κλπ) είναι 4.273:-έχουν ολοκληρωθεί οι 195 και έχει διαβιβασθεί

αρμοδίως το πόρισμά τους-έχουν εκδοθεί 37 αποφάσεις εντολών ελέγχου και είναι σε εξέλιξη οι σχετικοί έλεγχοι-εκκρεμεί ο έλεγχος για 4.041 υποθέσεις λόγω έλλειψης ανθρώπινων πόρων.-

Στους ελέγχους κατόπιν Εισαγγελικών Παραγγελιών δεδομένου ότι αυτοί εξαιρούνται της διαδικασίας του Ν.3492/2006:

Η Ε.Σ.ΕΛ, μετά από εισήγηση της αρμόδιας Διεύθυνσης, αξιολογεί τις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου και αποφασίζει, εκτιμώντας τη σοβαρότητά τους, είτε τη διενέργεια ελέγχου είτε την αρχειοθέτησή τους, εκτός από αυτούς που διενεργούνται μετά από εντολή του Υπουργού Οικονομικών, εισαγγελική παραγγελία ή αίτημα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.<sup>39</sup>

Οι έλεγχοι που τίθενται στο αρχείο με απόφαση της Ε.Σ.ΕΛ. μπορούν να επανεξετάζονται μετά από εντολή του Υπουργού Οικονομικών.

Τους έκτακτους δημοσιονομικούς ελέγχους του άρθρου 13 του Ν. 3492/2006, όπως συμπληρώθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 1 του Ν. 4081/2012<sup>40</sup> καθώς και τους ελέγχους των εκκρεμών υποθέσεων της Οικονομικής Επιθεώρησης που περιήλθαν στην αρμοδιότητα της Γ.Δ.Δ.Ε. δυνάμει της παρ. 6 του άρθρου 1 του Ν. 4081/2012 διενεργεί η συνιστώμενη με το άρθρο 13 του Ν. 4151/2013 Διεύθυνση Έκτακτων Δημοσιονομικών Ελέγχων που προστίθεται στις Διευθύνσεις του άρθρου 6 του Ν. 3492/2006.<sup>41</sup>

---

39. Ν. 3492/2006 Άρθρο 13, Είδη και Μεθοδολογία Ελέγχων

40. Ν. 4081/2012, Περιστολή δημοσίων δαπανών, ρύθμιση θεμάτων δημοσιονομικών ελέγχων και άλλες διατάξεις. Άρθρο 1, παρ.4.

41.Ν.4151/2013. Άρθρο 13, Σύσταση Διευθύνσεων Έκτακτων Δημοσιονομικών Ελέγχων. Στο Υπουργείο Οικονομικών /Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, συστήνεται Διεύθυνση Έκτακτων Δημοσιονομικών Ελέγχων που προστίθεται στις διευθύνσεις του άρθρου 6 Ν. 3492/2006(ΦΕΚ Α΄210),οι οποίες συγκροτούν την Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων.



## **Προσδιορισμός του ελεγκτικού περιβάλλοντος.**

Το ελεγκτικό περιβάλλον αποτελεί το σύνολο των φορέων τους οποίους αφορούν τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου, οι έλεγχοι και τα διοικητικά μέτρα και κυρώσεις που αναφέρονται στο ν. 3492/2006. Οι φορείς αυτοί έχουν καθοριστεί με τις ΚΥΑ του άρθρου 3 του ν. 3492/2006.

Οι φορείς έχουν τα εξής κοινά χαρακτηριστικά:

- Επιχορηγούνται/χρηματοδοτούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, είτε απευθείας είτε μέσω των εποπτευόμενων Υπουργείων.
- Έχουν συμπεριληφθεί στον κατάλογο της ΕΛ.ΣΤΑΤ ή και στο μητρώο υπηρεσιών και φορέων της Ελληνικής Διοίκησης του Υπ. Εσωτερικών Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης

Για το σύνολο των φορέων εφαρμόζεται ενιαίος σχεδιασμός ελέγχων.

Η επιλογή των φορέων που ελέγχονται ετησίως γίνεται με τη χρήση μοντέλου ανάλυσης κινδύνου.

## **Επιλογή φορέων για έλεγχο.**

Οι φορείς που δραστηριοποιούνται στο ελεγκτικό περιβάλλον κατηγοριοποιούνται σε ομάδες με κοινά χαρακτηριστικά που διέπονται από το ίδιο κανονιστικό πλαίσιο λειτουργίας. Ανά ομάδα ταξινομούνται με φθίνουσα διάταξη με βάση την τιμή του Κινδύνου Επέλευσης Σημαντικού Σφάλματος και στη συνέχεια επιλέγονται οι πιο επικίνδυνοι, λαμβάνοντας υπόψη τους ετήσιους στόχους και προτεραιότητες της Γ.Δ.Δ.Ε. δηλαδή, εκτιμάται το πλήθος των φορέων που θα ελέγχονται κατ'έτος.

Αρχικά επιλέγεται ο πιο επικίνδυνος φορέας, στη συνέχεια, ο δεύτερος πιο επικίνδυνος, κ.ο.κ. ωστόσο καλυφθεί το πλήθος των φορέων που θα ελεγχθούν μέσα σε ένα έτος. Οι φορείς που επιλέγονται και ελέγχονται σε μία ελεγκτική περίοδο, δεν συμμετέχουν στην επιλογή του δείγματος φορέων για τις δύο αμέσως επόμενες ελεγκτικές περιόδους, εκτός και αν αυτό κριθεί σκόπιμο.

Κατά την ετήσια διαδικασία επιλογής των πιο επικίνδυνων φορέων, υπάρχει η δυνατότητα η Γ.Δ.Δ.Ε να δώσει προτεραιότητα σε συγκεκριμένες κατηγορίες φορέων όπως και να ορίσει τη γεωγραφική κατανομή τους, αν αυτό κριθεί απαραίτητο. Στην περίπτωση που επιλέγεται να δοθεί βαρύτητα σε κάποιους φορείς, η Γ.Δ.Δ.Ε ορίζει κάποιο ελάχιστο ποσοστό φορέων προς έλεγχο που ανήκουν στις ανωτέρω περιπτώσεις.

### **Διαδικασία έλεγχου.**

Η συγκρότηση ομάδας ελέγχου γίνεται με απόφαση του Προϊστάμενου της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων και αποτελείται από 2 έως 3 μέλη. Ως συντονιστής της ελεγκτικής ομάδας ορίζεται ο Δημοσιονομικός Ελεγκτής και σε περίπτωση που υπάρχουν περισσότεροι τους ενός ο ανώτερος κατά βαθμό και επί ομοιοβάθμων ο έχων τα περισσότερα έτη ως Δημοσιονομικός Ελεγκτής, άλλως ο έχων τα περισσότερα έτη υπηρεσίας.

Ο συντονιστής οργανώνει τον τρόπο εργασίας της ομάδας, οριοθετεί τους ρόλους μεταξύ των μελών της και εκπροσωπεί την ομάδα προς τρίτους.

Η ομάδα ελέγχου επικοινωνεί με τον ελεγχόμενο φορέα (τηλεφωνική ή ηλεκτρονική επικοινωνία) προκειμένου να τον ενημερώσει για την επικείμενη διενέργεια του ελέγχου και τη συγκέντρωση των απαραίτητων στοιχείων γι' αυτόν. Η αρχική αυτή επικοινωνία δίνει επίσης τη δυνατότητα στον φορέα να προετοιμαστεί εγκαίρως, ώστε η διενέργεια του ελέγχου να είναι κατά το δυνατόν σύντομη και αποτελεσματική.

Βασικές πηγές, στις οποίες θα ανατρέξει η ομάδα, από τη φάση της προετοιμασίας έως την ολοκλήρωση του ελέγχου είναι:

- Σχετική νομοθεσία, αποφάσεις, εγκύκλιοι, κανονισμοί κλπ. που διέπουν τον φορέα.
- Προηγούμενες εκθέσεις ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου ή λοιπών ελεγκτικών οργάνων.
- Τα αποτελέσματα της αξιολόγησης των κινδύνων βάσει της οποίας επιλέχθηκε ο συγκεκριμένος φορέας για έλεγχο.

- Οικονομικά στοιχεία(προϋπολογισμοί-απολογισμοί-ισολογισμοί κ.λ.π) του προς έλεγχο φορέα.
- Τυχόν εγχειρίδια που αφορούν τον ελεγχόμενο φορέα.
- Οργανογράμματα.
- Διοικητικές αναφορές (δείκτες μέτρησης της απόδοσης, επιχειρησιακά σχέδια, κλπ).
- Εύρημα ελέγχων Μ.Ε

### **Ερωτηματολόγια ελέγχου.**

Ο έλεγχος των φορέων διενεργείται στη **βάση ερωτηματολογίου**. Το ερωτηματολόγιο ελέγχου περιέχει όλα τα αντικείμενα του ελέγχου, δομημένα κατά τέτοιο τρόπο ώστε, μέσω της επαλήθευσης αυτών, ο ελεγκτής να αξιολογεί τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου του ελεγχόμενου φορέα καθώς και της διαχείρισης του προϋπολογισμού του και να αποφαινεται για την αξιοπιστία του. Οι εργασίες, από τη διερεύνηση με βάση τις ερωτήσεις μέχρι και την αξιολόγηση της λειτουργίας του ελεγχόμενου φορέα, διενεργούνται από τις ομάδες ελέγχου.

Τα ερωτηματολόγια του ελέγχου της Γ.Δ.Δ.Ε έχουν συνταχθεί στη βάση των απαιτήσεων για την επαρκή λειτουργία των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου των φορέων καθώς και της διαχείρισης των προϋπολογισμών τους.

Η ομάδα ελέγχου, ανάλογα με το είδος του ελέγχου , επιλέγει το κατάλληλο ερωτηματολόγιο (σχετικά υποδείγματα για το «Ερωτηματολόγιο ελέγχου συστήματος διαχείρισης και ελέγχου φορέα» ,το «Ερωτηματολόγιο ελέγχου έργων-προμηθειών- υπηρεσιών» και το «Ερωτηματολόγιο δαπανών μισθοδοσίας»

Κάθε ερώτηση του ερωτηματολογίου είναι ενταγμένη σε θεματική ενότητα που αποτελεί αντικείμενο ελέγχου και είναι δυνατόν να περιλαμβάνει περισσότερα του ενός, σημεία ελέγχου. Δηλαδή, η ερώτηση ελέγχου συνίσταται στη διερεύνηση του εάν ο ελεγχόμενος φορέας συμμορφώνεται σε μια υποχρέωση η οποία ορίζεται σε διάταξη νόμου και λοιπές κανονιστικές διατάξεις.

Συνεπώς, τα σημεία ελέγχου κάθε ερώτησης προσδιορίζονται από τον τρόπο ή το μέσο (νόμος, απόφαση, εγκύκλιος κλπ), σύμφωνα με το οποίο εξειδικεύεται η συγκεκριμένη υποχρέωση του φορέα. Τα σημεία ελέγχου προσδιορίζονται τόσο κατά την προετοιμασία όσο και κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Η ελεγκτική ομάδα, εάν κρίνει απαραίτητο, μπορεί να προσθέσει και άλλα ερωτήματα για την υποβοήθηση του έργου της. **Κάθε ερώτηση, ανάλογα με τη σημασία της όσον αφορά την απάντηση του ερωτήματος για την επαλήθευση του αντίστοιχου σημείου ελέγχου, έχει υψηλή ή χαμηλή βαρύτητα, η οποία και καθορίζεται στο ερωτηματολόγιο ελέγχου.**<sup>42</sup> Σε κάθε ερώτηση του ερωτηματολογίου προσδιορίζονται και τα αποδεικτικά στοιχεία που η ομάδα ελέγχου κρίνει ότι θα πρέπει να ζητήσει από τους ελεγχόμενους. Τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται μέχρι και την ολοκλήρωση του ελέγχου. Όταν ο έλεγχος διενεργείται μετά από εισαγγελική παραγγελία, δεν γίνεται χρήση των ερωτηματολογίων.

---

42. Απόφαση Αριθμ. 2/79353/ΔΥΕΠ « Έγκριση κανονισμού Διενέργειας Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων.

## Σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

Στο άρθρο 12 του ίδιου Νόμου με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Οικονομίας και Οικονομικών και του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού και αφού ληφθεί υπόψη η εισηγητική έκθεση και το σχέδιο υλοποίησης της Επιτροπής Διαβούλευσης, συνιστώνται Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου σε όλα τα Υπουργεία και τις Περιφέρειες της χώρας και καθορίζονται οι αρμοδιότητες αυτών στο πλαίσιο προστασίας των οικονομικών τους συμφερόντων. Οι ΥΔΕ είναι διοικητικά ανεξάρτητες από τους ελεγχόμενους φορείς<sup>43</sup>, καθώς και από άλλα αρμόδια όργανα και υπηρεσίες αυτού. Οι κυριότερες αρμοδιότητες των ΥΔΕ περιγράφονται στο άρθρο 23, του ν.2362/1995.

Οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου θα παρέχουν διαβεβαίωση για την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης των φορέων στους οποίους ανήκουν. Πλέον οι διατάκτες καθίστανται υπεύθυνοι για την χρηστή διαχείριση του προϋπολογισμού τους, γεγονός που αποβλέπει στην δημιουργία κινήτρου, προκειμένου οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου να λειτουργούν αποτελεσματικά. Κάθε ελεγχόμενος φορέας δηλαδή υποχρεούται να αναπτύξει και να εφαρμόσει ένα σύστημα διαχείρισης και εσωτερικού ελέγχου, το οποίο θα διασφαλίζει την επίτευξη των σκοπών για τον οποίο δαπανά τους διαθέσιμους πόρους .

Πρόκειται χωρίς αμφισβήτηση για μια θετική εξέλιξη στην προσπάθεια εναρμόνισης και εξυγίανσης του δημοσιονομικού συστήματος της χώρας μας, για την επιτυχή συνέχιση και ολοκλήρωση της οποίας απαιτείται η συναίνεση και η ισχυρή βούληση τόσο της νομοθετικής όσο και της εκτελεστικής εξουσίας.<sup>44</sup>

---

43. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 24, του άρθρου 10 του ν.4337/2015, μέχρι την 1.1.2017 οι Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου (Υ.Δ.Ε.) και τα Ειδικά Λογιστήρια μετονομάζονται σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (Δ.Υ.Ε.Ε.) και αναλαμβάνουν τις αρμοδιότητες, που αναλυτικά περιγράφονται σε αυτό. Εν ολίγοις, οι αρμοδιότητές τους θα περιέλθουν σταδιακά (μέχρι την 1.1.2017) στις Γενικές Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης ενώ οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου τους θα αναλάβουν πλέον τον έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας.

44. Μπάλτα Ευαγγελία «Δημοσιονομικός έλεγχος και συγκριτικό δίκαιο : Σύγχρονες τάσεις. άρθρο ΕφημΔΔ- 4/2209 σε552

## Είδη Εσωτερικών Ελέγχων.

Οι Έλεγχοι διακρίνονται σε προγραμματισμένους, εφόσον περιλαμβάνονται στο Ετήσιο Πρόγραμμα Εσωτερικών Ελέγχων, και έκτακτους, σε περίπτωση που πραγματοποιούνται με αφορμή κάποιο σοβαρό ζήτημα που πρέπει επειγόντως να διερευνηθεί. Επιπλέον, διακρίνονται σε διάφορα είδη, ανάλογα με το αντικείμενο και το σκοπό τους.

- Οι οικονομικοί έλεγχοι εξετάζουν την οικονομική διαχείριση (κατάρτιση και εκτέλεση προϋπολογισμού, λογιστική παρακολούθηση και αναφορά, προμήθειες υλικών και υπηρεσιών κλπ.) ενός οργανισμού ή μίας μονάδας.
- Οι έλεγχοι λειτουργίας ερευνούν τις επιχειρησιακές δραστηριότητες καθ' εαυτές.
- Οι διοικητικοί έλεγχοι εξετάζουν τις διοικητικές και υποστηρικτικές λειτουργίες: σχεδιασμό και παρακολούθηση του έργου, διοίκηση ανθρώπινων πόρων, τεχνική υποστήριξη κλπ.
- Οι έλεγχοι συμμόρφωσης εξετάζουν αν τηρούνται οι κανόνες (νομοθεσία, κανονιστικές πράξεις, εγκύκλιοι διαταγές κλπ.) που διέπουν την λειτουργία των ελεγχόμενων συστημάτων.
- Οι έλεγχοι απόδοσης της διακυβέρνησης του οργανισμού. Εξετάζουν αν τα ελεγχόμενα συστήματα λειτουργούν αποτελεσματικά και αποδοτικά, δηλαδή αν παράγουν υψηλής ποιότητας και επαρκούς όγκου έργο κάνοντας τη βέλτιστη χρήση των πόρων τους, καθώς και αν επιτυγχάνουν τους στόχους που έχουν τεθεί για αυτά.
- Οι έλεγχοι συστημάτων πληροφορικής(έλεγχοι ηλεκτρονικής πληροφόρησης και έλεγχοι ηλεκτρονικής επεξεργασίας δεδομένων). Εξετάζουν την επάρκεια και αποτελεσματικότητα των πληροφοριακών συστημάτων, την επεξεργασία των δεδομένων και τα αποτελέσματα αυτής, την ασφάλεια των αρχείων και του εξοπλισμό, τις εφαρμογές κλπ.
- Οι έλεγχοι των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου έχει εγκαθιδρύσει ο οργανισμός. Εξετάζουν την επάρκεια, αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα αυτών, την προσαρμογή τους στο περιβάλλον του οργανισμού, καθώς και τα σημαντικά κενά τους.

- Οι έλεγχοι παρακολούθησης (follow-up).Εξετάζουν την εφαρμογή των διορθωτικών ενεργειών που ανέλαβε να πραγματοποιήσει η Διοίκηση, ως αποτέλεσμα εσωτερικού ελέγχου.

### **ΟΤΑ και Εσωτερικός Έλεγχος.**

**Οι οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης στερούνται συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Η πρώτη προσπάθεια συγκρότησης τους έγινε με πρωτοβουλία της Γενικής Γραμματείας Καταπολέμησης της Διαφθοράς το Β' εξάμηνο του 2017 η οποία με την βοήθεια της ομάδας της Γαλλικής τεχνικής βοήθειας Expertise France και τη συνεργασία του Υπουργείου Εσωτερικών, έχει αναλάβει τον σχεδιασμό και την υλοποίηση της κρίσιμης διοικητικής μεταρρύθμισης που αφορά στην ίδρυση και λειτουργία μονάδων εσωτερικού ελέγχου στις Δημοτικές, Περιφερειακές και Αποκεντρωμένες αρχές.**

Η Expertise France είναι ένα Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου του Γαλλικού Υπουργείου Οικονομικών που συνεργάζεται με την Ελληνική Κυβέρνηση από το 2013 και παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες και τεχνική βοήθεια για την μεταρρύθμιση της δημόσιας διοίκησης, στο πλαίσιο του προγράμματος τεχνικής στήριξης προς στην Ελλάδα που έθεσε η Ευρωπαϊκή Ένωση και η Υπηρεσία Στήριξης Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων(SRSS).

Στο πλαίσιο αυτό, ξεκινάει ο σχεδιασμός και η ανάπτυξη κοινών εργαλείων εσωτερικού ελέγχου αλλά και η ενσωμάτωση των βέλτιστων ευρωπαϊκών πρακτικών λειτουργίας μονάδων εσωτερικού ελέγχου στις υφιστάμενες δομές και λειτουργίες των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των αποκεντρωμένων διοικήσεων της Ελλάδας. Διοργανώθηκε λοιπόν Ημερίδα με στόχο να παρουσιαστούν από ευρωπαίους εμπειρογνώμονες στους επικεφαλής και εκπροσώπους των εμπλεκόμενων φορέων τα βασικά βήματα που απαιτούνται για την λειτουργία των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου σε τοπικό επίπεδο.<sup>45</sup>

---

45. Ημερίδα που διοργανώθηκε στις 4/7/2017 με θέμα : «Ιδρύοντας Μονάδες εσωτερικού Ελέγχου στους ΟΤΑ και τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις» και οργανώθηκε με την στήριξη της Γενικής Γραμματείας Καταπολέμησης της Διαφθοράς.

Στην αρχή αυτής της προσπάθειας οι ΟΤΑ αναγκάζονται να καταφύγουν σε εξωτερικούς πιστοποιημένους ελεγκτές. Αυτοί οι ελεγκτές θα αποτυπώσουν την υφιστάμενη κατάσταση και τις ανάγκες των οργανισμών και θα παραδώσουν το έργο τους και τη κουλτούρα τους σε υπηρεσιακούς παράγοντες οι οποίοι θα συμπήξουν τις Αυτοτελείς Υπηρεσίες των ΟΤΑ. Αυτές οι Αυτοτελείς υπηρεσίες θα συνεργάζονται με τον Επόπτη ΟΤΑ.

Η διαδικασία αυτή θα οδηγήσει στο εξής: Μια κουλτούρα εσωτερικού ελέγχου θα αποτυπωθεί σε κάθε ΟΤΑ από τον ιδιώτη εσωτερικό ελεγκτή και κατόπιν τη σκυτάλη θα αναλάβει κάποιος υπηρεσιακός παράγοντας ο οποίος θα προσπαθεί να διασφαλίσει την αντικειμενικότητα των κρίσεων του και ταυτόχρονα την εμπιστευτικότητα και την υποστήριξη της αναβάθμισης του Οργανισμού ως προς την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα του. Αυτό σημαίνει ότι έχει διπλή δουλειά: α) την διενέργεια ελέγχων και β) την προώθηση της επίτευξης των στόχων του Οργανισμού.

Περαιτέρω, η λειτουργία Συστημάτων και Δραστηριοτήτων Εσωτερικού Ελέγχου στην Τοπική Αυτοδιοίκηση κρίνεται απαραίτητη βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ήτοι τον Ν. 4270/14 (ΦΕΚ-143 Α/28-6-14) : Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας, διότι με αυτό τον τρόπο προστατεύονται τα συμφέροντα του κράτους, των ΟΤΑ, καθώς και των υπόλοιπων άμεσα ενδιαφερόμενων (π.χ. δημότες, προμηθευτές, περιβάλλον, κ.λ.π.), ενώ διασφαλίζεται η απρόσκοπτη οικονομική, αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία των ΟΤΑ. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 168 του ν. 4270/2014 Εσωτερικός έλεγχος πραγματοποιείται σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, όπως ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 4 του ν. 3492/2006.<sup>46</sup>

---

46. (Άρθρο 168 του Ν. 4270/2014, ΦΕΚ 143/28.06.2014, τεύχος Α' & Ν.3492/2006 εφαρμογή συστήματος και διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου).



**Σε αυτό το σημείο αξίζει να σημειωθεί ότι στον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας του Δήμου δεν έχει προβλεφθεί και δε λειτουργεί Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου ούτε διεύθυνση ή τμήμα ή γραφείο με σχετικό αντικείμενο ώστε να είναι σε θέση να διεκπεραιώσει την ως άνω υπηρεσία όπως ορίζεται στην κείμενη νομοθεσία**

Συγκεκριμένα όπως προαναφέρθηκε, μέσω του άρθρου 168 του Ν. 4270/2014 (ΦΕΚ 143/28.06.2014 τεύχος Α') "Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις" ορίζεται η αναγκαιότητα και η υποχρέωση όλων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης κατάρτισης Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου. Συγκεκριμένα «...ο Εσωτερικός έλεγχος πραγματοποιείται σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, όπως ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 4 του ν. 3492/2006....».

Πέρα από αυτό, τα κριτήρια της λειτουργίας των Εποπτών των ΟΤΑ οι οποίοι θα συνεργάζονται με τις Αυτοτελείς Υπηρεσίες Ελέγχου των ΟΤΑ, δηλαδή με τους διενεργούντες τον εσωτερικό έλεγχο είναι ταυτόσημα. Αυτό σημαίνει την αυξημένη πιθανότητα της αλληλεπικάλυψης αρμοδιοτήτων στο όνομα της συνεργασίας μεταξύ των ΟΤΑ και του Επόπτη ΟΤΑ φαίνεται στον ορίζοντα. Για την αποτελεσματική διενέργεια των ελέγχων οι Εσωτερικοί Ελεγκτές πρέπει να είναι ανεξάρτητοι από επιρροές των ελεγχόμενων, γι' αυτό το λόγο οργανωτικά θα πρέπει να υπάγονται, απευθείας στη Διοίκηση του Δήμου ή σε καθορισμένη από αυτή Επιτροπή Ελέγχου.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μία πρόσφατη για την τοπική αυτοδιοίκηση διαδικασία που συνίσταται σε επισκόπηση της διαχείρισης, όχι απευθείας των αποτελεσμάτων, αλλά των διαδικασιών και των μεθόδων που χρησιμοποιούνται, με σκοπό να εντοπιστούν λάθη και παραλείψεις που μπορούν να επηρεάσουν αρνητικά τα οικονομικά δεδομένα και την κοινωνική παροχή του Δήμου.<sup>47</sup>

---

47. Βλ. σχετικά Φώτιος Ζυγούλης : « Ο Εσωτερικός Έλεγχος των ΟΤΑ και η διατήρηση της διαφάνειας και της νομιμότητας» Σεπτέμβριος 2018.

## **ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ –ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ. ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ.**

**Ο εσωτερικός Έλεγχος παρουσιάζει κάποιες εγγενείς αδυναμίες κατά την εφαρμογή του που προέρχονται από ποικίλους παράγοντες. Τα προβλήματα που προκύπτουν από τις παρατηρήσεις των φορέων ανάγονται σε :**

- **Θεσμικά /Νομοθετικά** . Το πρόβλημα είναι το ελλειμματικό θεσμικό πλαίσιο αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο και τις αρμοδιότητες των μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στην Κεντρική Διοίκηση, στην Τοπική Αυτοδιοίκηση και την Αποκεντρωμένη Διοίκηση. Η νομοθεσία για τον εσωτερικό έλεγχο δημιουργεί ασάφειες και προκαλεί αδυναμίες στην εφαρμογή του.(ενδεικτικά αναφέρονται οι ασάφειες που προκαλούνται από το άρθρο 12παρ.4 του Ν. 3492/2006 με βάση το οποίο δίνονται αρμοδιότητες δημοσιονομικού δικαίου στις Μονάδες εσωτερικού ελέγχου τις οποίες αρμοδιότητες παραδοσιακά διενεργεί το ΓΛΚ).
- Η **πλαisiώση** των μονάδων εσωτερικού ελέγχου, εντός των φορέων, παραμένει προβληματική ενώ η αντιμετώπιση τους από τις άλλες υπηρεσιακές μονάδες είναι επιφυλακτική λόγω του ασαφούς θεσμικού πλαισίου που τις διακατέχει.
- Υπάρχουν αντιφάσεις και επικαλύψεις μεταξύ των ελεγκτικών σωμάτων και των αρμοδιοτήτων τους αναφορικά με τον Εσωτερικό έλεγχο και την εποπτεία του. Αυτά τα θέματα σχετίζονται γενικότερα με τις σχέσεις εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο τομέα.

### **Κάποια άλλα ζητήματα αφορούν το ανθρώπινο δυναμικό που σχετίζεται με τον έλεγχο**

- Υπάρχει απουσία εμπεδωμένης κουλτούρας εσωτερικού ελέγχου και κατανόησης της σπουδαιότητας του από το δυναμικό του Δημοσίου και κυρίως από τις Διοικήσεις.<sup>48</sup>
- Έλλειψη ανθρώπινου δυναμικού στις Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου, οι οποίες παραμένουν υποστελεχωμένες σε αρκετές των περιπτώσεων .
- Ελλείψεις κατάρτισης του υπηρετούντος προσωπικού .

---

48.Βλ. σχετικά Ετήσια Έκθεση 2016, Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς.

## **Τα θέματα υποδομών και διαδικασιών αφορούν κυρίως :**

- Έλλειψη υποδομών και αντίστοιχων ψηφιακών εφαρμογών .
- Απουσία Κανονισμού λειτουργίας και Κώδικα δεοντολογίας του προσωπικού των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.
- Ανεπαρκής πρόσβαση σε στοιχεία ή πληροφορίες απαραίτητων για την επιτέλεση της ελεγκτικής αρμοδιότητας των μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

## **ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Στο καινοτόμο Εργαστήριο που έλαβε χώρα στο ΕΚΔΔΑ στις 15 Νοεμβρίου 2018 με θέμα «**Ο Εσωτερικός Έλεγχος ως εργαλείο πολιτικής στο Δημόσιο Τομέα**» τα παρευρισκόμενα στελέχη του Δημοσίου παρέθεσαν τις προτάσεις τους για την λειτουργία βελτίωσης του θεσμού του Εσωτερικού Ελέγχου οι οποίες μπορεί να συνοψιστούν στις παρακάτω:

- ✓ Αποσαφήνιση και θεσμική καθιέρωση της έννοιας του Εσωτερικού Ελέγχου ως ανεξάρτητης, συμβουλευτικής, αντικειμενικής και διαβεβαιωτικής δραστηριότητας με όλες τις απαραίτητες πρόνοιες για την αποτελεσματική εκπλήρωση του στόχου του.
- ✓ Θεσμικές κατοχυρώσεις των ίδιων των εσωτερικών ελεγκτών για τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας και αμεροληψίας τους μέσα από μια διαφορετικού τύπου ιεραρχία.
- ✓ Δημιουργία ειδικού κλαδολογίου εξωτερικών και εσωτερικών ελεγκτών με αντίστοιχη πιστοποίηση και πρόβλεψη εξουσιοδοτικής διαδικασίας για την υπογραφή εντολών ελέγχου και έγκριση προγράμματος εσωτερικού ελέγχου.
- ✓ Προσαρμογή του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου ανάλογα με την ειδική αποστολή, την πολυπλοκότητα και τους κινδύνους, που συναρτώνται με τη δραστηριότητα του εκάστοτε οργανισμού.
- ✓ Δημιουργία εσωτερικού μηχανισμού για την παρακολούθηση του έργου των Μονάδων εσωτερικού ελέγχου κατά αντιστοιχία με τις Επιτροπές Ελέγχου στον ιδιωτικό τομέα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ**

### **ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

#### **Κατάργηση του Προληπτικού Ελέγχου**

Στο νέο πλαίσιο της κρίσης, η δημοσιονομική συμπεριφορά του ελληνικού πολιτικό- διοικητικού συστήματος γενικά, και ιδιαίτερα η ενίσχυση της αξιοπιστίας του προς εταίρους και δανειστές, υπήρξαν καίρια ζητήματα, πολύ περισσότερο που η κρίση χαρακτηρίστηκε κατ' αρχήν ως δημοσιονομική και στη συνέχεια ως κρίση χρέους - αλλά και ανταγωνιστικότητας. Η αδυναμία παροχής έγκυρων και έγκαιρων δημοσιονομικών στοιχείων (fiscal reporting) προς την ΕΕ και διεθνείς οργανισμούς συνδεόταν άμεσα με την έλλειψη εσωτερικών μηχανισμών και διαδικασιών για την αποτελεσματική παρακολούθηση των κρίσιμων οικονομικών μεγεθών, ούτως ώστε οι αποκλίσεις να εντοπίζονται και οι αιτίες τους να αντιμετωπίζονται εγκαίρως.<sup>49</sup>

Τα προαναφερθέντα προβλήματα τέθηκαν επί τάπητος ήδη προς το τέλος του 2009, αρκετούς μήνες πριν αναγκαστεί η Ελλάδα να ζητήσει οικονομική στήριξη. Στην επιστολή διαβίβασης του προϋπολογισμού για το 2010 στη Βουλή (20.11.2009) ο τότε υπουργός Οικονομικών αναφέρεται σε σειρά επικείμενων νομοθετικών πρωτοβουλιών, όπως η ανεξαρτητοποίηση της Στατιστικής Υπηρεσίας, η εκ βάθρων αναθεώρηση του συστήματος σύνταξης και εκτέλεσης του κρατικού προϋπολογισμού, αλλαγές στα συστήματα καταγραφής και ελέγχου των δαπανών των Νομικών προσώπων του στενού και ευρύτερου δημόσιου τομέα και των ΟΤΑ, η λειτουργία της Ενιαίας Αρχής Πληρωμής ως της κεντρικής αρχής μισθοδοσίας όλων των δημοσίων υπαλλήλων -που αποτελεί και τη σημαντικότερη δαπάνη στο δημόσιο τομέα κλπ.<sup>50</sup>

---

49.Vraniali, E. (2010) Rethinking Public Financial Management and Budgeting in Greece: time to reboot? Hellenic Observatory - LSE [http://eprints.lse.ac.uk/29097/1/GreeSE\\_No37.pdf](http://eprints.lse.ac.uk/29097/1/GreeSE_No37.pdf)

50 .Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού για το 2010, σελ. 26κ.επ.

Επρόκειτο για προβληματικές περιοχές της διοικητικής λειτουργίας που υπονόμευαν την αξιοπιστία της χώρας και την προσπάθεια αντιμετώπισης της κρίσης αφού, μεταξύ άλλων, δημιουργούσαν αρνητικές συνθήκες αντιμετώπισής της από το ευρωπαϊκό και διεθνές περιβάλλον της. Η προετοιμασία για τη θέσπιση ενός συνεκτικού συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης ξεκίνησε στις αρχές του 2010 με εγχώρια πρωτοβουλία και με την τεχνική υποστήριξη του ΔΝΤ.

Η μεταρρύθμιση της δημοσιονομικής διαχείρισης αποτελούσε μάλιστα στοιχείο του προεκλογικού προγράμματος της τότε κυβέρνησης.<sup>51</sup> Αντιμετωπιζόταν ως ένα σημαντικό εργαλείο για να μπει τάξη στα οικονομικά, παράλληλα με τα διαδοχικά μέτρα για την άμεση μείωση των δημοσίων δαπανών (βλ. μισθολογικές περικοπές, μεταξύ άλλων), την αύξηση των εσόδων (παρεμβάσεις στη φορολογία), αλλά και την απογραφή, την δημιουργία της Ενιαίας Αρχής Πληρωμής και τη μεταρρύθμιση της ΕΛΣΤΑΤ.

Όταν η Ελλάδα ζήτησε βοήθεια από τον Μηχανισμό Στήριξης και εντάχθηκε σε Πρόγραμμα Οικονομικής Προσαρμογής (Μάιος 2010), οι εν εξελίξει πρωτοβουλίες μεταρρύθμισης του διάτρητου αυτού συστήματος αναπόφευκτα συμπεριλήφθηκαν στις απαιτούμενες δράσεις. Πρώτη προτεραιότητα ήταν η ακρίβεια της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και η θέσπιση αυστηρών δεσμευτικών δημοσιονομικών κανόνων, με στόχο την αποφυγή διόγκωσης των δαπανών, ελλειμμάτων και εντέλει του χρέους.<sup>52</sup> Κρίσιμη προϋπόθεση ήταν η ύπαρξη σφαιρικής εικόνας για την πορεία εκτέλεσης του προϋπολογισμού και η παραγωγή και παροχή έγκαιρων και έγκυρων δημοσιονομικών στοιχείων.

Η αντιμετώπιση χρόνιων στρεβλώσεων στο πεδίο αυτό ήταν η πλέον επείγουσα προτεραιότητα μεταξύ των διαρθρωτικών δημοσιονομικών μεταρρυθμίσεων που συμφωνήθηκαν, λόγω της ανάγκης δημιουργίας διαδικασιών και μηχανισμών παρακολούθησης και συγκράτησης δαπανών.

---

51. Παπακωνσταντίνου (2016) Game over, ό.π., 197

52. Βλ. σχετικά Απέργης Νικόλαος « Άσκηση Δημοσιονομικής πολιτικής Μέσω κανόνων», Άρθρο στο Capital.gr, 27/08/2009.

Η προτεραιότητα της αυστηρής δημοσιονομικής διαχείρισης παρέμεινε σταθερή σε όλα τα προγράμματα προσαρμογής, προκειμένου να επιτυγχάνονται οι δημοσιονομικοί στόχοι. Πολλές από τις διαρθρωτικές δημοσιονομικές μεταρρυθμίσεις που καταγράφηκαν ως απαιτήσεις των τριών Μνημονίων υπήρξαν προαπαιτούμενα για την εκταμίευση δόσεων δανείων.<sup>53</sup> Αξίζει πάντως να επισημανθεί ότι σε πρώτη φάση, η Ευρωπαϊκή Ένωση ενδιαφερόταν κυρίως για τη λήψη μέτρων περιστολής δαπανών και ελλειμμάτων παρά διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων.

Η καθυστερημένη δημοσιονομική μεταρρύθμιση υπήρξε μια από τις κρίσιμες διαρθρωτικές μεταρρυθμίσεις με σημαντικές διοικητικές (οργανωτικές και λειτουργικές) διαστάσεις. Είχε μάλιστα την τύχη να έχει προετοιμαστεί σε ανύποπτο χρόνο αλλά κατέληξε να εφαρμοστεί υπό την πίεση των απαιτήσεων των Μνημονίων.

Σε σχέση με τις ως άνω συστάσεις του ΔΝΤ και του ΟΟΣΑ<sup>54</sup>, η μόνη διαφορά των απαιτήσεων του Μνημονίου είναι ότι η εισαγωγή του προϋπολογισμού προγραμμάτων περνάει σε δεύτερη μοίρα σε σχέση με την αυστηροποίηση του πλαισίου δημοσιονομικής διαχείρισης ενώ ιδιαίτερη έμφαση δίνεται στην παραγωγή και παροχή αξιόπιστων δημοσιονομικών στοιχείων.

---

<sup>53</sup> Βλ. και Σαββαΐδου, Αικ. (2017) Δημοσιονομική Διαφάνεια, Νομική Βιβλιοθήκη, σελ. 577

<sup>54</sup>. Είναι χαρακτηριστικό ότι και η έκθεση του ΟΟΣΑ (OECD 2011, σελ. 14, 71 κ. επ.) για τη «λειτουργική αξιολόγηση της Κεντρικής διοίκησης» χαρακτηρίζει επείγουσα την ανάγκη μεταρρύθμισης του προϋπολογισμού και εμμένει στις προτεραιότητες που είχαν ήδη επισημανθεί τα προηγούμενα χρόνια: Ενίσχυση του ρόλου του Υπ. Οικονομικών μέσω «εκ των άνω» ελεγχόμενων διαδικασιών για την κατάρτισή του, εισαγωγή μακροπρόθεσμου οικονομικού και δημοσιονομικού πλαισίου καθώς και προϋπολογισμού προγραμμάτων για μεγαλύτερη επικέντρωση στις εκροές, δηλ. τους στόχους πολιτικής, αντί της συνήθους επικέντρωσης στις εισροές (πιστώσεις), παροχή μεγαλύτερης αυτονομίας αλλά και ενίσχυση της ευθύνης για λογοδοσία των τομεακών υπουργείων. Βλ. αντίστοιχους προβληματισμούς και στη Λευκή Βίβλο για τη Διακυβέρνηση, Υπουργείο Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης 2012, ενότητα 10, Προϋπολογισμός.

Το νέο δημοσιονομικό πλαίσιο στόχευε στην ανάκτηση από την κυβέρνηση του Δημοσιονομικού ελέγχου επί του Προϋπολογισμού (όπως και άλλων μεγεθών. πχ. σχετικών με τους ανθρώπινους πόρους [βλ. απογραφή υπαλλήλων του δημοσίου, Ενιαία αρχή πληρωμής], τις προμήθειες, τα πάγια κεφάλαια κλπ.). Να έχει δηλαδή ανά πάσα στιγμή ολοκληρωμένη έγκαιρη και ακριβή πληροφόρηση για τη θέση των Δημόσιων Οικονομικών (πορεία των δαπανών και εσόδων) και να διαθέτει μηχανισμούς συγκράτησης και ελέγχου τους.<sup>55</sup>

Οι δημοσιονομικές μεταρρυθμίσεις έχουν εξαιρετικά μεγάλο εύρος και περιλαμβάνουν:

**α) την ενίσχυση του ρόλου του ΥπΟικ τόσο οργανωτικά όσο και στη βάση των διαδικασιών που επιβάλλονται σε όλο το φάσμα των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης,**

**β) την ενίσχυση της ευθύνης των οικονομικών υπηρεσιών επιμέρους υπουργείων και φορέων,**

**γ) την αλλαγή του συστήματος ελέγχου των δαπανών,**

**δ) τη δημιουργία συνθηκών διαφάνειας και αξιοπιστίας των δεδομένων των δημοσίων οικονομικών.**

Σειρά άλλων μεταρρυθμίσεων δημοσιονομικά κρίσιμων λόγω κοστοβόρου χαρακτήρα, τέθηκαν για τους ίδιους λόγους σε προτεραιότητα, **όπως το σύστημα δημοσίων συμβάσεων και προμηθειών** το οποίο συγκεντρώνεται και οριοθετείται στενά, το σύστημα υπηρεσιών υγείας και η φαρμακευτική δαπάνη, η κοινωνική ασφάλιση και ιδιαίτερα το συνταξιοδοτικό σύστημα κλπ.

---

55. Βλ. σχετικά «Μεταρρυθμίσεις στη Δημόσια Διοίκηση στη διάρκεια της κρίσης, Επισκόπηση/Περιγραφή/ Αποτίμηση» Έκθεση Παρατηρητήριο για την Κρίση, Οκτώβριος 2018.

Τα τελευταία χρόνια μεταξύ των οργανισμών που εξετάζουν τα ζητήματα ελέγχου των δημοσίων δαπανών, όπως ο Διεθνής Οργανισμός των Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INDOSAI) και ο ΟΟΣΑ, όλο και περισσότερο επικρατεί η άποψη ότι ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών θεωρείται παρωχημένος, καθώς παρουσιάζει το μειονέκτημα της δημιουργίας υπερβολικού φόρτου εργασίας. Συντασσόμενος με την άποψη αυτή ο Έλληνας δημοσιονομικός νομοθέτης με τη διάταξη της παρ. 10 του άρθρου 10 του ν. 4337/2015 κατήργησε τον προληπτικό έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο των δαπανών του κράτους από 1.1.2017, των δε δαπανών των ΟΤΑ και των λοιπών νομικών προσώπων από 1.1.2019 κατά παρέκκλιση των σχετικών διατάξεων του Ν. 4129/2013 (Α 52).

. Παρατηρείται, επομένως, με την επιλογή αυτή του νομοθέτη ότι ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών διενεργείται πλέον μόνο εσωτερικά, αναβαθμίζοντας με αυτό τον τρόπο τον ρόλο του εσωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου στο πλαίσιο του ελέγχου των δημοσίων δαπανών.

Από 1.1.2019, λοιπόν η διακοπή της άσκησης από το Ελεγκτικό Συνέδριο του προληπτικού ελέγχου, ο οποίος επί δεκαετίες διασφάλιζε την τήρηση της νομιμότητας στη διαδικασία της πραγματοποίησης των δημοσίων δαπανών, υποστηρίζοντας, συγχρόνως, και διαπαιδαγωγώντας τις αρμόδιες υπηρεσίες των ελεγχόμενων φορέων, δίνει μια άλλη διάσταση στο Δημοσιονομικό Έλεγχο.

Στο σημείο αυτό είναι σκόπιμο να αναφέρουμε τις τελευταίες αλλαγές που έγιναν με το Ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α'65-24/4/2019) που ψηφίστηκε από τη Βουλή στις 15 Απριλίου του 2019. **Σύμφωνα με το άρθρο 58, δόθηκε παράταση στη διάρκεια του προληπτικού ελέγχου δαπανών των ΟΤΑ και των λοιπών νομικών προσώπων έως 31/12/2019.** [Ν. 4607/2019 άρθρο 58 τροποποίηση του Ν.4270/2014(υποπερίπτ. αα της περίπτ. α του Ν.4270/2014 – ΦΕΚ Α' 143 – 28/6/2014)].



Οι πιο πρόσφατες βέβαια αλλαγές αφορούν στην τροπολογία που εισήγαγε το Υπουργείο Οικονομικών **για την σύντμηση του χρόνου εφαρμογής του προληπτικού ελέγχου στους ΟΤΑ μέχρι και τις 31/7/2019**, γεγονός που προκάλεσε τις έντονες αντιδράσεις Αυτοδιοικητικών αλλά και υπαλλήλων των Οικονομικών Υπηρεσιών.

Σύμφωνα λοιπόν με τις διατάξεις του άρθρου 31 περίπτ. α' υποπερίπτ. αα' Ν.4129/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 52), όπως αυτή αντικαταστάθηκε από την παρ. 10 του άρθρου 10 το Ν. 4337/2015 (Φ.Ε.Κ. Α' 129), όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 125<sup>56</sup> του Ν. 4611/2019 (Φ.Ε.Κ. Α' 73) **δεν ασκείται από 01/08/2019 προληπτικός έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο, στις δαπάνες των Ν.Π.Δ.Δ. των ΟΤΑ και των νομικών τους προσώπων**. Αυτή είναι και η τελευταία εικόνα για τον προληπτικό έλεγχο.

Συγκεκριμένα:

*“Δαπάνες του τρέχοντος έτους, οι οποίες δεν έχουν εξοφληθεί έως την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος , υποβάλλονται προς προληπτικό έλεγχο, ενώ δαπάνες του τρέχοντος έτους , οι οποίες έχουν εξοφληθεί έως την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος, χωρίς την προηγούμενη άσκηση προληπτικού ελέγχου, δεν πάσχουν για τον λόγο αυτό”* (περ. β της παρ. 1)

Σύμφωνα με την προηγούμενη αιτιολογική έκθεση του Νόμου 4607/2019 (ΦΕΚ 65/τ.Α'/24-4-2019) του προηγούμενου μήνα υιοθετείτο ένα τεκμηριωμένο και πραγματικό αιτιολογικό:

*“με την προτεινόμενη ρύθμιση, ... , διασφαλίζεται ο απολύτως αναγκαίος χρόνος για την καλύτερη προετοιμασία και μετάβαση των φορέων στο νέο σύστημα, προκειμένου να είναι δυνατή η αποτελεσματική ανταπόκρισή τους στις αυξημένες απαιτήσεις που συνεπάγεται η κατάργησή του ως άνω προληπτικού ελέγχου”*.

---

56. Άρθρο 125 του Ν. 4611/2019 (Φ.Ε.Κ. Α' 73).

Οι παραπάνω αλλαγές προκάλεσαν ποικίλες αντιδράσεις και οι πιο έντονες όπως ήταν φυσιολογικό προήλθαν από το ίδιο το Ελεγκτικό Συνέδριο. Σύμφωνα με το από 14/10/2015 ψήφισμα<sup>57</sup> της Ένωσης Δικαστικών Λειτουργών του Ελεγκτικού Συνεδρίου:

*« ... Με την υιοθετούμενη ρύθμιση παραβιάζεται ευθέως η διάταξη του άρθρου 98 του Συντάγματος που κατοχυρώνει αδιαστίκτως τον προληπτικό έλεγχο στις δαπάνες των ανωτέρω φορέων. Επισημαίνεται ότι το μέτρο της κατάργησης του προληπτικού ελέγχου όχι μόνο είναι αμφίβολης σκοπιμότητας ως προς την οικονομική αποτελεσματικότητά του, αλλά αντιθέτως θέτει σε διακινδύνευση το στόχο της πάταξης της διαφθοράς και αποτροπής της διασπάθισης του δημόσιου χρήματος, η εκ των υστέρων ανάκτηση του οποίου έχει αποδειχθεί εξαιρετικά δυσχερές. Επίσης, η κατάργηση του προληπτικού ελέγχου ακυρώνει την αποτρεπτική λειτουργία του ελεγκτικού μηχανισμού στη διενέργεια παράνομων δαπανών και εκθέτει τους υπολόγους και τους διατάκτες σε κίνδυνο καταλογοισμού». Εν τούτοις, ακόμη και σήμερα το ζήτημα αυτό αποτελεί βασικό θέμα συζητήσεων μεταξύ του Ελ. Συν. και του Υπ.Οικ.<sup>58</sup> και δεν έχει αποσαφηνιστεί πλήρως αν τελικά θα ισχύσει η από 1.1.2017 κατάργηση του προληπτικού ελέγχου των δημοσίων δαπανών από το Ελ.Συν.*

---

57. Βλ. σχετικά το Πρακτικό της 19<sup>ης</sup> Γενικής Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Συν. στις 14/10/2015. [Διαθέσιμο στο διαδικτυακό τόπο: <http://dikastis.blogspot.gr/2015/10/14102015.html>], καθώς επίσης και το ψήφισμα της Ένωσης Δικαστικών Λειτουργών του Ελ. Συν. [Διαθέσιμο στο διαδικτυακό τόπο: <http://www.protothema.gr/greece/article/518431/diamarturia-elegtikou-sunedriou-stin-igesia-tou-upourgeiou-dikaiousunis/>].

58. Το ζήτημα αυτό απασχολεί και το Υπ.Οικ. καθόσον όπως ήδη αναφέρθηκε στο πρώτο κεφάλαιο της παρούσης, με το άρθρο 168 του ν.4270/2014 το Υπ.Οικ. αναλαμβάνει την αρμοδιότητα του εσωτερικού ελέγχου των δημοσίων φορέων και ακολούθως με τα οριζόμενα στη παρ. 24, του άρθρου 10 του ν.4337/2015, μέχρι την 1.1.2017 οι Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου (Υ.Δ.Ε.) και τα Ειδικά Λογιστήρια μετονομάζονται σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (Δ.Υ.Ε.Ε.) και αναλαμβάνουν τις αρμοδιότητες, που αναλυτικά περιγράφονται σε αυτό. Εν ολίγοις, οι αρμοδιότητές τους θα περιέλθουν σταδιακά (μέχρι την 1.1.2017) στις Γενικές Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης ενώ οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου τους θα αναλάβουν πλέον τον έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας.

Η Πρόεδρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου κ. Θεοτοκάτου Ανδρονίκη σε ομιλία της σε Ημερίδα που διοργανώθηκε από την ΚΕΔΕ και το Ελεγκτικό Συνέδριο διατύπωσε την παρακάτω άποψη για την κατάργηση του προληπτικού ελέγχου δαπανών:

*« Σε περιόδους βαθιάς κρίσης οι νομικοί κανόνες που δεν αποδείχθηκαν αποτελεσματικοί θα χρειαστεί να τροποποιηθούν. Στον έλεγχο δεν πρέπει να επενδύονται υποκειμενικές αντιλήψεις του δικαστή αλλά ούτε και να αποδίδεται υπό το μανδύα της σκοπιμότητας η περιγραφή του θεσμικού πλαισίου από τον ελεγχόμενο φορέα. Ο σκοπός του ελέγχου είναι η τήρηση ενός προτύπου τιμιότητας.<sup>59</sup>*

*Υπάρχει υπεροχή του προληπτικού ελέγχου δαπανών έναντι του εκ των υστέρων ελέγχου υπό τις επικρατούσες οικονομικές συνθήκες και τις αποδυναμωμένες κρατικές δομές. Ο προληπτικός έλεγχος που μπορεί για κάποιους να θεωρείτε «ελληνικός εξαιρητισμός, είναι προς το παρόν συνυφασμένος με την αδήριτη ανάγκη προστασίας του κοινωνικού συμφέροντος από την υπονομευτική δράση των διαχειριστών του δημοσίου χρήματος και μάλιστα σε συνθήκες αναξιόπιστου και αναποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου όπως έχει καταδείξει η τρέχουσα πραγματικότητα. Είναι αμφίβολο αν το προς υιοθέτηση μοντέλο, έχει επιφέρει σημαντικά αποτελέσματα στις χώρες που ήδη εφαρμόζεται και να οι χώρες αυτές έχουν το ίδιο δομικό σύστημα διοίκησης με το δικό μας.*

*Αντίθετα η έως τώρα εμπειρία από τα ευρήματα του κατασταλτικού ελέγχου, οι υποθέσεις που απασχολούν την ποινική δικαιοδοσία, η αδυναμία απόδοσης του χρήματος που δαπανήθηκε παράνομα στους δικαιούχους πολίτες, καθώς και οι μη αμφισβητούμενες ελλείψεις και αδυναμίες του κρατικού μηχανισμού, συνηγορούν υπέρ της διατήρησης της θεσμικής ιδιαιτερότητας του προληπτικού ελέγχου.»*

---

59. Απόσπασμα από την ομιλία της Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου Θεοτοκάτου Ανδρονίκης στη Διημερίδα που πραγματοποιήθηκε στις 15/4/2016 με θέμα “ Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι – Νομιμότητα, Διαφάνεια, Αποτελεσματικότητα.»

## **Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου υπό το νέο θεσμικό πλαίσιο.**

Όπως αναφέρεται στην εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού του 2017 **οι αρμοδιότητες των πρώην ΥΔΕ (Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου) μεταβιβάζονται στους προϊσταμένους των Οικονομικών Υπηρεσιών των Υπουργείων και των λοιπών φορέων γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με το άρθρο 69Α του Ν.4270/2014** όπως προστέθηκε με το άρθρο 10 του Ν.4337/2015 προέβλεψε τη μετεξέλιξη των ΥΔΕ και των Ειδικών Λογιστηρίων σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ) και καθόρισε το γενικό πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους από 01-01-2017.

Στη νέα δημοσιονομική διαχείριση, **ο εσωτερικός έλεγχος** έχει καταστεί μέρος των καθηκόντων του υπευθύνου εκτέλεσης του προϋπολογισμού δηλαδή μέρος των καθηκόντων του διατάκτη σε αντίθεση με το παραδοσιακό σύστημα όπου οι διατάκτες είχαν μεν την πολιτική ευθύνη για τις πράξεις των οργάνων στα οποία ανέθεταν κατ' εξουσιοδότηση αρμοδιότητες εκτέλεσης του προϋπολογισμού αλλά δεν είχαν την δημοσιονομική ευθύνη με την οποία επιβαρύνονταν τα εξουσιοδοτημένα άτομα. Στο νέο σύστημα Δημοσιονομικού ελέγχου, ο διατάκτης οφείλει να έχει τον έλεγχο όλης της δραστηριότητας του φορέα υπό την ευθύνη του.<sup>60</sup>

Ο ρόλος που καλείται να παίξει πλέον ο διατάκτης, είναι όχι μόνο να εντοπίσει, να καταγράψει και να αναλύσει τους κινδύνους που απειλούν την διαχείριση του, αλλά να θέσει και σε εφαρμογή τρόπους αντιμετώπισης τους. Συνεπίκουρος στο δύσκολο αυτό έργο από πλευράς του είναι ο εσωτερικός ελεγκτής. Στο σημείο αυτό ο εσωτερικός ελεγκτής (internal auditor), ασκεί έλεγχο επί των δραστηριοτήτων του διατάκτη προκειμένου να τον βοηθήσει να αντιμετωπίσει τις αδυναμίες εσωτερικού ελέγχου. Για τον σκοπό αυτό υπάγεται οργανικά στον διατάκτη αλλά πρέπει να έχει λειτουργική ανεξαρτησία απέναντι του, ώστε να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχου όπως το αντιλαμβάνεται και να διατυπώνει ελευθέρα την κρίση του.<sup>61</sup>

---

60.Μηλιώνης Νικόλαος: “ Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του κράτους (με αφορμή τους Ν 3871/2010 και 4055/2012)” ,ΘΠΔΔ τεύχος 23/10/2012.

61. **Σαρμάς Ιωάννης** «Καλύτερο Κράτος» η σπατάλη , η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος. Εκδόσεις Σάκκουλα Αντ. 2006, σελ.

Ιδιαίτερη αναφορά θα πρέπει να γίνει, στο σημείο αυτό, στη σημασία που θα πρέπει να επιτελεί η δραστηριότητα των **Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στο πλαίσιο των ΟΤΑ, καθ ότι από 1.1.2019 καταργείται ο προληπτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου επί των δαπανών των ΟΤΑ**, με αποτέλεσμα οι ΟΤΑ να αναλαμβάνουν την πλήρη οικονομική διαχείριση τους, αποκτώντας Δημοσιονομική Αυτοτέλεια. Το γεγονός αυτό σε συνδυασμό με την ήδη υπάρχουσα και συνταγματικά κατοχυρωμένη διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια των ΟΤΑ, έκφανση της οποίας αποτελεί η περιορισμένη εποπτεία του Κράτους επ' αυτήν κατά το άρθρο 102 παρ.4 του Συντάγματος, καθιστούν αδιαμφισβήτητη τη μέγιστη σημασία που αποκτούν οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου. Οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου αναλαμβάνουν, λοιπόν, κατ' αποκλειστικότητα την εποπτεία των ΟΤΑ, με στόχο την αντιμετώπιση τυχόν ανακολουθιών τους και την αποδοτικότερη λειτουργία των Υπηρεσιών. Κατ' αυτόν, δε, τον τρόπο επιτυγχάνεται και η προστασία της συνταγματικά κατοχυρωμένης αυτονομίας των ΟΤΑ καθώς αποφεύγεται η ανεπιθύμητη και "επικίνδυνη" παρέμβαση του κράτους στα περί της τοπικής αυτοδιοίκησης.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει η πρακτική που ακολουθείται από έτερες χώρες της ΕΕ, η οποία θα μπορούσε να προσφέρει ιδέες αναφορικά με την εξέλιξη του αιτήματος. Παρατηρείται, λοιπόν, ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος που ασκείται από την κεντρική διοίκηση στους ΟΤΑ των ευρωπαϊκών κρατών αποτελεί αποκλειστικά έλεγχο διαδικασίας. Ειδικότερα, δε, όσον αφορά στην έκταση της κρατικής εποπτείας επί των οικονομικών καταστάσεων των ΟΤΑ, διαπιστώνεται ευχερής ότι αυτή αφ' ενός είναι ανάλογη της στήριξης που λαμβάνουν οι Οργανισμοί από τον κρατικό προϋπολογισμό (λ.χ. στη Σουηδία η κεντρική διοίκηση παρεμβαίνει μόνο σε θέματα περιορισμού της αύξησης της τοπικής φορολογίας), αφ' ετέρου, δε, συνίσταται αποκλειστικά σε έλεγχο νομιμότητας και όχι σε έλεγχο διαφθοράς.

Συγκεκριμένα σε κράτη όπως το Ηνωμένο Βασίλειο, η Ιταλία, η Ολλανδία και η Φινλανδία, ο έλεγχος επί της οικονομικής διαχείρισης των ΟΤΑ τελείται από ειδικά ανεξάρτητα ελεγκτικά όργανα και υποβάλλεται προς έγκριση το πρώτον στα δημοτικά συμβούλια και, ακολούθως, στην αμέσως ανώτερη ιεραρχικά διοικητική αρχή.

Όσον αφορά, όμως, τους μέχρι τώρα υπαγόμενους στον προληπτικό έλεγχο φορείς, αν και τίποτε άλλο παρά εκτιμήσεις θα μπορούσαν επί του παρόντος να γίνουν καθώς το δημοσιονομικό μέτρο είναι πολύ πρόσφατο, η διακοπή της άσκησης του ελέγχου αυτός και η εξ ολοκλήρου ανάληψη της ευθύνης για την πραγματοποίηση των δημοσίων δαπανών από τους ίδιους τους φορείς είναι ενδεχόμενο, τουλάχιστον σε πρώτη φάση, να προκαλεί δυσλειτουργίες, με δεδομένες τις σοβαρές ελλείψεις στους διοικητικούς μηχανισμούς και, κυρίως, τη χρόνια υποστελέχωση τους. Υπό τις νέες αυτές συνθήκες, είναι σημαντικό να εξετάζουμε την ιδιαίτερη σημασία της καθιέρωσης του Εσωτερικού Ελέγχου σε μία οικονομική μονάδα, το σκοπό που υπηρετεί και τους στόχους του. Από την άλλη, ο Εσωτερικός Έλεγχος, έχει πάψει προ πολλού να θεωρείται ως ένα μονοδιάστατο εργαλείο επίβλεψης, ένα είδος, δηλαδή, «αστυνομικός της διοίκησης» της οικονομικής μονάδας, και έχει αναχθεί σε βασικό στοιχείο της χρηστής διακυβέρνησης.

Πως όμως θα είναι αποτελεσματικός ο Εσωτερικός Έλεγχος με τα νέα δεδομένα ? Κατ' αρχάς, βασική παράμετρος για την αποτελεσματικότητα του Εσωτερικού Έλεγχου **είναι η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελεγκτή**, ώστε να εκτελεί τα καθήκοντα του απαλλαγμένος από κάθε είδους παρεμβάσεις. Για το λόγο αυτό, ο εσωτερικός ελεγκτής δεν μπορεί να υπάγεται ιεραρχικά σε άλλη υπηρεσιακή μονάδα και κα πρέπει να μπορεί να αναφέρεται απευθείας στη διοίκηση, από την οποία και θα πρέπει να υποστηρίζεται κατά την άσκηση του έργου του. Δεν μπορεί να ασκεί παραλλήλως άλλες, εκτός του Εσωτερικού Ελέγχου, αρμοδιότητες και κα πρέπει να έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλες τις δραστηριότητες, αρχεία, περιουσιακά στοιχεία και προσωπικό της οικονομικής μονάδας. Περαιτέρω, ωστόσο, και ο ίδιος ο εσωτερικός ελεγκτής να επιδεικνύει αμεροληψία και αντικειμενικότητα, μένοντας ανεπηρέαστος από τα προσωπικά του συμφέροντα ή τα συμφέροντα άλλων, και να παρέχει εγγυήσεις εχεμύθειας.<sup>62</sup>

---

62.Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου.

## Η Αναμόρφωση του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους και η μετεξέλιξη των ΥΔΕ.

Ήδη η αλλαγή του πλαισίου της δημοσιονομικής διαχείρισης (βλ. πιο πάνω) ανέθετε στο ΓΛΚ νέες αρμοδιότητες. Ειδικότερα, η ευθύνη που του είχε ανατεθεί για την κατάρτιση του ΜΠΔΣ απαιτούσε προσανατολισμό στο μέλλον και στη χάραξη πολιτικής. Η υποχρέωση συγκέντρωσης δημοσιονομικών αναφορών της Γενικής Κυβέρνησης διέυρνε τις ευθύνες του στο μεγαλύτερο μέρος του δημοσίου τομέα και ο έλεγχος των δεσμεύσεων απαιτούσε πιο ενεργό ρόλο στον έλεγχο των δημοσίων δαπανών. Για να υποστηρίξει αυτά, έπρεπε συνεπώς να αναδιοργανωθεί.<sup>63</sup>

Ενόψει του εκσυγχρονισμού του και της ανταπόκρισής του στους νέους αυτούς ρόλους, το ΓΛΚ έπρεπε να απαλλαγεί από δραστηριότητες που δεν είχε καμία από τις αντίστοιχες υπηρεσίες σε άλλες Ευρωπαϊκές χώρες, και που καταλάμβαναν πρακτικά το 50% της συνολικής δραστηριότητάς του.<sup>64</sup>

Η αναδιαμόρφωση των διαδικασιών δημοσιονομικής διαχείρισης επεφύλασσε **ρόλο-κλειδί στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους**. Ακολουθώντας τις σύγχρονες πρακτικές διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών, ο ρόλος του έπρεπε να αλλάξει με έμφαση στον επιτελικό του χαρακτήρα. Οι κρίσιμες αρμοδιότητές από αυτή τη σκοπιά συνοψίζονται :

α) στη χάραξη οικονομικής πολιτικής και την κατάρτιση της μεσοπρόθεσμης δημοσιονομικής στρατηγικής,

β) στην κατάρτιση των προϋπολογισμών Κράτους και Γενικής Κυβέρνησης και του απολογισμού και ισολογισμού του Κράτους, και

γ) στην εποπτεία της εκτέλεσής τους.

---

63. Πρόβλημα θεωρήθηκε ο μεγάλος κατακερματισμός των διευθύνσεων και η ανορθολογική κατανομή του προσωπικού που δεν αντιστοιχούσε στις στρατηγικές προτεραιότητες και τις ευθύνες του ΓΛΚ. Επίσης σημαντικό πρόβλημα ήταν η επικέντρωση της λειτουργίας του σε δραστηριότητες ρουτίνας και σε λειτουργίες ελέγχου και συμμόρφωσης, ενώ θα έπρεπε να επικεντρωθεί σε τομείς διαμόρφωσης πολιτικής και ανάλυσης της δημόσιας οικονομικής διαχείρισης. Εντοπίζονταν επίσης κενά και επικαλύψεις μεταξύ των λειτουργιών του ΓΛΚ και των λειτουργιών άλλων Υπουργείων και φορέων της κυβέρνησης.

64. Για παράδειγμα, σ' αυτήν την κατεύθυνση μεταφέρθηκαν πρόσφατα οι υπηρεσίες συντάξεων στον ΕΦΚΑ και οι αρμοδιότητες των υπηρεσιών δημοσιονομικού ελέγχου στα κατ' ιδίαν υπουργεία.

63-64 Πηγή: ΕΛΙΑΜΕΠ « Μεταρρυθμίσεις στη Δημόσια Διοίκηση στη διάρκεια της κρίσης ».

Σημαντική συμπληρωματική αλλαγή στην ίδια κατεύθυνση ήταν η ανάπτυξη της δυνατότητας οικονομικής διαχείρισης στα επιμέρους υπουργεία. Σ' αυτό τον στόχο ανταποκρινόταν η δημιουργία των Γενικών Διευθύνσεων Οικονομικών Υπηρεσιών (ΓΔ.ΟΥ) και η μεταφορά σε αυτές αρμοδιοτήτων του ΓΛΚ όσον αφορά την κατάρτιση, την εκτέλεση, τον έλεγχο, τον λογιστικό έλεγχο του προϋπολογισμού τους καθώς και την υποβολή σχετικών αναφορών. Οι ΓΔ.ΟΥ εμπλέκονται συνεπώς σε όλες τις διαδικασίες δημοσιονομικής διαχείρισης εφαρμόζοντας τις οδηγίες του ΓΛΚ και παρέχοντας συστηματική ενημέρωση για την πορεία του προϋπολογισμού του υπουργείου στο οποίο ανήκουν και των φορέων που εποπτεύονται από αυτό.

Σχετικά με τη διαχείριση του προϋπολογισμού τους, αυξήθηκε η ευθύνη των διατακτών όσον αφορά την ανάληψη δεσμεύσεων. Αυστηρές απαιτήσεις εισήχθησαν για την παρακολούθηση της ανάληψης υποχρεώσεων αλλά και της πορείας της πληρωμής τους, ενόψει της αποφυγής συσσώρευσης ληξιπρόθεσμων οφειλών εκ μέρους του δημοσίου (π.χ. ασφαλιστικά ταμεία).

Οι έλεγχοι διενεργούνται με βάση διεθνή ελεγκτικά πρότυπα ενώ δημιουργείται και Επιτροπή Συντονισμού Ελέγχων (ΕΣΕΑ) στη Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων του ΓΛΚ (Ν.4081/2012 και Ν.4151/2013 και ΠΔ 142/2017 άρθρο 51)<sup>64</sup>. Ο έλεγχος δεν εξαντλείται σε προληπτικό και τυπικό αλλά περιλαμβάνει και επιτόπιο έλεγχο φυσικού αντικείμενου στο στενό και ευρύτερο δημόσιο τομέα με βάση μοντέλα ανάλυσης κινδύνου, και επιφέρει κυρώσεις (δημοσιονομικές διορθώσεις ή καταλογισμοί). Για παράδειγμα έλεγχοι γίνονται για την τήρηση Μητρώου Δεσμεύσεων από τους φορείς της ΓΚ<sup>65</sup>, για την τήρηση της νομοθεσίας σχετικά με τις δαπάνες μισθοδοσίας<sup>66</sup> κλπ.

---

<sup>65</sup>·Η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων περιλαμβάνει: (α) Αυτοτελές Τμήμα Νομικής Υποστήριξης (β) Διεύθυνση Σχεδιασμού Μεθοδολογίας και Επιβολής Κυρώσεων (γ) Διεύθυνση Προγραμματισμού και Συντονισμού Ελέγχων (δ) Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ).

<sup>66</sup>·Εισηγητική Έκθεση του Προϋπολογισμού για το 2013, σελ. 34. Προβλήματα παρουσιάστηκαν κυρίως στα ασφαλιστικά ταμεία και τέθηκε ζήτημα επιβολής κυρώσεων στους υπευθύνους (Βλ. αξιολόγηση 2ου προγράμματος, Δεκέμβριος 2012).



Για την υποστήριξη του ρόλου του ΓΛΚ αναπτύχθηκε από το 2010 και μετά Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Δημοσιονομικής Πολιτικής Γενικής Κυβέρνησης, που καλύπτει προϋπολογισμό, θησαυροφυλάκιο, δημοσιονομικό έλεγχο, παροχή πληροφοριών. Το ΟΠΣ αυτό διασυνδέθηκε με άλλα πληροφοριακά συστήματα του ΓΛΚ, του Υπουργείου Οικονομικών αλλά με τους φορείς που συμμετέχουν στο αντίστοιχο δίκτυο συντονισμού του και εξελίσσεται διαρκώς.<sup>67</sup>

Το ΟΠΣΔΠ εκσυγχρονίζει τη λογιστική της κεντρικής διοίκησης και καταγράφει σε πραγματικό χρόνο το σύνολο των οικονομικών γεγονότων που αφορούν στον Τακτικό Προϋπολογισμό. Έτσι, το υπουργείο Οικονομικών θα μπορεί για πρώτη φορά να παρακολουθεί αποτελεσματικά τα έξοδα της Κεντρικής Κυβέρνησης και να παρεμβαίνει για τον περιορισμό της σπατάλης, πριν ακόμα αυτή υπάρξει.<sup>68</sup>

Μπορεί να προχωρά σε ενιαία ταξινόμηση των δαπανών της Κεντρικής Κυβέρνησης, στην ενοποίηση των διαδικασιών Προϋπολογισμών (Υπουργεία, Περιφέρειες) και να συμβάλει στην κατάρτιση των τριετών προϋπολογισμών Προγραμμάτων.

Τα οφέλη από την λειτουργία ενός τέτοιου συστήματος είναι πολλαπλά και αφορούν :

- Παρακολούθηση της πορείας εκτέλεσης του προϋπολογισμού σε πραγματικό χρόνο
- Αξιόπιστη & έγκαιρη πληροφόρηση για τα μεγέθη του Κρατικού Προϋπολογισμού
- Εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης
- Πλήρης διαλειτουργικότητα με τα υπόλοιπα συστήματα του δημοσίου
- Ενιαίο περιβάλλον λειτουργίας των χρηστών των Κεντρικών Διευθύνσεων και των ΥΔΕ
- Τυποποίηση, ενιαία εφαρμογή και κεντρικός έλεγχος διαδικασιών
- Δυνατότητα επέκτασης λειτουργικότητας.

---

<sup>67</sup>. Βλ. αι Σαββαΐδου (2017), σελ. 608.

<sup>68</sup>. Άρθρο στην Εφημερίδα «Το Βήμα» 20/12/2010

Μέχρι το 2016 όπως προαναφέραμε, το σύστημα δημοσιονομικών ελέγχων βασιζόταν σε προληπτικό έλεγχο δαπανών από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΥΔΕ) του ΓΛΚ. Κατ' αυτόν τον τρόπο αποτρεπόταν η πληρωμή δαπανών που κρίνονταν ως μη νόμιμες. Μια κρίσιμη μεταρρύθμιση επήλθε με την *πλήρη κατάργηση του προληπτικού ελέγχου* από τις υπηρεσίες του ΓΛΚ ενόψει της επικέντρωσης σε κατασταλτικούς ελέγχους, επιφέροντας σημαντικές αλλαγές τόσο στον ρόλο των ΥΔΕ όσο και στον ρόλο των ΓΔ.ΟΥ των υπουργείων.

*Ειδικότερα με τον Ν.4337/2015 (που τροποποίησε τον 4270/2014) αναδιοργανώθηκε το δημοσιονομικό σύστημα ως προς τη διαχείριση και τον έλεγχο των δαπανών των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης.* Η μεταρρύθμιση αυτή ενισχύει τον εξ αρχής επιζητούμενο επιτελικό ρόλο του ΓΛΚ, *με την απεμπλοκή των υπηρεσιών του (ΥΔΕ) από τον προληπτικό έλεγχο δαπανών ρουτίνας.* Οι σχετικές αρμοδιότητες των ΥΔΕ μεταβιβάζονται στις ΓΔ.ΟΥ στην επίσης εξ αρχής δεδομένη κατεύθυνση της ενίσχυσης της υπευθυνότητας των οικονομικών υπηρεσιών των επιμέρους φορέων για τη διαχείριση του προϋπολογισμού τους.

Ωστόσο, ενισχύεται ο εποπτικός και ελεγκτικός ρόλος του ΓΛΚ στο σύστημα διαχείρισης και ελέγχου των δημοσίων δαπανών της Γενικής κυβέρνησης. **Με την μετατροπή των 62 ΥΔΕ σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ) δημιουργείται ένα αποκεντρωμένο δίκτυο και ένας μηχανισμός κατασταλτικού πλέον ελέγχου υπό την Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων [ΓΔΔΕ]).** Όπως αναφέρεται στην εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού του 2017 <sup>69</sup>οι αρμοδιότητες των πρώην ΥΔΕ (Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου) μεταβιβάζονται στους προϊσταμένους των Οικονομικών Υπηρεσιών των Υπουργείων και των λοιπών φορέων γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με το άρθρο 69Α του Ν.4270/2014 όπως προστέθηκε με το άρθρο 10 του Ν.4337/2015 προέβλεψε τη μετεξέλιξη των ΥΔΕ και των Ειδικών Λογιστηρίων σε Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (ΔΥΕΕ) και καθόρισε το γενικό πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους από 01-01-2017.

---

69. Βλ. Εισηγητική Έκθεση του Προϋπολογισμού για το 2016, σελ. 30-31.

Οι φορείς αρμοδιότητας των ΔΥΕΕ είναι οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης που έχουν έδρα στο νομό όπου αυτές είναι εγκατεστημένες. Οι φορείς ή οι υπηρεσίες των φορέων Γενικής Κυβέρνησης αρμοδιότητας των Δ.Υ.Ε.Ε., που έχουν έδρα σε νομό με περισσότερες της μίας Δ.Υ.Ε.Ε., μπορεί να καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, δύνανται να συνιστώνται στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους ΔΥΕΕ, για την εποπτεία και τον έλεγχο φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, να καθορίζεται η σύνθεσή τους σε προσωπικό, καθώς και κάθε άλλο θέμα που προκύπτει από τη σύστασή τους. Σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση στον προϋπολογισμό του 2018 (σελ.33), η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων (ΓΔΔΕ) του ΓΛΚ αποσκοπεί στη δημιουργία ενός εθνικού επιπέδου ισχυρού μηχανισμού κατασταλτικών ελέγχων επί των δημοσίων δαπανών, σε αντίβαρο του καταργηθέντος προληπτικού ελέγχου. Στρατηγικός στόχος είναι η βελτίωση της λειτουργίας των συστημάτων διαχείρισης των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, και η εμπέδωση της δημοσιονομικής πειθαρχίας καθώς και η διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και καταπολέμηση της διαφθοράς, μέσω τακτικών και εκτάκτων ελέγχων.

### **Ο Ρόλος των ΔΥΕΕ.**

Οι ΔΥΕΕ αναλαμβάνουν τον κατασταλτικό έλεγχο δαπανών και ασκούν εποπτεία επί του προϋπολογισμού των φορέων Γενικής Κυβέρνησης βάσει συνδυασμού τομεακής και χωρικής αρμοδιότητας. Ειδικότερα οι ΔΥΕΕ των υπουργείων έχουν αρμοδιότητα για το εκάστοτε υπουργείο και τους εποπτευόμενους φορείς της χωρικής τους αρμοδιότητας, ενώ οι ΔΥΕΕ που λειτουργούν στις έδρες περιφερειακών ενοτήτων έχουν αντίστοιχη γεωγραφική αρμοδιότητα επί των δημοσίων φορέων ανεξαρτήτως εποπτεύοντος υπουργείου.

Ο νέος ρόλος των ΔΥΕΕ συμπεριλαμβάνει συμμετοχή σε τακτικές επισκοπήσεις δαπανών (spending reviews)<sup>70</sup> των φορέων από μηδενική βάση. Πέραν αυτής της γενικής αρμοδιότητας, θα λειτουργούν υποστηρικτικά προς τις ΓΔ.ΟΥ του εκάστοτε εποπτεύοντος Υπουργείου αφενός για την κατάρτιση και παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού των αντίστοιχων φορέων Γενικής Κυβέρνησης στο πλαίσιο των στόχων του ΜΠΔΣ και του Προϋπολογισμού και αφετέρου για την υιοθέτηση βέλτιστων πρακτικών και διαδικασιών χρηστής οικονομικής διαχείρισης.

Οι νέες αρμοδιότητες των ΔΥΕΕ αποτελούν σημαντικό μέρος της συνολικότερης δημοσιονομικής μεταρρύθμισης καθώς συμπληρώνεται με τη μεταφορά των αρμοδιοτήτων εκκαθάρισης, ενταλματοποίησης και πληρωμής στις οικονομικές υπηρεσίες των υπουργείων και των φορέων γενικής κυβέρνησης με τη δημιουργία ενός αποτελεσματικού μηχανισμού δημοσιονομικής εποπτείας ο οποίος θα επεκτείνεται σε όλους τους φορείς γενικής κυβέρνησης στη βάση γεωγραφικής κατανομής των διαφόρων φορέων **με στόχο την τήρηση των διατάξεων του Δημοσίου Λογιστικού και της ορθής χρήσης των δημοσιονομικών πόρων.**<sup>71</sup>

---

<sup>70</sup> Στο νέο οργανόγραμμα του Υπουργείου Οικονομικών (2017) ιδρύθηκε Διεύθυνση Επισκόπησης Δαπανών με στόχο, μεταξύ άλλων, «τη διαρκή συγκριτική αξιολόγηση κάθε πρωτογενούς δαπάνης του Ελληνικού Δημοσίου ώστε οι φόροι που συλλέγει το Υπουργείο Οικονομικών να έχουν υψηλή και μετρήσιμη κοινωνική ανταποδοτικότητα». Εισηγητική Έκθεση στον Προϋπολογισμό του 2018, σελ. 35.

<sup>71</sup> Ως προς την κεντρική υπηρεσία του Υπ Οικ εισιγούνται επί σχεδίων νόμων, προεδρικών διαταγμάτων, υπουργικών αποφάσεων, πολιτικών ή προγραμμάτων, που προτείνουν φορείς αρμοδιότητάς τους, εφόσον έχουν οικονομική επίπτωση ιδίως στο ΜΠΔΣ ή στον προϋπολογισμό των φορέων, παρέχουν διαχειριστικά στοιχεία και πληροφορίες ελεγκτικού ενδιαφέροντος στις αρμόδιες Υπηρεσίες του ΓΛΚ για τη διενέργεια ελέγχων και ελέγχουν δειγματοληπτικά την τήρηση του Μητρώου του πάσης φύσεως προσωπικού των φορέων αρμοδιότητάς τους και ενημερώνουν σχετικά την Ενιαία Αρχή Πληρωμής και το Υπουργείο Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης.

### **Συγκεκριμένα οι αρμοδιότητες των ΔΥΕΕ είναι οι εξής:**

- Η εποπτεία των προϋπολογισμών των υπουργείων και των εποπτευόμενων φορέων που βρίσκονται εντός της χωρικής τους αρμοδιότητας.
- Ο έλεγχος της ορθής τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων των φορέων εντός της χωρικής τους αρμοδιότητας.
- Η συμμετοχή τους στη διενέργεια προγραμματισμένων έκτακτων και ειδικών ελέγχων που πραγματοποιούνται βάσει των διατάξεων του ν. 3442/2006, 4314/2014 και του ΠΔ 111/2014.
- Η συμμετοχή σε ελέγχους για την ορθή τήρηση μισθολογικής πολιτικής σε όλους τους εμπλεκόμενους φορείς.  
Η συμμετοχή σε τακτικές επισκοπήσεις δαπανών (spending reviews) των φορέων .
- Η διενέργεια ελέγχων για την ορθή τήρηση του Μητρώου Προσωπικού των φορέων.
- Η τεχνική υποστήριξη στις αρμόδιες ΓΔΟΥ ( Γενικές Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών) και την κατάρτιση του συνοπτικού και αναλυτικού προϋπολογισμού των φορέων αρμοδιότητάς τους.<sup>72</sup>
- Η εποπτεία των προϋπολογισμών των υπουργείων και των εποπτευόμενων φορέων που βρίσκονται εντός της χωρικής τους αρμοδιότητας.
- Ο έλεγχος της ορθής τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων των φορέων εντός της χωρικής τους αρμοδιότητας.
- Η συμμετοχή τους στη διενέργεια προγραμματισμένων έκτακτων και ειδικών ελέγχων που πραγματοποιούνται βάσει των διατάξεων του ν. 3442/2006, 4314/2014 και του ΠΔ 111/2014.
- Η συμμετοχή σε ελέγχους για την ορθή τήρηση μισθολογικής πολιτικής σε όλους τους εμπλεκόμενους φορείς.

---

<sup>72</sup>Βλ. Εισηγητική Έκθεση του Προϋπολογισμού για το 2016, σελ. 30-31

- Η συμμετοχή σε τακτικές επισκοπήσεις δαπανών (spending reviews) των φορέων γενικής κυβέρνησης.
  - Η διενέργεια ελέγχων για την ορθή τήρηση του Μητρώου Προσωπικού των φορέων.
  - Η τεχνική υποστήριξη στις αρμόδιες ΓΔΟΥ ( Γενικές Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών) και την κατάρτιση του συνοπτικού και αναλυτικού προϋπολογισμού των φορέων αρμοδιότητάς τους.
  - Ο έλεγχος επίτευξης της στοχοθεσίας και την τήρηση των ορίων για το ύψος των μεταβιβάσεων ανά νομικό πρόσωπο.
  - Ο έλεγχος και η συνυπογραφή των αναλήψεων των υποχρεώσεων των φορέων αρμοδιότητάς τους σε περίπτωση συνεχιζόμενων αποκλίσεων από τους στόχους της μη τήρησης των κείμενων δημοσιονομικών διατάξεων.

## **Η Θεσμική αποτύπωση της Αρχής της Χρηστής Δημοσιονομικής Διαχείρισης στην Ελλάδα.**

Η έννοια της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης δεν έχει έναν σαφή ορισμό. Κατά τη γερμανική θεωρία ταυτίζεται είτε με τη λεγόμενη υγιή διαχείριση, είτε με τη σκοπιμότητα της δαπάνης. Κατά την αγγλοσαξονική αντίληψη ισοδυναμεί με τον έλεγχο «value for money» που ασκείται από το National Audit Office στην Αγγλία, και το «performance audit» που ασκείται από το General Accounting Office, και εξειδικεύεται με τις έννοιες της αποτελεσματικότητας, αποδοτικότητας, οικονομικότητας. Θα ήταν χρήσιμο να αναφερθούμε στις εννοιολογικές διακρίσεις των τριών αυτών εννοιών καθώς θα αποτελέσουν τους βασικούς άξονες της εφαρμογής του κατασταλτικού ελέγχου στους ΟΤΑ. Ο έλεγχος της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης αναμφισβήτητα υπερβαίνει το νομικό και τεχνικό πλαίσιο του δημοσιολογιστικού ελέγχου και οδηγεί στην κρίση όσον αφορά την επίτευξη των στόχων.<sup>73</sup>

**Η δημοσιονομική κρίση που προκλήθηκε στη χώρα στις αρχές του 2010 επέβαλε την αναθεώρηση της δημοσιονομικής νομοθεσίας και συγκεκριμένα του νόμου 2362/2005 (Κώδικας περί Δημόσιου Λογιστικού).**

Μια πρώτη ολοκληρωμένη προσπάθεια για την υιοθέτηση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και της εξέλιξης της δημοσιονομικής νομοθεσίας της χώρας μας, αποτελεί ο **δημοσιονομικός νόμος 3492/2006**<sup>74</sup>. Βασική επιδίωξη αυτής της νομοθετικής πρωτοβουλίας είναι η αναδιάρθρωση του ελεγκτικού μηχανισμού και η εναρμόνισή του με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα, με σκοπό την αντιμετώπιση των αδυναμιών του υφιστάμενου συστήματος ελέγχου των δημοσίων δαπανών.

---

73. Βλ. Α. Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, ό.π. σελ. 118.

74. Ν.3492/2006, «Οργάνωση του συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής του κρατικού προϋπολογισμού και των εκτός του κρατικού προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις», (ΦΕΚ 210 Α/05-10-06).

Οι αδυναμίες αυτές σχετίζονται με την ανυπαρξία ουσιαστικού πρωτογενούς ελέγχου, την αδυναμία διενέργειας καταλογισμών και την εδραίωση στα αρμόδια όργανα του αισθήματος της ατιμωρησίας, με αποτέλεσμα την πληρωμή μη νόμιμων δαπανών.<sup>75</sup>

Είναι σαφές πως ο εν λόγω νόμος κινείται προς την κατεύθυνση των νέων διεθνών και ευρωπαϊκών προτύπων, κάτι που διατυπώνεται ρητά και στην αιτιολογική έκθεση του νομοσχεδίου<sup>76</sup>. Επίσης επιχειρώντας μια συνολική αποτίμηση του νόμου, διαπιστώνουμε ότι εισάγει τις έννοιες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, της μονάδας εσωτερικού ελέγχου και την αξιολόγηση με βάση την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, δηλαδή τη δημοσιονομική διαχείριση που διέπεται από τις επιμέρους αρχές της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας. Επιδιώκεται με αυτό τον τρόπο: α) η ανάθεση της ευθύνης διαχείρισης και εσωτερικού ελέγχου στους διατάκτες, κάτι το οποίο θα συμβάλλει στη βελτίωση της οικονομικής διαχείρισης και β) η απλοποίηση και επιτάχυνση του δημοσιονομικού ελέγχου καθώς και η αλλαγή της φιλοσοφίας του.

Η πιο πρόσφατη ολοκληρωμένη θεσμική αποτύπωση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης στη χώρα μας, μετουσιώθηκε με την ψήφιση του Ν. 3871/2010 «Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη».

Ο νόμος 3871/2010<sup>77</sup> «Δημοσιονομική διαχείριση και ευθύνη» τροποποίησε τον Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού και επεδίωξε, στο πλαίσιο της δημοσιονομικής εξυγίανσης, του εξορθολογισμού, της στοχευμένης ανακατανομής και του ελέγχου των δημόσιων δαπανών, την υλοποίηση της κορυφαίας μεταρρύθμισης του Δημοσιονομικού Συστήματος. Οι λόγοι που την επέβαλαν προέρχονται κυρίως από την ανάγκη της συγκράτησης των δημόσιων δαπανών και της ορθολογικότερης κατανομής τους.

---

75. Οι αδυναμίες αυτές έχουν διαπιστωθεί από ελέγχους οργάνων του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους σε φορείς που χρηματοδοτούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, Αιτιολογική έκθεση του Ν.3492/2006, σελ. 1.

76. Σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση του νόμου (άρθ.19,20,21), σκοπός της ρύθμισης είναι να καταστήσει τους διατάκτες υπεύθυνους για τη χρηστή διαχείριση του προϋπολογισμού τους και να δημιουργήσει ένα κίνητρο στις μονάδες εσωτερικού ελέγχου να λειτουργήσουν πιο αποτελεσματικά.

77. Ν. 3871/2010 «Δημοσιονομική διαχείριση και ευθύνη»



Βασική καινοτομία του Ν. 3871/2010 αποτελεί η εισαγωγή της σύγχρονης έννοιας της αποκαλούμενης «νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης».<sup>78</sup> Η «νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση» υποδηλώνει την τάση στο σύγχρονο δημοσιονομικό δίκαιο να απαλλαγεί από τον παλαιό τυπολατρικό χαρακτήρα του, να γίνει πιο ευέλικτος και να προσαρμοστεί στις σύγχρονες οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες του κράτους.

Με γνώμονα την υιοθέτηση των βέλτιστων Ευρωπαϊκών και διεθνών πρακτικών στη δημοσιονομική διαχείριση, επιλέχθηκε η διαμόρφωση ενός νέου νόμου που θα καταργεί το ν. 2362/1995 και θα ενσωματώνει τις τροποποιήσεις που είχαν επέλθει με το ν. 3871/2010, καθώς και την Κοινοτική Οδηγία 2011/85/ΕΕ (L 306/45), σχετικά με τις απαιτήσεις των πλαισίων κατάρτισης και εκτέλεσης των Προϋπολογισμών των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με αφορμή τη ενσωμάτωση της ανωτέρω Οδηγίας στην ελληνική έννομη τάξη, κρίθηκε σκόπιμο να προωθηθεί ένας νέος, συστηματικός νόμος για το δημόσιο λογιστικό, ο **νόμος 4270/2014**<sup>79</sup> «**Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας**»(ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) και δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις», ο οποίος ισχύει τώρα και αποτελεί το νέο νόμο περί Δημόσιου Λογιστικού.

Βασικό στοιχείο της έννοιας της «νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης» αποτελεί η αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Ο έλεγχος τήρησης της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης αποσκοπεί, κατ' αρχήν, στην εξακρίβωση του αν και μέχρι ποιόν βαθμό επιτεύχθηκε ο επιδιωκόμενος σκοπός.

---

78. Βλ. Νικόλαος Μπάρμπας, Στοιχεία δημοσιονομικού δικαίου, Ε' έκδοση, Εκδόσεις. Σάκκουλα, σελ. 80.

79. Ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις

Πιο συγκεκριμένα, ο έλεγχος της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης τείνει να ξεφύγει από το δίπολο προληπτικού (διατάκτης)/καταστατικού (υπόλογος) ελέγχου, προς έναν ενιαίο έλεγχο συνολικής αξιολόγησης της διαχείρισης, ο οποίος δεν μπορεί παρά να είναι κατασταλτικός, αφού προϋποθέτει ως αντικείμενο αναφοράς τα ήδη υφιστάμενα αποτελέσματα. Με άλλα λόγια, η αξιολόγηση μιας δράσης βάσει της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης προϋποθέτει τη θέαση της δράσης αυτής ως συνεχούς διαδικασίας από τη σύλληψη έως την ολοκλήρωσή της.<sup>80</sup>

Από την επιστήμη έγινε η εννοιολογική περιγραφή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης-ως έλεγχος της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας οι οποίες αντιστοιχούν στις σχέσεις «κόστος /όφελος», «κόστος/πλεονέκτημα» και «κόστος /αποτελεσματικότητα»

### **Ο Έλεγχος Επίδοσης.**

Στον τομέα του ελέγχου της δημόσιας διοίκησης, η ρητορική για τον έλεγχο επίδοσης άρχισε να κερδίζει συνεχώς έδαφος από τα τέλη της δεκαετίας του 1990, σε σχέση με τον έλεγχο συμμόρφωσης (έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας της πραγματοποίησης των δαπανών και της είσπραξης των εσόδων). Καθώς οι κυβερνήσεις δε λειτουργούν με γνώμονα το κέρδος δεν υπήρχε προφανής διασύνδεση μεταξύ των εισροών και των αποτελεσμάτων όπως στις ιδιωτικές επιχειρήσεις, οπότε οι ελεγκτικοί φορείς όρισαν ως έλεγχο επίδοσης του δημοσίου τη μέτρηση της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας των διεργασιών του (Ditenhofer, 2001). Εθνικοί ελεγκτικοί φορείς, όπως της Μεγάλης Βρετανίας, υιοθέτησαν τον έλεγχο αυτό σε ετήσια τακτική βάση, καθώς η εφαρμογή της αποτελεσματικότερης και αποδοτικότερης δημόσιας διοίκησης υπήρχε ήδη ως κυβερνητική προτεραιότητα.

---

80. Βλ. Σωκράτης Μαρτινόπουλος, Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δημόσιων υπόλογων υπό το φως της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ΘΠΔΔ 10/2013, σελ. 86.

Η Ελλάδα ως μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ήρθε αντιμέτωπη με τις ευρωπαϊκές οδηγίες και πρότυπα για την αποτελεσματικότητα του δημοσίου τομέα σύμφωνα με τις οποίες έπρεπε να προσαρμόσει αρκετές διοικητικές διαδικασίες. Στην προσπάθειά της να συγκλίνει με τις ευρωπαϊκές πολιτικές και πρακτικές στη δημόσια διοίκηση, δημοσίευσε το «Πρόγραμμα Πολιτεία» (Υπουργείο Εσωτερικών, 2001) και δεσμεύτηκε να αυξήσει τόσο την παραγωγικότητα του Δημόσιου Τομέα όσο και τη χρησιμότητα του παραγόμενου προϊόντος για την οικονομία και την κοινωνία. Το πρόγραμμα επίσης προέβλεπε την εφαρμογή στόχων αποτελεσματικότητας για τη δημόσια διοίκηση καθώς και δεικτών αποδοτικότητας ώστε να διασφαλιστεί η μετατροπή της σε υγιή παραγωγική δύναμη που θα μπορεί να στηρίζει την οικονομική ανάπτυξη και την κοινωνική ευημερία. Όμως, η έλλειψη γνώσεων για τα οφέλη και τα επιχειρήματα υπέρ της εφαρμογής της μέτρησης της απόδοσης στο δημόσιο, οι περιορισμένες ικανότητες, ο σκεπτικισμός και η αντίσταση στην αλλαγή εκ μέρους των υψηλόβαθμων στελεχών, καθώς και οι γραφειοκρατικές διαδικασίες στην εργασία και τη συμπεριφορά, ήταν τα βασικά εμπόδια που τελικά απέτρεψαν την εφαρμογή ενός συστήματος μέτρησης της απόδοσης στο δημόσιο τομέα στην Ελλάδα.<sup>81</sup>

---

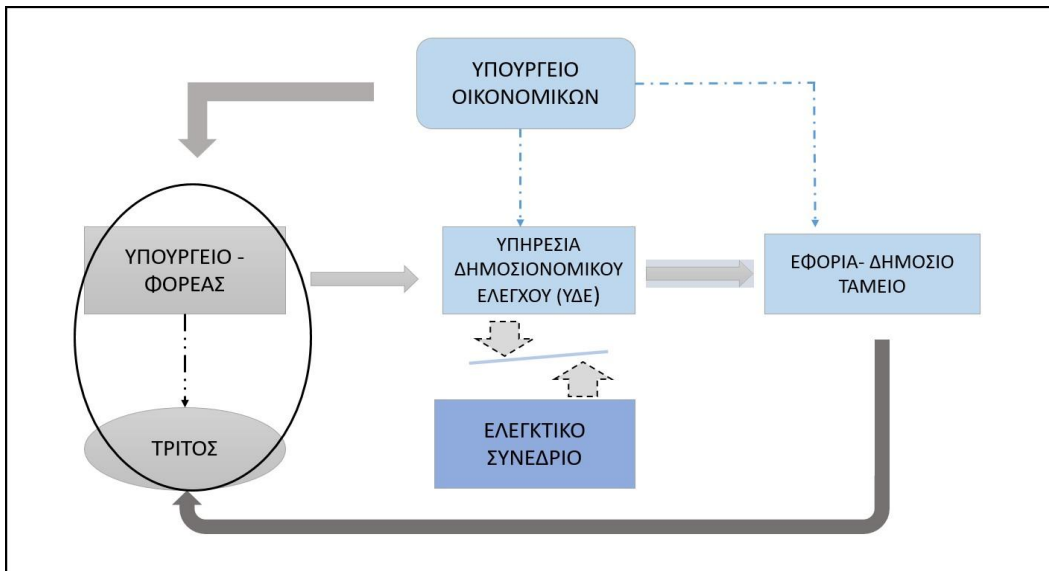
81. (Sotrakou and Zeppou, 2006).

Για το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΣ), που στην αρμοδιότητά του ανήκουν οι ελεγκτικές διαδικασίες των δαπανών του ελληνικού κράτους, τόσο του Δημοσίου όσο και των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ), οι έννοιες του ελέγχου της οικονομικότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας εισάγονται με το ν. 4129/2013 «Κώδικας Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» (ΦΕΚ 52 Α΄).

Προκειμένου να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις των νέων μορφών ελέγχου, το Ελεγκτικό Συνέδριο με την αριθμ. ΦΓ8/28754/27-4-2015 (ΦΕΚ 1676 Β΄) απόφαση του Προέδρου του, όρισε τη μεθοδολογία και τις βασικές ελεγκτικές διαδικασίες του κατασταλτικού ελέγχου χρηματοοικονομικής διαχείρισης, μέρος του οποίου αποτελούν ο έλεγχος αποδοτικότητας, αποτελεσματικότητας και οικονομικότητας. Η μεθοδολογία που περιγράφεται στην απόφαση περιλαμβάνει μόνο χρηματοοικονομικούς αριθμοδείκτες, όπως δείκτες ρευστότητας (κυκλοφορούν ενεργητικό/βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις ή κυκλοφορούν ενεργητικό- βραχυπρόθεσμο παθητικό), δανειακής επιβάρυνσης (ξένα κεφάλαια/σύνολο ενεργητικού ή ίδια κεφάλαια/σύνολο υποχρεώσεων), απόδοσης απασχολούμενων κεφαλαίων (καθαρά κέρδη/σύνολο ενεργητικού ή καθαρά κέρδη/σύνολο ιδίων κεφαλαίων) και δείκτες κυκλοφοριακής ταχύτητας (κυκλοφοριακή ταχύτητα απαιτήσεων – κυκλοφοριακή ταχύτητα υποχρεώσεων).<sup>82</sup> Το γεγονός όμως ότι οι δείκτες είναι μόνο χρηματοοικονομικοί τους καθιστά μονομερείς αφού αναφέρονται μόνο στη χρηματοοικονομική λειτουργία της επιχείρησης και μη επαρκείς καθώς παρουσιάζουν τα αποτελέσματα από δράσεις του παρελθόντος .

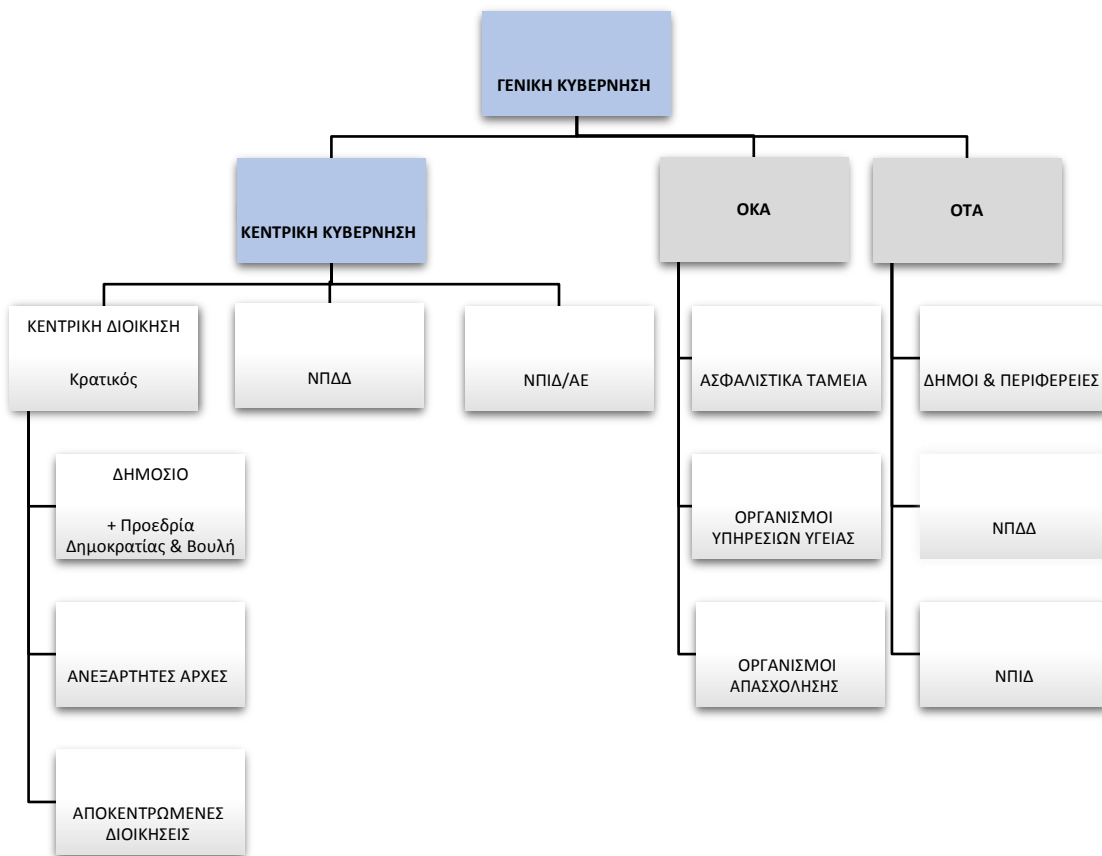
---

82. Kaplan, Robert S., and David P. Norton. "The Balanced Scorecard-Measures That Drive Performance." *Harvard Business Review*, February 1999



ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ [ΚΑΙ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ]

**Διάγραμμα . Η ΝΕΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΔΟΜΗ**



## **ΓΔ.ΟΥ και χρηστή δημοσιονομική διαχείριση.**

Με τις ρυθμίσεις της παρ. 1 του άρθρου 3B του Ν. 2362/1995, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει, προβλέπεται η σύσταση σε κάθε υπουργείο Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών (Γ.Δ.Ο.Υ.) υπαγόμενης στο Γενικό Γραμματέα της κεντρικής υπηρεσίας του οικείου υπουργείου.<sup>83</sup> Στη Γενική Διεύθυνση αυτή υπάγονται όλες οι υφιστάμενες οικονομικές οργανικές μονάδες και οι αρμοδιότητες οικονομικού ενδιαφέροντος του Υπουργείου και, εφόσον κριθεί σκόπιμο, ιδίως λόγω του περιορισμένου αντικειμένου της, και άλλες οργανικές μονάδες του Υπουργείου με υποστηρικτικό ιδίως χαρακτήρα.

Οι αρμοδιότητες του ΓΔΟΥ καθορίζονται με τις διατάξεις των άρθρων 24 26, 66 και 69Γ του Ν.4270/2014.<sup>84</sup> Κύρια αρμοδιότητά του είναι η διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του υπουργείου/φορέα του και των εποπτευόμενων από αυτό νομικών προσώπων και η εποπτεία των διαδικασιών που αφορούν στον προϋπολογισμό και την ορθή λογιστική αποτύπωση των δραστηριοτήτων του υπουργείου/φορέα και των εποπτευόμενων νομικών προσώπων.

Τέλος, πρέπει να επισημανθεί ότι, αν και η δημιουργία των ΓΔ.ΟΥ κατά προτεραιότητα αφορούσε την αυστηροποίηση και διασύνδεση του συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης, εξ ου και προηγήθηκε σημαντικά, αποτελούσε ταυτόχρονα μέρος της παράλληλης διαδικασίας αναδιοργάνωσης των υπουργείων, στην κατεύθυνση μεγαλύτερης συνοχής και μείωσης των οργανικών μονάδων.<sup>85</sup> Μια βασική κατεύθυνση σ' αυτό το πλαίσιο ήταν σε κάθε υπουργείο να δημιουργηθούν ενιαίες ΓΔ για τις «οριζόντιες» υποστηρικτικές λειτουργίες, πέραν των οικονομικών (διοικητικών υπηρεσιών και ανθρωπίνων πόρων, ηλεκτρονικής διακυβέρνησης κλπ.). Οι οριζόντιες ΓΔ θα λειτουργούσαν με ενιαίους κανόνες για όλα τα υπουργεία.<sup>86</sup>

---

83. Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις

84. Ν.4270/2014 Άρθρο 24 Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις.

85. Πηγή : ΕΛΙΑΜΕΠ « Μεταρρυθμίσεις στη Δημόσια Διοίκηση στη διάρκεια της κρίσης, Επισκόπηση, Περιγραφή, Αποτίμηση».

86. Βλ. και τη σχετική πρόταση στην Έκθεση του ΟΟΣΑ (OECD, 2011, σελ. 78).

Οι ΓΔ.ΟΥ λόγω της προτεραιότητας των ζητημάτων δημοσιονομικής διαχείρισης και της σχετικής απαίτησης των Μνημονίων προβλέφθηκαν νομοθετικά ξεχωριστά (Ν.3871/2010 <sup>87</sup> και Ν.3943/2011), με δυνατότητα όμως να ενσωματώσουν τις λοιπές υποστηρικτικές λειτουργίες εφόσον το μέγεθος του υπουργείου δεν δικαιολογούσε την αυτόνομη ύπαρξή τους.

Ωστόσο, ο ρόλος τους σε σχέση με τη δημοσιονομική διαχείριση εμφανίζει σαφή προτεραιότητα, αφού ο προϊστάμενος (μικτών) ΓΔ.ΟΥ πρέπει να έχει τα προσόντα που απαιτούνται για τον Γενικό Διευθυντή Οικονομικών Υπηρεσιών. Μετά τη χρήση αυτής της δυνατότητας, οι Γενικές Διευθύνσεις Οικονομικών υπηρεσιών εμφανίζονται ως εξής:

**Πίνακας. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ / ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ.**

ΓΔ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	ΓΔ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ & ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ	ΓΔ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ & ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ</li> <li>• ΠΑΙΔΕΙΑΣ</li> <li>• ΕΡΓΑΣΙΑΣ</li> <li>• ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ</li> <li>• ΥΓΕΙΑΣ</li> <li>• ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ</li> <li>• ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ</li> <li>• ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΑΝΑΣΥΓΚΡΟΤΗΣΗΣ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ, ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ</li> <li>• ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΚΑΙ ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ</li> <li>• ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ</li> </ul>

87. Ν. 3871/2010 (ΦΕΚ Α 141/17-08-2010) Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη.

## **Ο Ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου στο σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο.**

### **ΝΕΕΣ ΜΟΡΦΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Το παραδοσιακό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου συνυπάρχει αρμονικά με το σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο γιατί το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί από το 2013 στοχευμένους ελέγχους σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος που είναι ενταγμένοι στο ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου της Ολομέλειας του ελεγκτικού Συνεδρίου. Στο Ελληνικό σύστημα Δημοσιονομικού Ελέγχου το Ελληνικό Ελεγκτικό συνέδριο, ως ανώτατο δικαστήριο, παίζει έναν πολύ σημαντικό ρόλο αυτό του εξωτερικού ελεγκτή των οικονομικών καταστάσεων και οικονομικών για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης. Με βάση αυτό το ρόλο, παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των Υπηρεσιών εσωτερικού Ελέγχου, των εσωτερικών δικλειδών όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης κατά το άρθρο 169 του Ν.4270/2014.

Η δικαστική του φύση το εξοπλίζει με την δυνατότητα μιας πλήρους αντιμετώπισης της δημοσιονομικής νομιμότητας και πειθαρχίας ελέγχοντας την εκτέλεση του προϋπολογισμού και εκδικάζοντας τις διαφορές που ανακύπτουν καταλογίζοντας ελλείμματα και επιβάλλοντας κυρώσεις κατά περίπτωση. Η ερμηνεία των νόμων από το δικαστικό σώμα, συμβάλλει στην ομοιομορφία του Ελεγκτικού έργου και στη συμμόρφωση των ελεγχόμενων στις απαιτήσεις του ελέγχου. Η συμμετοχή του Ελεγκτικού Συνεδρίου σε διεθνείς οργανισμούς και ομάδες εργασίας ή αντίστοιχες Επιτροπές, (Ευρωπαϊκός Οργανισμός Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων, Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης) του δίνει την δυνατότητα μέσα από την ανταλλαγή τεχνογνωσίας, να ενισχύει το ελεγκτικό του έργο, υιοθετώντας σύγχρονες μεθόδους ελέγχου. Το νέο νομοθετικό πλαίσιο που ρυθμίζει το δημοσιονομικό έλεγχο που διενεργεί το Ελεγκτικό Συνέδριο, παρουσιάζει πολλές καινοτομίες.

Πέρα από τις αλλαγές που έχουν δημιουργηθεί στο δημοσιονομικό θεσμικό πλαίσιο, οι στρατηγικοί στόχοι του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ακόμη δε περισσότερο ένεκα των αλλαγών αυτών, διατηρούνται αυτοί που έχουν τεθεί κατά την έγκριση των ετησίων προγραμμάτων ελέγχου ετών 2014 και 2015. (19/2013 και 25/2014 Γενικές Συνεδριάσεις της Ολομέλειας του Δικαστηρίου).



Το Ελεγκτικό Συνέδριο πρέπει να προγραμματίζει το έργο του στη βάση μιας στρατηγικής ελέγχου, η οποία κυρίως αποσκοπεί: α) στην αναβάθμιση και βελτίωση της δημόσιας λογοδοσίας και της δημοσιονομικής διαχείρισης στην Ελλάδα και β) στην επανεκτίμηση από το Κοινοβούλιο και την κοινή γνώμη του ρόλου και της αποστολής του. Προς επίτευξη των ανωτέρω στρατηγικών στόχων, το Ελεγκτικό Συνέδριο εστιάζει τους διενεργούμενους ελέγχους σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος και χρηματοοικονομικού κινδύνου, επιδιώκοντας τη μεγιστοποίηση του συνολικού αντίκτυπου αυτών, προωθεί χρήσιμες συστάσεις προς το Κοινοβούλιο, ώστε να ενισχύσει τον εποπτικό του ρόλο στη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών, ενθαρρύνει την αποτελεσματική επικοινωνία με τους πολίτες, μέσω της έκδοσης έγκαιρων, σαφών, αξιόπιστων και ευανάγνωστων εκθέσεων ελέγχου και αξιοποιεί τους διαθέσιμους πόρους του με το βέλτιστο τρόπο, ενισχύοντας την αποδοτικότητα του έργου του.

Η βασική επιδίωξη για βελτίωση, κατά τα ανωτέρω, της αποδοτικότητας της λειτουργίας του και συνεπώς, για αναβάθμιση μακροπρόθεσμα του ρόλου του, θα αποτυπωθεί, στο Πολυετές Πρόγραμμα Ελέγχου για την περίοδο 2017 - 2020, δυνάμει του οποίου θα προγραμματισθούν οι έλεγχοι εντός των επόμενων τεσσάρων ετών. Η Επιτροπή Σχεδιασμού Ελέγχων θα καταρτίσει το Πολυετές Πρόγραμμα Ελέγχου, καθοδηγούμενη από τη Στρατηγική Ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, το χαρτοφυλάκιο των δυναμικών ελέγχων, την εκτίμηση των συνολικών πόρων, οι οποίοι θα κατανεμηθούν πέραν των συνήθων και τρεχόντων ελέγχων, την ανάγκη για διενέργεια στοχευμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, καθώς και την υποχρέωση κάλυψης, σε κυκλική βάση, του συνολικού ελεγκτικού πεδίου στη δημόσια διοίκηση. Το Τετραετές Πρόγραμμα Ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου θα αναθεωρείται σε ετήσια βάση, με την απόσυρση ή την εισαγωγή επιπλέον θεμάτων και προτάσεων ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη τόσο τους αναδυόμενους κινδύνους και τις νέες δραστηριότητες του Δημοσίου, τις προκλήσεις, τις ανησυχίες και τα μηνύματα από την κοινή γνώμη και το Κοινοβούλιο όσο και την ανάγκη για βέλτιστη χρήση του υπηρετούντος προσωπικού και των διαθέσιμων πόρων.<sup>88</sup>

---

88. Πρακτικά της 4ης Γενικής συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 30ης Μαρτίου 2016.

## Οι Στοχευμένοι Έλεγχοι από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Οι εκθέσεις των στοχευμένων ελέγχων έχουν ως σκοπό να εντοπίσουν αδυναμίες του ελεγχόμενου φορέα και να προτείνουν δράσεις ώστε αυτές να εξαλειφθούν. Επιπλέον, έχουν στόχο να ενημερώνουν για το έργο του Ελεγκτικού Συνεδρίου το Κοινοβούλιο καθώς και την κοινή γνώμη.

Στο άρθρο 81 του Ν. 4055/2012 και ακολούθως στο άρθρο 40 παρ.1 και 2 του Ν. 4129/2013 ορίζεται ότι: «1. Το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού στοχευμένους ελέγχους (προληπτικούς και κατασταλτικούς) σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος σύμφωνα με το ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα που εκπονεί η Ολομέλειά του.

Το Ελ.Σ. λειτουργεί ως εξωτερικός ελεγκτής, τόσο για τις δημόσιες δαπάνες όσο και για τα δημόσια έσοδα. Σημαντικός σκοπός του Ελ. Συν. μέσω αυτών των ελέγχων είναι η ενδυνάμωση και η βελτίωση της Δημόσιας Διακυβέρνησης. Οι πρόσφατες νομοθετικές διατάξεις που αφορούν στον έλεγχο δημοσιονομικής διαχείρισης, εισάγουν τον έλεγχο επιδόσεων, τον έλεγχο συστήματος, τον έλεγχο προόδου σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI, καθώς και το ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου.<sup>89</sup>

Η διενέργεια των στοχευμένων ελέγχων ξεκίνησε με έτος έναρξης το 2013 με τρεις πιλοτικούς ελέγχους, με την υποστήριξη στην μεταφορά τεχνογνωσίας και στην εκπαίδευση των ελεγκτών, από τα Ελεγκτικά Συνέδρια της Ολλανδίας, του Βελγίου, της Γαλλίας, της Γερμανίας και του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου.<sup>90</sup>

Προς επίτευξη των ανωτέρω στόχων το Ελεγκτικό Συνέδριο οφείλει να εστιάζει τους ελέγχους του σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, να εξασφαλίζει έναν συνεχώς αυξανόμενο αντίκτυπο των διενεργουμένων ελέγχων και να οργανώνει και αξιοποιεί τους διαθέσιμους πόρους του με τον πλέον βέλτιστο τρόπο.<sup>91</sup>

---

89. Πρακτικά της 19ης Γεν. Συν. της Ολομέλειας του Ελ. Σ. της 30ης Οκτωβρίου 2013, σελ. 2.

90. Πρακτικά, της 19ης Γεν. Συν. της Ολομέλειας του Ελ. Σ. της 30ης Οκτωβρίου 2013, σελ. 14.

91. Εγχειρίδιο Ελέγχου Ελεγκτικού Συνεδρίου [Απόφαση της 19ης Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ε.Σ. της 30ης Οκτωβρίου 2013]

Μεσοπρόθεσμα, στόχος είναι να περιοριστούν οι ετήσιοι και επαναλαμβανόμενοι έλεγχοι και στο πλαίσιο εφαρμογής του Ετήσιου Προγραμματισμένου Ελέγχου, να διενεργούνται μόνο στοχευμένοι έλεγχοι σε τομείς υψηλού δημοσιονομικού ενδιαφέροντος. *«Αυτό θα είναι και το μεγάλο βήμα του Ελ. Συν. για το δημοσιονομικό έλεγχο του 21<sup>ου</sup> αιώνα, ώστε αφενός μεν να αναδείξει το ρόλο του ως ένα όργανο «θεσμικής αντιπολίτευσης», ήτοι του ανεξάρτητου, αμερόληπτου και αποτελεσματικού κρατικού οργάνου που ελέγχει την εξουσία κατά την άσκηση της δημοσιονομικής διαχείρισης, αφετέρου δε να συμβάλλει στη δημιουργία στους πολίτες της «νομιμοποίησης μέσω εμπιστοσύνης», δηλαδή στην πεποίθηση ότι η διαχείριση του δημοσίου χρήματος διενεργείται κατά ανεπίληπτο, έντιμο και αποτελεσματικό τρόπο.»*<sup>92</sup>

Συνολικά διενεργήθηκαν μέχρι σήμερα από το 2013, 19 έλεγχοι, από τους οποίους για τους 17 υπάρχουν δημοσιοποιημένες / δημοσιευμένες οι εκθέσεις ελέγχου τους. Για τον λόγο αυτό αναλύθηκαν και αξιολογήθηκαν τελικά τα αποτελέσματα δεκαέξι στοχευμένων ελέγχων που διενεργήθηκαν σε φορείς του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α. α και β' βαθμού και ενός ελέγχου συμμόρφωσης (follow-up) που διενεργήθηκε σε Ο.Τ.Α..

Το Ελεγκτικό Συνέδριο, εκσυγχρονίζοντας τον ασκούμενο έλεγχό του, οφείλει να προχωρήσει στην εφαρμογή του τρίτου σταδίου δημοσιονομικού ελέγχου. Πέραν, δηλαδή, 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), οφείλει να διαπιστώσει εάν τα δημόσιο χρήμα διατέθηκε με τον πλέον οικονομικό τρόπο, εάν απέδωσε το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα και εάν επιτεύχθηκε ο επιδιωκόμενος στόχος (αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης). Επίσης, ο ασκούμενος από το Ελεγκτικό Συνέδριο έλεγχος πρέπει να επεκταθεί στην έρευνα ως προς την αποτελεσματικότητα των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου των ελεγχόμενων φορέων, εάν δηλαδή η οργάνωση της συγκεκριμένης υπηρεσίας ή φορέα παρουσιάζει δημοσιονομικές αδυναμίες ή σφάλματα, έχοντας την τάση να παράγει ελλείμματα, χωρίς απαραίτητως ο έλεγχος να επικεντρώνεται στον εντοπισμό συγκεκριμένου ελλείμματος ή παράνομης δαπάνης. Επικέντρωση δηλαδή του ελέγχου στο δάσος και όχι στο δένδρο, ήτοι στην ανεύρεση μεμονωμένου ελλείμματος.

---

92.Βλ. σχετικά Δασκαλάκης Γεώργιος: Η νομιμοποίηση της δημοσιονομικής δραστηριότητας του Κράτους από το Ελεγκτικό Συνέδριο, «*Τόμος Τιμητικός για τα 150 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου*», 1984, σελ. 355-356.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

### Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΚΑΙ Ο ΒΑΘΜΟΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΕΩΝ

#### Ορισμός και Έννοια της Συμμόρφωσης.

Η συμμόρφωση ως έννοια στη βιβλιογραφία, συνήθως χρησιμοποιείται για την κατανόηση της αποτελεσματικότητας των κανονισμών. Περιλαμβάνει πολυάριθμες πτυχές (όπως η επιβολή του νόμου, η διαδικασία διασφάλισης με καθορισμένους στόχους και κανονισμούς, η πιστοποίηση της αποδοτικότητας και των αποδοτικών μηχανισμών ελέγχου) και ο όρος δεν ισοδυναμεί πάντα με την απόλυτη τήρηση των κανόνων δικαίου (Amodu, 2008).

Ο Ο.Ο.Σ.Α. αναγνωρίζει τρεις βασικές συνθήκες για τη συμμόρφωση: α) την ενημέρωση του κοινού σχετικά με έναν κανονισμό και την κατανόησή του, β) τη θέληση για συμμόρφωση και γ) την ικανότητα για συμμόρφωση. Εάν κάποια από αυτές τις τρεις προϋποθέσεις, δεν ικανοποιείται, τότε προκύπτουν αποκλίσεις από τη συμμόρφωση.

Σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά πρότυπα,<sup>93</sup> με το όρο «μη- συμμόρφωση» (non-compliance) νοούνται «οι πράξεις ή παραλείψεις ενός οργανισμού, είτε ακούσιες είτε εκούσιες, οι οποίες είναι αντίθετες στους ισχύοντες νόμους ή κανονισμούς. Οι πράξεις αυτές περιλαμβάνουν τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν από, ή στο όνομα του οργανισμού, ή για λογαριασμό του, από όσους είναι επιφορτισμένοι με τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση ή τους υπαλλήλους.

---

93.(OECD, 2000). (International Standard on Auditing-ISA 250-“Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements”).

## **Οι παράγοντες που επηρεάζουν τη συμμόρφωση.**

Η συμμόρφωση είναι μια ευρεία έννοια που περιλαμβάνει πολυάριθμες πτυχές και για το λόγο αυτό έχουν αναπτυχθεί προσεγγίσεις σε ποικίλα επιστημονικά πεδία. Στην βιβλιογραφία αναφέρεται πλήθος παραγόντων που επιδρούν στη συμμόρφωση, οι κυριότεροι εκ των οποίων αναλύονται παρακάτω:

**Ο ρόλος του ελεγκτή είναι πρωταρχικής σημασίας για την συμμόρφωση** ενός οργανισμού με τους νόμους και τους κανονισμούς. Στο Διεθνές Ελεγκτικό Πρότυπο ISA-250, αναλύονται οι ευθύνες του ελεγκτή οι οποίες συνίστανται στον εντοπισμό της ουσιώδους ανακρίβειας των οικονομικών καταστάσεων ενός οργανισμού, λόγω μη συμμόρφωσής του με τους νόμους και τους κανονισμούς.

Πλέον ο ελεγκτής *“δεν ευθύνεται για την πρόληψη της μη-συμμόρφωσης και δεν αναμένεται να ανιχνεύσει τη μη-συμμόρφωση με όλους τους νόμους και τους κανονισμούς. Ο ελεγκτής έχει την ευθύνη για τη λήψη εύλογης διαβεβαίωσης ότι οι οικονομικές καταστάσεις στο σύνολό τους, είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη ανακρίβεια”* (ISSAI 1250, ISA 250).

Ένας ακόμη σημαντικός παράγοντας είναι η *επιβολή των ποινών*. Ειδικά στον σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο, η δράση του ελεγκτή θεωρείται περισσότερο θεραπευτική και όχι κυρωτική.<sup>94</sup>

Σύμφωνα με τη βιβλιογραφία, η σαφήνεια και η επάρκεια των νόμων και των κανονισμών του προϋπολογισμού, βοηθά επίσης τον εντολέα (διατάκτη) στην προσπάθειά του να συμμορφωθεί.

**Η σαφήνεια των νόμων και των κανονισμών** στους οποίους οφείλουν να συμμορφώνονται οι φορείς, είναι σημαντική για την αποφυγή της παραβίασης και μπορεί να έχει κάποια επίδραση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Επιπλέον οι νόμοι και οι κανονισμοί πρέπει να είναι επαρκείς προκειμένου να μην δημιουργούνται ασάφειες που οδηγούν σε αποκλίσεις από τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων. Στην Ελλάδα, είναι συχνό το φαινόμενο της πολυνομίας, των διαρκών τροποποιήσεων και της έλλειψης κωδικοποίησης της νομοθεσίας.

---

94. **Σαρμάς Ιωάννης** «Καλύτερο Κράτος» η σπατάλη, η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος. Εκδόσεις Σάκκουλα Αντ. 2006, σελ.72

Στην συζήτηση που έγινε στη Βουλή επί της αρχής και επί των άρθρων του σχεδίου νόμου του Υπουργείου Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης: "Ρυθμιστική Διακυβέρνηση : Αρχές, Διαδικασίες και Μέσα Καλής Νομοθέτησης" αναφέρονται χαρακτηριστικά τα εξής :

«Σύμφωνα με τις εκθέσεις του ΟΟΣΑ το ελληνικό ρυθμιστικό σύστημα χαρακτηρίζεται από ιδιαίτερα χαμηλά ποιοτικά χαρακτηριστικά αφού υπάρχει πληθώρα νόμων, οι οποίοι αλλάζουν πολύ συχνά, εμφανίζονται πολλές επικαλύψεις και συναρμολογήσεις, υπάρχει αυξημένη γραφειοκρατία και έλλειψη διαφάνειας» (πρακτικά Βουλής, συνεδρίαση ΠΣΤ', 16-2-2012, σελ.5495) και «...ο τρόπος νομοθέτησης μέσα στη βαθιά κρίση που μαστίζει τον τόπο, η ταχύτητα με την οποία αλλάζουν οι νομοθετικές ρυθμίσεις, καθιστούν τους κανόνες δικαίου ατελέσφορους και για το διοικούμενο, ακόμα και για τους υπαλλήλους...» και «... Η Δημόσια Διοίκηση χαρακτηρίζεται από έλλειψη κωδικοποίησης, ασάφειες, συνεχείς επικαλύψεις, τυπολατρία, απουσία ευθυνών, ενώ μέχρι σήμερα ο όρος «διοίκηση ολικής ποιότητας...» στο δημόσιο ήταν ένας όρος άγνωστος...» (πρακτικά Βουλής, συνεδρίαση ΠΣΤ', 16-2-2012,σελ.5497).

**Η σημασία της Καλής Νομοθέτησης**, περιγράφεται στις διατάξεις του προσφάτως ψηφισθέντος νόμου 4048/2012 «Ρυθμιστική Διακυβέρνηση: Αρχές, Διαδικασίες και Μέσα Καλής Νομοθέτησης»<sup>95</sup> (ΦΕΚ 34, Α'). Στην αιτιολογική έκθεση του ανωτέρω νόμου (Α. Γενικό Μέρος) αναφέρεται ότι «Η βελτίωση των κανόνων παραγωγής του νομοθετικού έργου αποτελεί βασική προϋπόθεση για την αντιμετώπιση της πολυνομίας, την μείωση των διοικητικών βαρών και ,εν τέλει, την ενίσχυση του κράτους δικαίου», ενώ στο άρθρο 2 όπου παρατίθενται οι βασικές αρχές της καλής νομοθέτησης, αναφέρεται ότι μεταξύ αυτών, συμπεριλαμβάνονται «..η απλότητα και η σαφήνεια του περιεχομένου των ρυθμίσεων, η αποφυγή αντιφατικών ρυθμίσεων, η διαφάνεια, η λογοδοσία κλπ ».

---

95. Ν.4048/2012 «Ρυθμιστική Διακυβέρνηση: Αρχές, Διαδικασίες και Μέσα Καλής Νομοθέτησης»

**Ο βαθμός εξοικείωσης (και γνώσης) των φορέων με τους νόμους και τους κανονισμούς** είναι ακόμη ένας παράγοντας που επηρεάζει τη συμμόρφωση: όσο περισσότερο οι φορείς εξοικειώνονται με αυτούς, τόσο μεγαλύτερη αναμένεται να είναι και η συμμόρφωσή τους. Το ίδιο όμως ισχύει και για τους ελεγκτές: όσο περισσότερο αυξάνουν τη γνώση τους σχετικά με τους νόμους και τους κανονισμούς, τόσο περισσότερο είναι σε θέση να αντιλαμβάνονται τις αποκλίσεις και τις συμπεριφορές μη-συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων.

Σύμφωνα με όσα αναφέρονται στα πρακτικά της Ολομέλειας της Βουλής «η άγνοια (της νομοθεσίας) είναι η γενεσιουργός αιτία των περισσότερων παρανομιών και υπονομεύει την ίδια την έννομη τάξη» (συνεδρίαση ΠΣΤ'/16-2-2012, ΘΕΜΑ Γ', σελ.5497).

**Εξίσου σημαντικός στη βιβλιογραφία χαρακτηρίζεται και ο ρόλος της διοίκησης .** Σύμφωνα με τα Ελεγκτικά πρότυπα «η διοίκηση είναι υπεύθυνη για τη θέσπιση ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου για να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση με τους νόμους και τους κανονισμούς. Προκειμένου να σχεδιάσουν τα βήματα και τις διαδικασίες για τη δοκιμή ή την αξιολόγηση της συμμόρφωσης, οι ελεγκτές θα πρέπει να αξιολογήσουν τον εσωτερικό έλεγχο της οικονομικής οντότητας και να εκτιμήσουν τον κίνδυνο ότι ο έλεγχος δομής δεν θα μπορούσε να αποτρέψει ή να εντοπίσει τη μη-συμμόρφωση» (INTOSAI, Code of Ethics and Auditing Standards).

Η ευθύνη της διοίκησης είναι να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί έλεγχοι (ένας από τους οποίους αφορά τη συμμόρφωση με τους νόμους και τους κανονισμούς) λειτουργούν κανονικά.

**Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένα σημαντικό και κρίσιμο σημείο** στην επιτυχία κάθε οργανισμού, είτε είναι ιδιωτικός είτε δημόσιος, όπως αναφέρεται στην βιβλιογραφία. Είναι η διαδικασία που σχεδιάστηκε να παρέχει μια λογική διασφάλιση σχετικά με την επίτευξη των στόχων, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των λειτουργιών και την αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και της συμμόρφωσης με τους εφαρμοσμένους νόμους και κανονισμούς του προϋπολογισμού. Η σπουδαιότητα του εσωτερικού ελέγχου έχει αναλυθεί στο προηγούμενο κεφάλαιο.

## **Οι Θεματικές Ενότητες που αποτελούν αντικείμενο ελέγχου του φορέα.**

<b>Ταυτότητα &amp; Πλαίσιο Λειτουργίας Φορέα</b>
<b>Οργάνωση, Στελέχωση &amp; Λειτουργία του φορέα</b>
<b>Οικονομική Διαχείριση-Τήρηση Νομοθεσίας &amp; Υποχρεώσεων Φορέα</b>
<b>Τήρηση Κανόνων Δημοσιότητας &amp; Πληροφόρησης</b>

Στην πρώτη θεματική ενότητα εξετάζονται θέματα όπως: αν το θεσμικό πλαίσιο που διέπει τον Φορέα ανταποκρίνεται στους σκοπούς για τους οποίους συστήθηκε και λειτουργεί. Επίσης αν Έχει θέσει ο φορέας βραχυπρόθεσμους και μακροπρόθεσμους στόχους και εφόσον έχει θέσει, αν παρακολουθείται η επίτευξη τους και μέσω ποιας διαδικασίας. Ακόμη ελέγχεται ποιο είναι το Κανονιστικό πλαίσιο σύστασης και λειτουργίας του φορέα (όπως ισχύει κατά τη διενέργεια του ελέγχου) καθώς και αν ο συγκεκριμένος ελεγχόμενος φορέας εποπτεύεται από κάποιο άλλο Δημόσιο φορέα ή Υπουργείο.

Στην δεύτερη θεματική ενότητα ελέγχου εξετάζονται θέματα οργάνωσης, στελέχωσης και λειτουργίας του φορέα όπως: Αν διαθέτει οργανόγραμμα ο φορέας και εφόσον διαθέτει Αν η στελέχωση του είναι σύμφωνη με το οργανόγραμμά του. Ακόμη αν λειτουργεί στον φορέα μονάδα εσωτερικού ελέγχου (δηλ. ανεξάρτητη ελεγκτική -συμβουλευτική υπηρεσία παροχής διαβεβαίωσης για την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου του φορέα). Επίσης εξετάζονται ζητήματα όπως το στελεχιακό δυναμικό των υπηρεσιών του και αν Διαθέτει ο φορέας Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας.

Ελέγχεται αν στον φορέα Λειτουργεί η κατάλληλη βάση δεδομένων για την παρακολούθηση της εκτέλεσης των δαπανών - εσόδων του προϋπολογισμού του. Τέλος ελέγχεται αν τηρούνται οι γενικές αρχές της δημοσιονομικής διαχείρισης και το μεσοπρόθεσμο πλαίσιο δημοσιονομικής στρατηγικής για κάθε οικονομικό έτος όπως αυτό εξειδικεύεται κατά φορέα.



**Στην Τρίτη θεματική ενότητα** που αφορά στην οικονομική διαχείριση και την τήρηση της νομοθεσίας, εξετάζονται και ελέγχονται οι πηγές εσόδων του φορέα (Επιχορηγήσεις-χρηματοδοτήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό-άλλα.

Επίσης ελέγχεται αν Τα ποσά που εγκρίθηκαν ή χορηγήθηκαν στον φορέα δαπανώνται και χρησιμοποιούνται από τον φορέα για τους σκοπούς για τους οποίους εγκρίθηκαν ή χορηγήθηκαν καθώς και αν Διαπιστώνονται καθυστερήσεις στη λήψη των εγκεκριμένων πιστώσεων από τον τακτικό Π/Υ ή το ΠΔΕ. Ακόμη εξετάζεται αν ο φορέας λαμβάνει μέτρα στην περίπτωση ή στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκαν προβλήματα στην οικονομική του διαχείριση.

Αν τηρείται η διαδικασία ανάληψης υποχρεώσεων; Αν Τηρείται Μητρώο Δεσμεύσεων και έχει ορισθεί υπεύθυνος για την τήρησή του; Αν αποστέλλονται έγκαιρα τα δημοσιονομικά στοιχεία του φορέα στις καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες του ΓΛΚ καθώς και αν υπάρχει τυποποιημένη διαδικασία επαλήθευσης και επικύρωσης των στοιχείων των εποπτευόμενων φορέων και αποστολής τους στο ΓΛΚ.

Επίσης εξετάζεται η **τήρηση Μητρώου Δεσμεύσεων** από τους δευτερεύοντες διατάκτες. Και αν Υπάρχει τυποποιημένη διαδικασία μεταφοράς στοιχείων του Μητρώου Δεσμεύσεων από τους δευτερεύοντες διατάκτες στον κύριο διατάκτη. Τέλος αν υπάρχουν παρατυπίες σε Τι ενέργειες έχει προβεί ο φορέας για την αντιμετώπισή τους.

**Στην τέταρτη θεματική ενότητα** για την τήρηση κανόνων Δημοσιότητας και Πληροφόρησης ελέγχεται κατά πόσο Τηρούνται από τον φορέα οι υποχρεώσεις που απορρέουν από το πρόγραμμα διαύγεια(ν.3861/2010) (ανάρτηση στο διαδίκτυο των προϋπολογισμών, απολογισμών, ισολογισμών και των επιμέρους δαπανών Υπουργείων, Κεντρικών και Περιφερειακών δημόσιων υπηρεσιών, **ΝΠΔΔ**, φορέων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και φορέων των ΟΤΑ α' και β' βαθμού). Επίσης αν καταχωρούνται τα στοιχεία του Μητρώου Δεσμεύσεων στο portal του ΓΛΚ και αν είναι επαρκής η συνεργασία μεταξύ ΥΔΕ (όπου λειτουργεί) και οικονομικών υπηρεσιών του φορέα. Στην τελευταία περίπτωση πρέπει να αναφέρονται από τον φορέα τα τυχόν προβλήματα που υπάρχουν.

## **Το Σύστημα Εσωτερικών Δικλίδων (ΣΕΔ) και η σημασία του για τη συμμόρφωση.**

Οι Δραστηριότητες δικλίδων (Control activities) είναι εκείνες οι πολιτικές και διαδικασίες που βοηθούν στην εξασφάλιση ότι οι οδηγίες της διοίκησης εκτελούνται. Οι δραστηριότητες των δικλίδων αποτελούν συστατικό των εσωτερικών δικλίδων.

Οι Εσωτερικές δικλίδες (Internal control) αποτελούν μια σειρά ενεργειών που σχεδιάζεται, υλοποιείται και συντηρείται από εκείνους που είναι επιφορτισμένοι με τη διακυβέρνηση, τη διοίκηση και από άλλα μέλη του προσωπικού, με σκοπό την παροχή εύλογης διασφάλισης σχετικά με την επίτευξη των στόχων της οντότητας σε σχέση με την αξιοπιστία της χρηματοοικονομικής αναφοράς, την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα των λειτουργιών και τη συμμόρφωση με εφαρμοστέους νόμους και κανονισμούς. Ο όρος «δικλίδες» αναφέρεται σε κάθε πτυχή ενός ή περισσότερων συστατικών των εσωτερικών δικλίδων.<sup>96</sup>

Η κατανόηση του συστήματος εσωτερικών δικλίδων του φορέα είναι ιδιαίτερα σημαντικό στοιχείο για τη συμμόρφωση. Το σύστημα εσωτερικών δικλίδων όσον αφορά στη συμμόρφωση αποσκοπεί στην αντιμετώπιση των κινδύνων και στην παροχή εύλογης διασφάλισης ότι, κατά την εκπλήρωση της αποστολής της οικονομικής μονάδας, επιτυγχάνονται οι στόχοι που αφορούν στη συμμόρφωση με τις ισχύουσες νομικές και κανονιστικές διατάξεις. Οι απαιτήσεις του συστήματος εσωτερικών δικλίδων ενδέχεται να καθορίζονται συγκεκριμένα στη νομοθεσία. Οι **εσωτερικές δικλίδες** και οι διαδικασίες που εφαρμόζει ο ελεγχόμενος φορέας **για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης** ενδέχεται να περιλαμβάνουν:

- συγκεκριμένη διαδικασία με την οποία διασφαλίζεται ότι οι νόμοι και οι κανονισμοί μετατρέπονται καταλλήλως σε συναφείς εσωτερικούς κανόνες και διαδικασίες.
- την εφαρμογή διοικητικών οδηγιών για τους υπαλλήλους που μετατρέπουν νομικές απαιτήσεις σε σύνολο λειτουργικών διαδικασιών.
- τον ορισμό υπαλλήλου ως υπεύθυνου για να διασφαλίζει ότι οι διοικητικές οδηγίες επικαιροποιούνται και ενσωματώνουν τυχόν νομοθετικές αλλαγές

---

96. Ελεγκτικό Συνέδριο 2017, Λεξικό Τεχνικών και Λοιπών όρων

- προληπτικούς και κατασταλτικούς ελέγχους επί της συμμόρφωσης.
- Κατάλληλα εκπαιδευμένο με τις απαιτήσεις συμμόρφωσης προσωπικό που θα έχει την ευθύνη να επισημαίνει περιπτώσεις μη συμμόρφωσης στη Διοίκηση.

### **Συστατικά του περιβάλλοντος δικλίδων**

- Στάση & αντίληψη της διοίκησης
- Κανόνες λειτουργίας, αξίες, κουλτούρα
- Πολιτική & κανόνες ανθρώπινων πόρων
- Όρια & κανόνες εκχώρησης ευθύνης και αρμοδιότητας
- Υπαρξη κινήτρων που αντιστρατεύονται διακηρυγμένους στόχους και δικλίδες

### **Περιορισμοί του ΣΔΔ**

- Λάθη στο σχεδιασμό ή την εφαρμογή δικλίδων
- Παραβίαση δικλίδων από τη διοίκηση για αθέμιτους σκοπούς
- Συμπαιγνία για απάτη μεταξύ: –υπαλλήλων & και πελατών – υπαλλήλων & προμηθευτών
- Περιορισμοί κόστους –οφέλους.

### **ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΟΥ ΚΙΝΔΥΝΟΥ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΚΑΤΑΝΟΗΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΔΙΚΛΕΙΔΩΝ .**

Η διενέργεια διαδικασιών **εκτίμησης κινδύνου μέσω της κατανόησης του πλαισίου εσωτερικών δικλίδων** του φορέα περιλαμβάνει αφενός την αξιολόγηση του σχεδιασμού των δικλίδων, αφετέρου τον έλεγχο αν οι δικλίδες αυτές έχουν εφαρμοστεί. Η εκτίμηση κινδύνου που σχετίζεται με τις δικλίδες απαιτεί από τον ελεγκτή **να εξετάσει:**

- ❖ Αν οι διευθυντές / υπάλληλοι σε θέσεις κλειδιά του φορέα έχουν κατανοήσει πλήρως τους βασικούς στόχους της συμμόρφωσης. Επιπλέον, εάν είναι σε θέση να εντοπίσουν περιπτώσεις μη συμμόρφωσης και να προσδιορίσουν την αιτία τους.
- ❖ Αν η οργανωτική δομή του φορέα ευνοεί τον εντοπισμό των κινδύνων μη συμμόρφωσης. Μια μεγάλη και σύνθετη οργανωτική δομή έχει συνήθως μια ειδική μονάδα για τη διαχείριση τέτοιων κινδύνων. Εξετάζει συνεχώς τη συμμόρφωση και άλλους κινδύνους που αντιμετωπίζει ο φορέας, κάνει επισκόπηση των δικλίδων, και προτείνει αλλαγές για να διασφαλιστεί ότι ο φορέας συμμορφώνεται με το ισχύον ρυθμιστικό πλαίσιο.
- ❖ Αν οι υπάλληλοι σε θέσεις κλειδιά του ελεγχόμενου φορέα έχουν αναλάβει την

ευθύνη να ενημερώνουν για τις τυχόν αλλαγές του κανονιστικού πλαισίου. Ένας φορέας που λειτουργεί σε ένα δυναμικό περιβάλλον, πρέπει να ανταποκρίνεται γρήγορα στις αλλαγές του περιβάλλοντος αυτού.

❖ Αν στελέχη και υπάλληλοι σε θέσεις κλειδιά έχουν επαρκή κατανόηση των πολύπλοκων δραστηριοτήτων του φορέα. Όταν δεν διαθέτουν τέτοια κατανόηση, είναι απίθανο να εφαρμόσουν ή να επιβλέψουν σωστά τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις, όπως είναι αναγκαίο. Ο κίνδυνος μη συμμόρφωσης είναι πιθανό να είναι υψηλότερος σε αυτή την περίπτωση.

❖ Αν η διοίκηση του φορέα λαμβάνει υπόψη της τα πορίσματα και τις συστάσεις του ελέγχου και προχωρά στη λήψη διορθωτικών μέτρων. Ελέγχεται μεταξύ άλλων αν κάποιο θεσμικό όργανο του φορέα (π.χ. διοικητικό συμβούλιο) ασχολείται σε τακτά χρονικά διαστήματα με την εξέταση και αντιμετώπιση ζητημάτων μη συμμόρφωσης που εντοπίζονται από τους ελέγχους.

Η καταγραφή των εσωτερικών διαδικασιών λειτουργίας, η ύπαρξη εγχειριδίου εσωτερικού ελέγχου καθώς και η εφαρμογή εσωτερικών δικλίδων ασφαλείας συνδράμουν με τρόπο καθοριστικό την εφαρμογή και τη διερεύνηση ως προς :

—το κατά πόσο οι υπηρεσίες έχουν σαφή αντίληψη της αποστολής και των αρμοδιοτήτων τους

—την αποτίμηση της απόδοσης των υπηρεσιών και την αξιολόγηση των κινδύνων

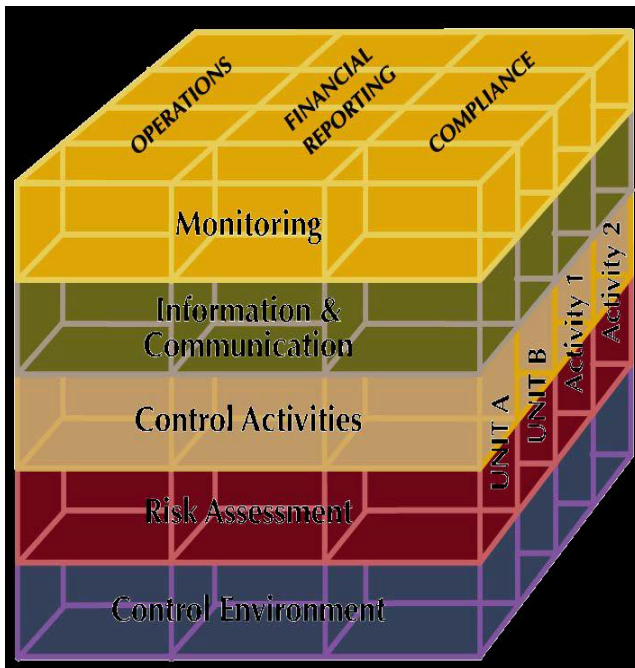
—την προώθηση της αξιοπιστίας και ακρίβειας των διαδικασιών και μεθόδων της οικονομικής διαχείρισης

—τη διασφάλιση της διαχείρισης των πόρων του νοσοκομείου σχετικά με σπατάλες, απάτες, καταδολιεύσεις κ.λ.π.

—τον τρόπο συνεργασίας και επικοινωνίας των υπηρεσιών μεταξύ τους αλλά και μεταξύ των υπαλλήλων

—τη συμμόρφωση και εναρμόνιση του προσωπικού κάθε επιμέρους λειτουργίας με την εκάστοτε νομολογία και με τη πολιτική που εφαρμόζει η Διοίκηση

—την καταγραφή των αδυναμιών και των προβλημάτων του προσωπικού.



Λογοδοσία

Συμμόρφωση

Διασφάλιση πόρων



Οργανισμός

Περιβάλλον Δικλείδων

Εκτίμηση κινδύνων

Δραστηριότητες Δικλείδων

Πληροφόρηση

Παρακολούθηση

## **Η σημασία του ελέγχου συμμόρφωσης για την ορθή δημοσιονομική διαχείριση και την αποτελεσματικότητα των φορέων.**

Ο Έλεγχος Συμμόρφωσης σύμφωνα με το ελεγκτικό πρότυπο ( ISSAI 4100) έχει ως αντικείμενο το εάν ο ελεγχόμενος φορέας συμμορφώνεται με κανόνες, τους οποίους οφείλει να σέβεται και να τηρεί, όπως νόμους, συμβάσεις, πρακτικές ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης κ.λπ. Ο έλεγχος αυτός πρέπει να σχεδιάζεται, ούτως ώστε να παρέχει εύλογη ασφάλεια ότι θα ανιχνευθούν λάθη, ανωμαλίες και παράνομες πράξεις που μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά τους αντικειμενικούς στόχους του ελέγχου.

Οι έλεγχοι συμμόρφωσης αναφέρονται:

- (1) στη νομιμότητα και
- (2) στην ορθή δημοσιονομική διαχείριση.

Κατά την εφαρμογή ελέγχων συμμόρφωσης ο προσδιορισμός των κριτηρίων είναι ένα σημαντικό βήμα στη διαδικασία σχεδιασμού του ελέγχου. Η διαδικασία προσδιορισμού τόσο του αντικειμένου ελέγχου όσο και των κριτηρίων συνεπάγεται την εξασφάλιση, εκ μέρους των ελεγκτών του δημόσιου τομέα, της κατανόησης του ελεγχόμενου φορέα και των συνθηκών διενέργειας του ελέγχου. Ο ελεγκτής πρέπει να σχεδιάζει τον έλεγχο με τρόπο που να εξασφαλίζει ότι πραγματοποιείται ένας έλεγχος υψηλής ποιότητας το μεν με οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό τρόπο, το δε έγκαιρα. Κατά την υιοθέτηση της στρατηγικής ελέγχου συμμόρφωσης οι ελεγκτές του δημόσιου τομέα εξετάζουν:

- (1) τους στόχους, τα όρια, το αντικείμενο ελέγχου, τα κριτήρια και άλλα χαρακτηριστικά του ελέγχου,
- (2) τις αρμοδιότητες του φορέα και τους αντικειμενικούς του στόχους,
- (3) σημαντικούς παράγοντες που μπορεί να επηρεάσουν την κατεύθυνση του ελέγχου,
- (4) το όριο του ουσιώδους σφάλματος,
- (5) γνώση που έχει αποκομισθεί από προηγούμενο ή σχετικό έλεγχο,
- (6) τη σύνθεση της ομάδας ελέγχου και την κατανομή εργασιών εντός αυτής, συμπεριλαμβανομένης της ανάγκης προσφυγής σε εμπειρογνώμονες,

(7) το χρόνο, εντός του οποίου πρέπει να διενεργηθεί ο έλεγχος.

Οι ελεγκτές του δημόσιου τομέα εκπονούν ένα σχέδιο ελέγχου για τον έλεγχο συμμόρφωσης. Το σχέδιο ελέγχου περιλαμβάνει:

(1) περιγραφή των κριτηρίων ελέγχου που σχετίζονται με το νομοθετικό και δημοσιονομικό πλαίσιο,

(2) περιγραφή του είδους, του χρόνου και της έκτασης των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου που είναι επαρκείς και κατάλληλες για να αντιμετωπισθούν οι κίνδυνοι της μη συμμορφώσεως και

(3) περιγραφή του είδους, του χρόνου και της έκτασης των ελεγκτικών διαδικασιών που σχετίζονται με τα διάφορα κριτήρια ελέγχου συμμόρφωσης, καθώς και τις εκτιμήσεις κινδύνου. Ο σχεδιασμός περιλαμβάνει επίσης: (1) την εξασφάλιση γενικής κατανόησης του νομοθετικού, κανονιστικού πλαισίου και του προϋπολογισμού του υπό έλεγχο φορέα, (2) την εξασφάλιση κατανόησης της εκτίμησης, εκ μέρους της διοίκησης, των εφαρμοστέων νόμων και κανονιστικών διατάξεων, συμπεριλαμβανομένων των εσωτερικών ελέγχων που βοηθούν στη διασφάλιση της συμμόρφωσης, (3) την εξασφάλιση κατανόησης των αρμοδίων αρχών, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών κανόνων, νόμων, διατάξεων, πολιτικών, συμβάσεων ή συμφωνιών επιχορηγήσεων κλπ και (4) για ελέγχους ορθότητας – την εξασφάλιση της κατανόησης των οικείων αρχών της ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Κατά την εφαρμογή των ελέγχων συμμόρφωσης, το ουσιώδες και επουσιώδες του σφάλματος καθορίζεται αφενός για τους σκοπούς του σχεδιασμού και της εκτίμησης τόσο των αποκτηθέντων στοιχείων όσο και των συνεπειών των διαπιστωθεισών περιπτώσεων μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες νομιμότητας και, αφετέρου, για τους σκοπούς της καταγραφής των αποτελεσμάτων της ελεγκτικής εργασίας. Άλλα θέματα που μπορεί να θεωρούνται σημαντικά σε χαμηλότερο επίπεδο αξίας ή επίπτωσης από το γενικό ορισμό της σημαντικότητας περιλαμβάνουν: απάτη (δόλο), σκόπιμες παράνομες ενέργειες ή μη συμμόρφωση προς κανόνες νομιμότητας, λανθασμένη ή ανεπαρκής παροχή πληροφοριών προς τη διοίκηση, τον ελεγκτή ή τη νομοθετική εξουσία (απόκρυψη –συγκάλυψη), σκόπιμη αδιαφορία για την παρακολούθηση των αιτημάτων που απευθύνει η διοίκηση, αρμόδιες

αρχές ή ελεγκτές, γεγονότα και συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν παρότι ήταν γνωστό ότι στερούνταν νομικής βάσης.

Ο έλεγχος συμμόρφωσης προς τους κανόνες νομιμότητας δεν μπορεί να παράσχει απόλυτη ασφάλεια ότι θα ανιχνευθούν όλες οι περιπτώσεις μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες νομιμότητας. Οι διαδικασίες ελέγχου πρέπει να είναι ξεκάθαρα συνδεδεμένες με τους προσδιοριζόμενους κινδύνους.

Αξιοσημείωτο γεγονός αποτελεί και η σύνδεση του ελέγχου συμμόρφωσης ως προς της έννοια της απόδοσης. Ενίοτε, στα πλαίσια της διοικητικής δράσης, οι έννοιες του ελέγχου συμμόρφωσης και του ελέγχου απόδοσης συγχέονται. Η πρώτη εξ αυτών αναφέρεται στην διακρίβωση της συμμόρφωσης των ενεργούντων οργάνων της διοίκησης προς κανόνες, προδιαγραφές ή ιεραρχικές εντολές. Η δεύτερη αναφέρεται στην αξιολόγηση των αποτελεσμάτων προκύπτουν από αποφάσεις και ενέργειες των διοικητικών οργάνων ως προς τεθέντες στόχους δημόσιας πολιτικής.

Υπό την οπτική γωνία της αποτελεσματικής και αποδοτικής διοικητικής δράσης, η πρώτη μορφή ελέγχου αποκτά ουσιαστικό νόημα εφόσον συνδυάζεται με την δεύτερη. Η συμμόρφωση προς κανόνες και εντολές καθίσταται παραγωγικά λειτουργική στο μέτρο που οι κανόνες και οι εντολές συνδέονται με προδιαγραφές αποτελεσμάτων και ενεργειών, διασφαλίζουν δηλαδή την επίτευξη ποιοτικά, ποσοτικά και χρονικά προκαθορισμένων στόχων. Άρα όταν διαμορφώνονται μέσα στο πλαίσιο μιας ορθολογικά σχεδιασμένης δημόσιας πολιτικής. Στην αντίθετη περίπτωση η συμμόρφωση εμπεδώνει μεν τις αρχές της ιεραρχικής υπαγωγής και της πειθαρχίας όχι όμως και εκείνες της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας.

Βεβαίως ο έλεγχος συμμόρφωσης διασφαλίζοντας ότι τα διοικητικά όργανα ενεργούν βάσει προδιαγραφών και κανόνων, άρα σχεδιασμένα και ομοιόμορφα, μπορεί να συμβάλει στην επίτευξη στόχων και κατ' αυτή την έννοια συμπληρώνει την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας. Οι δημόσιες οργανώσεις χρειάζεται συνεπώς να συνδυάζουν και τις δύο αυτές μορφές ελέγχου. Σε καμία όμως περίπτωση δεν θα πρέπει το ελεγκτικό ενδιαφέρον να εστιάζεται αποκλειστικά και μόνο στην τυπική συμμόρφωση, αυτό να εκλαμβάνεται ως υποκατάστατο του ελέγχου απόδοσης ή απλώς η αποτελεσματικότητα – αλλά και η αποδοτικότητα- να αγνοούνται.



Σύμφωνα με τη θεωρία του Νέου Δημόσιου Μάνατζμεντ, οι οργανισμοί του δημόσιου τομέα πρέπει να επιδιώκουν την εκπλήρωση σκοπών, όπως η αποτελεσματικότητα, η αποδοτικότητα και η λογοδοσία. Σύμφωνα με τον Ο.Ο.Σ.Α., η αύξηση της αποτελεσματικότητας/αποδοτικότητας της φορολογικής διοίκησης αποτελεί την κύρια πρόκληση που μπορεί να επιτευχθεί μέσω της μείωσης του διαχειριστικού κόστους της είσπραξης των φόρων, της μείωσης του κόστους συμμόρφωσης των επιχειρήσεων με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, καθώς και της αντιμετώπισης του προβλήματος της μη συμμόρφωσης.

Στην ελληνική περίπτωση όμως οι έλεγχοι συμμόρφωσης εστιάζονται –κατά το κοινώς λεγόμενο - «στο γράμμα του νόμου» και δεν διαπνέονται από ένα ευρύτερο πνεύμα ποσοτικού και ποιοτικού ελέγχου της διοικητικής απόδοσης βάσει προγραμματισμού και δεικτών , με στόχο την αυτο-βελτίωση της λειτουργίας των υπηρεσιών.<sup>97</sup>

Μέσα στο πλαίσιο αυτό οι έλεγχοι συμμόρφωσης προς τις ευρωπαϊκές προδιαγραφές καθίστανται και αυτοί εκ των πραγμάτων τυπικοί. Η ίδια η φύση των ευρωπαϊκών πολιτικών ενισχύει άλλωστε μια τέτοια κατεύθυνση. Οι προδιαγραφές αυτές καλύπτουν τα δύο άκρα του φάσματος αξιολόγησης ελέγχου: αφ' ενός μεν το επίπεδο των μακρό - επιπτώσεων (outcomes) αφ' ετέρου δε το επίπεδο των τυπικών προϋποθέσεων / κανονισμών (regulations). Το κρίσιμο επίπεδο των ενδιάμεσων αποτελεσμάτων (outputs), όπου και αναπτύσσονται οι καθοριστικές «τεχνικές» διαδικασίες, επαφίεται στις εθνικές διοικήσεις άρα τίθεται εκτός πλαισίου ευρωπαϊκού σχεδιασμού. Στο μέτρο που η ελληνική διοίκηση παρουσιάζει σημαντικό έλλειμμα διαδικαστικού σχεδιασμού (τυποποίηση διαδικασιών, δείκτες κ.λπ.) ο έλεγχος στο επίπεδο εκροών καθίσταται δυσχερέστατος αν όχι αδύνατος. Στο βαθμό δε που η ποιοτική και ποσοτική αξιολόγηση των ενδιάμεσων εκροών συνιστά προϋπόθεση της αξιολόγησης των μακρο-επιπτώσεων και η τελευταία αυτή καθίσταται επίσης εξαιρετικά δυσχερής.

---

97. Στογγάρη, Α. Τσέκος Θ. «Από τον έλεγχο της συμμόρφωσης στην αξιολόγηση της απόδοσης.»

Το αποτέλεσμα είναι ότι οι έλεγχοι που ασκούνται, περιορίζονται στη διακρίβωση της τυπικής συμμόρφωσης προς τους ευρωπαϊκούς διαχειριστικούς κανόνες με έμφαση κυρίως στην επιλεξιμότητα των δαπανών, την τήρηση των προϋποθέσεων δημοσιότητας στις διαγωνιστικές διαδικασίες προμηθειών κ.λπ. Τέτοιας μορφής έλεγχοι είναι αναγκαίοι όχι όμως και ικανοί για τη διασφάλιση της χρηστής διοίκησης και σε κάθε περίπτωση αδυνατούν να εγγυηθούν τη βελτιστοποίηση της σχέσης κοινωνικού κόστους - κοινωνικής ωφέλειας μέσα από τη διοικητική δράση. Η αδυναμία προγραμματισμού συνεπιφέρει και αδυναμία ουσιαστικού ελέγχου. Η έλλειψη ποσοτικοποιημένης στοχοθεσίας, η παντελής σχεδόν έλλειψη δεικτών απόδοσης, η μη χρήση τεχνικών ανάλυσης κόστους- ωφέλειας σε τοπικό επίπεδο, καθιστούν την ουσιαστική αξιολόγηση προγραμμάτων και δράσεων πρακτικά αδύνατη.

Απομένουν οι κατασταλτικής φύσεως έλεγχοι νομιμότητας τους οποίους συχνά η πελατειακή ανοχή εξουδετερώνει. Έτσι προκύπτει ότι ο έλεγχος συμμόρφωσης, ως αποκλειστική σχεδόν ελεγκτική λειτουργία, ασκείται στην ελληνική διοίκηση ατελώς, αλλά και παραμένει ασύνδετος προς την αξιολόγηση της απόδοσης η οποία με την σειρά της κατ' ουσία δεν εφαρμόζεται. Ως εκ τούτου η ελεγκτική λειτουργία δεν πάσχει μόνο ως προς τις ακολουθούμενες διαδικασίες αλλά και ως προς τις τιθέμενες στοχεύσεις. Εστιάζεται στους τυπικούς κανόνες και δεν εξυπηρετεί την διασφάλιση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας.

Το πλαίσιο εντός του οποίου μπορούν να συνδεθούν και να αλληλοσυμπληρωθούν ένας αναβαθμισμένος έλεγχος συμμόρφωσης και μια ορθολογική αξιολόγηση αποτελεσμάτων είναι εκείνο της ολοκληρωμένης και ουσιαστικής προγραμματικής λειτουργίας. Απαιτείται συνεπώς άμεση αναβάθμιση των προγραμματικών λειτουργιών των κάθε είδους φορέων δημόσιας δράσης.

Η προσημαστική υιοθέτηση των επείσαστων από το ενωσιακό περιβάλλον τεχνικών διοικητικού σχεδιασμού (επιχειρησιακά σχέδια, μελέτες σκοπιμότητας, ανάλυση κόστους- ωφέλειας, τεχνικά δελτία έργων, ποιοτικοί και ποσοτικοί δείκτες κ.λπ.) θα πρέπει να δώσει τη θέση της σε μια ουσιαστική ενσωμάτωσή τους στην τρέχουσα διοικητική εργασία που θα περιλαμβάνει:

(α) Τυποποίηση διαδικασιών προγραμματισμού, παρακολούθησης/ ελέγχου και αξιολόγησης σε κάθε είδους φορείς και σε όλα τα επίπεδα της διοίκησης.

(β) Τυποποίηση και θεσμική κατοχύρωση προδιαγραφών αποτελεσματικότητας και ποιότητας για κάθε μορφή διοικητικού έργου τόσο στο επίπεδο των εκροών όσο και σε εκείνο των ενεργειών. (γ) συστηματική χρήση ποιοτικών και ποσοτικών δεικτών διοικητικής απόδοσης τόσο για τον προγραμματισμό, όσο και για τον έλεγχο και την αξιολόγηση, από τους κάθε είδους φορείς και σε όλα τα επίπεδα της διοίκησης. (δ) Χρήση τεχνικών προϋπολογισμού με βάση την ανάλυση του φυσικού έργου (Activity Based Budgeting ) και την ανάλυση κόστους-ωφέλειας. (ε) Εξασφάλιση εξειδικευμένων στελεχών σε θέματα σχεδιασμού και ελέγχου τόσο με πρόσληψη όσο και με επιμόρφωση.

Στο εν λόγω πλαίσιο ο έλεγχος συμμόρφωσης και ο έλεγχος ομαδικής αλλά και ατομικής απόδοσης καθίστανται αλληλένδετοι. Ο έλεγχος πρέπει βασίζεται σε τακτικές και τυποποιημένες εκθέσεις (reporting) το ποσοτικό σκέλος των οποίων θα τροφοδοτείται αυτομάτως από τα διαχειριστικά συστήματα. Με αντίστοιχο τρόπο η σύνθεση των περιοδικών εκθέσεων και η ποιοτική ανάλυση των ευρημάτων τους θα οδηγούν διαδοχικά στον έλεγχο τήρησης των προδιαγραφών, στη διακρίβωση της επίτευξης ενδιαμέσων και τελικών στόχων και, τέλος, στην αξιολόγηση μιάς περιόδου άσκησης δημόσιας πολιτικής ή ενός προγράμματος. Η έμπρακτη και ουσιαστική εφαρμογή ενός κλασσικού συστήματος Διοίκησης μέσω Στόχων (MbO) όπως αυτό έχει εισαχθεί με τον Ν. 3230/2004 θα επέτρεπε τη σύνδεση της στοχοθεσίας της υλοποίησης και της αξιολόγησης με συστηματικό αλλά και συμμετοχικό τρόπο.<sup>98</sup>

---

98. Στογγάρι, Α. Τσέκος Θ. Από τον έλεγχο της συμμόρφωσης στην αξιολόγηση της απόδοσης, Stoggari A., Tsekos Th. From compliance control to performance evaluation.

## Έκθεση αποτελεσμάτων ελέγχου προς τον φορέα.

Σκοπός της σύνοψης του ελέγχου είναι να περιγραφεί η ταυτότητα του ελέγχου, τα ουσιαστικά ευρήματα σε μία σελίδα το πολύ με τις βασικές συστάσεις και το γενικό συμπέρασμα). Σκοπός του έκθεσης προς τον φορέα είναι να εστιάσει στα ουσιαστικά ευρήματα και να τα αναφέρει περιληπτικά. Έμφαση θα δίνεται στα ευρήματα που έχουν οριζόντιο ή συστημικό χαρακτήρα, εάν βεβαίως υπάρχουν). Ακολουθεί η αξιολόγηση της λειτουργίας του ελεγχόμενου φορέα που αφορά στη βαθμολόγηση και αξιολόγηση του ελεγχθέντα φορέα, χρησιμοποιώντας τετραβάθμια κλίμακα, με βάση τις απαντήσεις που αντιστοιχίζονται σε ερωτήσεις υψηλής βαρύτητας του ερωτηματολογίου.

Η βαθμολογία του φορέα αποτυπώνεται ως ακολούθως:

<b>Βαθμολογία Φορέα</b>
<b>1: Λειτουργεί καλά. Απαιτούνται μόνο επουσιώδεις βελτιώσεις</b>
<b>2 : Λειτουργεί, όμως απαιτούνται κάποιες βελτιώσεις</b>
<b>3 : Λειτουργεί μερικώς. Απαιτούνται ουσιαστικές βελτιώσεις</b>
<b>4 : Ουσιαστικά δε λειτουργεί.</b>

Ακολουθεί Πρόταση για καταλογοισμό Δημοσιονομική Διόρθωση και για Ανάκτηση (Αναφορά στο συνολικό προτεινόμενο ποσό προς καταλογοισμό/διόρθωση και αναφορά στο προτεινόμενο συνολικό ποσό προς ανάκτηση, εάν υπάρχει αντίστοιχη πρόταση στο κείμενο της έκθεσης).

Η έκθεση που συντάσσεται από τις ελεγκτικές ομάδες υποβάλλεται στη καθ' ύλην αρμόδια Διεύθυνση Ελέγχου η οποία την ελέγχει ως προς την πληρότητά της και τη θεωρεί.

Στη συνέχεια η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων τη γνωστοποιεί στον ελεγχόμενο φορέα, καθώς και στα πρόσωπα κατά των οποίων προτείνεται αναζήτηση των αχρεωστήτως ή παρανόμως καταβληθέντων ποσών ή τα οποία τυχόν φέρουν πειθαρχική ή ποινική ευθύνη, εντός προθεσμίας ενός (1) μηνός από την υποβολή της, η οποία μπορεί να παραταθεί με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊσταμένου της Γ.Δ.Δ.Ε (υπόδειγμα στο Παράρτημα). Οι ελεγχόμενοι φορείς, καθώς και τα ανωτέρω πρόσωπα, έχουν δικαίωμα να υποβάλουν, εγγράφως, αντιρρήσεις κατά της έκθεσης, εντός αποκλειστικής προθεσμίας ενός (1) μηνός από την παραλαβή αυτής, οι οποίες, ύστερα από σχετική εισήγηση των αρμόδιων Δημοσιονομικών Ελεγκτών, εξετάζονται από την Ε.Σ.ΕΛ.

Σε περίπτωση μη υποβολής αντιρρήσεων εντός της προβλεπόμενης, ως ανωτέρω, προθεσμίας επιβάλλονται δημοσιονομικές διορθώσεις ή πράξεις καταλογισμού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κανονισμό της Γ.Δ.Δ.Ε περί Επιβολής Δημοσιονομικών Διορθώσεων.

Στο στάδιο αυτό παρακολουθούνται οι ελεγχόμενοι φορείς, ανά έλεγχο, σε σχέση με τα μέτρα που λαμβάνουν προκειμένου να συμμορφωθούν στις συστάσεις που τους απευθύνονται. Το στάδιο ολοκληρώνεται, για κάθε έλεγχο, με την πλήρη συμμόρφωση προς όλες τις συστάσεις της Γ.Δ.Δ.Ε. Η παρακολούθηση των συστάσεων στους φορείς γίνεται μέσω της βάσης δεδομένων της Γ.Δ.Δ.Ε.

#### **ΜΕΤΡΑ ΠΟΥ ΛΑΜΒΑΝΟΥΝ ΟΙ ΦΟΡΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ.**

Τα μέτρα που λαμβάνουν οι φορείς ώστε να συμμορφωθούν στις συστάσεις των ελέγχων αξιολογούνται ως προς:

- την καταλληλότητά τους σε σχέση με τις συστάσεις που αναφέρονται στις εκθέσεις ελέγχου. Δηλαδή, αν τα μέτρα που ελήφθησαν είναι συμβατά με το σκοπό της κάθε σύστασης.
- την επάρκεια της συμμόρφωσης, δηλαδή, αν οι φορείς έλαβαν τα μέτρα για όλη την έκταση των προβλημάτων.
- την έγκαιρη λήψη τους σε σχέση με τυχόν προθεσμίες συμμόρφωσης που αναφέρονται στις εκθέσεις.

## Αποτελέσματα τακτικών ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων τις περιόδους 2016-2018.

### Ελεγκτική Περίοδος 2016-2017.

Κατά την ελεγκτική περίοδο από 1-7-2016 έως 30-6-2017 διενεργήθηκαν συνολικά (32) τακτικοί διαχειριστικοί έλεγχοι (έλεγχοι συστήματος) δεδομένης της συμμετοχής των ελεγκτών της ΔΔΕ, την περίοδο Νοεμβρίου 2016-Φεβρουαρίου 2017, σε μικτά ελεγκτικά κλιμάκια της ΕΔΕΛ, προκειμένου να επιτευχθεί ο στόχος της απρόσκοπτης ολοκλήρωσης του προγράμματος ελέγχων συγχρηματοδοτούμενων προγραμμάτων της ΠΠ 2007-2013. Κατά τους ανωτέρω ελέγχους αναδείχθηκαν ευρήματα, εκ των οποίων ποσοστό **35,38%** χαρακτηρίστηκαν ως «ουσιαστικά». Η πλειονότητα των ουσιαστικών ευρημάτων εντοπίστηκε στη θεματική ενότητα «Οικονομική Διαχείριση - Τήρηση Νομοθεσίας & Υποχρεώσεων Φορέα».

### Πίνακας 3: Ποσοστό ουσιαστικών ευρημάτων ανά θεματική ενότητα

Ουσιαστικά Ευρήματα ανά Θεματική Ενότητα	Ποσοστό
Ταυτότητα & Πλαίσιο Λειτουργίας Φορέα	3,31%
Οργάνωση, Στελέχωση & Λειτουργία του φορέα	14,88%
Οικονομική Διαχείριση-Τήρηση Νομοθεσίας & Υποχρεώσεων Φορέα	78,51%
Τήρηση Κανόνων Δημοσιότητας & Πληροφόρησης	3,31%

Καθίσταται σαφές από τον παραπάνω πίνακα ότι **σχεδόν το ήμισυ των φορέων** του ελεγχθέντος δείγματος **παρουσιάζει σοβαρότατες λειτουργικές αδυναμίες και μάλιστα στην οικονομική τους διαχείριση**, καταδεικνύοντας σοβαρό πρόβλημα στην δυνατότητα ορθής εκτέλεσης του προϋπολογισμού τους και στη δυνατότητα επίτευξης του στόχου/δημοσιονομικού αποτελέσματος. Επιχειρώντας μια περαιτέρω ανάλυση των ουσιαστικών ευρημάτων ανά θεματική ενότητα, διαπιστώνονται κάποια εύγλωττα συμπεράσματα αναφορικά με οριζόντια προβλήματα στους φορείς γενικής κυβέρνησης.

Ειδικότερα:

**Πίνακας : Ουσιαστικά ευρήματα ανά θεματική ενότητα**

<b>Θεματική Ενότητα</b>	<b>Βασικά Ουσιαστικά Ευρήματα</b>
Ταυτότητα & Πλαίσιο Λειτουργίας Φορέα	Μη σύνταξη επιχειρησιακών σχεδίων
Οργάνωση, Στελέχωση & Λειτουργία του Λειτουργίας	Μη έκδοση ή ελλείψεις φορέα Εσωτερικούς Κανονισμούς  -Ζητήματα στελέχωσης
Οικονομική Διαχείριση-Τήρηση Υποχρεώσεων Φορέα	Πλημμελής τήρηση Νομοθεσίας & συμβάσεων  -Ελλιπής τήρηση γενικής λογιστικής και καταστάσεων μη κατάρτιση οικονομικών  -Καθυστέρηση εξόφλησης υφιστάμενων και δημιουργία νέων ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων  -Μη ορθή εφαρμογή μισθολογικών διατάξεων  -Προβλήματα στο μητρώο δεσμεύσεων και τις δημοσιονομικές αναφορές  -Μη ακριβής εφαρμογή του πλαισίου περί αναλήψεων
Τήρηση Κανόνων Δημοσιότητας& Πληροφόρησης	Παραλείψεις Πληροφόρησης στο ΚΗΜΔΗΣ

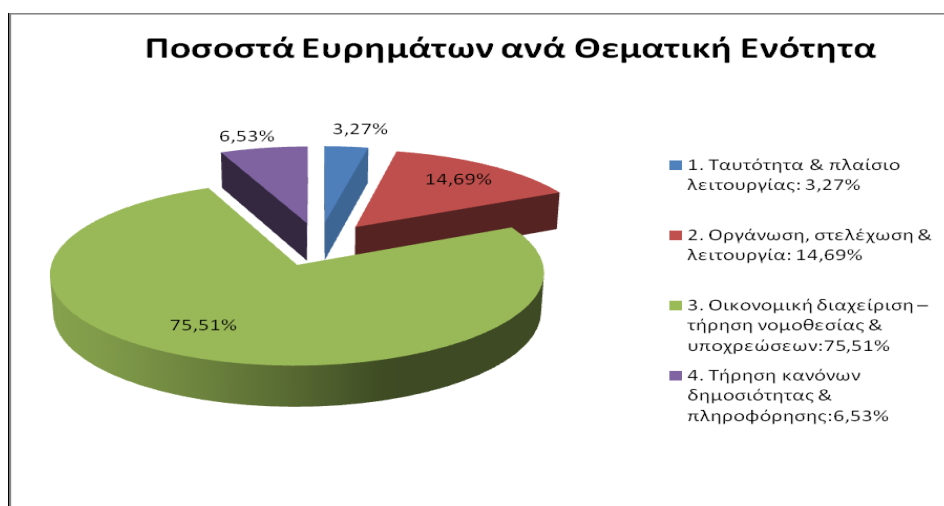
## Ελεγκτική Περίοδος 2017-2018

### Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων.

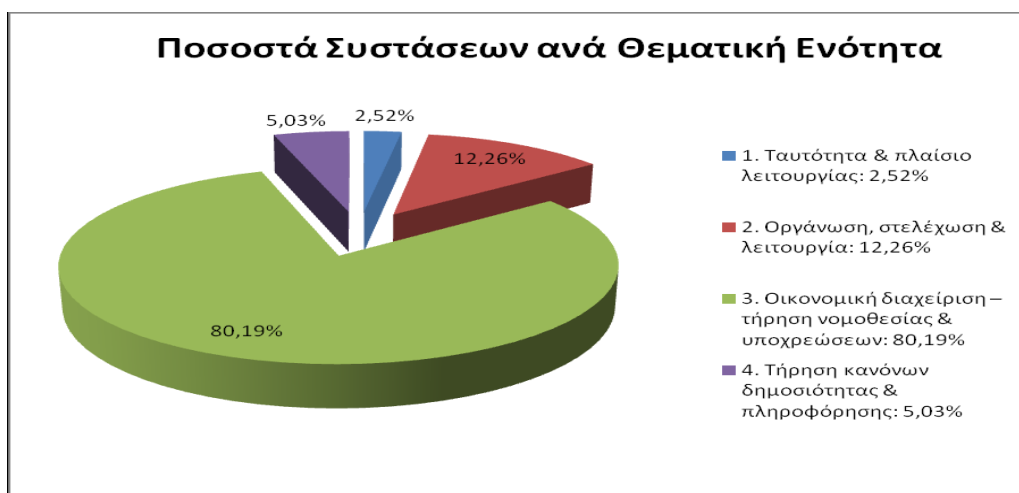
Κατά το χρονικό διάστημα από 01.07.2016 έως 30.06.2018 διενεργήθηκαν συνολικά πενήντα οκτώ (58) τακτικοί διαχειριστικοί έλεγχοι (έλεγχοι συστήματος), από τους οποίους οι τριάντα δύο (32) διενεργήθηκαν την περίοδο 01.07.2016 –30.06.2017 και οι υπόλοιποι είκοσι έξι (26) κατά την ελεγκτική περίοδο 01.07.2017-30.06.2018. Από αυτούς οι έξι(6)διενεργήθηκαν κατά πρώτο εξάμηνο(01.07.2017 –31.12.2017) της τελευταίας ελεγκτικής περιόδου και οι είκοσι (20) πραγματοποιήθηκαν κατά το δεύτερο εξάμηνο (01.01.2018 –30.06.2018)αυτής υπό τη νέα ελεγκτική δομή όπως αυτή προήλθε με τη θέσπιση του νέου Οργανισμού του Υπουργείου Οικονομικών (ΠΔ 142/2017), βάσει του οποίου οι ελεγκτικές αρμοδιότητες της Γ.Δ.Δ.Ε. ανατέθηκαν στις Δ.Υ.Ε.Ε. Από το σύνολο των πενήντα οκτώ (58) ελέγχων η ελεγκτική διαδικασία έχει ολοκληρωθεί σε σαράντα εννέα (49) ελέγχους και οι εκθέσεις έχουν αποσταλεί στους ελεγχόμενους φορείς. Από τους ελέγχους της ελεγκτικής περιόδου 01.07.2017 έως 30.06.2018 έχουν οριστικοποιηθεί τρεις(3)έλεγχοι είτε μετά την εξέταση των αντιρρήσεων από την Ε.Σ.Ε.Α. είτε μετά την παρέλευση της προβλεπόμενης προθεσμίας για την υποβολή αντιρρήσεων.

ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ	Ευρήματα	Ποσοστό
1. Ταυτότητα & πλαίσιο λειτουργίας	8	3,27%
2. Οργάνωση, στελέχωση & λειτουργία	36	14,69%
3. Οικονομική διαχείριση –τήρηση νομοθεσίας & υποχρεώσεων	185	75,51%
4. Τήρηση κανόνων δημοσιότητας & πληροφόρησης	16	6,53%
ΣΥΝΟΛΑ	245	100,00%





Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των φορέων του ελεγχθέντος δείγματος παρουσιάζει σοβαρότατες λειτουργικές αδυναμίες κυρίως στην οικονομική διαχείριση αυτών, καταδεικνύοντας σοβαρό πρόβλημα στη δυνατότητα ορθής εκτέλεσης του προϋπολογισμού τους και της επίτευξης του δημοσιονομικού αποτελέσματος. Η πλειονότητα των συστάσεων εντοπίστηκε στη θεματική ενότητα «Οικονομική Διαχείριση-Τήρηση νομοθεσίας και υποχρεώσεων του Φορέα» (**ποσοστό 80,19%**) όπως παρουσιάζεται στο παρακάτω διάγραμμα:



Στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκε ενέργεια ή παράλειψη κατά παράβαση διάταξης νόμου, η οποία οδήγησε στην πρόκληση οικονομικής ζημίας στον κρατικό προϋπολογισμό ή στον προϋπολογισμό του φορέα ή σε όσες περιπτώσεις εντοπίστηκε η καταβολή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού, διατυπώθηκαν συστάσεις με δημοσιονομικές επιπτώσεις.

Αυτές αντιστοιχούσαν είτε στην πρόταση επιβολής δημοσιονομικής διόρθωσης, η οποία οδηγεί σε μείωση των πιστώσεων του συνολικού προϋπολογισμού του φορέα και δεν δύναται να διατεθεί για δραστηριότητες άλλων Υπηρεσιών του ίδιου φορέα είτε σε πρόταση επιβολής καταλογισμού των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών.

Η διενέργεια των τακτικών ελέγχων έχει μεγάλη σημασία και όφελος για τους ελεγχόμενους φορείς και τη βελτίωση των συστημάτων τους, καθόσον, μέσω των ελέγχων αυτών εντοπίζονται οι παθογένειες του συστήματος, αδυναμίες στη λειτουργία των φορέων και ταυτόχρονα επισημαίνονται τα σημεία εκείνα που χρήζουν παρέμβασης, συνοδευόμενα από τις κατά περίπτωση απαραίτητες συστάσεις, συντελώντας, έτσι, μεσοπρόθεσμα, στη διαμόρφωση και εγκαθίδρυση δημοσιονομικής συνείδησης στους φορείς και στην αποτροπή εμφάνισης αντίστοιχων ζητημάτων στο μέλλον.

## **Ευρήματα μη συμμόρφωσης ανά κατηγορία δαπάνης από την Ετήσια Έκθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου. (Έκθεση Έτους 2016)**

### Ευρήματα Προληπτικού Ελέγχου

Από τις αναλύσεις της Ετήσιας Έκθεσης του Ελεγκτικού Συνεδρίου για το οικονομικό έτος 2016 προκύπτουν αρκετά συμπεράσματα σχετικά με τα **ευρήματα μη συμμόρφωσης** των φορέων ανά κατηγορία δαπανών που καταδεικνύουν ποιοι φορείς εμφανίζουν μεγαλύτερα ποσοστά μη συμμόρφωσης.

*Όσον αφορά την νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών κατά τον προληπτικό έλεγχο η πλειονότητα των ευρημάτων, συνολικού αριθμού 3.709 εντοπίστηκαν στην κατηγορία των πληρωμών βάσει δικαιωμάτων, των δαπανών δηλαδή που εξαρτώνται από την πλήρωση ορισμένων προϋποθέσεων, με κυριότερη κατηγορία πλημμελούς ή εσφαλμένης ενταλματοποίησης δαπανών εκείνη που αφορά στην καταβολή δαπανών για Υπηρεσίες. Με βάση δε τα οριστικοποιημένα αποτελέσματα ελέγχου η πλειονότητα των ευρημάτων όσον αφορά στη νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών, εντοπίστηκε κατά σειρά κατάταξης στις ακόλουθες θεματικές ενότητες:*

### **Κατηγορία Δαπάνης : ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

*α) Δαπάνες για αποζημιώσεις μετακίνησης Υπαλλήλων :*

Στην κατηγορία αυτή εντοπίστηκαν 1368 ευρήματα. Οι βασικές πλημμέλειες διαπιστώθηκαν στα παρακάτω:

α) μη νόμιμη ανάληψη των σχετικών δαπανών β) μη νόμιμη εκκαθάριση σχετικών δαπανών γ) ελλείψεις δικαιολογητικών δ) μη νόμιμο υπολογισμό δικαιούμενων ποσών ε) έλλειψη αιτιολόγησης των μετακινήσεων στ) υπέρβαση προβλεπόμενων χιλιομέτρων.

#### **β) Δαπάνες για Λοιπές Υπηρεσίες :**

Σημαντικός αριθμός ευρημάτων (900 ευρήματα) . Οι πλημμέλειες που εντοπίστηκαν αφορούσαν : α) αναθέσεις σε ιδιώτες υπηρεσιών που ενέπιπταν στα καθήκοντα του υπηρετούντος προσωπικού του οικείου Φορέα β) μη τήρηση της νόμιμης διαδικασίας ανάθεσης. γ) αποφάσεις αναθέσεων και υπογραφή συμβάσεων με αναδρομική ισχύ. δ) εκκαθάριση δαπανών χωρίς την τήρηση διαδικασιών ανάληψης της σχετικής δαπάνης. στ) μη ανάρτηση των αποφάσεων ανάθεσης στη ΔΙΑΥΓΕΙΑ.

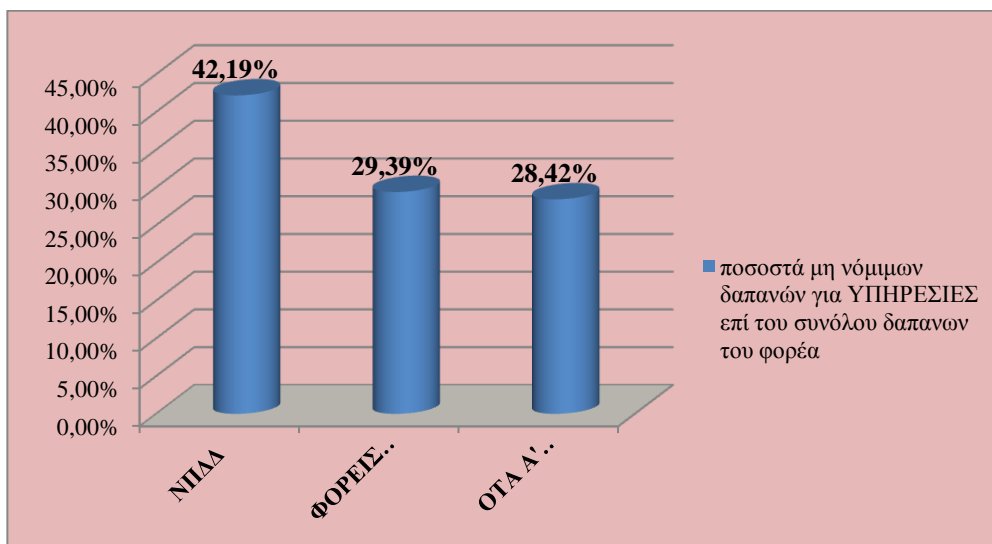
#### **γ) Δαπάνες Αποζημιώσεων για υπερωριακή εργασία:**

Εντοπίστηκαν 539 ευρήματα. Οι πλημμέλειες εντοπίστηκαν σε :

- α) μη νόμιμη ανάληψη των σχετικών δαπανών
- β) μη νόμιμη εκκαθάριση των σχετικών δαπανών
- γ) ελλείψεις δικαιολογητικών
- δ) έλλειψη ειδικής αιτιολογίας ως προς τη συνδρομή εκτάκτων και επειγουσών ή όλως απρόβλεπτων υπηρεσιακών αναγκών
- ε) έλλειψη απόφασης για λειτουργία της υπηρεσίας σε 12ωρη ή 24 βάση
- στ) μη απασχόληση των δικαιούχων σε υπηρεσίες που λειτουργούν σε 12ωρη ή 24ωρη βάση.

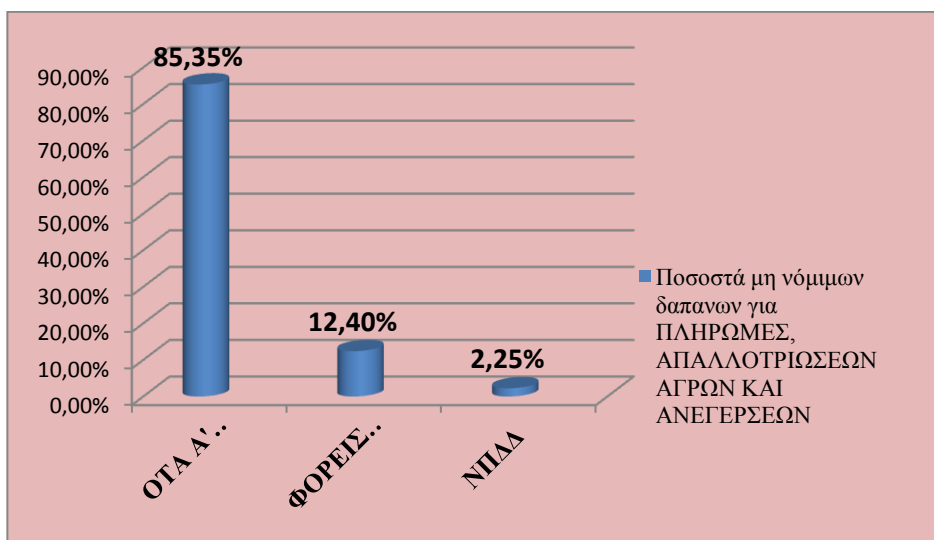
**Οι ανωτέρω περιπτώσεις ευρημάτων αφορούν σε δαπάνες επαναλαμβανόμενες σε τακτά χρονικά διαστήματα και μεταφέρονται σε επόμενα οικονομικά έτη. Συνεπώς το δημοσιονομικό όφελος από την διαπίστωση τους εκτός από την ματαίωση της ελεγχθείσας δαπάνης συμβάλλει στη μείωση του λειτουργικού κόστους των φορέων.**

Τα ποσοστά μη νόμιμων δαπανών ανά φορέα σχετικά με την κατηγορία δαπάνης ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ αποτυπώνονται στο ακόλουθο γράφημα :



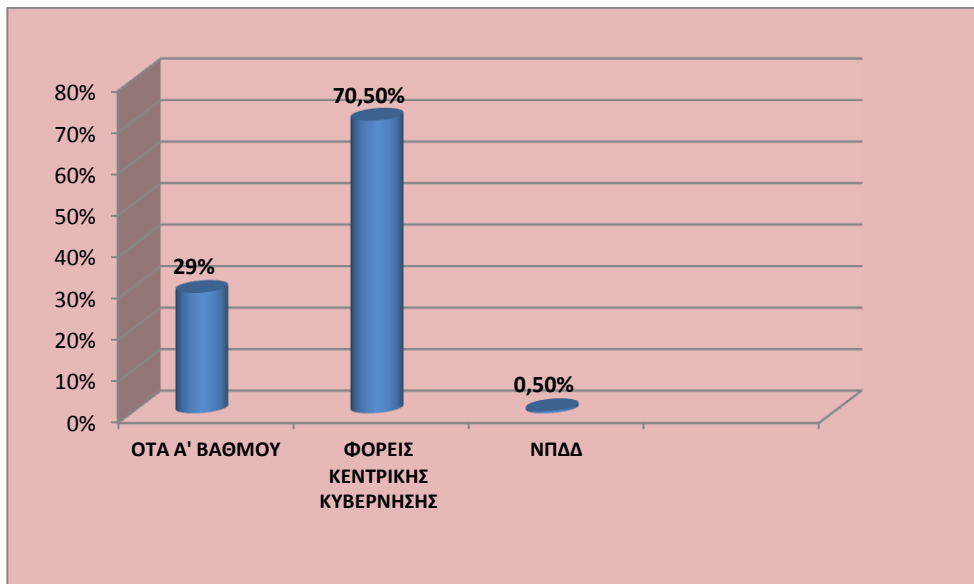
### Κατηγορία Δαπάνης: Πληρωμές για απαλλοτριώσεις, Αγορές και Ανεγέρσεις

Στην κατηγορία αυτή εντοπίστηκαν 160 ευρήματα. Οι πλημμέλειες αφορούσαν α) μη τήρηση της νόμιμης διαδικασίας ανάθεσης των έργων β) μη νόμιμη ανάθεση της εκπόνησης μελετών σε ιδιώτη χωρίς να προκύπτει αδυναμία σύνταξης τους από τις αρμόδιες τεχνικές υπηρεσίες των οικείων φορέων γ) μη νόμιμη σύναψη συμπληρωματικών συμβάσεων δ)μη νόμιμο χαρακτηρισμό της σύμβασης εκτέλεσης εργασιών με επιβάρυνση σε εργολαβικό όφελος. Τα ποσοστά των μη νόμιμων δαπανών της παραπάνω κατηγορίας ανά φορέα φαίνονται στο ακόλουθο γράφημα :



**Κατηγορία Δαπάνης : ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΕ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΤΙΚΕΣ**

Εντοπίστηκαν 105 ευρήματα. Οι πλημμέλειες αφορούσαν σε α) καταβολή έκτακτων επιχορηγήσεων σε σχολικές επιτροπές χωρίς την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας β) μη νόμιμη επιχορήγηση νομικών προσώπων λόγω μη υποβολής των απαιτούμενων απολογιστικών στοιχείων γ) μη νόμιμη επιχορήγηση συλλόγων για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών τους, λόγω ελλείψεως δικαιολογητικών και μη ανάρτησης στη ΔΙΑΥΓΕΙΑ των απολογιστικών τους στοιχείων. Τα ποσοστά του συνόλου των δαπανών αυτής της κατηγορίας ανά ελεγχόμενο φορέα αποτυπώνονται στο ακόλουθο γράφημα:



Ομοίως, αξιόλογα ευρήματα, συνολικού αριθμού 732, εντοπίστηκαν στην κατηγορία των πληρωμών για την απόδοση δαπανών, δηλαδή δαπανών που καταβάλλονται για την απόκτηση αγαθών, την εκτέλεση έργων και τη δραστηριοτήτων, με κυριότερη κατηγορία πλημμελούς ή εσφαλμένης ενταλματοποίησης δαπανών εκείνη που αφορά στην καταβολή δαπανών για την προμήθεια αγαθών και κεφαλαιακού εξοπλισμού.

## **Συμπεράσματα από τα ευρήματα του προληπτικού ελέγχου.**

Οι πλημμέλειες και παρατυπίες που διαπιστώθηκαν ως προς την νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών αφορούν στην εκκαθάριση δαπανών<sup>99</sup>, στη δέσμευση των πιστώσεων, ιδιαίτερα των δαπανών παλαιότερων ετών και των πολυετών δαπανών<sup>100</sup>, στη νόμιμη ανάληψη υποχρέωσης<sup>101</sup>, στην έκδοση των απαραίτητων αποφάσεων των αρμοδίων οργάνων περί έγκρισης της διενέργειας δαπάνης (αποφάσεις ανάθεσης, εγκρίσεις υπερωριακής απασχόλησης, εγκρίσεις εξόδων μετακίνησης και διανυκτέρευσης)<sup>102</sup>, στην ανάρτηση ή έγκαιρη ανάρτηση των σχετικών πράξεων στο πρόγραμμα «ΔΙΑΥΓΕΙΑ»<sup>103</sup> και στην ενταλματοποίηση προγεγραμμένων αξιώσεων.

**Τα ευρήματα αυτά χαρακτηρίζονται στην πλειονότητά τους ως ουσιαστικά με άμεσο δημοσιονομικό αποτέλεσμα και καταδεικνύουν τις λειτουργικές αδυναμίες στην οικονομική διαχείριση και στην προσήκουσα εκτέλεση των εσωτερικών ελέγχων από τους ελεγχόμενους φορείς**, καθώς και τη μειωμένη ικανότητά τους να προλαμβάνουν ή να εντοπίζουν πλημμέλειες και να συμμορφώνονται με προηγούμενες συστάσεις και παρατηρήσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου σε κατηγορίες δαπανών στις οποίες διαχρονικά εντοπίζεται μεγάλος αριθμός ευρημάτων και καθίστανται, ως εκ τούτου, υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος.<sup>104</sup>

Από τα ευρήματα αυτά που χαρακτηρίζονται στο σύνολό τους ως ουσιαστικά με άμεσο δημοσιονομικό όφελος, συνάγεται η ύπαρξη σοβαρότατων λειτουργικών αδυναμιών στην οικονομική διαχείριση των φορέων, καταδεικνύοντας σοβαρό πρόβλημα στην δυνατότητα ορθής εκτέλεσης του προϋπολογισμού τους.

---

99.Υπηρεσία Επιτρόπου στα Υπουργεία Οικονομίας και Ανάπτυξης, Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, στους Νομούς Θεσσαλονίκης, Λασιθίου, Λάρισας, 1η Ευβοίας, 2η Ευβοίας, Κοζάνης, Δωδεκανήσου, Ιωαννίνων, Κορινθίας, Σερρών, Αρκαδίας, Ευβοίας, Ζακύνθου, Κορινθίας, Βοιωτίας – Φωκίδας, Δράμας, Έβρου, στους Δήμους Αμαρουσίου, Περιστερίου, Νέας Ιωνίας και Ηλιούπολης, στο Πανεπιστήμιο Αθηνών και στο Πανεπιστήμιο Πειραιώς.

100.Υπηρεσία Επιτρόπου στο Νομό Λασιθίου.

101.Υπηρεσίες Επιτρόπου στα Υπουργεία Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, στους Νομούς Θεσσαλονίκης, Αρκαδίας, Αχαΐας, Δράμας, Έβρου, Ευβοίας, Ζακύνθου, Πέλλας, Ημαθίας, Λευκάδας, Σάμου, Πρέβεζας, Πιερίας, Λασιθίου, Ροδόπης, Δωδεκανήσου, Αργολίδας, Άρτας, Μεσσηνίας, Κορινθίας, Χαλκιδικής, Ρεθύμνης, Μαγνησίας, στους Δήμους Θεσσαλονίκης και Περιστερίου, στο Πανεπιστήμιο Αθηνών, στον ΕΦΚΑ (πρώην ΙΚΑ – ΕΤΑΜ) και στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού.

102.Υπηρεσίες Επιτρόπου στους Νομούς Αρκαδίας, Αχαΐας, Βοιωτίας-Φωκίδα και Ημαθίας.

103.Υπηρεσίες Επιτρόπου στους Νομούς Έβρου, Ζακύνθου, Ημαθίας, Σάμου, Δωδεκανήσου και στο Πανεπιστήμιο Αθηνών.

104. Βλ. σχετ. Ετήσια Έκθεση οικονομικού έτους 2016 του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

## **Συμπεράσματα από τα ευρήματα του κατασταλτικού ελέγχου.**

### **Από τον κατασταλτικό έλεγχο προέκυψαν τα εξής ευρήματα:**

- Α) Πλημμελής οικονομική διαχείριση,
- β) μη ορθή τήρηση του κατά περίπτωση ισχύοντος λογιστικού ή διαχειριστικού συστήματος,
- γ) ασυμφωνία των ενεργών τραπεζικών λογαριασμών και αναιτιολόγητες μεταφορές ποσών μεταξύ τραπεζικών λογαριασμών και έλλειψη εγκριτικών αποφάσεων για το σκοπό μεταφοράς τους,
- δ) παραβάσεων της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ε) μη νόμιμων καταβολών αμοιβών, μισθών και αποζημιώσεων
- ς) μη νόμιμη σύναψη συμβάσεων,
- ζ) μη νόμιμη και σύμφωνα με την αρχή της αποδοτικότητας διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας,
- η) καθυστερήσεις και παρατυπίες στην είσπραξη των εσόδων,
- θ) αδυναμιών και ελλείψεων στο σχεδιασμό και την εφαρμογή εσωτερικών δικλίδων διοίκησης.

Τα ευρήματα αυτά καταδεικνύουν τόσο τις σοβαρότατες λειτουργικές αδυναμίες στην οικονομική διαχείριση των ελεγχθέντων φορέων όσο και την υψηλού βαθμού δημοσιονομική παραβατικότητα των ελεγχθέντων φορέων. Με τις συνταχθείσες σε κάθε περίπτωση εκθέσεις ελέγχου διατυπώθηκαν οι αναγκαίες συστάσεις, συμβάλλοντας στη βελτίωση οικονομικής διαχείρισης των φορέων.

### **Ευρήματα στοχευμένων ελέγχων του ΕλΣυν– Συμπεράσματα για το βαθμό συμμόρφωσης των φορέων.**

Αν επιχειρήσουμε μια ομαδοποίηση των κυριότερων ευρημάτων των στοχευμένων ελέγχων αυτές αποτυπώνονται στον ακόλουθο πίνακα :

**ΕΥΡΗΜΑΤΑ ΣΤΟΧΕΥΜΕΝΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ**

<b>ΤΟΠΙΚΗ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗ Ο.Τ.Α α΄ &amp; Β΄ ΒΑΘΜΟΥ.</b>	<b>ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ  Ν.Π.Δ.Δ.</b>	<b>ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΕΣ  ΑΡΧΕΣ</b>
Μη αποτελεσματική και οικονομική χρήση των δημόσιων πόρων	Αβεβαιότητα για την κατάλληλη διαχείριση των διαδικασιών προμηθειών	Αδυναμίες και ελλείψεις στο σύστημα εσωτερικών δικλίδων
Αδυναμία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου – εσωτερικών δικλίδων	Αβεβαιότητα για τη διαφύλαξη της περιουσιακής κατάστασης	Αδυναμίες που επηρεάζουν την πληρότητα και είσπραξη των φορολογικών εσόδων.
Αδυναμία των διαδικασιών οικονομικής πληροφόρησης και κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων	Αναποτελεσματικές διαδικασίες εσωτερικών δικλίδων	Ανεπαρκείς διαδικασίες διασταυρώσεων με πληροφορίες από τρίτους φορείς
Μη αποτελεσματική και ορθή χρήση των δημόσιων πόρων.	Αναποτελεσματικές διαδικασίες καταγραφής και είσπραξης των εσόδων	Απουσία καταγεγραμμένων διαδικασιών και αξιολόγησης κινδύνων

Μη διασφάλιση της πληρότητας των εσόδων	Αδυναμία ως προς την τήρηση των κανόνων της χρηστής δημοσιονομικής Διαχείρισης.	Απουσία διαδικασιών για την πρόληψη και την αντιμετώπιση της απάτης και της διαφθοράς.
Αναποτελεσματική συνεργασία των εμπλεκόμενων φορέων.	Ανεπάρκεια των διαδικασιών σύναψης συμβάσεων	Απουσία Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου
Αδυναμίες στο σύστημα λογιστικής παρακολούθησης των Εσόδων.	Αναποτελεσματικές και πρόσθετες δαπάνες (σπατάλες)	Αδυναμία επικοινωνίας και ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορέων
Ελλειψη διαδικασίας επεξεργασίας και αναζήτησης οφειλόμενων τελών και φόρων.	Παροχή μη κατάλληλων δημοσίων υπηρεσιών.	Αναποτελεσματική είσπραξη των ασφαλιστικών εισφορών



## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΟ ΒΑΘΜΟ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

### *Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.):*

Σε ό,τι αφορά την οργάνωση των Διοικήσεων Υγειονομικών Περιφερειών (Δ.Υ.ΠΕ.) κύριο ζήτημα συνιστά η εκκρεμότητα έκδοσης οργανισμών, ενώ στον τομέα της οικονομικής διαχείρισης βασικά ευρήματα σχετίζονται με καθυστερήσεις στην εκκαθάριση των οφειλών του ΠΕΔΥ, καθώς και προβλήματα στις διαδικασίες ανάθεσης συμβάσεων. Σε άλλους φορείς ΝΠΔΔ ουσιαστικά ευρήματα εντοπίζονται στην θεματική ενότητα της οικονομικής διαχείρισης.

### *Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.):*

Και σε αυτή την κατηγορία η πλειοψηφία των ουσιαστικών ευρημάτων αφορούν στην ενότητα της οικονομικής διαχείρισης των φορέων, καθώς και στη μη ορθή εφαρμογή των μισθολογικών διατάξεων. Περαιτέρω, εντοπίστηκαν ελλείμματα στην οργάνωση των φορέων, με κυριότερο τη μη έκδοση των προβλεπόμενων Εσωτερικών Κανονισμών Λειτουργίας.

### **Νοσοκομεία (S1311)**

Τα συχνότερα ουσιαστικά ευρήματα εντοπίζονται στη θεματική ενότητα της οικονομικής διαχείρισης και, ειδικότερα, στον τομέα των συμβάσεων. Αναφέρονται, ενδεικτικά, η σύναψη συμβάσεων κατά παρέκκλιση των σχετικών διατάξεων με κυριότερες παρατυπίες τη μη επαρκή κινητοποίηση του ανταγωνισμού (κατάτμηση) τόσο στις προμήθειες όσο και τις υπηρεσίες και τη μη τήρηση των ορίων τιμών του Παρατηρητηρίου. Περαιτέρω, ζητήματα εξακολουθούν να εντοπίζονται και στην ορθή ενημέρωση του μητρώου δεσμεύσεων και των δημοσιονομικών αναφορών.

Στην πλειονότητα των φορέων παροχής υπηρεσιών φροντίδας υγείας (νοσοκομεία) διαπιστώθηκαν περιπτώσεις:

α) Μη έγκαιρης έγκρισης των προγραμμάτων παροχής υπηρεσιών και προμηθειών, με αποτέλεσμα να υπάρχει καθυστέρηση στη διεξαγωγή των διαγωνισμών και να παρατείνονται συμβάσεις που έχουν ήδη λήξει, ή συνάπτονται συμβάσεις με διαπραγμάτευση έως τη σύναψη νέων συμβάσεων.

β) Πολύ υψηλών δαπανών για υπηρεσίες τεχνικής υποστήριξης και συντήρησης των προγραμμάτων των ηλεκτρονικών υπολογιστών, εξαιτίας του γεγονότος ότι οι σχετικές υπηρεσίες ανατίθενται χωρίς διαγωνισμούς, με απευθείας αναθέσεις, στις εταιρίες που έχουν εγκαταστήσει τα ως άνω προγράμματα, με μόνη αιτιολογία ότι έχουν την τεχνογνωσία και τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας.

γ) Μη έγκαιρου προγραμματισμού των διαγωνισμών προμήθειας αγαθών ουσιωδών για τη λειτουργία των φορέων, όπως τρόφιμα, υπηρεσίες καθαριότητας, σίτισης, φύλαξης κ.α., με αποτέλεσμα με αποτέλεσμα την απευθείας ανάθεση ή τη μη νόμιμη παράταση συμβάσεων, με αιτιολογία τη μη περαίωση ή τη δικαστικής ή άλλη εμπλοκή διαγωνισμών που βρίσκονται σε εξέλιξη.

### **Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' Βαθμού.**

**ΟΤΑ Α' Βαθμού (Δήμοι):** Και σε αυτή την κατηγορία φορέων συχνότερα είναι τα ουσιαστικά ευρήματα στην ενότητα της οικονομικής διαχείρισης. Ενδεικτικά αναφέρονται η μη επαρκής κινητοποίηση του ανταγωνισμού κατά τη σύναψη συμβάσεων καυσίμων, καθώς και μη ορθή εφαρμογή μισθολογικών διατάξεων.

**ΟΤΑ Β' Βαθμού (Περιφέρειες):** Τα κύρια ευρήματα αφορούν τη δημοσιονομική διαχείριση. Μεταξύ αυτών, η μη σύνταξη απολογισμών και ισολογισμών για το έτος αναφοράς (2015) και η σύναψη συμβάσεων χωρίς την επαρκή κινητοποίηση του ανταγωνισμού, ενώ εντοπίστηκαν και περιπτώσεις μη ορθής εφαρμογής μισθολογικών διατάξεων.

Περαιτέρω, αξίζει να επισημανθεί ότι παρατηρήθηκε έλλειμμα στην αποτύπωση των αρμοδιοτήτων του Προϊσταμένου Οικονομικών Υπηρεσιών (ΠΟΥ) στον Οργανισμό της Περιφέρειας, σύμφωνα με το Ν.4270/2014 (θεματική ενότητα οργάνωση, στελέχωση και λειτουργία).

### **Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ)**

Στη θεματική ενότητα της οργάνωσης και λειτουργίας εντοπίζεται εκκρεμότητα έκδοσης Οργανισμών και Εσωτερικών Κανονισμών Λειτουργίας, σχετιζόμενη σε μεγάλο βαθμό με τις οργανωτικές αλλαγές στον τομέα των κοινωνικών ασφαλίσεων. **Βασικά ευρήματα εντοπίζονται και εδώ στην ενότητα της οικονομικής διαχείρισης:** ελλιπής λογιστική παρακολούθηση και καθυστέρηση κατάρτισης και έγκρισης οικονομικών καταστάσεων, μη πλήρης αποτύπωση υποχρεώσεων προς ασφαλισμένους και προβλήματα

στις διαδικασίες ανάθεσης συμβάσεων, ιδίως σε ΟΚΑ με ευρεία γεωγραφική διασπορά των υπηρεσιών τους.

### **Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας (ΕΛΚΕ)**

Τα σοβαρότερα ευρήματα εντοπίζονται στη θεματική ενότητα της οικονομικής διαχείρισης και αφορούν προβλήματα στην τήρηση του μητρώου δεσμεύσεων και της διαδικασίας σύναψης συμβάσεων, καθώς και μη ορθή εφαρμογή μισθολογικών διατάξεων. Στο πλαίσιο των ανωτέρω ελέγχων διατυπώθηκαν, σε (8) φορείς, συστάσεις για επιβολή δημοσιονομικής διάρθωσης σχετικά με τη μη τήρηση των κανόνων δημοσιότητας και πληροφόρησης, καθώς και της νομοθεσίας περί δημοσίων συμβάσεων, συνολικού ύψους **394.612,85 €**.

Επίσης, σε (15) φορείς εντοπίστηκαν αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά στις θεματικές ενότητες «Μισθοδοσία» και «Συμβάσεις», **το ύψος των οποίων αναμένεται να υπολογιστεί και να καθοριστεί από τις Οικονομικές Υπηρεσίες των φορέων**, σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί, **προκειμένου να γίνει η αναζήτησή τους από τους λαβόντες**. Σε περίπτωση άρνησης επιστροφής, αυτό θα έχει ως συνέπεια την έκδοση από τη Γ.Δ.Δ.Ε. αποφάσεων πράξεων καταλογισμού σε βάρος των λαβόντων ή και των συνυπεύθυνων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

### ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΩΝ ΣΕ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥΣ ΦΟΡΕΙΣ

Η επιστημονική έρευνα διεξήχθη κατά το χρονικό διάστημα από 10/5/2019–30/10/2019. Η συλλογή των πληροφοριών έγινε με τη διανομή ερωτηματολογίων σε ελεγχόμενους φορείς. Η ανάλυση των ερωτηματολογίων διενεργήθη με τη χρήση του στατιστικού προγράμματος SPSS και του προγράμματος διαχείρισης φύλλων εργασίας Excel. Επισημαίνεται ότι τα δεδομένα που συλλέχθηκαν ήταν ανώνυμα και εμπιστευτικά, προκειμένου να διασφαλιστεί το απόρρητο της ταυτότητας των ερωτώμενων και των απαντήσεων τους.

Το σχήμα δειγματοληψίας που ακολουθήθηκε στο ερωτηματολόγιο αποτελεί έναν συνδυασμό στρωματοποιημένης δειγματοληψίας και δειγματοληψίας κατά ομάδες. Εν τούτοις, κάθε συνδυασμός κατηγορίας κύριας απασχόλησης αποτέλεσε ένα στρώμα από το οποίο ελήφθη δείγμα κατά ομάδες, δηλαδή από τους απασχολούμενους σε κάθε οργανική μονάδα. Τα στατιστικά εργαλεία που χρησιμοποιήθηκαν ήταν τα ακόλουθα:

Για τις ποιοτικές μεταβλητές:

Διαγράμματα πίτας και ραβδογράμματα για την γραφική παρουσίαση.

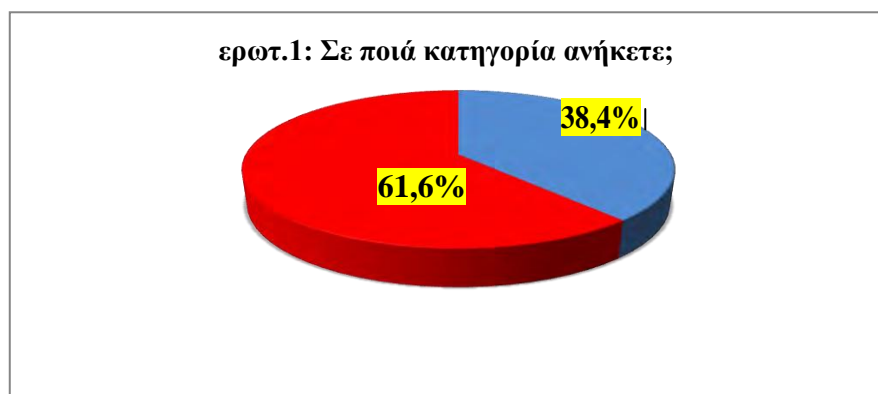
#### **Στόχος της Έρευνας**

Ο στόχος της έρευνας ήταν να καταδειχθεί κατά πόσο οι φορείς είναι έτοιμοι να δεχθούν τις αλλαγές στο σύστημα Δημοσιονομικού Ελέγχου μετά την κατάργηση του προληπτικού ελέγχου και πόσο θα επηρεαστούν από αυτές τις αλλαγές αναφορικά με το βαθμό συμμόρφωσης τους. Όπως διαφαίνεται από τα διαγράμματα που ακολουθούν οι φορείς και ιδιαίτερα οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης δεν είναι έτοιμοι να αφομοιώσουν τις αλλαγές στο Δημοσιονομικό Έλεγχο κυρίως εξαιτίας της υπόστελέχωσης των Οικονομικών Υπηρεσιών τους όσο και της έλλειψης τεχνογνωσίας των υπαλλήλων για το νέο σύστημα. Επίσης στόχος της έρευνας ήταν να καταδείξει τις αδυναμίες του υπάρχοντος συστήματος αλλά και την σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου και του συστήματος εσωτερικών δικλίδων στην επίτευξη της συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων.

## ΠΡΟΦΙΛ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΡΕΥΝΑ (α' μέρος)

Αρχικά διερευνούμε τη σύνθεση του δείγματος της έρευνας, προκειμένου να αναγνωρίσουμε τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του και να τα λάβουμε υπόψη στις περαιτέρω στατιστικές επεξεργασίες.

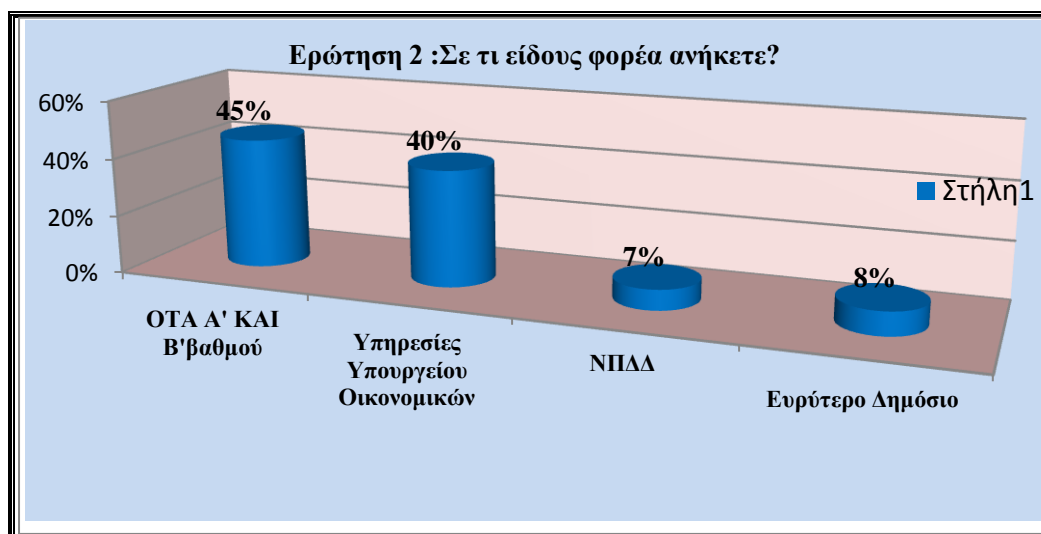
ΓΡΑΦΗΜΑ 1 : ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΡΩΤΗΘΕΝΤΩΝ



Στην έρευνα έλαβαν μέρος 138 άτομα συνολικά. Ειδικότερα, το 38,4% των ερωτηθέντων ήταν υπάλληλοι- ελεγκτές , αλλά η πλειοψηφία των μελών του δείγματος (61,6%) ανήκε σε ελεγχόμενους φορείς, προερχόμενους από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και τους ΟΤΑ Α' και Β' βαθμού σε ποσοστό (85%). Επίσης ένα μικρό ποσοστό (8%) από το ευρύτερο Δημόσιο και ένα ποσοστό 7% από ΝΠΔΔ , όπως φαίνεται στο γράφημα 2, αλλά και στον παρακάτω πίνακα.

Είστε	Συχνότητα	%
Υπάλληλος/ Ελεγκτής	53	38,4
Υπάλληλος/ Μέλος Ελεγχόμενου Φορέα	85	61,6
ΣΥΝΟΛΟ	138	100,0

## ΓΡΑΦΗΜΑ 2 : ΕΙΔΟΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΕΑ



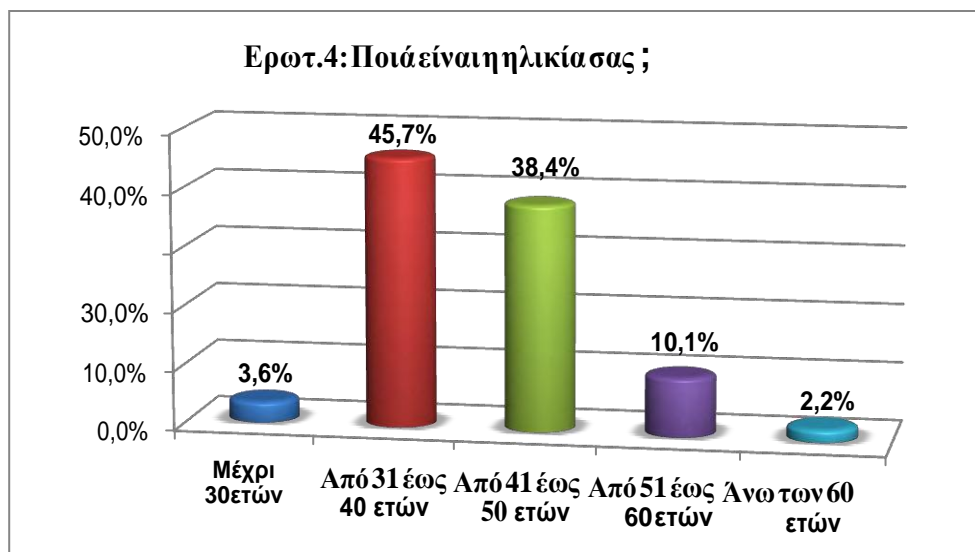
Το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων των ελεγχόμενων φορέων (45,1%) προερχόταν από τους ΟΤΑ. Ισάξιο ποσοστό (40%) προέρχεται από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών (Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου, ΔΟΥ) και τα μικρότερα ποσοστά του δείγματος ανήκουν σε ερωτώμενους που υπηρετούν Στο ευρύτερο Δημόσιο (8%) και το αμέσως μικρότερο ποσοστό προέρχεται από ΝΠΔΔ. (7%).

## ΓΡΑΦΗΜΑ 3 : ΠΟΣΟΣΤΑ ΚΑΤΟΧΗΣ ΘΕΣΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ



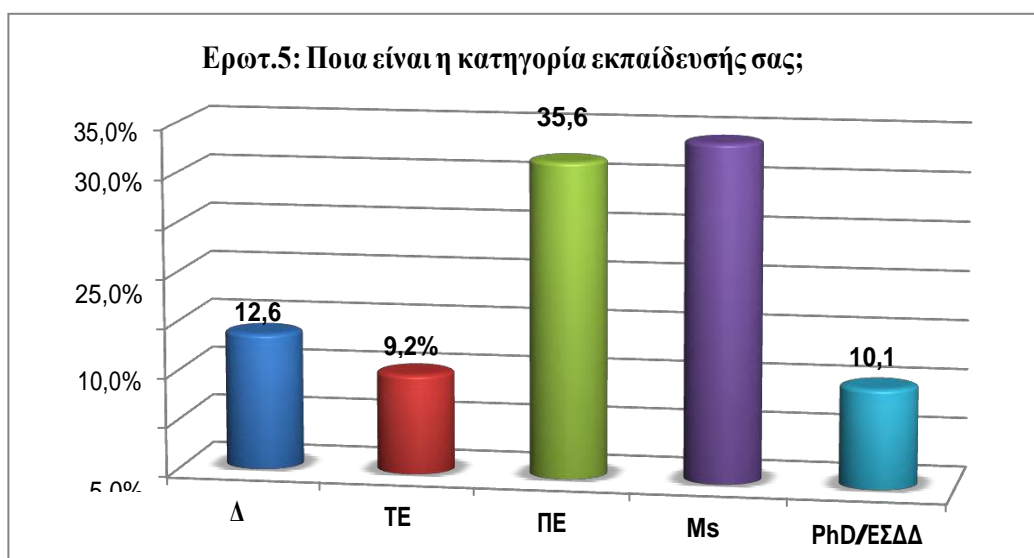
Τα άτομα που συμμετείχαν στην έρευνα (προερχόμενα και από τις δύο κατηγορίες: ελεγκτές και ελεγχόμενοι) στην πλειοψηφία τους (72,5%) δεν κατείχαν κάποια θέση ευθύνης, ενώ ένα σημαντικό ποσοστό 27,5% (38 άτομα) δήλωσε πως κατέχει θέση προϊστάμενου Τμήματος ή Διεύθυνσης .

#### ΓΡΑΦΗΜΑ 4 : ΗΛΙΚΙΑΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΩΝ



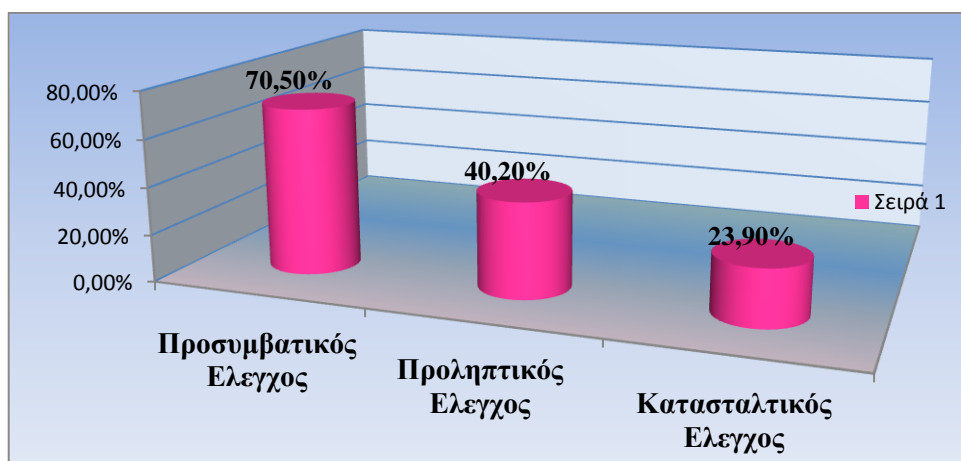
Όσον αφορά στην ηλικιακή διάρθρωση των ερωτηθέντων, μεγάλη πλειοψηφία των μελών του δείγματος ανήκει στη μεσαία ηλικιακή κατηγορία. Πιο συγκεκριμένα, το 45,7% των ερωτηθέντων βρίσκεται στην ηλικία των 31 – 40 ετών και ένα επίσης μεγάλο ποσοστό (38,4%) βρίσκεται στην ηλικία των 41 – 50 ετών. Στο δείγμα περιλαμβάνεται και ένα μικρό ποσοστό νέων εργαζομένων ηλικίας μέχρι 30 ετών, αλλά και ένα επίσης μικρό ποσοστό που πλησιάζει στην συνταξιοδότηση (άνω των 60).

#### ΓΡΑΦΗΜΑ 5 : ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΩΝ



Το εκπαιδευτικό επίπεδο των περισσότερων μελών του δείγματος είναι αρκετά υψηλό, αφού η μεγάλη πλειοψηφία κατέχει πανεπιστημιακούς και μεταπτυχιακούς τίτλους (περίπου 75%). Αξιόλογο είναι και το ποσοστό των κατόχων διδακτορικού διπλώματος καθώς και των αποφοίτων της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Διοίκησης & Αυτοδιοίκησης (ΕΣΔΔΑ) (10%). Τα ποσοστά αυτά δείχνουν πως το Δημόσιο στελεχώνεται ολοένα και περισσότερο με δυναμικό αυξημένων προσόντων.

### ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΝΤΩΝ (Β' μέρος )



*Γράφημα 1: Αποτελεσματικότητα Ειδών Ελέγχου.*

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων (70,5%) απάντησε πως θεωρεί τον προσυμβατικό έλεγχο ως περισσότερο αποτελεσματικό είδος ελέγχου, ανεξαρτήτως αν επέλεξε την απάντηση αυτή μόνη της, ή σε συνδυασμό με κάποια άλλη επιλογή. Αρκετά σημαντικό ποσοστό των ερωτηθέντων (40,2% ) απάντησε ότι θεωρεί τον προληπτικό έλεγχο πιο αποτελεσματικό και μικρότερο ποσοστό (23,9%) τον κατασταλτικό έλεγχο.

Από τα παραπάνω ποσοστά διαφαίνεται ότι στην πρακτική και την συνείδηση των ελεγχόμενων φορέων έχει καταξιωθεί η μορφή του προληπτικού ελέγχου λειτουργώντας ως «ασπίδα προστασίας» για τις ενδεχόμενες παρατυπίες που μπορεί να προκύψουν και ως πρόληψη από οποιασδήποτε καταλογιστικής πράξης σε βάρος των διατακτών πιθανώς βασιζόμενοι και επαναπαυόμενοι σε αυτό που σήμερα θεωρείται «ως παθογένεια του συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης στην Ελλάδα», το γεγονός δηλαδή ότι «η οργάνωση του συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης, καθιστά επί της ουσίας ανεύθυνο το διατάκτη, αφού ο τελευταίος ενεργεί γνωρίζοντας ότι οι πράξεις του ,αν αποδειχτούν τελικά μη νόμιμες, θα σταματήσουν από το δημοσιονομικό ελεγκτή, ο οποίος και θα τις σταματήσει.



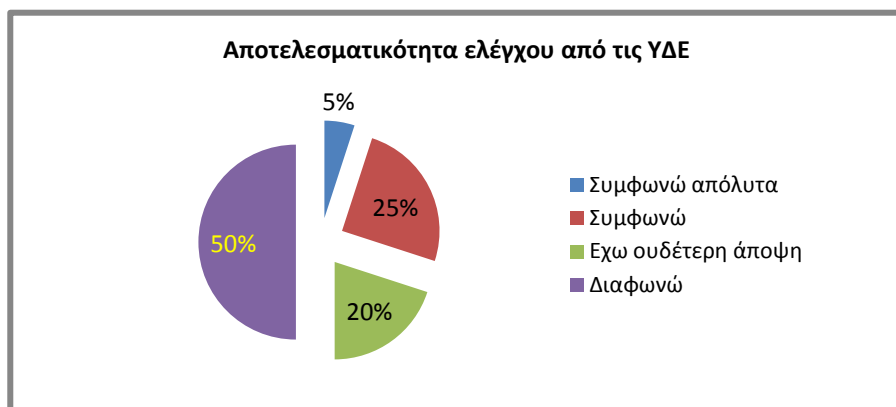
*Επιπλέον στην περίπτωση αυτή, η ευθύνη της αρνήσεως, πέφτει εν πολλοίς στους ώμους του ελεγκτή.*

Στον αντίποδα ο κατασταλτικός έλεγχος κατέχει μικρά ποσοστά επιλογής από τους ερωτηθέντες γεγονός που απορρέει από τον φόβο καταλογισμού που επιφέρει ο συγκεκριμένος έλεγχος και δεν έχει ακόμη ωριμάσει ως μοναδική και ευρύτερη λύση στο επίπεδο των ελέγχων.

Φαίνεται επομένως ότι οι συμμετέχοντες στην έρευνα συνολικά, αντιλαμβάνονται ότι ο προληπτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου συνιστά ένα αποτελεσματικό είδος ελέγχου και στις δύο του μορφές (προσυμβατικός-προληπτικός). Στην περίπτωση λοιπόν των ελεγχόμενων φορέων, ο προληπτικός έλεγχος μεγιστοποιεί το αναμενόμενο όφελός τους και μηδενίζει ταυτόχρονα το αναμενόμενο κόστος τους, αφού ακόμη και εάν έχουν προβεί σε κάποια παράβαση της νομοθεσίας, αυτή είτε δεν θα εντοπιστεί καθόλου από τον ελεγκτή, είτε και να εντοπιστεί, θα σταματήσει από αυτόν πριν την εξόφληση του Χ.Ε. δίχως περαιτέρω συνέπειες για τον διατάκτη.

Στη συνέχεια της έρευνας, ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει **η ερώτηση 10** σχετικά με άποψη των ερωτηθέντων για το εάν η κατάργηση του προληπτικού ελέγχου με απώτερο σκοπό την ενδυνάμωση του συστήματος εσωτερικών δικλίδων των δημόσιων φορέων αποτελεί εργαλείο ενίσχυσης του βαθμού συμμόρφωσής τους.

Το διάγραμμα που ακολουθεί απεικονίζει το βαθμό συμφωνίας ή διαφωνίας των ερωτηθέντων με την ως άνω πρόταση. **Το μεγαλύτερο ποσοστό ( 50%) των ερωτηθέντων διαφωνεί με την άποψη ότι με τη κατάργηση του προληπτικού ελέγχου θα ενισχυθεί το σύστημα εσωτερικών δικλίδων με απώτερο στόχο τη συμμόρφωση των φορέων .** Το ποσοστό εδώ στην πλειοψηφία του προέρχεται από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης όπου δεν υφίσταται Εσωτερικός Έλεγχος αλλά και από το υπόλοιπο Δημόσιο γεγονός που μας παραπέμπει στις αδυναμίες του υφιστάμενου εσωτερικού ελέγχου και κατά συνέπεια στον περιορισμένο βαθμό αποτελεσματικότητας του. Διότι ένας ισχυρός εσωτερικός Έλεγχος αποτελεί αναμφίβολα μια προστασία των υπαλλήλων ειδικά τώρα με την κατάργηση του προληπτικού ελέγχου που προφύλασσε από πράξεις καταλογισμού. Συνεπώς είναι αναγκαίο περισσότερο από ποτέ να ενδυναμωθεί ο Εσωτερικός Έλεγχος και να αποτελέσει ισχυρό εργαλείο για τη συμμόρφωση.



*Γράφημα 2 : Αποτελεσματικότητα Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου ως εργαλείο συμμόρφωσης.*

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΕΡΩΤΗΘΕΝΤΩΝ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΑΡΑΤΥΠΙΕΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΔΑΠΑΝΗΣ –ΕΡΩΤΗΣΗ 11**

Κατηγορία Δαπάνης			ΠΟΣΟΣΤΟ	Κατηγορία Δαπάνης
11α. Συμβάσεις προμήθειας / έργων / παροχής υπηρεσιών	5,3%	11γ.Επιχορηγήσεις και διάφορες μορφές χρηματοδότησης δημόσιων φορέων	47%	11ε. Οδοιπορικά έξοδα μετακινούμενων προσώπων εντός και εκτός επικράτειας
				<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>
11β. Δαπάνες μισθοδοσίας και επιδόματα προσωπικού υπαλλήλων	33%	11δ. Υπερωριακή απασχόληση και πάσης φύσεως πρόσθετες αποδοχές υπαλλήλων και λοιπών προσώπων αμειβόμενων από το δημόσιο.	10%	100%

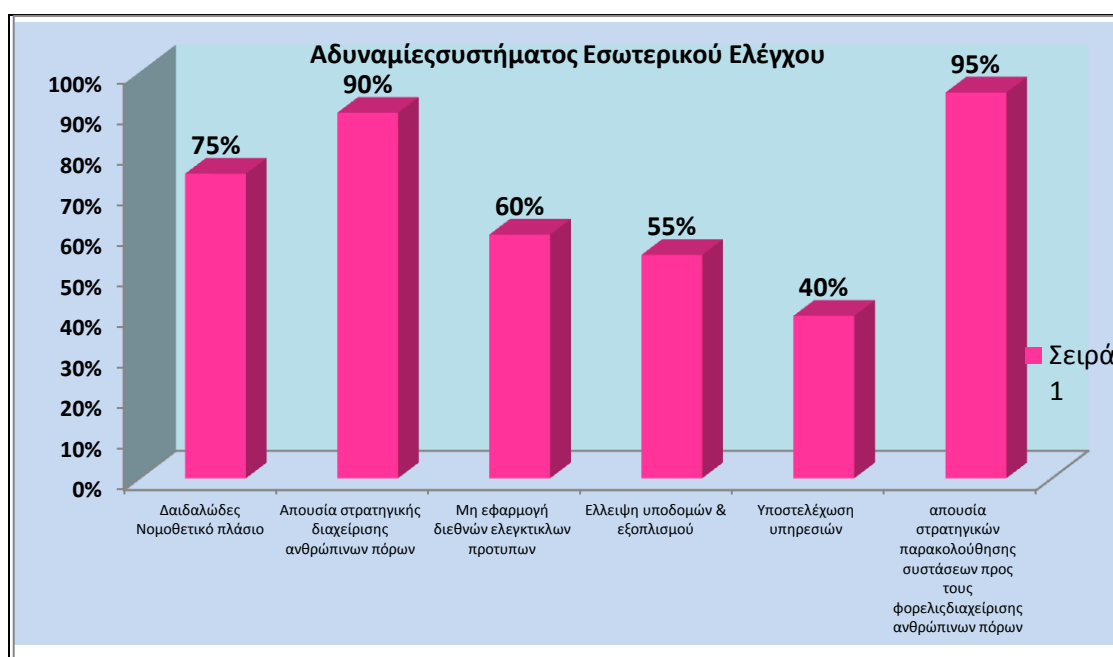


*Γράφημα 3 : Ποσοστό απαντήσεων για την συχνότητα παρατυπιών ανά κατηγορία δαπάνης.*

Στη συνέχεια, από τα στοιχεία Γραφήματος 7 προκύπτει ότι ο έλεγχος των επιχορηγήσεων και διαφόρων μορφών χρηματοδότησης των δημόσιων φορέων ενέχει μέτριου βαθμού, ελεγκτικό κίνδυνο, άποψη η οποία υποστηρίζεται από το 33,3 εκ του συνολικού δείγματος. **Τον υψηλότερο ελεγκτικό κίνδυνο παρουσιάζουν οι δαπάνες σύναψης συμβάσεων προμηθειών / έργων / παροχής υπηρεσιών για την κάλυψη πάσης φύσεως αναγκών των δημόσιων φορέων.** Παρουσιάζει σημαντικές αδυναμίες σύμφωνα με την άποψη του 47,7% εκ του συνολικού δείγματος, Αδιαμφισβήτητα κατά τον έλεγχο των προειρημένων δαπανών, ο ελεγκτικός κίνδυνος είναι ιδιαίτερα υψηλός, καθόσον εντοπίζονται οι πλέον σημαντικές παρατυπίες και αναδεικνύονται πολύ συχνά λανθασμένες ενέργειες της δημόσιας διοίκησης, οι οποίες μάλιστα πολλές φορές υποκρύπτουν αθέμιτες και παράνομες δραστηριότητες στο πλαίσιο των συναλλαγών μεταξύ του δημοσίου και του ιδιωτικού τομέα.

Τα χαμηλότερα ποσοστά ελεγκτικού κινδύνου παρουσιάζονται σύμφωνα με τους ερωτηθέντες φορείς σε ποσοστά 5% σχετικά με τις συμβάσεις προμήθειας έργων και παροχής υπηρεσιών καθώς και τα οδοιπορικά έξοδα των μετακινούμενων προσώπων. Σε ποσοστό 10% απάντησαν οι φορείς για τις παρατυπίες από τις συμβάσεις υπερωριακής απασχόλησης και πάσης φύσεως αποδοχές των υπαλλήλων.

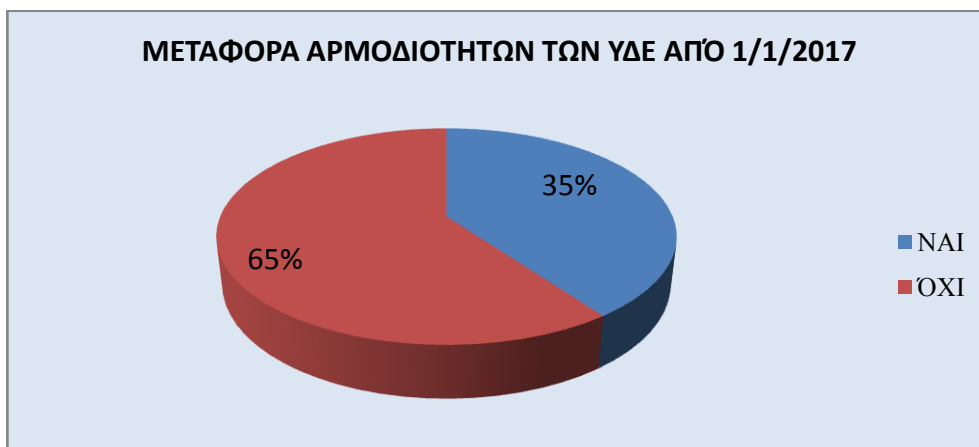
<u>ΠΙΝΑΚΑΣ 5</u> <u>Αδυναμίες συστήματος</u> <u>εσωτερικού ελέγχου.</u>	διαφωνώ	Έχω ουδέτερη άποψη	συμφωνώ	συμφωνώ απόλυτα
15α. Δαιδαλώδες νομοθετικό πλαίσιο που διέπει την λειτουργία του Δημοσίου			25%	75%
15β. Απουσία στρατηγικής διαχείρισης ανθρωπίνων πόρων		5%	5%	90%
15γ. Αδυναμία ανταπόκρισης της υπάρχουσας διάρθρωσης των υπηρεσιών στις απαιτήσεις του σύγχρονου δημοσιονομικού ελέγχου			35%	65%
15δ. Ελλιπής συνεργασία με άλλους εγχώριους και διεθνείς ελεγκτικούς μηχανισμούς		20%	45%	35%
15ε. Έλλειψη τυποποιημένων διαδικασιών και εγχειριδίων ελέγχου		15%	20%	65%
15στ. Μη εφαρμογή διεθνών ελεγκτικών προτύπων		5%	60%	35%
15ζ. Χαμηλός βαθμός συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων		5%	25%	7%
15η. Έλλειψη κατάλληλου εξοπλισμού και υποδομών		40%	55%	5%
15θ. Υποστελέχωση υπηρεσιών λόγω γεωγραφικής διασποράς		15%	40%	40%
15ι. Αναποτελεσματικό δίκτυο εσωτερικής επικοινωνίας μεταξύ των υπηρεσιών του Υπ.Οικ.		20%	45%	35%
15ια. Αναποτελεσματικότητα του μηχανισμού παρακολούθησης της εφαρμογής των συστάσεων από τους ελεγχόμενους.		5%	50%	45%



*Γράφημα 4 : Αδυναμίες συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.*

Όπως διαφαίνεται από το παραπάνω διάγραμμα σχετικά με τις πιο σημαντικές αδυναμίες του υφιστάμενου δημοσιονομικού ελέγχου η μεγάλη πλειοψηφία (90%) των ερωτηθέντων πιστεύει ότι η απουσία στρατηγικής διαχείρισης των ανθρώπινων πόρων είναι η μεγαλύτερη αδυναμία του υφιστάμενου εσωτερικού ελέγχου, γεγονός που καταδεικνύει την ανορθολογική κατανομή του στελεχικού δυναμικού που ασκεί τον έλεγχο καθώς και την ενίσχυσή τους με νέο ανθρώπινο δυναμικό.

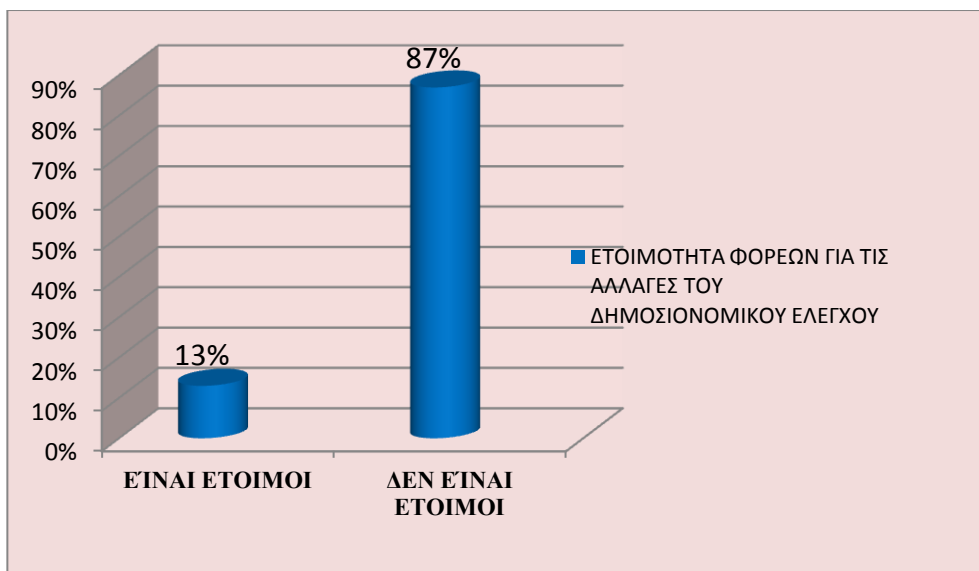
Ακολουθεί το διαιδαλώδες νομοθετικό πλαίσιο που διέπει το Δημόσιο (ποσοστό 75%). Η προσπάθεια που έγινε με την ψήφιση του νόμου περί εφαρμογής των αρχών καλής νομοθέτης δεν φαίνεται να έχει επιλύσει πολλά προβλήματα των επικαλύψεων στην νομοθεσία, των αντιφατικών ρυθμίσεων δεδομένα που επηρεάζουν και την ελεγκτική διαδικασία. Ακόμη το 60% θεωρεί αδυναμία την μη εφαρμογή διεθνών ελεγκτικών προτύπων καθώς και την έλλειψη κατάλληλων υποδομών και εξοπλισμού που σχετίζεται με την απουσία πληροφοριακών συστημάτων καθώς και προβλήματα διαλειτουργικότητας μεταξύ των υπηρεσιών ελέγχου και των ελεγχόμενων φορέων.



*Γράφημα 5 : Μεταφορά Αρμοδιοτήτων των ΥΔΕ του ΓΛΚ από 1/1/2017.*

Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, ήτοι το 65% του δείγματος διαφωνεί με την πρακτική μεταφοράς αρμοδιοτήτων των ΥΔΕ του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους στους Προϊσταμένους των Οικονομικών Υπηρεσιών του Υπουργείου του Κράτους, ενώ το υπόλοιπο 35% διατυπώνει την αντίθετη άποψη.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει η ερώτηση 15 για την ετοιμότητα των φορέων να δεχθούν τις αλλαγές του νέου δημοσιονομικού ελέγχου. Οι απαντήσεις αποτυπώνονται στο ακόλουθο διάγραμμα.



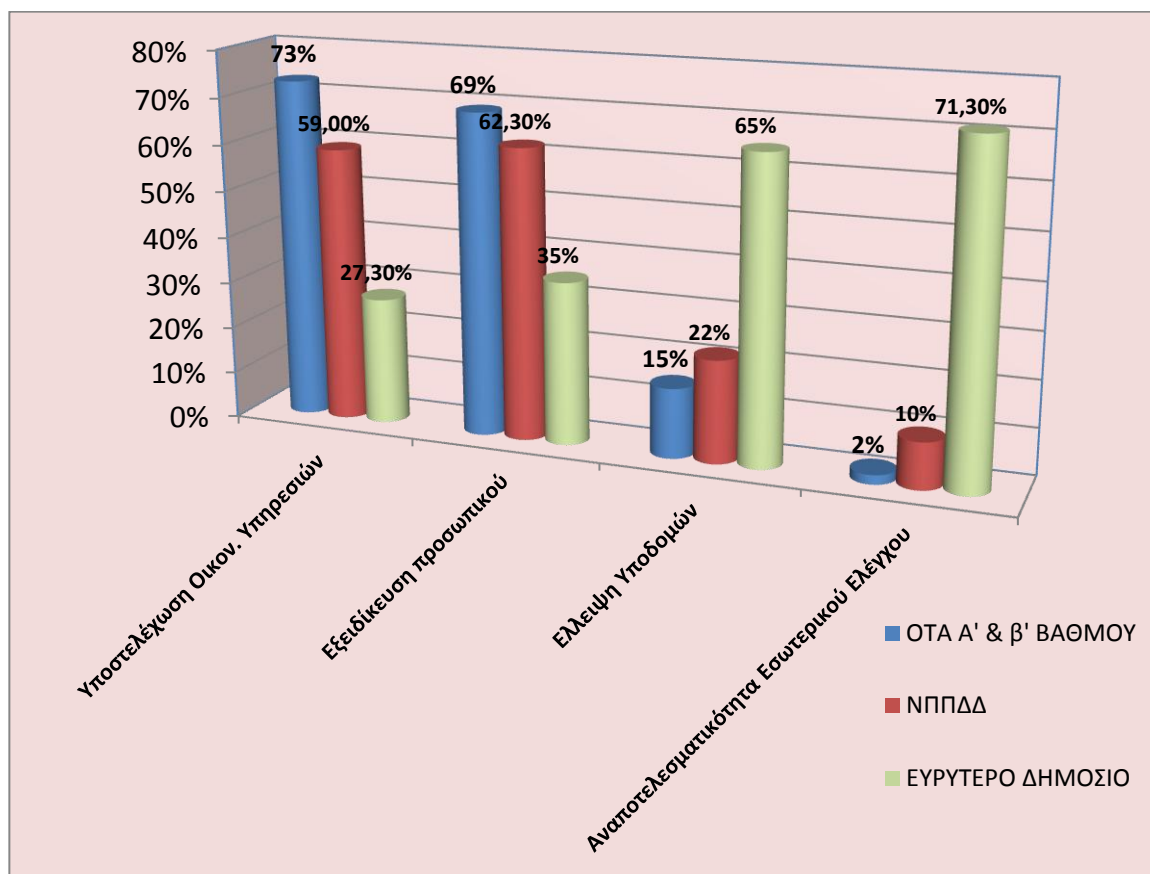
*Γράφημα 6 : Ετοιμότητα Φορέων στις αλλαγές του Δημοσιονομικού Ελέγχου*

Όπως προκύπτει από το παραπάνω διάγραμμα είναι εντυπωσιακή η διαφορά του ποσοστού στην άποψη των ερωτηθέντων για την ετοιμότητα των φορέων απέναντι στις αλλαγές του Νέου Δημοσιονομικού Ελέγχου.

Σχεδόν σε απόλυτη πλειοψηφία (87%) οι φορείς πιστεύουν ότι δεν είναι έτοιμοι να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις του νέου ελέγχου, γεγονός βέβαια που επιδρά αρνητικά και στην συμμόρφωση. Μόλις το 13% πιστεύει ότι οι φορείς είναι έτοιμοι να ανταποκριθούν στις νέες απαιτήσεις.

Στη συνέχεια της ερώτησης σχετικά με τους βασικούς λόγους ανετοιμότητας οι ερωτώμενοι φορείς απήντησαν ως εξής:

Οι προερχόμενοι από τους ΟΤΑ και τα ΝΠΠΔ ότι οι **βασικοί λόγοι είναι η Υποστελέχωση των Οικονομικών Υπηρεσιών, η έλλειψη εξειδίκευσης του υπάρχοντος προσωπικού σε οικονομικά θέματα και η ανάγκη περαιτέρω επιμόρφωσης του. Οι προερχόμενοι από τον ευρύτερο Δημόσιο τομέα έθεσαν ως βασικό λόγο την έλλειψη υποδομών και την αναποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Οι απαντήσεις και τα ποσοστά σχετικά με τους λόγους ανά φορέα απεικονίζονται στο παρακάτω διάγραμμα :**



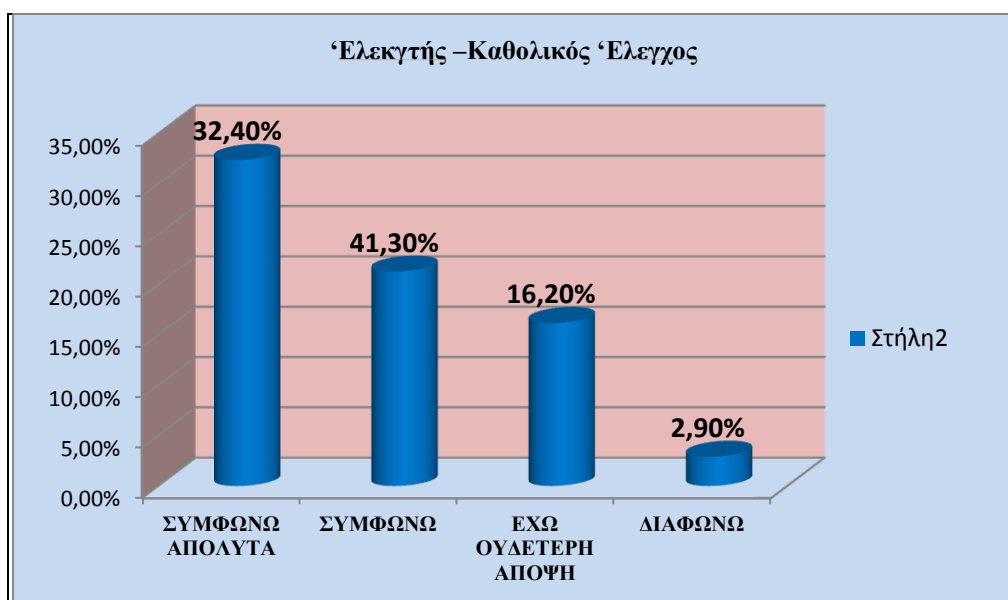
*Γράφημα 7: Αιτίες μη ετοιμότητας των Φορέων στις αλλαγές του Δημοσιονομικού Ελέγχου.*

## ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΕΠΗΡΕΑΖΟΥΝ ΤΗΝ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ –ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ

Στην πρώτη ομάδα ερωτήσεων στην ερώτηση 12 οι φορείς κλήθηκαν να απαντήσουν με βάση την κλίμακα Likert για τον ρόλο του ελεγκτή και πως αυτός συμβάλλει στην συμμόρφωση. Τα ποσοστά αποτυπώνονται στον ακόλουθο πίνακα:

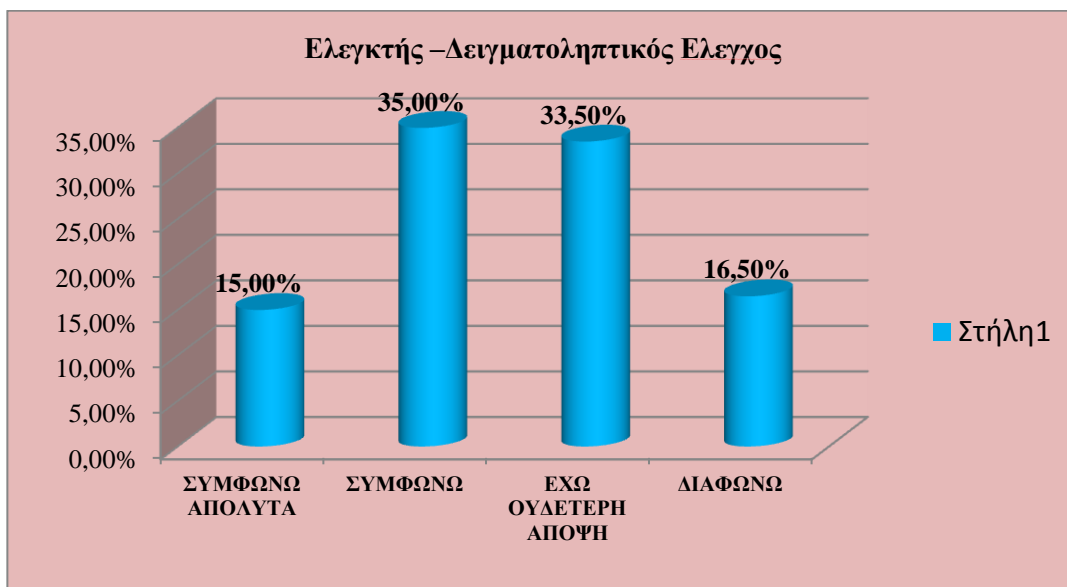
12α. Ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε δειγματοληπτικό έλεγχο προκειμένου να εντοπίσει τις ουσιώδεις αποκλίσεις από τη συμμόρφωση ενός ελεγχόμενου φορέα , αλλά και τις αιτίες που την προκαλούν	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ <b>15%</b>	ΣΥΜΦΩ ΝΩ <b>35%</b>	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ <b>16,50%</b>
12β.Ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε καθολικό έλεγχο και να εντοπίζει όλες τις ενδείξεις μη- συμμόρφωσης του φορέα με τους νόμους και τους κανονισμούς και να την προλαμβάνει.	<b>32,4</b>	<b>41,30</b>	<b>16,20</b>

Παρατηρούμε ότι σε ένα πολύ σημαντικό ποσοστό (73,7%), οι ερωτώμενοι συμφωνούν με την άποψη ότι ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε καθολικό έλεγχο προκειμένου να εντοπίσει όλες τις ενδείξεις μη συμμόρφωσης του φορέα με τους νόμους και τους κανονισμούς και να την προλαμβάνει. Από αυτό συμπεραίνουμε ότι δεν συμφωνούν θεωρητικά τουλάχιστον σε μια διαφορετική , πιο σύγχρονη αντίληψη για τον έλεγχο.



Γράφημα 8 : Ελεγκτής και καθολικός έλεγχος.





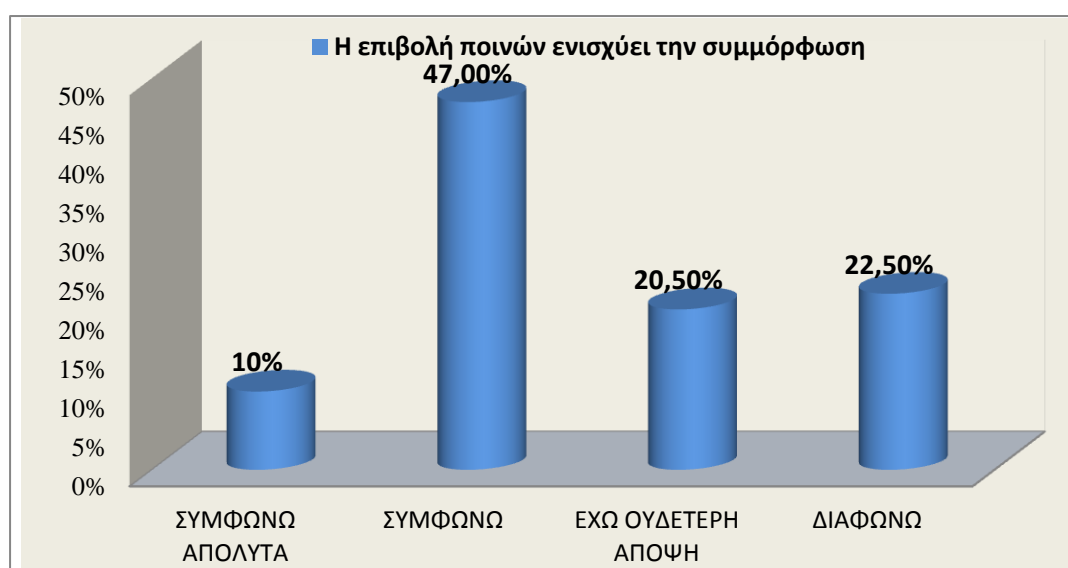
*Γράφημα 9 : Ελεγκτής και δειγματοληπτικός Έλεγχος.*

Όπως προκύπτει από το παραπάνω γράφημα **οι απόψεις των συμμετεχόντων για τον δειγματοληπτικό έλεγχο κυμαίνονται σε ένα ισομερές κατανομημένο ποσοστό (50%). Οι συμμετέχοντες συμφωνούν απόλυτα με την άποψη ότι ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε δειγματοληπτικό έλεγχο και να εντοπίζει τις ουσιώδεις αποκλίσεις από τη συμμόρφωση ενός ελεγχόμενου φορέα αλλά και τις αιτίες που την προκαλούν. (50% συμφωνούν και 50% διαφωνούν ή έχουν ουδέτερη άποψη).** Από την κατανομή των ποσοστών αν και τα μέλη του δείγματος φαίνεται αρχικά να δίνουν προβάδισμα στο δειγματοληπτικό έναντι του καθολικού ελέγχου, αν συνδυαστούν οι απαντήσεις των δύο αυτών ερωτήσεων, οδηγούμαστε στο συμπέρασμα ότι η φιλοσοφία του σύγχρονου δημοσιονομικού ελέγχου, δεν έχει γίνει πλήρως αντιληπτή και ότι ο καθολικός, εξαντλητικός έλεγχος (παραδοσιακό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου) εξακολουθεί να ικανοποιεί ένα σημαντικό μέρος των συμμετεχόντων στην έρευνα (περίπου 60%, και μάλιστα ένα ποσοστό της τάξης του 32%, συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή).

**ΠΑΡΑΓΟΝΤΑΣ: Η ΕΠΙΒΟΛΗ ΠΟΙΝΩΝ ΩΣ ΕΝΙΣΧΥΤΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ**

Η επιβολή κυρώσεων/ποινών λειτουργεί αποτρεπτικά προς τη μη-συμμορφούμενη συμπεριφορά του ελεγχόμενου φορέα	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
	10%	47,1%	20,5%	22,5%

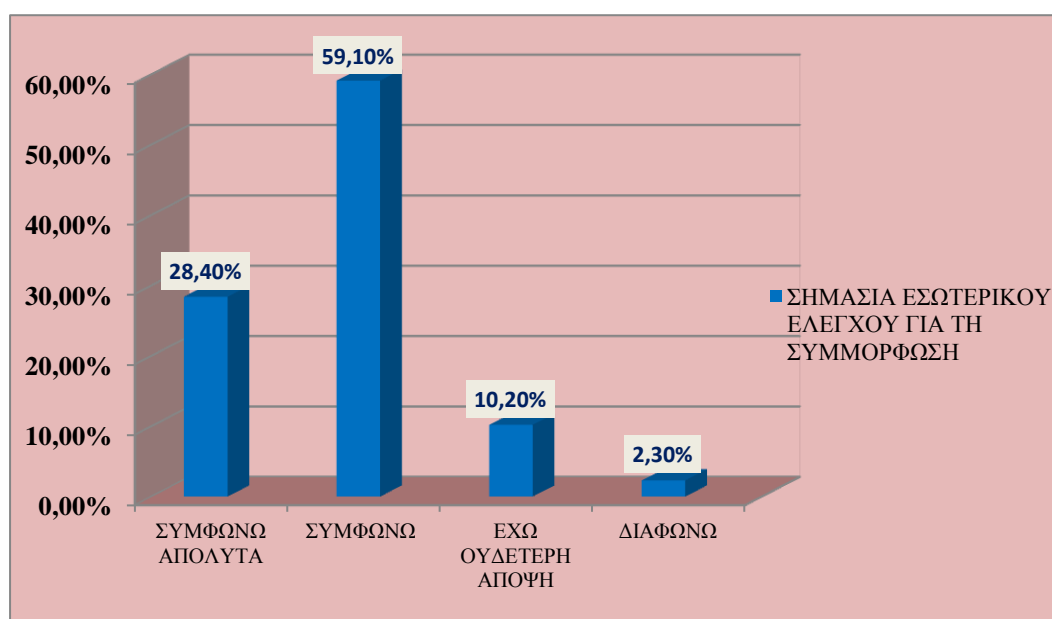
Διαπιστώνουμε από τα παραπάνω ποσοστά ότι ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτώμενων στους ελεγχόμενους φορείς (47,1) θεωρεί ότι η επιβολή κυρώσεων/ποινών λειτουργεί αποτρεπτικά προς τη μη-συμμορφούμενη συμπεριφορά του ελεγχόμενου φορέα. Επίσης ένα σημαντικό ποσοστό 20,5 έχει ουδέτερη άποψη και ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό (22,5%) διαφωνεί με την επιβολή ποινών ως αποτροπή για την μη συμμόρφωση μη προκρίνοντας την τιμωρία ως «θεραπεία» για την μη-συμμόρφωση. Βέβαια το μεγαλύτερο ποσοστό (57,1) πιστεύουν πως η επιβολή ποινών /κυρώσεων έχει αποτρεπτική ιδιότητα. Τα ποσοστά αυτά αποτυπώνονται και διαγραμματικά ως ακολούθως:



*Γράφημα 10 : Επιβολή ποινών /κυρώσεων ως ενίσχυση της συμμόρφωσης.*

## ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΑΡΑΓΟΝΤΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

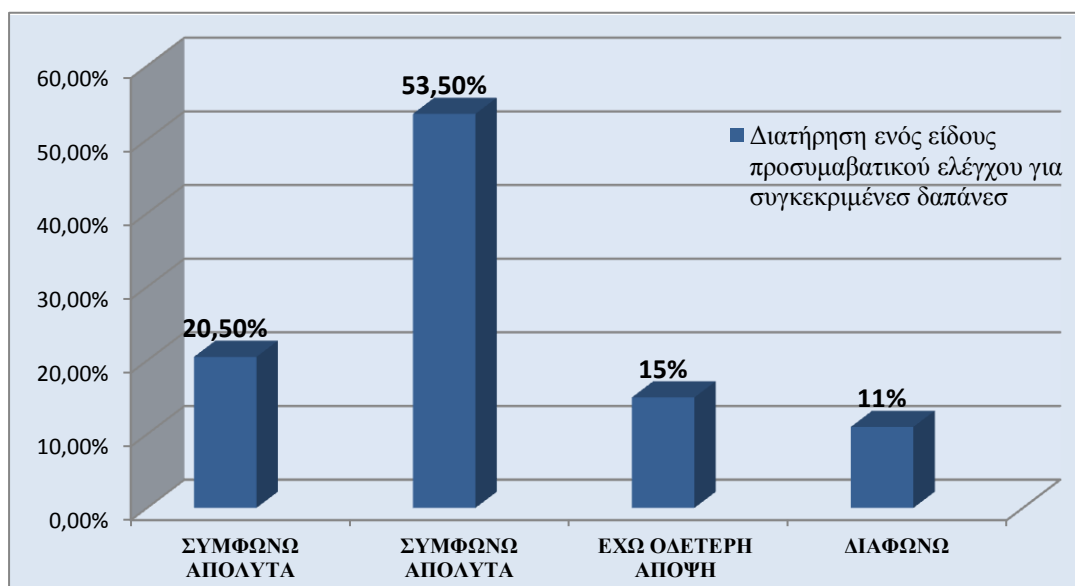
Ένας αποτελεσματικός Εσωτερικός Έλεγχος προλαμβάνει τυχόν αποκλίσεις από τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων?	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
	28,4%	59,1%	10,2%	2,3%



Γράφημα 11 : Η σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου για τη συμμόρφωση των φορέων .

Από το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι η συντριπτική πλειοψηφία των ελεγχόμενων φορέων (87,5%) συμφωνεί ότι ο εσωτερικός έλεγχος προλαμβάνει τυχόν αποκλίσεις από τη μη συμμόρφωση των φορέων γεγονός που καταδεικνύει ότι ένας αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος λειτουργεί ως **«ασπίδα προστασίας»** για τους φορείς που ελέγχονται. Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει τη διαβεβαίωση ότι όλες οι διαδικασίες λειτουργούν, οι αποφάσεις λαμβάνονται «κάτω από έλεγχο» και συμβάλουν στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού. Έτσι οι οργανισμοί νιώθουν περισσότερο ασφαλής γιατί ένας τέτοιος έλεγχος μπορεί να καλύψει το κενό της κατάργησης του προληπτικού ελέγχου σε αρκετά ικανοποιητικό βαθμό.

Θεωρείτε ότι πρέπει να διατηρηθεί ένα είδος προσυμβατικού ελέγχου για συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών (π.χ των ΟΤΑ και των Νομικών τους προσώπων?)	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ Η ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
	20,5%	53,5%	15%	11%

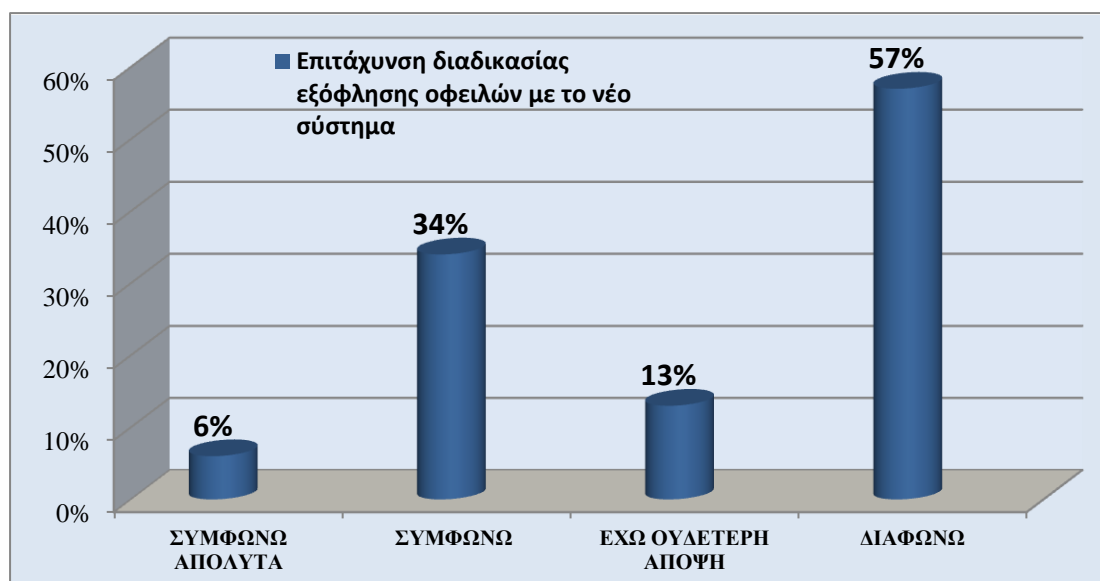


*Γράφημα 12 : Διατήρηση προληπτικού ελέγχου για συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών.*

Από τα στοιχεία που μας δίνει το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων στου ΟΤΑ και τα Ν.Π.Δ.Δ (ποσοστό 74%) συμφωνεί με την διατήρηση ενός είδους προσυμβατικού ελέγχου για συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών (π.χ αυτές που ενέχουν διστάμενες ερμηνείες). Οι απαντήσεις αυτές εξηγούνται απόλυτα και στο μεγαλύτερο ποσοστό τους προέρχονται από τις Οικονομικές Υπηρεσίες των ΟΤΑ, από τον φόβο των υπαλλήλων των Οικονομικών Υπηρεσιών να αναλάβουν αποκλειστικά την ευθύνη της θεώρησης των χρηματικών ενταλμάτων με την προστασία του προληπτικού ελέγχου και τα εχέγγυα που τους παρέιχε η δικαστική προστασία του Ελεγκτικού Συνεδρίου και είναι λογικό να επιμένουν στην διατήρηση ενός ευέλικτου είδους προσυμβατικού ελέγχου για συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών που θα είναι πιο «επικίνδυνες» να επιφέρουν καταλογοισμό στους διατάκτες και υπολόγους.

## ΕΠΙΤΑΧΥΝΣΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΕΞΟΦΛΗΣΗΣ ΟΦΕΙΛΩΝ Η ΚΑΘΥΣΤΕΡΗΣΕΙΣ

Συμφωνείτε ότι το νέο σύστημα ελέγχου εξυπηρετεί την επιτάχυνση διαδικασιών εξόφλησης οφειλών?	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
	6 %	34%	13%	57%



*Γράφημα 13 : Επιτάχυνση διαδικασίας εξόφλησης οφειλών με το νέο σύστημα .*

Τα συμπεράσματα που προκύπτουν από το παραπάνω γράφημα είναι ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτώμενων σε ελεγχόμενους φορείς δεν θεωρεί ότι το νέο σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου θα επιταχύνει την διαδικασία εξόφλησης οφειλών , ένα και από τα βασικά μειονεκτήματα και αρνητικά στοιχεία του προληπτικού ελέγχου που ήταν οι καθυστερήσεις στην θεώρηση των ενταλμάτων και η συσσώρευση αθεώρητων ενταλμάτων στα γραφεία των Επιτρόπων με άμεσες συνέπειες τόσο για τον ίδιο τον φορέα όσο και για τους συναλλασσόμενους με αυτόν τρίτους. Απεναντίας οι φορείς τώρα θεωρούν ότι το νέο σύστημα θα οδηγήσει αναπόφευκτα σε σημαντικότερες καθυστερήσεις των διαδικασιών καθώς για την παραμικρή αμφιβολία ο υπάλληλος υποχρεωτικά θα αντιδρά ζητώντας διευκρινήσεις και υποβάλλοντας ερωτήματα στις υπερκείμενες αρχές, αφού θα επικρέμεται η δαμόκλειος σπάθη του καταλογισμού σε τυχόν σφάλμα.

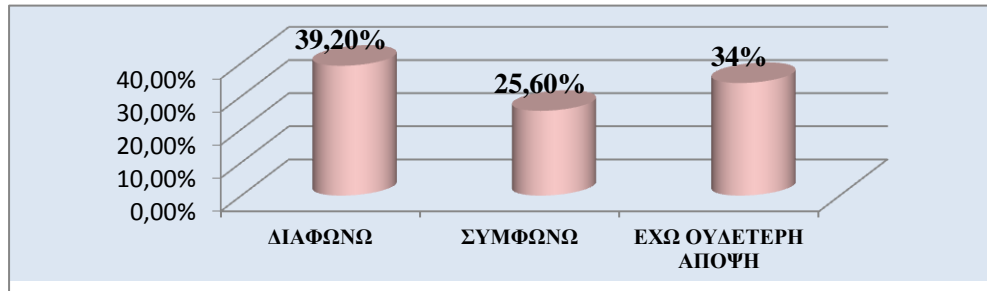
## ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΜΗΧΑΝΙΣΜΟΥ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΤΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

«Θεωρείτε αποτελεσματικό το υπάρχον σύστημα παρακολούθησης της συμμόρφωσης των φορέων με τις συστάσεις που γίνονται από το ΕΛΣυν? Αν όχι διατυπώστε την γνώμη σας για την βελτίωση του.»

**ΔΙΑΦΩΝΩ : 39,2%**

**ΣΥΜΦΩΝΩ : 25,6%**

**ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ : 34%**



**Γράφημα 14 : Αποτελεσματικότητα μηχανισμού παρακολούθησης της συμμόρφωσης των φορέων.**

Σύμφωνα με τις απαντήσεις όπως προέκυψαν από τα ερωτηματολόγια σχετικά με την αποτελεσματικότητα του υπάρχοντος μηχανισμού παρακολούθησης της συμμόρφωσης προέκυψαν τα εξής συμπεράσματα:

Ένα σημαντικό ποσοστό (39,2%) θεωρεί αναποτελεσματικό το μηχανισμό παρακολούθησης της συμμόρφωσης όπως διενεργείται και η άποψη που διατυπώνει είναι πως ο τελευταίος επηρεάζεται από γραφειοκρατικές διαδικασίες κατά την αποστολή των συστάσεων προς τους φορείς και την καθυστέρηση στην σύνταξη της ειδικής έκθεσης παρακολούθησης συμμόρφωσης που τους αποστέλλεται.

Στο σημείο αυτό οι φορείς πιστεύουν ότι ένα ηλεκτρονικό σύστημα καταγραφής των συστάσεων και παρακολούθησης της συμμόρφωσης τους από το ΕΛΣυν θα ήταν γρηγορότερο και πιο αποτελεσματικό με αποτέλεσμα την αποφυγή επανάληψης ίδιων παρατυπιών ανά τις ελεγκτικές περιόδους εξαιτίας καθυστερημένης πληροφόρησης τους. Στον αντίποδα, ένα ποσοστό 25,6% συμφωνεί με την αποτελεσματικότητα του παρόντος μηχανισμού παρακολούθησης συστάσεων προς τους ελεγχόμενους φορείς (αλληλογραφία με τον φορέα μέσω διαβίβασης των φύλλων ελέγχου και των διορθώσεων), θεωρώντας ότι δεν υπάρχουν οι χρονικές εκείνες καθυστερήσεις που να δικαιολογούν την συχνότητα επανάληψης των ίδιων ευρημάτων μη-συμμόρφωσης σε κοντινές ελεγκτικές περιόδους. Και ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό έχει ουδέτερη άποψη διότι δεν θεωρεί ότι ο μηχανισμός παρακολούθησης της συμμόρφωσης είναι μια από τις βασικές αιτίες για τη μη-συμμόρφωση των φορέων αλλά αυτή επηρεάζεται από άλλους παράγοντες.

## Επίλογος

Καταλήγοντας πρέπει να επισημάνουμε ότι οι νομοθετικές μεταρρυθμίσεις, (που εισήχθησαν με τις διατάξεις των νόμων **4270/2014** και **4337/2015**) αναφορικά με τη φυσιογνωμία του σύγχρονου ελεγκτικού μηχανισμού και την οριοθέτηση του ρόλου που οφείλει να διαδραματίσει το σύστημα εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης, συνδέονται άμεσα με την σύγχρονη δημοσιονομική πραγματικότητα. Ωστόσο οι εκτιμήσεις των συμμετεχόντων στην έρευνα, αποτυπώνουν μια διαφορετική άποψη καθώς υποστηρίζουν ότι ο υφιστάμενος παραδοσιακός τρόπος ελέγχου δεν έχει ενσωματώσει σε ικανοποιητικό βαθμό τις πρόσφατες νομοθετικές μεταρρυθμίσεις και ότι οφείλει να επαναπροσδιορίσει εκ νέου τον προσανατολισμό του σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα και την ενίσχυση των στοχευμένων δημοσιονομικών ελέγχων, προκειμένου να καταστεί περισσότερο αποτελεσματικός.

Προς την κατεύθυνση αυτή, σύμφωνα με την άποψη του δείγματος της έρευνας κρίνεται αναγκαία η αποτελεσματική διαχείριση των ανθρωπίνων πόρων και η αναδιάρθρωση των εσωτερικών δομών του Ελ.Συν. και του Υπ.Οικ. Εν ολίγοις, η αξιοποίηση του υπάρχοντος προσωπικού, η συνεχής εκπαίδευσή του για την υλοποίηση στοχευμένων ελέγχων και την εμπέδωση των σύγχρονων μεθοδολογικών εργαλείων, η παροχή οδηγιών και κατευθυντήριων γραμμών με τη χρήση εγχειριδίων ελέγχου, κρίνονται αναγκαία μέτρα δράσης για την επιτυχή ενσωμάτωση των νέων αρμοδιοτήτων τους και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητάς τους και κατά συνέπεια της αύξησης του βαθμού συμμόρφωσης τους.

Επίσης, αναδείχτηκε από τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στην έρευνα ότι ο βαθμός συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων ανέρχεται σε χαμηλά επίπεδα. Στο σημείο αυτό τόσο το Ελεγκτικό Συνέδριο όσο και οι υπηρεσίες του Υπ.Οικ., με την αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων και της εμπειρίας τους σε συνδυασμό με την υιοθέτηση των διεθνών ελεγκτικών προτύπων και των σύγχρονων μεθοδολογικών εργαλείων, πρέπει να ανταποκριθούν στις προκλήσεις των διεθνών εξελίξεων, να διαδραματίσουν ένα νέο ρόλο και να συνδράμουν καθοριστικά στην αλλαγή της δημοσιονομικής κουλτούρας και στην εξυγίανση της υφιστάμενης οικονομικής κατάστασης.

## Ελληνόγλωσση Βιβλιογραφία

- **Γέροντας Α. (2004)** *Ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων συμβάσεων από το Ελεγκτικό Συνέδριο* σε τιμ. τόμο για τα 170 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, «Διαφάνεια και ανεξαρτησία στον έλεγχο του δημοσίου χρήματος», εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα – Κομοτηνή.
- **Γέροντας Α.** Δημοσιονομικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Κομοτηνή 2005.
- **Δρίτσας Σ.** *Διεθνή Πρότυπα ελέγχου Ελεγκτικών Συνεδρίων*, στο: ΙΘ΄ Επιστημονικό Συμπόσιο του Παν/μίου Πειραιώς με θέμα «*Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα*», εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2016.
- **Καραβοκύρης Ι. (2011)** πρόλογος 2 στο: *Πρακτικός Οδηγός για τον έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο των Δημοσίων Συμβάσεων των Δήμων , των Περιφερειών και των Νομικών τους Προσώπων*. Υπουργείο Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Αθήνα, Εθνικό Τυπογραφείο.
- **Καράγιωργας Δ. Π. (1981)** Δημόσια Οικονομική 2, Οι Δημοσιονομικοί θεσμοί. Εκδόσεις Παπαζήση.
- **Κάρκαλης Ι.** *Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο, Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική*, τομ. Ι, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα –Θεσσαλονίκη 2005.
- **Κοκκίδου Α.,** Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά το αναθεωρημένο άρθρο 98 του Συντάγματος, Εκδ. Σακκουλα, 2004
- **Κουλουμπίνη Ευαγγελία-Ελισάβετ .** «*Η οικονομική ανάπτυξη, ως σκοπός και στόχος του κράτους κατά το άρθρο 106 ... αναπτυξιακού χαρακτήρα*», στο βιβλίο Πανεπιστήμιο Πειραιώς/Ελεγκτικό Συνέδριο, Οικονομική Ανάπτυξη & Δίκαιο, 2017 Αφιερωμένο στον Ομότιμο καθηγητή Γεώργιο Οικονόμου. Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα –Θεσσαλονίκη 2017.
- **Κτιστάκη Σ.,** Εισαγωγή στη Δημόσια Διοίκηση, εκδόσεις Παπαζήση 2014.
- **Λιγωμένου Α.,** Ελεγκτικό Συνέδριο και Τοπική Αυτοδιοίκηση, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη 2017.
- **Μαραγκού Γ.,** Ελεγκτικό Συνέδριο, Προληπτικός Έλεγχος, Κατασταλτικός Έλεγχος, Προσυμβατικός Έλεγχος, Δικονομία, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη ,Αθήνα 2016.
- **Μηλιώνης Ν.,** Οι δικαιοδοσίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου και η συμβολή τους στους θεσμούς, Πρακτικά επιστημονικής ημερίδας που οργανώθηκε από το Ελεγκτικό Συνέδριο και τον Τομέα Νομικής Επιστήμης του Πανεπιστημίου Πειραιώς στις 12 Δεκεμβρίου 1996, Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα 1998.
- **Μηλιώνης Ν.,** Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, β΄ έκδοση



- βελτιωμένη και επαυξημένη, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα –Κομοτηνή 2006.
- **Μηλιώνης Ν.**, Το Ελεγκτικό Συνέδριο, Σύγχρονες τάσεις και εξελίξεις, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2012.
  - **Μπάλτα Ε.**, Ο προληπτικός Έλεγχος των δημοσίων δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα 2009.
  - **Μπάλτα Ε.**, Ο θεσμός του δημοσίου υπολόγου στο ελληνικό δημοσιονομικό σύστημα, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2016.
  - **Μπάρμπας Ν.**, Στοιχεία δημοσιονομικού δικαίου ζ' έκδοση εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2018.
  - **Μπέσιλα- Βήκα Ε.**, Η επιχειρηματική δραστηριότητα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Εκδόσεις Σάκκουλας, 2011.
  - **Παπαστάθης Π.**, Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit) στις Επιχειρήσεις-Οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του.  
Τόμοι Α& Β. Αθήνα
  - **Πουλής Σ.**, *Νέες μορφές ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο*. Το Ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου, στο ΙΘ' Επιστημονικό Συμπόσιο του Παν/μίου Πειραιώς με θέμα «Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση στην Ελλάδα», εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2016.
  - **Ρίζος Κ.**, Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών και λογαριασμών από το Ελεγκτικό Συνέδριο, β' έκδοση, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2015.
  - **Ρίζος Κ.**, Μια ματιά στο παρελθόν, μια προοπτική για το μέλλον. Αντί προλόγου σε : Διαφάνεια και Ανεξαρτησία στον έλεγχο του δημοσίου χρήματος, τιμητικός τόμος για τα 170 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα.
  - **Σαββαΐδου Α.**, Δημοσιονομική Διαφάνεια, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη 2017.
  - **Σαρμάς Ι.** *Καλύτερο Κράτος: Η σπατάλη, η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος*. Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα 2006.
  - **Σαρμάς Ι.** Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο. Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα-Κομοτηνή 2003.
  - **Σπηλιωτόπουλος Ε.**, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου ΙΙ, Εκδόσεις : Νομική Βιβλιοθήκη, 2002
  - **Τροβά Ελ. (2004)**, *Το Ελεγκτικό Συνέδριο και η διασφάλιση της διαφάνειας στις δημόσιες συμβάσεις*, σε «Διαφάνεια και ανεξαρτησία στον έλεγχο του δημόσιου χρήματος», Τιμ. Τόμος. Για τα 170 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, εκδόσεις. Αντ. Ν. Σάκκουλα.

## Αρθρογραφία

1. Δήμητρα Κοντόγεωργα- Θεοχαροπούλου, Λουκάς Θεοχαρόπουλος, Στον αστερισμό των κρίσεων: Δημοσία Διοικήσεως και Δημοσιονομικής Διαχειρίσεως, ΕφημΔΔ-3/2010 σελ. 274
2. Ευφροσύνη Βράνιαλη, Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση και η νέα προσέγγιση της δημόσιας οικονομικής διακυβέρνησης στην Ελλάδα, Εφημ ΔΔ- 4/2008, σελ. 583
3. Δημήτριος Σκιαδάς, Σύνταγμα και Δημοσιονομικοί Κανόνες: μια δύσκολη σχέση, ΕφημΔΔ-1/2011, σελ. 11
4. Ευαγγελία Γ. Μπάλα, Βασικές αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης: συστήματα και διαδικασίες προϋπολογισμού του κράτους, ΕφημΔΔ-3/2017, σελ.349
5. Ευαγγελία Γ. Μπάλα, Δημοσιονομικός Έλεγχος και συγκριτικό δίκαιο: σύγχρονες τάσεις, ΕφημΔΔ 4/200, σελ. 542
6. Δημ. Κοντόγεωργα- Θεοχαροπούλου, Το «μετέωρο βήμα» του Management στο Δημόσιο Τομέ, ΘΠΔΔ 4/2011, σελ.372
7. Σωκράτης Μαρτινόπουλος, Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων υπό το φως της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ΘΠΔΔ 10/201, σελ. 862
8. Ν. Μηλιώνης, Προς μια νέα δημοσιονομική διακυβέρνηση του κράτους (με αφορμή τους Ν3871/2010και 4055/2012), ΘΠΔΔ 8-9/201, σελ. 798
9. Δημήτριος Σκιαδάς, Ο ρόλος του ελεγκτικού Συνεδρίου ως θεσμού ελέγχου της δημιουργίας και εξέλιξης του δημοσίου χρέους: Μια νέα πρόταση , ΕΕΕυρΔ 3/2016, σελ. 279
10. Αργυρώ Μαυρομάτη, Επανασχεδιάζοντας τον έλεγχο των δημοσίων δαπανών στην Ελλάδα-Μέρος II : Ο έλεγχος απόδοσης, ένα παράδειγμα δημοσιονομικής πολιτική, ΔιΔικ18 (2006), σελ. 572
11. Αργυρώ Μαυρομάτη, Επανασχεδιάζοντας τον έλεγχο των δημοσίων δαπανών στην Ελλάδα: Ο έλεγχος απόδοσης, ΔιΔικ 17 (2005), σελ.52
12. Π. Μουζουράκη, Η αρχή της οικονομικότητας της κρατικής δράσης: μια νέα- ή καινοφανής-συνταγματική αρχή? ΕφημΔΔ, 1/2013
13. Π. Δαγτόγλου, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, ενημ. Π-Μ. Ευστρατίου, 2004
14. Ιακ. Μαθιουδάκη, Μετασχηματισμοί του ταμειακού συμφέροντος του

- Δημοσίου σε περίοδο έντονης οικονομικής κρίσης, ΕφημΔΔ 2011
15. Ν. Ρένεση, Η αρχή της αναλογικότητας στη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Ερμηνευτικός οδηγός για την αξιολόγηση της δημόσιας οικονομικής διαχείριση, ΔιΔικ2005, σελ.1401
  16. Καραβοκύρης Ι. «Ο προσυμβατικός έλεγχος νομιμότητας από το Ελεγκτικό Συνέδριο», ΘΠΔΔ 2008, σελ. 1149
  17. Μαυρομάτη Αργυρώ, Ο έλεγχος απόδοσης και το Ελεγκτικό Συνέδριο μετά τον Ν. 4055/201, ΘΠΔΔ, 7/2013 σελ. 588-589
  18. Μαυρομάτη Αργυρώ, Δανειακές συμβάσεις ΟΤΑ και προσυμβατικός έλεγχος Ελεγκτικού Συνεδρίου ΘΠΔΔ 2009, σελ.1065
  19. Λαζαράτου Π, Η έκταση του ελέγχου νομιμότητας μεγάλων συμβάσεων από το Ελεγκτικό Συνέδριο(γνωμοδότηση), ΘΠΔΔ 2008, σελ. 1154
  20. Λιγωμένου Α, Μάνατζμεντ και Ελεγκτική του Δημοσίου Τομέα: « Η θετική έκβαση των ελέγχων υπό το φώς του Μάνατζμεντ» ΕφημΔΔ 1-2/2019, σελ. 85-90

### **Ξενογλώσση Βιβλιογραφία**

**Azuma N. (2008)** *The Framework of INTOSAI Government Auditing Standards: In the stream of International Convergence*, Government Auditing Review, Volume (15), 77-97

**Chan J. & Xiaoyue Chen (2002)** *Models of public Budgeting and Accounting Reform*, OECD Journal on Budgeting, Paris

**Mellor T. (1996)** *Why Governments should produce balance sheets*, Australian Journal of Public Administration, 55 (1): 78-81

**Sarmas I. (2012)** *The Greek Crisis and the Role of Audit*, Ant. N. Sakkoulas Publishers, Athens.

## Νόμοι

Διάταγμα της 7ης Οκτωβρίου 1833, ΦΕΚ 32: Περί συστάσεως του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Νόμος ΑΥΟΖ/28-5/ 3-6-1887, ΦΕΚ 136: Περί της υπηρεσίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

ΝΔ 6-7-1923, ΦΕΚ 184 Α': Περί οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου Ν. 2145/93 (ΦΕΚ 88 Α'- Διόρθ. Σφάλμ. στα ΦΕΚ 108 Α' και 202 Α) : Ρύθμιση θεμάτων εκτελέσεως ποινών, επιταχύνσεως και εκσυγχρονισμού των διαδικασιών απονομής της δικαιοσύνης και άλλων θεμάτων.

Π.Δ. 774/1980 (ΦΕΚ Α' 189) : Περί κωδικοποιήσεως εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων υπό τον τίτλον "Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Π.Δ. 136/11 (ΦΕΚ 267 Α/31-12-2011) : Καθορισμός κατώτατου ύψους των δαπανών που ελέγχονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Ν.3492/2006 (ΦΕΚ Α' 210/05-10-2006) « Οργάνωση συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις.»

Ν.4055/2012 (ΦΕΚ Α' 51/12-03-2012) «Δίκαιη δίκη και εύλογη διάρκεια αυτής.

Ν. 4081/2012 (ΦΕΚ 184/τ.Α'/27.09.2012 – Περιστολή δημοσίων δαπανών, ρύθμιση θεμάτων δημοσιονομικών ελέγχων και άλλες διατάξεις), άρθρο 1 για τη σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

Ν. 4129/13 (ΦΕΚ 52 Α/28-2-2013): Κύρωση του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Ν. 3871/2010 «Δημοσιονομική Διαχείριση και ευθύνη»

Ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης –Δημόσιο Λογιστικό»

Ν. 4337/2015 «Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων»

Ν. 4607/2019 ( ΦΕΚ Α' 65/24-04-2019) Άρθρο 58, Τροποποίηση του Ν.4270/2014

Ν.4611/2019 (ΦΕΚ Α' 73/17.05.2019 και Α' 75/22-05-2019) «Ρύθμιση οφειλών προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, τη Φορολογική Διοίκηση και τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού, Συνταξιοδοτικές Ρυθμίσεις Δημοσίου και λοιπές ασφαλιστικές και συνταξιοδοτικές διατάξεις, ενίσχυση της προστασίας των εργαζομένων και άλλες διατάξεις»

## Αποφάσεις – Πρακτικά – Εκθέσεις

Απόφαση ΦΓ8/28754/27.04.2015 Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου-Απόφαση (κανονιστική) 28530/27.04.2015

Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΦΕΚ 1508/τ. Β΄/17.05.2015) (σχετικά με τον έλεγχο ταμειακής διαχείρισης από το Ελεγκτικό Συνέδριο)

-Αποφάσεις Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου υπ'αρ. 8506/1976 (ΦΕΚ 687/τ.Β΄), 8507/1976 (ΦΕΚ 687/τ.Β΄, διόρθωση σφαλμάτων ΦΕΚ 1037/τ. Β΄), 28057/1982 (ΦΕΚ 12/τ. Β΄), 28662/1983 (ΦΕΚ 602/τ. Β΄), 21500/2004 (ΦΕΚ 1862/τ. Β΄) {σχετικά με τον κατασταλτικό έλεγχο, με τον έλεγχο ταμειακής διαχείρισης}

Υπ'αρ. 2793/1009 Απόφαση του IV Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου (σχετικά με τον έλεγχο βεβαίωσης εσόδων)

-Υπ'αρ. 1/2014 Πράξη του Κλιμακίου του VII Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου (σχετικά με τον προσυμβατικό έλεγχο)

-Υπ'αρ. 52/2013 Πράξη του Κλιμακίου του VIII τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου (σχετικά με τον προσυμβατικό έλεγχο)

-Υπ'αρ. 50/2013 Πράξη του Κλιμακίου του VII Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου (σχετικά με τον προσυμβατικό έλεγχο)-Πρακτικά Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου 7ηςΓεν. Συνέλευσης/7.03.2001, Θέμα Δ΄ (σχετικά με τον προσυμβατικό έλεγχο)

-Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς, Υπ. Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, Πρακτικά Ημερίδας με θέμα «Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου: Παρεμβάσεις και Νέες Προοπτικές», Παραυσιάσεις Ομιλητών : Γ. Βασιλειάδη, Μ. Παπασπύρου, Ι. Φίλου, Στ. Μπόλκα, Κων/νου Π. Τριανταφυλλίδη, Αθήνα, 4.03.2016.

-Κ.Ε.Δ.Ε. –Ελεγκτικό Συνέδριο, Πρακτικά διημερίδας με θέμα «Ελεγκτικό Συνέδριο και Δήμοι-Νομιμότητα, Διαφάνεια, Αποτελεσματικότητα», Αθήνα, 14.04.2016-15.04.2016

Ελεγκτικό Συνέδριο, Ετήσια Έκθεση οικον. Έτους 2016, Αθήνα, 2016

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ-ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ



ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ

ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΚΗΣΗΣ

### ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

#### « ΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ »

Το παρόν ερωτηματολόγιο αποτελεί μέρος μιας έρευνας η οποία εκπονείται στο πλαίσιο της διπλωματικής εργασίας με θέμα : «**ΤΟ ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ Ο ΒΑΘΜΟΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΕΩΝ**». Η συμβολή σας στην συμπλήρωση του παρόντος ερωτηματολογίου είναι ιδιαίτερα σημαντική για την εξαγωγή συμπερασμάτων σχετικά με την συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων στη νέα δημοσιονομική πρακτική.

### ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

Παρακαλώ σημειώστε με **X** την απάντησή σας

Είστε:

Υπάλληλος /Ελεγκτής

Υπάλληλος/ Μέλος Ελεγχόμενου φορέα

2 Σε ποιον από τους παρακάτω ελεγχόμενους φορείς ανήκετε?

1. ΟΤΑ (Α', Β βαθμού ) & νομικά πρόσωπα αυτών

2. Δημόσιο

3. Ν.Π.Δ.Δ

4. Ευρύτερος δημόσιος τομέας (ΝΠΙΔ κλπ)

Κατέχετε κάποια θέση ευθύνης (προϊστ/νος, Δ/ντης, κλπ )

Ναι

Όχι

4 . Ποιά είναι η ηλικία σας ?

Μέχρι 30 ετών

Από 31 έως 40 ετών

Από 41 έως 50 ετών

Από 51 έως 60 ετών

Άνω των 60ετών

5. Ποιό είναι το φύλο σας;

Ανδρας

Γυναίκα

6. Πόσα χρόνια υπηρεσίας έχετε ?

Μέχρι 5 έτη

Από 6-10 έτη

Από 16 έως 20έτη

Περισσότερο από 20έτη

7 . Σε ποια κατηγορία εκπαίδευσης ανήκετε ?

ΔΕ

ΤΕ

ΠΕ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ

ΔΙΔΑΚΤΟΡΙΚΟ/ΕΣΔΔ

8. Ποιο από τα παρακάτω είδη ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου θεωρείτε περισσότερο αποτελεσματικό;

**Τον προσυμβατικό έλεγχο;**

**Τον προληπτικό έλεγχο ;**

**Τον κατασταλτικό έλεγχο;**



9. Σύμφωνα με την εμπειρία σας, αξιολογείστε παρακαλώ κατά πόσο η υπηρεσία σας ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις του σύγχρονου δημοσιονομικού ελέγχου.

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Αρκετά
- Πολύ

10. Παρακαλώ εκφράστε τον βαθμό συμφωνίας ή διαφωνίας σας με την παρακάτω πρόταση:

**«Η κατάργηση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών με σκοπό την ενδυνάμωση του συστήματος εσωτερικών δικλίδων των δημοσίων φορέων, αποτελεί εργαλείο ενίσχυσης του βαθμού συμμόρφωσής των ελεγχόμενων».**

Απαντήστε βάζοντας ένα **X** στο αντίστοιχο κουτάκι.

1	2	3	4	5
Διαφωνώ απόλυτα	διαφωνώ	Έχω ουδέτερη άποψη	συμφωνώ	συμφωνώ απόλυτα

11. Σε ποιες κατηγορίες δημοσίων δαπανών ανακύπτουν οι περισσότερες παρατυπίες και παραβιάσεις επί της νομιμότητας και της κανονικότητας της εκάστοτε δαπάνης.

[Ταξινομήστε από το 1 έως το 5 τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών που πιστεύετε ότι διαπιστώνονται περισσότερες παρατυπίες ή νομικές παραβιάσεις, [Ιεραρχική Βαθμολόγηση με βάση το επίπεδο συχνότητας]. (5= Πολύ συχνά 4= Συχνά, 3= Αρκετά συχνά, 2= Λιγότερο συχνά και 1= Καθόλου συχνά.)

- Συμβάσεις προμήθειας / έργων / παροχής υπηρεσιών
- Δαπάνες μισθοδοσίας και επιδόματα προσωπικού υπαλλήλων και λοιπών
- προσώπων αμειβόμενων από το δημόσιο
- Επιχορηγήσεις και διάφορες μορφές χρηματοδότησης δημοσίων φορέων
- Υπερωριακή απασχόληση και πάσης φύσεως πρόσθετες αποδοχές υπαλλήλων και λοιπών προσώπων αμειβόμενων από το δημόσιο
- Οδοιπορικά έξοδα μετακινούμενων προσώπων εντός και εκτός επικράτειας (υπαλλήλων και λοιπών προσώπων αμειβόμενων από το δημόσιο)

12. Απαντήστε παρακαλώ στις ακόλουθες ερωτήσεις με βάση την μέθοδο Likert  
 βάζοντας X στην αντίστοιχη στήλη.

Ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε <u>δειγματοληπτικό έλεγχο</u> προκειμένου να εντοπίσει τις ουσιώδεις αποκλίσεις από τη συμμόρφωση ενός ελεγχόμενου φορέα αλλά και τις αιτίες που την προκαλούν;	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
Ο ελεγκτής οφείλει να προβαίνει σε <u>καθολικό έλεγχο</u> (μορφή προληπτικού ελέγχου) και να εντοπίζει όλες τις ενδείξεις μη συμμόρφωσης του φορέα;				
Η επιβολή κυρώσεων λειτουργεί αποτρεπτικά προς τη μη συμμορφούμενη συμπεριφορά των ελεγχόμενων φορέων ;				
	ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	ΣΥΜΦΩΝΩ	ΕΧΩ ΟΥΔΕΤΕΡΗ ΑΠΟΨΗ	ΔΙΑΦΩΝΩ
Τα ευρήματα του ελέγχου αποτελούν εργαλείο ενίσχυσης της λογοδοσίας και της διαφάνειας στη δημόσια διαχείριση?				
Η επαρκής γνώση των νόμων και των κανονισμών από τους ελεγχόμενους φορείς συνεπάγεται και αύξηση της συμμόρφωσης;				
Το γεγονός ότι πλέον οι διατάκτες /διοικήσεις φορέων θα φέρουν απολύτως την ευθύνη θεώρησης των ΧΕΠ λειτουργεί θετικά για την συμμόρφωση ;				
Η ύπαρξη μονάδων εσωτερικού ελέγχου προλαμβάνει τυχόν αποκλίσεις από τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων?				

Θεωρείτε αποτελεσματική την διενέργεια στοχευμένων επιτόπιων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, με βάση το ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου της ΓΔΔΕ?				
Θεωρείτε ότι έπρεπε να διατηρηθεί ο προληπτικός έλεγχος δαπανών του Ελ. Συνεδρίου για ορισμένες κατηγορίες δαπανών? (π.χ διστάμενες ερμηνείες)				
Συμφωνείτε ότι το νέο σύστημα εξυπηρετεί την επιτάχυνση διαδικασιών εξόφλησης οφειλών;				

13. Σύμφωνα με το νέο πλαίσιο από **1/1/2017** οι αρμοδιότητες ελέγχου των δαπανών που ασκούσαν μέχρι τότε οι **Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου** (ΥΔΕ) του ΓΛΚ μεταφέρονται στους **Προϊσταμένους Οικονομικών Υπηρεσιών** των Υπουργείων και λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Συμφωνείτε ή όχι με την παραπάνω πρακτική;

ΣΥΜΦΩΝΩ

ΔΙΑΦΩΝΩ

14. Πόσο αποτελεσματική θα είναι η διοργάνωση από το ΕΚΚΔΑ υποχρεωτικών σεμιναρίων σχετικά με το νέο πλαίσιο δημοσιονομικής διαχείρισης για τους υπαλλήλους Οικονομικών Υπηρεσιών ?

- Καθόλου
- Λίγο
- Αρκετά
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

15. Απαντήστε παρακαλώ , ως μέλος ελεγχόμενου φορέα, αν θεωρείτε ότι είναι έτοιμοι οι φορείς (ΟΤΑ , φορείς Κεντρικής Κυβέρνησης ΝΠΔΔ) να δεχθούν τις αλλαγές στο σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου ? Αν διαφωνείτε αναφέρετε τους βασικότερους λόγους .

ΣΥΜΦΩΝΩ

ΔΙΑΦΩΝΩ

16. Σημειώστε τον βαθμό συμφωνίας ή διαφωνίας σας με τις ακόλουθες πιθανές αδυναμίες του υφιστάμενου ελέγχου, βάζοντας X στο αντίστοιχο τετράγωνο.

	1	2	3	4	5
	διαφωνώ απόλυτα	διαφωνώ	Έχω Ουδέτερη άποψη	συμφωνώ	συμφωνώ απόλυτα
Λαιδαλώδες νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τη λειτουργία του δημοσίου.					
Απουσία στρατηγικής διαχείρισης ανθρωπίνων πόρων.					
Αδυναμία ανταπόκρισης της υπάρχουσας διάρθρωσης των υπηρεσιών στις απαιτήσεις του σύγχρονου ελέγχου.					
Ελλιπής συνεργασία με άλλους εγχώριους και διεθνείς ελεγκτικούς μηχανισμούς.					
Ελλειψη τυποποιημένων διαδικασιών και εγχειριδίων ελέγχου.					
Μη εφαρμογή διεθνών ελεγκτικών προτύπων					
Χαμηλός βαθμός συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων.					
Ελλειψη κατάλληλου εξοπλισμού και Υποδομών.					
Υποστελέχωση υπηρεσιών λόγω γεωγραφικής διασποράς.					
Αναποτελεσματικό δίκτυο εσωτερικής επικοινωνίας μεταξύ των υπηρεσιών του Υπ.Οικ.					
Απουσία μηχανισμού παρακολούθησης της εφαρμογής των συστάσεων από τους Ελεγχόμενους.					

Σας ευχαριστώ πολύ για τη συμμετοχή σας.