



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΓΕΝΙΚΟ ΤΜΗΜΑ, ΛΑΡΙΣΑ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΤΟΠΙΚΗ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗ»

**«Ο Δημοσιονομικός Έλεγχος στην Ελλάδα
και στην Ευρωπαϊκή Ένωση»**

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΔΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΠΑΠΠΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:
ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΥΛΗΣ

ΛΑΡΙΣΑ
ΑΚΑΔΗΜΑΪΚΟ ΕΤΟΣ: 2019 – 2020

*«Δηλώνω υπεύθυνα ότι η συγκεκριμένη μεταπτυχιακή διπλωματική εργασία για τη λήψη του μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών του ΠΜΣ Πλήρους Φοίτησης του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας: «**Δημόσια Διοίκηση και Τοπική Αυτοδιοίκηση**» έχει συγγραφεί από εμένα προσωπικά και δεν έχει υποβληθεί ούτε έχει εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό. Η εργασία αυτή έχοντας εκπονηθεί από εμένα, αντιπροσωπεύει τις προσωπικές μου απόψεις επί του θέματος και το κείμενο είναι γραμμένο με τα δικά μου λόγια και δεν αποτελεί προϊόν λογοκλοπής από τρίτες πηγές. Οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης διπλωματικής αναφέρονται στο σύνολό τους, δίνοντας πλήρεις αναφορές στους συγγραφείς, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο».*

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον καθηγητή μου κύριο Νικόλαο Παυλή για την ανεκτίμητη βοήθεια, την καθοδήγηση και τη διαρκή συμπαράστασή του στην εκπόνηση της παρούσας διπλωματικής εργασίας, καθώς επίσης και την οικογένειά μου για την αμέριστη και χωρίς όρια ενθάρρυνση καθ' όλη την πορεία των σπουδών μου.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Τίτλος: «Ο Δημοσιονομικός έλεγχος στην Ελλάδα και στην Ευρωπαϊκή Ένωση.»

Οι δημόσιες δαπάνες μιας χώρας μπορεί να θεωρηθούν αποτελεσματικές τότε μόνο, όταν ανταποκρίνονται στους στόχους της κυβερνητικής πολιτικής. Στα πλαίσια της διοίκησης του δημόσιου τομέα, έχουν ανατηχθεί και εφαρμόζονται, από την αρχή της ίδρυσης του Ελληνικού κράτους αλλά και της Ευρωπαϊκής Ένωσης διαδικασίες δημοσιονομικού ελέγχου. Ο τρόπος εφαρμογής και οι διαδικασίες ελέγχου περιγράφονται στην παρούσα εργασία καθώς και τα προβλήματα στην εφαρμογή τους. Επίσης, προτείνονται μέτρα αντιμετώπισης των προβλημάτων που προκύπτουν.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται η προσέγγιση του δημοσιονομικού ελέγχου στην χώρα μας, περιγράφονται οι δημόσιες δαπάνες, οι κατηγορίες τους, η αναγκαιότητα του ελέγχου ενώ παρουσιάζεται και ο ρόλος των Δημόσιων Υπηρεσιών Εποπτείας και Ελέγχου, ο ρόλος του διατάκτη, του δημόσιου υπόλογου και του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους.

Στο δεύτερο κεφάλαιο περιγράφονται τα εργαλεία του δημοσιονομικού ελέγχου στη χώρα μας, όπως το Ελεγκτικό Συνέδριο, ο προϋπολογισμός των φορέων της δημόσιας διοίκησης, η ανάληψη δεσμεύσεων καθώς και το σύστημα πληρωμών και δαπανών, που εφαρμόζεται σήμερα. Επίσης περιγράφεται η ολοκληρωμένη διαδικασία ελέγχου και η χρήση του Μητρώου Δεσμεύσεων.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζονται στοιχεία του δημοσιονομικού συστήματος ελέγχου τεσσάρων ευρωπαϊκών χωρών, του Ηνωμένου Βασιλείου, της Ισπανίας, της Γαλλίας και της Φινλανδίας.

Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται μια αναλυτική παρουσίαση του δημοσιονομικού ελέγχου που εφαρμόζεται στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Αναφέρεται η έννοια των Ανώτερων Οργάνων Ελέγχου, οι μορφές τους, το αντικείμενο ελέγχου, ο προγραμματισμός του ελέγχου, τα αποδεικτικά στοιχεία, η παρακολούθηση του ελέγχου και οι εκθέσεις που παράγονται στο τέλος των ελέγχων. Ακόμη περιγράφεται η συνεργασία μεταξύ των Ευρωπαϊκών Ανώτερων Οργάνων

Ελέγχου καθώς και η συνεργασία με φορείς ελέγχου εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επίσης, παρουσιάζονται στοιχεία για το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

Λέξεις κλειδιά: Ελεγκτικό Συνέδριο, δημοσιονομικός έλεγχος, κατασταλτικός έλεγχος, διατάκτης, υπόλογος, Ανώτατα Όργανα Ελέγχου, Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

ABSTRACT

Title: “Financial control in Greece and the European Union”

A country's public spending can only be considered effective when it meets the goals of government policy. In the context of public administration, financial control procedures have been in place and implemented since the establishment of the Greek State and the European Union. The implementation and control procedures are described in this paper as well as the problems with their implementation. Measures are also suggested to address the problems that arise.

The first chapter presents the approach of financial control in our country, describing public expenditure, their categories, the need for control and the role of the Public Oversight and Audit Services, the role of the authorizing officer, the public accountant and the General Accounting Office. of the State.

The second chapter describes the tools of financial control in our country, such as the Court of Auditors, the budget of public administration bodies, the commitment and the payment and expenditure system currently in place. It also describes the integrated audit process and the use of the Commitment Register.

Chapter third presents elements of the financial control system of four European countries, the United Kingdom, Spain, France and Finland.

Chapter fourth gives a detailed presentation of the financial control applied in the European Union. The concept of the Supreme Audit Institutions, their formats, the purpose of the audit, the planning of the audit, the evidence, the monitoring of the audit and the reports produced at the end of the audit shall be mentioned. It also describes cooperation between the European Supreme Audit Institutions as well as cooperation with non-European control bodies. Data on the European Court of Auditors are also presented.

Keywords: Court of Auditors, Financial Audit, Audit Office, Authorizing Officer, Accounting Officer, Supreme Audit Institutions, European Court of Auditors.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	iii
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	iv
ABSTRACT.....	v
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ	vi
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ	1
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Ο ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	4
1.1. Εισαγωγή.....	4
1.2. Οι δαπάνες του δημόσιου τομέα.....	6
1.3. Κατηγορίες δαπανών.....	7
1.4. Η αναγκαιότητα του δημοσιονομικού ελέγχου.....	8
1.5. Οι αλλαγές στο δημοσιονομικό έλεγχο.....	10
1.6. Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου	12
1.7. Ο διατάκτης	14
1.8. Ο δημόσιος υπόλογος.....	15
1.9. Γενικό Λογιστήριο του Κράτους	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΤΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	17
2.1. Το Ελεγκτικό Συνέδριο	17
2.2. Ο Προϋπολογισμός.....	19
2.3. Οι αναλήψεις δεσμεύσεων	21
2.4. Το σύστημα πληρωμών – δαπανών	21
2.5. Η διαδικασία	22
2.6. Έλεγχος – εκκαθάριση – πληρωμή δαπάνης.....	24
2.7. Το Μητρώο Δεσμεύσεων.....	26
2.8. Η Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων και το Κεντρικό Ηλεκτρονικό Μητρώο Δημοσίων Συμβάσεων.....	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Ο ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΛΛΩΝ ΕΥΡΩΠΑΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ	29
3.1. Η περίπτωση του Ηνωμένου Βασιλείου.....	29
3.2. Η περίπτωση της Ισπανίας	30
3.3. Η περίπτωση της Γαλλίας	32
3.4. Η περίπτωση της Φινλανδίας.....	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.....	35

4.1. Εισαγωγή.....	35
4.2. Ευρωπαϊκή Επιτροπή & Εσωτερικός έλεγχος.....	35
4.3. Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΕΣ)	37
4.4. Ανώτατα Όργανα Ελέγχου & εξωτερικός έλεγχος.....	40
4.5. Μορφές Ανώτερων Οργάνων Ελέγχου	41
4.6. Αντικείμενο του ελέγχου	43
4.7. Έλεγχος και προγραμματισμός του.....	45
4.8. Αποδεικτικά στοιχεία και παρακολούθηση.....	45
4.9. Εκθέσεις.....	46
4.10. Συνεργασία μεταξύ των ΑΟΕ της Ευρωπαϊκής Ένωσης.....	47
4.11. Συνεργασία με άλλες ΑΟΕ εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης	53
4.12. Συνεργασία με άλλους φορείς ελέγχου του δημόσιου τομέα σε εθνικό επίπεδο....	53
4.13. Συνεργασία με διεθνείς οργανισμούς.....	54
4.14. Πολυετές Δημοσιονομικό Πλαίσιο	55
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	57
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	62
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	62
ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	65
ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ.....	65
ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ – ΠΡΑΚΤΙΚΑ.....	66
ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ.....	67

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

Α.Α.	Ανεξάρτητη Αρχή
Α.Ο.Ε.	Ανώτατα Όργανα Ελέγχου
αρ.	αριθμός
άρθ.	άρθρο
ΓΛΚ	Γενικό Λογιστήριο του Κράτους
ΓΔΟΥ	Γενική Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
γνμ.	γνωμοδότηση
ΔΥΕΕ	Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου
Ε.Α.Α.	Εθνική Αναλογιστική Αρχή
ΕΑΑΔΗΣΥ	Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων
ΕΑΠ	Ενιαία Αρχή Πληρωμών
εδ.	εδάφιο
Ε.Ε.	Ευρωπαϊκή Ένωση
Ε.Ε.Σ.	Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο
εκδ.	έκδοση
Ε.Σ	Ελεγκτικό Συνέδριο
ΕΣΗΔΗΣ	Εθνικό Σύστημα Ηλεκτρονικών Δημοσίων Συμβάσεων
Ε.ΣΥ.Δ.	Εθνικό Σύστημα Διαπίστευσης
ΕΦ	Ειδικός Φορέας
κ.ά.	και άλλα
ΚΑΕ	Κωδικός Αναλυτικών Εξόδων
ΚΗΜΔΗΣ	Κεντρικό Ηλεκτρονικό Μητρώο Δημοσίων Συμβάσεων
ΚΥΑ	Κοινή Υπουργική Απόφαση
Ν./ν.	νόμος
Ν.Π.Δ.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
Ν.Π.Ι.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου
Ν.Σ.Κ.	Νομικό Συμβούλιο του Κράτους
Ο.Η.Ε.	Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών
Ο.Ο.Σ.Α.	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
ΟΠΔΠ	Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Δημοσιονομικής Πολιτικής

παρ.	παράγραφος
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα
Π.Δ.Π.	Πολυετές Δημοσιοοικονομικό Πλαίσιο
περ.	περίπτωση
π.χ.	παραδείγματος χάριν
σελ.	σελίδα
Σ.	Σύνταγμα
Σ.Δ.Ο.Ε.	Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος
Σ.Ε.Ε.	Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση
Σ.Λ.Ε.Ε.	Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης
Σ.Ο.Χ.	Συμβάσεις Ορισμένου Χρόνου
ΣτΕ	Συμβούλιο της Επικρατείας
ΣυνθΕΚ	Συνθήκη Ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας
Τ.Π.Ε.	Τεχνολογίες Πληροφοριών και Επικοινωνιών
ΥΔΕ	Υπηρεσία Δημοσιοοικονομικού Ελέγχου
υπ' αρ.	υπ' αριθμόν
ΥΑ	Υπουργική Απόφαση
ΧΕΠ	Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην παρούσα εργασία εξετάζονται: στο πρώτο κεφάλαιο, ο δημοσιονομικός έλεγχος στην Ελλάδα που περιλαμβάνει τις δαπάνες του δημοσίου τομέα ανά κατηγορία, την αναγκαιότητα των ελέγχων, αλλαγές των τελευταίων ετών στο εγχώριο σύστημα, καθώς και αρμόδιες υπηρεσίες ελέγχου. Στο δεύτερο κεφάλαιο εξετάζονται τα εργαλεία δημοσιονομικού ελέγχου, η διαδικασία του προϋπολογισμού, το σύστημα και η διαδικασία δαπανών ενώ παρουσιάζεται και ο θεσμός του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζονται στοιχεία του συστήματος δημοσιονομικού ελέγχου τεσσάρων κρατών – μελών της ΕΕ, του Ηνωμένου Βασιλείου, της Φινλανδίας, της Γαλλίας και της Ισπανίας. Στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζεται το Ευρωπαϊκό Δημοσιονομικό Σύστημα, ο θεσμός των Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου, καθώς και ο θεσμός του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου. Τέλος, ακολουθούν τα συμπεράσματα όπου διατυπώνονται κρίσεις, απόψεις προβληματισμοί και προτάσεις αναφορικά με τα ζητήματα που εξετάστηκαν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Ο ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

1.1. Εισαγωγή

Η ανάπτυξη του δημόσιου τομέα σε μεγάλο βαθμό οφείλεται στη σταθερή πεποίθηση ότι εκτός από το ατομικό συμφέρον υπάρχει και το δημόσιο συμφέρον και ότι αυτά τα δύο τμήματα της κοινωνικής και οικονομικής ζωής θα μπορούσαν να ικανοποιηθούν μέσα από την δημιουργία μιας σύγχρονης «δημόσιας μηχανής». Η συζήτηση γύρω από την έννοια του «δημόσιου συμφέροντος» είναι πλατιά και σε βάθος χρόνου συναντάται πολλαπλές φορές στη βιβλιογραφία. Παράλληλα, έχουμε ένα πλήθος προβληματισμών σχετικά με τον αναγκαίο έλεγχο του δημόσιου τομέα. Ένα τμήμα αυτού του ελέγχου αφορά και στον έλεγχο των οικονομικών του δημοσίου.

Αυτός ο έλεγχος καλείται δημοσιονομικός έλεγχος και αντικείμενο του αποτελεί η ορθή, χρηστή διαχείριση του δημοσίου χρήματος καθώς επίσης και ο σεβασμός της περιουσίας του δημοσίου. Πιο εξειδικευμένο αντικείμενο του εν λόγω ελέγχου είναι οι πράξεις οι οποίες αφορούν στη διαχείριση του δημοσίου χρήματος τόσο για να πιστοποιηθεί αυτή όσο και για να υπάρξει ενημέρωση τρίτων (Σαρμάς, 2006).

Η ποιότητα των σύγχρονων δημοκρατιών καταδεικνύεται μέσω του ελέγχου της χρηστής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος. Η ανυπαρξία τέτοιου ελέγχου μπορεί να στρέψει προς την ιδιοποίηση του δημοσίου χρήματος για όφελος των διαχειριστών του και έτσι να προκαλέσει την απόσπασή του από τον μοναδικό λόγο ύπαρξής του, που δεν είναι άλλος από την εξυπηρέτηση των πολιτών. Επιπροσθέτως, επιβάλλεται και είναι αυτονόητος ο σεβασμός προς το δημόσιο χρήμα καθώς αυτό προέρχεται και από τη φορολόγηση των πολιτών. Μέσα σ' αυτό το πλαίσιο ο δημοσιονομικός έλεγχος αποτελεί απαραίτητο μηχανισμό του Κράτους, καθώς στοχεύει στη έννομη διαχείριση του δημοσίου πλούτου, αλλά και στην απόδοση της κρατικής μηχανής (Λαδή και Νταλάκου, 2008).

Στην Ελλάδα, ιστορικά, μετά τον ερχομό του Κυβερνήτη Ιωάννη Καποδίστρια με ψήφισμα συστήνεται από την Δ' Εθνοσυνέλευση (23 Σεπτεμβρίου 1929) το «Λογιστικό Ελεγκτικό Συμβούλιο». Αυτό υπήρξε ο προάγγελος του Ελεγκτικού Συνεδρίου και είχε στην αρμοδιότητά του τον έλεγχο της νομιμότητας των

δαπανών του Δημοσίου Ταμείου ώστε να αποφευχθεί η κατάχρηση του δημόσιου πλούτου (Ρίζος, 2004).

Από το παρελθόν στο παρόν η διαχείριση των δημοσιονομικών στην Ελλάδα ξεκινά από την επιτακτική ανάγκη για λογοδοσία των κυβερνώντων και ταυτοχρόνως από την ανάγκη να περιοριστεί η δύναμη της εκτελεστικής εξουσίας να διαχειρίζεται δημόσιους πόρους (Κουγέας & Μπαλτά, 2008). Ο Νόμος 3492/2006 αποτελεί την πρώτη προσπάθεια να πλαισιωθεί θεσμικά η δημοσιονομική διαχείριση. Αν και καθυστερημένα, σε σχέση με άλλες χώρες, με τον εν λόγω νόμο μπαίνουν οι βάσεις για δημοσιονομική διαχείριση μέσα από την αναδιάρθρωση των υπάρχουσών μηχανισμών ελέγχου με διεθνή καθοδήγηση όσον αφορά στα ελεγκτικά πρότυπα. Στόχος ήταν να ελεγχθούν τα δημόσια έξοδα με το να καλυφθούν τα κενά που υπήρχαν στους ελεγκτικούς μηχανισμούς. Έτσι με τον Ν 3492/2006 αποφασίστηκε η δημιουργία νέων μηχανισμών καθώς και η εφαρμογή προτύπων ελέγχου με κριτήριο την αύξηση της ποιότητας των ελεγκτικών αποτελεσμάτων και τη διασφάλιση χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης (Νόμος 3492/2006, www.kodiko.gr).

Αυτό το πλαίσιο της δημοσιονομικής διαχείρισης ολοκληρώνεται με τον Ν 3871/2010. Ο στόχος αυτού του νόμου ήταν να αποκατασταθεί η αξιοπιστία του προϋπολογισμού των δημόσιων δαπανών μέσα από τον ορθολογισμό, την ανακατανομή, τον έλεγχο των δημόσιων εξόδων και τελικώς την εξυγίανση των δημοσιονομικών. Ταυτόχρονα, μ' αυτόν τον νόμο υπάρχει ενίσχυση του Ελληνικού Κοινοβουλίου όσον αφορά στην προετοιμασία και στην εφαρμογή του προϋπολογισμού. Τότε γίνεται και η σύσταση του Γραφείου Προϋπολογισμού της Βουλής (3871/2010, www.kodiko.gr).

Εντούτοις, στη χώρα μας οι δημοσιονομικές δαπάνες συνέχιζαν να εκτοξεύονται¹ έχοντας ως αποτέλεσμα να καθίσταται επιτακτική η ανάγκη για τέτοιου είδους μεταρρυθμίσεις που θα εξασφάλιζαν ορθότερη δημοσιονομική διαχείριση. Ως εκ τούτου ψηφίστηκε κι εφαρμόζεται το νέο «Δημόσιο Λογιστικό» (Ν. 4270/2014) με σκοπό να παρέχει επιπρόσθετα επίπεδα ελέγχου. Η προσπάθεια να περιοριστούν τα δημόσια έξοδα συνδυάστηκε παράλληλα και με την προσπάθεια να συγκρατηθεί το μισθολογικό κόστος του δημοσίου σε

¹ Ένας εμφανής λόγος είναι οι διάφορες πιέσεις των Υπουργείων και η υπέρβαση των πιστώσεων που διέθεταν μέσα από τις ληξιπρόθεσμες οφειλές, που μεταβιβάζονταν στο επόμενο οικονομικό έτος.

συγκεκριμένα επίπεδα με την ψήφιση του «*Νέου Μισθολογίου*» (Ν. 4354/2015). Επιπλέον, μέσα στα ίδια πλαίσια ψηφίστηκε ο Ν. 4336/2015 (άρθρο 2) στοχεύοντας στη συγκράτηση των δαπανών που αφορούν στη μετακίνηση των δημοσίων υπαλλήλων. Γίνεται λοιπόν εμφανής η προσπάθεια μιας νέας νομοθετικής ρύθμισης που αναφέρεται στον έλεγχο των δημοσίων δαπανών και περιλαμβάνεται στο γενικότερο πλαίσιο μεταρρυθμίσεων που είτε επιβλήθηκαν λόγω της γενικότερης κρίσης χρέους που βιώνει η χώρα τα τελευταία χρόνια είτε λόγω της αναγκαιότητας επικαιροποίησης των θεσμικών εκείνων αλλαγών που θα θέσουν τη χώρα σε τροχιά οικονομικής ανάπτυξης, θα ενισχύσουν την ανταγωνιστικότητα της και θα καλυτερεύσουν τη θέση της στο διεθνή οικονομικό γίγνεσθαι (Μιχαλόπουλος, 2007).

1.2. Οι δαπάνες του δημόσιου τομέα.

Όταν αναφερόμαστε στο Δημόσιο τομέα της χώρας μας πρέπει να γίνει αντιληπτό ότι αναφερόμαστε στον πιο μεγάλο «εργοδότη – φορέα – επιχείρηση» που έχει διαστάσεις κράτους (το έτος 2011 οι δημόσιοι υπάλληλοι αποτελούσαν το 21% του εργατικού δυναμικού της χώρας). Με βάση τα στοιχεία του Μητρώου Ανθρώπινου Δυναμικού Ελληνικού Δημοσίου οι δημόσιοι υπάλληλοι τον Ιανουάριο του 2019 ανέρχονταν σε 564.356 (www.apografi.gov.gr). Μελετώντας διαχρονικά τους δείκτες της «Απογραφής» γίνεται εμφανής μια ποσοστιαία αριθμητική μείωση του αριθμού των δημοσίων υπαλλήλων κάθε χρόνο που κυμαίνεται περίπου στο 1,75%². Όμως ο δημόσιος τομέας, εκτός από έσοδα (τα οποία προέρχονται από φορολόγηση, επιβολή τελών και προστίμων, απόδοση δημόσιας περιουσίας και κέρδη δημοσίων επιχειρήσεων κ.λπ.) έχει και έξοδα. Τα εν λόγω έξοδα, που είναι οι δημόσιες δαπάνες, εκτείνονται από τη μισθοδοσία των υπαλλήλων έως τη συντήρηση κτηριακών υποδομών, την αγορά υλικών αγαθών και υπηρεσιών, την παροχή υπηρεσιών (υγείας, δήμου) και άλλες πολλές δαπάνες. Ίσως το μεγαλύτερο τμήμα των εξόδων του δημοσίου αφορά στην μισθοδοσία του ανθρώπινου δυναμικού, στοιχείο που έχει αποδεικτική δύναμη, αν συνολικά στους μόνιμους υπαλλήλους προσθέσουμε και αυτούς που εργάζονται με συμβάσεις ορισμένου χρόνου (ΣΟΧ) ή εργάζονται με συμβάσεις έργου (Καραγιωργάς, 1981).

² Συγκεντρωτικά στατιστικά στοιχεία δικτυακής πύλης apografi.gov.gr ετών, 2010-2011.

1.3. Κατηγορίες δαπανών.

Όλες οι δημόσιες δαπάνες εμφανίζονται στον κρατικό προϋπολογισμό, κατά κατηγορίες. Οι μη χρηματοοικονομικές δαπάνες αναφέρονται στις παρακάτω κατηγορίες: παροχές σε εργαζόμενους, κοινωνικές παροχές, μεταβιβάσεις, αγορές αγαθών και υπηρεσιών, επιδοτήσεις, λοιπές δαπάνες, τόκοι, πιστώσεις υπό κατανομή, αγορές παγίων περιουσιακών στοιχείων, δαπάνες του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων (Λοιζίδης και Πατσουράτης, 2008). Εν συντομία, διακρίνουμε τις ακόλουθες κατηγορίες δημόσιων δαπανών με τα βασικά χαρακτηριστικά τους:

- Οι δαπάνες αγαθών και προμηθειών είναι μια κατηγορία που αφορά σε αγορά υλικών προϊόντων καθώς και σε παροχή υπηρεσιών (για παράδειγμα ύλη γραφική, ηλεκτρονικοί υπολογιστές, υλικά για εκτυπώσεις, υλικά για καθαριότητα, μισθοί, άλλα αναλώσιμα υλικά, κατασκευή δημόσιων έργων).
- Οι δαπάνες επενδύσεων είναι η κατηγορία εκείνων των δαπανών που καλύπτουν την αγορά κεφαλαιουχικών αγαθών προκειμένου να ικανοποιηθούν ανάγκες πολυετείς. Οι υπόλοιπες δαπάνες κατηγοριοποιούνται σε δαπάνες κατανάλωσης.
- Οι δαπάνες σχετικά με μεταβατικές πληρωμές είναι η προσπάθεια ενίσχυσης οικονομικής κάποιων κατηγοριών πολιτών όπως: ενίσχυση ανέργων με επίδομα ανεργίας, ενίσχυση φοιτητών με υποτροφία, κοινωνικά και προνοιακά επιδόματα και άλλης μορφής επιδόματα.
- Γνωστότερες κατηγορίες δαπανών είναι όσες κατηγοριοποιούνται με βάση τον σκοπό που εξυπηρετούν, όπως για παράδειγμα δαπάνες για την Παιδεία, την Υγεία, την Δημόσια ή Εθνική Άμυνα, την Ασφάλιση, τον Αγροτικό τομέα, την Ναυτιλία κ.ο.κ.

Όλες οι παραπάνω δαπάνες κρίνονται αναγκαίες και απαραίτητες τόσο για την λειτουργία του κρατικού μηχανισμού όσο και για την επίτευξη βραχυπρόθεσμων, μεσοπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων στόχων οι οποίοι καθορίζονται από την εκάστοτε κυβερνητική πολιτική (Λαδιάς, 2014).

1.4. Η αναγκαιότητα του δημοσιονομικού ελέγχου

Ο έλεγχος των δημόσιων δαπανών επιβάλλεται να γίνεται από ένα καθορισμένο σύστημα ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης. Αυτό το σύστημα θα πρέπει να είναι σχεδιασμένο έτσι ώστε να ανταποκρίνεται στις ανάγκες διοίκησης, οργάνωσης και ελέγχου της δημόσιας διοίκησης καθώς και στους στόχους που έχουν τεθεί. Οι στόχοι του ελέγχου βέβαια στον δημόσιο τομέα διαφοροποιούνται ανάλογα με το είδος του ελέγχου που πραγματοποιείται. Όμως όλα τα είδη ελέγχου συνηγορούν υπέρ της χρηστής διαχείρισης του δημόσιου χρήματος (Λαδή και Νταλάκου, 2008). Το δημοσιονομικό σύστημα της Ελλάδας είναι και προληπτικό και κατασταλτικό. Ο προληπτικός έλεγχος πραγματοποιείται πριν την εκταμίευση και αφορά στην εξακρίβωση της δαπάνης. Ελέγχεται δηλαδή αν υφίστανται τα απαραίτητα δικαιολογητικά και αν υπάρχει επαρκής πίστωση για την πραγματοποίησή της. Όμως ο προληπτικός έλεγχος αφορά μόλις το 10% των συνολικών δαπανών του δημοσίου (Σαρμάς, 2003).

Ο προληπτικός έλεγχος γίνεται για δαπάνες συγκεκριμένες και μέσα από συγκεκριμένες διαδικασίες. Εδώ δεν εντάσσονται εντάλματα προσωρινά που αφορούν σε ανάγκες επείγουσες ή επιτακτικές για το Κράτος ή ανάγκες για τις οποίες δεν υπάρχουν από πριν πιστώσεις (Μπαλτά, 2009).

Ο προληπτικός έλεγχος διακρίνεται σε τυπικό και ουσιαστικό. Ο τυπικός διακρίνεται σε έλεγχο νομιμότητας (ελέγχεται το κατά πόσο προβλέπεται από κάποιον νόμο η υλοποίηση της κάθε δαπάνης και εάν υπάρχει η πίστωση γι' αυτήν) και σε έλεγχο κανονικότητας (εδώ ελέγχεται η τήρηση του συνόλου των νομικών διατάξεων για την υλοποίηση της δαπάνης). Απ' την άλλη ο ουσιαστικός έλεγχος διακρίνεται στο ουσιαστικό μέρος της δαπάνης, στον έλεγχο σκοπιμότητας και στον έλεγχο ποινικά κολάσιμων πράξεων. Ο ουσιαστικός έλεγχος στοχεύει στην εξακρίβωση της πραγματικότητας. Κατόπιν γίνεται ο έλεγχος σκοπιμότητας ο οποίος διερευνά την αναγκαιότητα της υλοποίησης της συγκεκριμένης δαπάνης στα πλαίσια επίτευξης κάποιου σκοπού (Σολδάτος, 2001).

Στη διάρκεια της ελεγκτικής διαδικασίας εφαρμόζονται οι ακόλουθες αρχές που αφορούν στις δημόσιες δαπάνες: οικονομικότητα, αναλογικότητα, αποτελεσματικότητα, λειτουργικότητα, αποδοτικότητα, ορθολογικότητα, διαφάνεια. Στο τέλος υπάρχει ο έλεγχος για ποινικά κολάσιμες πράξεις. Ο εντοπισμός τέτοιων

πράξεων δεν ακυρώνει τη δαπάνη αλλά οδηγεί σε ενημέρωση των καθ' ύλην αρμοδίων όπως είναι ο Υπουργός οικονομικών, ο εισαγγελέας και ο διατάκτης (Μπάρμπας, 2002).

Ο προληπτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών ανήκει, όπως καταδεικνύεται από τα παραπάνω, σε ιδιαίτερη κατηγορία των διοικητικών ελέγχων του δημοσίου και διενεργείται από (Τσουντας και Τριανταφυλλοπούλου, 2009):

- τις ΔΥΕΕ
- το ΕΣ

Με βάση το Σύνταγμα της Ελλάδας³ το ΕΣ έχει αρμοδιότητες (Λαδιάς, 2014):

- ελεγκτικές
- δικαιοδοτικές
- γνωμοδοτικές.

Συνεπώς, όπως προκύπτει από τον παραπάνω διαχωρισμό, οι έλεγχοι του ΕΣ είτε είναι προληπτικοί είτε κατασταλτικοί έχουν χαρακτήρα δικαστικό. Το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι Ανώτατο Δικαστήριο της Χώρας (άρθρο 100 Συντάγματος, παρ. 1) και είναι ισότιμο με το Συμβούλιο της Επικρατείας και τον Άρειο Πάγο, ενώ οι αποφάσεις του δεν υπόκεινται σε έλεγχο άλλου δικαστηρίου (Σαρμάς, 2003).

Με το νέο νόμο «*Δημόσιου Λογιστικού*» (Ν. 4270/2014) και σε αντιστοιχία με το ευρωπαϊκό δημοσιονομικό πλαίσιο το ΕΣ:

«α) ελέγχει το δημοσιονομικό σύστημα όλων των φορέων της γενικής κυβέρνησης, ως ο μοναδικός εξωτερικός ελεγκτής»,⁴

β) παρακολουθεί και ελέγχει την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των φορέων άσκησης εσωτερικού ελέγχου,⁵

γ) ενημερώνεται για το σύνολο των εκθέσεων ελέγχου, οι οποίες εκπονούνται από τις αρμόδιες υπηρεσίες (φορείς) εσωτερικού ελέγχου,⁶

δ) ελέγχει την τήρηση των δημοσιονομικών αρχών και κανόνων σε επίπεδο Γενικής Κυβέρνησης⁷ και

³ άρθρο 98.

⁴ άρθρο 169§1.

⁵ άρθρο 169§2.

⁶ άρθρο 168§3.

⁷ άρθρο 21/ιθ.

ε) γνωμοδοτεί επί νομοσχεδίων τα οποία ρυθμίζουν μείζονος σπουδαιότητας θέματα δημοσιονομικής διαχείρισης⁸».

Με τον Ν. 4129/2013 κωδικοποιήθηκαν οι σχετικοί με το ΕΣ νόμοι και καθορίστηκαν επαρκώς οι αρμοδιότητες καθώς και η λειτουργία του. Στα άρθρα 31-37 περιγράφεται και ο προληπτικός έλεγχος που ασκείται από αυτό και αναλύεται επαρκώς η λειτουργία των ελέγχων που ασκούνταν από τις τότε Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΥΔΕ) και πληρώνονται αποκλειστικά είτε με Χρηματικά Εντάλματα Πληρωμών (ΧΕΠ) ή μέσω της Ενιαίας Αρχής Πληρωμών (ΕΑΠ).

Το 2017 (ΦΕΚ 3471/Τεύχος Β'/2017, άρθρα 3-12) καθορίζονται και οι αρμοδιότητες του Γενικού Επιτρόπου Επικρατείας σε σχέση με το ΕΣ.

Όσον αφορά στον κατασταλτικό έλεγχο, αυτός πραγματοποιείται μετά την εκταμίευση και προβλέπει τον έλεγχο κάθε δημόσιου υπόλογου. Αφορά, δηλαδή τα όργανα του δημοσίου που είναι επιφορτισμένα με την αρμοδιότητα της διαχείρισης του δημόσιου χρήματος. Εν αντιθέσει με τον προληπτικό έλεγχο, ο κατασταλτικός αφορά το 90% των δαπανών του δημοσίου (Σαρμάς, 2003). Πρόκειται για την ύστατη μορφή ελέγχου. Δε γίνεται όμως εγκαίρως, αφού ανάμεσα στην πληρωμή μιας δαπάνης και του διενεργούμενου ελέγχου το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί μπορεί να είναι πολύ μεγάλο. Επιπλέον, αρκετές φορές ακόμη κι αν εντοπιστεί έλλειμμα, είναι δύσκολη έως αδύνατη η επιστροφή του στο δημόσιο ταμείο εξαιτίας πολλών παραγόντων (Θέμελης, 1987).

1.5. Οι αλλαγές στο δημοσιονομικό έλεγχο

Από την 01/01/2019 το ΕΣ δεν ασκεί πλέον κανέναν προληπτικό έλεγχο στις δημόσιες δαπάνες, καθώς με τις διατάξεις του Ν. 4337/2015⁹ καταργείται από 1-1-2017 ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών του κράτους και από 1-1-2019 ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ, ΝΠΔΙ (Πρακτικά 4^{ης} Συνεδρίασης Ελεγκτικού Συνεδρίου). Έτσι ο ρόλος του περιορίζεται μόνο στον κατασταλτικό έλεγχο (Τάχος, 2006).

⁸ άρθρο 20§κα' και 176§1.

⁹ άρθρο 10.

Στο άρθρο 276 του Ν. 3852/2010 περιγράφεται πλήρως η έννοια, το περιεχόμενο, και τα χρονικά ορόσημα του κατασταλτικού ελέγχου έτσι όπως αυτός εφαρμόζεται μέσα από το ΕΣ. Παρατίθεται εδώ ολόκληρο το άρθρο λόγω της μικρής έκτασής του αλλά και της σπουδαιότητας του προκειμένου να γίνει κατανοητή η διαδικασία του δημοσιοοικονομικού ελέγχου:

«1. Από το Ελεγκτικό Συνέδριο διεξάγεται υποχρεωτικά κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δήμων, των περιφερειών και των νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και των κοινωφελών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ύδρευσης αποχέτευσης και των δημοτικών ανωνύμων εταιρειών του άρθρου 266 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων. Ο έλεγχος είναι ετήσιος τακτικός και δειγματοληπτικός, εκτός εάν από τον δειγματοληπτικό έλεγχο προέκυψαν 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 στον έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας της διαχείρισης.

2. Κατά τον κατασταλτικό έλεγχο ελέγχονται, ιδίως:

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

3. Αρμόδιος για τον κατασταλτικό έλεγχο είναι ο ίδιος Επίτροπος που είναι αρμόδιος για τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών των υπόχρεων φορέων. Για τις

αποκεντρωμένες υπηρεσίες αρμόδιος είναι ο Επίτροπος της έδρας τους. Ειδικά για την Μητροπολιτική Περιφέρεια Αττικής, αρμόδιοι για τις οικείες περιφερειακές ενότητες είναι οι Επίτροποι που ορίζονται από την Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

4. Ο κατασταλτικός έλεγχος πρέπει να ολοκληρωθεί μέσα σε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία αποστολής του αντιγράφου του απολογισμού ή ισολογισμού του υπόχρεου για κατασταλτικό έλεγχο φορέα, ο οποίος συνοδεύεται:

α) από τις σχετικές εκθέσεις και πράξεις των αρμοδίων οργάνων του,

β) την έκθεση των ορκωτών λογιστών ελεγκτών και

γ) από κάθε σχετικό με τον έλεγχο στοιχείο, που καθορίζεται με απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου και σε κάθε περίπτωση εντός του επομένου διαχειριστικού έτους, από αυτό που αφορά ο κατασταλτικός έλεγχος.

5. Η σχετική έκθεση, περί των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος κατασταλτικού ελέγχου, για το σύνολο των υπόχρεων φορέων, διαβιβάζεται στους Υπουργούς Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Οικονομικών, καθώς και στην Επιτροπή Διαφάνειας και Θεσμών της Βουλής.

6. Σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου.»

Ο κατασταλτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου ασκείται από Υπηρεσίες Επιτρόπων, οι αρμοδιότητες των οποίων έχουν ορισθεί με αποφάσεις της Ολομέλειας. Για τις ελλείψεις που διαπιστώνονται ή τις αμφιβολίες που δημιουργούνται κατά την επεξεργασία των λογαριασμών συντάσσεται φύλλο μεταβολών και ελλείψεων που αποστέλλεται αρμοδίως για την αναπλήρωση των διαπιστούμενων ελλείψεων και την παροχή των απαιτούμενων πληροφοριών εντός προθεσμίας όχι μεγαλύτερης των δεκαπέντε ημερών, η οποία μπορεί να παραταθεί για εύλογο χρόνο (Κούρτης 2004).

1.6. Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου

Στον Ν. 4337/2015¹⁰ τροποποιούνται τα άρθρα 69 Γ/Δ του Ν. 4270/2014, οι ΥΔΕ μεταβάλλονται σε ΔΥΕΕ και στην ουσία ασκούν μόνον υπηρεσίες οικονομικές που

¹⁰ οπ. παρ.

εξειδικεύονται σε ελέγχους των δαπανών των υπουργείων και στις κεντρικές υπηρεσίες τους και στις περιφερειακές οργανωτικές δομές κάθε υπουργείου ή της οργανωτικής δομής που στηρίζει τη λειτουργία ενός δημόσιου οργανισμού. Το ΕΣ επεμβαίνει έτσι μόνο κατασταλτικά στις περιπτώσεις αυτές και ασκεί προληπτικό έλεγχο μόνο στους ΟΤΑ και στα ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ για συγκεκριμένα χρηματικά όρια.¹¹

Κύριοι υπεύθυνοι για αρμοδιότητες που αφορούν στη δημοσιονομική διαχείριση του φορέα τους και οι οποίες ασκούνταν από τις ΥΔΕ και το ΓΛΚ μέχρι στις 31/12/2016, γίνονται πλέον οι προϊστάμενοι των ΔΥΕΕ των υπουργείων (αρ. πρ.: 2/26737/0026/26-03-2016 Εγκύκλιος). Ακολούθως το κάθε Υπουργείο σε συνεργασία με το Υπουργείο Οικονομικών εξέδωσαν ΚΥΑ που αφορούσε στη μεταφορά αυτών των αρμοδιοτήτων των πρώην ΥΔΕ στη μονάδα ΔΥΕΕ του Υπουργείου (ΦΕΚ 13/Α/2017).

Ταυτοχρόνως, ανατίθενται στις κατά τόπους ΔΥΕΕ αρμοδιότητες για τις δαπάνες που διενεργούνται από τις Περιφερειακές Υπηρεσίες του κάθε υπουργείου λόγω της υπηρεσιακής ανάγκης ορθής εκτέλεσης του Προϋπολογισμού του κάθε υπουργείου σε περιφερειακό επίπεδο¹². Οι αρμοδιότητες που ανατίθενται στις κατά τόπους ΔΥΕΕ και αφορούν άμεσα στην καθημερινή συνεργασία με τους φορείς κάθε υπουργείου είναι ανάμεσα σε άλλες (ΦΕΚ 4331/Β/2016):

- «Κατάρτιση σχεδίου απόφασης ανάληψης υποχρέωσης μετά από τεκμηριωμένο αίτημα του διατάκτη και καταχώρηση των δεσμεύσεων στα λογιστικά βιβλία.
- Έλεγχος τήρησης των σχετικών με τις αναλήψεις διατάξεων δέσμευσης και μέριμνα για τη μη υπέρβαση του ποσοστού διάθεσης πίστωσης.
- Έκθεση προς την αρμόδια ΔΥΕΕ για θέματα Υπουργείου περί ανάληψης των υποχρεώσεων.
- Έλεγχος και εκκαθάριση των δαπανών.
- Έκδοση ΧΕΠ των δαπανών κατά μήνα και τακτοποίησή τους.

¹¹ Μέχρι στις 31/12/2018.

¹² Για κάθε Υπουργείο θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η οργανωτική δομή του καθώς και τα τμήματα του οργανισμού του (οργανόγραμμα).

- Σύνταξη εκθέσεων διαφωνίας με το διατάκτη ως προς τη νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών προς εκκαθάριση και ταυτόχρονη κοινοποίησή τους στην αρμόδια υπηρεσία του ΓΛΚ.
- Σύνταξη έκθεσης σε αρμόδια υπηρεσία για να διεξαχθεί επιτόπιος έλεγχος.
- Αποστολή αναφορών του Μητρώου Δεσμεύσεων των φορέων στην αρμόδια ΓΔΟΥ.
- Αποτροπή συσσώρευσης οφειλών.
- Τήρηση των λογιστικών βιβλίων».

1.7. Ο διατάκτης

Στον Ν. 2362/1995 και στο άρθρο 20 αναφέρεται επακριβώς η έννοια του διατάκτη «Διατάκτης είναι ο Υπουργός ή το προβλεπόμενο από τις οργανωτικές διατάξεις όργανο του φορέα της Γενικής Κυβέρνησης είτε άλλο εξουσιοδοτημένο από αυτούς όργανο, το οποίο αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού του φορέα του και προσδιορίζει τις απαιτήσεις σε βάρος του (Σολδάτος, 2001).

Κύριος διατάκτης είναι ο διατάκτης, που αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων, οι οποίες τίθενται στη διάθεση του απευθείας από τον προϋπολογισμό του φορέα του. Δευτερεύων διατάκτης είναι ο διατάκτης, που αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος πιστώσεων, οι οποίες τίθενται στη διάθεση του κατ' εντολή του κύριου διατάκτη.

Τα καθήκοντα του διατάκτη είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του δημοσίου υπόλογου. Αν αναμιχθεί στα καθήκοντα του τελευταίου, ευθύνεται ως δημόσιος υπόλογος. Ο διατάκτης οφείλει να λαμβάνει τα απαραίτητα μέτρα για την ορθή εκτέλεση του προϋπολογισμού του φορέα του. Αν ο διατάκτης διαπιστώσει ότι η ανάληψη υποχρέωσης στην οποία προτίθεται να προβεί, στοιχειοθετεί σύγκρουση συμφερόντων οφείλει να απέσχει από αυτήν και να το αναφέρει στην αρμόδια αρχή και στον Υπουργό Οικονομικών (Μηλιώνης, 2002).

Σε κάθε περίπτωση, σύγκρουση συμφερόντων και παραβίαση της αρχής της αμεροληψίας στοιχειοθετείται όταν:

- (α) η ικανοποίηση προσωπικού του συμφέροντος συνδέεται με την ανάληψη της υποχρέωσης,

(β) είναι σύζυγος ή συγγενής εξ αίματος ή εξ αγχιστείας, κατευθείαν γραμμή απεριορίστως, εκ πλαγίου μέχρι και τέταρτου βαθμού με κάποιον από τους ενδιαφερομένους ή

(γ) έχει ιδιαίτερο δεσμό ή ιδιάζουσα σχέση ή εχθρότητα με τους ενδιαφερομένους. Παραβιάσεις των παραπάνω υποχρεώσεων του διατάκτη συνιστούν πειθαρχικά αδικήματα τιμωρούμενα με τις πειθαρχικές ποινές του άρθρου 109 του Ν. 3528/2007 (ΦΕΚ 26/Α/2007).

Αν διατάκτης είναι υπουργός και διαπιστώσει σύγκρουση συμφερόντων στο πρόσωπο του κατά την παραπάνω έννοια, οφείλει να απέσχει από την ανάληψη υποχρέωσης και να εξουσιοδοτήσει σχετικά, τον Υφυπουργό ή τον Γενικό Γραμματέα του υπουργείου του».

1.8. Ο δημόσιος υπόλογος

Σημαντική θέση στην θεωρία του Δημοσίου Δικαίου εν γένει και ειδικότερα στην θεωρία του Δημοσιονομικού Δικαίου κατέχει ο θεσμός των δημοσίων υπόλογων. Η έννοια του δημοσίου υπόλογου είναι θεμελιώδης στη θεωρία του Δημοσιονομικού Δικαίου αφού οι δημόσιοι υπόλογοι συμμετέχουν στην εκτέλεση του προϋπολογισμού ως διαχειριστές δημοσίου χρήματος. Τα πρόσωπα αυτά, που αποτελούν μια ειδική κατηγορία δημοσίων υπαλλήλων, επιφορτισμένα με την ανάληψη της διαχείρισης δημοσίου χρήματος, συνιστούν υποκείμενα ελέγχου των δημοσίων αρχών και δη του Ελεγκτικού Συνεδρίου και άλλων προϊσταμένων διοικητικών οργάνων τα οποία σε περίπτωση διαχειριστικών λαθών εκδίδουν καταλογιστικές πράξεις εις βάρος τους (Μακρυδημήτρης, 2006). Λόγω ακριβώς της ευθύνης που αναλαμβάνουν, η θέση τους συνεπάγεται και την ύπαρξη ασυμβίβαστων και άλλων υποχρεώσεων.

Δημόσιος υπόλογος¹³ κατά τις σχετικές διατάξεις του νόμου ορίζεται όποιος (δημόσιος λειτουργός, υπάλληλος ή ιδιώτης¹⁴) διαχειρίζεται, κατόπιν νόμιμου ή μη ανάθεσης των σχετικών καθηκόντων, χρήματα, αξίες ή υλικό που ανήκουν στο Δημόσιο, καθώς και οποιοσδήποτε άλλος θεωρείται από το νόμο δημόσιος

¹³ Άρθρα 98 παρ. Συντ., 15,17,22, 25,27 και 33του Οργανισμού του ΕλΣυν(ΠΔ 774/1980) ήδη άρθρα 1 παρ. 1 περ. β',28, 38,44,46,50 παρ. 1και 53 παρ.1 του Κώδικα Νόμων για το ΕλΣυν (Ν 4129/2013), άρθρο 54 Ν. 2362/1995 και ήδη άρθρο 87 ΝΔΛ (Ν 4270/2014), 35 ΝΔ496/1972

¹⁴ Απόφ. ΕλΣυν Ολ 717/2010

υπόλογος¹⁵. Η έννοια του δημοσίου υπόλογου είναι συνταγματική και ο κοινός νομοθέτης στερείται της δυνατότητας να της προσδώσει διάφορο περιεχόμενο¹⁶.

Η νόμιμη ανάθεση διαχειριστικών καθηκόντων καθιστά το δημόσιο υπόλογο *de jure* υπόλογο, ενώ η άσκηση διαχειριστικών καθηκόντων χωρίς εξουσιοδότηση καθιστά τον υπόλογο *de facto* (ή εν τοις πράγμασι) υπόλογο. Υπόλογος, δηλαδή, είναι όποιος έλαβε στην κατοχή του χρήματα, αξίες ή υλικό του Δημοσίου με την υποχρέωση απόδοσής τους (επιστροφής) ή ανάλωσης με βάση τον σκοπό για τον οποίο τα έλαβε (Τάχος, 2001).

Χαρακτηριστικό στοιχείο της έννοιας του υπόλογου είναι η υποχρέωσή του προς απόδοση ή επιστροφή του ληφθέντος ή εισπραχθέντος ανεξάρτητα από τον ειδικότερο έννομο λόγο της υποχρέωσης. Η ανάληψη κατοχής τόσο από τον *de jure* όσο και από τον *de facto* υπόλογο πρέπει να γίνει με τους όρους της αλλότριας υποθέσεως. Είτε η ανάληψη είτε η αφαίρεση της κατοχής με οποιονδήποτε άλλο σκοπό (π.χ. της ιδιοποίησης ως συνέπεια υπεξαίρεσης) δεν θεμελιώνει την ιδιότητα του υπόλογου. Η ύπαρξη νόμιμου υπόλογου δεν αποκλείει τη συνύπαρξη και *de facto* υπόλογου για την ίδια διαχείριση¹⁷. Ο λόγος της σωρευτικής ευθύνης τους έγκειται στην ειδική ευθύνη που δημιουργείται ατομικά για καθένα που διαχειρίζεται Δημόσια περιουσία και σκοπεί στην κατασφάλιση των συμφερόντων του δημοσίου έναντι οιοδήποτε ασκεί τη διαχείριση της περιουσίας του (Τάχος, 2001).

Απόρροια του υλικού γεγονότος της άσκησης διαχείρισης είναι η λογοδοτική ευθύνη του υπόλογου και η ιδιότητά του ως υποκειμένου καταλογισμού από τα όργανα που έχουν την καταλογιστική αρμοδιότητα¹⁸.

1.9. Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους είναι ένας ακόμη φορέας δημοσιονομικού ελέγχου. Συστάθηκε το 1842 με αποστολή την διαχείριση των δημόσιων οικονομικών. Κατά το έτος 1917 διαχωρίστηκε σε δύο τομείς, στον Διοικητικό και στον Λογιστικό. Το 1922 και για σύντομο χρονικό διάστημα μετατρέπεται σε

¹⁵ Άρθρα 54 παρ. 1 Ν 2362/1995, 32 ΝΔ 496/1974, 25 παρ. 2 ΠΔ 774/1980

¹⁶ Απόφ. ΕλΣυν ΟΛ 1238/2014

¹⁷ Απόφ. ΕλΣυν ΟΛ 1244/1997

¹⁸ Απόφ. ΕλΣυν ΟΛ 1396/2000

Υπουργείο Θησαυρού με ανεξαρτησία από το Υπουργείο Οικονομίας και σχεδόν αμέσως μετά υποβαθμίζεται ο ρόλος του.

Πλέον ανήκει στο Υπουργείο Οικονομικών και αποτελείται από τη Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικής Πολιτικής και Προϋπολογισμού, τη Γενική Διεύθυνση Θησαυροφυλακίου και Δημοσίου Λογιστικού και τη Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων και χορήγησης Συντάξεων Δημοσίου Τομέα. Το ΓΛΚ έχει την ευθύνη της σύνταξης του προϋπολογισμού. Με την ισχύουσα νομοθεσία είναι υπεύθυνο μεταξύ άλλων για:

- Κατάρτιση του προϋπολογισμού, του απολογισμού και του ισολογισμού του Κράτους.
- Εκτέλεση του προϋπολογισμού και τον έλεγχο των δημοσίων δαπανών.
- Συμμετοχή σε εκδόσεις κανονιστικών πράξεων και μη έγκριση δαπάνης εάν στην κανονιστική πράξη δεν περιλαμβάνεται ο τρόπος κάλυψης της.
- Έλεγχο οικονομικής διαχείρισης δημόσιου τομέα μεταξύ των οποίων των δημόσιων επιχειρήσεων, Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.
- Έλεγχο των κινήσεων λογαριασμών που δεν έχουν ενταχθεί στον προϋπολογισμό.
- Συντονισμό χρηματικών εκροών από τον κεντρικό λογαριασμό και προγραμματισμό τήρησης απαραίτητων διαθεσίμων για κάλυψη δαπανών που εντάσσονται στον προϋπολογισμό.
- Εξασφάλιση του ελέγχου της δημοσιοοικονομικής διαχείρισης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΤΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

2.1. Το Ελεγκτικό Συνέδριο

Το Ελεγκτικό Συνέδριο ιδρύθηκε το 1833 και είναι Ανώτατο Τακτικό Δημοσιονομικό Δικαστήριο παράλληλα ιστάμενο με τα άλλα δύο Ανώτατα τακτικά δικαστήρια της χώρας: το Συμβούλιο της Επικρατείας και τον Άρειο Πάγο και μάλιστα είναι το αρχαιότερο από τα τρία, αφού ο Άρειος Πάγος ιδρύθηκε το 1837 και το Συμβούλιο

της Επικρατείας το 1929 (Γέροντας, 2005). Αποτελεί το Ανώτατο Όργανο Ελέγχου της Ελλάδας.

Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου απαριθμούνται στις διατάξεις του άρθρου 98 του Συντάγματος, όπως αυτό διαμορφώθηκε μετά την αναθεώρησή του με το Ψήφισμα της 6^{ης} Απριλίου 2001 της Ζ΄ Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων (ΦΕΚ 84 /Τεύχος Α΄/17.04.2001), καθώς επίσης και του άρθρου 15 του ΠΔ. 774/1980. Ειδικότερα, οι περιπτώσεις αρμοδιότητας που απαριθμούνται από τη συνταγματική αυτή διάταξη είναι οι παρακάτω:

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

β) Ο έλεγχος συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή άλλο νομικό πρόσωπο που εξομοιώνεται με το Δημόσιο από την άποψη αυτή, όπως νόμος ορίζει. Η αρμοδιότητα αυτή προστέθηκε με την αναθεώρηση του Συντάγματος του 2001 και αποβλέπει στην πρόληψη των απατηλών μεθοδεύσεων στις οποίες είναι δυνατό να προσφύγουν οι ενδιαφερόμενοι κατά την σύναψη και εκτέλεση των συμβάσεων με το Δημόσιο, προκειμένου να αποκομίσουν παράνομα κέρδη.

γ) Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημόσιων υπόλογων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου.

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

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

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

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

η) Η εκδίκαση των ενστάσεων κατά πράξεων ή παραλείψεων του Υπουργού των Οικονομικών, σχετικών με την απονομή ή την πληρωμή των συντάξεων.

θ) Η εκδίκαση των εφέσεων κατά των πράξεων των Κλιμακίων και των καταλογιστικών πράξεων των οργάνων του Κράτους.

ι) Η εκδίκαση των αιτήσεων αναιρέσεως κατά αποφάσεων των Τμημάτων του.

ια) Ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 1256/1982 για την πολυθεσία.

ιβ) Η επίλυση αμφισβητήσεων που αφορούν τη συμπλήρωση 35ετίας των δημοσίων υπαλλήλων (άρθρο 1 Ν. 1232/1982).

ιγ) Ο έλεγχος των διαχειρίσεων των Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών (άρθρα 85 Ν. 1892/1990, 77 Ν. 1943/1991 κ.λπ.).

ιδ) Ο έλεγχος του «Ειδικού Λογαριασμού Εγγυήσεων Γεωργικών Προϊόντων» (Ν. 992/1979).

2.2. Ο Προϋπολογισμός

Σύμφωνα με τη δημοσιονομική επιστήμη προϋπολογισμός είναι η διαδικασία με την οποία από τη μια η κυβέρνηση καθορίζει τη δημοσιονομική της πολιτική και απ' την άλλη η πολιτική αυτή εγκρίνεται και μπαίνει σε εφαρμογή όσο πιο αποτελεσματικά γίνεται. Με άλλα λόγια προϋπολογισμός είναι το οικονομικό σχέδιο που έχει μια κυβέρνηση προκειμένου να χρηματοδοτήσει τις πολιτικές της και τις δραστηριότητες της (Τερζή Γλ., 2018).

Ο προϋπολογισμός έτσι καθίσταται μια διπλή διαδικασία όπου από τη μία η κυβέρνηση υλοποιεί τη δημοσιονομική της πολιτική και από την άλλη αυτή η πολιτική γίνεται αποδεκτή. Πρόκειται έτσι για αυτόν τον νόμο του κράτους σύμφωνα με τον οποίο καθορίζονται τα έσοδα και τα έξοδά του. Ο προϋπολογισμός δηλαδή είναι αυτό το εργαλείο που χρησιμοποιείται προκειμένου να υπάρξει ορθολογική διαχείριση των οικονομικών του κράτους (Κλαουδάτος, 2009).

Ο Γενικός Κρατικός Προϋπολογισμός απαρτίζεται από δύο τμήματα:

- τον Τακτικό Προϋπολογισμό και
- τον Προϋπολογισμό του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων.

Τόσο η κατάρτιση όσο και η υλοποίηση του προϋπολογισμού διέπονται από τις αρχές ορθής εκτέλεσης, σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο του προϋπολογισμού αλλά και τη θεωρία για χρηστή δημοσιονομική διαχείριση (Κλαουδάτος, 2009).

Ο Προϋπολογισμός κάθε φορέα της Κυβέρνησης συντάσσεται αμέσως μετά την ψήφιση του προϋπολογισμού του κράτους κάθε έτους. Στον εκάστοτε προϋπολογισμό κατανέμονται¹⁹ τα έξοδα ενός φορέα, ανά:

- Ειδικό Φορέα (ΕΦ),
- Μείζονες Κατηγορίες και
- Κωδικούς Αναλυτικών Εξόδων (ΚΑΕ).

Τα ανώτατα δεσμευτικά όρια των πιστώσεων ανά μείζονα κατηγορία των προϋπολογισμών των περιφερειακών υπηρεσιών του κάθε υπουργείου του έτους 2018 κατατέθηκαν από τις 21/11/2017 στη Βουλή των Ελλήνων με το προσχέδιο του Προϋπολογισμού οικονομικού έτους 2018. Με απόφαση των αρμοδίων διατακτών κατανεμήθηκαν οι πιστώσεις ανά ΚΑΕ εντός των μείζονων κατηγοριών χωρίς να διαταράσσονται τα ανώτατα όρια αυτών στις 20/12/2018²⁰ (αρ. 14284/20-12-2017 Απόφαση Κατανομής Πιστώσεων), δηλαδή μία μέρα μετά την ψήφιση του Προϋπολογισμού οικ. έτους 2018.

Ο έλεγχος της πορείας πιστώσεων του Προϋπολογισμού των ΕΦ πραγματοποιείται ετησίως και σε τριμηνιαία βάση από την αρμόδια ΔΥΕΕ (σύμφωνα με το ΠΔ 80/2016) και οφείλονται να εξασφαλίζονται οι ακόλουθες συνθήκες:

A) να μην ξεπερνιέται το ποσοστό διάθεσης των πιστώσεων σε κάθε φορέα, το οποίο καθιερώνεται ανά ΚΑΕ εξόδων κάθε χρόνο αμέσως μετά την κατάρτιση του Προϋπολογισμού (αρ. πρ.: 2/91240/ΔΠΓΚ/20-12-2017 εγκύκλιος).²¹

B) να ελέγχονται κάθε μήνα οι ληξιπρόθεσμες οφειλές και να καταχωρούνται στο ΓΛΚ.

¹⁹ Βλ. Αρ. Πρ.: 2/87798/01-12-2018 Εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών, όπου καθορίζεται ως ημερομηνία ψήφισης του Προϋπολογισμού η 19^η Δεκεμβρίου 2017.

²⁰ Βλ. αρ. 14284/20-12-2017 Απόφαση κατανομής πιστώσεων του Προϋπολογισμού Οικονομικού έτους 2018 της ΠΔΕ Θεσσαλίας (ΕΦ 90-35/185) σε επιμέρους ΚΑΕ (ΑΔΑ: 6Χ994653ΠΣ-713) .

²¹Γα το έτος 2018 ύστερα από χρόνια εντός περιόδου οικονομικής κρίσης διατίθενται οι βασικές πιστώσεις των πάγιων αναγκών ενός φορέα στο 100% ενώ οι έκτακτες στο 90%. Επισημαίνεται ότι σε παρελθόντα έτη η διάθεση των πιστώσεων ανερχόταν στις μεν πάγιες ανάγκες στο 90% ενώ στις έκτακτες ανάγκες έως και το 70%.

2.3. Οι αναλήψεις δεσμεύσεων

Ανάληψη υποχρέωσης ορίζεται (άρθρο 66 Ν. 4270/2014) η διοικητική πράξη που βεβαιώνει την υποχρέωση του δημοσίου έναντι τρίτων. *«Σημαντικό στάδιο στην εκτέλεση του προϋπολογισμού είναι η διενέργεια των δημοσιονομικών δεσμεύσεων με την έκδοση αποφάσεων αναλήψεων υποχρεώσεων από τους διατάκτες»* (Αρ. Πρ.: 02/10001//0026/30-12-2016 Εφαρμοστική).

Μέσω του ΠΔ 113/2010 και σε συνδυασμό με τις διατάξεις του Ν. 4270/2014²² καθώς και την πρόσφατη έκδοση του ΠΔ 80/2016 γίνεται εμφανής τόσο η προσπάθεια για εφαρμογή δημοσιονομικής πειθαρχίας όσο και μια μεγάλη μεταρρύθμιση στο δημοσιονομικό σύστημα προκειμένου να τροποποιηθούν οι δημοσιονομικοί κανόνες με στόχο την:

- Κατάργηση του προληπτικού ελέγχου,
- ενίσχυση του εποπτικού ρόλου του ΓΛΚ καθολικά στο Δημόσιο και τον
- καθορισμό αρμοδίων, διαδικασιών και ευθυνών.

2.4. Το σύστημα πληρωμών – δαπανών

Με το ΠΔ 80/2016 καθορίζεται λεπτομερώς η λειτουργία του νέου συστήματος πληρωμών δαπανών εκείνων των τμημάτων του δημοσίου που διαχειρίζεται από τις ΔΥΕΕ.

Αξιόλογο ενδιαφέρον παρουσιάζουν τα ακόλουθα: προκειμένου για πραγματοποίηση οποιασδήποτε δαπάνης, αυτή οφείλεται να είναι εγγεγραμμένη στον προϋπολογισμό του φορέα και επιπροσθέτως να είναι εξασφαλισμένη η απαραίτητη δέσμευση πίστωσης με συγκεκριμένη αιτιολόγηση.²³ Προκειμένου να γίνει εξασφάλιση της απαραίτητης δέσμευσης πίστωσης θα πρέπει να ισχύουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις²⁴:

- η δαπάνη θα πρέπει να είναι σύννομη με το νέο «*Δημόσιο Λογιστικό*» (Ν. 4270/2014) και

²² Όπως συμπληρώθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του Ν4334/2015.

²³ Άρθρο 3.

²⁴ Άρθρο 4.

- το αίτημα για την έκδοση σχετικής απόφασης ανάληψης πρέπει να έχει προηγηθεί χρονικά κάθε άλλης ενέργειας.
- Επιπροσθέτως, για δαπάνες προμηθειών, παροχής υπηρεσιών και δημοσίων έργων²⁵ οι αποφάσεις ανάληψης υποχρέωσης θα πρέπει να έχουν προηγηθεί χρονικά από την υπογραφή της σχετικής διακήρυξης (Κλαουδάτος, 2009).

2.5. Η διαδικασία

Για την έκδοση οποιασδήποτε απόφασης που δημιουργεί δαπάνη στον προϋπολογισμό συμπράττει υποχρεωτικά και ο Υπουργός Οικονομικών (Ν. 4270/2014).²⁶ Η δαπάνη που δημιουργείται οφείλει να είναι απολύτως δικαιολογημένη.

Ο Προϊστάμενος των οικονομικών υπηρεσιών²⁷ επιβεβαιώνει και την ύπαρξη πίστωσης για την εν λόγω δαπάνη εντός του ποσοστού διάθεσής της αλλά και τη δέσμευση της πίστωσης. Η ανάληψη της δαπάνης ως πράξης διοικητικής είναι μια ειδική ενέργεια, επειδή προκαλεί δαπάνη (επιβαρύνεται δηλαδή ο κρατικός προϋπολογισμός). Πρόκειται για χρονοβόρα και λεπτομερέστατη διαδικασία, γιατί (Κλαουδάτος 2009):

- Αφορά στόχους δημοσιονομικής πειθαρχίας, που σημαίνει να προστατευτεί ο διατάκτης από τον κίνδυνο να υπερβεί τις διαθέσιμες πιστώσεις του προϋπολογισμού.
- Η πιστή τήρηση του προγράμματος των δημοσίων εξόδων πρέπει να είναι απαραίτητη. Οφείλεται ιδιαίτερη προσοχή τόσο για τους λόγους όσο και για τον τρόπο διάθεσης των δημόσιων χρημάτων.

Σε τούτο το σημείο διακρίνεται η επιπλέον ενέργεια των ΔΥΕΕ. Μέχρι και τις 31/12/2016 ο φορέας που είχε την αρμοδιότητα εξέδιδε την απόφαση ανάληψης δέσμευσης πίστωσης για μία δαπάνη που καταχωρούσε ο προϊστάμενος ΥΔΕ στα

²⁵Όσον αφορά στις περιφερειακές υπηρεσίες των υπουργείων οι εν λόγω δαπάνες περιορίζονται στις προμήθειες υλικών και στην παροχή υπηρεσιών.

²⁶ Άρθρο 20.

²⁷ ΔΥΕΕ.

εκεί λογιστικά βιβλία. Κατόπιν η εν λόγω δαπάνη οδηγούνταν στο ελεγκτικό συνέδριο στο οποίο γινόταν ο προληπτικός έλεγχος.

Από τις 01/01/2017 και ακολούθως, εφόσον σταματάει πλέον ο προληπτικός έλεγχος για φορείς του δημοσίου, για κάθε δαπάνη πρέπει:

1. να προηγείται το σχετικό τεκμηριωμένο αίτημα του φορέα προς τη ΔΥΕΕ,
2. η ΔΥΕΕ να ελέγξει τη νομιμότητα και κανονικότητά του και
3. κατόπιν αυτού να εκδοθεί σύμφωνα με τις οδηγίες του ΠΔ 80/2016 (αρ. 2/100018/0026/30-12-2016 Εφαρμοστική) η σχετική απόφαση ανάληψης δέσμευσης πίστωσης από τον αρμόδιο διατάκτη²⁸ και
4. να προσυπογραφεί και να βεβαιωθεί η εν λόγω δαπάνη από τον Προϊστάμενο ΔΥΕΕ,
5. αφότου καταχωρηθεί στο οικείο σύστημα.

Επισημαίνεται ότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου, εξετάζεται κάθε ζήτημα που προκύπτει και αφορά στη νομιμότητα και κανονικότητα αλλά και νομιμοποίηση της διοικητικής πράξης, δίνοντας την απαιτούμενη προσοχή στις περιπτώσεις της υπέρβασης των αρμοδιοτήτων του διατάκτη (Γέροντας και Ψάλτης, 1998). Επίσης και τα όρια της διακριτικής ευχέρειας της διάθεσης των πιστώσεων από τον αρμόδιο διατάκτη μπορούν να εξεταστούν. Ως εκ τούτου οφείλει η αιτιολογία του αιτήματος που αφορά στην έκδοση της απόφασης ανάληψης υποχρέωσης του διατάκτη να είναι:

- σαφής,
- επαρκής,
- ειδική,
- αναλυτική.

Ένα ακόμη στοιχείο που εξετάζεται είναι η χρηστή δημοσιονομική διαχείριση και συνεπώς στα απαραίτητα δικαιολογητικά για την εκκαθάριση μιας δαπάνης προμήθειας έστω και ελάχιστης αξίας²⁹ κατατίθενται και η πρόσκληση για υποβολή προσφοράς και η χαμηλότερη προσφορά προκειμένου να παρεμποδιστούν γίνει μια προμήθεια, για παράδειγμα υλικού (Μιχαλόπουλος, 2007).

²⁸ Όταν αφορά περιφερειακές υπηρεσίες από τον Περιφερειακό Δ/ντή της υπηρεσίας.

²⁹ Από το 1^ο Ευρώ και μέχρι στις 20.000 Ευρώ για τις διαδικασίες των απευθείας αναθέσεων βάση του άρθρου 117, Ν.4412/2016.

Αφού γίνει ο έλεγχος και η εκκαθάριση της δαπάνης το τυχόν υπολειπόμενο ποσό είναι εφικτό να ανακληθεί μέσα σε ένα δίμηνο, προκειμένου να αποφευχθεί το φαινόμενο συσσώρευσης άνευ λόγου δεσμεύσεων πίστώσεων οι οποίες θα ήταν δυνατό να χρησιμοποιηθούν για άλλες ανάγκες. Η απόφαση για ανάκληση μιας δεσμευμένης πίστωσης ακολουθεί και στον έλεγχο την ίδια ακριβώς διαδικασία με της ανάληψης.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1^ο

Προμήθεια γραφικής ύλης μικρής αξίας με τη διαδικασία της απευθείας ανάθεσης

	ΠΟΣΟ	ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ
ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΗΣ	1.000,00 €	Πρόκλησης της υποβολής προσφορών
ΠΟΣΟ ΑΝΑΛΗΨΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ	1.000,00 €	Απόφαση ανάληψης δέσμευσης πίστωσης
ΠΟΣΟ ΑΝΑΘΕΣΗΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑΣ	800,00 €	Αίτημα ανάληψης δέσμευσης πίστωσης Απόφαση ανάθεσης προμήθειας
ΠΟΣΟ ΑΝΑΚΛΗΣΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ	200,00€	Απόφαση ανάκλησης δέσμευσης πίστωσης

2.6. Έλεγχος – εκκαθάριση – πληρωμή δαπάνης

Ο Ν. 4446/2016 (άρθρα 75-91) (αρ. πρ.: 2/45136/0026/01-6-2017 Εφαρμοστική) τροποποιεί διατάξεις του «Δημοσίου Λογιστικού» και καθορίζει τις λεπτομέρειες του ελέγχου των δημοσίων δαπανών της κεντρικής κυβέρνησης. Ο έλεγχος κάθε δαπάνης του δημοσίου στοχεύει στην εξακρίβωση της νομιμότητας και της κανονικότητάς της και στα προερχόμενα ζητήματα από την δαπάνη (Κούρτης, 2004). Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για κάθε δαπάνη είναι υποχρεωτικό να αποστέλλονται σε πρωτότυπη μορφή³⁰ στις ΔΥΕΕ και να συνοδεύονται από τις πρωτότυπες καταστάσεις πληρωμής οι οποίες είναι υπογεγραμμένες από το διατάκτη. Αυτά όλα διαβιβάζονται για έλεγχο, ενταλματοποίηση και τέλος εκκαθάριση της κάθε δαπάνης.

³⁰ Για την εξασφάλιση της μοναδικότητας της πληρωμής

Η παραπάνω διαδικασία υποστηρίζεται και διεκπεραιώνεται από τα Τμήματα οικονομικών υποθέσεων των υπουργείων ή των περιφερειακών υπηρεσιών σε συνεργασία με τα Τμήματα Διοικητικής υποστήριξης των υπηρεσιών μέσα από ένα δίκτυο γραφειοκρατικών διαδικασιών και εφαρμογών πληροφοριακών συστημάτων οι οποίες είτε καθορίζονται κεντρικά από τα Υπουργεία είτε σχεδιάζονται τοπικά ανά Τμήμα σύμφωνα με τις οργανωτικές ή διοικητικές ανάγκες κάθε υπηρεσίας (Λαϊζίδης και Πατσούρατης, 2008).

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2^ο

Απαιτούμενα δικαιολογητικά για την εκκαθάριση της δαπάνης καθαριότητας κτηρίου

Πρώτη πρόσκληση για υποβολή προσφοράς για ανάθεση παροχής υπηρεσιών καθαριότητας	Προσφορά
Δικαιολογητικά μη αποκλεισμού (ασφαλιστική, φορολογική ενημερότητα, ποινικό μητρώο)	Σε περίπτωση υπέρβασης του ποσού των 1.500,00€
Αίτημα δέσμευσης	Πρωτογενές αίτημα ΚΗΜΔΗΣ και (σε περίπτωση υπέρβασης των 1.000,00€)
Απόφαση Ανάλιψης δέσμευσης πίστωσης	Εγκεκριμένο αίτημα ΚΗΜΔΗΣ (σε περίπτωση υπέρβασης των 1.000,00€)
Σύμβαση (σε περίπτωση υπέρβασης του ποσού των 2.500,00)	Σύμβαση μέσω ΚΗΜΔΗΣ
Πρωτόκολλο ποσοτικής και ποιοτικής παραλαβής υπηρεσιών καθαριότητας	Τιμολόγιο
Απόφαση Σύστασης Επιτροπής παραλαβής	Κατάσταση πληρωμής

Αν και εφόσον κατά τη διάρκεια του ελέγχου προκύψουν παραλείψεις οι οποίες θεραπεύονται, τότε ζητείται από τη ΔΥΕΕ ο διατάκτης να διορθώσει πιθανές παραλήψεις μέσα σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα το οποίο καθορίζεται είτε με εγκυκλίους είτε από την ΔΥΕΕ. Εφόσον όμως κατά την ελεγκτική διαδικασία διαπιστωθεί πως η συγκεκριμένη δαπάνη εμφανίζει πρόβλημα νομιμότητας ή κανονικότητας, η ΔΥΕΕ υποχρεούται να επιστρέψει τη δαπάνη με συγκεκριμένη αιτιολόγηση στο διατάκτη και να προχωρήσει σε άρνηση της εκτέλεσής της. Η εν λόγω διαδικασία ονομάζεται «διάσταση απόψεων» μεταξύ του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών και του διατάκτη (Γέροντας και Ψάλτης, 1998). Στην περίπτωση που ο διατάκτης επιμένει στην απόφασή του να γίνει εκκαθάριση της

συγκεκριμένης δαπάνης, τότε οφείλει να στείλει εκ νέου τα δικαιολογητικά για την εν λόγω δαπάνη και να δώσει γραπτώς εντολή για την εκκαθάριση και πληρωμή της³¹. Ακολούθως, η αρμόδια ΔΥΕΕ έχει την υποχρέωση να εκκαθαρίσει και να πληρώσει τη δαπάνη. Ταυτοχρόνως όμως οφείλει να επαναλάβει γραπτά τις αντιρρήσεις που έχει, να τις γνωστοποιήσει στο ΕΣ και να προωθήσει αντίγραφο του φακέλου με σχετική έκθεση στο ΓΛΚ (Μιχαλόπουλος, 2007).

Η εκκαθάριση της δαπάνης συντάσσεται σε πράξη με ακριβή αιτιολόγηση και συνοδεύεται από το ΧΕΠ. Τα ΧΕΠ εκδίδονται μέσω του ΟΠΔΠ (Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Δημοσιονομικής Πολιτικής). Το ίδιο συμβαίνει και για τα ΧΕΠ τα οποία πληρώνονται μέσω της ΕΑΠ (π.χ. υπερωρίες υπαλλήλων). Εν τέλει τα ΧΕΠ καθώς και αντίγραφα των φακέλων αποστέλλονται στο ΕΣ προκειμένου να διενεργηθεί ο προβλεπόμενος κατασταλτικός έλεγχος, εφόσον ο προληπτικός έλεγχος δεν υφίσταται πλέον για το δημόσιο από 01/01/2017.

2.7. Το Μητρώο Δεσμεύσεων

Βασικό και ιδιαιτέρως πολύτιμο εργαλείο στην εφαρμογή ενός αξιόπιστου συστήματος παρακολούθησης και ελέγχου των οικονομικών στοιχείων ενός φορέα είναι το Μητρώο Δεσμεύσεων κάθε οικονομικού έτους (Αρ. 2/18993/ΔΠΔΣΜ/28-2-2014 εγκύκλιος). Επίσης με την εγκύκλιο του ΓΛΚ με αριθμό πρωτοκόλλου 2/47972/0026/15-06-2018 (ΑΔΑ: Ω8ΛΝΗ-4ΕΓ) δόθηκαν οδηγίες προς τα υπουργεία για την τήρηση του Μητρώου Δεσμεύσεων με υποδείγματα πινάκων που οφείλουν να χρησιμοποιούν οι υπηρεσίες. Συνεπώς το Μητρώο Δεσμεύσεων πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

- Εγκεκριμένες κατά ειδικό φορέα και κωδικό αριθμό εξόδου πιστώσεις του προϋπολογισμού.
- Τυχόν τροποποιήσεις καθώς και τη διαμόρφωση των πιστώσεων του προϋπολογισμού.
- Τα εγκεκριμένα όρια διάθεσης των πιστώσεων του προϋπολογισμού, όπου και όπως ορίζονται κάθε φορά.

³¹ Με χρήση του άρθρου 26 του Ν.4270/2014.

- Τον αριθμό πρωτοκόλλου, την ημερομηνία, τον ΑΔΑ και το ποσό της απόφασης ανάληψης κάθε μιας σχετικής υποχρέωσης.
 - Την ημερομηνία υπογραφής της σύμβασης, τον αριθμό και το ύψος του συμβατικού τιμήματος.
 - Τον αριθμό, την ημερομηνία παραλαβής και το ποσό του παραστατικού το οποίο αποδεικνύει την ύπαρξη της οφειλής.
 - Τον αριθμό, την ημερομηνία και το ποσό του τίτλου πληρωμής των υποχρεώσεων.
 - Το υπόλοιπο των απλήρωτων υποχρεώσεων και ληξιπρόθεσμων οφειλών.
- Τον έλεγχο της τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων καθώς και την επιβολή των κυρώσεων που απαιτούνται έχουν αναλάβει οι ΔΥΕΕ. Πρωτίστως ελέγχεται:

- η νομιμότητα των αποφάσεων ανάληψης υποχρεώσεων
- η αρμοδιότητα των οργάνων,
- η ύπαρξη διαθέσιμης πίστωσης κατά την έκδοση των αποφάσεων,
- το περιεχόμενο και ο χρόνος έκδοσης των αποφάσεων,
- η ανάρτηση στο διαδίκτυο κ.λπ.,
- η έγκαιρη ανάκληση δέσμευσης πιστώσεων και
- η ορθή συμπλήρωση του Μητρώου Δεσμεύσεων.

Η συγκεκριμένη διαδικασία εφαρμόζεται από όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτοί ορίζονται με τις διατάξεις του άρθ.14, παρ. 1β έως και 1 του Ν. 4270/2014, όπως ισχύει, και συνεπώς στους φορείς οι οποίοι συμπεριλαμβάνονται στο εκάστοτε ισχύον Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης της ΕΛΣΤΑΤ.

Το Μητρώο Δεσμεύσεων είναι βιβλίο που τηρείται από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης με ευθύνη του Προϊσταμένου Οικονομικών Υπηρεσιών. Το Μητρώο Δεσμεύσεων τηρείται ανά Κωδικό Αριθμό Εξόδου (ΚΑΕ) και φορέα/ειδικό φορέα (όπου υφίσταται) όταν πρόκειται για φορείς της Κεντρικής Διοίκησης και ΝΠΔΔ ή ανά αναλυτικό λογαριασμό γενικής λογιστικής όταν πρόκειται για ΝΠΙΔ. Όλοι οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης είναι υποχρεωμένοι να καταγράφουν και να τηρούν, σε ηλεκτρονικό αρχείο και μόνο σε περίπτωση που δεν διαθέτουν ηλεκτρονικά μέσα σε ιδιαίτερο βιβλίο, κατά προϋπολογισμό (τακτικός προϋπολογισμός, προϋπολογισμός δημοσίων επενδύσεων) τις διοικητικές πράξεις σύμφωνα με τις οποίες δημιουργείται ή βεβαιώνεται υποχρέωση φορέων της

Γενικής Κυβέρνησης προς άλλους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης ή προς τρίτους. Οι συνολικά καταγεγραμμένες υποχρεώσεις αποτελούν το Μητρώο Δεσμεύσεων κάθε φορά (Λαδή και Νταλάκου, 2008).

2.8. Η Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων και το Κεντρικό Ηλεκτρονικό Μητρώο Δημοσίων Συμβάσεων

Ένα θέμα το οποίο απασχόλησε το σύστημα πληρωμών δαπανών του δημοσίου ειδικά δε τις περιφερειακές υπηρεσίες είναι η διαδικασία εφαρμογής του (Ν. 4412/2016) νέου νόμου «Περί Δημοσίων Συμβάσεων» συνδυαζόμενο με το νέο «Δημόσιο Λογιστικό» (Ν. 4270/2014) ως εναρμόνιση με την ευρωπαϊκή νομοθεσία ενσωματώνοντας τις σχετικές ευρωπαϊκές οδηγίες προς αυτούς. Το πνεύμα αυτού του κακογραμμένου νόμου είναι να ασκείται άμεσος έλεγχος όλων των ενεργειών του δημοσίου που απαιτούν τη σύναψη συμβάσεων (προφορικών και γραπτών) καθώς και να διασφαλίζεται η διαφάνεια τους (Σαρμάς, 2006). Επιπροσθέτως υπάρχει μέριμνα με σκοπό να ενισχύεται ο ανταγωνισμός στη διαγωνιστική διαδικασία εντός και εκτός χώρας με διαδικασίες διαφάνειας. Ως εκ τούτου συστάθηκε (Ν. 4013/2011):

1. η Ενιαία Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων (ΕΑΑΔΗΣΥ) που *«έχει σκοπό την ανάπτυξη και προαγωγή της εθνικής στρατηγικής, πολιτικής και δράσης στον τομέα των δημοσίων συμβάσεων, τη διασφάλιση της διαφάνειας, αποτελεσματικότητας, συνοχής και εναρμόνισης των διαδικασιών ανάθεσης και εκτέλεσης των δημοσίων συμβάσεων προς το εθνικό και ευρωπαϊκό δίκαιο, τη διαρκή βελτίωση του νομικού πλαισίου των δημοσίων συμβάσεων, καθώς και τον έλεγχο της τήρησης του από τα δημόσια όργανα και τις αναθέτουσες αρχές. Η Αρχή απολαύει λειτουργικής ανεξαρτησίας, διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας και δεν υπόκειται σε έλεγχο ή εποπτεία από κυβερνητικά όργανα ή άλλη ανεξάρτητη ή διοικητική αρχή. Η Αρχή υπόκειται στον έλεγχο της Βουλής των Ελλήνων σύμφωνα με το άρθρο 138Α του Κανονισμού της Βουλής»* (άρθρο 1).

2. το Κεντρικό Ηλεκτρονικό Μητρώο Δημοσίων Συμβάσεων (ΚΗΜΔΗΣ) μέσω του Εθνικού Συστήματος Ηλεκτρονικών Δημοσίων Συμβάσεων (ΕΣΗΔΗΣ) *«με σκοπό τη συλλογή, επεξεργασία και δημοσιοποίηση στοιχείων, που αφορούν στις δημόσιες συμβάσεις οι οποίες συνάπτονται γραπτώς, με ηλεκτρονικό μέσο ή*

προφορικώς, μεταξύ των φορέων του δημόσιου τομέα, όπως ορίζεται στο άρθρο 1B του Ν. 2362/1995 (Α' 247) και τρίτων, με αντικείμενο την εκτέλεση έργων, την προμήθεια αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών σε όλα τα στάδια ανάθεσης και εκτέλεσης τους ανεξαρτήτως διαδικασίας ανάθεσης».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Ο ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΛΛΩΝ ΕΥΡΩΠΑΙΚΩΝ ΧΩΡΩΝ

3.1. Η περίπτωση του Ηνωμένου Βασιλείου

Το δημοσιονομικό σύστημα του Ηνωμένου Βασιλείου εμπεριέχει στοιχεία που καταγράφονται ως κάποια από τα αρχαιότερα στοιχεία δημοσιονομικού ελέγχου. Κατά τον Μεσαίωνα σε κατάστιχα διαφορετικά και σε μεταξύ τους αλληλουχία στο Υπουργείο Οικονομικών κρατούνταν οι λογαριασμοί του θησαυροφυλακίου, του γραμματέα της καγκελαρίας, του εκπροσώπου του βασιλιά αποτυπώνοντας έτσι την εικόνα ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Αυτή η πρῶιμη, για άλλα κράτη, αντίληψη για τη σπουδαιότητα της διαχείρισης των οικονομικών δεδομένων επιβεβαιώνεται και από το γεγονός πως ο όρος «ελεγκτής / auditor» ανήκει στο Ηνωμένο Βασίλειο, καθώς έχει εντοπιστεί για πρώτη φορά γραπτός εκεί το 1525. Επιπλέον, κατά τον 19^ο αιώνα στο Ηνωμένο Βασίλειο εντοπίζεται ο πρώτος λογιστικός έλεγχος και ο θεσμός των ορκωτών λογιστών. Αυτά τα δεδομένα και η σύνολη μεταρρύθμιση του 19^{ου} αιώνα καθόρισαν εν πολλοίς το σημερινό δημοσιονομικό σύστημα ελέγχου στο Ηνωμένο Βασίλειο (Μπαλά,2009).

Βασικός υποστηρικτής του συστήματος δημοσιονομικού ελέγχου είναι ο θεσμός του Γενικού Επόπτη και Ελεγκτή. Πρόκειται για δημόσιο λειτουργό που με τη συνδρομή διοικητικών υπηρεσιών αποτελεί ένα μονοπρόσωπο διοικητικό όργανο με ανεξαρτησία. Ως θεσμός συστάθηκε το 1866 σε αντικατάσταση του Γενικού Ελεγκτή και ανέλαβε πολλές αρμοδιότητες. Το 1921 περιορίστηκαν οι αρμοδιότητές του αλλά μπορούσε να βασίζεται στην αξιοπιστία του εσωτερικού ελέγχου (Hughes, 2008).

Το 1983 ιδρύεται η Εθνική Υπηρεσία Ελέγχου με στόχο τη στήριξη του Γενικού Επόπτη και Ελεγκτή. Η Εθνική Υπηρεσία Ελέγχου είναι ένα ανεξάρτητο όργανο στο οποίο επικεφαλής είναι ο Γενικός Επόπτης και Ελεγκτής. Διοικητικά υπάγεται στο κοινοβούλιο. Η εν λόγω υπηρεσία αποστέλλει τις αναφορές της στην Επιτροπή Δημοσίων Λογαριασμών όπου και διενεργείται ο έλεγχος δημόσιων

δαπανών. Όσον αφορά στις αρμοδιότητες του Γενικού Επόπτη και Ελεγκτή μπορούν να συνοψιστούν στα ακόλουθα (Μπαλτά, 2009):

- Έλεγχος εσόδων και δαπανών του Γενικού Ταμείου καθώς και του Εθνικού Ταμείου Δανείων.
- Έλεγχος δημόσιων λογαριασμών ως προς την κανονικότητα, τη νομιμότητα και την ορθότητα.
- Γνωμοδότηση αναφορικά με την δημοσιονομική κατάσταση του κάθε Υπουργείου καθώς και των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.
- Συμβουλευτική και πληροφόρηση του Κοινοβουλίου σχετικά με τις δαπάνες της Κεντρικής Διοίκησης καθώς και σχετικά με την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα των λειτουργιών της.

3.2. Η περίπτωση της Ισπανίας

Το Ελεγκτικό Συνέδριο της Ισπανίας (Tribunal de Cuentas) ιδρύθηκε το 1851 ενώ το 1978 το ισπανικό Σύνταγμα αναθέτει στο Ελεγκτικό Συνέδριο τον έλεγχο του δημόσιου τομέα και τη δίωξη της λογιστικής ευθύνης. Αποτελεί το Ανώτατο Όργανο Ελέγχου της Ισπανίας. Η δικαιοδοσία του καλύπτει συνολικά την επικράτεια της Ισπανίας. Είναι υπεύθυνο για τον έλεγχο των λογαριασμών καθώς και για την οικονομική διαχείριση του Κράτους και του δημόσιου τομέα. Στην άσκηση των καθηκόντων του είναι ανεξάρτητο. Διοικείται από την Ολομέλεια, που είναι συλλογικό όργανο το οποίο απαρτίζεται από δώδεκα συμβούλους.

Η δομή του Ελεγκτικού Συνεδρίου ανταποκρίνεται στη διπλή του φύση, εποπτεία και δικαιοδοσία των καθηκόντων του. Συναποτελείται από αρκετούς συλλογικούς φορείς, την Ολομέλεια, την Κυβερνητική Επιτροπή και τα Τμήματα Εποπτείας και Εισαγωγής. Οι λειτουργίες και η σύνθεση καθορίζονται από τον Οργανικό Νόμο και τον Νόμο Λειτουργίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Προβαίνει σε εξωτερικούς, μόνιμους και εκ των υστέρων ελέγχους των οικονομικών δραστηριοτήτων του δημόσιου τομέα (λειτουργία ελέγχου) και ασκεί την εποπτεία της λογιστικής ευθύνης που φέρουν οι επιφορτισμένοι με τη διαχείριση των δημόσιων πόρων ή της δημόσιας περιουσίας (δικαιοδοτική λειτουργία). Ταυτοχρόνως, δύναται να επιβάλλει κυρώσεις σε πολιτικά κόμματα. Περιορισμένα ασκεί και συμβουλευτικό ρόλο.

Ο τομέας ελέγχου του εν λόγω οργάνου αποτελείται από οκτώ τμήματα. Πέντε τομεακά τμήματα που ελέγχουν την οικονομική δραστηριότητα στον δημόσιο τομέα, δύο περιφερειακά τμήματα, εκ των οποίων το ένα καλύπτει τις οικονομικές δραστηριότητες των αυτόνομων περιφερειών και των αυτόνομων πόλεων ενώ το

άλλο καλύπτει τις επαρχιακές και δημοτικές οντότητες. Τέλος, ένα τμήμα ελέγχει τα πολιτικά κόμματα.

Ειδικότερα, όσον αφορά στους ελέγχους, το Ισπανικό Ελεγκτικό Συνέδριο ελέγχει:

A. Τον κεντρικό δημόσιο τομέα:

* 411 οντότητες στις οποίες περιλαμβάνονται : 17 υπουργεία, 59 αυτόνομοι οργανισμοί, 3 Ανεξάρτητες διοικητικές αρχές, 37 Δημόσια Ιδρύματα.

B. Τον περιφερειακό δημόσιο τομέα:

* 17 αυτόνομες κοινότητες και 2 αυτόνομες πόλεις που περιλαμβάνουν 12964 οντότητες.

Γ. Τα πολιτικά κόμματα.

Το Ισπανικό Ελεγκτικό Συνέδριο λογοδοτεί απευθείας στο ισπανικό κοινοβούλιο. Αυτό όμως δεν επηρεάζει την ανεξαρτησία του αναφορικά με την άσκηση των δικαστικών και ελεγκτικών καθηκόντων του. Όσον αφορά στην εξέταση και στην επαλήθευση των κρατικών γενικών λογαριασμών ασκεί το εν λόγω καθήκον κατ' εξουσιοδότηση. Επίσης, το κοινοβούλιο έχει το δικαίωμα να κάνει προτάσεις για ελέγχους. Το Ισπανικό Ελεγκτικό Συνέδριο έχει συνεχή επαφή με το κοινοβούλιο μέσω της επιτροπής του Κογκρέσου των Αντιπροσώπων – Γερουσίας.

Το πρόγραμμα ελέγχου μετά την έγκριση της Ολομέλειας πηγαίνει στην κοινή επιτροπή. Τα αποτελέσματα των ελέγχων με τη μορφή εκθέσεων, υπομνημάτων, προτάσεων, σημειώσεων (τα οποία φέρουν την έγκριση της Ολομέλειας) διαβιβάζονται στο ισπανικό κοινοβούλιο. Η κοινή επιτροπή Κογκρέσου των Αντιπροσώπων – Γερουσίας, που είναι υπεύθυνη για τη σχέση με το Ελεγκτικό Συνέδριο, μελετά ξεχωριστά κάθε υπόμνημα, έκθεση, πρόταση καθώς και σημείωμα στο πλαίσιο της ακρόασης του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου και λαμβάνει τις αρμόζουσες αποφάσεις. Το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει τη δυνατότητα ενώπιον του κοινοβουλίου να επιστήσει την προσοχή στην ελλειμματική συνεργασία από την πλευρά μερών που βάσει νομοθεσίας είναι υποχρεωμένα να συνεργάζονται (διατηρώντας την επιφύλαξη άλλων ενεργειών που προβλέπονται από τη νομοθεσία). Έπειτα από την έγκρισή τους, οι εκθέσεις ελέγχου μεταβιβάζονται ανάλογα της περίπτωσης στην κυβέρνηση, στα κυβερνητικά συμβούλια των αυτοτελών περιφερειών ή στις ολομέλειες των τοπικών αρχών.

Το Ισπανικό Ελεγκτικό Συνέδριο παρουσιάζει κάθε χρόνο στο ετήσιο πρόγραμμα που έχει καταρτίσει, τον προγραμματισμό του ελεγκτικού του έργου με βάση τον μεσοπρόθεσμο και μακροπρόθεσμο σχεδιασμό του. Το συγκεκριμένο ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα εγκρίνεται από την Ολομέλεια του Συνεδρίου, η οποία κατόπιν το μεταβιβάζει στην κοινή επιτροπή Κογκρέσου των Αντιπροσώπων – Γερουσίας. Το πρόγραμμα περιλαμβάνει ελέγχους που πρέπει να διενεργηθούν

βάσει της εντολής του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ελέγχους που πρέπει να γίνουν με ίδια πρωτοβουλία του Συνεδρίου αλλά και ελέγχους οι οποίοι προτείνονται από το Ισπανικό κοινοβούλιο. Εντούτοις, η Ολομέλεια δύναται να προσθέσει, να μεταβάλλει, να αναστείλει ή να προχωρήσει σε ακύρωση κάποιων ελεγκτικών καθηκόντων στη διάρκεια του έτους.

3.3. Η περίπτωση της Γαλλίας

Η Ελληνική Πολιτεία επηρεάστηκε από το Γαλλικό Δημοσιονομικό σύστημα ιδρύοντας το 1833 το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο στα πρότυπα του Γαλλικού Ελεγκτικού Συνεδρίου που είχε ιδρυθεί το 1807 από τον Ναπολέοντα. Το Γαλλικό Δημοσιονομικό σύστημα διακρίνεται για την επάρκειά του και την αλληλουχία στη λειτουργία του. Ασκεί τόσο προληπτικό διοικητικό έλεγχο όσο και διοικητικό και δικαστικό κατασταλακτικό έλεγχο (Μπαλτά, 2009).

Η Γαλλία το 2001 ολοκλήρωσε τη διοικητική της μεταρρύθμιση που είχε ως στόχο τη διαφάνεια και την αποτελεσματικότητα της Κεντρικής Διοίκησης μέσα από ένα σύστημα αξιολόγησης των πολιτικών του δημοσίου αλλά και μέσω της ενίσχυσης του ρόλου του Κοινοβουλίου. Διαχρονικά για τη Γαλλία ο ρόλος του Κοινοβουλίου θεωρείται σημαντικός. Γι' αυτό και ο προληπτικός έλεγχος στην εν λόγω χώρα γίνεται από το ίδιο το Κοινοβούλιο (Μηλιώνης, 2002).

Με βάση τη μεταρρύθμιση που προαναφέρθηκε ο προϋπολογισμός της Γαλλίας διακρίνεται σε «προγράμματα» στα οποία την ευθύνη έχει έκαστος αρμόδιος υπουργός. Αυτός, ως εκ τούτου, ορίζει και τους υπευθύνους για την υλοποίηση του «προγράμματος» που έχει υπό την ευθύνη του. Ο έλεγχος για την κάθε δαπάνη γίνεται αναφορικά με την αποτελεσματικότητα στην επίτευξη του οριζόμενου σκοπού. Επιδίωξη της μεταρρύθμισης ήταν να μειωθεί ο ρόλος του προληπτικού ελέγχου μέσω της αύξησης της ευθύνης. Έτσι, καθώς η ενσυναίσθηση της ευθύνης θα είχε βαρύνουσα σημασία, αφού θα επιβάρυνε τους διατάκτες και όχι τα όργανα του προληπτικού ελέγχου, θα περιορίζονταν οι έκνομες πράξεις ή οι παραλείψεις. (Chevauchez, 2002).

Το 2005 ιδρύεται η Υπηρεσία Ελέγχου του προϋπολογισμού καθώς και των Υπουργικών λογαριασμών. Η συγκεκριμένη υπηρεσία έχει αποστολή την εξέταση των διαδικασιών με τις οποίες πραγματοποιείται η κάθε δαπάνη αλλά και ο έλεγχος της οικονομικής θέσης κάθε υπουργείου (Chevauchez, 2002).

Εσωτερικός έλεγχος της δημόσιας διαχείρισης πραγματοποιείται και από τη Γενική Επιθεώρηση Δημοσίου. Η συγκεκριμένη υπηρεσία έχει μεταξύ άλλων την αρμοδιότητα να συντάσσει αναφορές προς το Υπουργείο Οικονομικών αναφορικά

με φαινόμενα αναποτελεσματικότητας ή φαινόμενα παρανομίας (Chevauchez, 2002).

Η μεταρρύθμιση του 2001 αφορούσε και στον εξωτερικό έλεγχο, ο οποίος διενεργείται από αρμόδιες υπηρεσίες. Το Γαλλικό Ελεγκτικό Συνέδριο με αναθεωρημένο ρόλο απέκτησε και διοικητικό διαχειριστικό έλεγχο εκτός από τον έλεγχο και την χρηστή χρησιμοποίηση των λογαριασμών και των κρατικών πιστώσεων. Έτσι έγινε ο εγγυητής της ορθής χρήσης των χρημάτων του δημοσίου προβαίνοντας σε έλεγχο των δημόσιων λογαριασμών αλλά και της διαχείρισης εκ μέρους των διατακτών. Επίσης, κάθε χρόνο συντάσσει την ετήσια έκθεση για την υλοποίηση του προϋπολογισμού επικεντρώνοντας σε κάθε πρόγραμμα χωριστά. Επιπροσθέτως, προχωρά στην πιστοποίηση των λογαριασμών του Κράτους αναφορικά με την κανονικότητα τους, την ειλικρίνεια τους και την αξιοπιστία (Chevauchez, 2002).

3.4. Η περίπτωση της Φινλανδίας

Το Εθνικό Ελεγκτικό Γραφείο της Φινλανδίας έχει συσταθεί κατά το έτος 1825. Αποτελεί το Ανώτατο Όργανο Ελέγχου της χώρας. Βασικός στόχος του αποτελεί η προώθηση:

- Της βιώσιμης και επιτυχούς διαχείρισης των οικονομικών της κεντρικής κυβέρνησης
- Της αξιοπιστίας των πληροφορικών στοιχείων των οικονομικών της
- Της εμπιστοσύνης στα οικονομικά της

Το Εθνικό Ελεγκτικό Γραφείο της Φινλανδίας είναι ανεξάρτητη κρατική αρχή, με επικεφαλής έναν Γενικό Ελεγκτή. Συνεπώς, είναι μονοπρόσωπη αρχή, συνδεδεμένη με το Κοινοβούλιο και επιφορτισμένη με τον έλεγχο των οικονομικών της κεντρικής κυβέρνησης, την αξιολόγηση της δημοσιονομικής πολιτικής αλλά και με την επίβλεψη της χρηματοδότησης των εκλογικών εκστρατειών και των πολιτικών κομμάτων. Ο Γενικός Ελεγκτής διορίζεται από το Κοινοβούλιο και παύεται μόνον από αυτό. Υποστηρίζεται στο έργο του από ομάδα διοίκησης, η οποία απαρτίζεται από δύο αναπληρωτές γενικούς ελεγκτές και τον προϊστάμενο των διοικητικών υπηρεσιών.

Το εν λόγω όργανο αποτελείται από τα ακόλουθα τμήματα:

- Χρηματοοικονομικού ελέγχου και ελέγχου συμμόρφωσης.
- Ελέγχου επιδόσεων και δημοσιονομικής πολιτικής.
- Εκτελεστικό γραφείο.
- Μονάδα διοικητικών υπηρεσιών.

Επιπροσθέτως, έχει στη διάθεσή του Επιστημονικό συμβούλιο, συμβούλιο ποινών και κυρώσεων, γνωμοδοτικό συμβούλιο τα οποία υπάγονται όλα στην άμεση αρμοδιότητα του Γενικού Ελεγκτή.

Επειδή οι έλεγχοι στους οποίους προβαίνει αφορούν στα οικονομικά της κεντρικής κυβέρνησης συνολικά, βάσει συντάγματος (Σύνταγμα της Φινλανδίας 1919 και 1999), του έχει δοθεί το δικαίωμα της ευρύτατης πρόσβασης σε πληροφορίες. Από το Εθνικό Ελεγκτικό Γραφείο ελέγχονται:

- Η κυβέρνηση και τα υπουργεία
- Οι δημόσιοι οργανισμοί
- Τα ταμεία που δεν είναι ενταγμένα στον προϋπολογισμό
- Οι κρατικές επιχειρήσεις καθώς και εταιρείες που ανήκουν στο κράτος
- Οι μεταβιβάσεις και επιδοτήσεις της κεντρικής κυβέρνησης σε δήμους, εταιρείες και άλλους φορείς.
- Οι μεταφορές κεφαλαίων ανάμεσα στη Φινλανδία και τις Ευρωπαϊκές Κοινότητες.

Δεν ελέγχονται από το συγκεκριμένο όργανο:

- Τα οικονομικά του Κοινοβουλίου
- Τα κεφάλαια για τα οποία είναι αρμόδιο το Κοινοβούλιο
- Η Τράπεζα της Φινλανδίας
- Η Αρχή Χρηματοπιστωτικής Εποπτείας
- Το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων.

Το Εθνικό Ελεγκτικό Γραφείο της Φινλανδίας προβαίνει στη δημοσιοποίηση:

- Εκθέσεων που αφορούν στον έλεγχο των οριστικών λογαριασμών της Κεντρικής Κυβέρνησης
- Εκθέσεων σχετικών με χρηματοοικονομικούς ελέγχους καθώς και ελέγχους συμμόρφωσης, επιδόσεων και δημοσιονομικής πολιτικής
- Εκθέσεις χωριστές προς το Κοινοβούλιο
- Εκθέσεις αναφορικά με την παρακολούθηση της χρηματοδότησης των προεκλογικών εκστρατειών
- Εκθέσεις που αφορούν στη χρηματοδότηση των πολιτικών κομμάτων
- Ετήσιες εκθέσεις
- Εκθέσεις παρακολούθησης
- Άλλες εκδόσεις, όπως διεθνείς δημοσιεύσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

4.1. Εισαγωγή

Έκαστο υπάρχον θεσμικό σύστημα είτε αυτό είναι εθνικό είτε υπερεθνικό απαιτεί μια δημοσιονομική υποδομή που να είναι υπεύθυνη και υπόλογη στη λαϊκή βούληση έτσι όπως αυτή βρίσκει έκφραση από τις κυβερνητικές πλειοψηφίες και η οποία υποστηρίζει αυτό το σύστημα.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση αποτελώντας οντότητα αυτόνομη χρήζει δικού της προϋπολογισμού προκειμένου να καλύπτει τις ανάγκες της διοίκησης της αλλά και τις ανάγκες προκειμένου να υλοποιήσει τις πολιτικές της. Ως εκ τούτου υπήρξε απαραίτητη η καθιέρωση ενός συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης ώστε να μπορέσουν να χρησιμοποιηθούν σωστά οι πόροι, που ως ένωση διέθετε (Σκιαδάς, 2007).

Το αξιοσημείωτο και ενδιαφέρον στοιχείο της δημοσιονομικής διαχείρισης της Ε.Ε. είναι η ανάγκη σύγκλισης, συγκερασμού και συνύπαρξης κρατών με διαφορετικά στοιχεία, πολιτικές και αντιλήψεις ως προς τον τρόπο του Δημοσιονομικού ελέγχου. Και όπως σε κάθε ένωση, έτσι και στη συγκεκριμένη υπήρξε σύνθεση και υιοθέτηση διαφορετικών συστημάτων.

4.2. Ευρωπαϊκή Επιτροπή & Εσωτερικός έλεγχος

Τα όργανα της Ένωσης διακρίνονται με βάση τη Συνθήκη της Λισσαβόνας σε θεσμικά και επικουρικά. Τα θεσμικά όργανα είναι το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και το Ελεγκτικό Συνέδριο. Τα επικουρικά όργανα της Ένωσης είναι η Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή (ΟΚΕ) και η Επιτροπή Περιφερειών, ενώ υπάρχουν και πολλές Υπηρεσίες, Γραφεία, Επιτροπές και Οργανισμοί μερικά από τα οποία διαθέτουν ξεχωριστή νομική υπόσταση και έχουν δημιουργηθεί είτε από πράξεις οργάνων είτε από σαφείς προβλέψεις των Συνθηκών.

Η υποδομή της δημοσιονομικής πολιτικής προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 268 έως 280 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Κοινότητα. Με αυτά τα

άρθρα της Συνθήκης θεσμοθετείται το δημοσιοοικονομικό σύστημα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας με την ύπαρξη ενός γενικού πλαισίου δημοσιονομικής οργάνωσης και διαχείρισης των Ευρωπαϊκών πόρων (Γεωργίου, 2002).

Το 1965 καθιερώθηκε ένας ενιαίος προϋπολογισμός για την διοικητική και επιχειρησιακή λειτουργία των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων με την Συνθήκη Συγχωνεύσεως. Η πρώτη δημοσιονομική Συνθήκη υπογράφηκε το 1970 και η δεύτερη το 1975 θεσμοθετώντας το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο ως έναν μηχανισμό εξωτερικού ελέγχου της διαχείρισης των πόρων του προϋπολογισμού από τα Ευρωπαϊκά όργανα και τις εθνικές αρχές. Νέες δημοσιονομικές ρυθμίσεις συμπεριλήφθηκαν στη Συνθήκη της Λισσαβόνας και ειδικότερα στη Συνθήκη για την λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αναβαθμίζοντας το ρόλο του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου που αποκτά πλέον αποφασιστικό ρόλο στο σύνολο του Ευρωπαϊκού προϋπολογισμού, των δαπανών και των εξόδων.

Με βάση το άρθρο 1 του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Κανονισμού ο προϋπολογισμός της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποτελεί την πράξη μέσω της οποίας προβλέπονται αλλά και ταυτοχρόνως εγκρίνονται σε βάση ετήσια τα προβλεπόμενα έσοδα και οι προβλεπόμενες δαπάνες. Όσον αφορά στις τελευταίες, αυτές από την Ενωσιακή έννομη τάξη στον κοινοτικό προϋπολογισμό διακρίνονται σε δύο μεγάλα τμήματα. Σ' αυτές που είναι απαραίτητες για την λειτουργία των οργάνων της Ένωσης και στις δαπάνες που είναι απαραίτητες για την υλοποίηση των Ευρωπαϊκών πολιτικών και δράσεων. Επίσης από την Συνθήκη της Λισσαβόνας ορίζεται ότι η Ευρωπαϊκή Επιτροπή είναι το αρμόδιο όργανο εκτέλεσης του κοινοτικού προϋπολογισμού (Μαραβέγιας και Τσινισιέλης, 2007).

Ο προϋπολογισμός της Ευρωπαϊκής Ένωσης διέπεται από κάποιες αρχές που είναι οι ακόλουθες (Σιδηρόπουλος, 1992):

- Αρχή της ενότητας,
- Αρχή της καθολικότητας,
- Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων,
- Αρχή της ισοσκέλισης
- Αρχή της ειδικότητας.

Όπως στην Ελλάδα έτσι και στην Ευρωπαϊκή Ένωση το δημοσιονομικό ελεγκτικό σύστημα προβλέπει δύο είδη ελέγχου: τον εσωτερικό και τον εξωτερικό.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι προληπτικός και διενεργείται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Το 2002 με βάση τον Δημοσιονομικό Κανονισμό 1605/2002 επήλθε αντικατάσταση της έννοιας του δημοσιονομικού ελέγχου από τον εσωτερικό έλεγχο. Ο εν λόγω Κανονισμός αύξησε την αυτονομία και συνάμα την ευθύνη που φέρει ο διατάκτης της δαπάνης. Ταυτόχρονα έγινε αντικατάσταση των δημοσιονομικών ελεγκτών από εσωτερικούς ελεγκτές, στους οποίους δόθηκε πρόσβαση σε όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες προκειμένου να ολοκληρώνουν το έργο τους. Σκοπός τους αποτέλεσε η εύρυθμη εκτέλεση του προϋπολογισμού. Εντούτοις, δεν είναι εξουσιοδοτημένοι για να επιβάλουν κυρώσεις αλλά μόνο γνωμοδοτούν (Ευρωπαϊκός Κανονισμός 1605/2002). Πέραν τούτων, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή καθώς και οι οικονομικές μονάδες που ελέγχονται στοχεύοντας στην εξασφάλιση χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης σχεδιάζουν και θέτουν σε εφαρμογή ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου, το οποίο εδραιώνεται στα ακόλουθα στοιχεία ελέγχου:

- Περιβάλλον ελέγχου
- Εκτίμηση κινδύνου
- Δραστηριότητες ελέγχου
- Επικοινωνία & πληροφόρηση
- Παρακολούθηση

Στο συγκεκριμένο σύστημα εσωτερικού ελέγχου της Ευρωπαϊκής Ένωσης καίριο στοιχείο αποτελεί η αξιολόγηση, η οποία στηρίζεται στα αποτελέσματα της λογοδοσίας.

4.3. Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΕΣ)

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο έχει την έδρα του στο Λουξεμβούργο και συναποτελείται από μέλη – εκπροσώπους προερχόμενα από κάθε κράτος– μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τα εν λόγω μέλη διορίζονται από το Κράτος –μέλος που εκπροσωπούν με σύμφωνη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου με θητεία έξι ετών. Από το 1975 ο συγκεκριμένος θεσμός ασκεί εξωτερικό έλεγχο έχοντας ως αποστολή τη χρηστή διαχείριση των ευρωπαϊκών κονδυλίων, τη δημοσιονομική πειθαρχία και την ορθή εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Στον έλεγχο του ανήκουν τόσο τα έσοδα όσο και τα έξοδα αλλά και η δανειοδότηση της Ευρωπαϊκής Ένωσης από διάφορες πηγές. Ο ρόλος του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου είναι επιφορτισμένος με πολλαπλές εξουσίες και αρμοδιότητες που του δίνουν τη δυνατότητα της διενέργειας ελέγχων και ερευνών όχι μόνο εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ξεχωριστά εντός των κρατών – μελών του αλλά και εντός τρίτων χωρών (Πετμεζάς, 2000).

Η Ευρωπαϊκή Κοινότητα οδηγήθηκε στη δημιουργία του ΕΕΣ εξαιτίας των ολοένα αυξανόμενων οικονομικών δεδομένων και αναγκών, των περιορισμένων δυνατοτήτων των υπαρχουσών ελεγκτικών μηχανισμών αλλά και την ανάγκη ελέγχου της δράσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Μηλιώνης, 1999).

Ορόσημο υπήρξε η υπογραφή της συνθήκης του Μάαστριχτ το 1992 με την οποία ενισχύθηκαν η ανεξαρτησία και η εξουσία του ΕΕΣ, ενώ το 1997 το ΕΕΣ αναγνωρίζεται ως θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και αποκτά αρμοδιότητες και σε άλλους τομείς όπως εξωτερική πολιτική κ. ά.

Ο στόχος του ΕΕΣ είναι να εντοπίζει σφάλματα και αστοχίες που επιδρούν επιβαρυντικά στην αξιοπιστία των ευρωπαϊκών οικονομικών και να ενημερώνει το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο για τα ποιοτικά χαρακτηριστικά της δημοσιονομικής διαχείρισης. Συνεπώς, όσον αφορά στον εξωτερικό έλεγχο που ασκεί αυτός εστιάζεται στην αξιόπιστη και ολοκληρωμένη πληροφόρηση για τη δημοσιονομική διαχείριση και όχι στον καταλογισμό ευθυνών. Η πληροφόρηση απευθύνεται στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, στο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο αλλά και στην κοινή γνώμη, οπότε τα αρμόδια όργανα προχωρούν στην αναζήτηση ευθυνών και τρόπων βελτίωσης της δημοσιονομικής διαχείρισης (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο).

Το ΕΕΣ στα πλαίσια του εξωτερικού ελέγχου προβαίνει σε έλεγχο της ακρίβειας και της αξιοπιστίας των λογαριασμών, της νομιμότητας εσόδων και εξόδων και συνεπώς της χρηστής διαχείρισης.

Ως ανεξάρτητη εξωτερική ελεγκτική αρχή της ΕΕ, το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο είναι επιφορτισμένο με τη μέριμνα των συμφερόντων των Ευρωπαίων φορολογουμένων. Παρότι δε διαθέτει νομικές εξουσίες έχει ως αποστολή τη βελτίωση της διαχείρισης του προϋπολογισμού της ΕΕ από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και την κατάρτιση εκθέσεων για τα οικονομικά της ΕΕ. Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο είναι ελεύθερο ως προς αποφάσεις που αφορούν:

- τι θα ελέγξει

- πώς θα πράξει τον έλεγχο
- πώς και πότε θα υποβάλει τα πορίσματά του.

Οι έλεγχοι του Ελεγκτικού Συνεδρίου αφορούν πρωτίστως την Ευρωπαϊκή Επιτροπή που είναι το κύριο αρμόδιο όργανο στην εκτέλεση του προϋπολογισμού της ΕΕ. Ταυτόχρονα, υπάρχει στενή συνεργασία και με τις εθνικές αρχές, καθώς η Επιτροπή έχει τη διαχείριση των περισσότερων κονδυλίων της ΕΕ (περίπου το 80%) μαζί βέβαια με τις αρχές αυτές. Όσον αφορά στους ελέγχους, αυτοί διακρίνονται σε τρία είδη:

- Δημοσιονομικός έλεγχος: ελέγχει το κατά πόσον οι λογαριασμοί αποτυπώνουν με ακρίβεια τη χρηματοοικονομική κατάσταση, τα αποτελέσματα και την ταμειακή ροή του οικονομικού έτους.
- Έλεγχος συμμόρφωσης: ελέγχει το κατά πόσον οι οικονομικές συναλλαγές πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες.
- Έλεγχος απόδοσης: ελέγχει το κατά πόσον τα ευρωπαϊκά ταμεία πετυχαίνουν τους στόχους τους με όσο το δυνατόν λιγότερους πόρους και με τον πιο οικονομικό τρόπο.

Ειδικότερα, οι ελεγκτικές αρμοδιότητες του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου είναι (Κανελλόπουλος,2004):

- Έλεγχος λογαριασμών εσόδων και εξόδων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και των οργανισμών που έχει ιδρύσει.
- Έλεγχος αν τα έσοδα και έξοδα είναι νόμιμα, κανονικά και αποτελούν αντικείμενο χρηστής διαχείρισης καθώς και εάν έχει γίνει είσπραξη ή πληρωμή τους αντίστοιχα.
- Ετήσια πιστοποίηση λογαριασμών ως προς την ακρίβεια, τη νομιμότητα και την κανονικότητα ενώπιον του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου.
- Σύνταξη ετήσιας δημοσιονομικής έκθεσης που διαβιβάζεται στα αρμόδια όργανα της ΕΕ και δημοσίευση στην Εφημερίδα της ΕΕ. Με βάση αυτήν την έκθεση το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο αποφασίζει για την απαλλαγή ή μη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής από την ευθύνη που φέρει αναφορικά με την ετήσια διαχείριση του προϋπολογισμού.

Το Ελεγκτικό Συνέδριο περιλαμβάνει ομάδες ελέγχου, τα αποκαλούμενα «τμήματα». Οι ομάδες αυτές προετοιμάζουν τις εκθέσεις και τις γνωμοδοτήσεις,

που θα εγκριθούν από τα μέλη του Ελεγκτικού Συνεδρίου με σκοπό να καταστούν επίσημες.

Το ΕΕΣ προβαίνει σε έλεγχο όλων των πτυχών της εκτέλεσης του προϋπολογισμού της ΕΕ. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή είναι ο βασικός ελεγχόμενος του ΕΕΣ και ενημερώνεται ως προς τις ελεγκτικές εργασίες αλλά και για τα αποτελέσματα των ελέγχων. Το ΕΕΣ ελέγχει:

- Τις 30 γενικές διευθύνσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής
- Τα Ευρωπαϊκά Ταμεία Ανάπτυξης
- 41 οργανισμούς και άλλα όργανα της ΕΕ, 8 κοινές επιχειρήσεις, 2 άλλους φορείς
- Την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων καθώς και το Ευρωπαϊκό Ταμείο Επενδύσεων
- Την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα
- Τις δανειοληπτικές και δανειοδοτικές πράξεις της ΕΕ (για παράδειγμα τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Χρηματοοικονομικής Σταθεροποίησης
- Τον Ενιαίο Εποπτικό Μηχανισμό και τον Ενιαίο Μηχανισμό Εξυγίανσης

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο αν και είναι δικαστήριο δε διαθέτει αντίστοιχες αρμοδιότητες πάρα μόνο γνωμοδοτικές, οι οποίες όμως δεν είναι δεσμευτικές. Τόσο οι γνωμοδοτήσεις όσο και οι εκθέσεις απευθύνονται προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και τα αρμόδια όργανα τους θα προχωρήσουν στη λήψη αποφάσεων, στην έκδοση νόμων και στη διαχείριση των κονδυλίων στη βάση των πορισμάτων και των γνωμοδοτήσεων του ΕΕΣ.

Στις μέρες μας το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο έχει διακεκριμένη θέση και ρόλο, καθώς ανήκει στα βασικά θεσμικά όργανα της ΕΕ, κατέχει την έβδομη σε σειρά θέση μετά την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και είναι υπαγόμενο απευθείας στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο στο οποίο την αρμοδιότητα ανήκει συνολικά ο ευρωπαϊκός προϋπολογισμός (Μηλιώνης,2014).

4.4. Ανώτατα Όργανα Ελέγχου & εξωτερικός έλεγχος

Ο δημόσιος έλεγχος αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι κάθε δημοκρατικού συστήματος. Και οι 28 χώρες που συναποτελούν σήμερα την Ευρωπαϊκή Ένωση

(ΕΕ) έχουν θεσπίσει ρυθμίσεις προκειμένου να υπάρχει η διασφάλιση ότι οι δημόσιες δαπάνες θα αποτελούν αντικείμενο λογοδοσίας, θα είναι διαφανείς και θα υπόκεινται σε αυστηρή εποπτεία.

Μέσα σ' αυτά τα πλαίσια καθίσταται σημαντικός ο ρόλος των Ανώτατων Οργάνων Ελέγχου (ΑΟΕ), ως εξωτερικών δημόσιων Ελεγκτών. Τα ΑΟΕ είναι επιφορτισμένα με τη διερεύνηση της αποδοτικής, αποτελεσματικής καθώς και οικονομικής χρήσης των δημόσιων πόρων αλλά και την τήρηση των ισχυόντων κανόνων κατά την εκτέλεση των δημόσιων δαπανών και την είσπραξη εσόδων. Βάση των εμπειριστατωμένων, αντικειμενικών και αμερόληπτων εκθέσεων ελέγχου στις οποίες προβαίνουν, υποστηρίζουν τον κοινοβουλευτικό έλεγχο των κυβερνήσεων, βοηθώντας έτσι και συνδράμοντας στη βελτίωση των πολιτικών και των προγραμμάτων της δημόσιας διοίκησης και της διαχείρισης των οικονομικών κάθε κράτους (Κουγέας και Μπαλτά, 2008). Η δράση τους αυτή επικουρεί στην οικοδόμηση της εμπιστοσύνης των πολιτών στους ελέγχους, στην ισορροπία των κοινωνιών και στην περαιτέρω ανάπτυξη τέτοιων δημοκρατιών οι οποίες να διακρίνονται για την εύρυθμη λειτουργία τους.

Εκτός από την προώθηση και την ανάπτυξη της λογοδοσίας και της διαφάνειας σε επίπεδο κυβερνήσεων, τα ΑΟΕ της ΕΕ διαδραματίζουν ενεργό ρόλο και στην υποστήριξη της ανάπτυξης ικανοτήτων των δημόσιων ελεγκτικών φορέων σε τρίτες χώρες.

Πολλά από τα 29 ΑΟΕ της ΕΕ και των κρατών μελών της, τα οποία περιλαμβάνονται εδώ έχουν μια πλούσια κληρονομιά, ενώ άλλα ιδρύθηκαν και λειτουργούν πρόσφατα σχετικά με την υπάρχουσα μορφή τους. Η δομή, οι αρμοδιότητες και οι εξουσίες στις περισσότερες ΑΟΕ εξελίχθηκαν κάποιες φορές ως αποτέλεσμα πολιτικών αλλαγών ή μεταρρύθμισης της δημόσιας διοίκησης.

Η ύπαρξη ενός ανεξάρτητου ΑΟΕ έχει πλέον καταστεί τόσο σημαντική ώστε να αποτελεί προϋπόθεση για να προσχωρήσει μια χώρα στην ΕΕ (Στεφάνου, 2001).

4.5. Μορφές Ανώτερων Οργάνων Ελέγχου

Τα ΑΟΕ διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες με βάση κάποια κριτήρια. Κυρίως διακρίνονται σε όργανα με οργανωτικές δομές που έχουν τη ρίζα τους στη

γαλλολατινική, αγγλοσαξονική ή γερμανική παράδοση. Σήμερα πλέον, η εν λόγω διάκριση γίνεται με άξονα την ύπαρξη δικαιοδοτικής εξουσίας. Μια άλλη διάκριση είναι μεταξύ ΑΟΕ με μονοπρόσωπο διευθύνον όργανο, δηλαδή ΑΟΕ των οποίων επικεφαλής τίθεται ένα μόνο πρόσωπο (παραδείγματος χάριν πρόεδρος ή γενικός ελεγκτής). Υπάρχουν όμως και ΑΟΕ που διοικούνται από συλλογικό όργανο (παραδείγματος χάριν συμβούλιο, σώμα μελών, σύγκλητο ή ολομέλεια).

Μέσα σε τέτοιο ευρύ φάσμα είναι δυνατές περισσότερες διακρίσεις, λόγω χάριν με βάση την εξουσία των ΑΟΕ να προβαίνουν σε έλεγχο τα κατώτερα επίπεδα της κυβέρνησης ή βάσει της σχέσης μεταξύ του ΑΟΕ και του αντίστοιχου εθνικού κοινοβουλίου.

Τα ΑΟΕ της ΕΕ είναι ανεξάρτητοι δημόσιοι φορείς. Η ανεξαρτησία τους από όλες τις εξουσίες, νομοθετική, εκτελεστική και δικαστική κατοχυρώνεται από το Σύνταγμα. Με βάση την εντολή τους τα ΑΟΕ μπορούν να προχωρούν σε διενέργεια προληπτικών και κατασταλτικών ελέγχων, να αξιολογούν τη νομιμότητα και την κανονικότητα των εσόδων και των δαπανών, αλλά και την οικονομία, την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα πολιτικών, προγραμμάτων και μέτρων ή τη λειτουργία της δημόσιας διοίκησης. Κάποια ΑΟΕ προχωρούν και στην αξιολόγηση του αντίκτυπου που έχουν οι δημόσιες πολιτικές και τα προγράμματα. Ορισμένα ΑΟΕ απολαμβάνουν ειδικό καθεστώς έχοντας εξουσίες δικαιοδοτικού οργάνου. Με αυτόν τον τρόπο τους επιτρέπεται να κινούν νομικές διαδικασίες σε βάρος διαχειριστών δημόσιου χρήματος ή λογιστών του δημόσιου τομέα, για τους οποίους υπάρχει η υποψία να εμπλέκονται σε παρατυπίες που αφορούν σε δημόσιες δαπάνες και περιουσιακά στοιχεία του Δημοσίου. Αυτή η δικαιοδοτική αρμοδιότητα θωρακίζει τα ΑΟΕ με ένα σπουδαίο εργαλείο στην απόδοση προσωπικών ευθυνών δημοσίως και την επιβολή κυρώσεων σε φυσικά πρόσωπα στο πλαίσιο της δημόσιας διοίκησης.

Όσον αφορά στις σχέσεις μεταξύ ΑΟΕ και εθνικών κοινοβουλίων της ΕΕ είναι τόσο διαφορετικές όσο είναι και αυτά τα ελεγκτικά όργανα. Αν και όλα τα ΑΟΕ είναι ανεξάρτητα ως φορείς, εντούτοις κάποια αποτελούν μέρος του μηχανισμού κοινοβουλευτικής εποπτείας.

Παρά τα διαφορετικά χαρακτηριστικά τους, κοινό τους στοιχείο είναι ότι τα ΑΟΕ της ΕΕ και των κρατών μελών της έχουν στενές σχέσεις με τα κοινοβούλιά τους. Είναι μια σχέση αναφοράς, κατά την οποία το ΑΟΕ διαβιβάζει στο κοινοβούλιο τις

εκθέσεις ελέγχου που συντάσσει (Στεφάνου, 2001). Οι εν λόγω εκθέσεις μελετώνται από ειδική επιτροπή και κάποιες φορές, ανάλογα με το θέμα του ελέγχου, μελετώνται επιπλέον και από επιτροπές που είναι επιφορτισμένες με ειδικά θέματα. Οι εκπρόσωποι των ΑΟΕ δύναται να παρευρίσκονται αλλά και να συμμετέχουν στις συζητήσεις αυτές. Σε κάποια κράτη μέλη, ο πρόεδρος του ΑΟΕ έχει και το δικαίωμα ακρόασης στο πλαίσιο κοινοβουλευτικών συζητήσεων για θέματα σχετικά με το έργο του οργάνου του.

4.6. Αντικείμενο του ελέγχου

Τα κοινοβούλια των κρατών-μελών συχνά έχουν καθοριστικό ρόλο στην επιλογή και στον διορισμό του προέδρου ή του διευθύνοντος οργάνου ενός ΑΟΕ. Επίσης, κάποια κοινοβούλια καταρτίζουν και εγκρίνουν τον προϋπολογισμό του ΑΟΕ ή ορίζουν εξωτερικό ελεγκτή για τον έλεγχο των λογαριασμών του. Τέλος, ορισμένα ΑΟΕ, όμως όχι όλα, είναι επιφορτισμένα με τον έλεγχο των διοικητικών δαπανών των εθνικών κοινοβουλίων.

Τα αριθμητικά στοιχεία σχετικά με τους ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους των ΑΟΕ διαφέρουν σημαντικά μεταξύ των χωρών, ακόμη και όταν εξετάζονται αναλογικά προς τον πληθυσμό ή τον ελεγχόμενο προϋπολογισμό. Οι διαφορές αυτές φανερώνουν όχι μόνο την εντολή και την οργάνωση ενός ΑΟΕ, αλλά και τα γενικότερα χαρακτηριστικά του κράτους μέλους και της εθνικής του διοίκησης.

Στα 29 ΑΟΕ της ΕΕ και των κρατών μελών της εργάζονται περισσότεροι από 17.000 υπάλληλοι. Τα ΑΟΕ των τεσσάρων μεγαλύτερων κρατών μελών της ΕΕ (Γερμανίας, Γαλλίας, Ηνωμένου Βασιλείου και Ιταλίας, με πληθυσμό περίπου 280 εκατομμύρια) απασχολούν γύρω στους 6.000 υπαλλήλους, ενώ τα ΑΟΕ των υπόλοιπων κρατών μελών (με πληθυσμό 236 εκατομμύρια) απασχολούν περίπου 11.000 υπαλλήλους. Κατά κανόνα, τα μεγαλύτερα ΑΟΕ της Δυτικής Ευρώπης έχουν ως χαρακτηριστικό τους χαμηλότερο ποσοστό γυναικών υπαλλήλων και υψηλότερη μέση ηλικία ενώ στα ΑΟΕ των κρατών μελών της Ανατολικής Ευρώπης η μέση ηλικία είναι χαμηλότερη ενώ οι γυναίκες υπάλληλοι αποτελούν την πλειονότητα.

Για την ΕΕ συνολικά, κάθε υπάλληλος ΑΟΕ αντιστοιχεί κατά μέσο όρο σε 20.000 πολίτες. Ωστόσο, σημαντικές διαφορές υπάρχουν μεταξύ των κρατών μελών. Σε

όλες σχεδόν τις περιπτώσεις, οι προϋπολογισμοί των ίδιων των ΑΟΕ αντιστοιχούν σε λιγότερο από το 0,1 % του συνολικού κρατικού προϋπολογισμού.

Τα ΑΟΕ της ΕΕ διαδραματίζουν πρωταγωνιστικό ρόλο στη διαδικασία της δημόσιας λογοδοσίας. Όντας οι εξωτερικοί ελεγκτές της εκτελεστικής εξουσίας, αξιολογούν τον βαθμό στον οποίο οι πολιτικές και οι δαπάνες της κυβέρνησης επιτυγχάνουν τους επιδιωκόμενους στόχους, ελέγχουν τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών και καταρτίζουν εκθέσεις σχετικά με τους λογαριασμούς των δημόσιων φορέων, παρέχοντας κατ' αυτόν τον τρόπο ανεξάρτητη πληροφόρηση και διασφάλιση στα κοινοβούλια.

Τα ΑΟΕ ελέγχουν τα έσοδα και τις δαπάνες των κρατικών προϋπολογισμών σε κεντρικό ή σε ομοσπονδιακό επίπεδο και, σε κάποια κράτη μέλη μπορούν επίσης να διενεργούν ελέγχους σε επίπεδο περιφερειακών, τοπικών ή δημοτικών αρχών. Παρόλο που οι έλεγχοι των ΑΟΕ αφορούν κυρίως υπουργεία και κυβερνητικούς φορείς, στις ελεγχόμενες οντότητες μπορούν επίσης να συμπεριλαμβάνονται κρατικές επιχειρήσεις, όπως ραδιοτηλεοπτικοί οργανισμοί, ιδρύματα τριτοβάθμιας εκπαίδευσης ή εθνικές τράπεζες. Τα πιο πολλά ΑΟΕ έχουν το δικαίωμα να ελέγχουν το σύνολο των δημόσιων εσόδων και δαπανών, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που πραγματοποιούνται σε επίπεδο ιδιωτικών εταιρειών ή μεμονωμένων δικαιούχων.

Τα βασικά είδη ελέγχου που διενεργούνται από τα ΑΟΕ είναι τα ακόλουθα:

A) Χρηματοοικονομικοί έλεγχοι: αφορούν στην εξέταση εγγράφων, εκθέσεων, των συστημάτων εσωτερικών δικλίδων ελέγχου καθώς και εσωτερικού ελέγχου, των λογιστικών και οικονομικών διαδικασιών και άλλων αρχείων, ώστε να επαληθεύεται πως οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν ακριβοδίκαιη εικόνα της οικονομικής κατάστασης και πως τα αποτελέσματα των χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων είναι σύμφωνα με τα αποδεκτά λογιστικά πρότυπα και αρχές.

B) Έλεγχοι συμμόρφωσης: διενεργούνται με σκοπό την επαλήθευση ότι δηλαδή η χρηματοοικονομική διαχείριση της ελεγχόμενης οντότητας, δραστηριότητας ή προγράμματος συμμορφώνεται με τις ισχύουσες νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις.

Γ) Έλεγχοι επιδόσεων: είναι η εξέταση προγραμμάτων, πράξεων, συστημάτων διαχείρισης και διαδικασιών οι οποίες χρησιμοποιούνται από φορείς και ιδρύματα

που διαχειρίζονται πόρους, για την αξιολόγηση της οικονομικής, αποδοτικής και αποτελεσματικής χρήσης τους.

4.7. Έλεγχος και προγραμματισμός του

Στην επιλογή και στον σχεδιασμό του ελέγχου λαμβάνονται υπόψη διάφορα κριτήρια όπως ο κίνδυνος, ο αντίκτυπος και η μελλοντική εξέλιξη συγκεκριμένων τομέων πολιτικής. Πολλά ΑΟΕ εργάζονται με ετήσιες διαδικασίες προγραμματισμού και σχέδια ελέγχου τα οποία καταρτίζονται βάσει πολυετούς στρατηγικής και ετήσιων εκτιμήσεων κινδύνου. Αυτού του είδους ο συνδυασμός μεσοπρόθεσμου και μακροπρόθεσμου σχεδιασμού εξασφαλίζει ευελιξία και επιτρέπει στα ΑΟΕ να αντιδρούν σε απρόβλεπτες εξελίξεις.

Σε κάποιες χώρες, το κοινοβούλιο (βουλευτές ή/και επιτροπές), οι υπουργοί της κυβέρνησης ή ακόμη και ιδιώτες/φορείς είναι εφικτό να ζητήσουν από το ΑΟΕ να διενεργήσει συγκεκριμένο έλεγχο. Εντούτοις, με ελάχιστες εξαιρέσεις, τα ΑΟΕ δεν υποχρεούνται να αναλάβουν αυτόν τον έλεγχο.

Στα μονοπρόσωπα ΑΟΕ(διοικούνται από ένα μόνο Πρόσωπο), την τελική απόφαση σχετικά με τους διενεργούμενους ελέγχους λαμβάνει συνήθως ο επικεφαλής του ΑΟΕ. Στις άλλες των περιπτώσεων, η απόφαση αυτή είναι συλλογική και λαμβάνεται από το διοικητικό συμβούλιο ή το σώμα των μελών.

4.8. Αποδεικτικά στοιχεία και παρακολούθηση

Για τη συγκέντρωση αποδεικτικών στοιχείων, τα ΑΟΕ εξετάζουν έγγραφα, αναλύουν δεδομένα, διεξάγουν συζητήσεις ή διενεργούν επιτόπιους ελέγχους, παραδείγματος χάριν στις εγκαταστάσεις του ελεγχόμενου ή επί τόπου εκεί όπου υλοποιείται ένα έργο. Γι' αυτόν τον σκοπό, τα ΑΟΕ δικαιούνται πρόσβασης σε όλες τις πληροφορίες που κρίνουν αναγκαίες για την εκτέλεση των καθηκόντων τους και το προσωπικό των ελεγχόμενων οντοτήτων είναι υποχρεωμένο σε συνεργασία με τους ελεγκτές.

Σε αντιστάθμισμα αυτής της ελευθερίας πρόσβασης που απολαμβάνουν, τα ΑΟΕ και οι υπάλληλοί τους υπόκεινται σε ειδικές υποχρεώσεις εχεμύθειας όσον αφορά τις πληροφορίες που συγκεντρώνουν κατά τους ελέγχους τους.

4.9. Εκθέσεις

Βάσει των ελέγχων τους τα ΑΟΕ καταρτίζουν εκθέσεις μέσω των οποίων παρουσιάζονται οι διαπιστώσεις και οι παρατηρήσεις τους, επισημαίνονται παρατυπίες, εξάγονται ελεγκτικά συμπεράσματα και διατυπώνονται συστάσεις για την θεραπεία των αδυναμιών που έχουν εντοπιστεί. Οι συστάσεις αυτές αποτελούν σημαντικό στοιχείο των εκθέσεων ελέγχου, καθώς παρέχουν πολύτιμη καθοδήγηση στους φορείς χάραξης πολιτικής. Η καθοδήγηση αυτή είναι εφικτό να συμβάλει στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας, της αποδοτικότητας, της οικονομίας των δημόσιων δαπανών και της συμμόρφωσης τους με τους ισχύοντες κανόνες, καθώς και στην πρόληψη των σφαλμάτων, των παρατυπιών και της κατασπατάλησης πόρων.

Ορισμένα ΑΟΕ φέρουν επίσης το δικαίωμα ή με δική τους πρωτοβουλία ή κατόπιν ειδικού αιτήματος του νομοθετικού σώματος, να γνωμοδοτήσουν επί νόμων (σχέδια νόμων) που αφορούν θέματα που ανήκουν στην αρμοδιότητά τους, όπως για παράδειγμα η χρηματοοικονομική διαχείριση.

Τα ΑΟΕ συνήθως προχωρούν σε ετήσιες εκθέσεις αναφορικά με τον έλεγχο των ετήσιων λογαριασμών του κράτους και την εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού. Επιπροσθέτως, κάποια ΑΟΕ δημοσιεύουν εκθέσεις σχετικές με τις οικονομικές καταστάσεις συγκεκριμένων οργάνων ή φορέων (όπως το Κοινοβούλιο, ο αρχηγός του κράτους ή οι οργανισμοί κοινωνικής πρόνοιας). Ορισμένα ΑΟΕ εκδίδουν επίσης ελεγκτικές γνώμες που αφορούν στις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις και τους ετήσιους λογαριασμούς. Επίσης, τα ΑΟΕ προχωρούν την έκδοση εκθέσεων ελέγχου για ειδικά θέματα, γνώμες επί νόμων (σχεδίων νόμων), έγγραφα που βασίζονται σε επισκόπηση ή εκθέσεις παρακολούθησης. Αρκετά ΑΟΕ δημοσιεύουν επίσης έγγραφα προβληματισμού, αναλύσεις και μελέτες ή φακέλους που παρέχουν γενικές πληροφορίες σχετικά με ελέγχους επί συγκεκριμένων θεμάτων.

Ορισμένα ΑΟΕ δημοσιεύουν τακτικά εκθέσεις σχετικές με τη διαχείριση και την εκτέλεση των κονδυλίων της ΕΕ στη χώρα τους ενώ αρκετά ΑΟΕ δημοσιεύουν και ετήσιες εκθέσεις δραστηριοτήτων, περιοδικές εκδόσεις ή άλλα έγγραφα που παρέχουν γενικές πληροφορίες που αφορούν το έργο τους.

Τα ΑΟΕ υποβάλλουν κατά κανόνα τις εκθέσεις τους στο κοινοβούλιο, συνηθέστερα στις επιτροπές που είναι αρμόδιες για θέματα προϋπολογισμού ή/και για άλλα θέματα που καλύπτονται από συγκεκριμένο έλεγχο. Γενικά, τα ΑΟΕ δημοσιοποιούν τις περισσότερες εκθέσεις ελέγχου τους. Ωστόσο, υπάρχει περίπτωση να προβλέπονται εξαιρέσεις για εκθέσεις αναφορικά με ευαίσθητους τομείς όπως η άμυνα ή για εκθέσεις για τις οποίες ισχύουν συγκεκριμένες υποχρεώσεις εμπιστευτικότητας. Όσον αφορά στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης αυτά χρησιμοποιούνται ευρέως, γιατί εξασφαλίζουν άμεση επικοινωνία και αλληλεπίδραση με τους πολίτες και τα μέσα ενημέρωσης.

4.10. Συνεργασία μεταξύ των ΑΟΕ της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Μεταξύ των ΑΟΕ των κρατών μελών της ΕΕ και του ΕΕΣ υπάρχει ένα στενό δίκτυο συνεργασίας. Η εν λόγω συνεργασία πραγματοποιείται στο πλαίσιο της Επιτροπής Επαφών, η οποία αποτελείται από τους επικεφαλής των ΑΟΕ της ΕΕ και του ΕΕΣ. Η Επιτροπή Επαφών της ΕΕ μπορεί να συγκροτεί ομάδες εργασίας και ειδικές ομάδες για συγκεκριμένα θέματα ελέγχου που αφορούν την ΕΕ και αποτελεί ένα ενεργό δίκτυο για επαγγελματικές επαφές μεταξύ των υπαλλήλων των ΑΟΕ της ΕΕ.

Το ίδιο άρθρο της ΣΛΕΕ που εντέλλεται το ΕΕΣ να συνεργάζεται και να επικοινωνεί με τα ΑΟΕ της ΕΕ επιτρέπει επίσης στους ελεγκτές των ΑΟΕ των κρατών μελών της ΕΕ να συμμετέχουν (ως παρατηρητές) σε ελέγχους που διενεργεί το ΕΕΣ στην επικράτειά τους. Προβλέπεται τυποποιημένη διαδικασία με την οποία το ΕΕΣ ενημερώνει τα εθνικά ΑΟΕ για κάθε επίσκεψη ελέγχου που προγραμματίζει να πραγματοποιήσει στην οικεία χώρα. Το εθνικό ΑΟΕ μπορεί τότε να αποφασίσει αν επιθυμεί να αποστείλει υπαλλήλους του για να συμμετάσχουν στο κλιμάκιο ελέγχου του ΕΕΣ κατά τις επιτόπιες επισκέψεις του.

Επιπλέον, τα ΑΟΕ της ΕΕ δύναται να διενεργούν κοινούς ή συντονισμένους ελέγχους σε επιλεγμένα θέματα.

Εκτός αυτού, παραδοσιακά τα ΑΟΕ της ΕΕ συνεργάζονται σε διμερή βάση. Η συνεργασία αυτή περιλαμβάνει για παράδειγμα την ανταλλαγή ελεγκτικών μεθοδολογιών και αποτελεσμάτων, καθώς και προσωρινές ανταλλαγές ελεγκτικού προσωπικού.

Ακολούθως παρατίθεται πίνακας με όλα τα Ανώτατα Όργανα Ελέγχου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στην πρώτη στήλη είναι εγγεγραμμένη η χώρα και η επίσημη ονομασία του ελεγκτικού οργάνου στην επίσημη γλώσσα της χώρας. Στη δεύτερη στήλη αναφέρεται ποιος εξασκεί τη Γενική Διεύθυνση του οργάνου ή ποιος είναι ο θεσμικά υπεύθυνος για την λειτουργία του οργάνου. Στην τρίτη στήλη υπάρχει ο αριθμός των συμμετεχόντων στη διεύθυνση του οργάνου και τέλος στην τέταρτη και τελευταία στήλη αναφέρονται τα έτη θητείας των μελών του ελεγκτικού οργάνου.

ΠΙΝΑΚΑΣ 3: Όργανα ελέγχου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

ΧΩΡΑ Ονομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
ΑΥΣΤΡΙΑ Rechnungshof	Πρόεδρος	1	12 (μη ανανεώσιμη)
ΒΕΛΓΙΟ Rekenhof Cour des comptes Rechnungshof	Γενική Συνέλευση	12	6 (ανανεώσιμη)
ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ Сметнапалатана Република България	Πρόεδρος και δύο Αντιπρόεδροι	3	Πρόεδρος: 7 (μη ανανεώσιμη) Αντιπρόεδροι: 7 (ανανεώσιμη)

ΧΩΡΑ Όνομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
ΚΡΟΑΤΙΑ Državniuredzareviziju	Γενικός Ελεγκτής	1	8 (ανανεώσιμη)
ΚΥΠΡΟΣ Ελεγκτική Υπηρεσία της Κυπριακής Δημοκρατίας	Γενικός Ελεγκτής	1	Απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΤΣΕΧΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ Nejvyššíkontrolníúřad	Συμβούλιο	17	Πρόεδρος & Αντιπρόεδρος: 9 (ανανεώσιμη) Μέλη: απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΔΑΝΙΑ Rigsrevisionen	Γενικός Ελεγκτής	1	6 (ανανεώσιμη άπαξ για μία 4ετία)
ΕΣΘΟΝΙΑ Riigikontroll	Γενικός Ελεγκτής	1	5 (ανανεώσιμη)
ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ Valtiontaloudentarkastusvirasto	Γενικός Ελεγκτής	1	6 (ανανεώσιμη)
ΓΑΛΛΙΑ Cour des comptes	Πρώτος Πρόεδρος και έξι πρόεδροι	7	Απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία

ΧΩΡΑ Όνομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
	των κλιμακίων.		συνταξιοδότησης
ΓΕΡΜΑΝΙΑ Bundesrechnungshof	Πρόεδρος, Σύγκλητος (Συμβούλιο)	16	Πρόεδρος: 12 (μη ανανεώσιμη) Διευθυντές: απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΕΛΛΑΔΑ Ελεγκτικό Συνέδριο	Ολομέλεια	42	Πρόεδρος: 4 (μη ανανεώσιμη) Μέλη και Δικαστές: απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΟΥΓΓΑΡΙΑ Állami Számvevőszék	Πρόεδρος	1	12 (ανανεώσιμη)
ΙΡΛΑΝΔΙΑ Office of the Comptroller and Auditor General	Γενικός Ελεγκτής	1	Απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΙΤΑΛΙΑ Cortedeiconti	Πρόεδρος	1	Απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία

ΧΩΡΑ Όνομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
			συνταξιοδότησης
ΛΕΤΟΝΙΑ Latvijas Republikas Valsts kontrolē	Συμβούλιο, Γενικός Ελεγκτής	7	4 (ανανεώσιμη για δύο συνεχόμενες θητείες κατ' ανώτατο όριο)
ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ Valstybės Kontrolė	Γενικός Ελεγκτής	1	5 (ανανεώσιμη άπαξ)
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ Cour des comptes	Πρόεδρος, Αντιπρόεδρος και τρεις σύμβουλοι	5	6 (ανανεώσιμη)
ΜΑΛΤΑ National Audit Office	Γενικός Ελεγκτής	1	5 (ανανεώσιμη άπαξ)
ΚΑΤΩ ΧΩΡΕΣ Algemene Rekenkamer	Συμβούλιο	3	Απεριόριστη, μέχρι τη νόμιμη ηλικία συνταξιοδότησης
ΠΟΛΩΝΙΑ Najwyższa Izba Kontroli	Πρόεδρος και (σε ορισμένες περιπτώσεις) συλλογικό όργανο	18	Πρόεδρος: 6 (άπαξ ανανεώσιμη) Συλλογικό όργανο: 3 (ανανεώσιμη)
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	Πρόεδρος και	19	Πρόεδρος: 4

ΧΩΡΑ Όνομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
Tribunal de Contas	Ολομέλεια		(ανανεώσιμη) Μέλη: απεριόριστη
ΡΟΥΜΑΝΙΑ Curtea de Conturi a României	Ολομέλεια	18	9 (μη ανανεώσιμη)
ΣΛΟΒΑΚΙΑ Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej Republiky	Πρόεδρος	1	7 (ανανεώσιμη άπαξ)
ΣΛΟΒΕΝΙΑ Računsko sodišče Republike Slovenije	Σύγκλητος	3	9 (ανανεώσιμη)
ΙΣΠΑΝΙΑ Tribunal de Cuentas	Ολομέλεια	13	Πρόεδρος: 3 (ανανεώσιμη) Άλλοι Σύμβουλοι: 9 (ανανεώσιμη) Γενικός Εισαγγελέας: 5 (ανανεώσιμη)
ΣΟΥΗΔΙΑ Riksrevisionen	Γενικοί Ελεγκτές	3	7 (μη ανανεώσιμη)
ΗΝΩΜΕΝΟΒΑΣΙΛΕΙΟ National Audit Office	Γενικός Ελεγκτής	1	10 (μη ανανεώσιμη)

ΧΩΡΑ Όνομασία Ελεγκτικού Οργάνου	Διευθύνον όργανο / Επικεφαλής ΑΟΕ	Αριθμός συμμετεχόντων στο διευθύνον όργανο	Θητεία (σε έτη)
Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο	Συλλογικό όργανο	28	Πρόεδρος: 3 (ανανεώσιμη) Μέλη: 6 (ανανεώσιμη)

4.11. Συνεργασία με άλλες ΑΟΕ εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης

Τα ΑΟΕ της ΕΕ δύναται να διενεργούν αξιολογήσεις από ομότιμους ή να συμμετέχουν σε δραστηριότητες ανάπτυξης ικανοτήτων, όπως είναι τα έργα αδελφοποίησης. Αυτά έχουν σκοπό να βοηθούν τα ΑΟΕ τρίτων χωρών ώστε να αναπτύσσουν τις νομικές και θεσμικές τους βάσεις.

Για την υποστήριξη των ΑΟΕ των χωρών διεύρυνσης έχει συσταθεί ειδικό δίκτυο που έχει σκοπό την προώθηση και τη διευκόλυνση της συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών της ΕΕ, των υποψήφιων για ένταξη στην ΕΕ χωρών και των δυνάμει υποψήφιων χωρών, κυρίως μέσω περιορισμένης κλίμακας, πρακτικής συνεργασίας.

Κάποια ΑΟΕ της ΕΕ συνεργάζονται επίσης στενά με δημόσιους ελεγκτικούς φορείς σε χώρες με τις οποίες το κράτος μέλος τους διατηρεί στενές σχέσεις για ιστορικούς λόγους ή/και σε χώρες που αποτελούν μέρος της γλωσσικής τους κοινότητας.

4.12. Συνεργασία με άλλους φορείς ελέγχου του δημόσιου τομέα σε εθνικό επίπεδο

Αναλόγως με την κυβερνητική δομή τους, τα κράτη μέλη της ΕΕ αναθέτουν τη λειτουργία του ελέγχου του δημόσιου τομέα σε φορείς που λειτουργούν σε ομοσπονδιακό, εθνικό, περιφερειακό, επαρχιακό ή δημοτικό επίπεδο. Σε χώρες με πλήρως ανεπτυγμένες περιφερειακές υπηρεσίες ελέγχου, τα ΑΟΕ εστιάζουν τους

ελέγχους τους κυρίως στο επίπεδο της κεντρικής κυβέρνησης, συνεργαζόμενα, αναλόγως της περίπτωσης, με τους άλλους δημόσιους ελεγκτικούς φορείς στα αντίστοιχα κράτη μέλη τους.

4.13. Συνεργασία με διεθνείς οργανισμούς

Όλα τα ΑΟΕ της ΕΕ είναι μέλη του INTOSAI και του EUROSAI. Ο Διεθνής Οργανισμός των Ανώτατων Οργάνων Ελέγχου (INTOSAI) παρέχει στα ΑΟΕ ένα θεσμοθετημένο πλαίσιο για την προώθηση της ανάπτυξης και της μεταφοράς γνώσεων, τη βελτίωση του ελέγχου των δημόσιων οικονομικών σε παγκόσμιο επίπεδο, καθώς και για την ενίσχυση των επαγγελματικών ικανοτήτων, του κύρους και της επιρροής των μελών του στις αντίστοιχες χώρες τους. Ο INTOSAI ιδρύθηκε το 1953 ως αυτόνομος, ανεξάρτητος και μη πολιτικός οργανισμός και έχει ειδικό συμβουλευτικό καθεστώς στο Οικονομικό και Κοινωνικό Συμβούλιο (ECOSOC) του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών. Τα καθήκοντα της Γενικής Γραμματείας του INTOSAI έχει αναλάβει το ΑΟΕ της Αυστρίας. Τα ΑΟΕ της ΕΕ συμμετέχουν σε διάφορα έργα του INTOSAI, όπως είναι το «Forum for INTOSAI Professional Pronouncements (FIPP)», το οποίο καθορίζει τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISSAI) που ορίζουν τις βασικές προϋποθέσεις για τα ΑΟΕ και τις θεμελιώδεις αρχές για τον έλεγχο των δημόσιων οντοτήτων.

Ο Ευρωπαϊκός Οργανισμός των Ανώτατων Οργάνων Ελέγχου (EUROSAI) είναι μία από τις περιφερειακές ομάδες του INTOSAI. Ιδρύθηκε το 1990 και αριθμούσε 30 μέλη (τα ΑΟΕ 29 ευρωπαϊκών κρατών και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο). Το 2018 ο αριθμός των μελών του ανερχόταν σε 50 (τα ΑΟΕ 49 ευρωπαϊκών κρατών και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο). Τα καθήκοντα της Γενικής Γραμματείας του EUROSAI έχει αναλάβει το ΑΟΕ της Ισπανίας. Επιπρόσθετα, τα ΑΟΕ της ΕΕ μετέχουν σε έργα που υλοποιούνται από ευρύ φάσμα οργανισμών που δραστηριοποιούνται στον έλεγχο του δημόσιου τομέα, ορισμένα δε ενεργούν ως εξωτερικοί ελεγκτές διεθνών, διακυβερνητικών ή υπερεθνικών οργανισμών, όπως του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) και των εξειδικευμένων οργανώσεών του, του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) ή του Παγκόσμιου Οργανισμού Εμπορίου (ΠΟΕ). Έτσι, διασφαλίζουν

επίσης την τακτική και αποδοτική χρήση των χρηματοδοτικών συνεισφορών των χωρών τους στους εν λόγω οργανισμούς.

Τέλος, είναι κοινή πρακτική για τα ΑΟΕ της ΕΕ να μετέχουν σε πρωτοβουλίες συνεργασίας με διεθνείς οργανισμούς (παραδείγματος χάριν, με τον ΟΟΣΑ, τη Διακοινοβουλευτική Ένωση (IPU), το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) ή με τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC)) . Αυτό το είδος συνεργασίας επικεντρώνεται κυρίως σε επίκαιρα θέματα που αφορούν τον έλεγχο του δημόσιου τομέα και μπορεί να συνεπάγεται αποσπάσεις, επιμόρφωση, ανταλλαγή γνώσεων ή άλλες μορφές επαγγελματικών ανταλλαγών.

4.14. Πολυετές Δημοσιονομικό Πλαίσιο

Το πολυετές δημοσιονομικό πλαίσιο (ΠΔΠ) αποτελεί τον μακροπρόθεσμο προϋπολογισμό της ΕΕ. Καθορίζει τα όρια των δαπανών της ΕΕ τόσο συνολικά όσο και για διάφορους τομείς δραστηριοτήτων και για μια περίοδο τουλάχιστον πέντε χρόνων. Τα πρόσφατα ΠΔΠ κάλυπταν συνήθως επτά έτη. Σκοπός του ΠΔΠ είναι:

- να ευθυγραμμίσει τις δαπάνες της ΕΕ με τις πολιτικές της προτεραιότητες,
- να εξασφαλίσει τη δημοσιονομική πειθαρχία της ΕΕ,
- να διευκολύνει την έγκριση του ετήσιου προϋπολογισμού της ΕΕ και
- να καταστήσει πιο προβλέψιμα τα οικονομικά της ΕΕ.

Η μακροπρόθεσμη προσέγγιση του ΠΔΠ για τη χρηματοδότηση στοχεύει στο να καταστούν οι πολιτικές και τα προγράμματα της ΕΕ περαιτέρω αποτελεσματικά. Η προβλεψιμότητα αυτή ωφελεί ταυτόχρονα τους δυνητικούς συγχρηματοδότες και δικαιούχους.

Αναλήψεις υποχρεώσεων

Πρόκειται για το ανώτατο ποσό των νομικών υποχρεώσεων, όπως συμβάσεις, επιχορηγήσεις ή αποφάσεις που η ΕΕ μπορεί να εγγράψει σε ένα δεδομένο έτος. Τα ποσά δεν καταβάλλονται απαραίτητως το ίδιο έτος, αλλά μπορούν να δαπανηθούν επί σειρά δημοσιονομικών ετών.

Πληρωμές

Είναι τα ποσά που δαπανώνται σε ένα συγκεκριμένο έτος. Αυτές οι δαπάνες απορρέουν από νομικές υποχρεώσεις που έχει αναλάβει η ΕΕ σε πρωθύστερο χρόνο.

Το ΠΔΠ διακρίνει τις δαπάνες της ΕΕ σε ευρύτερες κατηγορίες - «τομείς» - που είναι αντιστοιχισμένες με τις προτεραιότητες και τους τομείς δράσης της ΕΕ. Για κάθε χρόνο που καλύπτεται από το ΠΔΠ, υπάρχουν συγκεκριμένα όρια δαπανών ή αλλιώς «ανώτατα όρια». Αυτά αναφέρονται:

- στις αναλήψεις υποχρεώσεων της ΕΕ σε κάθε τομέα και οι οποίες μερικές φορές περιλαμβάνουν επιπρόσθετα όρια ή «υποτομείς» και «επιμέρους ανώτατα όρια»,
- στο σύνολο αναλήψεων υποχρεώσεων οι οποίες αντιπροσωπεύουν το άθροισμα των ανώτατων ορίων για κάθε τομέα,
- στο σύνολο των πληρωμών που περιλαμβάνουν όλους τους τομείς.

Τα όρια αυτά διαθέτουν ένα διπλό στόχο: αφενός να ελέγξουν το συνολικό μέγεθος του προϋπολογισμού της ΕΕ και αφετέρου να καλύψουν τα ποσά που προβλέπονται για τους διάφορους τομείς δράσης που αντικατοπτρίζουν τις μακροπρόθεσμες προτεραιότητες της ΕΕ.

Εντούτοις, για τον προϋπολογισμό απαιτείται επιπροσθέτως ένας βαθμός ευελιξίας για να αντιμετωπιστούν είτε απρόβλεπτες ανάγκες, όπως είναι οι κρίσεις και οι καταστάσεις έκτακτης ανάγκης είτε οι μεταβαλλόμενες συνθήκες.

Το ΠΔΠ περιλαμβάνει ως εκ τούτου κάποιες διατάξεις και κάποια «ειδικά μέσα» για να εξασφαλιστεί ότι, ακόμη και σε καταστάσεις απρόβλεπτες, τα χρήματα αυτά μπορούν να χρησιμοποιηθούν όπου και όταν κριθεί ότι είναι περισσότερο αναγκαία.

Εντούτοις οι ετήσιοι προϋπολογισμοί της ΕΕ πάντοτε πρέπει να καταρτίζονται μέσα στα όρια του ΠΔΠ. Εμπράκτως, οι αναλήψεις υποχρεώσεων και οι πληρωμές που εγγράφονται στον προϋπολογισμό δεν ξεπερνούν συνήθως τα αντίστοιχα ανώτατα όρια του ΠΔΠ. Η διαφορά ή το «περιθώριο» μεταξύ του ανώτατου ορίου και των ποσών που είναι εγγεγραμμένα στον προϋπολογισμό αφήνει περιθώριο ελιγμών όταν και εφόσον υπάρξουν απρόβλεπτες ανάγκες.

Το Συμβούλιο παίζει κεντρικό ρόλο στη νομοθετική διαδικασία για το ΠΔΠ. Προτού τελειώσει το τρέχον ΠΔΠ, υποβάλλεται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρόταση

για νέο κανονισμό ΠΔΠ. Η πρόταση της Επιτροπής χρησιμεύει ως βάση για τις διαπραγματεύσεις στο πλαίσιο του Συμβουλίου, όπου εξασφαλίζεται ότι όλα τα κράτη μέλη μπορούν να εγκρίνουν τη συμφωνία, καθώς απαιτείται ομοφωνία για την επίτευξη συμφωνίας.

Υπάρχουν όμως και άλλοι παράγοντες οι οποίοι συμβάλλουν στη διαδικασία. Όταν το Συμβούλιο καθορίζει τη θέση του, δέχεται πολιτική καθοδήγηση από τους ηγέτες της ΕΕ οι οποίοι συνέρχονται στο πλαίσιο του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου. Προκειμένου να έρθει εις πέρας η διαδικασία λήψης αποφάσεων, χρειάζεται η έγκριση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου. Αυτό σημαίνει ότι ναι μεν το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο μπορεί να αποδεχθεί ή να αρνηθεί τη θέση του Συμβουλίου αλλά δεν μπορεί να την τροποποιήσει.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η Ελλάδα εδώ και μια δεκαετία βιώνει τις συνέπειες μιας πρωτόγνωρης κρίσης χρέους. Αυτό που αναντίρρητα αποτελεί κοινή διαπίστωση είναι η ανεπάρκεια του δημοσιονομικού ελέγχου. Η ανεπάρκεια αυτή δεν οφειλόταν μόνο στην ανεξέλεγκτη σπατάλη του δημόσιου χρήματος αλλά και στην ελλειμματική διοίκηση του δημόσιου τομέα που λειτουργεί γραφειοκρατικά. Απουσιάζουν στη δημοσιονομική διαχείριση της χώρας η αποτελεσματικότητα και η αποδοτικότητα. Εκλείπει όμως και η προσωπική ευθύνη ενώ περισσεύει η καταστολή, η οποία όμως φθάνει πάντα εκ των υστέρων χωρίς τη δυνατότητα να διορθώσει το ανεπανόρθωτο πραχθέν.

Σήμερα δεν μπορεί να αγνοηθεί η αυξητική τάση των δημοσίων δαπανών είτε σε εθνικό επίπεδο είτε σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η οικονομική θεωρία αναφέρει ότι σε εποχές οικονομικής κρίσης η αύξηση των δημοσίων δαπανών είναι καθοριστικός παράγοντας της αύξησης της κατανάλωσης και κατά συνέπεια της οικονομικής ανάπτυξης μιας οικονομίας (Λαδή και Νταλάκου, 2008).

Οι διαφορετικές κοινωνικές ανάγκες αυξάνονται με μεγάλο βαθμό σε περιόδους οικονομικής κρίσης. Η ικανοποίηση αυτών των αναγκών καταγράφονται στα κυβερνητικά προγράμματα. Η υλοποίηση πολιτικών από την κεντρική κυβέρνηση

απαιτεί ένα ολοκληρωμένο σύστημα σχεδιασμού, προγραμματισμού, υλοποίησης και ελέγχου αυτών των δαπανών. Οι νομοθετικές ρυθμίσεις αποτελούν αναγκαία προϋπόθεση θωράκισης των παραπάνω διαδικασιών. Επίσης, όσο πιο αναλυτικές είναι αυτές οι ρυθμίσεις τόσο πιο εύκολη είναι η εφαρμογή τους. Κάθε υπουργείο θα πρέπει να ανταποκρίνεται στην ανάγκη ειδίκευσης των νομοθετικών παρεμβάσεων ανάλογα με τον στρατηγικό σχεδιασμό και τον συντονισμό της κεντρικής κυβέρνησης (Γέροντας και Ψάλτης, 1998).

Το προβλήματα που δημιουργούνται στη λειτουργία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, καθώς και ο προβληματισμός για την συνταγματικότητα ορισμένων παρεμβάσεων που αφορούν ιδίως την παρέμβασή του στην ανοικτή αγορά (προμήθειες και έλεγχος ιδιωτών) αργά αλλά σταθερά λύνονται αφού το Σώμα είναι ενταγμένο στη δικαστική εξουσία.

Προβληματισμό δημιουργεί επίσης και ο μεγάλος αριθμός μελών της Ολομέλειας του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου συγκριτικά με τα Ελεγκτικά Συνέδρια άλλων χωρών παρότι και αυτά αποτελούν συλλογικά όργανα και όχι μονοπρόσωπα. Για παράδειγμα, στην Ελλάδα υπάρχουνε 42 μέλη, στη Γερμανία 16, στην Ισπανία 13, στην Τσεχική δημοκρατία 17, στο Βέλγιο 12 μέλη ενώ το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο αποτελείται από 28 μέλη.

Οι πρόσφατες μεταρρυθμίσεις στη χώρα μας σύμφωνα και με την πολιτική άλλων κρατών όπως της Γαλλίας, του Ηνωμένου Βασιλείου αλλά και της Ευρωπαϊκής Ένωσης έστω κι αν γίνονται υπό τη μορφή αυστηρών οδηγιών και συστάσεων σίγουρα θα οδηγήσουν και στον εκσυγχρονισμό του ελληνικού συστήματος δημοσιονομικού ελέγχου. Κι αυτό γιατί εστιάζουν στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας στην κατανομή των πόρων που διατίθενται.

Το Ελληνικό σύστημα δημοσιονομικού ελέγχου διακρίνεται σε προληπτικό και κατασταλτικό. Στο ερώτημα που τίθεται για το ποιος είναι καλύτερος έλεγχος, ο προληπτικός ή ο κατασταλτικός, η απάντηση θα μπορούσε να είναι σύνθετη. Ο προληπτικός έλεγχος αφενός ενίοτε προλαμβάνει τη σπατάλη του δημόσιου χρήματος. Ο κατασταλτικός έλεγχος όμως καταδεικνύεται αναποτελεσματικός λόγω της μεταγενέστερης χρονικής εφαρμογής του. Οι κυρώσεις του κατασταλτικού ελέγχου όταν έρχονται δεν έχουν άμεση απήχηση στην κοινωνία, καθώς στόχος του ελέγχου δεν θα πρέπει να αποτελεί ο καταλογισμός αλλά η

διόρθωση των κακώς κειμένων. Ενδιαφέρουσα μοιάζει η περίπτωση της Γαλλικής μεταρρύθμισης που προαναφέρθηκε και η οποία στοχεύει στην προσωπική ευθύνη και την αποτρεπτική λειτουργία της σε αντιδιαστολή με την καταστολή. Περιορίζεται έτσι ο τυπικός έλεγχος και αυξάνεται η ευθύνη όσων εμπλέκονται. Άλλωστε ο Ιπποκράτης χαρακτηριστικά και με διαχρονική ισχύ επί παντός επιστητού έλεγε: «Ασφάλεια εστί το προνοεῖν και προλαμβάνειν, το δε προνοεῖν και προλαμβάνειν κρείττον εστί του θεραπεύειν».

Ενδιαφέρον, επίσης, παρουσιάζει ο έλεγχος που διενεργείται από τα Ελεγκτικά Συνέδρια της Φινλανδίας και της Ισπανίας στη χρηματοδότηση των πολιτικών κομμάτων και των προεκλογικών εκστρατειών μέσω των Ανώτατων Οργάνων Ελέγχου αυτών των χωρών.

Στην περίπτωση του Ευρωπαϊκού δημοσιονομικού ελέγχου ο ρόλος του διατάκτη και του υπόλογου είναι διαφορετικός σε σχέση με τον εθνικό δημοσιονομικό έλεγχο μιας και ο εσωτερικός έλεγχος που ασκείται στα όργανα και τους φορείς της Ευρωπαϊκής Ένωσης διαφέρει. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι υπεύθυνος για την ποιοτική αναβάθμιση των ελεγκτικών μηχανισμών της ΕΕ.

Στις μέρες μας είναι αναγκαία η χρήση νέων τεχνολογιών πληροφορικής για την ταχύτερη, ποιοτικότερη και ασφαλέστερη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών. Ο ψηφιακός μετασχηματισμός της κεντρικής διοίκησης με την ενοποίηση των εφαρμογών διαχείρισης δαπανών (ψηφιοποίηση διεργασιών) σε όλα τα επίπεδα είτε πρόκειται για το σύστημα δημοσίων συμβάσεων είτε για το Μητρώο Δεσμεύσεων θα αυξήσει κατακόρυφα την αποτελεσματικότητα του δημόσιου τομέα και την ποιοτικότερη εξυπηρέτηση του πολίτη.

Το παραπάνω πλαίσιο θα πρέπει να αποτελεί κεντρικό άξονα μιας νέας ηλεκτρονικής διακυβέρνησης (e-government) με παράλληλη δέσμευση όλων των πολιτικών δυνάμεων για την ολοκληρωτική εφαρμογή της σε κάθε δραστηριότητα του δημόσιου τομέα. Άμεση συνέπεια των παραπάνω ρυθμίσεων θα είναι η μείωση του λειτουργικού κόστους των δημόσιων υπηρεσιών και η αύξηση της αποτελεσματικότητας του.

Η ελεγκτική διαδικασία θα πρέπει να έχει μια ενιαία κωδικοποίηση για κάθε φορέα της κεντρικής διοίκησης και να μην εφαρμόζεται αποσπασματικά από κάθε φορέα ξεχωριστά. Επίσης, η συνεργασία εθνικών και ευρωπαϊκών μηχανισμών ελέγχου

καθώς και η εισαγωγή «καλών πρακτικών» θα μειώσει τα φαινόμενα διαφθοράς και παραλείψεων που διαστρεβλώνουν την σύνθεση των δημοσίων δαπανών.

Προκειμένου να αντιμετωπιστούν τα προβλήματα που δημιουργούσε η διαρκής υπέρβαση των δημοσίων δαπανών έγινε προσπάθεια μέσα από την αναθεώρηση του Συντάγματος κατά το 2001 να μπει φρένο μέσα από την παρέμβαση του ΓΛΚ, σε περίπτωση που ένα νομοσχέδιο επιβαρύνει τον προϋπολογισμό³². Ο σκοπός είναι να γίνεται υπεύθυνος κάθε οικονομικής υπέρβασης τόσο ο καθ' ύλην υπουργός οικονομικών όσο και ο ίδιος ο φορέας. Μ' αυτόν τον τρόπο θα καταστεί εφικτή η αποτροπή της κατάτμησης των προμηθειών, θα υπάρξει οικονομικότερη προσφορά βάση της τιμής (εφόσον αυξάνονται οι ποσότητες) και πιθανόν θα αποτραπούν και τα φαινόμενα των προμηθειών με τη διαδικασία των απευθείας αναθέσεων εφόσον αυξηθούν τα χρηματικά όρια των συγκεντρωτικών προμηθειών.³³

Ταυτόχρονα, ο διενεργούμενος έλεγχος φέρει πλεονεκτήματα όσον αφορά:

- στην επικαιρότητα καθώς πραγματοποιείται πριν την εκταμίευση του δημοσίου χρήματος,
- στον ταυτόχρονο έλεγχο των διατακτών,
- στην προστασία των οικονομικών συμφερόντων του Δημοσίου (Γέροντας, 2005).

Το ισχύον σύστημα αποτελεί, παρ' όλες τις τροποποιήσεις, ένα πολύπλοκο σύστημα. Το εν λόγω σύστημα από τη μία εστιάζει στον έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας όπου όλες οι δαπάνες αντιμετωπίζονται εξίσου με την ίδια σπουδαιότητα. Από την άλλη όμως δεν επικεντρώνει στην αρχή της οικονομίας καθώς και της αποτελεσματικότητας αλλά κυρίως στην ορθή διαχείριση του δημοσίου χρήματος.

Οφείλει ο φορέας να υιοθετήσει τρόπους και στρατηγικές που έχουν δοκιμαστεί για χρόνια στον ιδιωτικό τομέα, κυρίως στον τομέα των προμηθειών. Εάν αυτές οι στρατηγικές θεσμοθετηθούν θα είναι εφικτό να υπάρχει η νομική και θεσμική

³² Άρθρο 75.

³³ Για προμήθειες άνω των 20.000€ διενεργείται διαδικασία συνοπτικού διαγωνισμού ή οποία και αναρτάται στο ΚΗΜΔΗΣ διασφαλίζοντας έτσι την απόλυτη διαφάνεια και, μέσω αυτής, τη δημόσια λογοδοσία.

κάλυψη του υπαλληλικού προσωπικού, δηλαδή είναι άμεση η εφαρμογή μιας νέας δημόσιας διοίκησης.

Δύναται το παρόν σύστημα ελέγχου των δημόσιων οικονομικών να οδηγήσει στην υιοθέτηση ενός μοντέλου με σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο που θα ξεπερνά την ισχύουσα κατάσταση της εξασφάλισης των αρχών της νομιμότητας και της διαφάνειας; Ποιες μπορούν να είναι οι προτάσεις προκειμένου να οδηγήσουν στην ενδυνάμωση της αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας του δημοσιονομικού ελέγχου; Ποιος θα καταστεί ο ρόλος του ανθρώπινου δυναμικού στον σχεδιασμό και τον προγραμματισμό του δημοσιονομικού ελέγχου; Κατά πόσο βοηθά η δημόσια διαβούλευση στην διαδικασία σχεδιασμού; Αυτά τα ερωτήματα ίσως βρουν την απάντησή τους στα επόμενα χρόνια μέσα από τέτοιου είδους νομοθετικές ρυθμίσεις που δεν θα στοχεύουν στη συγκράτηση των δημοσιονομικών δαπανών μόνο αλλά ταυτόχρονα θα επεκτείνονται και στην εξοικονόμηση αυτών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γέροντας Α. και Ψάλτης Α., (1998). *Δημοσιονομικό Δίκαιο*. Τεύχος Α. Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Γέροντας Α., (2005). *Δημοσιονομικό Δίκαιο*. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα

Γεωργίου Α., (2002). *Το δημοσιονομικό σύστημα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και το Ελεγκτικό Συνέδριο 2002: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο και Εθνικά Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα της Ευρωπαϊκής Ενώσεως*. Αθήνα: Εθνικό Τυπογραφείο

Θέμελης Ν., (1987). *Ο προληπτικός έλεγχος των κρατικών δαπανών και το άρθρο 98 του Συντάγματος, Το Σύνταγμα Κοινοτικός Προϋπολογισμός*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Λαδιάς Χ., (2014). *Ειδικά Θέματα τοπικής αυτοδιοίκησης*, Αθήνα: Εκδόσεις Παπαζήση

Λαδή Σ., Νταλάκου Β., (2008). *Εισαγωγή στη Δημόσια Διοίκηση και Δημόσια Πολιτική*. Πάτρα: Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο

Λοιζίδης Ι., Πατσουράτης Β. (2008). *Οικονομικά Δημοσίων επιχειρήσεων και προϋπολογισμός Δημοσίων φορέων και οργανισμών*. Πάτρα: Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο

Κανελλόπουλος Π., (2004). *Το Ευρωπαϊκό Συνέδριο στην κοινοτική έννομη τάξη, Διαφάνεια και Ανεξαρτησία στον Έλεγχο του Δημόσιου Χρήματος*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Καραγιωργάς Δ., (1981). *Δημόσια Οικονομική 2-Οι δημοσιονομικοί Θεσμοί*. Αθήνα: Εκδόσεις Πανεπιστήμιο

Κλαουδάτος Μ., (2009). *Κρατικός Προϋπολογισμός-Προτάσεις για ένα μοντέλο αξιόπιστο και αποτελεσματικό*, Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική

Κουγέας Β. και Μπαλά Ε., (2008). *Ευρωπαϊκό Δημοσιονομικό Δίκαιο*. Αθήνα: Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη

Κούρτης Γ., (2004). *Διαφάνεια και έλεγχος των δημοσίων συμβάσεων από το Ελεγκτικό Συνέδριο*, Αθήνα: Διδικ

Μακροδημήτρης, Α. (2006). *Δημόσια Διοίκηση*. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα

Μαραβέγιας Ν. και Τσινισιέλης Μ., (2007). *Νέα Ευρωπαϊκή Ένωση, Οργάνωση και Πολιτικές, 50 χρόνια*. Αθήνα: Εκδόσεις Θεμέλιο

Μιχαλόπουλος Ν., (2007). *Η Δημόσια Διοίκηση στη εποχή των αποτελεσμάτων*
Αθήνα: Εκδόσεις Θεμέλιο

Μηλιώνης Ν., (1999). *Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο*. Αθήνα : Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Μηλιώνης Ν., (2002). *Ο Θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Μηλιώνης Ν., (2014). *Το Ελεγκτικό Συνέδριο :Σύγχρονες Τάσεις και Εξελίξεις*.
Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Μπαλά Ευ., (2009): *Ο προληπτικός δικαστικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών: από την καθιέρωση στην αμφισβήτηση*, Διδακτορική Διατριβή, Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης,

Μπάρμπας Ν. *Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου*, Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Πετμεζάς Ν.,(2000) *Οι Διεθνείς Οργανισμοί και η Οργάνωση των Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων*. Θεσσαλονίκη: Βεβεριδης – Πολυχρονίδης

Ρίζος Κ., (2004) *Μία ματιά στο παρελθόν μια προοπτική για το μέλλον στο Διαφάνεια και Ανεξαρτησία στον έλεγχο του δημόσιου χρήματος*. Τιμητικός τόμος για τα 170 χρόνια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Σαρμάς Ι., (2003). *Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο, Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Σαρμάς Ι., (2006). *Καλύτερο Κράτος - Η σπατάλη, η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος*. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα

Σιδηρόπουλος Δ., (1992). *Οι Ανισορροπίες του Κοινοτικού Προϋπολογισμού*. Αθήνα: Εκδόσεις Σκλαβενίτη

Σολδάτος Δ., (2001). *Δημόσιο Λογιστικό, Κωδικοποιημένη νομοθεσία-ερμηνεία-νομολογία*. Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Δημοπούλου

Στεφάνου Κ., (2001). *Ευρωπαϊκή Ολοκλήρωση*. Τόμος Α. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Σκιαδάς Δ., (2007). *Ο προϋπολογισμός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, Νέα Ευρωπαϊκή Ένωση, Οργάνωση και Πολιτικές :50 χρόνια, σελ. 267*. Αθήνα : Εκδόσεις Θεμέλιο

Τάχος Α. Ι., (2001). *Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο* Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Τάχος Α. Ι., (2006). *Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας*. Γ' Έκδοση. Αθήνα – Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις. Σάκκουλα

Τσουντας Κ., και Τριανταφυλλοπούλου Αθ., (2009). *Η Οργάνωση και η Λειτουργίες της Κεντρικής Διοίκησης και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης*, Αθήνα: Εκδόσεις Παπαζήση

Σύνταγμα της Ελλάδας, Αναθεώρηση του Συντάγματος του 2001 από την Η' Αναθεωρητική Βουλή (ΦΕΚ 120/ Τεύχος Α'), Αθήνα: Εκδόσεις, Βουλή των Ελλήνων

ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Chevauchez, B. (2002). *Government budget and accounting reforms in the France*, Models of Public Budgeting and Accounting, Vol. 2 (1),pp. 285-304

Hughes, R. (2008). *Performance Budgeting in the U.K.: 10 lessons from a decade of experience*. Washington: International Monetary Fund

ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

ΝΟΜΟΙ - ΠΔ

1. Ν. 2817/2000: «Εκπαίδευση ατόμων με ειδικές εκπαιδευτικές ανάγκες και άλλες διατάξεις». (ΦΕΚ 78/Α)

2. Ν. 2986/2002 «Οργάνωση των περιφερειακών υπηρεσιών της Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης, αξιολόγηση του εκπαιδευτικού έργου και των εκπαιδευτικών, επιμόρφωση των εκπαιδευτικών και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 24/Α)

3. Ν. 4129/2013 «Κύρωση του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» (ΦΕΚ 52/Α)

4. Ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 143/Α)

5. Ν. 4337/2015 «Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων» (ΦΕΚ 129/Α)

6. Ν. 4354/2015 «*Διαχείριση των μη εξυπηρετούμενων δανείων, μισθολογικές ρυθμίσεις και άλλες επείγουσες διατάξεις εφαρμογής της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων*» (ΦΕΚ 176/Α)

7. Ν. 4336/2015 «*Συνταξιοδοτικές διατάξεις - Κύρωση του Σχεδίου Σύμβασης Οικονομικής Ενίσχυσης από τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας και ρυθμίσεις για την υλοποίηση της Συμφωνίας Χρηματοδότησης*»(ΦΕΚ 94/Α/2015)

8. Ν. 4446/2016 «*Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη, Τέλη-Παράβολα, Οικειοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών, Ηλεκτρονικές συναλλαγές, Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις*» (ΦΕΚ 240/Α)

9. Ν. 4412/2016 «*Δημόσιες Συμβάσεις Έργων, Προμηθειών και Υπηρεσιών (προσαρμογή στις Οδηγίες 2014/24/ΕΕ και 2014/25/ΕΕ)*» (ΦΕΚ 147/Α).

10. ΠΔ 113/2010 με θέμα: «*Αναλήψεις Υποχρεώσεων από τους διατάκτες*» (ΦΕΚ 194/Α)

11. ΠΔ 80/2016 με θέμα: «*Ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες*» (ΦΕΚ 145/Α)

12. Ευρωπαϊκός Κανονισμός 1605/2002: Θέσπιση του δημοσιονομικού κανονισμού που εφαρμόζεται στο γενικό προϋπολογισμό των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων

ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ – ΠΡΑΚΤΙΚΑ

1. Αρ. Πρ.: 2/18993/ΔΠΔΣΜ/28-2-2014 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Οδηγίες για την τήρηση του Μητρώου Δεσμεύσεων*» (ΑΔΑ: ΒΙΚΥΗ-Β03)

2. Αρ. Πρ.: 2/100018/0026/30-12-2016 Εφαρμοστική Εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Κοινοποίηση διατάξεων σχετικά με την ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες και παροχή οδηγιών*» (ΑΔΑ: ΨΒΞΒΗ-ΔΤΗ)

3. Αρ. Πρ.: 2/26737/0026/29-3-2017 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων των ΥΔΕ στα Υπουργεία και σε Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης*»

4. Αρ. πρ.: 2/45136/0026/01-6-2017 Εφαρμοστική Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Παροχή Οδηγιών για τον έλεγχο, εκκαθάριση και πληρωμή δημόσιων δαπανών*» (ΑΔΑ: ΩΣΡ5Η-ΞΘΨ)

5. Αρ. Πρ.: 2/86708/0026/28-11-2017 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Ανατροπές και αναλήψεις υποχρεώσεων*» (ΑΔΑ: 7ΘΞΚΗ-ΛΝ9)

6. Αρ. Πρ.: 2/87798/ΔΠΓΚ/01-12-2017 εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Κατανομή των πιστώσεων Κρατικού Προϋπολογισμού οικονομικού έτους 2018 ανά φορέα και ειδικό φορέα / τομέα, σε αναλυτικό επίπεδο και σε επιμέρους Κωδικούς Αριθμούς Εξόδων*» (ΑΔΑ: Ψ8ΑΔΗ-ΖΒΠ)

7. Αρ. 14284/20-12-2017 «*Απόφαση κατανομής πιστώσεων του Προϋπολογισμού Οικονομικού έτους 2018 της ΠΔΕ Θεσσαλίας (ΕΦ 90-35/185) σε επιμέρους ΚΑΕ*» (ΑΔΑ: 6Χ994653ΠΣ-7Ι3)

8. Αριθμ. Φ1/494 Απόφαση του Επιτρόπου Επικρατείας με θέμα: «*Έγκριση του Κανονισμού Λειτουργίας της Γενικής Επιτροπείας της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο*» (ΦΕΚ 3471/Β/2017)

9. Πρακτικά της 4^{ης} Γενικής Συνεδρίας της ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 30^{ης} Μαρτίου 2016

10. Αρ. Πρ.: 2/91240/ΔΠΓΚ εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «*Διάθεση των Πιστώσεων του προϋπολογισμού οικονομικού έτους 2018*» (ΑΔΑ: 6Π8ΠΗ-ΖΕΓ)

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

Ανάλυση Κωδικών Αριθμών Εξόδων στο:

<http://minfin.gr/documents/20182/4681901/%CE%9A%CE%91%CE%95%CE%9E%CE%9F%CE%94%CE%A9%CE%9D+2018.pdf/fa182b40-c0e3-467f-bc07-0840b191022> (ανακτήθηκε 15-12-2019)

Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο στο http://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-court-auditors_el (ανακτήθηκε 3-12-2019)

ΕΑΑΔΗΣΥ στο <http://www.eaadhsy.gr> (ανακτήθηκε 13-12-2019)

Κρατικός Προϋπολογισμός 2018, Περιφερειακές Υπηρεσίες, στο:
<http://minfin.gr/documents/20182/4681901/21-11-2017+%CE%A0%CE%95%CE%A1%CE%99%CE%A6%CE%95%CE%A1%CE%95%CE%99%CE%91%CE%9A%CE%95%CE%A3+%CE%A5%CE%A0%CE%97%CE%A1%CE%95%CE%A3%CE%99%CE%95%CE%A3+%CE%95%CE%A4%CE%9F%CE%A5%CE%A3+2018.pdf/afbcf19c-6368-4ef9-a6d5-17c8c993caf4>

Κωδικοί αριθμοί Ειδικών Φορέων Περιφερειακών Υπηρεσιών Υπουργείων από 1.1.2018 στο:

<http://minfin.gr/documents/20182/4681901/%CE%95%CE%99%CE%94.%CE%A6%CE%9F%CE%A1%CE%95%CE%99%CE%A3+%CE%A0%CE%95%CE%A1%CE%99%CE%A6%CE%95%CE%A1.%CE%A5%CE%A0%CE%97%CE%A1%CE%95%CE%A3%CE%99%CE%A9%CE%9D+2018.pdf/c856c6d1-c67d-435a-881e-086036db9bf9> (ανακτήθηκε 20-11-2019)

ΚΗΜΔΗΣ στο

http://www.promitheus.gov.gr/webcenter/faces/oracle/webcenter/page/scopedMD/sd0cb90ef_26cf_4703_99d5_1561ceff660f/Page119.jspx?_afLoop=14453381154830719#%2Foracle%2Fwebcenter%2Fwebcenterapp%2Fview%2Fpages%2Fnavigation%2Fnavigation-renderer.jspx%40%3Fwc.contextURL%3D%2Fspaces%2Fprod_ministry%26_adf.ctrl-state%3D11gecl0c4_104 (ανακτήθηκε 15-11-2019)

ΕΥΡΩΠΑΙΚΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ στο

<https://www.eca.europa.eu/el/Pages/ecadefault.aspx> (ανακτήθηκε 14-12-2019)

Ο έλεγχος του δημόσιου τομέα στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Έκδοση 2019
<https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/el/#chapter1>. (ανακτήθηκε 14-12-2019)

ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΕΝΩΣΗ στο:

https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-court-auditors_el (ανακτήθηκε 14-12-2019)

ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ στο:

<https://www.elsyn.gr/> (ανακτήθηκε 14-12-2019)

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΥΠΑΛΛΗΛΩΝ στο:

<https://www.apografi.gr> (ανακτήθηκε 3-12-2019)

ΝΟΜΟΣ 3492/2006 στο:

http://www.kodiko.gr/nomologia/document_navigation/103512/nomos-3492-2006
(ανακτήθηκε 29-12-2019)

ΝΟΜΟΣ 3871/2010 στο:

http://www.kodiko.gr/nomologia/document_navigation/132210/nomos-3871-2010
(ανακτήθηκε 29-12-2019)

Τερζή Γλυκερία – Χριστίνα(2018): Η ιστορική εξέλιξη του Δημοσιονομικού Δικαίου στην Ελλάδα <http://www.LAWNET.gr> (ανακτήθηκε 5-12-2019)

Γενικό Λογιστήριο του Κράτους: <http://www.minfin.gr/web/g.g.-demosionomikes-politikes> (ανακτήθηκε 14-12-2019)

Εθνικό Ελεγκτικό Γραφείο Φινλανδίας: <http://www.vtv.fi> &
<http://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/el/> (ανακτήθηκε 29-12-2019)

Ισπανικό Ελεγκτικό Συνέδριο: <http://www.tcu.es> &
<http://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/el/> (ανακτήθηκε 5-12-2019)