

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

Ο ΚΡΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

1.- Εισαγωγή

Το Δημοσιονομικό Δίκαιο αποτελεί τον κλάδο του δικαίου που έχει ως αντικείμενο έρευνας και επιστημονικής επεξεργασίας τη δημοσιονομική νομοθεσία, δηλαδή τη νομοθεσία που αναφέρεται στη συστηματική μελέτη του συνόλου των κανόνων που ρυθμίζουν την εξεύρεση, διαχείριση και διάθεση των οικονομικών μέσων, τα οποία είναι αναγκαία για την ανάπτυξη της δημοσιονομικής δραστηριότητας της πολιτείας και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με σκοπό την ικανοποίηση των αναγκών του σύγχρονου κράτους¹. Παράλληλα, το δημοσιονομικό δίκαιο μελετά σε βάθος τις νομικές σχέσεις δημοσιονομικού περιεχομένου, οι οποίες υφίστανται μεταξύ των κρατικών εξουσιών (νομοθετικής και εκτελεστικής) και μεταξύ των ιδιωτών και του κράτους, αλλά και μεταξύ των ιδιωτών, οι οποίες προκύπτουν από τους κανόνες του δημοσιονομικού δικαίου².

Ο αυτόνομος δικαιικός κλάδος του δημοσιονομικού δικαίου περιλαμβάνει α) το φορολογικό δίκαιο και β) το δίκαιο του κρατικού προϋπολογισμού από τα οποία και αντλεί την ύλη του. Το δίκαιο του κρατικού προϋπολογισμού/δημοσίου λογιστικού αποτελεί το σύνολο των κανόνων που ρυθμίζουν τη διοίκηση των δημοσίων εσόδων και εξόδων και του λογιστικού εν γένει του κράτους. Το φορολογικό δίκαιο είναι το σύνολο των νομικών κανόνων, κατά τους οποίους το κράτος ασκεί την φορολογική του εξουσία, δηλαδή πορίζεται τα κυριότερα έσοδά του³.

Εξ όλων όσων προαναφέρθησαν, καθίσταται σαφές ότι το Δημοσιονομικό Δίκαιο αποτελεί το σύνολο των νομικών κανόνων που αναφέρεται στα δημόσια οικονομικά του κράτους και ειδικότερα στο

¹ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 19

² Π. Δερτιλής, Γενικές αρχές Δημοσιονομικού Δικαίου, 1962

³ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 12

δίκαιο του δημοσίου λογιστικού που διέπει την κατάρτιση, ψήφιση και εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού. Ως δημόσιο λογιστικό θα μπορούσαμε να ορίσουμε το σύνολο των κανόνων που διέπουν τη διαχείριση του δημοσίου πλούτου, είναι δηλαδή ο τρόπος με τον οποίο η Πολιτεία προβαίνει σε περιουσιακές συναλλαγές, οι σχέσεις των διαχειριστών του δημοσίου πλούτου προς την Πολιτεία, οι ευθύνες αυτών, ο τρόπος της ενέργειας των εισπράξεων και των δαπανών, αλλά και οι προβλέψεις για όλα τα παραπάνω, δηλαδή ο προϋπολογισμός. Οι κανόνες αυτοί είναι νομικοί, καθώς καθορίζουν τη νομιμότητα της κρατικής οικονομικής διαχείρισης, αλλά έχουν και οικονομικό – λογιστικό περιεχόμενο, αφού για την ερμηνεία, ανάλυση και εφαρμογή τους είναι απαραίτητη η συνδρομή των οικονομικών επιστημών και κυρίως της λογιστικής επιστήμης⁴. **Επομένως το δημοσιονομικό δίκαιο ανήκει στο δημόσιο δίκαιο, όπως ακριβώς το συνταγματικό και το διοικητικό δίκαιο.**

Εκ της φύσεώς του, εντάσσεται στο «πολιτειακό δίκαιο», δηλαδή στο εσωτερικό δημόσιο δίκαιο με τη στενή έννοια του όρου.⁵ Λόγω της έντονης οικονομικής του διάστασης αλλά και της πολυπλοκότητάς του, έχει υποστηριχθεί στη θεωρία η άποψη ότι θα πρέπει η δημοσιονομική νομοθεσία να αποτελέσει ιδιαίτερο και ξεχωριστό κλάδο του δημοσίου δικαίου που να περιλαμβάνει το φορολογικό δίκαιο και το δημόσιο λογιστικό. Ωστόσο, η κυρίαρχη ως τώρα σκέψη δεν αναγνωρίζει την πλήρη χειραφέτηση και αυτονομία του δημοσιονομικού δικαίου και δέχεται ότι το δημοσιονομικό δίκαιο αποτελεί ειδικό μέρος του διοικητικού δικαίου.⁶

Είτε θεωρήσουμε το δημοσιονομικό δίκαιο ως αυτοτελή κλάδο, είτε ως ειδικότερο τμήμα του ουσιαστικού διοικητικού δικαίου, δεν αναιρείται η ιδιαίτερη σχέση αυτού τόσο με το ουσιαστικό όσο και με το δημοσιονομικό διοικητικό δίκαιο. Πιο συγκεκριμένα, οι βασικοί κανόνες του είναι κατοχυρωμένοι μέσα στο ίδιο το Σύνταγμα και η ατομική εκτελεστή διοικητική πράξη αποτελεί τον κατεξοχήν

⁴ Μ. Στασινόπουλος, Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, 1966, σελ. 29

⁵ Λ. Θεοχαρόπουλος, Φορολογικόν Δίκαιον, 1981

⁶ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 20

μηχανισμό των ενεργειών και των δραστηριοτήτων του κράτους εκ των οποίων προκύπτει η στενή σχέση του δημοσιονομικού δικαίου με το συνταγματικό και το ουσιαστικό διοικητικό δίκαιο⁷. Παράλληλα, ενώ το δημοσιονομικό δίκαιο θεσπίζει τους κανόνες νομιμότητας σύμφωνα με τους οποίους πρέπει να συντελείται η διαχείριση του δημοσίου πλούτου, η διοικητική δικονομία προνοεί για τον τρόπο επίλυσης από τα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια των διαφορών που γεννιούνται από την παράβαση των εν λόγω κανόνων⁸.

Το δημοσιονομικό δίκαιο αντλεί τους κανόνες του από τις εξής πηγές:

- 1) Το ελληνικό Σύνταγμα (1975/1986/2001/2008)
- 2) Τους κανόνες του ευρωπαϊκού κοινοτικού δικαίου
- 3) Τις διεθνείς συμβάσεις και τους γενικά παραδεγμένους κανόνες του διεθνούς δικαίου
- 4) Τους τυπικούς νόμους
- 5) Τις κανονιστικές πράξεις της Διοίκησης
- 6) Τις Εγκυκλίους
- 7) Τα προγράμματα οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης
- 8) Τις γενικές αρχές του διοικητικού δικαίου
- 9) Τη νομολογία των δικαστηρίων

Τα τελευταία χρόνια παρατηρείται μια αλματώδης ανάπτυξη του δημοσιονομικού δικαίου, η οποία συνδέεται με την εξέλιξη του σύγχρονου κράτους και τη διεύρυνση των καθηκόντων του, καθώς και με τις υποχρεώσεις που προκύπτουν για την χώρας μας από τη συμμετοχή της στην οικονομική και νομισματική ένωση στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τίθενται έτσι νέοι στόχοι και νέες προκλήσεις για τον κλάδο αυτό του δικαίου με κορυφαία την σωστή και έγκαιρη κατάρτιση ενός ορθολογικού, επίκαιρου, κοινωνικά δίκαιου και οικονομικά αποτελεσματικού προϋπολογισμού.

⁷ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 21

⁸ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 17

2.- Ο ΚΡΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

2.1.- Έννοια και σημασία του Προϋπολογισμού

Ορισμός του κρατικού προϋπολογισμού βρίσκεται διατυπωμένος στο άρθρο 5 παρ. 1 του ισχύοντος **Νόμου 2362/95 Περί Δημοσίου Λογιστικού**, σύμφωνα με το οποίο: «προϋπολογισμός είναι ο νόμος με τον οποίο προσδιορίζονται τα δημόσια έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων του κράτους (πιστώσεων) για κάθε οικονομικό έτος». «Οικονομικό έτος είναι η χρονική περίοδος που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, τα οποία σχετίζονται με τη διαχείριση του δημοσίου χρήματος και την κίνησης της περιουσίας του κράτους. Το οικονομικό έτος αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31 Δεκεμβρίου του ιδίου ημερολογιακού έτους», όπως ορίζεται στο άρθρο 4 του ιδίου νόμου.

Ο κρατικός προϋπολογισμός είναι νόμος και ψηφίζεται από τη Βουλή κατά την τακτική ετήσια σύνοδό της, όπως προκύπτει από τα άρθρα 72 παρ. 1 και 79 παρ. 1 του Συντάγματος. Το άρθρο 79 παρ. 6 προβλέπει ότι με νόμο μπορεί να καθιερωθεί η σύνταξη προϋπολογισμού για διετή χρήση, για το λόγο ότι κάτι τέτοιο θα μπορούσε να προσδώσει μεγαλύτερη συνέπεια και συνέχεια στην άσκησης της δημοσιονομικής πολιτικής⁹.

Οι κύριες ιδιότητες του προϋπολογισμού είναι οι εξής:

- A) **πράξη περιοδική**, δηλαδή επαναλαμβάνεται σε τακτά χρονικά διαστήματα,
- B) **πράξη πρόβλεψης**, δηλαδή προβλέπει το μέλλον και συγκεκριμένα για ένα οικονομικό έτος τα δημόσια έσοδα και τα όρια των εξόδων του κράτους και καταρτίζεται πριν την έναρξη της χρονικής περιόδου κατά την οποία πρόκειται να εφαρμοσθεί,

⁹ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 64

Γ) **πράξη προκαταβολικής εξουσιοδότησης**, για την είσπραξη των προβλεπομένων εσόδων και την πραγματοποίηση των εξόδων, δηλαδή δεν περιέχει απλώς τον αριθμητικό καθορισμό των εσόδων και των εξόδων, αλλά παρέχει συγχρόνως την απαιτούμενη από το νόμο άδεια στην εκτελεστική εξουσία να προβεί στα έξοδα και τα έσοδα που προβλέπονται από τον προϋπολογισμό¹⁰.

Η σημασία του προϋπολογισμού έχει τρεις βασικές εκφάνσεις: την λογιστική/οικονομική, την πολιτική και την νομική.

Α) **Η λογιστική σημασία** του προϋπολογισμού έγκειται στην χάραξη μέσω αυτού της οικονομική πορείας του κράτους για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα. Μέσω αυτού προσδιορίζονται τα αναμενόμενα έσοδα και το μέγιστο ύψος των εξόδων του κράτους και έτσι διαμορφώνεται το πλαίσιο για την κρατική δράση και τον προγραμματισμό των στόχων της. Η συμβολή του είναι καίριας σημασίας για την εξασφάλιση και το συντονισμό της ενότητας της οικονομικής δραστηριότητας των δημοσίων υπηρεσιών. Η οικονομική διαχείριση της τεράστιας οικονομικής οντότητας του κράτους αλλά και η εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος θα ήταν αδύνατο να πραγματοποιηθούν χωρίς την ύπαρξη του προϋπολογισμού.

Β) **Η πολιτική σημασία** του προϋπολογισμού συνίσταται στο ότι αποτελεί το μέσο για την πραγμάτωση του πολιτικού προγράμματος της κυβέρνησης. Τα οικονομικά μεγέθη που περιέχονται σε αυτόν απεικονίζουν τους στόχους της κυβέρνησης. Παράλληλα η έγκριση αυτού από τη Βουλή έχει την έννοια ότι συγκατατίθεται στο πολιτικό πρόγραμμα της Κυβέρνησης και απαλλάσσει αυτήν από την ευθύνη για τη διενέργεια των εσόδων και των εξόδων που περιλαμβάνονται στον προϋπολογισμό.

Γ) **Η νομική σημασία** του προϋπολογισμού πηγάζει από την συνταγματική καθιέρωση αυτού ως όρου για τη νόμιμη διενέργεια των δαπανών και για την είσπραξη των εσόδων του κράτους από την εκτελεστική εξουσία. Χωρίς την έγκριση του προϋπολογισμού, κάθε τέτοια ενέργεια από μέρους της εκτελεστικής εξουσίας είναι παράνομη.

¹⁰ Μ. Στασινόπουλος, Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, 1966, σελ. 32- 33

Παράλληλα ο προϋπολογισμός έχει και **ελεγκτική λειτουργία**, καθώς αποσκοπεί στην νομιμότητα, την λογιστική ορθότητα, τη συνταγματικότητα, την οικονομική αποτελεσματικότητα, τη διαφάνεια και τη φειδωλή διαχείριση του δημοσίου χρήματος.

2.2.- Η Νομική Φύση του Προϋπολογισμού

Ο Προϋπολογισμός είναι ένας **ιδιότυπος τυπικός νόμος**. Είναι ιδιότυπος, γιατί δεν ψηφίζεται με τη συνηθισμένη ή την εξαιρετική διαδικασία ψήφισης των νόμων του άρθρου 76 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος, αλλά με την ειδική διαδικασία του άρθρου 88 του Κώδικα Κανονισμού Εργασιών της Βουλής¹¹. Είναι επίσης απλώς τυπικός νόμος. Ως τυπικός νόμος ορίζεται κάθε διοικητική κατ' ουσίαν πράξη, η οποία δεν εκδίδεται από διοικητικό όργανο, αλλά ψηφίζεται από τη Βουλή και δεν θεσπίζει νομικούς κανόνες. Συνεπώς, ο Προϋπολογισμός δεν περιέχει κανόνες δικαίου, αλλά κονδύλια, δηλαδή διοικητικές πράξεις που αφορούν σε έσοδα και δαπάνες, που προϋπολογίζονται βάσει των υφισταμένων νόμων. Δηλαδή αποτελείται από ένα άθροισμα πολλών διοικητικών πράξεων μέσω των οποίων επιδιώκεται η εφαρμογή των υφισταμένων κανόνων δικαίου που προβλέπουν μεταξύ άλλων την είσπραξη των εσόδων και την επιβολή των φόρων. Όμως, με αυτόν δεν είναι δυνατόν να τροποποιηθούν οι υφιστάμενοι νόμοι, ή να θεσπιστούν νέοι, ούτε να επιβληθεί φόρος ή οποιοδήποτε άλλο οικονομικό βάρος¹².

Μια άλλη ιδιοτυπία του νόμου του Προϋπολογισμού έγκειται στις έννομες συνέπειές του που διαφέρουν από αυτές των άλλων νόμων και συγκεκριμένα: α) δεν περιέχει γενικούς και αφηρημένους κανόνες δικαίου, αλλά ένα πλέγμα εξουσιοδοτήσεων για τη λήψη συγκεκριμένων μέτρων, β) παρέχει εξουσιοδότηση στην κυβέρνηση, χωρίς δημιουργεί συγκεκριμένες υποχρεώσεις, γ) δεν αναπτύσσει εξωτερικές έννομες συνέπειες, δηλαδή δεν επηρεάζει τη νομική θέση

¹¹ Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 60

¹² Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 70

των πολιτών¹³. Επομένως, δεν θεμελιώνει δικαιώματα ή υποχρεώσεις ούτε για τα κρατικά όργανα, ούτε για τα άτομα.

2.3. .- Η διαδικασία κατάρτισης του κρατικού προϋπολογισμού

Η κατάρτιση του Προϋπολογισμού αποτελεί αρμοδιότητα της εκτελεστικής εξουσίας και συγκεκριμένα του Υπουργού Οικονομικών μέσω του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους. Περίπου έξι μήνες πριν από την έναρξη του οικονομικού έτους, αποστέλλονται από το Γενικό Λογιστήριο του κράτους έγγραφα προς όλα τα Υπουργεία, τα οποία παρέχουν οδηγίες για τον τρόπο κατάρτισης του σχεδίου του προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων τους και ορίζεται ο χρόνος κατά τον οποίο θα πρέπει να κατατεθούν οι προϋπολογισμοί αυτοί στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους¹⁴. Σύμφωνα με το άρθρο 6 του Ν. 2362/95 , «ο Προϋπολογισμός του Κράτους καταρτίζεται ύστερα από προτάσεις των αρμοδίων φορέων και εισήγηση των οικείων υπηρεσιών δημοσιονομικού ελέγχου στο Γενικό Λογιστήριο του κράτους.» Ο όρος «φορείς» που αναφέρεται στο νόμο, περιλαμβάνει όλες εκείνες τις υπηρεσίες που αποτελούν ενιαία διοικητική μονάδα (υπουργεία, περιφέρειες), έχουν διοικητική αυτοτέλεια και προϋπολογισμός ενταγμένο σε αυτόν του κράτους¹⁵.

Με βάση τις οδηγίες αυτές, κάθε Υπουργείο συντάσσει σχέδιο των εσόδων και των εξόδων για το οικονομικό έτος και το καταθέτει στην Υπηρεσία Δημοσιονομικού Ελέγχου που εδράζει σε κάθε Υπουργείο. Οι Υπηρεσίες αυτές συντάσσουν σημείωμα με λεπτομερείς παρατηρήσεις και το καταθέτουν στον οικείο Υπουργό. Οι Προϋπολογισμοί των κρατικών ΝΠΔΔ εντάσσονται στους προϋπολογισμούς των αντιστοίχων Υπουργείων. Κατόπιν καταρτίζεται το τελικό σχέδιο προϋπολογισμού κάθε φορέα, το οποίο εγκρίνει και

¹³ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 348

¹⁴ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 80

¹⁵ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 370-371

υπογράφει ο αρμόδιος Υπουργός και αυτό κατατίθεται στο ΓΛΚ, όπου τελικά συγκεντρώνονται όλα τα σχέδια των προϋπολογισμών όλων των Υπουργείων και τελικώς καταρτίζεται το σχέδιο του προϋπολογισμού του κράτους για το επόμενο οικονομικό έτος¹⁶. «Οικονομικό έτος είναι η χρονική περίοδος που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα, που σχετίζονται με τη διαχείριση του δημοσίου χρήματος και που αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου», όπως ορίζεται από το άρθρο 4 του Ν. 2362/95.

Σύμφωνα με το άρθρο 10 του Ν. 2362/95, τα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού αποτελούνται από:

Α) τα χρηματικά ποσά που περιέρχονται στο κράτος κατ' επιταγή νόμου, ή σε εκτέλεση σύμβασης, διαθήκης, δικαστικής απόφασης ή από άλλη αιτία,

Β) τα ποσά που βεβαιώνονται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους στο οποίο αναφέρεται ο Προϋπολογισμός, ανεξάρτητα από τη χρονική περίοδο από την οποία προέρχονται, όπως και τα έσοδα του προηγούμενου οικονομικού έτους που δεν έχουν εισπραχθεί.

Ο συγγραφέας Απόστολος Γέροντας, αναπτύσσοντας πιο αναλυτικά τα δημόσια έσοδα που αναφέρονται στο Νόμο, διακρίνει τις εξής γενικές επί μέρους κατηγορίες αυτών:

Α) Τα έσοδα από άμεσους και έμμεσους φόρος, καθώς και από προσόδους περιουσίας και επιχειρηματικής δράσης του κράτους.

Β) Τις μεταβιβάσεις από την Ευρωπαϊκή Ένωση και από τα κράτη μέλη, καθώς και τα έσοδα που εισπράττονται γι' αυτήν.

Γ) Τα πιστωτικά έσοδα από πηγές εσωτερικού και εξωτερικού.

Δ) Τα έσοδα από δημόσιες επενδύσεις.

Ε) Τα λοιπά μη φορολογικά έσοδα¹⁷.

Τα έσοδα διακρίνονται σε κωδικές κατηγορίες που παρουσιάζονται με τετραψήφιους αριθμούς και σε χιλιάδες. Κάθε κωδική κατηγορία εσόδων υποδιαιρείται σε κωδικές υποκατηγορίες .

¹⁶ Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 66-67

¹⁷ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 372-373

Ως έξοδα του Προϋπολογισμού ορίζονται από το άρθρο 13 του Ν. 2362/95 «οι πληρωμές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους στο οποίο αναφέρεται ο Προϋπολογισμός, ανεξάρτητα από το χρόνο που έχει δημιουργηθεί η υποχρέωση για πληρωμή». Ο ίδιος συγγραφέας έχει κατηγοριοποιήσει τα κρατικά έξοδα ως εξής:

- Α) Τα έξοδα που απαιτούνται για τη λειτουργία των δημοσίων υπηρεσιών,
- Β) Τα έξοδα για την προμήθεια αγαθών και κεφαλαιουχικού εξοπλισμού,
- Γ) Τις μεταβιβαστικές πληρωμές,
- Δ) Υποχρεώσεις για πληρωμές που πηγάζουν από τα εισπραχθέντα έσοδα, όπως επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων και αποδόσεις πόρων στη Ευρωπαϊκή Ένωση και
- Ε) Πληρωμές για την εξυπηρέτησης του δημοσίου χρέους¹⁸.

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν. 2362/95: «όλα τα έσοδα και τα έξοδα του κράτους εγγράφονται στον Προϋπολογισμό και ταξινομούνται κατ' είδος, ομάδες, κατηγορίες, ανάλογα με την αιτία και τη φύση τους, κατά τα οριζόμενα με απόφαση του Υπουργού των Οικονομικών.

Τα έξοδα ταξινομούνται κατά φορέα και ειδικό φορέα. Στον Προϋπολογισμό συνάπτονται πίνακες:

- Α) των προβλεπομένων εσόδων,
- Β) των προβλεπομένων εξόδων,
- Γ) των προβλεπομένων κατά κωδικό αριθμό εξόδου, ανεξαρτήτως φορέα ή ειδικού φορέα,
- Δ) των προβλεπομένων τελικών αποτελεσμάτων των εσόδων και των εξόδων.

Σε ειδικούς πίνακες που προσαρτώνται στον Προϋπολογισμό και που μπορούν να τροποποιούνται κατά τη διάρκεια της εκτελέσεως αυτού με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, αναγράφεται κατά φορέα και ειδικό φορέα το είδος των δαπανών, σε βάρος των

¹⁸ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 373

πιστώσεων, των οποίων επιτρέπεται η έκδοση επιτροπικών ενταλμάτων ή ενταλμάτων προπληρωμής». Ο Προϋπολογισμός είναι ιδιαίτερα αναλυτικός, κάτι που επιβεβαιώνεται και από τις 14. 589 εγγραφές στον κρατικό Προϋπολογισμό του 2008.

Στη συνέχεια, σύμφωνα με το άρθρο 79 παρ. 3 του Συντάγματος, το προσχέδιο του Προϋπολογισμού κατατίθεται από τον Υπουργό Οικονομικών την πρώτη Δευτέρα του Οκτωβρίου στην αρμόδια διαρκή κοινοβουλευτική επιτροπή, όπου και συζητείται. Οι παρατηρήσεις της λαμβάνονται υπόψη από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος και εισάγει τον Προϋπολογισμό στη Βουλή σαράντα ημέρες πριν λήξει το ημερολογιακό έτος και αυτός συζητείται από την Ολομέλειά της. **Το νομοσχέδιο περί κυρώσεως του Προϋπολογισμού πρέπει να κατατεθεί στη Βουλή το αργότερο μέχρι 30 Νοεμβρίου, δεδομένου ότι το νέο οικονομικό έτος αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου¹⁹.**

2.4.- Η Ψήφιση του Προϋπολογισμού

Ο κρατικός Προϋπολογισμός που υποβάλλεται στη Βουλή περιλαμβάνει τρία μέρη: α) τον τακτικό προϋπολογισμό των κεντρικών υπηρεσιών, β) τον τακτικό προϋπολογισμό των περιφερειακών υπηρεσιών και γ) τις δημόσιες επενδύσεις και τους προσαρτημένους λογαριασμούς²⁰. Σύμφωνα με το άρθρο 74 παρ. 1 σε συνδυασμό με το άρθρο 79 παρ. 3 του Συντάγματος, ο προϋπολογισμός που κατατίθεται συνοδεύεται από αιτιολογική έκθεση. Για την έγκρισή του δεν απαιτούνται δύο νομοσχέδια (εσόδων και εξόδων), αλλά μόνο ένα, αφού το άρθρο 5 του Ν. 2362/95 χαρακτηρίζει τον προϋπολογισμό ως «νόμο».

Αρμόδιο όργανο για την ψήφιση του προϋπολογισμού είναι η Ολομέλεια της Βουλής και μάλιστα κατά την τακτική ετήσια σύνοδό της, όπως ορίζεται και στα άρθρα 72 παρ. 1 εδ. β και 79 παρ. 1 του Συντάγματος.

¹⁹ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 377

²⁰ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 379

Η συζήτηση του Προϋπολογισμού ολοκληρώνεται τη δωδέκατη νυχτερινή ώρα της τελευταίας συνεδριάσεως και ακολουθεί αμέσως ονομαστική ψηφοφορία. Η ψήφιση του Προϋπολογισμού θα πρέπει να γίνει στο σύνολό του. Εάν για οποιαδήποτε αιτία δεν καταστεί δυνατή η ψήφιση του Προϋπολογισμού, παρατείνεται με Προεδρικό Διάταγμα για τέσσερις μήνες η ισχύς του Προϋπολογισμού του προηγούμενου οικονομικού έτους που έληξε ή πρόκειται να λήξει, ύστερα από πρόταση του Υπουργικού Συμβουλίου²¹.

2.5.- Οι γενικές αρχές που διέπουν τον Προϋπολογισμό

Η τεράστιας σημασίας πολιτική και οικονομική λειτουργία του Προϋπολογισμού καθώς και η ίδια η φύση αυτού επιβάλλει να τηρούνται ορισμένες γενικές αρχές, τόσο κατά την κατάρτιση όσο και κατά την ψήφιση αυτού. Οι γενικές αυτές αρχές έχουν διαπλαστεί από τη θεωρία και έχουν περιεχόμενο τόσο νομικό όσο και οικονομικό και είναι οι ακόλουθες:

Η αρχή της Δημοσιότητας

Η φάση της κατάρτισης και της Ψήφισης του Προϋπολογισμού από τη Βουλή, καθώς και η εκτέλεση αυτού θα πρέπει να τελούν υπό το φως της δημοσιότητας. Ο έλεγχος και η κριτική εξασφαλίζουν τη διαφάνεια της διαχείρισης του δημοσίου χρήματος και είναι απαραίτητα για την υγιή λειτουργία των δημοκρατικών θεσμών.

Η αρχή της ενότητας

Από την αρχή αυτή που εκπηγάζει από το άρθρο 79 παρ. 2 του Συντάγματος, προκύπτει η υποχρέωση για εγγραφή των εσόδων και των εξόδων του κράτους σε ενιαίο Προϋπολογισμό.

²¹ Άρθρο 9 του Ν. 2362/95 Περί Δημοσίου Λογιστικού.

Η αρχή της Καθολικότητας

Συναφής με την παραπάνω αρχή είναι αυτή της καθολικότητας. Η αρχή αυτή επιτάσσει επιτάσσει να εμφανίζονται τα έσοδα και τα έξοδα στο ακέραιο και χωριστά χωρίς να γίνεται συμψηφισμός αυτών. Η αρχή αυτή επιβάλλει τη σαφή εικόνα του εσόδου και των εξόδων και δεν επιτρέπεται στη διοίκηση καμία απόκρυψη δαπανών. Παράλληλα, η αρχή αυτή εμπεριέχει τον κανόνα του μη ειδικού προορισμού των εσόδων του κράτους, ο οποίος απαγορεύει ένα ορισμένο έσοδο να διατίθεται εκ των προτέρων για μια συγκεκριμένη δαπάνη.

Η αρχή της ειδικότητας των πιστώσεων

Η αρχή αυτή συνεπάγεται την υποχρέωση της διοίκησης για λεπτομερή εξειδίκευση των εσόδων και των εξόδων, ώστε αυτά να ταξινομούνται κατά ομάδες, είδος και κατηγορίες, ανάλογα με την αιτία και τη φύση αυτών²². Κάθε ποσό που προβλέπεται στον Προϋπολογισμό επιτρέπεται να δαπανάται αποκλειστικά και μόνο για τον σκοπό που αναγράφεται σε αυτόν²³. Τα έσοδα και τα έξοδα θα πρέπει να προσδιορίζονται με λεπτομερή τρόπο και απαγορεύεται η μεταφορά των πιστώσεων. Σκοπός της παραπάνω αρχής είναι η δέσμευση της εκτελεστικής εξουσίας και η διευκόλυνση του ελέγχου, μολονότι οι υπερβολικές υποδιαιρέσεις των πιστώσεων συχνά αποβαίνουν εις βάρος της δημοσιονομικής διαχείρισης²⁴.

²² Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 63

²³ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 77-78

²⁴ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 366-367

3.- Η Δημοσιολογιστική Διαδικασία και η εφαρμογή της από τις Υπηρεσίες της Κεντρικής Διοίκησης

Κύριος αρμόδιος για της διαχείριση και εκτέλεση του κρατικού Προϋπολογισμού είναι ο Υπουργός των Οικονομικών, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 του Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού. Μεταξύ των οργάνων που μετέχουν στην εκτέλεση του Προϋπολογισμού ξεχωριστή και καίριας σημασίας θέση κατέχουν οι Δημόσιοι Υπόλογοι.

3.1.- Δημόσιοι Υπόλογοι, έννοια, εποπτεία και ευθύνη αυτών.

Προσδιοριστικό στοιχείο της έννοιας του υπολόγου είναι η απονεμηθείσα σε αυτόν από το νόμο ή η ασκούμενη από αυτόν εξουσία προς διαχείριση χρημάτων, υλικών ή αξιών που ανήκουν στο κράτος, σε Ν.Π.Δ.Δ. ή σε Ο.Τ.Α²⁵. Δημόσιοι Υπόλογοι είναι όλοι οι δημόσιοι λειτουργοί και υπάλληλοι, που είναι εντεταλμένοι για την είσπραξη εσόδων, ή την πληρωμή εξόδων του κράτους, καθώς και όλοι όσοι με οποιοδήποτε τρόπο έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, διαχειρίζονται χρήματα, αξίες ή υλικά του Δημοσίου και έχουν νόμιμη υποχρέωση απόδοσης λογαριασμού για τη διαχείρισή τους²⁶.

Η φράση «έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση», περιλαμβάνει όσους χωρίς να τους έχει ανατεθεί η αρμοδιότητα του διαχειριστού χρημάτων, υλικών ή αξιών ασκούν ή αναμειγνύονται στη διαχείριση του υπολόγου, αποκτώντας με τον τρόπο αυτό την ιδιότητα του de facto ή αφανούς υπολόγου. Για παράδειγμα σε περίπτωση που λόγω ανωτέρας βίας και ενόψει του κινδύνου απώλειας χρημάτων από την καταστροφή του κτιρίου που στεγάζεται η Δ.Ο.Υ. , αναλαμβάνει ο Δήμαρχος την προστασία του δημοσίου χρήματος, καθίσταται αυτός

²⁵ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 421

²⁶ Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Το Δημόσιο Χρήμα υπό Έλεγχο, 2003, σελ.159

αφανής υπόλογος και οφείλει να λογοδοτήσει για τη διαχείριση που έκανε²⁷.

Σύμφωνα με το άρθρο 54 του Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού, οι υπόλογοι διακρίνονται σε:

- A) Υπολόγους ενταλμάτων προπληρωμής και προσωρινών,
- B) Διαχειριστές παγίων προκαταβολών,
- Γ) Φοροτεχνικούς και τελωνειακούς υπολόγους,
- Δ) Ειδικούς ταμίες,
- Ε) Υπολόγους Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α.
- ΣΤ) Υπολόγους Δημοσίων Οργανισμών Κοινής Ωφέλειας και Ν.Π.Ι.Δ. που επιχορηγούνται από τον κρατικό Προϋπολογισμό.

Σύμφωνα με το ίδιο άρθρο υπάγονται στην εποπτεία και τον έλεγχο : α) του Υπουργού των Οικονομικών, β) του οικείου Διατάκτη και γ) του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Οι υπόλογοι τηρούν διαχειριστικά και λογιστικά βιβλία και εντός δύο μηνών από τη λήξη του οικονομικού έτους ή από τη λήξη της διαχείρισής τους αποδίδουν λογαριασμό στο Ελεγκτικό Συνέδριο²⁸.

Αν εμφανιστεί πλεόνασμα κατά τον έλεγχο της διαχείρισης του υπολόγου, συνίσταται παρακαταθήκη έως ότου διαπιστωθεί η αιτία του²⁹. Αντίθετα σε περίπτωση ελλείμματος, αυτό καταλογίζεται στον υπόλογο έστω και αν προέκυψε λόγω απλής αμέλειάς του. Σε περίπτωση δόλου ή βαριάς αμέλειας ο υπόλογος ευθύνεται και πειθαρχικά³⁰.

3.2.- Η Διενέργεια των Δημοσίων Εσόδων

Η διενέργεια των δημοσίων εσόδων αποτελεί το ένα μέρος της εκτέλεσης του κρατικού Προϋπολογισμού, ενώ το άλλο είναι η πραγματοποίηση των δημοσίων δαπανών. Η διενέργεια των δημοσίων εσόδων, τα οποία έχει προβλέψει ο Προϋπολογισμός, διανύει δύο

²⁷ Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 81

²⁸ Άρθρο 57 και 59 του Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού.

²⁹ Άρθρο 56 παρ. 9 του Κ.Δ.Α.

³⁰ Άρθρο 56 Κ.Δ.Α.

ξεχωριστά στάδια: α) το στάδιο της βεβαίωση του εσόδου και β) το στάδιο της είσπραξης αυτού. Κατά γενική αρχή του δημοσιονομικού δικαίου τα δύο αυτά διακριτά στάδια θα πρέπει να διενεργούνται από διαφορετικά όργανα³¹.

Αρμόδια όργανα για τη βεβαίωση και την είσπραξη των δημοσίων εσόδων είναι οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, τα Τελωνεία, τα ΕΛ.ΤΑ , οι Τράπεζες ή άλλες Δημόσιες αρχές. Σύμφωνα με το άρθρο 106 του Κ.Δ.Λ. οι Δ.Ο.Υ. εισπράττουν και τα έσοδα των ΟΤΑ που δεν διαθέτουν δική τους ταμειακή υπηρεσία καθώς και τα έσοδα του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων.

3.2.1.- Η Βεβαίωση των Δημοσίων Εσόδων

Η διαδικασία της βεβαίωσης των εσόδων έχει νευραλγική σημασία, διότι οδηγεί στην έκδοση του νόμιμου τίτλου, ο οποίος ενεργοποιεί τη διαδικασία είσπραξης των δημοσίων εσόδων με τη διαδικασία των αναγκαστικών μέτρων εκτέλεσης, που προβλέπεται από το άρθρο 9 του Ν.Δ. 356/1974 (Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων)³².

Η διαδικασία της βεβαίωσης των δημοσίων εσόδων πραγματοποιείται σε δύο στάδια, ήτοι: τη βεβαίωση εν ευρεία εννοία και τη βεβαίωση εν στενή εννοία.

Αμέσως μόλις γίνει η παραλαβή του νόμιμου τίτλου από το Δημόσιο Ταμείο, ο αρμόδιος ελεγκτής των εσόδων ελέγχει την ακρίβεια των στοιχείων του νόμιμου τίτλου και στη συνέχεια προβαίνει στη **βεβαίωση εν ευρεία εννοία**, δηλαδή συντάσσει τους χρηματικούς καταλόγους από όπου προκύπτει το πρόσωπο και τα στοιχεία του οφειλέτη, το είδος και το ποσό του εσόδου καθώς και η αιτία για την οποία οφείλεται.

³¹ Μ. Στασινόπουλος, Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, 1966, σελ. 89

³² Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 477

Κατά το στάδιο της **βεβαίωσης εν ευρεία έννοια** προσδιορίζεται **ποιοτικά και ποσοτικά** η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου, η οποία όμως ακόμη δεν ενσωματώνει αξίωση, καθώς δεν συνιστά δημόσιο έσοδο. Νομικό έρεισμα για τη διαδικασία που πραγματοποιείται κατά το στάδιο αυτό αποτελούν οι σχετικές διατάξεις του δημοσίου δικαίου, που έχουν ως συνέπεια τον καταλογισμό χρηματικών ποσών σε βάρος φυσικών και νομικών προσώπων και κατ' επέκτασιν τη δημιουργία υπέρ του Δημοσίου χρηματικής απαιτήσεως κατ' αυτών³³.

Χαρακτηριστική περίπτωση βεβαίωσης εν στενή εννοία αποτελεί αυτή του άρθρου 74 του Ν. 2238/94 σχετικά με την βεβαίωση των φόρων από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με το άρθρο αυτό «για τη βεβαίωση του φόρου, ο **προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών** από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία (3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης. Παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο (2) μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με της διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα. Δεν βεβαιώνεται το ποσό που τελικώς οφείλεται με βάση οποιονδήποτε νόμιμο τίτλο, εφόσον τούτο δεν υπερβαίνει τα είκοσι επτά (27) ευρώ ³⁴ ».

Σε περίπτωση που προβλέπεται η άσκηση προσφυγής από τον οριζόμενο ως υπόχρεο στον χρηματικό κατάλογο, η εγγραφή στον κατάλογο καθίσταται οριστική με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας για την άσκηση της προσφυγής, ώστε να πραγματωθεί και το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου³⁵. Η εγγραφή στον κατάλογο οριστικοποιείται και με την έκδοση τελεσίδικης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου.

Η βεβαίωση εν ευρεία έννοια ολοκληρώνεται με την αποστολή του χρηματικού καταλόγου σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια για

³³ Γέροντας-Ψάλτης, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 1998, σελ 366

³⁴ Άρθρο 74 του Ν. 2238/1974, Κύρωση Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος

³⁵ Άρθρο 10 του Συντάγματος 1975/1986/2001/2008

είσπραξη ταμειακή υπηρεσία. **Οι κατάλογοι αυτοί συνιστούν νόμιμους τίτλους είσπραξης**³⁶.

Στη συνέχεια ακολουθεί η βεβαίωση εν στενή εννοία ή αλλιώς ταμειακή βεβαίωση. Ο δημόσιος ταμίας, αφού παραλάβει το χρηματικό κατάλογο, εκδίδει «τριπλότυπο αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων» και ένα από αυτά τα αποδεικτικά επιστρέφεται μαζί με ένα αντίγραφο του χρηματικού καταλόγου στην βεβαιώσασα υπηρεσία. Με την καταχώριση από το δημόσιο ταμία του αποδεικτικού παραλαβής εισπρακτέων εσόδων στο Βιβλίο Εισπράκτεων Εσόδων, συντελείται η βεβαίωση εν στενή εννοία. Το έσοδο εμφανίζεται πλέον στα ταμειακά βιβλία και αναμένεται η είσπραξή του. Επομένως, στη φάση αυτή η απαίτηση ενσωματώνεται στο νόμιμο τίτλο και διενεργείται η είσπραξή της.

3.2.2.- Νόμιμος Τίτλος

Η διαδικασία της βεβαίωσης αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την έκδοση νομίμου τίτλου. Οι χρηματικοί κατάλογοι αποτελούν τη συνηθέστερη μορφή νόμιμου τίτλου για της είσπραξη των δημοσίων εσόδων. **Νόμιμος τίτλος αποκαλείται το δημόσιο έγγραφο που συντάσσεται σύμφωνα με τις νόμιμες διατυπώσεις και το οποίο αποδεικνύει την οφειλή προς τη Διοίκηση, την αιτία αυτής και το πρόσωπο του οφειλέτη**³⁷. Σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2 του Κ.Ε.Δ.Ε., νόμιμο τίτλο αποτελούν: α) Η σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους βεβαίωση από τις αρμόδιες Διοικητικές άλλες αρμόδιες κατά το νόμο αρχές, ο προσδιορισμός του εισπρακτέου ποσού, του είδους του εσόδου και της αιτίας για την οποία οφείλεται, β) Η οφειλή που αποδεικνύεται από δημόσια και ιδιωτικά έγγραφα και γ) Η οφειλή που ως προς την ύπαρξη και το ύψος αυτής πιθανολογείται από δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα³⁸.

³⁶ Γέροντας-Ψάλτης, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 1998, σελ. 482

³⁷ Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Το Δημόσιο Χρήμα υπό Έλεγχο, 2003, σελ.101-102 και Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 88

³⁸ Άρθρο 2 παρ. 2 του Ν.Δ. 356/1974 (Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων)

Σύμφωνα με όσα προαναφέρθηκαν, πέρα από τους χρηματικούς καταλόγους, νόμιμο τίτλο αποτελούν επίσης:

- A) Οι οριστικές και τελεσίδικες αποφάσεις που αναγνωρίζουν το Δημόσιο ως δικαιούχο μιας απαίτησης,
- B) Οι αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων που επιβάλλουν πρόστιμο,
- Γ) Οι καταλογιστικές πράξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου
- Δ) Οι συμβιβαστικώς λυθείσες φορολογικές διαφορές
- Ε) Όσα ειδικοί νόμοι χαρακτηρίζουν ως νόμιμους τίτλους³⁹.

Ο νόμιμος τίτλος έχει επενδυθεί με εκτελεστήρια ισχύ, ώστε να καθιστά δυνατόν να ληφθούν μέτρα διοικητικής εκτέλεσης εις βάρος του οφειλέτη του Δημοσίου για τη συμμόρφωσή του με το περιεχόμενο της απαιτήσεως⁴⁰.

3.2.3.- Η Είσπραξη των Δημοσίων Εσόδων

Προϋποθέσεις για τη νόμιμη είσπραξη των Δημοσίων εσόδων είναι οι εξής: α) έσοδο που προβλέπεται από το νόμο, β) νόμιμος τίτλος, γ) αρμοδιότητα του οργάνου που ενεργεί την είσπραξη και δ) έκδοση αποδεικτικού είσπραξης⁴¹.

Σύμφωνα με το άρθρο 4 του ΚΕΔΕ, όταν βεβαιωθεί κάποιο ποσό ως έσοδο στο Δημόσιο Ταμείο, ο Διευθυντής του Ταμείου υφίσταται η υποχρέωση αποστολής ατομικής ειδοποίησης στον οφειλέτη. Η ειδοποίηση αυτή περιέχει τα στοιχεία αυτού, το είδος και το ποσό του χρέους, το οικονομικό έτος και το χρόνο πληρωμής του, καθώς και τον καθορισμό των δόσεων, σε περίπτωση πληρωμής με δόσεις.

Εφόσον ο οφειλέτης προσέλθει στο αρμόδιο για την είσπραξη ταμείο, εκδίδεται τριπλότυπο είσπραξης. Τα δύο αντίγραφα τα παραλαμβάνει ο οφειλέτης και καταθέτει το ένα στο ταμείο μαζί με το ποσό της πληρωμής. Το τρίτο καταχωρίζεται στην ημερήσια κατάσταση

³⁹ Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 88-89

⁴⁰ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 485-486

⁴¹ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικών Δίκαιον, 1985, σελ. 104

εισπράξεων του ταμείου. Έτσι ολοκληρώνεται η ομαλή διαδικασία είσπραξης⁴².

Σε περίπτωση που ο οφειλέτης δεν εκπληρώσει την υποχρέωσή του για πληρωμή, αρχίζει η διαδικασία εισπράξεων με αναγκαστικά μέτρα, η οποία προϋποθέτει ότι το χρέος, εκτός από βεβαιωμένο, έχει καταστεί και ληξιπρόθεσμο. Στο άρθρο 5 του ΚΕΔΕ διακρίνονται κάποιες γενικότερες περιπτώσεις κατά τις οποίες το χρέος προς το Δημόσιο καθίσταται ληξιπρόθεσμο. Κριτήριο για τη διάκριση αυτή αποτελεί ο τρόπος με τον οποίο έχει ορισθεί να εξοφληθεί το χρέος και όχι η φύση αυτού⁴³. Ενδεικτικώς αναφέρεται ότι α) τα χρέη που καταβάλλονται εφάπαξ καθίστανται ληξιπρόθεσμα την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που έπεται το μήνα της βεβαίωσης αυτών, β) τα χρέη που καταβάλλονται με δόσεις την τελευταία εργάσιμη για της δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα που πρέπει να καταβληθεί η δόση και γ) τα χρέη των δημοσίων υπολόγων από καταλογισμό για παράλειψη εισαγωγής εισπράξεων, την ημέρα που ο υπόλογος είχε υποχρέωση για εισαγωγή των εισπράξεων στο δημόσιο⁴⁴. Τα βεβαιωμένα και ληξιπρόθεσμα χρέη καταβάλλονται την τελευταία εργάσιμη ημέρα εάν η ημέρα λήξης της προθεσμίας καταβολής τους είναι αργία, ενώ τα αυτοτελή πρόστιμα (οίκοθεν) καταβάλλονται την επόμενη εργάσιμη ημέρα, εάν η ημέρα λήξης της προθεσμίας καταβολής τους είναι αργία.

Ωστόσο υπάρχουν και περιπτώσεις όπου είναι δυνατόν να ληφθούν αναγκαστικά μέτρα είσπραξης, μολονότι το χρέος δεν έχει καταστεί ληξιπρόθεσμο. Οι περιπτώσεις αυτές απαριθμούνται περιοριστικά στο άρθρο 8 του Κ.Ε.Δ.Ε. και είναι οι κάτωθι: α) όταν ο οφειλέτης θεωρείται ύποπτος φυγής στο εξωτερικό και β) όταν θεωρείται πιθανό να ζημιωθεί το Δημόσιο, εάν δεν ληφθούν αμέσως αναγκαστικά μέτρα.

⁴² Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 92-93

⁴³ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 490-491

⁴⁴ Άρθρο 5 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 1 του Κ.Ε.Δ.Ε., τα αναγκαστικά μέτρα για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων είναι τα εξής : α) κατάσχεση κινητών στα χέρια του οφειλέτη και κατάσχεση κινητών και απαιτήσεων στα χέρια τρίτου, β) κατάσχεση ακινήτων και γ) προσωρινή κράτηση. Η λήψη των παραπάνω μέτρων εναπόκειται στην κρίση του επισπεύδοντος οργάνου. Από τη νομολογία έχει κριθεί ότι η κρίση αυτή καθώς και η σωρευτική χρήση των παραπάνω μέτρων δεν θα πρέπει να υπερβαίνει τα άκρα όρια της διακριτικής ευχέρειας και μπορεί να ελεγχθεί και δικαστικά⁴⁵.

3.2.4.- Κατάσχεση Κινητών και Ακινήτων

3.2.4.α.- Κατάσχεση κινητών στα χέρια του οφειλέτη

Το άρθρο 10 του ΚΕΔΕ ρυθμίζει το ζήτημα της κατάσχεσης κινητών στα χέρια του οφειλέτη του Δημοσίου. Κατάσχεση ορίζεται η πράξη της πολιτείας, με την οποία δεσμεύονται τα περιουσιακά στοιχεία του οφειλέτη, ώστε με μελλοντική πλειστηρίασή τους να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του δανειστή⁴⁶. Ως κινητά θεωρούνται και τα χρήματα ημεδαπά ή αλλοδαπά. Η κατάσχεση παραγγέλεται από το επισπεύδον διοικητικό όργανο και πραγματοποιείται από δικαστικό επιμελητή. Οι έννομες συνέπειες της κατάσχεσης επέρχονται από την επίδοση της κατασχετήριας έκθεσης στον καθ' ου η εκτέλεση. Τα κατασχεθέντα παραδίδονται σε μεσεγγυούχο για φύλαξη (άρθρο 15 ΚΕΔΕ). Το πρόγραμμα του πλειστηριασμού πρέπει να τοιχοκολληθεί στον τόπο του πλειστηριασμού τρεις τουλάχιστον ημέρες πριν από τη διενέργεια αυτού και ακολουθεί ο πλειστηριασμός. Το Δημόσιο μπορεί να αναγγελθεί για νέα χρέη του καθ' ου η εκτέλεση εντός πέντε ημερών από τη διενέργεια του πλειστηριασμού (άρθρο 28 ΚΕΔΕ), πράγμα το οποίο δεν μπορούν να κάνουν τρίτοι δανειστές του οφειλέτη. Η

⁴⁵Επαμεινώνδας Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 2001, σελ. 161-162 και Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 497

⁴⁶ Πελαγία Γεσίου Φαλτσή, Αναγκαστική Εκτέλεση σελ. 81-82 και Κ. Μπέης, Εισαγωγή στη Δικονομική Σκέψη, 1981, σελ. 351

διαδικασία ολοκληρώνεται με τη διανομή του πλειστηριάσματος, όπως ορίζει το άρθρο 29 του ΚΕΔΕ⁴⁷.

3.2.4.β.- Κατάσχεση κινητών στα χέρια τρίτου

Αυτή η μορφή της κατάσχεσης έχει ως αντικείμενο χρήματα, χρηματικές απαιτήσεις, καρπούς και λοιπά κινητά πράγματα του οφειλέτη του Δημοσίου και διέπεται από τα άρθρα 30-34 του ΚΕΔΕ. Η επισπεύδουσα Δ.Ο.Υ. εκδίδει κατασχετήριο έγγραφο, το οποίο δεν κοινοποιείται υποχρεωτικά στο οφειλέτη. Ο τρίτος είναι υποχρεωμένος να συμμορφωθεί προς το περιεχόμενο του κατασχετηρίου εγγράφου. Ο πλειστηριασμός πραγματοποιείται σύμφωνα με τα άρθρα 14-19 του ΚΕΔΕ, όπως και στην προηγούμενη περίπτωση⁴⁸.

3.2.4.γ.- Κατάσχεση Ακινήτων

Η διαδικασία αυτή διέπεται από τα άρθρα 35-53 του ΚΕΔΕ. Ως ακίνητα θεωρούνται το έδαφος και τα συστατικά του μέρη. Ως ακίνητα λογίζονται επίσης τα πλοία και τα αεροσκάφη. Κατάσχονται επίσης εμπράγματα δικαιώματα που έχει ο οφειλέτης σε ακίνητα που ανήκουν κατά κυριότητα σε τρίτο⁴⁹. Η κατάσχεση παραγγέλεται από το επισπεύδον διοικητικό όργανο και πραγματοποιείται από δικαστικό επιμελητή ή υπάλληλο της επισπεύδουσας Δ.Ο.Υ. . Με την επίδοση της κατασχετήριας έκθεσης στον οφειλέτη, αυτός στερείται το δικαίωμα να διαθέσει το ακίνητο για κάθε είδος απαλλοτρίωση ή επιβάρυνση. Το πρόγραμμα του πλειστηριασμού ανακοινώνεται στον οφειλέτη και στον τυχόν τρίτο κύριο και τοιχοκολλάται στον τόπο που θα πραγματοποιηθεί. Στη συνέχεια ακολουθεί ο πλειστηριασμός. Η κατακύρωση τελεί υπό τη εξουσιαστική αίρεση ότι ο οφειλέτης δεν θα καταβάλλει εντός τριάντα ημερών από την ημέρα του πλειστηριασμού

⁴⁷ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 505-508

⁴⁸ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 508-510

⁴⁹ Πελαγία Γεσίου Φαλτσή , Αναγκαστική Εκτέλεση σελ.113-115

τα χρέη προς το Δημόσιο, τις σχετικές προσαυξήσεις και τα έξοδα της εκτέλεσης (άρθρο 47 του ΚΕΔΕ)⁵⁰.

3.2.5.- Προσωπική Κράτηση

Το μέτρο της προσωπικής κράτησης για χρέη προς το Δημόσιο αποτελεί ένα ιδιαίτερα ακανθώδες ζήτημα και έχει δεχθεί έντονη κριτική όσον αφορά στη συνταγματικότητά του. Πλέον οι αιτήσεις προσωποκράτησης εκδικάζονται από τα διοικητικά δικαστήρια. Το άρθρο 22 του Ν. 2362/95 συμπληρώνει τις διατάξεις του ΚΕΔΕ περί προσωποκράτησης και ξεκαθαρίζει ότι αυτή μπορεί να εφαρμοστεί και για χρέη προς ΟΤΑ. Δημόσιες επιχειρήσεις, ΝΠΔΔ και δημοσίους οργανισμούς. Το συγκεκριμένο μέτρο εφαρμόζεται μόνο για έσοδα που εισπράττονται σύμφωνα με τον ΚΕΔΕ και αφού παρέλθει ένας τουλάχιστον μήνας από την επίδοση της ατομικής ειδοποίησης στον οφειλέτη.

Από τη νομολογία έχει κριθεί ότι το μέτρο αυτό διατάσσεται μόνο όταν τούτο κρίνεται εντελώς αναγκαίο, ενόψει της συγκεκριμένης κάθε φορά κατάστασης. Ωστόσο το Συμβούλιο της Επικρατείας το θεωρεί αντισυνταγματικό, διότι αποσκοπεί στην εξεύρεση των αναγκαίων πόρων για την πληρωμή του χρέους μέσω του εξαναγκασμού που ασκεί η στέρηση της προσωπικής ελευθερίας, χωρίς να χρειάζεται να αποδειχθεί, εάν πράγματι ο οφειλέτης δόλια αποκρύπτει τα περιουσιακά του στοιχεία⁵¹. Εύκολα κανείς μπορεί να αντιληφθεί την απροσφορότητα του συγκεκριμένου μέτρου, στις περιπτώσεις όπου, μολονότι εφαρμόζεται, το χρέος δεν μπορεί να αποπληρωθεί λόγω πραγματικής και αντικειμενικής οικονομικής αδυναμίας του οφειλέτη.

⁵⁰ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 510-513

⁵¹ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 518-521

3.3.- Η Εκτέλεση των Δημοσίων Δαπανών

Η διενέργεια των δημοσίων δαπανών αποτελεί ένα από τα σοβαρότερα κεφάλαια στη διαχείριση του δημοσίου χρήματος⁵². Δαπάνες ή έξοδα του Προϋπολογισμού είναι οι πληρωμές που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους στο οποίο αναφέρεται ο Προϋπολογισμός, ανεξάρτητα από το χρόνο που έχει δημιουργηθεί η υποχρέωση για πληρωμή (άρθρο 13 του Ν. 2362/95). Οι δαπάνες διενεργούνται βάσει των πιστώσεων του Προϋπολογισμού. Πίστωση είναι το ποσό που αναγράφονται σε αυτόν και προσδιορίζεται από τον οικείο κωδικό αριθμό και κατονομασία, μέσα στα όρια του οποίου μπορεί ο διατάκτης να αναλαμβάνει υποχρεώσεις (άρθρο 15 Κ.Δ.Α).

Η διενέργεια των δημοσίων δαπανών είναι μια σύνθετη διοικητική διαδικασία που καταλήγει στην έκδοση τίτλου πληρωμής και την εκταμίευση χρηματικών ποσών από το δημόσιο ταμείο. Αναλύεται δε στα παρακάτω στάδια:

- A) Ανάληση της δαπάνης
- B) Αναγνώριση της δαπάνης
- Γ) εκκαθάριση της δαπάνης
- Δ) Ο έλεγχος της δαπάνης
- E) Εντολή πληρωμής της δαπάνης και
- ΣΤ) Πληρωμή της δαπάνης.

3.3.1.- Η ανάληψη και αναγνώριση της δαπάνης, κύριοι και δευτερεύοντες Διατάκτες

Ως ανάληψη της δαπάνης ορίζεται από το άρθρο 21 του Κ.Δ.Α. η **διοικητική πράξη με την οποία γεννάται ή βεβαιώνεται η υποχρέωση του Δημοσίου έναντι τρίτων**. Πριν από κάθε ενέργεια για την εκτέλεση οιασδήποτε δαπάνης του δημοσίου, απαιτείται σχετική απόφαση ανάληψης υποχρέωσης από τον αρμόδιο διατάκτη ή το κατά

⁵² Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 136

νόμο εξουσιοδοτημένο όργανο , με την οποία πραγματοποιείται η διενέργεια της δαπάνης⁵³. Η ανάληψη της δαπάνης από νομική άποψη σημαίνει έγκριση αυτής, ενώ από λογιστική άποψη σημαίνει εγγραφή στο σχετικά βιβλίο Εγκρίσεων και Εντολών Πληρωμής που τηρείται από της Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου.

Οι διατάκτες διακρίνονται σε κύριους και δευτερεύοντες. **Κύριος** είναι ο διατάκτης που μπορεί να αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος πιστώσεων, οι οποίες έχουν τεθεί στη διάθεσή του απευθείας από τον κρατικό Προϋπολογισμό, για παράδειγμα οι Υπουργοί, οι Γενικοί Γραμματείς της Περιφέρειας, οι Νομάρχες. (άρθρο 20 παρ. 1 εδ. 'β του Κ.Δ.Λ.). Δευτερεύοντες διατάκτες ονομάζονται οι διατάκτες που μπορούν να αναλάβουν υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων, οι οποίες έχουν τεθεί στη διάθεσή τους, κατόπιν εντολής του κυρίου διατάκτη(άρθρο 20 παρ. 1 εδ. 'γ του Κ.Δ.Λ.).

Στη συνέχεια ακολουθεί η αναγνώριση της δαπάνης , που συνίσταται στη διαπίστωση της πραγματοποίησης της δαπάνης⁵⁴. Πριν από κάθε ενέργεια για την εκτέλεση οιασδήποτε δαπάνης, απαιτείται σχετική απόφαση αναλήψεως υποχρεώσεως του αρμοδίου διατάκτη ή του εξουσιοδοτημένου από το νόμο οργάνου για την πραγματοποίηση της δαπάνης (άρθρο 21 παρ. 1 του Κ.Δ.Λ.).

3.3.2.- Ο έλεγχος της δαπάνης

Οι δαπάνες υπόκεινται σε προληπτικό έλεγχο κατά το στάδιο της ανάληψής τους. Ο Νόμος 2362/95 αναθέτει τον έλεγχο αυτό στις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου του άρθρου 23 του Κ.Δ.Λ., οι οποίες εδρεύουν σε κάθε Υπουργείο και αποτελούν υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών. Οι Υπηρεσίες αυτές ελέγχουν, εκκαθαρίζουν και εντέλλουν τις δαπάνες, βάσει των νομίμων δικαιολογητικών που αποστέλλονται από τους διατάκτες (άρθρο 26 του Κ.Δ.Λ.). Ο έλεγχος που πραγματοποιείται από αυτές έχει δύο πτυχές και εξετάζεται :

⁵³ Άρθρο 21 παρ. 1 εδαφ. β' του Κ.Δ.Λ.

⁵⁴ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικών Δίκαιον, 1985, σελ. 145

A) Η νομιμότητα της δαπάνης, που σημαίνει ότι η δαπάνη προβλέπεται από διάταξη νόμου και ότι υπάρχει εγγεγραμμένη γι' αυτήν πίστωση στον Προϋπολογισμό.

B) Η κανονικότητα της δαπάνης που συνίσταται στην επισύναψη των νομίμων δικαιολογητικών και στην εξέταση αν η σχετική απαίτηση δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή⁵⁵.

3.3.3.- Εκκαθάριση της δαπάνης, Εντολή Πληρωμής και Πληρωμή της Δαπάνης

Εκκαθάριση της δημόσιας δαπάνης είναι η εργασία με την οποία συντελείται ο προσδιορισμός των δικαιωμάτων των πιστωτών του Δημοσίου από τις αρμόδιες Υ.Δ.Ε., δηλαδή προσδιορίζεται η συγκεκριμένη οφειλή του κράτους, το ακριβές ποσό και η δικαιολογημένη απαίτηση⁵⁶. Σύμφωνα με το άρθρο 26 του Κ.Δ.Λ., οι Υ.Δ.Ε. ελέγχουν τα νόμιμα δικαιολογητικά και εφόσον δεν γεννάται κανένα πρόβλημα, η δαπάνη θεωρείται εκκαθαρισμένη⁵⁷.

Μετά την εκκαθάριση, ακολουθεί το στάδιο της εντολής πληρωμής της δαπάνης. Εντολή πληρωμής ή **χρηματικό ένταλμα πληρωμής** είναι η έγγραφη εντολή της αρμόδιας υπηρεσίας/ αρμοδίου διατάκτη στο Δημόσιο Ταμείο να προβεί στην πληρωμή της δαπάνης⁵⁸. Κατά το άρθρο 28 του Κ.Δ.Λ., τίτλος πληρωμής είναι το χρηματικό ένταλμα ή άλλο παραστατικό στοιχείο που εκδίδεται από τις Υ.Δ.Ε. ή κάθε άλλο αρμόδιο όργανο για την πληρωμή εκκαθαρισμένων απαιτήσεων σε βάρος του κρατικού Προϋπολογισμού.

Τέλος ακολουθεί η πληρωμή του χρηματικού εντάλματος στο δικαιούχο, οπότε και ολοκληρώνεται η διαδικασία διενέργειας της δημόσιας δαπάνης.

Για την πραγματοποίηση μικροδαπανών ή δαπανών που λόγω της φύσης τους ή λόγω επείγουσας υπηρεσιακής ανάγκης είναι δυσχερές η

⁵⁵ Νικόλαος Μηλιώνης, Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, 2002, σελ. 270

⁵⁶ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 148 και Μ. Στασινόπουλος, Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, 1966, σελ. 117

⁵⁷ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 449

⁵⁸ Δημήτριος Ι. Κόρσος, Δημοσιονομικόν Δίκαιον, 1985, σελ. 149

τήρηση όλων των προαναφερομένων τύπων και διατυπώσεων μπορεί να χρησιμοποιηθούν και **χρηματικά εντάλματα προπληρωμής**, με τα οποία προκαταβάλλεται χρηματικό ποσό σε ορισμένο υπόλογο, ο οποίος αποδίδει λογαριασμό σε τακτή προθεσμία.

Για πληρωμές που λόγω της φύσης τους δεν μπορεί να αναβληθούν μέχρι να ολοκληρωθεί η διαδικασία δικαιολόγησης των πιστοποιητικών τους, χρησιμοποιούνται **πάγιες προκαταβολές**, δηλαδή ποσά που τίθενται στη διάθεση δημοσίων υπηρεσιών με χρηματικά εντάλματα που εκδίδονται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους⁵⁹.

3.3.4.- Ο Προληπτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Πριν την πληρωμή του χρηματικού εντάλματος, αυτό υπόκεινται στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, όπως όλες οι δαπάνες του Δημοσίου (άρθρο 27 Κ.Δ.Α.). Αντικείμενο του προληπτικού ελέγχου σύμφωνα με το Σύνταγμα του 2001, εκτός από τις δαπάνες του κράτους, αποτελούν και οι δαπάνες των ΝΠΔΔ, των ΝΠΙΔ και των ΟΤΑ. Ο προληπτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου συνίσταται στην εξέταση αν: α) η εντελλόμενη δαπάνη στηρίζεται στο νόμο, β) η σχετική πίστωση είναι εγγεγραμμένη στον Προϋπολογισμό, γ) τηρήθηκε η προβλεπόμενη νόμιμη διαδικασία για την ανάληψη της υποχρέωσης, δ) τα δικαιολογητικά της δαπάνης είναι πλήρη, έχουν συνταχθεί νόμιμα και η απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

Εάν δεν πληρείται κάποια από τις παραπάνω προϋποθέσεις, ο αρμόδιος επίτροπος επιστρέφει αθεώρητο το ένταλμα στην ΥΔΕ. Εάν ο αρμόδιος διατάκτης/Υπουργός διαφωνήσει, μπορεί να υποβάλλει εκ νέου το ένταλμα για θεώρηση και εφόσον ο επίτροπος αρνείται εκ νέου τη θεώρηση το ζήτημα παραπέμπεται στο αρμόδιο Τμήμα του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Κατά της απορριπτικής απόφασης του τμήματος, ο αρμόδιος Υπουργός μπορεί να εφαρμόσει δύο λύσεις: α) είτε μπορεί να ασκήσει αίτηση αναιρέσεως στην Ολομέλεια του Ε.Σ.,

⁵⁹ Απόστολος Γέροντας, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2005, σελ. 454-457

β) είτε να θεωρήσει το ένταλμα αποκλειστικά με δική του ευθύνη, αποφεύγοντας το δικαστικό έλεγχο. Αν η Βουλή κατά την πρώτη σύνοδό της από την υποβολή σε αυτή των ενταλμάτων δεν τα εγκρίνει, το ποσό του εντάλματος καταλογίζεται σε βάρος του υπευθύνου Υπουργού⁶⁰.

4.- Ο Απολογισμός και ο Ισολογισμός του κράτους

4.1.- Ο Απολογισμός

Απολογισμός είναι ο νόμος στον οποίο εμφανίζονται τα αποτελέσματα της εκτελέσεως του Προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων του κράτους κάθε οικονομικού έτους και με τον οποίο εγκρίνονται οι σημειωθείσες κάθε έτος υπερβάσεις πιστώσεων⁶¹. Η κατάρτιση του Απολογισμού γίνεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, με βάση τα στοιχεία που υποβάλλουν οι αρμόδιες υπηρεσίες, αλλά και τις αναγγελθείσες μέχρι τέλος Αυγούστου μεταβολές που έχει επιφέρει το Ελεγκτικό Συνέδριο στις πράξεις των υπολόγων. Ο απολογισμός διακρίνεται στον απολογισμό των εσόδων και των εξόδων. Τα έσοδα και τα έξοδα κατατάσσονται στον απολογισμό με τον ίδιο τρόπο όπως και στον Προϋπολογισμό⁶². Η βασική διαφορά από τον Προϋπολογισμό είναι ότι αυτός αναφέρεται στο μέλλον, ενώ ο απολογισμός απεικονίζει το παρελθόν, δηλαδή την ήδη διενεργηθείσα οικονομική διαχείριση.

Ο απολογισμός καταρτίζεται μέχρι τέλος Σεπτεμβρίου του επομένου έτους που αυτός αφορά και υποβάλλεται σε επεξεργασία από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Στη συνέχεια υποβάλλεται στη Βουλή για κύρωση μαζί με τον ισολογισμό το μέχρι το τέλος Νοεμβρίου. Το Σύνταγμα στο άρθρο 79 παρ. 7 προβλέπει ότι το αργότερο μέσα σε ένα έτος από τη λήξη του οικονομικού έτους κατατίθεται στη Βουλή ο

⁶⁰ Νικόλαος Μηλιώνης, Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, 2002, σελ. 285-296

⁶¹ Άρθρο 72 παρ. 1 του Κ.Δ.Λ.

⁶² Άρθρο 73 του Κ.Δ.Λ.

απολογισμός και ο ισολογισμός του κράτους που συνοδεύεται υποχρεωτικά από έκθεση του Ε.Σ., εξετάζεται από ειδική επιτροπή βουλευτών και κυρώνεται από την Ολομέλεια της Βουλής.

4.2.- Ο Ισολογισμός

Ισολογισμός είναι ο νόμος στον οποίο εμφανίζονται οι λογαριασμοί τόσο του Προϋπολογισμού όσο και οι εκτός αυτού, που έχουν σχέση με τη χρηματιστική διαχείριση του Δημοσίου, μπορεί δε να περιλαμβάνονται και λογαριασμοί άλλων περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου⁶³. Όπως ακριβώς και στην περίπτωση κατάρτιση του Απολογισμού γίνεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, με βάση τα στοιχεία που υποβάλλουν οι αρμόδιες υπηρεσίες, αλλά και τις αναγγελθείσες μέχρι τέλος Αυγούστου μεταβολές που έχει επιφέρει το Ελεγκτικό Συνέδριο στις πράξεις των υπολόγων.

Ο Ισολογισμός απεικονίζει:

- Α) Το τελικό υπόλοιπο που έχει προκύψει από την εκτέλεση του Προϋπολογισμού μέχρι την έναρξη του έτους στο οποίο αναφέρεται ο ισολογισμός,
- Β) Την εκτέλεση του Προϋπολογισμού του προηγούμενου έτους,
- Γ) Το υπόλοιπο κατά την 31 Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους, την κίνηση του έτους στο οποίο καταρτίζεται ο ισολογισμός και το κατά την 31/12 νέο υπόλοιπο των εκτός Προϋπολογισμού λογαριασμών του Δημοσίου, του δημοσίου χρέους και των παρασχεθεισών κρατικών εγγυήσεων.

Στον ισολογισμό προσαρτώνται επίσης αναλυτικοί πίνακες των λογαριασμών του Δημοσίου, τα αποτελέσματα των προϋπολογισμών προηγούμενων ετών και του τυχόν χρηματικού υπολοίπου σε δικαιολογητικά κατά κατηγορίες⁶⁴.

⁶³ Άρθρο 74 του Κ.Δ.Α.

⁶⁴ Άρθρο 74 του Κ.Δ.Α.

Ο ισολογισμός κατατίθεται, υποβάλλεται και εγκρίνεται από την Ολομέλεια της Βουλής συγχρόνως και με την ίδια διαδικασία με τον απολογισμό. Διαφέρουν όμως μεταξύ τους, διότι ο μεν Ισολογισμός εμφανίζει την εικόνα της οικονομικής κατάστασης σε δεδομένη στιγμή, καθώς και την αποτύπωση στο πάγιο ενεργητικό της περιουσίας του κράτους των απαιτήσεων και των χρηματικών διαθεσίμων, ενώ στο παθητικό κυρίαρχο ρόλο κατέχουν οι υποχρεώσεις. Αντίθετα, ο Απολογισμός απεικονίζει τα αποτελέσματα της εκτέλεσης του Προϋπολογισμού κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους⁶⁵.

⁶⁵ Ελένη Κυριακοπούλου, Δημοσιονομικό Δίκαιο, 2001, σελ. 78-79

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

Η ΔΗΜΟΣΙΟΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ Α΄

ΒΑΘΜΟΥ

1.- Εισαγωγή

Η οικονομική διοίκηση και διαχείριση των ΟΤΑ α΄ βαθμού και των νομικών τους προσώπων βρίσκεται σε στενή συνάφεια με το Σύνταγμα του 1975/86/01/08, καθώς από το θεμελιώδη αυτό νόμο της πολιτείας εκπηγάζουν κάποιοι καίριοι κανόνες που διέπουν όλο το φάσμα της οικονομικής λειτουργίας των συγκεκριμένων οργανισμών αυτοδιοίκησης. Μια δημοσιονομική ανάγνωση του Συντάγματος αρκεί για να συνάγουμε ότι αυτό καθιερώνει τις κάτωθι θεμελιώδεις αρχές:

- α) Η οικονομική αυτοτέλεια των Ο.Τ.Α.
- β) Η μέριμνα του κράτους για την χορήγηση αναγκαίων πόρων
- γ) Ο δημοσιονομικός έλεγχος των Ο.Τ.Α, για τη διασφάλιση της διαφάνειας ως προς τη διαχείριση των οικονομικών πόρων
- δ) Η μεταβίβαση κάθε νέας αρμοδιότητας από το κράτος προς τους Ο.Τ.Α. πρέπει να συνοδεύεται και από τη μεταφορά των αντιστοίχων πόρων
- ε) Η δυνατότητα των Ο.Τ.Α. να επιβάλλουν και να εισπράττουν απευθείας τα τοπικά έσοδα⁶⁶.

Οι γενικές αυτές αρχές θα πρέπει να γίνονται σεβαστές και να προωθούνται από κάθε κανόνα δικαίου που διέπει την οικονομική διαχείριση των οργανισμών αυτών, αλλά και να αποτελούν αφετηρία για την ερμηνεία της νομοθεσίας και για το σχεδιασμό της κρατικής πολιτικής.

Σχετικά με τους κανόνες δικαίου που διέπουν τη Δημοσιολογιστική διαδικασία στους ΟΤΑ α΄ βαθμού, θα μπορούσαμε συνοπτικά να παρατηρήσουμε τα εξής : σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 6 του Ν. 1256/82 που οριοθετεί το Δημόσιο τομέα και

⁶⁶ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α΄ βαθμού, 2008, σελ. 13-14

του άρθρου 51 του Ν. 1892/90, οι ΟΤΑ και τα νομικά τους πρόσωπα ανήκουν στον ευρύτερο Δημόσιο τομέα. Ωστόσο, αντί να εφαρμόζονται και σε αυτούς αυτούσιοι οι κανόνες του Δημοσίου Λογιστικού, έτσι όπως ισχύουν για τις κεντρικές κρατικές υπηρεσίες, έχει ισχύ το Λογιστικό των ΟΤΑ. Το Λογιστικό των ΟΤΑ α' βαθμού διέπεται από το Β.Δ.17-5/15-6-1959, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει σήμερα, καθώς και το νέο Δημοτικό και Κοινοτικό Κώδικα (Ν. 3463/06).

Παρ' όλα αυτά, οι κανόνες του Δημοσίου Λογιστικού λειτουργούν συμπληρωματικά προς το Λογιστικό των ΟΤΑ. Πιο συγκεκριμένα, ο νέος ΔΚΚ στο άρθρο 167 παρ. 1 ορίζει ότι για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων και των Κοινοτήτων και τη λήψη των αναγκαστικών μέτρων εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε., όπως κάθε φορά ισχύουν. Παράλληλα, στην παρ. 2 του ιδίου άρθρου προβλέπεται ότι για τα χρέη προς τους ΟΤΑ εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του Αναγκαστικού Νόμου 1819/1951 «Περί του τρόπου διεξαγωγής των πάσης φύσεως συναλλαγών του Δημοσίου». Στην πράξη, όπου υπάρχει κενό στις ρυθμίσεις του Β.Δ.17-5/15-6-1959 και του ΔΚΚ και μέχρι να εκδοθεί το προβλεπόμενο από το άρθρο 175 παρ. 2 του νέου ΔΚΚ Προεδρικό Διάταγμα που θα ρυθμίζει αναλυτικά πλείστα ζητήματα οικονομικής διοίκησης και διαχείρισης των ΟΤΑ, εφαρμόζεται ο Ν. 2362/95 (Κώδικας Δημοσίου Λογιστικού), όπως για παράδειγμα στο θέμα της παραγραφής των απαιτήσεων των ΟΤΑ και στις αποσβεστικές προθεσμίες. Το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. ανήκει στο «Δημόσιο Λογιστικό» με την ευρεία έννοια.

2.- Το Β.Δ. 17-5/15-6-1959 και ο νέος Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας (Ν. 3463/06).

Η Δημοσιολογιστική διαδικασία των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, δηλαδή η διαδικασία κατάρτισης και εκτέλεσης του Προϋπολογισμού τους, διέπεται κατά κύριο λόγο από το Β.Δ. 17-5/15-6-1959⁶⁷ καθώς και από

⁶⁷ Καραναστάσης Μ., Το Λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων, Αθήνα 1994

τον πρόσφατο Νόμο 3463/06(Κύρωση Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων) που εκσυγχρόνισε όλο το σύστημα οικονομικής διοίκησης των Δήμων εξυπηρετώντας τις ανάγκες της νομιμότητας, της διαφάνειας και της δημοσιότητας⁶⁸. Η βασικότερη αλλαγή που επέφερε ο νόμος αυτός, πέρα από την ενίσχυση του θεσμικού ρόλου των Δήμων με νέες αρμοδιότητες, υπήρξε αναμφισβήτητα η ρύθμιση με τον καλύτερο δυνατό τρόπο και με πολύ περισσότερες λεπτομέρειες του προληπτικού ελέγχου των δαπανών των Δήμων από το Ελεγκτικό Συνέδριο⁶⁹. Το γεγονός αυτό , σε συνδυασμό με την εισαγωγή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου του Π.Δ. 315/99 και τις κοινές υπουργικές αποφάσεις 7028/2004 και 64871/07 για το νέο τύπο προϋπολογισμού, εξορθολόγισε και εκσυγχρόνισε σε μεγάλο βαθμό τα οικονομικά των Ο.Τ.Α α' βαθμού. Παράλληλα, η υποχρέωση οικονομικού προγραμματισμού με τα τετραετή επιχειρησιακά προγράμματα που επιβάλλει ο νέος Δημοτικός Κώδικας, πλαισιώνει το όλο φάσμα των παραπάνω αλλαγών⁷⁰.

Ωστόσο, η έκδοση του προβλεπομένου από το άρθρο 175 παρ. 2 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων προεδρικού διατάγματος που θα αντικαταστήσει το Β.Δ. 17-5/15-6-1959 και που θα ρυθμίζει ειδικότερα τα ζητήματα της οικονομικής διαχείρισης και της δημοσιολογιστικής διαδικασίας των Ο.Τ.Α., δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί. Συνεπώς, εξακολουθούν να ισχύουν οι μάλλον αναχρονιστικές διατάξεις του Β.Δ. του 1959, πράγμα που δημιουργεί δυσχέρειες στη λειτουργία των υπηρεσιών, ενόψει των αλλαγών που επέφερε ο νέος Δ.Κ.Κ αλλά και των νέων αναγκών, απαιτήσεων και προκλήσεων που αντιμετωπίζουν οι σύγχρονοι Δήμοι.

⁶⁸ Αιτιολογική Έκθεση του Ν. 3463/66

⁶⁹ Ο προληπτικό έλεγχος των δαπανών των Δήμων άνω των 5.000 κατοίκων κατέστη υποχρεωτικός με το Νόμο 3202/03 από 1/7/04 και εφαρμόστηκε οριστικά μετά από δύο παρατάσεις από 1/7/05.

⁷⁰ Σ. Καραγιάννης, Ο Οικονομικός Προγραμματισμός των ΟΤΑ και ο νέος τύπος Προϋπολογισμού – Κ.Υ.Α. 7028/04, 2004, σελ. 25

3.- Αιρετά Όργανα Δήμων και Κοινοτήτων με Οικονομικές και Δημοσιονομικές Αρμοδιότητες⁷¹

Τα αιρετά όργανα των Δήμων, έχουν τις ακόλουθες αρμοδιότητες, προς την οικονομική διοίκηση:

Το Δημοτικό Συμβούλιο αποφασίζει για κάθε θέμα σχετικό με τις αρμοδιότητες του, εκτός από τα θέματα που ανήκουν στην αρμοδιότητα του Δημάρχου ή της Δημορχιακής Επιτροπής. Σε οικονομικά θέματα αποφασίζει κυρίως για:

α) Τον ετήσιο προϋπολογισμό και απολογισμό του Δήμου, των δημοτικών ιδρυμάτων και των λοιπών νομικών προσώπων.

β) Την επιβολή φόρων, τελών και δικαιωμάτων.

γ) Την εκποίηση, εκμίσθωση δημοτικών ακινήτων και την αγορά, μίσθωση ακινήτων.

δ) Τη σύναψη δανείων.

ε) Την ίδρυση και λειτουργία δημοτικών επιχειρήσεων και Ν.Π.Δ.Δ.

Η Δημορχιακή Επιτροπή είναι αποφασιστικό όργανο και έχει τις εξής αρμοδιότητες:

α) Συντάσσει τον **προϋπολογισμό** του δήμου, προελέγχει τον **απολογισμό**, τον **ισολογισμό** και τα **αποτελέσματα χρήσεως**,

β) Αποφασίζει για τη **διάθεση των πιστώσεων** που είναι εγγεγραμμένες στον προϋπολογισμό.

γ) Καταρτίζει τους όρους, συντάσσει τις διακηρύξεις, διεξάγει και κατακυρώνει όλες τις **δημοπρασίες**.

⁷¹ Γαβρίλης Κουγιανός, Το Οικονομικό, Διοικητικό και Νομικό Πλαίσιο των ΟΤΑ, στο δικτυακό τόπο www.ita.ogr.gr

δ) Μελετά την ανάγκη σύναψης **δανείων**, καταρτίζει τους όρους και εισηγείται στο δημοτικό συμβούλιο.

ε) Αποφασίζει για την άσκηση όλων των **ένδικων μέσων**, την υποβολή **προσφυγών** στις διοικητικές αρχές, την αποδοχή **κληρονομιών και δωρεών**.

Ο Δήμαρχος

α) Εκτελεί τις αποφάσεις του δημοτικού συμβουλίου, της δημορχιακής επιτροπής και υπογράφει τις συμβάσεις που συνάπτει ο Δήμος. Εκπροσωπεί το Δήμο στα δικαστήρια και σε κάθε δημόσια αρχή.

β) Ορίζει τους **Αντιδημάρχους**, τους μεταβιβάζει αρμοδιότητες του και είναι **προϊστάμενος** των υπηρεσιών του Δήμου.

γ) **Συνυπογράφει** τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής των δαπανών, οι οποίες έχουν εκκαθαριστεί από την αρμόδια υπηρεσία του Δήμου.

δ) Ασκει τις **αρμοδιότητες** που του αναθέτουν ειδικές διατάξεις του Κώδικα ή άλλοι νόμοι.

3.1.- Οι Διατάκτες και οι Δημόσιοι Υπόλογοι στους ΟΤΑ α' βαθμού

Διατάκτες για τους ΟΤΑ α' βαθμού είναι ο Δήμαρχος/ Πρόεδρος της Κοινότητας και τα συλλογικά όργανα που είναι επιφορτισμένα να διαθέτουν (ψηφίζουν) και να αναθέτουν την εκτέλεση των δαπανών. Ομοίως για τα νομικά πρόσωπα των ΟΤΑ διατάκτης είναι ο Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου, το Διοικητικό Συμβούλιο ή η Εκτελεστική Επιτροπή ανάλογα με τις αρμοδιότητες αυτών. Με την έννοια του διατάκτη είναι άμεσα συνδεδεμένη και η έννοια του υπολόγου. Σύμφωνα με τις διατάξεις της

παρ. 1 του άρθρου 54 του Ν. 2362/95, την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου έχει όποιος διαχειρίζεται, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση χρήματα, αξίες ή υλικά που ανήκουν στο Δημόσιο ή ΝΠΔΔ. Αντίστοιχη διάταξη για την έννοια του δημοσίου υπολόγου στους ΟΤΑ δεν υπάρχει. Σύμφωνα με τα άρθρα 32,35 και 76-77 του ΒΔ του 17-5/15-6-1959, για του Δήμους που έχουν δική τους ταμειακή υπηρεσία θεωρούνται υπόλογοι:

Α) Ο δημοτικός ταμίας, Β) Ο ταμειακός διαχειριστής, Γ) Ο δημοτικός εισπράκτορας, Δ) Οι λοιποί υπάλληλοι που έχουν διοριστεί και διενεργούν έστω και πρόσκαιρα εισπράξεις, Ε) Ο διαχειριστής της πάγιας προκαταβολής και ΣΤ) Ο διαχειριστής των χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής.

Τη ιδιότητα του υπολόγου αποκτά και ο Δήμαρχος στην περίπτωση της «διπλής εντολής» του άρθρου 175 παρ. 3 του ΔΚΚ προς τον ταμία για τη διενέργεια δαπάνης που ο τελευταίος θεωρεί μη σύλληπη.

Σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 2 του Κ.Δ.Λ., οι υπόλογοι των ΟΤΑ υπάγονται στην έννοια των δημοσίων υπολόγων και έχουν όλες τις ευθύνες και υποχρεώσεις αυτών.

Η έννοια των δημοσίων υπολόγων αποτυπώνεται γενικά και στο άρθρο 25 του Π.Δ. 774/80 περί Ελεγκτικού Συνεδρίου, χωρίς να γίνεται κάποια ιδιαίτερη αναφορά στους ΟΤΑ. Ωστόσο σύμφωνα με το Ν. 3584/07, οι υπάλληλοι των ΟΤΑ δεν θεωρούνται υπόλογοι με την έννοια του άρθρου 25 του Π.Δ. 774/80, και σε βάρος του επιτρέπεται καταλογισμός μόνο για δόλο ή βαριά αμέλεια.

Οι υπόλογοι ευθύνονται για κάθε έλλειμμα που μπορεί να προκύψει στη διαχείριση του ΟΤΑ καθώς και για κάθε «έλλειμμα» που προήλθε από την πληρωμή μη σύλληπης δαπάνης ή τη μη είσπραξη των εσόδων του ΟΤΑ.

Σύμφωνα με την Νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κατά τον κατασταλτικό έλεγχο υπόλογοι θεωρούνται ο Δήμαρχος, ο Διευθυντής Οικονομικών Υπηρεσιών, ο Δημοτικός Ταμίας και οι Δημοτικοί σύμβουλοι που προήλθαν στον έλεγχο και ενέκριναν τον ταμειακό απολογισμό. Οι Δημοτικοί Σύμβουλοι που δεν τον ψήφισαν, δεν καταλογίζονται.

4.- Ο Προϋπολογισμός των ΟΤΑ Α' βαθμού

4.1.- Η νομική φύση και οι ιδιότητες του Προϋπολογισμού

Ο Προϋπολογισμός αποτελεί για τους Ο.Τ.Α α' βαθμού το εργαλείο με το οποίο καθορίζεται το ετήσιο δημοσιονομικό πρόγραμμα δράσης. Από τις διατάξεις των άρθρων 155-162 του νέου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα, αλλά και από τις διατάξεις του Β.Δ.17-5/15-6-1959 συνάγεται ότι για τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού ο Προϋπολογισμός έχει την έννοια της **διοικητικής απόφασης**, με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και τα έξοδα για ένα οικονομικό έτος, που κατατάσσονται σε ειδικούς λογαριασμούς κατά κεφάλαια και άρθρα (κωδικούς αριθμούς)⁷².

Οι κυριότερες ιδιότητες του Προϋπολογισμού είναι οι εξής:

- Α) Πράξη περιοδική** που επαναλαμβάνεται κατά ορισμένα τακτά χρονικά διαστήματα.
- Β) Πράξη πρόβλεψης**, αφού προβλέπει για το μέλλον και συγκεκριμένα για ένα οικονομικό έτος, τα έσοδα και τα όρια των εξόδων.
- Γ) Πράξη προκαταβολικής** εξουσιοδότησης για την είσπραξη των προβλεπομένων εσόδων και την πραγματοποίηση των εξόδων.

Η φύση του Προϋπολογισμού έχει τρεις διαστάσεις και συγκεκριμένα:

- Α) Δημοσιολογιστική**, αφού με τον Προϋπολογισμό χαράσσεται η μελλοντική οικονομική πορεία του ΟΤΑ για ένα χρονικό διάστημα, με τον προσδιορισμό των αναμενομένων εσόδων και τον καθορισμό των ορίων των εξόδων και διαμορφώνεται το πλαίσιο για την επίτευξη των σκοπών του, διαμορφώνοντας το δημοσιονομικό πρόγραμμα.
- Β) Οικονομικοπολιτική**, αφού η λειτουργία του Προϋπολογισμού για την κάλυψη των αναγκών του ΟΤΑ συνίσταται στην επίτευξη των σκοπών με έναν οικονομικά και πολιτικά υπεύθυνο τρόπο, ο οποίος

⁷² Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 27

πρέπει να εναρμονίζεται μεταξύ των αναγκών και της κάλυψης αυτών με ορθολογιστικό τρόπο.

Γ) **Δημοσιονομική** με την έννοια ότι ο Προϋπολογισμός δεν αποτελεί απλή λογιστική κατάσταση των προβλέψεων εσόδων και εξόδων, αλλά βαρυσήμαντη πράξη, που συνίσταται στον προγραμματισμό και τον συντονισμό των δραστηριοτήτων του ΟΤΑ, τη διαμόρφωση της επενδυτικής πολιτικής και τον έλεγχο της λογιστικής ορθότητας, της νομιμότητας και της οικονομικής αποτελεσματικότητας⁷³.

Συνεπώς η λειτουργία του Προϋπολογισμού για τα έσοδα είναι προσδιοριστική αλλά και εξουσιοδοτική για την είσπραξή τους, ενώ για τα έξοδα είναι επιπλέον και νομιμοποιητική⁷⁴. Αυτό σημαίνει ότι καμία δαπάνη δεν μπορεί να εκτελεστεί εάν δεν προβλέπεται ρητά σε αυτόν και έτσι ο Προϋπολογισμός αποκτά και **νομική αξία**.

4.2.- Το νομικό πλαίσιο που διέπει τον Προϋπολογισμό

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 3146/03 (όπως κωδικοποιήθηκαν με την παράγραφο 2 του άρθρου 155 παρ. 2 του νέου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα), ο τύπος του Προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων καθορίζεται με Κοινή Απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών. Σε εκτέλεση του ανωτέρω άρθρου εκδόθηκε η ΚΥΑ 7028/04 με την οποία καθορίστηκε ο νέος τύπος Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, με έναρξη ισχύος από την κατάρτιση του Προϋπολογισμού του οικονομικού έτους 2005 και έπειτα. Με την απόφαση αυτή καταργήθηκαν τα Β.Δ. 821/70 και 216/71, τα οποία καθόριζαν τον τύπο του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. μετά από τριάντα τέσσερα χρόνια συνεχούς και αδιάλειπτης εφαρμογής τους.

⁷³ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 60

⁷⁴ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 160

4.3.- Τα αναφερόμενα προβλήματα προ της ΚΥΑ 7028/04

Τα προβλήματα που είχαν δημιουργηθεί υπό το καθεστώς των δύο αυτών Β.Δ. ήταν πολλά και ποικίλα. Πιο συγκεκριμένα, δεν αποτελούσε **εργαλείο διοίκησης, προγραμματισμού και παρακολούθησης** των δραστηριοτήτων των ΟΤΑ και δυσχέραινε σημαντικά τις προγραμματικές και ελεγκτικές αρμοδιότητες της κεντρικής και περιφερειακής διοίκησης. Δημιουργούσε επίσης πρόσθετες δυσκολίες στην αξιοποίηση των προγραμμάτων και χρηματοδοτήσεων από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Η κατάρτιση του προϋπολογισμού δεν είχε το χαρακτήρα της ανάληψης **δεσμευτικών οικονομικών υποχρεώσεων** για τις δημοτικές αρχές, που από το **βαθμό επίτευξης** τους θα κρινόταν η αποτελεσματικότητα των αιρετών οργάνων και του υπηρεσιακού μηχανισμού. Η παρακολούθηση του, τις περισσότερες φορές, γινόταν για να διαπιστώνεται η υπέρβαση ή όχι κάποιων κονδυλίων και να δημιουργείται η εντύπωση ότι ασκείται κάποιας μορφής έλεγχος.

Η σύνταξη του δεν προσδιοριζόταν με βάση τις **δυνατότητες πραγματοποίησης εσόδων** και στη συνέχεια μέσω αυτών, τη χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων. Πολύ συχνά τα έσοδα και οι δαπάνες **υπερεκτιμούνταν**, ώστε να αποφεύγονται τυχόν τροποποιήσεις⁷⁵.

4.4.- Η ΚΥΑ 7028/2004

Η ΚΥΑ 7028/2004 εκδόθηκε προκειμένου να λυθούν τα ζητήματα που είχαν προκύψει από την θέση σε ισχύ των προαναφερομένων Β.Δ. το 1970 και 1971 αντίστοιχα, αλλά κυρίως για να αντιμετωπιστούν οι πολλές και ραγδαίες αλλαγές που είχαν συντελεστεί με την επιβολή του νέου διπλογραφικού λογιστικού σχεδίου με πιο επείγουσα την ανάγκη για την προσαρμογή των κωδικών του προϋπολογισμού στο νέο

⁷⁵ Γαβρίλης Κουγιανός, Το Οικονομικό, Διοικητικό και Νομικό Πλαίσιο των ΟΤΑ, στο δικτυακό τόπο www.ita.ogr.gr

κλαδικό λογιστικό σχέδιο. Ο νέος τύπος προϋπολογισμού υπήρξε μια μόνο από τις πολλές εκφάνσεις των αλλαγών. Ο νέος Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας μετέφερε σε ενιαίο κείμενο (κωδικοποίησε) πολλές από τις νέες αρμοδιότητες και λειτουργίες που αποτελούσαν ως τότε πεδίο δράσης του κράτους και οι οποίες, με συνεχείς νομοθετικές ρυθμίσεις, είχαν μεταφερθεί στους Δήμους και τις Κοινότητες. Αυτές συνοδεύτηκαν από νέες πηγές εσόδων που έπρεπε να ενταχθούν στον προϋπολογισμό. Παράλληλα η αυτοδιοίκηση α' βαθμού χρειάστηκε να διαχειριστεί τεράστια χρηματικά ποσά προερχόμενα από τα κοινοτικά πλαίσια στήριξης⁷⁶, τα οποία θα έπρεπε να προσαρμοστούν στη διαδικασία οικονομικής διαχείρισης αυτών. Επομένως, η νέα μορφή του Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. α' βαθμού (ΚΥΑ 7028/04) ενσωματώνει τις εκτεταμένες θεσμικές αλλαγές που σημειώθηκαν μέχρι τότε στα έσοδα και τις δαπάνες αυτών και παράλληλα προσαρμόζει το περιεχόμενο και την ταξινόμηση των προβλέψεων στις απαιτήσεις του νέου διπλογραφικού λογιστικού σχεδίου των Ο.Τ.Α.

Παρ' όλα αυτά, ο νέος τύπος του Προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. εμφανίζει πολλές ελλείψεις σε βασικούς κωδικούς νεωτέρων θεσμικών μεταβολών που ίσχυαν κατά το χρόνο κατάρτισης του σχεδίου αυτού, αλλά και παλαιότερων που δεν λήφθηκαν υπόψη. Επειδή όμως κάθε τροποποίηση αυτού θα γίνεται πλέον με Κοινή Υπουργική Απόφαση (άρθρο 155 παρ. 2 του νέου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα) και όχι με προεδρικό Διάταγμα, όπως όριζαν οι προγενέστεροι δημοτικοί κώδικες, το περιεχόμενο του προϋπολογισμού θα μπορεί χωρίς χρονοτριβή και καθυστερήσεις να τροποποιείται και να παραμένει συνεχώς επίκαιρο και εναρμονισμένο με την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία και τις μεταβολές της. Μετά από την ολιγοετή εφαρμογή του στην πράξη κρίθηκε επιβεβλημένη η άμεση τροποποίηση αυτού, για τη συμπλήρωση των ελλείψεων του αρχικού σχεδίου, αλλά και για να συμπεριλάβει τις νέες θεσμικές αλλαγές που είχαν προκύψει⁷⁷.

⁷⁶ Δήμητρα Κουσούρη, Οι αλλαγές που εισάγει ο νέος Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων, Ιούλιος 2007, στο δικτυακό τόπο www.kedke.gr

⁷⁷ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 61

4.5.- Η ΚΥΑ 64871/07

Σε εφαρμογή λοιπόν του άρθρου 155 παρ. 2 του νέου Δ.Κ.Κ. για να αντιμετωπιστούν τα προαναφερόμενα ζητήματα εκδόθηκε η πρόσφατη ΚΥΑ 64871/07, με την οποία τροποποιήθηκε η ΚΥΑ 7028/04 περί του νέου τύπου προϋπολογισμού, συμπληρώνοντας ή διορθώνοντας κωδικούς αριθμούς (σε πολύ όμως μικρή έκταση και όχι την αναμενόμενη) και παρέχοντας παράλληλα οδηγίες για τη συμπλήρωση των επί μέρους κωδικών (που πριν παρέχονταν με εγκύκλιο του ΥΠΕΣΔΔΑ). Έτσι, και μετά την πρώτη τροποποίηση του νέου τύπου του προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. οι ελλείψεις σε βασικούς κωδικούς εξακολουθούν να παραμένουν⁷⁸.

Βέβαια, ως λύση στο πρόβλημα υφίσταται και η δυνατότητα συμπλήρωσης των ελλείψεων με την περαιτέρω ανάπτυξη συναφών τεταρτοβάθμιων κωδικών, ώστε να συμπεριληφθούν σε αυτόν όλες οι νέες προβλέψεις και ανάγκες. Με τον τρόπο όμως αυτό εξακολουθεί να καταστρατηγείται, όπως συνέβαινε και πριν την έκδοση της ΚΥΑ 7028/04, η ενιαία μορφή προϋπολογισμού για όλους τους Ο.Τ.Α., αφού η ανάπτυξη περαιτέρω συναφών κωδικών είναι εντελώς υποκειμενική, κατά την κρίση και τη διακριτική ευχέρεια του οργάνου κάθε Δήμου που καταρτίζει κάθε φορά τον προϋπολογισμό⁷⁹.

4.6.- Η ΚΥΑ 67146/08

Πρόσφατα, στις 31/10/2008 εκδόθηκε στο ΦΕΚ (ΦΕΚ Β' 2246/08) η ΚΥΑ 67146, η οποία παρέχει οδηγίες για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων για το οικονομικό έτος 2009. Η συγκεκριμένη ΚΥΑ δεν τροποποιεί κανένα κωδικό, ούτε συμπληρώνει τις ελλείψεις των προηγούμενων ΚΥΑ ήτοι της ΚΥΑ

⁷⁸ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 161

⁷⁹ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 61

7028/04 και ΚΥΑ 64781/07, ουσιαστικά δηλαδή επαναλαμβάνει τα οριζόμενα στις ΚΥΑ των προηγούμενων ετών. Ωστόσο, αναλύει και εξειδικεύει περαιτέρω τον Κ/Α 70 «ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ», ορίζοντας ότι μπορεί να αναπτύσσεται περαιτέρω με την προσθήκη παραπλεύρως αυτού ενός αριθμού (ξεκινώντας από το 01) και τον τίτλο της Υπηρεσίας που χαρακτηρίζεται από αυτόν.

4.7.- Το πεδίο εφαρμογής του Προϋπολογισμού των ΟΤΑ α' βαθμού

Οι ΚΥΑ 7028/04 και 64781/07 περί του νέου τύπου του Προϋπολογισμού εφαρμόζονται υποχρεωτικά:

- 1) Στους Δήμους
- 2) Στις Κοινότητες
- 3) Στα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα (των άρθρων 226-238 ΔΚΚ)
- 4) Στα δημοτικά και κοινοτικά Ν.Π.Δ.Δ.(των άρθρων 239-242 Δ.Κ.Κ.)
- 5) Στους Συνδέσμους των ΟΤΑ (των άρθρων 245-251 ΔΚΚ)
- 6) Στις Συμπολιτείες των Δήμων και Κοινοτήτων (του άρθρου 12 Ν. 2946/010.

Προαιρετικά μπορεί να εφαρμοστεί από τα ΝΠΙΔ που εφαρμόζουν το Δημόσιο Λογιστικό, όπως είναι για παράδειγμα η ΚΕΔΚΕ, οι ΤΕΔΚ, τα κοινωφελή ιδρύματα κλπ., ενώ σε καμία περίπτωση στις Δημοτικές Επιχειρήσεις και τις ΔΕΥΑ.

4.8.- Οι βασικές Αρχές του Προϋπολογισμού

Οι βασικές αρχές που διέπουν τον Προϋπολογισμό των Ο.Τ.Α α' βαθμού είναι οι ακόλουθες⁸⁰:

⁸⁰ Για όλες τις παρακάτω γενικές αρχές βλ. Κοσμάς Νικολόπουλος, Προϋπολογισμός-Απολογισμός, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2008, σελ. 5-6

A) Η αρχή του ενιαυσίου

Η αρχή αυτή καθορίζει τη διάρκεια της ισχύος του προϋπολογισμού, ο οποίος συντάσσεται για ένα οικονομικό έτος το οποίο συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος.

B) Η αρχή της καθολικότητας

Στον προϋπολογισμό εγγράφονται όλα τα έσοδα και τα έξοδα.

Γ) Η αρχή της ενότητας

Τα έσοδα και τα έξοδα εγγράφονται σε ενιαίο προϋπολογισμό.

Δ) Η αρχή της ειδικότητας

Κάθε πίστωση υπάρχει μόνο για το σκοπό για τον οποίο προορίζεται και δε μπορεί να διατεθεί για άλλο σκοπό.

Ε) Η αρχή της ακρίβειας

Οι προβλέψεις θα πρέπει να είναι στα όρια του εφικτού να πραγματοποιηθούν, με την ακριβή εκτίμηση των οικονομικών δεδομένων.

ΣΤ) Η αρχή της προβλεψιμότητας

Ο προϋπολογισμός πρέπει να συνταχθεί και να εγκριθεί πριν από την έναρξη του οικονομικού έτους.

Ζ) Η αρχή της σαφήνειας και της αλήθειας

Ο προϋπολογισμός θα πρέπει να είναι σαφής, να διαμορφώνεται με ορθολογιστικά κριτήρια και να είναι αληθινός. Τα ποσά πρέπει να είναι σωστά, να μη δημιουργούν σύγχυση και ασάφειες και να διευκολύνουν τον έλεγχο από το **δημοτικό συμβούλιο**, τους **πολίτες** και την **περιφερειακή διοίκηση**. Οι εκτιμήσεις και οι προβλέψεις πρέπει να επαληθεύονται, όσο το δυνατόν περισσότερο, στο τέλος του έτους⁸¹.

⁸¹ Γαβρίλης Κουγιανός, Το Οικονομικό, Διοικητικό και Νομικό Πλαίσιο των ΟΤΑ, στο δικτυακό τόπο www.ita.ogr.gr

Η) Η αρχή της ισοσκελίσης

Ο προϋπολογισμός πρέπει να είναι ισοσκελισμένος ως προς τα έσοδα και τα έξοδα.

Θ) Η αρχή της δημοσιότητας

Συνοπτική κατάσταση του προϋπολογισμού δημοσιεύεται στον τοπικό τύπο.

Ι) Η αρχή της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας, δηλαδή η καλύτερη δυνατή ικανοποίηση των αναγκών των πολιτών σε σχέση με τα μέσα και τους πόρους που είναι διαθέσιμα⁸².

Από τις γενικές αρχές που απαριθμήθηκαν και αναπτύχθηκαν ανωτέρω, καθίσταται εμφανές ότι **συμπίπτουν** με τις γενικές αρχές που διέπουν τον κρατικό Προϋπολογισμό και τούτο διότι ο Προϋπολογισμός των Δήμων και των Κοινοτήτων αποτελεί μια μικρογραφία αυτού. Βέβαια, ο Προϋπολογισμός των ΟΤΑ είναι πολύ πιο περιορισμένος σε έκταση και πολύ απλούστερος. Όμως, ο ρόλος του ταυτίζεται σε μεγάλο βαθμό με τον ρόλο του κρατικού Προϋπολογισμού. Καλείται να απεικονίσει τις οικονομικές δυνατότητες και ανάγκες μιας γεωγραφικής και πληθυσμιακής ενότητας και για να μπορέσει να ανταποκριθεί στον ρόλο του ως εργαλείο προγραμματισμού και ανάπτυξης, είναι απαραίτητο να διέπεται από τις ίδιες θεμελιώδεις αρχές που ισχύουν και για τον προϋπολογισμό του κράτους.

5.- Η Κατάρτιση και Ψήφιση του Προϋπολογισμού Δήμων και Κοινοτήτων

Η διαδικασία της κατάρτισης και της ψήφισης του Προϋπολογισμού διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 159 του ΔΚΚ. Σύμφωνα με αυτές, η Δημαρχιακή Επιτροπή, συντάσσει το σχέδιο του Προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων και το υποβάλλει

⁸² Μανώλη Σαββή, Προτάσεις βελτίωσης του Οικονομικού-Διαχειριστικού συστήματος των ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος, τεύχος Ιουλίου – Αυγούστου 2001

αιτιολογώντας κάθε εγγραφή στο Δημοτικό Συμβούλιο, το αργότερο μέχρι το τέλος του μηνός Οκτωβρίου του προηγούμενου έτους που αφορά ο Προϋπολογισμός. Η απόφαση της Δημορχιακής Επιτροπής με την οποία αιτιολογείται κάθε εγγραφή επέχει τη θέση εισηγητικής έκθεσης του Προϋπολογισμού. Το Δημοτικό Συμβούλιο, μέχρι το τέλος του μηνός Νοεμβρίου, ψηφίζει τον Προϋπολογισμό σε ειδική πλέον συνεδρίαση και τον υποβάλλει ισοσκελισμένο για έγκριση στο Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας. (άρθρο 159 παρ. 1 του ΔΚΚ). Στη συνεδρίαση του Προϋπολογισμού δε μπορεί να συζητηθεί κανένα άλλο ζήτημα είτε εκτός ημερήσιας διάταξης, είτε με δεύτερη πρόσκληση την ίδια μέρα επί ποινή ακυρότητας. Η απόφαση του υπουργού ΕΣΔΔΑ που θα καθορίζει τους οικονομικούς και άλλους δείκτες που θα λαμβάνονται υπόψη από το Δ.Σ. κατά τη συζήτηση του Προϋπολογισμού και που προβλέπεται από το άρθρο 165 παρ. 2 του ΔΚΚ δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί

Αν το σχέδιο του Προϋπολογισμού δεν καταρτισθεί και υποβληθεί μέχρι το τέλος του Οκτωβρίου ή ο πρόεδρος του Δ.Σ. δεν συγκαλέσει το Δ.Σ. μέχρι τέλος Νοεμβρίου, αυτό συνέρχεται αυτοδίκαια το πρώτο δεκαήμερο του Δεκεμβρίου και προχωρεί στη σύνταξη και ψήφιση του Προϋπολογισμού (άρθρο 159 παρ. 2). Εξαίρεση αποτελεί η ψήφιση του Προϋπολογισμού που ακολουθεί τις δημοτικές εκλογές, η προθεσμία ψήφισης του οποίου μπορεί να παραταθεί μέχρι τις 28 Φεβρουαρίου, προκειμένου να δοθεί στη νέα δημοτική αρχή η δυνατότητα να ψηφίσει προϋπολογισμό που να ανταποκρίνεται στο πρόγραμμα δράσης της.

Πριν από την κατάρτιση αυτού θα πρέπει να έχει προηγηθεί οπωσδήποτε : **α)** κάθε πιθανή επιβολή ή αναπροσαρμογή των τελών και δικαιωμάτων, ώστε να συμπεριληφθούν στα έσοδα αυτού και **β)** το Τεχνικό Πρόγραμμα του Δήμου ώστε να ενταχθούν στον Προϋπολογισμό οι πιστώσεις για τα προβλεπόμενα έργα (άρθρο 208 Δ.Κ.Κ.).

Τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα θα πρέπει να καλύπτουν υποχρεωτικά τις δαπάνες των αντιστοίχων υπηρεσιών, αλλά να μην υπερβαίνουν το ύψος των δαπανών αυτών.

Κατά προτεραιότητα εγγράφονται στον Προϋπολογισμό οι υποχρεωτικές δαπάνες, όπως περιοριστικά αναφέρονται στο άρθρο 158 παρ. 1 του ΔΚΚ. Οι υποχρεωτικές εισφορές που αναγράφονται στον προϋπολογισμό υπολογίζονται με βάση τα τακτικά έσοδα που πραγματοποιήθηκαν το προτελευταίο έτος που αφορά ο προϋπολογισμός (άρθρο 158 παρ. 2 του ΔΚΚ).

Κατά την κατάρτιση του Προϋπολογισμού, θα πρέπει να λαμβάνεται ιδιαίτερη μέριμνα, ώστε να μην αναγράφονται σε αυτόν καταταγμένες πιστώσεις για έργα, εργασίες και προμήθειες με σκοπό την αποφυγή διαγωνισμών, με εξαίρεση τα έργα ανά δημοτικό διαμέρισμα..

Οι προθεσμίες για την κατάρτιση και ψήφιση του Προϋπολογισμού του άρθρου 159 Δ.Κ.Κ. είναι ενδεικτικές, δηλαδή η μη τήρησή τους δεν επιφέρει ακυρότητα του Προϋπολογισμού, διότι αυτός είναι υποχρεωτικός. Ωστόσο, αν αυτός συνταχθεί καθυστερημένα, τα αρμόδια όργανα διώκονται πειθαρχικά για παράβαση καθήκοντος.

Η υπ' αριθ. 67146/08 ΚΥΑ των Υπουργών ΕΣΔΔΑ και Οικονομίας και Οικονομικών του άρθρου 175 παρ. 4 που παρέχει οδηγίες για την κατάρτιση του Προϋπολογισμού του 2009 εκδόθηκε με το ΦΕΚ β' 2246/31-10-2008.

Όπως μπορούμε να διαπιστώσουμε, η διαδικασία κατάρτισης και ψήφισης του προϋπολογισμού των ΟΤΑ διαφέρει σημαντικά ως προς τα όργανα και τις προθεσμίες από την αντίστοιχη που ακολουθείται για τον κρατικό προϋπολογισμό (άρθρα 6-10 του Κ.Δ.Λ.), αν και ακολουθείται η ίδια δημοσιολογιστική και δημοσιονομική διαδικασία. Ο κρατικός προϋπολογισμός εισάγεται για ψήφιση στη Βουλή 1 μήνα πριν αρχίσει το νέο οικονομικό έτος, ενώ ο Προϋπολογισμός των ΟΤΑ υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του μηνός Οκτωβρίου του προηγούμενου έτους που αφορά ο Προϋπολογισμός στο Δημοτικό Συμβούλιο και ψηφίζεται μέχρι το τέλος του μηνός Νοεμβρίου. Το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα που παρέχεται για την ψήφιση του κρατικού Προϋπολογισμού δικαιολογείται από την δυσκολία και τις πολιτικές σταθμίσεις που συνεπάγεται η κατάρτισή του. Άλλωστε οι

Προϋπολογισμοί των ΟΤΑ θα πρέπει να έχουν ψηφιστεί νωρίτερα, καθ' ότι ακολουθεί στη συνέχεια η πρόσθετη διαδικασία του ο ελέγχου νομιμότητας από την Περιφέρεια.

5.1.- Η Κατάρτιση και Ψήφιση του Προϋπολογισμού των δημοτικών και κοινοτικών Ν.Π.Δ.Δ.

Ενόψει της σημασίας των δημοτικών και κοινοτικών Ν.Π.Δ.Δ. και της συμπληρωματικότητας αυτών ως προς τη λειτουργία των Δήμων και των Κοινοτήτων, κρίνεται σκόπιμο να γίνει ιδιαίτερη αναφορά στη διαδικασία κατάρτιση και ψήφιση του Προϋπολογισμού τους. Τα όσα ανωτέρω αναφέρθηκαν σχετικά με τον Προϋπολογισμό των Δήμων και των Κοινοτήτων ισχύουν και τα Ν.Π.Δ.Δ. αυτών με τις ακόλουθες διαφοροποιήσεις:

Το Δημοτικό/Κοινοτικό Συμβούλιο οφείλει μέχρι το τέλος του μηνός Νοεμβρίου να ψηφίσει τον Προϋπολογισμό του Δήμου/Κοινότητας. Μετά την ψήφιση αυτού και το αργότερο εντός 20 ημερών από την ψήφιση αυτού και που η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβαίνει την 31^η Δεκεμβρίου, το Δημοτικό/Κοινοτικό Συμβούλιο γνωμοδοτεί για τους προϋπολογισμούς των δημοτικών ή κοινοτικών Ν.Π.Δ.Δ. που έχει καταρτιστεί από τα οικεία διοικητικά συμβούλια αυτών (ΔΚΚ άρθρο 240 παρ. 2 σε συνδυασμό με 159 παρ. 1 εδαφ. 2). Η γνωμοδότηση του Δημοτικού/Κοινοτικού Συμβουλίου επέχει θέση έγκρισης αυτού (άρθρα 240 παρ. 2 και 234 παρ. 3 του ΔΚΚ)⁸³.

Η διαφορά μεταξύ κρατικών και δημοτικών/κοινοτικών ΝΠΔΔ ως προς την κατάρτιση του προϋπολογισμού είναι η ακόλουθη: ενώ ο προϋπολογισμός των κρατικών ΝΠΔΔ εντάσσεται στον ενιαίο προϋπολογισμό του Υπουργείου στο οποίο ανήκει το καθένα, τα ΝΠΔΔ των ΟΤΑ καταρτίζουν, ψηφίζουν και διέπονται από δικό τους προϋπολογισμό, ξεχωριστό από τον προϋπολογισμό του Δήμου/Κοινότητας όπου ανήκουν. Η πρόβλεψη αυτή οφείλεται στο

⁸³ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 64

γεγονός ότι ο αριθμός των ΝΠΔΔ ανά ΟΤΑ είναι μεγάλος. Στην Αττική σε κάθε ΟΤΑ α' βαθμού αντιστοιχούν περίπου 6 ΝΠΔΔ κατά μέσο όρο. Επιπλέον, η κατάρτιση ενιαίου προϋπολογισμού θα επέφερε δυσκολίες και σύγχυση, ενώ δεν θα ήταν δυνατή η αποτύπωση και παρακολούθηση της οικονομικής κατάστασης κάθε νομικού προσώπου.

5.2.- Η Δημοσίευση του Προϋπολογισμού

Προκειμένου να επιτευχθεί η δημοσιότητα του Προϋπολογισμού, το άρθρο 159 παρ. 5 του Δ.Κ.Κ. ορίζει ότι μια συνοπτική κατάσταση του Προϋπολογισμού δημοσιεύεται σε μια τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή εάν δεν υπάρχει τέτοια, σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος.

Σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 και 2 του Ν. 3548/07, ως νομαρχιακές εφημερίδες νοούνται οι ημερήσιες και εβδομαδιαίες εφημερίδες που έχουν την έδρα τους σε νομό εκτός των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης και δεν είναι πανελλήνιας κυκλοφορίας. α) Ως ημερήσια νομαρχιακή εφημερίδα νοείται η εφημερίδα που εκδίδεται όχι λιγότερο από πέντε συνεχόμενες ημέρες την εβδομάδα. β) Ως εβδομαδιαία νομαρχιακή εφημερίδα νοείται η εφημερίδα που εκδίδεται μία φορά την εβδομάδα, σε τακτή ημέρα και χωρίς διακοπή.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου, ως ημερήσιες και εβδομαδιαίες τοπικές εφημερίδες νοούνται οι εφημερίδες που έχουν την έδρα τους σε δήμο ή κοινότητα εντός των Νομών Αττικής ή Θεσσαλονίκης και δεν είναι πανελλήνιας κυκλοφορίας. Η έννοια των ημερήσιων και εβδομαδιαίων τοπικών εφημερίδων καθορίζεται αντίστοιχα σύμφωνα με τις προϋποθέσεις της προηγούμενης παραγράφου.

Η συνοπτική κατάσταση του Προϋπολογισμού αποστέλλεται για δημοσίευση μετά την περαίωση του ελέγχου και την έγκρισή του από την οικεία Περιφέρεια. Η παράλειψη δημοσίευσης δεν επηρεάζει το κύρος της απόφασης με την οποία εγκρίθηκε ο προϋπολογισμός (άρθρο 159 παρ. 5 εδ. 2). Η διάταξη αυτή είναι ιδιαίτερα σημαντική, διότι στην έδρα αρκετών ΟΤΑ α' βαθμού δεν υπάρχουν τοπικές ή

νομαρχιακές εφημερίδες που να πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 1 του Ν. 3548/07.

Τα προς δημοσίευση μαζί με τον Προϋπολογισμό στοιχεία θα καθοριστούν μεταξύ άλλων με το προβλεπόμενο από το άρθρο 175 παρ. 2 του Δ.Κ.Κ. προεδρικό διάταγμα, το οποίο, όμως, όπως ήδη αναφέρθηκε, δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί. Μέχρι την έκδοση αυτού, ισχύει η συνοπτική οικονομική κατάσταση που περιέχεται στην ΚΥΑ 7028/04, όπως αυτή τροποποιήθηκε από την ΚΥΑ 64871/07⁸⁴.

Η διαφορά σε σχέση με την δημοσίευση του κρατικού προϋπολογισμού είναι καίριας σημασίας. Ο κρατικός προϋπολογισμός, λόγω της σπουδαιότητάς του είναι νόμος (άρθρο 5 παρ. 1 του Ν. 2362/95) και δημοσιεύεται σε ΦΕΚ., ενώ ο προϋπολογισμός των ΟΤΑ α' βαθμού έχει πιο ευέλικτη φύση : είναι διοικητική απόφαση και δημοσιεύεται στον τοπικό τύπο, αφού εμφανώς αφορά σε πιο περιορισμένο αριθμό ενδιαφερομένων.

5.3.- Ο έλεγχος του Προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων

Με βάση τις διατάξεις του Δ.Κ.Κ. ο Προϋπολογισμός του Δήμου/Κοινότητας, ως απόφαση κανονιστικού περιεχομένου, υποβάλλεται μέσα σε αποκλειστική προθεσμία 10 ημερών από την ψήφισή του από το Δ.Σ. (άρθρο 149 παρ. 1) στον Γενικό Γραμματέα της οικείας Περιφέρειας ισοσκελισμένος (άρθρο 159), προκειμένου να ελεγχθεί συνοδευόμενος από τα απαραίτητα δικαιολογητικά, δηλαδή τις αποφάσεις του Δ.Σ. που αφορούν την επιβολή φόρων/τελών/δικαιωμάτων/εισφορών, που είναι γραμμένα σε αυτόν (άρθρο 162 παρ. 1 Δ.Κ.Κ.).

Εάν διαπιστωθεί κατά τον έλεγχο στην Περιφέρεια ότι:

⁸⁴ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 71-73

- 1) Δεν έχουν εγγραφεί υποχρεωτικές δαπάνες ή έσοδα που προβλέπονται υποχρεωτικά από το νόμο ή
- 2) Έχουν εγγραφεί έσοδα ή έξοδα που δεν προβλέπονται από το νόμο ή
- 3) Το ύψος των εσόδων υπερβαίνει χωρίς καμία δικαιολογία τις αποδόσεις του προηγούμενου έτους,

τότε ο Γενικός Γραμματέας της Περιφέρειας καλεί το Δ.Σ. να αναμορφώσει τον Προϋπολογισμό μέσα σε προθεσμία 30 ημερών, προκειμένου να εγκριθεί (άρθρο 162 παρ. 2 Δ.Κ.Κ.), διαφορετικά τα αρμόδια υποπίπτουν σε σοβαρή παράβαση καθήκοντος (άρθρο 162 παρ. 3 Δ.Κ.Κ.).

Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τα παραπάνω, μετά την πάροδο της ταχθείσης προθεσμίας και καθώς το άρθρο 162 δεν ορίζει τι θα συμβεί, η ορθότερη άποψη συνίσταται στην αναλογική εφαρμογή του άρθρου 149 παρ. 1 Δ.Κ.Κ. για ακύρωση των παρανόμων αποφάσεων των οργάνων των ΟΤΑ από το Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας. Συνεπώς η κανονιστική απόφαση του Προϋπολογισμού θα ακυρωθεί και θα πρέπει αυτός να καταρτιστεί εκ νέου⁸⁵.

Ο έλεγχος του Προϋπολογισμού από το Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας εμπίπτει στο πεδίο του διοικητικού ελέγχου νομιμότητας. Αντίθετα, ο Προϋπολογισμός του κράτους, μετά την ψήφισή του από την Ολομέλεια της Βουλής ισχύει αυτοδικαίως για το νέο οικονομικό έτος χωρίς να χρειάζεται να υποστεί κάποιο είδος ελέγχου, αφού είναι πλέον τυπικός νόμος. Και στις δύο όμως περιπτώσεις, συντελείται η Αρχή της Δημοσιότητας του Προϋπολογισμού.

5.4.- Ο έλεγχος Προϋπολογισμού των δημοτικών και κοινοτικών Ν.Π.Δ.Δ.

Οι αποφάσεις των διοικητικών συμβουλίων που αφορούν τον προϋπολογισμό των δημοτικών και κοινοτικών ΝΠΔΔ, υποβάλλονται

⁸⁵ Κοσμάς Νικολόπουλος, Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ.178-180

στο Γενικό Γραμματέα της οικείας Περιφέρειας και αποστέλλονται σε αυτόν μέσα σε αποκλειστική προθεσμία 10 ημερών αφότου περιήλθε στο ΝΠΔΔ η εγκριτική απόφαση του δημοτικού/κοινοτικού συμβουλίου. Με τη νέα αυτή ρύθμιση, η απόφαση του διοικητικού συμβουλίου του ΝΠΔΔ αποστέλλεται από το ίδιο το νομικό πρόσωπο στο Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας, με συνημμένη την απόφαση του δημοτικού/κοινοτικού συμβουλίου και τα απαραίτητα βιβλία και δικαιολογητικά⁸⁶. Κατά τα άλλα, ισχύουν όλα όσα λεπτομερώς αναφέρθηκαν ανωτέρω σχετικά με τον έλεγχο του Προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων.

5.5.- Διάρκεια ισχύος του Προϋπολογισμού

Σύμφωνα με το άρθρο 156 Δ.Κ.Κ., το οικονομικό έτος της διαχείρισης των Δήμων και των Κοινοτήτων αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31 Δεκεμβρίου του ιδίου έτους, δηλαδή το οικονομικό έτος συμπίπτει με το ημερολογιακό, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τον κρατικό προϋπολογισμό (άρθρο 4 και 5 του ΚΔΛ).

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 160 Δ.Κ.Κ. ορίζεται ότι **ώσπου να αρχίσει να ισχύει ο νέος Προϋπολογισμός** και πάντως όχι αργότερα από το τέλος Μαρτίου του επομένου οικονομικού έτους, **ισχύει ο Προϋπολογισμός του έτους που έχει λήξει**, μόνο ως προς την πληρωμή α) των υποχρεωτικών δαπανών του άρθρου 158 παρ. 1 Δ.Κ.Κ., β) των δαπανών που γίνονται για ειδικούς σκοπούς, βάσει διάταξης νόμου, κατόπιν αποφάσεων χρηματοδότησης από την κρατική διοίκηση, καθώς και αυτών που γίνονται στο πλαίσιο της υλοποίησης εγκεκριμένων σχεδίων ή δράσεων, τα οποία συγχρηματοδοτούνται από πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Μετά την πάροδο του τριμήνου, απαγορεύεται να γίνει οποιαδήποτε δαπάνη με βάση τον προϋπολογισμό του περασμένου έτους, πλην αυτών που αφορούν τις αποδοχές του προσωπικού και την καταβολή των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών.

⁸⁶ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 64-65

Ωστόσο, το άρθρο 160 δεν εξειδικεύει περαιτέρω το ποσοστό των πιστώσεων του προϋπολογισμού του προηγούμενου οικονομικού έτους που πλασματικά θεωρείται ως προϋπολογισμός του νέου έτους. Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου έχει δεχτεί ότι για τη συμπλήρωση του παραπάνω κενού έχει εφαρμογή το άρθρο 4 παρ. 2 του Ν. 496/74 περί του προϋπολογισμού των Ν.Π.Δ.Δ., που συμπληρώνει τις ελλείψεις του νέου Δ.Κ.Κ. Σύμφωνα με αυτό, εφόσον με την έναρξη του οικονομικού έτους δεν έχει εγκριθεί ο προϋπολογισμός, η εκτέλεση αυτού κατά το πρώτο τρίμηνο (Ιανουάριο- Μάρτιο) πραγματοποιείται σε ποσοστό 25% των αντιστοίχων πιστώσεων του Προϋπολογισμού του έτους που έχει λήξει. Το ποσοστό που μπορεί να χρησιμοποιηθεί ανέρχεται σε 1/12 κατά μήνα, δηλαδή στο ένα δωδεκατημόριο των πιστώσεων του προϋπολογισμού του προηγούμενου οικονομικού έτους, όπως αυτός είχε διαμορφωθεί⁸⁷.

Με δεδομένο ότι καμία δαπάνη δεν ενεργείται χωρίς να υπάρχει εγγεγραμμένη πίστωση στον προϋπολογισμό, όσα παραπάνω αναφέρθηκαν έχουν ιδιαίτερη σημασία σε περίπτωση που: α)ο προϋπολογισμός έχει μεν ψηφιστεί μέσα στις νόμιμες προθεσμίες, αλλά δεν έχει εγκριθεί από την Περιφέρεια και β) για το έτος των δημοτικών εκλογών, όπου ο προϋπολογισμός μπορεί να ψηφιστεί μέχρι 28 Φεβρουαρίου.

Αντίστοιχα για τον κρατικό Προϋπολογισμό, είναι αδύνατη η διοίκηση των εσόδων και των εξόδων βάσει αυτού, παραδείγματος χάρη σε περίπτωση που δεν έχει καταστεί δυνατή η έγκαιρη κατάρτισή του, αυτή πραγματοποιείται με ειδικό κάθε φορά Νόμο. Εάν έληξε η περίοδος της Βουλής χωρίς την ψήφιση του Προϋπολογισμού ή του ειδικού νόμου, τότε παρατείνεται για τέσσερις μήνες η ισχύς του πρ/μου του έτους που έληξε/λήγει, με Π.Δ. που εκδίδεται ύστερα από πρόταση του Υπουργικού Συμβουλίου (άρθρο 9 παρ. 1 και 2 Κ.Δ.Λ.). Άρα και στις δύο περιπτώσεις ακολουθείται η δημοσιολογιστική και

⁸⁷ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 170

δημοσιονομική διαδικασία, ώστε να μην υπάρχει κενό (χωρίς προϋπολογισμό στη διαχείριση αυτών).

5.6.- Η Αναμόρφωση του Προϋπολογισμού

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, απαγορεύεται κατ' αρχήν η μεταφορά πιστώσεων από κεφάλαιο σε κεφάλαιο και από άρθρο σε άρθρο του προϋπολογισμού. Επειδή όμως δεν είναι δυνατόν να προβλεφθούν εξ αρχής όλες οι δαπάνες και το ακριβές ύψος αυτών από την αρχή του οικονομικού έτους, προβλέπεται στο ανωτέρω άρθρο η δυνατότητα μεταφοράς πιστώσεων με αναμόρφωση του Προϋπολογισμού.

Η αναμόρφωση μπορεί να υλοποιηθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης, όποτε κριθεί απαραίτητο και για την διαδικασία αυτή κεντρικό ρόλο κατέχει το αποθεματικό. **Αποθεματικό** είναι το ποσό που εγγράφεται στον Προϋπολογισμό για την αναπλήρωση των πιστώσεων που κατά τη διάρκεια του έτους θα αποδειχθούν ανεπαρκείς ή για τη δημιουργία νέων πιστώσεων που δεν είχαν προβλεφθεί κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Πρόκειται δηλαδή για πλασματική πίστωση για την πρόληψη ενδεχόμενης ανεπάρκειας των τακτικών πιστώσεων και δεν θα πρέπει να υπερβαίνει το 5% του συνόλου των τακτικών εσόδων που είναι εγγεγραμμένα στον προϋπολογισμό (άρθρο 161 παρ. 3 του Δ.Κ.Κ.)

Η αναμόρφωση μπορεί να έχει στις κάτωθι συνοπτικά αναφερόμενες τρεις μορφές :

Α) Ενίσχυση ανεπαρκών πιστώσεων λόγω απρόβλεπτων και σημαντικών μεταβολών κατά τη διάρκεια της χρήσης, αλλά και πιστώσεων που κρίνονται απαραίτητες για την εύρυθμη λειτουργία του ΟΤΑ, μέσω του αποθεματικού (άρθρο 8 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959).

Β) Κατά τη διάταξη του άρθρου 161 παρ.1 του ΔΚΚ, για κατάργηση ορισμένου έργου και διάθεση της πίστωσης μόνο για την εκτέλεση άλλου έργου.

Γ) Κατά τη διάταξη του άρθρου 161 παρ. 2 όπως τροποποιήθηκε από το άρθρο 23 Ν. 3536/07, για τη διάθεση κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους ποσού μέχρι 50% των πιστώσεων που έχουν εγγραφεί για έργα και δεν έχουν εκτελεστεί, για την ενίσχυση μέσω του αποθεματικού πιστώσεων για υποχρεωτικές και μόνο δαπάνες, με την προϋπόθεση ότι το διατιθέμενο ποσό δεν προέρχεται για έργα που έχουν ενταχθεί στη χρηματοδότηση της ΣΑΤΑ, ή οποιασδήποτε άλλης μορφής χρηματοδότηση. Η προϋπόθεση αυτή επαναλαμβάνεται στην εγκύκλιο 28/19819/3-4-07 του ΥΠΕΣΔΔΑ⁸⁸.

Αναμόρφωση μπορεί να γίνει επίσης :

- α) για την εγγραφή νέων εσόδων για τα οποία δεν υπήρχε πρόβλεψη,
- β) για την αύξηση των προϋπολογισθέντων εσόδων , η απόδοση των οποίων υπερβαίνει σημαντικά τα ποσά που είχαν προβλεφθεί κατά τη διάρκεια της χρήσης,
- γ) για την εκτέλεση νέων έργων που δεν είχαν προβλεφθεί κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού ,
- δ) για την εγγραφή πίστωσης για την πληρωμή υποχρεώσεων Παρελθόντων Οικονομικών Ετών ή για την ενίσχυση αυτής και
- ε) για τη διαμόρφωση του πραγματικού Χρηματικού Υπολοίπου τέλους χρήσης σε σχέση με το αρχικώς προϋπολογισθέν.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 23 Ν. 3536/07 συμπληρώνεται το άρθρο 162 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, ώστε να προβλέπεται ρητά ο έλεγχος, από τον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας, όχι μόνο του προϋπολογισμού των ΟΤΑ πρώτου βαθμού αλλά και των αναμορφώσεων αυτού.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας υποβάλλονται για έλεγχο νομιμότητας οι αποφάσεις των δημοτικών ή

⁸⁸ Εγκύκλιος 28/19819/2-4-07 σχετικά με την Εφαρμογή διατάξεων του Ν. 3536/2007 επί οικονομικών θεμάτων των ΟΤΑ α' βαθμού, από το δικτυακό τόπο του Υπουργείου ΕΣΔΔΑ (www.ypes.gr)

κοινοτικών συμβουλίων που αφορούν αναμορφώσεις των προϋπολογισμών των Ο.Τ.Α., συνοδευόμενες από τις εισηγήσεις των αρμόδιων υπηρεσιών.

Λόγω του ότι, με τις αναμορφώσεις, τα οικεία συμβούλια συχνά καλούνται να θεραπεύσουν επείγουσες διαχειριστικές ανάγκες των ΟΤΑ, η προθεσμία που παρέχεται στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας για να ελέγξει τη νομιμότητα των αποφάσεων ορίζεται κατ' εξαίρεση σε δέκα (10) ημέρες.

Ο έλεγχος αυτός κρίνεται επιβεβλημένος διότι είναι δυνατό ο προϋπολογισμός, έτσι όπως διαμορφώνεται κατά τη διάρκεια του έτους, να διαφέρει σημαντικά από αυτόν που είχε υποβληθεί στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας.⁸⁹

Το Π.Δ. του άρθρου 175 παρ. 2 του νέου ΔΚΚ που θα ορίζει μεταξύ άλλων και θέματα αναμόρφωσης του προϋπολογισμού δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί⁹⁰.

Εγγραφή αναπληρωματικών πιστώσεων προβλέπεται και για τον κρατικό Προϋπολογισμό μέσω του αποθεματικού σε περιπτώσεις εκτάκτων αναγκών ή ανεπαρκών πιστώσεων (που δεν οφείλονται σε επέκταση των δημοσίων υπηρεσιών). Αυτό απαιτεί απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Με την εξάντληση του αποθεματικού νέα πίστωση μπορεί να χορηγηθεί μόνο με ειδικό νόμο. Σε περιπτώσεις επιστράτευσης, πολέμου, ή απροόπτων αναγκών που απειλούν την ασφάλεια του κράτους, έκτακτες πιστώσεις εγγράφονται στον Προϋπολογισμό με απόφαση του Υπουργικού Συμβουλίου (άρθρο 18 ΚΔΛ). Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ακολουθείται η ίδια δημοσιολογιστική διαδικασία αναμόρφωσης του προϋπολογισμού μέσω του αποθεματικού.

⁸⁹ Εγκύκλιος 28/19819/2-4-07 σχετικά με την Εφαρμογή διατάξεων του Ν. 3536/2007 επί οικονομικών θεμάτων των ΟΤΑ α' βαθμού, από το δικτυακό τόπο του Υπουργείου ΕΣΔΔΑ (www.ypes.gr)

⁹⁰ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 79-84

6.- Τα Έσοδα των ΟΤΑ α' βαθμού

Η βασική νομοθεσία για τα έσοδα των ΟΤΑ περιέχεται στις διατάξεις του Β.Δ. 24-9/20-10-1958 που εξακολουθεί να ισχύει μέχρι σήμερα μετά από δεκάδες τροποποιήσεις (με βασικότερες αυτές των Ν. 1080/80 και 1828/89). Με πολλούς νεώτερους νόμους θεσμοθετήθηκαν δεκάδες έσοδα, χωρίς καμία μέχρι σήμερα κωδικοποίηση με αποτέλεσμα τα έσοδα των Δήμων και των Κοινοτήτων να χαρακτηρίζονται από πολυδιάσπαση και πολυπλοκότητα, πράγμα που δυσκολεύει αφάνταστα τις υπηρεσίες για την εφαρμογή ενός ενιαίου και σταθερού προγράμματος δράσης.

6.1.- Τα Είδη των Εσόδων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 157 του Κ.Δ.Δ., τα έσοδα των ΟΤΑ α' βαθμού διακρίνονται σε:

1.- Τακτικά έσοδα που προέρχονται:

- Α) από θεσμοθετημένους υπέρ αυτών πόρους
- Β) από τα έσοδα της κινητής και ακίνητης περιουσίας
- Γ) από ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα
- Δ) από φόρους, τέλη, δικαιώματα και εισφορές
- Ε) από τοπικά δυνητικά τέλη, δικαιώματα και εισφορές

2.- Έκτακτα έσοδα που προέρχονται:

- Α) από δάνεια, δωρεές, κληροδοτήματα και κληρονομίες,
- Β) από διάθεση, εκποίηση και εν μέρει εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων
- Γ) από συμμετοχή σε επιχειρηματική δραστηριότητα κατά τις διατάξεις του ΔΚΚ
- Δ) από τα κάθε είδους πρόστιμα ή άλλες διοικητικές κυρώσεις
- Ε) από κάθε άλλη πηγή.

Αυτός είναι ο πιο πρόσφατος καθορισμός τακτικών και έκτακτων εσόδων, χωρίς ωστόσο μεγάλες διαφοροποιήσεις σε σχέση με παλαιότερα νομοθετήματα.

Με βάση τον προορισμό τους τα έσοδα διακρίνονται σε α) έσοδα που προορίζονται για επενδύσεις, και β) λοιπά έσοδα (άρθρ. 157 παρ. 2 του ΔΚΚ σε συνδυασμό με ΚΥΑ 7028/04)⁹¹.

Φόροι, Τέλη, Δικαιώματα, Εισφορές, Ανταποδοτικά Τέλη

Με τον όρο **τέλος** εννοείται κάθε χρηματική παροχή που καταβάλλεται από τον υπόχρεο έναντι ειδικού ανταλλάγματος, το οποίο συνίσταται στη χρησιμοποίηση ορισμένου δημοτικού (ή κοινοτικού έργου) ή υπηρεσίας. Η παροχή ειδικού ανταλλάγματος είναι το συστατικό στοιχείο που διαφοροποιεί την έννοια του τέλους από αυτήν του φόρου.

Η έννοια του **φόρου** συνίσταται στην αναγκαστική χρηματική εισφορά που καταβάλλουν οι δημότες, χωρίς ειδική αντιπαροχή, με σκοπό να καλυφθούν οι δημοτικές δαπάνες στο σύνολό τους.

Δικαίωμα θεωρείται η χρηματική παροχή που εισπράττεται ανεξαρτήτως της προηγούμενης χρήσης του έργου ή της υπηρεσίας.

Εισφορά είναι κάθε χρηματική παροχή που καταβάλλεται από τον υπόχρεο, έναντι συγκεκριμένου ανταλλάγματος μεγάλης αξίας.⁹²

Το ανταποδοτικό τέλος, όπως και ο φόρος αποτελεί αναγκαστική χρηματική παροχή. Διακρίνεται όμως από αυτόν, από το φόρο, διότι καταβάλλεται έναντι ειδικής αντιπαροχής, δηλαδή έναντι ειδικώς παρεχομένης υπηρεσίας, γιατί αποσκοπεί στην κάλυψη του κόστους της υπηρεσίας αυτής. Δηλαδή, τα ανταποδοτικά τέλη συνδυάζουν την υποχρεωτικότητα της επιβολής και την ειδική ανταπόδοση υπηρεσίας προς όφελος του υποχρέου⁹³.

⁹¹ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 71

⁹² Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 71

⁹³ Ι.Δ. Αναστασόπουλος και Θ.Π.Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, 2003, σελ. 61

Στην πράξη, στην φορολογία των ΟΤΑ, οι παραπάνω όροι συχνά συγχέονται και δεν χρησιμοποιούνται σωστά. Για παράδειγμα, το Τέλος Ακίνητης Περιουσίας (ΤΑΠ), ενώ ονομάζεται τέλος, στην πραγματικότητα είναι δημοτικός φόρος, αφού δεν συνδέεται με ειδική αντιπαροχή προς τους δημότες και μάλιστα προορίζεται για την αντιμετώπιση των εν γένει αναγκών του Δήμου. Όμως, ο χαρακτηρισμός μιας οικονομικής επιβάρυνσης ως φόρου ή ανταποδοτικού τέλους έχει έννομες συνέπειες, γι' αυτό θα πρέπει να είναι ακριβής, καθώς για παράδειγμα, η απόφαση για αύξηση των δημοτικών τελών θα πρέπει να αιτιολογείται, πράγμα που δεν ισχύει για το φόρο⁹⁴.

6.2.- Η Βεβαίωση των Εσόδων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, ως βεβαίωση των εσόδων νοείται η σύμφωνα με τους κείμενους νόμους και από τις αρμόδιες αρχές εκκαθάριση της απαίτησης του Δήμου/Κοινότητας και ο προσδιορισμός του ποσού αυτής, το πρόσωπο του οφειλέτη, το είδος του εσόδου και η αιτία για την οποία οφείλεται. Σύμφωνα με το άρθρο 27 παρ. 2 του Ν. 3202/03 και το άρθρο 167 παρ. 1 του Δ.Κ.Κ., η διαδικασία βεβαίωσης των εσόδων διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 2-4 του Κ.Ε.Δ.Ε. . Το προβλεπόμενο από το άρθρο 175 παρ. 2 του ΔΚΚ Προεδρικό Διάταγμα που θα καθορίζει, μεταξύ άλλων, θέματα σχετικά με την είσπραξη και τη βεβαίωση των εσόδων δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 240 παρ. 2 και 236 παρ. 1 του ΔΚΚ, όλες οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν και για την είσπραξη των εσόδων των δημοτικών και κοινοτικών Ν.Π.Δ.Δ. .

⁹⁴ Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, 1999, σελ. 14

Η βεβαίωση των εσόδων έχει τρεις επί μέρους εκφάνσεις, τη βεβαίωση με την ευρεία έννοια, τη βεβαίωση με τη στενή έννοια και την οίκοθεν βεβαίωση.

6.2.1.- Η Βεβαίωση με τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων/Βεβαίωση με την «ευρεία έννοια»

Η διαδικασία αυτή διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959 και των άρθρων 70-71 του Β.Δ. 24-9/20-10-1958 καθώς και του Ν.Δ. 318/69. Αρμόδιο όργανο είναι: α) για τις Κοινότητες ο Πρόεδρος ή ο Γραμματέας, β) για τους Δήμους με πληθυσμό κάτω των 10.000 κατοίκων ο Δήμαρχος και ένας ή δύο υπάλληλοι που ορίζονται με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου, γ) για τους λοιπούς Δήμους η Οικονομική Υπηρεσία.

Η διαδικασία αρχίζει με τη συγκέντρωση των νομίμων τίτλων, δηλαδή των τίτλων βεβαίωσης των εσόδων από φόρους, τέλη, δικαιώματα κλπ. Κατά το άρθρο 4 του Β.Δ. του 1959, τίτλος βεβαίωσης είναι κάθε έγγραφο που αποδεικνύει ή απλά βεβαιώνει την οφειλή. Νόμιμους τίτλους βεβαίωσης αποτελούν τα εξής έγγραφα:

- Οι οριστικές και τελεσίδικες αποφάσεις των πολιτικών, ποινικών και διοικητικών δικαστηρίων
- Οι πειθαρχικές αποφάσεις
- Οι καταλογιστικές αποφάσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου
- Οι καταλογιστικές αποφάσεις των αρμοδίων Δημοσίων, Κοινοτικών ή Δημοτικών αρχών που εκδίδονται κατά τη νόμιμη διαδικασία
- Οι δηλώσεις των φορολογουμένων
- Οι φορολογικοί κατάλογοι που καταρτίζονται από τα αρμόγια όργανα για το έσοδο στο οποίο αφορούν
- Τα αυτοτελώς επιβαλλόμενα πρόστιμα
- Τα κηρυσσόμενα από το Δήμο διοικητικώς εκτελεστά πρωτόκολλα
- Οι χρεωστικές ομολογίες κάθε φύσεως οφειλετών των Δήμων/Κοινοτήτων.

Τα στοιχεία των τίτλων βεβαίωσης καταχωρούνται στους «βεβαιωτικούς καταλόγους» ή «βεβαιωτικές καταστάσεις», όπου

αναγράφονται αναλυτικά οι φορολογούμενοι, και τα εισπρακτέα για κάθε έναν από αυτούς ποσά. Τόσο οι βεβαιωτικοί κατάλογοι όσο και οι βεβαιωτικές καταστάσεις αποτελούν τους χρηματικούς καταλόγους.

Στις βεβαιωτικές καταστάσεις καταχωρούνται οι οφειλές που προέρχονται ως επί το πλείστον , είτε από ενοχές ιδιωτικού δικαίου (π.χ. μισθώματα), είτε δημοσίου δικαίου(π.χ. έσοδα από καταδικαστικές καταστάσεις) και αποστέλλονται αμέσως στον αρμόδιο δημοτικό ταμία για είσπραξη , αφού δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα.

Στους βεβαιωτικούς καταλόγους καταχωρούνται οι βεβαιώσεις φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών κλπ. Αποσπάσματα αυτών κοινοποιούνται με αποδεικτικό στον κάθε οφειλέτη για πιθανή άσκηση ενδίκων μέσων μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες (60 ημερών από την επίδοση). Στη φάση αυτή ο οφειλέτης μπορεί να αμφισβητήσει τόσο την ύπαρξη της οφειλής, όσο και το ύψος της με το κατάλληλο κάθε φορά ένδικο μέσο.

Οι βεβαιωτικοί κατάλογοι, μετά την εκπνοή των νομίμων προθεσμιών αποτελούν **τον νόμιμο τίτλο είσπραξης** των βεβαιωθέντων εσόδων και αποστέλλονται στον δημοτικό ταμία για είσπραξη.

Στους βεβαιωτικούς καταλόγους με την “ευρεία έννοια” καταχωρούνται υποχρεωτικά:

- Ο τίτλος της αρχής που τον συντάσσει
- Ο αριθμός του τίτλου είσπραξης
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. που θα βεβαιώσει τον κατάλογο (για τους Δήμους που δεν διαθέτουν ίδια ταμειακή υπηρεσία) ή το Ειδικό Δημοτικό Ταμείο
- Το επώνυμο, όνομα, το πατρώνυμο του οφειλέτη, το επάγγελμα, η διεύθυνση κατοικίας και επαγγέλματος και το ΑΦΜ του
- Το είδος του εσόδου
- Το οφειλόμενο ποσό
- Ο αριθμός των δόσεων που μπορεί να εξοφληθεί και η ημερομηνία λήξης κάθε μιας από αυτές.

Απόσπασμα του βεβαιωτικού καταλόγου κοινοποιείται τους φορολογουμένους και ταυτόχρονα καλούνται εγγράφως να ασκήσουν

μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία 60 ημερών τα ένδικα μέσα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (άρθρο 66 Ν. 2717/99) κατά της εγγραφής. Αν το ποσό που βεβαιώθηκε είναι μεγαλύτερο από 29,34€, η επίδοση του αποσπάσματος στον οφειλέτη γίνεται με δικαστικό επιμελητή ή οποιοδήποτε άλλο δημόσιο ή δημοτικό όργανο. Στη φάση αυτή ο οφειλέτης δεν μπορεί να αντιτάξει πλέον τη μη ύπαρξη της οφειλής, αλλά μπορεί μόνο να αμφισβητήσει το ύψος της καθώς και την ορθότητα της διαδικασίας βεβαίωσης που προηγήθηκε. Το υπόλοιπο 40% βεβαιώνεται εις βάρος του οφειλέτη. Το ένδικο μέσο που θα χρησιμοποιηθεί είναι η προσφυγή, της οποίας η άσκηση **αναστέλλει την ταμειακή βεβαίωση** σε ποσοστό 60%. Το υπόλοιπο 40% θα βεβαιωθεί σε βάρος του οφειλέτη.

Η εγγραφή στο βεβαιωτικό κατάλογο γίνεται οριστική αφού παρέλθει η προθεσμία άσκησης των ενδίκων μέσων (60 ημέρες). Πριν παρέλθει η προθεσμία αυτή, ή χωρίς την κοινοποίηση του αποσπάσματος στο φορολογούμενο, δεν θεωρείται ότι υπάρχει νόμιμος τίτλος είσπραξης και δεν μπορεί να υπάρξει ταμειακή βεβαίωση της οφειλής.

Οι βεβαιωτικοί κατάλογοι συντάσσονται σε τρία αντίτυπα και μετά την εκπνοή της προθεσμίας για την άσκηση των ενδίκων μέσων υπογράφονται από το Δήμαρχο, τον προϊστάμενο της αρμοδίας για τη βεβαίωση υπηρεσίας και τον υπάλληλο που τους συνέταξε και σφραγίζονται με τη σφραγίδα του Δήμου. Στη συνέχεια ο βεβαιωτικός κατάλογος σε τρία αντίτυπα αποστέλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή στο δημοτικό ταμείο με έγγραφο του Δημάρχου.

Η εντός των νομίμων προθεσμιών βεβαίωση των δημοτικών εσόδων και η αποστολή των βεβαιωτικών καταλόγων στον αρμόδιο ταμία για είσπραξη είναι υποχρεωτική και καταλογίζεται από το Ελεγκτικό Συνέδριο⁹⁵. Για την κατάρτιση των Βεβαιωτικών Καταλόγων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 21 και 22 του Ν. Δ. 318/69 (προθεσμίες, παραγραφή). Ο τύπος των Βεβαιωτικών Καταλόγων διέπεται από τις διατάξεις των του Κ.Ε.Δ.Ε.

⁹⁵ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 71

6.2.2.-Η Ταμειακή Βεβαίωση/Βεβαίωση με τη “στενή έννοια”

Η διαδικασία της ταμειακής βεβαίωσης καθορίζεται από τα άρθρα 4 και 52 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, καθώς και από τις διατάξεις του ΚΕΔΕ.

Όταν οι βεβαιωτικοί κατάλογοι περιέλθουν στο δημοτικό ταμείο ελέγχονται και ο δημοτικός ταμίας, μέσα σε ένα μήνα από την παραλαβή τους, εκδίδει “τριπλότυπο αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων εσόδων”. Για κάθε βεβαιωτικό κατάλογο εκδίδεται χωριστό αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων εσόδων. Ένα αντίγραφο από τα τρία επιστρέφεται μαζί με το αποδεικτικό παραλαβής στην υπηρεσία βεβαίωσης των εσόδων που απέστειλε το χρηματικό κατάλογο. Το δεύτερο αντίγραφο κοινοποιείται στο λογιστήριο του Δήμου και το τρίτο αντίγραφο παραμένει στο ταμείο του Δήμου.

Η ταμειακή βεβαίωση του εσόδου συντελείται με την καταχώριση από τον ταμία του Αποδεικτικού παραλαβής εισπρακτέων εσόδων στο Βιβλίο Εισπρακτέων Εσόδων.

Οι οφειλότες του Δήμου λαμβάνουν γνώση της οφειλής τους με **ατομική ειδοποίηση**, η οποία αποστέλλεται σε αυτούς από το δημοτικό ταμίας, μέσα σε ένα μήνα από την ημέρα κατά την οποία ο χρηματικός κατάλογος βεβαιώθηκε στο δημοτικό ταμείο (άρθρο 4 ΚΕΔΕ και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας). Στην ατομική ειδοποίηση πρέπει να περιέχονται όλα τα στοιχεία του οφειλέτη, το είδος και το ποσό του χρέους, το οικονομικό έτος στο οποίο ανάγεται η οφειλή, τα στοιχεία του Αποδεικτικού παραλαβής εισπρακτέων εσόδων, καθώς και η ημερομηνία πληρωμής. Με ιδιαίτερη αναφορά στην ατομική ειδοποίηση καθίσταται σαφές ότι μετά την πάροδο της προθεσμίας αυτής, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη και ορίζονται αναλυτικά οι έννομες συνέπειες για τον οφειλέτη. Η παράλειψη αποστολή ατομικής ειδοποίησης δεν έχει καμία επίδραση στο κύρος των λαμβανομένων κατά του οφειλέτη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης, αλλά έχει ως συνέπεια την απαλλαγή του οφειλέτη από τις προσαυξήσεις

εκπροθέσμου καταβολής για το χρονικό διάστημα που η οφειλή κατέστη ληξιπρόθεσμη μέχρι την ημέρα που έλαβε γνώση αυτής.

Δεν αποστέλλεται ατομική ειδοποίηση για οφειλές που στηρίζονται σε συμβάσεις ή δικαστικές αποφάσεις, που ορίζουν ρητά το χρόνο πληρωμής της οφειλής.

Κατά της ατομικής ειδοποίησης μπορεί να ασκηθεί ανακοπή πριν την έναρξη των μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης. Εκτός από τις ατομικές ειδοποιήσεις, ο δημοτικός ταμίας αποστέλλει «Ειδικές Προσκλήσεις», με τις οποίες καλούνται οι οφειλέτες προς εξόφληση, προτού ξεκινήσουν τα αναγκαστικά μέτρα είσπραξης.

Μετά την ταμειακή βεβαίωση των εσόδων, ο δημοτικός ταμίας παραδίδει τα αντίγραφα των βεβαιωτικών καταλόγων συνοδευόμενα από τα αποδεικτικά παραλαβής εισπρακτέων εσόδων στους εισπράκτορες του Δήμου, ώστε αυτοί να προβούν στις διαδικασίες είσπραξης αυτών.⁹⁶

Η Βεβαίωση βάσει βεβαιωτικών καταλόγων (εν ευρεία και εν στενή εννοία) ακολουθεί την ίδια διαδικασία και στις Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδιες για τη βεβαίωση των εσόδων του κρατικού Προϋπολογισμού, αφού και σε αυτές η διαδικασία της Βεβαίωσης εν ευρεία εννοία διέπεται από τις ίδιες διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε .

Κατά συνέπεια, για τη βεβαίωση των εσόδων ακολουθείται η ίδια δημοσιολογιστική διαδικασία και στο Δημόσιο και στους ΟΤΑ.

6.2.3.-Η Οίκοθεν Βεβαίωση

Η οίκοθεν βεβαίωση πραγματοποιείται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η είσπραξη των δημοτικών φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών κλπ, είναι ταυτόχρονη με την υποβολή δηλώσεως του υποχρέου α) πριν περιέλθουν στο ταμείο οι σχετικοί βεβαιωτικοί κατάλογοι, χωρίς δηλαδή να έχει πραγματοποιηθεί ταμειακή βεβαίωση του εσόδου ή β) όταν η βεβαίωση και η είσπραξη συμπίπτουν. Η

⁹⁶ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 77-76

βεβαίωση στις περιπτώσεις αυτές γίνεται με την έκδοση Υπηρεσιακού Βεβαιωτικού Σημειώματος.

Στην περίπτωση αυτή ο υπόχρεος προσέρχεται στην υπηρεσία αποδεχόμενος τα ποσά που έχει υπολογίσει το γραφείο εσόδων ή προσκομίζοντας ο ίδιος όλα τα απαραίτητα στοιχεία για τον υπολογισμό.

Το γραφείο εσόδων εκδίδει το Υπηρεσιακό Βεβαιωτικό Σημείωμα που είναι τριπλότυπο και υπογράφεται από το Δήμαρχο ή τον Προϊστάμενο της Οικονομικής Υπηρεσίας. Στο Υπηρεσιακό Βεβαιωτικό Σημείωμα αναγράφονται όλα τα στοιχεία του οφειλέτη, το είδος του εσόδου, ο κωδικός του και το πληρωτέο ποσό. Ένα αντίγραφο αυτού παραμένει στο στέλεχος και τα άλλα παραδίδονται στον οφειλέτη, προκειμένου να καταβάλει την οφειλή του. Ο εισπράκτορας παραλαμβάνει τα δύο αντίτυπα και εκδίδει Διπλότυπο Είσπραξης, αφού καταβληθεί η οφειλή. Επισυνάπτει το ένα αντίγραφο του Υπηρεσιακού Βεβαιωτικού Σημειώματος στο στέλεχος του Διπλοτύπου Είσπραξης και το τρίτο αντίτυπο επιστρέφει στον εκδότη του Υπηρεσιακού Βεβαιωτικού Σημειώματος.

Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσεται Βεβαιωτική Κατάσταση με βάση τα Υπηρεσιακά Βεβαιωτικά Σημειώματα και αποστέλλεται στο ταμείο. Ο ταμίας τα ελέγχει και εκδίδει Αποδεικτικό Παραλαβής Εισπρακτέων Εσόδων, το οποίο καταχωρεί στο Βιβλίο Εισπρακτέων Εσόδων και εκδίδει Γραμμάτιο Είσπραξης⁹⁷.

Η διαδικασία για την οίκοθεν Βεβαίωση στους ΟΤΑ συμπίπτει με αυτήν που ακολουθείται από τις Δ.Ο.Υ για τη οίκοθεν βεβαίωση των κρατικών εσόδων, αφού και σε αυτές η διαδικασία της οίκοθεν Βεβαίωσης διέπεται από τις ίδιες διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε. .

⁹⁷ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 77-78

6.3.- Η Είσπραξη των Εσόδων

6.3.1.- Όργανα είσπραξης των εσόδων

Η είσπραξη των εσόδων για τους Δήμους που διαθέτουν ίδια ταμειακή υπηρεσία διενεργείται από τον ειδικό δημοτικό ταμία, καθώς και από τους υπαλλήλους στους οποίους έχουν ανατεθεί καθήκοντα εισπράκτορα. Από 1/1/2005 υποχρέωση για σύσταση και λειτουργία ταμειακής υπηρεσίας έχουν όλοι οι Δήμοι με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων. Για τους υπόλοιπους Δήμους, Κοινότητες, Συνδέσμους, ιδρύματα και νομικά πρόσωπα των ΟΤΑ η σύσταση ταμειακής υπηρεσίας είναι προαιρετική. Για τα Ν.Π.Δ.Δ., η ταμειακή υπηρεσία μπορεί να διεξάγεται και από τους ΟΤΑ που τα έχουν συστήσει., ενώ οι ΟΤΑ που δεν υποχρεούνται να συστήσουν τέτοια υπηρεσία, αυτή ασκείται από το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων μέσω των Δ.Ο.Υ από τους υπαλλήλους των ΟΤΑ που είναι τοποθετημένοι σε αυτές. Μπορεί επίσης να συσταθεί κοινή ταμειακή υπηρεσία με σύμβαση διαδημοτικής συνεργασίας (άρθρο 166 Δ.Κ.Κ.).

Σύμφωνα με το άρθρο 50 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, ορίζεται ότι σε κάθε δημοτικό ταμείο λειτουργεί γραφείο εσόδων που επιμελείται της βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων του Δήμου⁹⁸.

Ομοίως, με το άρθρο 2 παρ. 1 του ΚΕΔΕ που έχει εφαρμογή και στους ΟΤΑ (άρθρο 167 παρ. 2 του ΔΚΚ) ορίζεται ότι η είσπραξη των εσόδων μπορεί να ανατεθεί σε τράπεζες ή άλλους οργανισμούς κοινής ωφέλειας ή στα Ελληνικά Ταχυδρομεία, καθώς και σε άλλες δημόσιες αρχές. Σύμφωνα με ΚΥΑ των Υπουργών ΕΣΔΔΑ και Οικονομίας και Οικονομικών, τα πρόστιμα από παραβάσεις του ΚΟΚ εισπράττονται και από τα ΕΛΤΑ⁹⁹.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ιδίου άρθρου (άρθρ. 2) του Κ.Ε.Δ.Ε, τα έσοδα του κρατικού Προϋπολογισμού εισπράττονται από

⁹⁸ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 270-271

⁹⁹ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 280

τα Δημόσια Ταμεία, αλλά κατ' εξαίρεσιν η είσπραξή τους μπορεί να ανατεθεί ή σε τράπεζες ή άλλους οργανισμούς κοινής ωφέλειας ή πιστωτικούς οργανισμούς ή στα Ελληνικά Ταχυδρομεία, καθώς και σε άλλες δημόσιες αρχές.

6.3.2.- Η Διαδικασία Είσπραξης των Εσόδων

Σύμφωνα με το άρθρο 167 του ΔΚΚ, για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων εφαρμόζονται όλες οι διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε. . Παράλληλα ο Νόμος 3202/2003 τροποποιώντας το άρθρο 229 του Π.Δ. 410/1995 ορίζει ότι «...για την είσπραξη των εσόδων των δήμων και των κοινοτήτων εφαρμόζονται όλες οι διατάξεις του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων (Ν.Δ. 356/1974), όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά, επομένως η διαδικασία που ακολουθείται είναι ίδια με αυτήν της είσπραξης των εσόδων του κράτους. Τα ταμειακά όργανα των Ο.Τ.Α. ασκούν αντιστοίχως όλες τις αρμοδιότητες που προβλέπουν οι διατάξεις αυτές».

Η είσπραξη των εσόδων έπεται της βεβαίωσης αυτών και αποτελεί τη νόμιμη συνέπεια αυτής. Η ανάλυση των τριών εκφάνσεων βεβαίωσης (βεβαίωση με στενή έννοια, βεβαίωση με ευρεία έννοια και οίκοθεν βεβαίωση) έχει ήδη αποτυπωθεί αναλυτικά στην σχετική ενότητα της παρούσας εργασίας.

Η είσπραξη των εσόδων ενεργείται αποκλειστικά με την έκδοση των προβλεπομένων Διπλοτύπων και Γραμματίων Είσπραξης, τα οποία θεωρούνται από τον προϋστάμενο της οικονομικής υπηρεσίας (άρθρα 54 και 55 του Β.Δ. του 1959). Οι δημοτικοί ταμίας εκδίδουν Γραμμάτια Είσπραξης, ενώ οι εισπράκτορες εκδίδουν Διπλότυπα Είσπραξης.

Με επιταγές εξοφλούνται υποχρεωτικά οφειλές που ξεπερνούν τα 500 ευρώ ανά ημέρα καταβολής για τις εταιρείες, και τα 1.000 € ανά δημότη. Οι δημοτικοί εισπράκτορες και λοιποί εξουσιοδοτημένοι για την είσπραξη υπάλληλοι υποχρεούνται να παραδίδουν τις εισπράξεις της ημέρας στο δημοτικό ταμείο. Κατά την παράδοση των εισπράξεων από τους εισπράκτορες εκδίδεται και παραδίδεται σε αυτούς Γραμμάτιο

Παραλαβής τακτοποιητέων εισπράξεων. Ο ταμίας εισάγει τις εισπράξεις στο ταμείο του Δήμου με την έκδοση Γραμματίου Είσπραξης και στη συνέχεια ενημερώνονται τα ταμειακά βιβλία με την καταχώριση των Γραμματίων Είσπραξης στο Ημερολόγιο Εσόδων, στο Καθολικό Εσόδων και στο Βιβλίο Τρεχουσών Λογαριασμών¹⁰⁰.

6.3.3.- Ληξιπρόθεσμα Χρέη και προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής

Σύμφωνα με το άρθρο άρθρο 167 παρ. 1 ΔΚΚ και το άρθρο 5 του Κ.Ε.Δ.Ε., τα χρέη προς τους ΟΤΑ καθίστανται ληξιπρόθεσμα υπό τις ίδιες προϋποθέσεις που ισχύουν και για τα χρέη προς το Δημόσιο, ήτοι:

α) τα χρέη που καταβάλλονται εφάπαξ καθίστανται ληξιπρόθεσμα την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που έπεται το μήνα της βεβαίωσης αυτών,

β) τα χρέη που καταβάλλονται με δόσεις την τελευταία εργάσιμη για της δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του μήνα που πρέπει να καταβληθεί η δόση

γ) τα χρέη από συμβάσεις, την ημέρα που πρέπει, σύμφωνα με τη σύμβαση να καταβληθεί ολόκληρο ή μέρος του κεφαλαίου της οφειλής και

δ) τα χρέη των δημοσίων υπολόγων από καταλογισμό για παράλειψη εισαγωγής εισπράξεων, την ημέρα που ο υπόλογος είχε υποχρέωση για εισαγωγή των εισπράξεων στο δημόσιο¹⁰¹.

Τα βεβαιωμένα χρέη προς το Δημόσιο και τους ΟΤΑ που καθίστανται ληξιπρόθεσμα, επιβαρύνονται με προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, από 1/3/2005 η προσαύξηση ορίζεται σε 1% για κάθε μήνα καθυστέρησης. Η προσαύξηση δεν μπορεί να υπερβεί το 200% του χρέους. Κατά την είσπραξη των δημοτικών εσόδων, εισπράττεται υποχρεωτικά μαζί με το ποσό της οφειλής και η αναλογούσα

¹⁰⁰ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 275-276

¹⁰¹ Άρθρο 5 του Κ.Ε.Δ.Ε.

προσαύξηση εκπροθέσμου καταβολής. Χορήγηση διευκολύνσεων δεν αφορά τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, αλλά μόνο τις βασικές οφειλές. Απαλλαγή για προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής μπορεί να δώσει μόνο το Δημοτικό Συμβούλιο με αιτιολογημένη απόφασή του και μόνο για τις περιοριστικά αναφερόμενες από το άρθρο 174 παρ. 3 του ΔΚΚ περιπτώσεις, ήτοι όταν η εκπρόθεσμη καταβολή οφείλεται: α) στη μη επίδοση ατομικής ειδοποίησης, β) σε οικονομική αδυναμία που προήλθε από ανωτέρα βία και γ) σε υπαιτιότητα της υπηρεσίας.

6.3.4.- Συμψηφισμός απαιτήσεων και οφειλών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 παρ. 1 του Κ.Ε.Δ.Ε. που εφαρμόζονται και στους ΟΤΑ, επιτρέπεται ο συμψηφισμός απαιτήσεων του οφειλέτη έναντι του Δήμου/Κοινότητα, με χρέη αυτού προς τον ΟΤΑ. Η απαίτηση κατά του ΟΤΑ πρέπει να είναι βέβαιη και εκκαθαρισμένη, δηλαδή να έχει εκδοθεί γι' αυτήν χρηματικό ένταλμα πληρωμής.

Ο συμψηφισμός ανήκει στα διασφαλιστικά μέτρα είσπραξης. Μπορεί δηλαδή να προταθεί και από τον ΟΤΑ έναντι του οφειλέτη με αίτηση προς την ταμειακή υπηρεσία. Μάλιστα, σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων οφειλών, ο συμψηφισμός με εκκαθαρισμένη απαίτηση διενεργείται αυτεπάγγελα από την ταμειακή υπηρεσία, χωρίς να χρειάζεται δήλωση του οφειλέτη.

6.3.5.- Διαγραφή χρεών

Σύμφωνα με το άρθρο 174 παρ. 1 και 2 του ΔΚΚ, κάθε είδους χρέη προς Δήμους και Κοινότητες διαγράφονται ολοκληρωτικά ή εν μέρει με απόφαση του Δημοτικού/Κοινοτικού Συμβουλίου:

Α) όταν οι οφειλέτες απεβίωσαν χωρίς να αφήσουν περιουσία

Β) όταν οι οφειλέτες στερούνται περιουσίας και η επιδίωξη είσπραξης δεν έφερε κανένα αποτέλεσμα επί 3 έτη από τη χρήση που βεβαιώθηκαν,

Γ) όταν οι οφειλέτες στερούνται περιουσίας και είναι αγνώστου διαμονής και η προσπάθεια ανεύρεσης της διαμονής τους δεν έφερε κανένα αποτέλεσμα επί 3 έτη από τη χρήση που βεβαιώθηκαν,

Δ) όταν η εγγραφή στους καταλόγους έγινε κατά τρόπο προφανώς λανθασμένο.

Διαγραφή χρεών μπορεί να γίνει επίσης όταν αυτή προβλέπεται από ρητή διάταξη νόμου¹⁰².

Η διαγραφή χρεών προς το Δημόσιο διέπεται από το άρθρο 82 του ΚΕΔΕ και πραγματοποιείται για τους ίδιους λόγους με λίγες διαφοροποιήσεις (δε φαίνεται να προβλέπεται διαγραφή χρεών για λανθασμένες εγγραφές, αλλά στην πράξη αυτό κατά πάσα πιθανότητα θα ισχύει). Διαγραφή χρεών προς το Δημόσιο μπορεί να ενεργήσει αρμόδια γνωμοδοτική επιτροπή και ο Υπουργός των Οικονομικών (για ποσά άνω των 1.500 €) , η δε διαδικασία που ακολουθείται είναι πιο σύνθετη.

6.3.6.- Διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής χρεών

Σύμφωνα με το άρθρο 170 του ΔΚΚ, στους οφειλέτες των Δήμων και των Κοινοτήτων και των Ν.Π.Δ.Δ. τους παρέχονται οι διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής χρεών που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει για το Δημόσιο. Η μόνη διαφορά έγκειται ως προς τα όργανα χορήγησης των διευκολύνσεως τμηματικής καταβολής.

Αρμόδια όργανα για τους ΟΤΑ για το χορήγηση τέτοιων διευκολύνσεων είναι:

Α) ο Προϊστάμενος της ταμειακής υπηρεσίας για οφειλές μέχρι 200.000€

Β) η Δημαρχιακή Επιτροπή για βασικές οφειλές μέχρι του ποσού των 600.000 € και

¹⁰² Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 281-282

Γ) το Δημοτικό Συμβούλιο για οφειλές μεγαλύτερες των 600.000 €.

Ως βασικές οφειλές θεωρούνται το σύνολο των βεβαιωμένων οφειλών, χωρίς τις προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής¹⁰³. Μαζί με την αίτηση για χορήγηση διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής καταβάλλεται παράβολο υπέρ του Δήμου 15 € για οφειλή έως 3.000 € αυξανόμενο κατά 15 € για κάθε επιπλέον 3.000 € και μέχρι του ποσού των 900 € (άρθρο 19 και 19 του Ν. 2648/98).

6.3.7.- Λήψη Αναγκαστικών Μέτρων Είσπραξης

Τα αναγκαστικά μέτρα είσπραξης του ΚΕΔΕ που λαμβάνονται για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων, λαμβάνονται και για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων, των Κοινοτήτων και των ΝΠΔΔ αυτών (άρθρο 27 του Ν. 3202/03 και άρθρο 167 παρ. 1 ΔΚΚ). Σύμφωνα με το άρθρο 35 του Ν. 2948/01, αμελείται η λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης για οφειλές μικρότερες των 150 €. **Το παραπάνω όριο δεν ισχύει για οφειλές προς τους ΟΤΑ.**

Τα αναγκαστικά μέτρα είσπραξης λαμβάνονται για τους Δήμους που διαθέτουν ίδια ταμειακή υπηρεσία από τον Προϊστάμενο της ταμειακής υπηρεσίας ή το δημοτικό ταμείο (άρθρο 48 Β.Δ. 17-5/15-6-1959 και 167 ΔΚΚ). Τα μέτρα αυτά, σύμφωνα με το άρθρο 9 του ΚΕΔΕ, είναι τα ακόλουθα:

1.- Κατάσχεση κινητών στα χέρια του οφειλέτη, αλλά και κινητών και απαιτήσεων αυτού στα χέρια τρίτου.

2.- Κατάσχεση ακινήτων.

3.- Προσωπική κράτηση του οφειλέτη.

Τα μέτρα αυτά έχουν εξεταστεί και αναλυθεί εκτενώς σε προηγούμενη ενότητα της παρούσης εργασίας και συγκεκριμένα στην ενότητα « Είσπραξη των Δημοσίων Εσόδων» , στις σελίδες 19-22. Εφόσον όσα ισχύουν για την είσπραξη των δημοσίων Εσόδων έχουν εφαρμογή και για τα έσοδα των ΟΤΑ α' βαθμού, δεν κρίνεται σκόπιμη η επανάληψη της ανάλυσης.

¹⁰³ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 282-287

Ωστόσο, σχετικά με το μέτρο της προσωρινής κράτησης, που είναι και το δυσμενέστερο και πιο περιοριστικό για τα συνταγματικά κατοχυρωμένα ατομικά δικαιώματα, χρήσιμο είναι να τονιστεί ότι εφαρμόζεται μόνο για οφειλές άνω των 30.000 € συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων και προσαυξήσεων και έχει επανειλημμένα κριθεί αντισυνταγματικό από το Συμβούλιο της Επικρατείας. Επιβάλλεται μόνο από τα Διοικητικά Δικαστήρια, τα οποία οφείλουν να το χρησιμοποιούν με εξαιρετική φειδώ και μόνο όταν μπορεί πράγματι να αποδώσει και όχι στις περιπτώσεις αντικειμενικής και πραγματικής οικονομικής αδυναμίας του οφειλέτη.

Τα αναγκαστικά μέτρα είσπραξης λαμβάνονται από τον Προϊστάμενο της ταμειακής υπηρεσίας ή το δημοτικό ταμία, είτε αθροιστικά, είτε μεμονωμένα, κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τη το άρθρο 27 παρ. 2 του Ν. 3202/03, με ΚΥΑ ορίζονται τα σχετικά με τη λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης από τους ΟΤΑ (άρθρο 167 παρ. 3 ΔΚΚ). Τέτοια Απόφαση μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί¹⁰⁴.

6.3.8.- Ποινικές Κυρώσεις για μη καταβολή ληξιπρόθεσμων χρεών

Σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 3220/04, η παραβίαση της προθεσμίας καταβολής χρεών προς το Δημόσιο (άρα και τους ΟΤΑ) αποτελεί ποινικό αδίκημα, εφόσον αναφέρεται στην μη καταβολή τριών συνεχών δόσεων, ή για χρέη που καταβάλλονται εφάπαξ στην καθυστέρηση καταβολής πέρα των 4 μηνών από τη λήξη του χρόνου καταβολής. Οι αρμόδιοι υπάλληλοι, εκτός από τη λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης, οφείλουν να καταθέσουν και αίτηση στον αρμόδιο Εισαγγελέα για την ποινική δίωξη των οφειλετών.

¹⁰⁴ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 287-291

6.3.9.α.- Δέσμευση Αποδεικτικού Φορολογικής Ενημερότητας

Σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 3 του Ν. 2503/97, για την έκδοση Αποδεικτικού Φορολογικής Ενημερότητας (ΑΦΕ) από τις ΔΟΥ, λαμβάνονται υπόψη και οι οφειλές προς τους ΟΤΑ. Με ΚΥΑ¹⁰⁵ των Υπουργών ΕΣΔΔΑ και Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίστηκε ότι οι πάσης φύσεως οφειλές προς τους Δήμους που υπερβαίνουν τις 100.000 δρχ ή 293,47 € κατά υπόχρεο λαμβάνονται υπόψη από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για τη χορήγηση ΑΦΕ¹⁰⁶. Η δέσμευση του ΑΦΕ από τις οικείες Δ.Ο.Υ. αποτελεί διασφαλιστικό μέτρο είσπραξης.

6.3.9.β.- Η Δημοτική Ενημερότητα

Το συγκεκριμένο πιστοποιητικό προβλέπεται για πρώτη φορά από το άρθρο 285 του νέου ΚΔΚ που ορίζει ότι «προϋπόθεση για τη χορήγηση οποιασδήποτε μορφής αδειών από τους Δήμους και τις Κοινότητες είναι η μη ύπαρξη, εις βάρος του ενδιαφερομένου, βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών προς αυτούς, με εξαίρεση τις περιπτώσεις εκκρεμοδικίας και του διακανονισμού καταβολής αυτών, σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία».

Η σημασία της βεβαίωσης αυτής είναι μεγάλη διότι ζητείται πλέον από όλους όσους έρχονται να αιτηθούν την έκδοση κάποιας άδειας από το Δήμο και όλο και συχνότερα ζητείται και από άλλους οργανισμούς, για παράδειγμα από Τράπεζες για τη σύναψη δανείων. Η μη παροχή Δημοτική Ενημερότητας λόγω χρεών προς τους ΟΤΑ ανήκει στα διασφαλιστικά μέτρα είσπραξης.

¹⁰⁵ ΚΥΑ 45081/30-10-1997

¹⁰⁶ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 291-293

6.4.- Παραγραφή χρηματικών απαιτήσεων

Η παραγραφή χρηματικών απαιτήσεων των ΟΤΑ κατά τρίτων, διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 86-89 του Ν. 2362/95. πρόκειται δηλαδή για αμιγείς κανόνες δημοσίου λογιστικού, καθώς άλλες ειδικότερες διατάξεις δεν περιέχονται στη νομοθεσία για τους ΟΤΑ.

Κατά το άρθρο 86 παρ. 2 του Ν. 2362/95, η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου (και των ΟΤΑ) μαζί με τα συμβεβαιούμενα πρόστιμα παραγράφεται με την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η ταμειακή βεβαίωση της οφειλής και αυτή κατέστη ληξιπρόθεσμη.

Κατά την παρ. 3 του ιδίου άρθρου, μετά την πάροδο εικοσαετίας από την ταμειακή βεβαίωση παραγράφεται η χρηματικού απαίτηση του Δημοσίου (άρα και του ΟΤΑ) που:

- Α)** απορρέει από σύμβαση που αυτό έχει καταρτίσει
- Β)** απορρέει από τελεσίδικη δικαστική απόφαση
- Γ)** γεννήθηκε συνεπεία άπιστης διαχείρισης
- Δ)** απορρέει από διάταξη τελευταίας βούλησης
- Ε)** αφορά περιοδικές παροχές
- ΣΤ)** γεννήθηκε από καταλογισμό οποιασδήποτε αρμοδίας δημόσιας αρχής,
- Ζ)** προέκυψε από αυτοτελή διοικητικά πρόστιμα
- Η)** απορρέει από κατάπτωση εγγυήσεων τρίτων
- Θ)** αφορά σε απόδοση παρακρατηθέντων ή για λογαριασμό αυτού εισπραχθέντων φόρων, τελών ή δικαιωμάτων¹⁰⁷.

¹⁰⁷ Κοσμάς Νικολόπουλος, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006, σελ. 294-295

6.5.- Σύγχρονα προβλήματα που σχετίζονται με τα έσοδα των ΟΤΑ Α' βαθμού

Το τμήμα του Προϋπολογισμού που αναφέρεται στα έσοδα, αποτελεί ένα από τα πιο ακανθώδη ζητήματα της οικονομικής διαχείρισης των ΟΤΑ α' βαθμού. Τα προβλήματα που σχετίζονται με τα έσοδα είναι εξαιρετικά σοβαρά, καθώς συχνά οδηγούν στην καταστρατήγηση της αρχής της αληθείας και στην σκόπιμη παραβίαση της αρχής της ειδικότητας των πιστώσεων του προϋπολογισμού. Επομένως πλήττεται σοβαρά η αρχή της νομιμότητας που θα πρέπει να διέπει τη διοικητική δράση.

Κατ' αρχήν, πολύ συχνά τίθεται ζήτημα πλασματικότητας των εγγραφών των εσόδων. Ενώ κανονικά θα έπρεπε να έπρεπε πρώτα να υπολογίζονται τα έσοδα, ώστε να διαμορφώνονται τα διαθέσιμα χρηματικά ποσά για τον προγραμματισμό των δαπανών, πολύ συχνά στην πράξη γίνεται το αντίστροφο, δηλαδή πρώτα προγραμματίζονται οι δαπάνες και στη συνέχεια γίνεται αναζήτηση των απαιτούμενων εσόδων.

Παράλληλα, πάσχει σοβαρά και η αποτελεσματικότητα της είσπραξης των εσόδων. Στην πράξη είναι σύνηθες να αμελείται η Βεβαίωση με Βεβαιωτικούς καταλόγους, ώστε τα βεβαιωθέντα και μη εισπραχθέντα έσοδα να μεταφέρονται στο επόμενο οικονομικό έτος στον Κωδικό Αριθμό 32 (εισπρακτέα υπόλοιπα από βεβαιωθέντα έσοδα κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη). Επίσης μεταφέρονται από έτος σε έτος διάφορα έσοδα που στην πράξη γίνονται ανείσπρακτα και στη συνέχεια παραγράφονται. Η κωλυσιεργία στη λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης οφείλεται κατά κύριο λόγο σε πολιτικές σκοπιμότητες αλλά και στην δυσκολία των σχετικών διαδικασιών που απαιτούν εξειδικευμένες γνώσεις. Ωστόσο, η μη επίσπευση των εισπράξεων των οφειλών προς τους ΟΤΑ αποτελεί την κύρια πηγή οικονομικής κακοδαιμονίας και ελλειμμάτων που τους χαρακτηρίζει.

Η συγκεκριμένη κατάσταση δεν οφείλεται μόνο σε υπαιτιότητα των Δήμων και των Κοινοτήτων. Είναι γεγονός ότι ο νομοθέτης έχει δώσει μεγάλη βαρύτητα στον δημοσιονομικό έλεγχο των δαπανών από

τις αρμόδιες υπηρεσίες, χωρίς να έχει μεριμνήσει επαρκώς για τον έλεγχο των εισπράξεων. Χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι οι καταλογιστικές πράξεις για ανοίκειες πληρωμές είναι πάρα πολλές, αλλά ελάχιστες για τη μη είσπραξη εσόδων. Λόγω της μεγάλης ανοχής που επικρατεί στο θέμα αυτό, οι ιδιώτες μεριμνούν πρώτα για την πληρωμή των υπολοίπων χρεών τους (π.χ. προς τις τράπεζες) και στη συνέχεια αποπληρώνουν τα χρέη τους προς τους Δήμου/Κοινότητες. Ακόμη και δικαστικές αποφάσεις που επιδικάζουν τα ποσά των οφειλών προς τους ΟΤΑ συχνά μένουν ανεφάρμοστες.

Για την αντιμετώπιση της προαναφερθείσας δυστοκίας στην είσπραξη των εσόδων έχει εκφρασθεί η άποψη ότι θα ήταν χρήσιμη η δημιουργία ενός κεντρικού δικαστικού γραφείου που να προωθεί τη λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης και να μην επαφίεται μόνο στους ΟΤΑ η έναρξη της συγκεκριμένης διαδικασίας.

7.- Οι Δαπάνες των ΟΤΑ α' βαθμού

7.1.- Τα είδη των Δαπανών (Υποχρεωτικές-Προαιρετικές)

Η διενέργεια των δαπανών των ΟΤΑ α' βαθμού διέπεται από το Β.Δ. του 1959 καθώς και το νέο Δ.Κ.Κ., ενώ οι κρατικές δαπάνες διενεργούνται όπως ορίζει ο Ν. 2362/95, δηλαδή δεν εφαρμόζεται πλέον η ίδια νομοθεσία, όπως συμβαίνει με τη βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων. Ωστόσο η διενέργεια των δαπανών παρουσιάζει και στις δύο περιπτώσεις σημαντικές ομοιότητες, ήτοι τηρείται (από διαφορετικά όργανα) η ίδια δημοσιολογιστική διαδικασία.

Σύμφωνα με τα άρθρα 25 παρ. 1 του Ν. 3202/03 και 158 παρ. του νέου ΔΚΚ, **οι δαπάνες των Δήμων και των Κοινοτήτων διακρίνονται σε υποχρεωτικές και προαιρετικές.**

Υποχρεωτικές δαπάνες είναι :

α) Τα έξοδα παράστασης, η αποζημίωση των συμβούλων για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του δημοτικού ή κοινοτικού

συμβουλίου και της δημαρχιακής επιτροπής, καθώς και τα έξοδα κίνησης των προέδρων των τοπικών συμβουλίων.

β) Οι κάθε είδους αποδοχές του προσωπικού, περιλαμβανομένων και των κατ' αποκοπήν εξόδων κίνησης.

γ) Τα είδη ατομικής προστασίας των εργαζομένων.

δ) Η γραφική ύλη, τα έντυπα και τα βιβλία των υπηρεσιών, η δαπάνη κατανάλωσης ηλεκτρικής ενέργειας ή φυσικού αερίου και ύδρευσης, καθώς και τα τέλη ταχυδρομικών και τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών, καθώς και κάθε είδους καύσιμο και ελαιολιπαντικό.

ε) Τα μισθώματα των ακινήτων που χρησιμοποιούνται για τις δημοτικές ή κοινοτικές υπηρεσίες.

στ) Τα έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης.

ζ) Τα τοκοχρεολύσια των δανείων.

η) Τα έξοδα υποχρεωτικής από το νόμο ασφάλισης οχημάτων.

θ) Οι ετήσιες εισφορές υπέρ των συνδέσμων δήμων και κοινοτήτων.

ι) Οι δαπάνες υλοποίησης των συμβάσεων διαδημοτικής συνεργασίας και των προγραμματικών συμβάσεων.

ια) Οι επιχορηγήσεις των ιδρυμάτων και νομικών προσώπων των άρθρων 190 και 203-205 του Δ.Κ.Κ. (ΦΕΚ 231 Α'), ως προς το ποσό που αναγράφεται στην οικεία συστατική πράξη.

ιβ) Οι δαπάνες για την εκτέλεση των τελεσίδικων δικαστικών αποφάσεων και για την εξόφληση εκκαθαρισμένων οφειλών.

ιγ) Οι εισφορές που επιβάλλονται από ειδικούς νόμους.

Οι υποχρεωτικές δαπάνες εγγράφονται κατά προτεραιότητα στον προϋπολογισμό του Δήμου/κοινότητας, ενώ οι προαιρετικές δαπάνες εγγράφονται μόνο εφόσον υπάρχει αδιάθετο υπόλοιπο από τα έσοδα. Αντίστοιχα, οι υποχρεωτικές δαπάνες εκτελούνται κατά προτεραιότητα έναντι των προαιρετικών που εκτελούνται, μόνο εφόσον το επιτρέπουν τα ταμειακά διαθέσιμα του ΟΤΑ. Ο χαρακτηρισμός μιας δαπάνης ως υποχρεωτικής έχει την έννοια ότι προηγείται η εγγραφή της στον

προϋπολογισμό και η πληρωμή της, έναντι οποιασδήποτε άλλης δαπάνης¹⁰⁸.

Η αναγραφή συγκεκριμένης πίστωσης στο προϋπολογισμό του Δήμου δε συνεπάγεται αυτομάτως και την έγκριση για την πραγματοποίηση δαπανών σε βάρος αυτής. Για την πραγματοποίηση της δαπάνης απαιτείται προηγουμένως η σύνταξη έκθεσης ανάληψης δαπάνης και διάθεση (ψήφιση) της πίστωσης από τα αρμόδια όργανα του Δήμου και στη συνέχεια ακολουθεί η ανάθεση εκτέλεσης της δαπάνης και τέλος η εκκαθάριση των δαπανών¹⁰⁹.

Η διαδικασία αυτή παρακάμπτεται σε ελάχιστες περιπτώσεις, ήτοι στις περιοριστικά αναφερόμενες στο άρθρο 158 παρ. 4 και 7 του ΔΚΚ, σε περιπτώσεις απροβλέπτων καταστροφών σε δίκτυα ύδρευσης, άρδευσης, αποχέτευσης και φωτισμού καθώς και στις απευθείας αναθέσεις προμηθειών λόγω κατεπείγουσας ανάγκης. Στις περιπτώσεις αυτές, εάν δεν υπάρχει πίστωση στο προϋπολογισμό ή αυτή είναι ανεπαρκής, τότε η αναγκαία τροποποίηση του προϋπολογισμού γίνεται στην πρώτη μετά την ανάθεση συνεδρίαση του δημοτικού/κοινοτικού συμβουλίου¹¹⁰.

7.2.- Η Ανάληψη της Δαπάνης

Ανάληψη της δαπάνης είναι η διοικητική πράξη με την οποία αποφασίζεται (εγκρίνεται) η πραγματοποίηση ορισμένης δαπάνης. Η ανάληψη είναι το στάδιο που πραγματοποιείται πριν από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε δαπάνης¹¹¹.

¹⁰⁸ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 290-291

¹⁰⁹ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 290-291

¹¹⁰ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 290-291

¹¹¹ Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 92

Όπως ήδη αναφέρεται, με την ψήφιση του προϋπολογισμού δεν καθιερώνεται υποχρέωση, αλλά ευχέρεια ανάλωσης των πιστώσεων, που είναι εγγεγραμμένες στον προϋπολογισμό. Η ευχέρεια αυτή σχετίζεται με : **α)** την πραγματοποίηση ή μη των προβλεπομένων δαπανών, **β)** στον προσδιορισμό του ύψους της δαπάνης, **γ)** στην επιλογή του χρόνου πραγματοποίησης της δαπάνης¹¹². Η ανάληψη της δαπάνης είναι **η πράξη με την οποία ασκείται η προαναφερόμενη διακριτική ευχέρεια, δηλαδή η πράξη με την οποία εγκρίνεται η πραγματοποίηση ορισμένης δαπάνης και διατίθεται η απαιτούμενη πίστωση για την πληρωμή της**¹¹³.

7.2.1.- Η Διαδικασία της Ανάληψης Δαπάνης

Οι δαπάνες σε βάρος των πιστώσεων του Προϋπολογισμού αναλαμβάνονται με τη διαδικασία που ορίζεται από τα άρθρα 12-19 του Β.Δ. του 1959 που ορίζουν ότι:

Α) Πριν από κάθε ενέργεια για την εκτέλεση οποιασδήποτε δαπάνης, η αρμόδια δημοτική υπηρεσία συντάσσει την έκθεση ανάληψης δαπάνης (άρθρο 12 Β.Δ. 1959).

Β) Η Έκθεση Ανάληψης Δαπάνης (Ε.Α.Δ.) θα πρέπει να αναφέρει τα ακόλουθα στοιχεία:

- το είδος και την αιτία της δαπάνης
- τον αριθμό της Ε.Α.Δ.
- το απαιτούμενο ποσό της δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως
- οι γενικές ή ειδικές διατάξεις νόμων, διαταγμάτων ή αποφάσεων στους οποίους στηρίζεται η δαπάνη
- το οικονομικό έτος που αφορά
- το κεφάλαιο και το άρθρο του προϋπολογισμού που βαρύνει η δαπάνη την αρχική πίστωση που έχει εγγραφεί στον προϋπολογισμό του Δήμου και στον συγκεκριμένο κωδικό αριθμό
- τη διαμόρφωση του ποσού με βάση τις προηγηθείσες αναμορφώσεις

¹¹² Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 92

¹¹³ Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 92

- το συνολικό ποσό που έχει αφαιρεθεί με προηγούμενη Ε.Α.Δ.
- το ποσό που απομένει στην πίστωση
- το ποσό που αφορά η συνταχθείσα Ε.Α.Δ.
- το ποσό που απομένει στην πίστωση (άρθρο 13 Β.Δ. 1959).

Για κάθε δαπάνη συντάσσεται ξεχωριστή έκθεση ανάληψης δαπάνης.

Γ) Η ΕΑΔ αποστέλλεται στη λογιστική υπηρεσία και αφού εξεταστεί η νομιμότητα της δαπάνης και διαπιστωθεί ότι υπάρχει διαθέσιμη πίστωση στον προϋπολογισμό, αυτή καταχωρείται στο Βιβλίο Αναλαμβανομένων Υποχρεώσεων¹¹⁴ (άρθρο 13 Β.Δ. 1959).

Η ΕΑΔ δεν έχει μόνο την έννοια της δέσμευσης πίστωσης του προϋπολογισμού, αλλά εμπεριέχει και την έννοια της εντολής για την εκτέλεση της δαπάνης αλλά και της υποχρέωσης που δημιουργείται στο Δήμο προς πληρωμή.

Σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 1 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, ο προϊστάμενος της λογιστικής υπηρεσίας ή της υπηρεσίας δαπανών οφείλει με προσωπική του ευθύνη να αρνηθεί αιτιολογημένα και εγγράφως τη θεώρηση της ΕΑΔ στις ακόλουθες περιπτώσεις:

1.- Εάν η δαπάνη είναι προδήλως παράνομη, δηλαδή δεν προβλέπεται από διατάξεις νόμου ή δεν εξυπηρετεί το σκοπό του ΟΤΑ. Εντελώς ενδεικτικά αναφέρονται διάφορα είδη δαπανών που έχουν κριθεί μη σύμφωνες από το Ελεγκτικό Συνέδριο:

- δαπάνες για την καταχώρηση διαφήμισης του Δήμου σε εφημερίδα με σκοπό την τουριστική προβολή
- δαπάνες για τη διενέργεια προληπτικών ιατρικών εξετάσεων στο προσωπικό του Δήμου, καθώς η δαπάνη αυτή βαρύνει τους οικείους ασφαλιστικούς φορείς
- δαπάνες για τη δημοσίευση στον τοπικό τύπο ευχών του Δημάρχου προς τους δημότες ενόψει των εορτών των Χριστουγέννων/Πάσχα¹¹⁵.

2.- Εάν η δαπάνη δεν μπορεί να καλυφθεί από τη διαθέσιμη στον προϋπολογισμό πίστωση/ το διαθέσιμο υπόλοιπο της πίστωσης.

¹¹⁴ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 291-292

¹¹⁵ Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 96-97

3.- Εάν η δαπάνη καταχωρήθηκε σε λανθασμένο κωδικό.

Στις περιπτώσεις αυτές, μόνο η έγγραφη εντολή του Δημάρχου αίρει την ευθύνη του προϊσταμένου της λογιστικής υπηρεσίας ή της υπηρεσίας δαπανών (άρθρο 14 παρ. 2 του Β.Δ. 1959). Πιστώσεις που έχουν δεσμευθεί με ΕΑΔ δεν μπορούν να διατεθούν για άλλη αιτία, εκτός εάν διαταχθεί η διαγραφή ή ανατροπή αυτής με εντολή του Δημάρχου.

Σύμφωνα με το άρθρο 175 παρ. 2 ΔΚΚ, με Π.Δ. θα ρυθμιστούν τα ζητήματα που αφορούν μεταξύ άλλων στον τρόπο διάθεσης των πιστώσεων και στην ανάληψη των υποχρεώσεων. Το αναμενόμενο αυτό Π.Δ. δεν έχει ακόμη εκδοθεί, συνεπώς η διαδικασία ανάληψης της δαπάνης εξακολουθεί να διέπεται από το Β.Δ. 17-5/15-6-1959.

7.2.2.- Η Διαδικασία της Ανάληψης Δαπάνης στα δημοτικά και κοινοτικά Ν.Π.Δ.Δ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Β.Δ. 1959, σε συνδυασμό 240 παρ. 2 και 236 παρ. 1 του ΔΚΚ, η ανάληψη δαπάνης σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού δημοτικού/κοινοτικού ΝΠΔΔ, πραγματοποιείται από τον Πρόεδρο αυτού.

Η ανάληψη δαπανών και η διάθεση/ψήφιση της πίστωσης, αποτελούν δύο ξεχωριστές αρμοδιότητες, οι οποίες ασκούνται κατά κανόνα από διαφορετικό όργανο. Η ανάληψη της δαπάνης αποτελεί αρμοδιότητα του Προέδρου αυτού, ενώ η διάθεση/ψήφιση της πίστωσης αποτελεί αρμοδιότητα του Διοικητικού Συμβουλίου ή της εκτελεστικής επιτροπής τους.¹¹⁶ Κατά τα λοιπά, ισχύουν όσα αναφέρθηκαν για την ανάληψη δαπάνης από τους Δήμους και τις Κοινότητες.

¹¹⁶ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 156

7.3.- Η Διάθεση (Ψήφιση) της Πίστωσης

Η αναγραφή Πίστωσης στον προϋπολογισμό του Δήμου δεν σημαίνει και έγκριση για την πραγματοποίηση δαπανών σε βάρος αυτής. Μετά την ψήφιση του προϋπολογισμού και την επικύρωσή του από το Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας, οι πιστώσεις δεν μπορούν να πραγματοποιηθούν, εάν δεν ψηφιστούν με απόφαση του αρμοδίου κατά περίπτωση οργάνου. Σύμφωνα με τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η διάθεση της πίστωσης είναι σύννομη, αν η δαπάνη προβλέπεται από ρητή διάταξη νόμου ή αν κατ' εξαίρεση εξυπηρετεί τους σκοπούς του Δήμου. Στη δεύτερη περίπτωση το ύψος της δαπάνης απόκειται στη διακριτική ευχέρεια του οικείου διατάκτη, αλλά ελέγχεται από το Ελεγκτικό Συνέδριο για υπέρβαση των άκρων ορίων αυτής.

Μετά την καταχώρηση της Έκθεσης Ανάλυσης Δαπάνης στο Βιβλίο Αναλαμβανομένων Υποχρεώσεων, ο Δήμαρχος δια της αρμόδιας υπηρεσίας υποβάλλει στο Δημοτικό Συμβούλιο ή τη Δημαρχιακή Επιτροπή εισήγηση για τη διάθεση της πίστωσης και της έγκριση της δαπάνης. Κατά κανόνα, η έγκριση δαπανών και η διάθεση των πιστώσεων του προϋπολογισμού γίνεται με απόφαση της Δημαρχιακής Επιτροπής (άρθρο 103 παρ. 2 του ΔΚΚ).

Κατ' εξαίρεσιν, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3,4,5 του άρθρου 158 ΔΚΚ, το Δημοτικό Συμβούλιο μπορεί να ψηφίζει πιστώσεις σχετικά με:

- 1.- εθνικές ή τοπικές γιορτές, πολιτιστικές, μορφωτικές, ψυχαγωγικές αθλητικές εκδηλώσεις, συνέδρια και συναντήσεις που οργανώνει ο Δήμος, ή άλλοι φορείς με συμμετοχή του Δήμου/της Κοινότητας,
- 2.- τιμητικές διακρίσεις, αναμνηστικά δώρα, δαπάνες δημοσίων σχέσεων,
- 3.- την τουριστική προβολή του Δήμου/Κοινότητας, και
- 4.- έκτακτες επιχορηγήσεις σε Ν.Π.Δ.Δ. του Δήμου/της Κοινότητας.

Με απόφαση του Δημάρχου/Προέδρου της Κοινότητας μπορούν να διατίθενται πιστώσεις σχετικά με:

- 1.- επικοινωνίες κάθε μορφής,

2.- την άμεση αποκατάσταση απροβλέπτων ζημιών σε δρόμους και δίκτυα πάσης φύσεως. Αν ο προϋπολογισμός του έργου δεν υπερβαίνει τα 10.271,46 €, μπορεί να γίνει απευθείας ανάθεση με απόφαση του Δημάρχου (άρθρο 25 παρ. 4 του Ν. 3202/03).

Διάθεση χωρίς να απαιτείται απόφαση οποιουδήποτε οργάνου πραγματοποιείται στις εξής περιπτώσεις:

- 1.- αποδοχές κάθε είδους προσωπικού
- 2.- έξοδα παράστασης
- 3.- μισθώματα ακινήτου που χρησιμοποιούνται για τις υπηρεσίες του Δήμου/Κοινότητας
- 4.- έξοδα κίνησης εισπρακτόρων
- 5.- εισφορές για τη μισθοδοσία ελεγκτών εσόδων-εξόδων και εισπρακτόρων ΟΤΑ
- 6.- εισφορές που επιβάλλονται με ειδικούς νόμους.

Για τα ΝΠΔΔ, τα Ιδρύματα και τους Συνδέσμους των ΟΤΑ α' βαθμού, η γενική αρμοδιότητα του άρθρου 103 ΔΚΚ για την έγκριση των υποχρεωτικών δαπανών ανήκει στην αρμοδιότητα της Εκτελεστικής Επιτροπής αυτών, όπως και στους Δήμους και τις Κοινότητες, όπου αντίστοιχη η αρμοδιότητα ανήκει στη Δημορχιακή Επιτροπή (άρθρα, 236 και 103 ΔΚΚ). Οι εξαιρέσεις του άρθρου 158 ΔΚΚ, για την ψήφιση πιστώσεων από το Δημοτικό Συμβούλιο ισχύουν αντίστοιχα και για το Διοικητικό Συμβούλιο αυτών. Επίσης οι περιπτώσεις όπου ο Δήμαρχος/Πρόεδρος μπορεί μόνο με απόφασή του να διαθέτει πιστώσεις, έχουν ανάλογη εφαρμογή και για την πληρωμή δαπανών από τον Πρόεδρο του δημοτικού/κοινοτικού ΝΠΔΔ¹¹⁷.

Η ανάληψη της δαπάνης και η διάθεση της πίστωσης αποτελούν δύο εντελώς ξεχωριστές ενέργειες, που ασκούνται κατά κανόνα από διαφορετικό όργανο και έχουν διαφορετική έννοια, παρόλο που για τους ΟΤΑ, μεταξύ των δύο αυτών όρων υφίσταται σύγχυση. Η ανάληψη της δαπάνης δεν ολοκληρώνεται με την σύνταξη της ΕΑΔ που προβλέπει το ΒΔ του 1959, εάν δεν συμπληρωθεί με την

¹¹⁷ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 159

ψήφιση/διάθεση της πίστωσης του ΔΚΚ. Η ΕΑΔ μπορεί λοιπόν να θεωρηθεί ως υπό λογιστική έννοια ανάληψη της δαπάνης, και η ψήφιση/διάθεση της πίστωσης έχει χαρακτηριστεί ως υπό νομική έννοια ανάληψη της δαπάνης.¹¹⁸

7.4.- Η Ανάθεση Εκτέλεσης της Δαπάνης

Εκτός από την ανάληψη της δαπάνης με την σύνταξη ΕΑΔ και τη διάθεση της πίστωσης από το αρμόδιο κατά περίπτωση όργανο, για ορισμένες κατηγορίες δαπανών, όπως είναι μεταξύ άλλων η εκτέλεση έργων, εργασιών, μεταφορών, μίσθωση μηχανημάτων, προμηθειών, ο νόμος απαιτεί και απόφαση αρμοδίου οργάνου για την ανάθεση εκτέλεσης της δαπάνης. Η ανάθεση εκτέλεσης γίνεται με διαγωνισμό ή απευθείας ανάθεση, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και τα χρηματικά όρια που καθορίζονται κάθε φορά , για κάθε περίπτωση χωριστά.

Πιο συγκεκριμένα, για τη διενέργεια εργασιών, παροχής υπηρεσιών και μεταφορών, κατά τις διατάξεις του Π.Δ.28/80 (άρθρο 209 παρ. 2 του ΔΚΚ) απαιτείται απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. Εάν όμως υπάρχει εξειδικευμένη πίστωση στον προϋπολογισμό, που δεν υπερβαίνει το ποσό της απευθείας ανάθεσης, επιτρέπεται η απευθείας ανάθεση εκτέλεσης της παροχής εργασίας, υπηρεσίας ή μεταφοράς, με απόφαση της Δημαρχιακής Επιτροπής κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 παρ. 2 του Ν. 2539/97 και άρθρο 9 παρ. 9 του Ν. 2638/98. Στα ΝΠΔΔ των ΟΤΑ, για όλα τα παραπάνω απαιτείται απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου.

Για τη διενέργεια όλων πλέον των προμηθειών που διενεργούνται από τον Ενιαίο Κανονισμό Προμηθειών ΟΤΑ (ΥΠΕΣΔΔΑ 11389/1993) (ΦΕΚ 185 Β΄) Απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών ή ΕΚΠΟΤΑ), κατά τις διατάξεις του άρθρου 209 παρ. 1 ΔΚΚ, απαιτείται προηγούμενη απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου που θα εγκρίνει την

¹¹⁸ Κ. Σαββαΐδου, Κ. Νικολόπουλος, Α. Σαπουνάκης,, Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007, σελ. 293-296 και Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 95-99

πραγματοποίηση της προμήθειας. Εάν πρόκειται για ΝΠΔΔ του ΟΤΑ, απαιτείται απόφαση από το Διοικητικό Συμβούλιο αυτού. Εάν η αξία της προμήθειας δεν υπερβαίνει το όριο της απευθείας ανάθεσης, επιτρέπεται η ανάθεση εκτέλεσης της δαπάνης (προμήθειας) απευθείας από το Δήμαρχο ή ύστερα από πρόχειρο Διαγωνισμό από τη Δημαρχιακή Επιτροπή κατά τις διατάξεις του ΕΚΠΟΤΑ. Στα ΝΠΔΔ των ΟΤΑ, αν η αξία της προμήθειας δεν υπερβαίνει το όριο της απευθείας ανάθεσης, επιτρέπεται η ανάθεση αυτής απευθείας από τον Πρόεδρο του νομικού προσώπου ύστερα από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 23 του ΕΚΠΟΤΑ, ή ύστερα από πρόχειρο Διαγωνισμό από το Διοικητικό Συμβούλιο κατά τις διατάξεις του ΕΚΠΟΤΑ.

Μετά την εκτέλεση της δαπάνης με την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας προσκομίζεται στην αρμόδια υπηρεσία του ΟΤΑ το προβλεπόμενο από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων παραστατικό. Τέλος συντάσσονται και υπογράφονται από τις αρμόδιες επιτροπές τα Πρωτόκολλα παραλαβής έργων, εργασιών, προμηθειών κλπ και βεβαιώνονται η καλή εκτέλεση των εργασιών, η ορθότητα των ποσοτήτων και η άριστη κατάσταση των παραληφθέντων υλικών. Όλα τα ανωτέρω είναι απαραίτητα για την έναρξη της επόμενης φάσης που είναι η εκκαθάριση της δαπάνης¹¹⁹.

7.5.- Εκκαθάριση Δαπανών

Μετά τα στάδια που αναφέρθηκαν ανωτέρω ακολουθεί η εκκαθάριση της δαπάνης, η οποία αποτελεί αρμοδιότητα του Δημάρχου, αλλά ασκείται από την αρμόδια λογιστική υπηρεσία του Δήμου και διέπεται από τα άρθρα 20-22 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959. Σύμφωνα με το άρθρο 20 αυτού, εκκαθάριση είναι η πράξη με την οποία αναγνωρίζεται η οφειλή του Δήμου ως νομίμως αναληφθείσα και υφιστάμενη και προσδιορίζεται το ποσό αυτής. Συνιστά διακριτή φάση της διαδικασίας

¹¹⁹ Θανάσης Παζαρλόγλου, Προσεγγίσεις Προβληματισμοί επί των Δαπανών των ΟΤΑ, Α' τεύχος, 2008 και Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 162-164

πληρωμής, ιδιαίτερα σημαντική διότι σε αυτήν ελέγχονται τα δικαιολογητικά και τεκμηριώνεται το σύννομο της δαπάνης.

Σύμφωνα με το Ν. 2362/95 Περί Δημοσίου Λογιστικού, ως εκκαθάριση νοείται η πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα δικαιώματα των πιστωτών του δημοσίου και συνίσταται στην εξέταση όλων των νομίμων δικαιολογητικών για να διαπιστωθεί αν :

- η δαπάνη προβλέπεται από το νόμο
- αναλήφθηκε νόμιμα
- υπάρχουν όλα τα δικαιολογητικά
- δεν υπέπεσε σε παραγραφή
- δεν εμφιλοχώρησαν παρατυπίες στην υλοποίηση.

Επομένως για τους ΟΤΑ η εκκαθάριση της δαπάνης συνίσταται :

- στην επαλήθευση της ανάληψης της δαπάνης
- στον έλεγχο της τήρησης της προβλεπόμενης διαδικασίας διάθεσης της πίστωσης και ανάθεση εκτέλεσης της δαπάνης
- στον έλεγχο νομιμότητας και πληρότητας των δικαιολογητικών που ορίζει ο νόμος για κάθε δαπάνη
- στον προσδιορισμό της απαίτησης του δικαιούχου.

Τα δικαιολογητικά των δαπανών που πραγματοποιούν οι δήμοι και οι κοινότητες διακρίνονται:

A) στα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εκκαθάριση της δαπάνης και την έκδοση του χρηματικού εντάλματος

B) στα δικαιολογητικά νομιμοποίησης των δικαιούχων και εξόφλησης των χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής

Γ) στα δικαιολογητικά που απαιτούνται από ειδικές διατάξεις όπως είναι τα αποδεικτικά φορολογικής και ασφαλιστικής ενημερότητας¹²⁰.

Πέραν των δικαιολογητικών που απαιτούνται για κάθε δαπάνη από ειδικές διατάξεις νόμων, διαταγμάτων και υπουργικών αποφάσεων, τα βασικά δικαιολογητικά για ορισμένες κατηγορίες δαπανών απαριθμούνται στα άρθρα 26 και 60 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959. Το γεγονός ότι τα απαραίτητα δικαιολογητικά προκύπτουν από το ανωτέρω

¹²⁰ Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 101-102

Β.Δ. και την ΥΑ 81/59774/86 του ΥΠΕΣΔΔΑ, υποδεικνύει το νομοθετικό κενό, δηλαδή την ανυπαρξία ενός κανονιστικού κειμένου που να προσδιορίζει με σαφήνεια τα δικαιολογητικά για κάθε είδος δαπάνης. Έτσι, κατά τον έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο ή τις αρμόδιες υπηρεσίες του ΥΠΟΙΟ, προκύπτουν μη σύνομες δαπάνες, επειδή δε στηρίζονται σε πλήρη και νόμιμα δικαιολογητικά που όμως δεν απαριθμούνται ρητώς και σαφώς σε κανένα ενιαίο νομοθετικό κείμενο.

Ο έλεγχος των δαπανών σε αυτό το στάδιο συνίσταται σε έλεγχο νομιμότητας και σκοπιμότητας. Οι προϊστάμενοι των αρμοδίων υπηρεσιών οφείλουν με προσωπική τους ευθύνη να αρνούνται την έκδοση χρηματικού εντάλματος πληρωμής εάν:

- η δαπάνη είναι προδήλως παράνομη ή
- η δαπάνη δεν έχει αναληφθεί νόμιμα,
- δεν έχει ψηφιστεί από αρμόδιο όργανο
- η σχετική απαίτηση έχει υποπέσει σε παραγραφή
- δεν επισυνάπτονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά¹²¹.

7.6.- Το Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής

Μετά την εκκαθάριση της δαπάνης η αρμόδια λογιστική υπηρεσία του Δήμου προκαλεί την πληρωμή της νομίμως πραγματοποιηθείσης και εκκαθαρισθείσης δαπάνης, με την έκδοση Χ.Ε.Π. (άρθρο 23 παρ. 1 του Β.Δ. 1959) . Επομένως, το ΧΕΠ είναι μια διοικητική πράξη με την οποία εντέλλεται το αρμόδιο ταμείο για την πληρωμή ορισμένης νομίμως εκκαθαρισθείσης δαπάνης.

Η έκδοση ΧΕΠ είναι υποχρεωτική για κάθε νομίμως εκκαθαρισμένη δαπάνη. Σε περίπτωση αμφισβήτησης της νομιμότητας ΧΕΠ που δεν εντάσσεται στον προληπτικό έλεγχο του Ελ.Σ. από τον προϊστάμενο της ταμειακής υπηρεσίας, η αναφορά του γνωστοποιείται στο Δήμαρχο και εάν αυτός απορρίψει τους λόγους αμφισβήτησης, το

¹²¹ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 164-169 και σελ. 204

ΧΕΠ εκτελείται. Στη συνέχεια χωρίς καθυστέρηση και με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά αποστέλλεται στο Ελ.Σ. για έλεγχο κατά προτεραιότητα (άρθρο 175 παρ. 3 ΔΚΚ).

Αναφορικά με τα ΝΠΔΔ των ΟΤΑ, τα ΧΕΠ συνυπογράφονται από τον Πρόεδρο του ΔΣ αυτών. Τα καθήκοντα για εκκαθάριση της δαπάνης και έκδοσης ΧΕΠ ανατίθενται στη λογιστική υπηρεσία του νομικού προσώπου ή στον υπάλληλο του ΟΤΑ που έχει συστήσει το νομικό πρόσωπο και στον οποίο ανατίθενται πρόσθετα καθήκοντα εκκαθάρισης δαπανών και εντολών πληρωμής για λογαριασμό του νομικού προσώπου.

Τα ΧΕΠ αποτελούνται από δύο όμοια μέρη (στέλεχος και κύριο ένταλμα) στα οποία πρέπει να αναγράφονται τα παρακάτω στοιχεία:

- Α) ο αύξων αριθμός του ΧΕΠ και το οικονομικό έτος στο οποίο ανάγεται η δαπάνη,
- Β) το κεφάλαιο και το άρθρο του προϋπολογισμού σε βάρος του οποίου εκδίδεται το ΧΕΠ και ο πλήρης τίτλος αυτού
- Γ) ο λογαριασμός (τακτικά έσοδα, έκτακτα ανειδίκευτα έσοδα, έκτακτα ειδικευμένα έσοδα) από τα έσοδα του οποίου θα πληρωθεί το ΧΕΠ
- Δ) το ταμείο στο οποίο απευθύνεται
- Ε) το ονοματεπώνυμο του δικαιούχου
- ΣΤ) η αιτία πληρωμής
- Ζ) το πληρωτέο ποσό
- Η) ο αριθμός και το είδος των δικαιολογητικών που επισυνάπτονται¹²².

Τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την έκδοση του ΧΕΠ πρέπει να είναι πρωτότυπα και να μη φέρουν αλλοιώσεις. Τα ΧΕΠ μαζί με τα απαραίτητα δικαιολογητικά καταχωρούνται στα βιβλία της λογιστικής υπηρεσίας και αποστέλλονται στο ταμείο. Εάν μείνουν ανεξόφλητα μέχρι τη λήξη του οικονομικού έτους ακυρώνονται και μεταφέρονται στο νέο οικονομικό έτος.

Στις περιπτώσεις των ΟΤΑ που υπάγονται στον προληπτικό έλεγχο του Ελ. Σ. τα ΧΕΠ εκδίδονται σε δύο σειρές με διαφορετική αρίθμηση :

¹²² Ι.Δ. Θεοδώρου, Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, 2008, σελ. 112-113

Α) Στη Σειρά Α' εκδίδονται τα ΧΕΠ οι εντελλόμενες δαπάνες των οποίων εξαιρούνται του προληπτικού ελέγχου (άρθρο 169 παρ. 2 ΔΚΚ) και

Β) Στη Σειρά Β' εκδίδονται τα ΧΕΠ οι εντελλόμενες δαπάνες των οποίων υπόκεινται στον προληπτικό έλεγχο (άρθρο 169 παρ. 2 ΔΚΚ) .

Το προβλεπόμενο από το άρθρο 175 παρ. 2 ΠΔ που θα ρυθμίζει μεταξύ άλλων τα σχετικά με την εκκαθάριση και εντολή των δαπανών δεν έχει ακόμα εκδοθεί. Έτσι, σύμφωνα με το άρθρο 271 παρ. 1 , ώσπου να εκδοθεί αυτού θα ισχύουν οι διατάξεις του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, με τις ελλείψεις και τα κενά που αυτό συνεπάγεται¹²³.

Ο έλεγχος , η εκκαθάριση και η εντολή πληρωμής των δαπανών του Δημοσίου πραγματοποιείται από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου βάσει των νομίμων δικαιολογητικών που αποστέλλονται από τους διατάκτες. Οι Υ.Δ.Ε. είναι οι πρώην Υπηρεσίες Εντελλομένων Εσόδων και ανήκουν στο Υπουργείο Οικονομικών (Γ.Λ.Κ.). Ο έλεγχος που πραγματοποιείται από αυτές είναι έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας Στο τέλος κάθε οικονομικού έτους, το Γ.Λ.Κ. καταρτίζει έκθεση επί του ελέγχου των δαπανών του κρατικού Προϋπολογισμού και την υποβάλλει στον Υπουργό Οικονομικών (αρθρ.26 ΚΔΛ). Κατά συνέπεια, ακολουθείται η ίδια δημοσιολογιστική διαδικασία από διαφορετικά όργανα.

7.7.- Η Πληρωμή των δαπανών

Η εξόφληση των ΧΕΠ διενεργείται:

- Α) απευθείας από το ταμείο
- Β) με την πληρωμή μέσω τράπεζας
- Γ) με σύσταση παρακαταθήκης στο Τ.Π κ Δ.
- Δ) με εξόφληση με ταχυδρομική επιταγή
- Ε) με συμψηφισμό απαιτήσεων.

¹²³ Κοσμάς Νικολόπουλος, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, 2008, σελ. 299-304

Ο αρμόδιος ταμίας για κάθε ΧΕΠ που εξοφλεί, εκδίδει απόδειξη που υπογράφει ο δικαιούχος και η οποία στη συνέχεια επισυνάπτεται στο ΧΕΠ και σφραγίζει το ΧΕΠ με τη σφραγίδα «ΕΞΟΦΛΗΘΗΚΕ».

7.8.- Ο Προληπτικός και ο Κατασταλτικός έλεγχος των Δαπανών.

Το άρθρο 98 παρ. 1 εδαφ. α' του ισχύοντος Συντάγματος ορίζει ότι στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου ανήκει ιδίως «ο έλεγχος των δαπανών του Κράτους, καθώς και των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) ή άλλων νομικών προσώπων που υπάγονται με ειδική διάταξη νόμου στο καθεστώς αυτό», δηλαδή ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών τους.

Το άρθρο 23 του Ν. 3202/2003, σε συνδυασμό με τους νόμους 3250/2004 (άρθρο 11) και 3220/2005 (άρθρο 18 παρ. 9) ορίζουν ότι από 1/7/2005 «οι δαπάνες των ΟΤΑ πρώτου βαθμού με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων, υπάγονται στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν αυτό».

Ο έλεγχος αυτός συνίσταται στη θεώρηση των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής, πριν από την εξόφλησή τους, αλλά εκτείνεται και στον έλεγχο πριν από την υπογραφή τους, των συμβάσεων που υπερβαίνουν το ποσό του 1.000.000 € (Ν. 3310/2005).

Ο προληπτικός έλεγχος διακρίνεται σε τυπικό και παρεμπόμποντα έλεγχο. Ο τυπικός έλεγχος διακρίνεται περαιτέρω σε έλεγχο νομιμότητας, έλεγχο κανονικότητας και ουσιαστικό έλεγχο.

Ο έλεγχος νομιμότητας συνίσταται στην εξακρίβωση για το :1) εάν υπάρχει για τη δαπάνη νομίμως εγγεγραμμένη πίστωση και 2) εάν τηρήθηκαν οι διατάξεις του νόμου για την οικονομική διαχείριση των ΟΤΑ ή κάθε άλλου νόμου ή διατάγματος εφαρμοζόμενου στους ΟΤΑ. Ειδικότερα ελέγχεται η τήρηση της αρχής της ειδικότητας και της αποκλειστικότητας των εγγεγραμμένων στον προϋπολογισμό πιστώσεων.

Ως έλεγχος κανονικότητας νοείται ο έλεγχος για την τήρηση των διατάξεων και διαδικασιών του δημοσίου λογιστικού και κάθε άλλου νόμου, διατάγματος ή σχετικής απόφασης και πιο συγκεκριμένα, η

διαπίστωση της νόμιμης ανάληψης της δαπάνης, της επισύναψης των νομίμων δικαιολογητικών για την αναγνώριση και εκκαθάριση της σχετικής δαπάνης και της εξακρίβωσης εάν η πίστωση έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Ο ουσιαστικός έλεγχος σχετίζεται με το ουσιαστικό μέρος της δαπάνης/διαχείρισης, δηλαδή κάθε ζήτημα που δεν μπορεί να αναχθεί σε έλεγχο της λογιστικής ακρίβειας των αριθμητικών δεδομένων. Έλεγχος των ουσιαστικών κρίσεων που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της διοικητικής αρχής δεν χωρεί, με εξαίρεση τον έλεγχο για υπέρβαση των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας. Εξετάζεται επίσης η ακρίβεια των πραγματικών στοιχείων που περιλαμβάνονται στα δικαιολογητικά.

Ο παρεμπιπτόν έλεγχος αφορά στην εξέταση από το Ελ.Σ. όλων των παρεμπιπτόντως αναφουρόμενων ζητημάτων, δηλαδή στον έλεγχο της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων που σχετίζονται με την επίμαχη δαπάνη, εφόσον τα ζητήματα αυτά δεν έχουν κριθεί οριστικά και τελεσίδικα με απόφαση αρμοδίου Δικαστηρίου.

Σε περίπτωση άρνησης του Επιτρόπου για θεώρηση του σχετικού εντάλματος, αυτός εκθέτει τους λόγους άρνησης, σε σχετική πράξη του, που αποστέλλεται στην εκδώσασα το χρηματικό ένταλμα υπηρεσία. Εάν η υπηρεσία αμφισβητεί τη νομιμότητα της άρνησης αυτής επανυποβάλλει το χρηματικό ένταλμα στον Επίτροπο, ο οποίος αν αρνηθεί εκ νέου τη θεώρησή του, το αποστέλλει με σχετική έκθεσή του για οριστική κρίση στο οικείο Τμήμα του Ελεγκτικού Συνεδρίου που επιλαμβάνεται των λόγων της διαφωνίας και αποφασίζει με Πράξη του. Η Πράξη αυτή είναι υποχρεωτική τόσο για τον Επίτροπο όσο και για το διατάκτη. Η άρνηση θεώρησης του αρμοδίου Τμήματος υπόκειται σε ανάκληση, ολική ή μερική, από το ίδιο το Τμήμα που την εξέδωσε.

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, σε περίπτωση που ο ταμίας αμφισβητήσει τη νομιμότητα του Χ.Ε.Π (για τα μη υποκείμενα στον προληπτικό έλεγχο) γνωστοποιώντας στο Δήμαρχο/Πρόεδρο κοινότητας τους σχετικούς λόγους, αυτοί μπορεί να τους αμφισβητήσουν, ώστε το Χ.Ε.Π. να εκτελεστεί. Στην περίπτωση αυτή το ΧΕΠ αποστέλλεται για έλεγχο κατά προτεραιότητα στο Ελεγκτικό Συνέδριο.

Εάν το Ελεγκτικό Συνέδριο κρίνει παράνομη την εντελλόμενη δαπάνη και αρνηθεί να θεωρήσει το ένταλμα, ο Δήμαρχος δεν μπορεί να ζητήσει την υπ' ευθύνη του θεώρηση του εντάλματος. Σε αυτό ακριβώς το σημείο διαφοροποιείται ο προληπτικός έλεγχος των ΟΤΑ από αυτόν των δαπανών του κεντρικού κράτους, ο Υπουργός μπορεί να ζητήσει την υπ' ευθύνη του θεώρηση του εντάλματος και στη συνέχεια να ακολουθήσει ο έλεγχος της Βουλής, η οποία θα απορρίψει ή θα εγκρίνει (όπως πάντοτε συμβαίνει) τη σχετική πράξη του Υπουργού¹²⁴.

Η θεώρηση του οικείου χρηματικού εντάλματος από τον Επίτροπο μπορεί να γίνει και στην περίπτωση που κάποια δαπάνη δεν προβλέπεται από τη νομοθεσία και το ένταλμα μπορεί να πληρωθεί εάν αναγράφεται ως αιτία αυτού ότι η δαπάνη είναι λειτουργική για τον οικείο Δήμο ή Κοινότητα. Εδώ ακριβώς μπορεί να εμφοιλοχωρήσει έμμεσος έλεγχος σκοπιμότητας της δαπάνης, μολονότι έλεγχος σκοπιμότητας της εντελλόμενης δαπάνης από το Ελ. Σ. απαγορεύεται ρητώς¹²⁵. Κατά τη νομολογία του Συνεδρίου τέτοια είναι η δαπάνη που σχετίζεται με την ανάπτυξη δραστηριοτήτων εκ μέρους του Δήμου, οι οποίες προάγουν τα κοινωνικά, πολιτιστικά, πνευματικά και οικονομικά συμφέροντα των δημοτών ή συμβάλλουν στην ενεργό συμμετοχή τούτων για την προαγωγή των τοπικών υποθέσεων και στις δραστηριότητες του Δήμου.

Από τη νομολογία του Συνεδρίου κρίθηκαν ως λειτουργικές και άρα δαπάνες που μπορούν να πληρωθούν, οι ακόλουθες ενδεικτικά αναφερόμενες δαπάνες:

- 1) Δαπάνη δημοσίευσης στον Τύπο ψηφίσματος σχετικού με το θάνατο δημοσίου προσώπου
- 2) Δαπάνη για την παροχή δώρων στη χορωδία των σχολείων του Δήμου γιατί συμβάλλει στην πολιτιστική ανάπτυξη
- 3) Δαπάνη για αμοιβή δημοσιογράφων που κάλυψαν την προβολή αθλητικής εκδήλωσης Δήμου διότι συμβάλλει στην εκπλήρωση των σκοπών του

¹²⁴ Νικόλαος Α. Μηλιώνης, Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, 2002, σελ. 294

¹²⁵ Ψήφισμα Τακτικού Συνεδρίου της ΤΕΔΚΝΑ, 25/10/2005

5) Δαπάνη μίσθωσης ταξί από παιδικό σταθμό για την μεταφορά νηπίων σ' αυτόν, διότι είναι απαραίτητη για την εκπλήρωση των σκοπών ενόψει έλλειψης μέσων μαζικής μεταφοράς

Η θεώρηση του χρηματικού εντάλματος από τον Επίτροπο είναι ανέκκλητη πράξη εφόσον εξοφλήθηκε το ένταλμα.

Ο θεσμικός ρόλος του προληπτικού ελέγχου συμπληρώνεται από **τον κατασταλτικό έλεγχο. Ο κατασταλτικός έλεγχος** συνίσταται στον έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας των πράξεων διαχείρισης που δεν έχουν ελεγχθεί προληπτικώς, αποκλεισμένου του ελέγχου σκοπιμότητας. Μπορούν να ελεγχθούν δαπάνες που εξαιρούνται από τον προληπτικό έλεγχο, δαπάνες που μολονότι υπάγονται σε αυτόν δεν ελέγχθηκαν προληπτικώς, καθώς και δαπάνες που εξοφλήθηκαν μολονότι είχαν επιστραφεί αθεώρητες ως μη σύννομες. Ο κατασταλτικός έλεγχος αφορά στο σύνολο της διαχείρισης, δηλαδή εκτός από έλεγχο δαπανών, είναι και έλεγχος βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων, καθώς και έλεγχος της περιουσίας του ΟΤΑ. Ασφαλώς κύριο αντικείμενο αυτού αποτελεί κυρίως η ορθή και σύμφωνη με τους κανόνες και αρχές του ισχύοντος λογιστικού τήρηση των λογαριασμών, ώστε να απεικονίζονται με πιστότητα και ακρίβεια οι οικονομικές πράξεις. Εκδηλώνεται με δειγματοληπτικό έλεγχο, επιτόπιο έλεγχο, τακτικούς και έκτακτους ελέγχους και θεματικούς ελέγχους¹²⁶.

Ανάλογος είναι και ο προληπτικός και κατασταλτικός έλεγχος των κρατικών δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Ο κατασταλτικός έλεγχος επί των λογαριασμών των υπολόγων περατώνεται οριστικά τρία έτη μετά το τέλος του οικονομικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η δαπάνη (άρθρο 27 ΚΔΛ)

Ο καθιερούμενος από το άρθρο 98 του Συντάγματος προληπτικός έλεγχος των δαπανών των ΟΤΑ δεν είναι τίποτε άλλο, αλλά μια μορφή οικονομικής εποπτείας, παράλληλη με την εποπτεία νομιμότητας της εκτελεστικής εξουσίας δια του Γεν. Γραμματέα της Περιφέρειας

¹²⁶ Κ. Ρίζος, Δημοσιονομικός Έλεγχος ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος τεύχος Νοεμβρίου-Δεκεμβρίου 2001 και Ν. Μηλιώνη, Ζητήματα Δημοσιονομικού Ελέγχου ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος τεύχος Μαΐου-Ιουνίου 2001

Λόγω της πρόσφατης υπαγωγής των ΟΤΑ σε προληπτικό έλεγχο των δαπανών τους, υπάρχουν ορισμένα προβλήματα που δημιουργούν δυσλειτουργίες. Αυτές οφείλονται στην έλλειψη κατάλληλης ενημέρωσης του προσωπικού των Δήμων αφενός και των υπηρεσιών Επιτροπών του Συνεδρίου αφετέρου, οι οποίοι δεν έχουν ακόμη πλήρη ενημέρωση της νομοθεσίας για την οικονομική διαχείριση των Δήμων. Παράλληλα, ο αριθμός των Επιτρόπων δεν είναι επαρκής, πράγμα που οδηγεί σε καθυστερήσεις στη θεώρηση των ενταλμάτων. Επιπρόσθετα, τίθεται και το ζήτημα της διαφορετικής αντιμετώπισης των Δήμων ανάλογα με την αυστηρότητα του αρμοδίου Επιτρόπου. Μια λύση θα ήταν η δημιουργία πάγιας νομολογίας με κοινές τακτές συσκέψεις Δημάρχων και δημοτικών οικονομικών υπαλλήλων με τους οικείους Επιτρόπους και δικαστικούς λειτουργούς του Συνεδρίου, ώστε να επιλύονται τυχόν ανακύπτοντα προβλήματα και να ενημερώνονται για την πρόσφατη νομολογία του Συνεδρίου. Επίσης θα ήταν δυνατόν να δημιουργηθεί έδρα Επιτρόπου σε κάθε Δήμο, ώστε τα προβλήματα να επιλύονται επιτόπου και χωρίς καθυστερήσεις.

Με τη θέσπιση και ενεργοποίηση από τα Υπουργεία Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Δικαιοσύνης του προληπτικού ελέγχου των δαπανών των ΟΤΑ, έγινε ένα πολύ σημαντικό βήμα προώθησης της διαφάνειας κατά τη διαχείριση των προσόδων των ΟΤΑ αφού ο εν λόγω έλεγχος:

- α) ασκείται πριν την πραγματοποίηση της δαπάνης και προλαμβάνει την κακή και μη σύννομη διάθεση των προσόδων των ΟΤΑ,
- β) περιφρουρεί τα οικονομικά συμφέροντα των ΟΤΑ από ανεξάρτητη δικαστική αρχή που δεν επηρεάζεται από την εν γένει διοίκηση (κρατική ή μη),
- γ) παρέχει ασφάλεια στις συναλλαγές των ΟΤΑ, αφού οι πιστωτές τους έχουν τη βεβαιότητα ότι δεν πρόκειται να οχληθούν στον απώτερο χρόνο για επιστροφή των ληφθέντων ποσών,
- δ) καθιστά δυνατή την ακριβή εκτέλεση του προϋπολογισμού του, αφού κατά τον προληπτικό έλεγχο για την πληρωμή της δαπάνης διαπιστώνεται και η ύπαρξη εγγεγραμμένης πίστωσης,

ε) προστατεύει τον διατάκτη της δαπάνης Δήμαρχο ή Πρόεδρο Κοινότητας ή άλλο όργανο από ψιθύρους ύπαρξης αθέμιτης συναλλαγής¹²⁷.

8.- Ο Ταμιακός Απολογισμός

Σύμφωνα με το άρθρο 163 του ΔΚΚ, μετά το τέλος του οικονομικού έτους (στις 31 Δεκεμβρίου), ο ταμίας του Δήμου προσέρχεται στην κατάρτιση του ταμιακού απολογισμού. Για την κατάρτιση του απολογισμού, τα σύνολα κατά κωδικό αριθμό του ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ ΕΣΟΔΩΝ ως προς τα προϋπολογισθέντα και τα τελικώς διαμορφωθέντα έσοδα, τις αναμορφώσεις, τα βεβαιωθέντα και τα εισπραχθέντα κατά τη διάρκεια της χρήσης και τα εισπρακτέα υπόλοιπα, μεταφέρονται σε ενιαία κατάσταση και διαμορφώνουν τον ταμιακό **απολογιστικό πίνακα των εσόδων**. Ομοίως τα σύνολα κατά κωδικό αριθμό του ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ ΔΑΠΑΝΩΝ ως προς τα προϋπολογισθέντα και τα τελικώς διαμορφωθέντα έξοδα, τις αναμορφώσεις, τα ενταλθέντα και πληρωθέντα κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα πληρωτέα υπόλοιπα και τις αδιάθετες πιστώσεις, μεταφέρονται σε ενιαία κατάσταση και διαμορφώνουν τον **απολογιστικό πίνακα των δαπανών**. Ο ταμιακός απολογισμός των εσόδων και των εξόδων είναι ενιαίος και περιλαμβάνει τον λογαριασμό της διαχείρισης του έτους που έληξε.

Μετά την κατάρτιση των απολογιστικών πινάκων, ο ταμίας υποβάλει τον Ταμιακό Απολογισμό στη Δημαρχιακή Επιτροπή το αργότερο μέχρι το τέλος Μαΐου του επομένου έτους που αφορά ο απολογισμός. Η Δημαρχιακή Επιτροπή μέσα σε αποκλειστική προθεσμία δύο μηνών αφού παρέλαβε τα απολογιστικά στοιχεία, ήτοι μέχρι τέλος Ιουλίου, προσέρχεται στο προέλεγχο του απολογισμού σε ειδική συνεδρίαση και μέσα σε προθεσμία πέντε ημερών από την λήψη

¹²⁷ Γεώργιος Ι. Κουρτής, Ο Προληπτικός Δημοσιονομικός Έλεγχος των ΟΤΑ, Εισήγηση στο Συνέδριο της ΕΕΤΑΑ, Μάρτιος 2007 (δικτυακός τόπος www.eetaa.gr)

της απόφασής της, υποβάλλει τον απολογισμό στο Δημοτικό Συμβούλιο για έγκριση.

Το Δημοτικό Συμβούλιο μέσα σε αποκλειστική προθεσμία δύο μηνών αφού παρέλαβε την απόφαση της Δημαρχιακής Επιτροπής, αποφασίζει σε ειδική συνεδρίαση (με μοναδικό θέμα της ημερήσιας διάταξης) για την έγκριση αυτού και διατυπώνει τις παρατηρήσεις του. Η καταληκτική προθεσμία έγκρισης του ταμιακού απολογισμού από το Δημοτικό Συμβούλιο (με την εξάντληση των προθεσμιών που ορίζει ο ΔΚΚ), ανάγεται μέχρι την 5^η Οκτωβρίου του επομένου έτους που αφορά.

Η απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου περί εγκρίσεως του Απολογισμού με συνημμένους τους Απολογιστικούς Πίνακες και την απόφαση της Δημαρχιακής Επιτροπής, υποβάλλεται στο Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας (άρθρο 149 ΔΚΚ). Σύμφωνα με το άρθρο 163 παρ. 6 του ΔΚΚ, συνοπτική κατάσταση του Ταμιακού Απολογισμού δημοσιεύεται μετά την έγκριση του Δημοτικού Συμβουλίου σε μια τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα και αν δεν υπάρχει τέτοια, σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος. Τα είδη των εφημερίδων που ενδείκνυνται για τη δημοσίευση διασαφηνίζονται αναλυτικότερα στο Νόμο 3548/07 (άρθρο 6 παρ. 7).

Σύμφωνα με το άρθρο 163 παρ. 5 του ΔΚΚ, ο ταμιακός απολογισμός του Δήμου μαζί με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά υποβάλλονται μέσα σε αποκλειστική προθεσμία ενός μηνός από τη λήψη της σχετικής απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου περί εγκρίσεως αυτού στο Ελεγκτικό Συνέδριο προκειμένου να ελεγχθούν και η υποβολή τους ανακοινώνεται στο ΓΓΠ¹²⁸.

Σύμφωνα με τα άρθρα 240 παρ. 2 και 236 παρ. 1, οι διατάξεις που ισχύουν για τους Δήμους και αφορούν μεταξύ άλλων τον Απολογισμό, εφαρμόζονται και στα ΝΠΔΔ αυτών. Ωστόσο, για τις αποφάσεις του Διοικητικού Συμβουλίου των ΝΠΔΔ που αφορούν μεταξύ άλλων τον Απολογισμό, πριν από τη υποβολή τους για έλεγχο

¹²⁸ Κ. Νικολόπουλος, Προϋπολογισμός – Απολογισμός, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2008, σελ. 125-134.

νομιμότητας στον ΓΓΠ, απαιτείται προηγουμένως έγκριση από το Δημοτικό/Κοινοτικό Συμβούλιο. (άρθρο 240 παρ. 2 και 234 παρ. 3 του ΔΚΚ).

Όπως ακριβώς ο δημοτικός/κοινοτικός Προϋπολογισμός, έτσι και ο Απολογισμός των ΟΤΑ αποτελεί διοικητική απόφαση σε αντίθεση με τον κρατικό Απολογισμό, ο οποίος είναι νόμος . Ο τελευταίος καταρτίζεται από το Γ.Λ.Κ, υποβάλλεται στο Ελεγκτικό Συνέδριο μέχρι τέλος Σεπτεμβρίου και κυρώνεται από τη Βουλή μέχρι τέλος Νοεμβρίου, δηλαδή αργότερα από τον δημοτικό/κοινοτικό Απολογισμό που πρέπει να έχει εγκριθεί από τη Δημαρχιακή Επιτροπή μέχρι τέλος Ιουλίου και από το Δημοτικό Συμβούλιο μέχρι το τέλος Σεπτεμβρίου του επομένου έτους που αφορά. Ο Απολογισμός των ΟΤΑ δημοσιεύεται στον τοπικό τύπο, αφού αφορά σε συγκεκριμένη χωρική ενότητα, ενώ ο κρατικός Απολογισμός, ως νόμος δημοσιεύεται σε ΦΕΚ (άρθρο 76 Κ.Δ.Λ.).

9.- Συμπέρασμα

Από την ανάλυση που προηγήθηκε, συμπεραίνουμε ότι οι ΟΤΑ α' βαθμού ως προς την κατάρτιση και ψήφιση του προϋπολογισμού τους, τη βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων τους, τη διενέργεια και εκκαθάριση των δαπανών τους, το δημοσιονομικό έλεγχο και τη σύνταξη και έγκριση του ταμιακού απολογισμού τους, ακολουθούν αναλογικά τη δημοσιολογιστική διαδικασία που εφαρμόζεται από τις Υπηρεσίες της Κεντρικής Διοίκησης.

Η δημοσιολογιστική διαδικασία που τηρείται, υπάγεται στους κανόνες και τις πηγές του δημοσιονομικού δικαίου. Οι διαφορές που υφίστανται και αναφέρονται στην ισχύουσα νομοθεσία, στα όργανα διενέργειας αυτής και στις διαφορετικές ισχύουσες ημερολογιακές προθεσμίες, είναι απόρροια της ιδιομορφίας και της ιδιαιτερότητας που ισχύει για τους ΟΤΑ ως κατά τόπο οργανισμούς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ

Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ

1. Ο ΔΗΜΟΣ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ ΑΤΤΙΚΗΣ

Τα Μελίσσια αποτελούν Δήμο από το 1990 (ΦΕΚ 75/8-5-90 : Προεδρικό Διάταγμα περί αναγνώρισεως σε Δήμους των κοινοτήτων Μελισσίων, Βριλησίων, Φιλοθέης, Αυλώνας, Γέρακα και Νέας Μάκρης). Από τους 120 Δήμους της Περιφέρειας Αττικής, τα Μελίσσια βρίσκονται στην 47^η θέση από άποψη πληθυσμού με περίπου 20.000 κατοίκους, βάσει των στοιχείων Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος¹²⁹. Ωστόσο, εκτιμάται από τις Υπηρεσίες του Δήμου ότι ο πληθυσμός μετά την τελευταία απογραφή έχει αυξηθεί ραγδαία, με αποτέλεσμα να ξεπερνά σήμερα τους 25.000 κατοίκους.

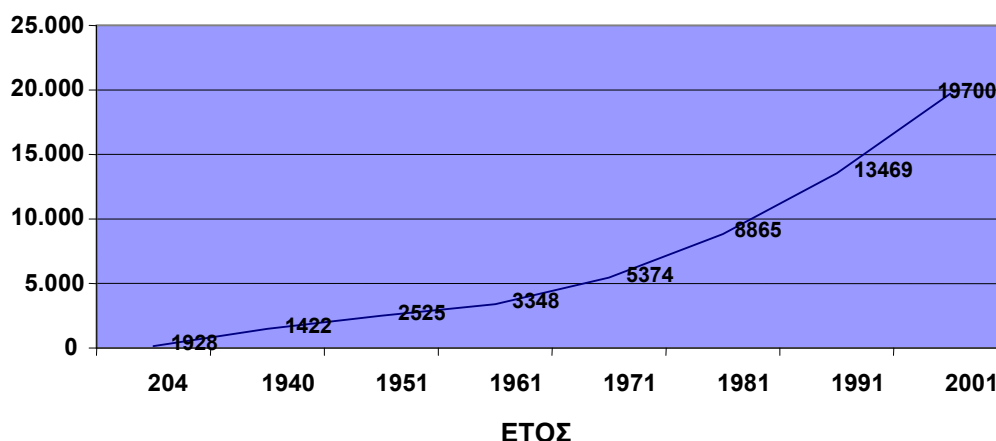
Η πληθυσμιακή εξέλιξη των Μελισσίων έχει ως ακολούθως:

1928	1940	1951	1961	1971	1981	1991	2000
204	1422	2.525	3.348	5.374	8.865	13.469	19.700

¹²⁹ Πηγή πληροφοριών www.statistics.gr και www.tedkna.gr

Η ΠΛΗΘΥΣΜΙΑΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ

ΠΛΗΘΥΣΜΟΣ



Όπως προκύπτει από τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας του (ΦΕΚ τεύχος β' 1094/19-7-2004), ο Δήμος έχει αναπτύξει τις εξής Υπηρεσίες:

- 1.- Οικονομικές και Διοικητικές Υπηρεσίες (Κ/Α 10)
- 2.- Υπηρεσίες Πολιτισμού, Αθλητισμού και Κοινωνικής Πολιτικής (Κ/Α 10)
- 3.- Υπηρεσίες Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού (Κ/Α 20)
- 4.- Υπηρεσίες Ύδρευσης, Άρδευσης και Αποχέτευσης (Κ/Α 25)
- 5.- Υπηρεσία Τεχνικών Έργων (Κ/Α 30)
- 6.- Υπηρεσία Πρασίνου (Κ/Α 35)
- 7.- Υπηρεσία Πολεοδομίας (Κ/Α 40)
- 8.- Υπηρεσία Νεκροταφείων (Κ/Α 45)
- 9.- Δημοτική Αστυνομία (Κ/Α 50)
- 10.- Λοιπές Υπηρεσίες (Κ/Α 70).

Στον Προϋπολογισμό του έτους 2007 οι προβλεπόμενες δαπάνες για την Υπηρεσία Πολεοδομίας και την Δημοτική Αστυνομία είναι μηδενικές και αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι ενώ οι διευθύνσεις αυτές προβλέπονται από τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας του, στην πράξη αυτές δεν έχουν στελεχωθεί ούτε λειτουργήσει, καθόσον απαιτείται γι' αυτό ειδική διαδικασία.

Τα νομικά πρόσωπα του Δήμου Μελισσίων είναι τα εξής:

ΟΤΑ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Υποχρ. Εκπαίδ.	Β'βάθμια Εκπαίδ.	ΑΕΙ/ΤΕΙ	Μεταπτ./ Διδακτ.
ΟΤΑ	ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ	38	42	7	
Λοιπά Δημοτικά ή Κοινοτικά Νομικά πρόσωπα	ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΔΗΜΟΥ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ		1		
Λοιπά Δημοτικά ή Κοινοτικά Νομικά πρόσωπα	ΚΕΝΤΡΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ			3	
Λοιπά Δημοτικά ή Κοινοτικά Νομικά πρόσωπα	ΚΕΝΤΡΟ ΑΝΟΙΚΤΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΗΛΙΚΙΩΜΕΝΩΝ ΔΗΜΟΥ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ		1	3	
Δημοτικοί / Κοινοτικοί παιδικοί και βρεφονηπιακοί σταθμοί	Β ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΠΑΙΔΙΚΟΣ ΣΤΑΘΜΟΣ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ	3	5	2	
Δημοτικοί / Κοινοτικοί παιδικοί και βρεφονηπιακοί σταθμοί	Α ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΠΑΙΔΙΚΟΣ ΣΤΑΘΜΟΣ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ	3	4	2	

Ο Δήμος Μελισσίων έχει ιδρύσει επίσης και τις εξής Δημοτικές Επιχειρήσεις:

ΟΙ ΔΗΜΟΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ
Η Κοινωφελής Επιχείρηση Πολιτισμού
Η Κοινωφελής Επιχείρηση Νεολαίας και Απασχόλησης
Η Δημοτική Επιχείρηση Τεχνικών Έργων Μελισσίων (ΔΕΤΕΜ)
Η Κοινωφελής Επιχείρηση Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΚΕ.Κ.Α)
Η Κοινωφελής Επιχείρηση Αθλητισμού (ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΑΘΛΗΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ)(ΔΑΕΜ)
Η Διαδημοτική Αναπτυξιακή Μελισσίων – Νέας Πεντέλης ΑΕ (ΑΜΝΕΠ) ως μετεξέλιξη της παλιάς ΔΕΑΔΜ

2. Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2007

2.1. Κατάρτιση, Ψήφιση και Έγκριση από την Περιφέρεια

Για την κατάρτιση , ψήφιση και αποστολή του προϋπολογισμού του έτους 2007 στην Περιφέρεια για έγκριση, τηρήθηκε πλήρως η δημοσιολογιστική διαδικασία που προβλέπεται από το Δημοτικό και Κοινοτικό Κώδικα και την ΚΥΑ 7028/04. Οφείλουμε να σημειώσουμε ότι το έτος 2007 ακολούθησε της δημοτικές και κοινοτικές εκλογές του 2006, επομένως η προθεσμία για την ψήφιση του προϋπολογισμού του εν λόγω έτους ήταν η 28/2/2007, σύμφωνα με το άρθρο 159 παρ. 1 εδ. γ' του ΔΚΚ.

Ακολουθώντας τις επιταγές του άρθρου 159 παρ. 1 προτελευταίο εδάφιο του νέου Δ.Κ.Κ., η Δημαρχιακή Επιτροπή μέσω της Οικονομικής Υπηρεσίας του Δήμου, με την 02/6-2-2007 Απόφασή της συνέταξε το σχέδιο του προϋπολογισμού και το υπέβαλλε εμπρόθεσμα στο Δημοτικό Συμβούλιο, δηλαδή πριν το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου, για έγκριση. Για την οργάνωση του προϋπολογισμού κατά κωδικούς εφαρμόστηκαν οι οδηγίες των ΚΥΑ 7028/04. Το Δημοτικό Συμβούλιο περί τα μέσα Φεβρουαρίου ψήφισε τον προϋπολογισμό σε ειδική γι' αυτό συνεδρίαση, με μοναδικό θέμα της ημερησίας διάταξης την ψήφιση αυτού, με την υπ' αριθ. 75/15-2-2007 Απόφασή του. Μέσα σε λιγότερο από 10 ημέρες από την ψήφισή του από το Δημοτικό Συμβούλιο, ο προϋπολογισμός υποβλήθηκε ισοσκελισμένος στο Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας Αττικής για έλεγχο και έγκριση με το υπ' αριθ. 2525/20-2-2007 έγγραφο. Ο προϋπολογισμός του Δήμου εγκρίθηκε με την υπ' αριθ. 85551/21-2-2007 Απόφαση του Γ.Γ.Π. .

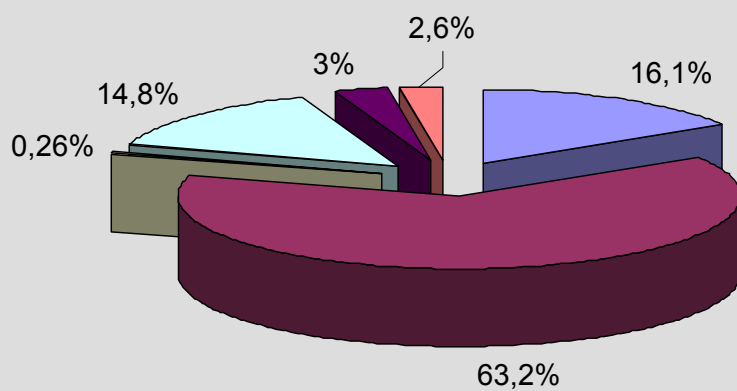
Τα γενικά σύνολα του Προϋπολογισμού του έτους 2007 εμφανίζονται στην συνοπτική παρουσίαση αυτού που ακολουθεί.

Συνοπτική Παρουσίαση του Προϋπολογισμού του έτους 2007

ΕΣΟΔΑ

Κ/Α		ΨΗΦΙΣΘΕΝΤΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
0	Τακτικά έσοδα	8.643.000,00 €	16,1 %
1	Έκτακτα έσοδα	33.875.657,00 €	63,2 %
2	Έσοδα ΠΟΕ που βεβαιώνονται για πρώτη φορά	141.220, 00 €	0,26%
3	Εισπράξεις από δάνεια και απαιτήσεις ΠΟΕ	7.973.393,57 €	14,8%
4	Εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου και τρίτων και επιστροφές χρημάτων	1.559.000,00 €	3%
5	Χρηματικό Υπόλοιπο	1.397.205,01 €	2,6%
	ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	53.589.475,58 €	100 %

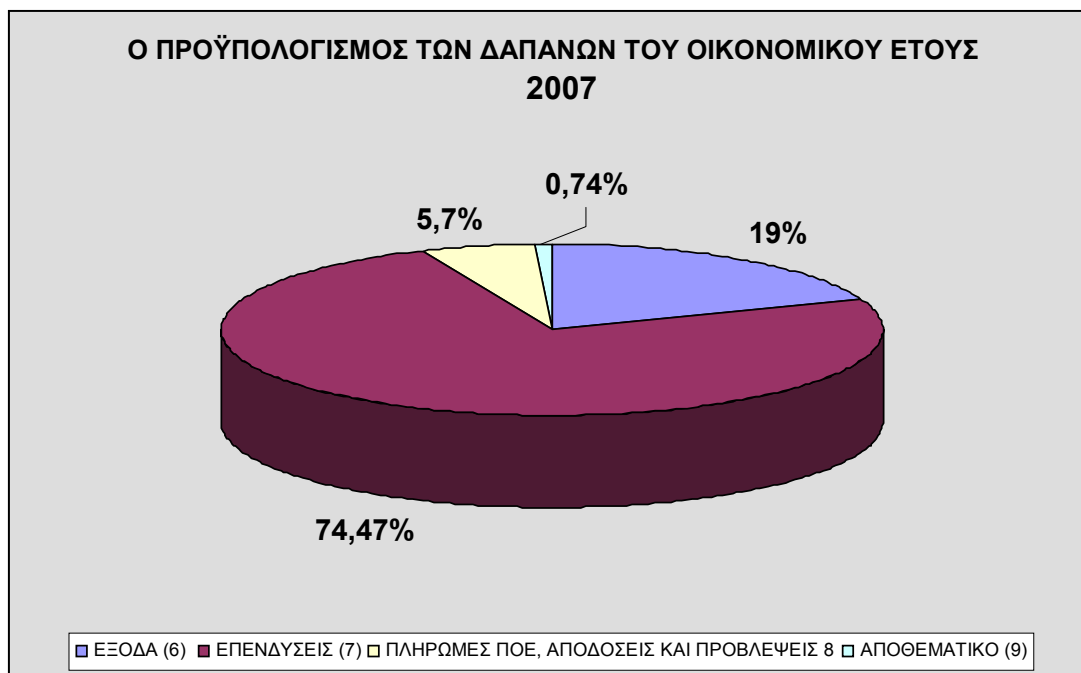
Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2007



■ ΤΑΚΤΙΚΑ (0)
■ ΕΚΤΑΚΤΑ (1)
■ ΕΣΟΔΑ ΠΟΕ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ (2)
■ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΠΟΕ (3)
■ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ (4)
■ ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ (5)

ΕΞΟΔΑ

Κ/Α		ΨΗΦΙΣΘΕΝΤΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
6	ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ	10.199.347	19%
7	ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	3.990.9128,58	74,47%
8	ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΠΟΕ, ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	3.081.000	5,7%
9	ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	400.000	0,74%
	ΣΥΝΟΛΟ	53.589.475,58	100%



2.2. Η Εκτέλεση του Προϋπολογισμού κατά το οικονομικό έτος 2007

Η ημερομηνία έναρξη ισχύος του Προϋπολογισμού αυτού (που έχει ενσωματωθεί στο Παράρτημα της παρούσης εργασίας) ήταν δεν η 1/1/2007, δηλαδή η πρώτη ημέρα του νέου ημερολογιακού και οικονομικού έτους. Όπως ήδη αναφέρθηκε, η κατάρτιση και ψήφιση αυτού ακολούθησε τη διενέργεια των δημοτικών εκλογών του 2006, με αποτέλεσμα αυτός να εγκριθεί από την Περιφέρεια στις 21/1/2007, ότε και άρχισε να ισχύει.

2.2.1. ΕΣΟΔΑ

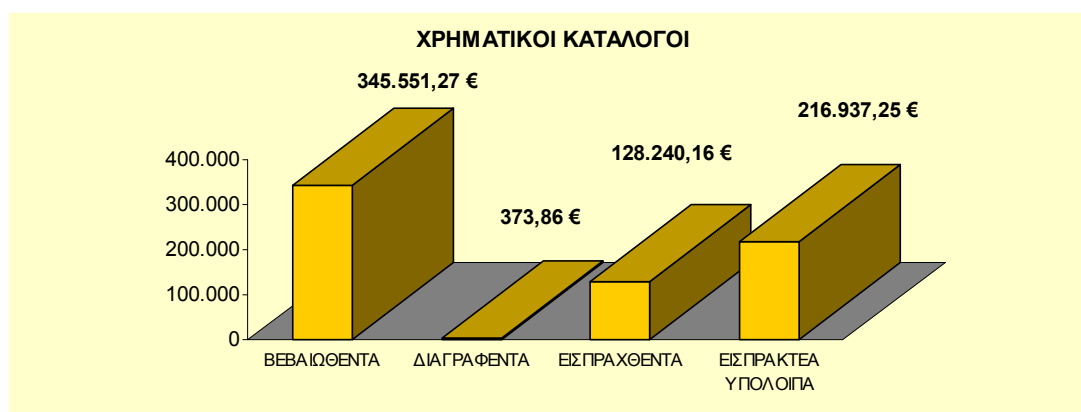
Η Δημοσιολογιστική διαδικασία που διέπει τους ΟΤΑ α' βαθμού δεν εφαρμόστηκε πλήρως ως προς τη βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων του Δήμου.

Συγκεκριμένα, βεβαιώθηκαν συνολικά καθ' όλη τη διάρκεια του οικονομικού έτους μόνο **1.982.897,72 €**. Πιο συγκεκριμένα, συντάχθηκαν συνολικά **42 Βεβαιωτικοί Κατάλογοι**. Τα ποσά που βεβαιώθηκαν βάσει αυτών ανέρχονται σε **345.551,26 €**. Επίσης βεβαιώθηκαν **1.637.346,45 €** με τη διαδικασία της οίκοθεν βεβαίωσης,

για την υλοποίηση της οποίας εκδόθηκαν **3.045** Υπηρεσιακά Βεβαιωτικά Σημειώματα. Σύμφωνα με το άρθρο 27 παρ. 2 του Ν. 3202/03 και το άρθρο 167 παρ. 1 του Δ.Κ.Κ., η διαδικασία βεβαίωσης των εσόδων ακολούθησε τις διατάξεις των άρθρων 2-4 του Κ.Ε.Δ.Ε. .

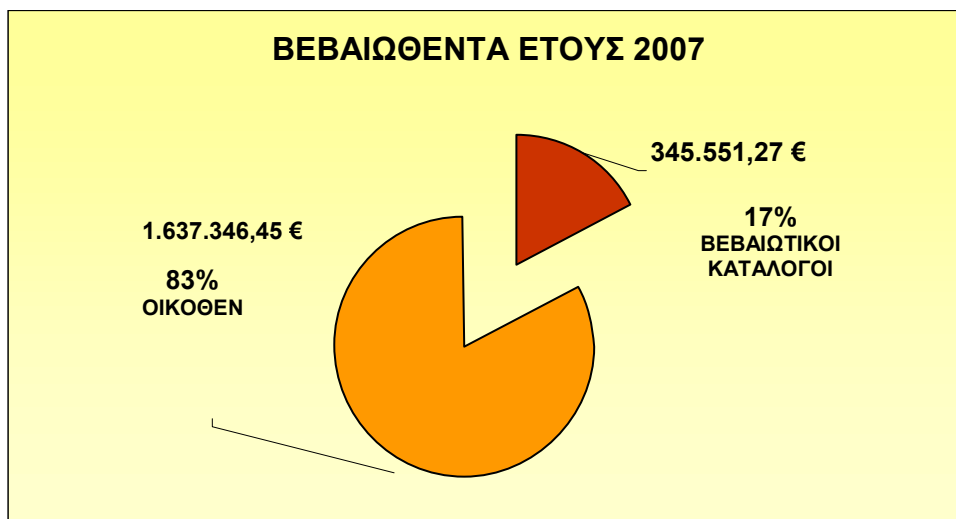
Κατά το οικονομικό έτος 2007 εισπράχθηκαν συνολικά **1.765.586 €** με χρηματικούς καταλόγους και οίκοθεν βεβαίωση. Για την είσπραξη των εσόδων αυτών εκδόθηκαν **3.219 Διπλότυπα Είσπραξης** και **589 Γραμμάτια είσπραξης**. Παράλληλα με την είσπραξη των εσόδων ενημερώνονταν από το δημοτικό ταμία το Ημερολόγιο Εσόδων, το Καθολικό Εσόδων και το Βιβλίο Τρεχουσών Λογαριασμών. Σύμφωνα με το άρθρο 167 παρ. 1 του Δ.Κ.Κ., η διαδικασία είσπραξης των εσόδων ακολούθησε τις διατάξεις των άρθρων 2-4 του Κ.Ε.Δ.Ε. .

ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΙ ΚΑΤΑΛΟΓΟΙ	ΠΟΣΟ	ΠΟΣΟΣΤΟ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	345.551,27 €	100%
ΔΙΑΓΡΑΦΕΝΤΑ	373,86 €	0,1%
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	128.240,16 €	37%
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	216.937,25 €	63%



Τα εισπρακτέα υπόλοιπα μεταφέρθηκαν στη χρήση 2008, όπως ορίζει η δημοσιολογιστική διαδικασία και συγκεκριμένα στον Κ/Α 32 (Εισπρακτέα Υπόλοιπα ΠΟΕ). Όμως δεν έγινε η αντίστοιχη εγγραφή στις δαπάνες, σύμφωνα με την ΚΥΑ 7028/04 και συγκεκριμένα στον Κ/Α 85 (Προβλέψεις μη Είσπραξης).

ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ 2007	ΠΟΣΑ
ΜΕ ΒΕΒΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΥΣ	345.551,27 €
ΟΙΚΟΘΕΝ	1.637.346,45 €



Από τα διαγράμματα και τα στοιχεία που παρατέθηκαν, καθίσταται εμφανές ότι ο Δήμος Μελισσίων εισπράττει το 83% των εσόδων του με τη διαδικασία της οίκοθεν βεβαίωσης, δηλαδή σύμφωνα με τα στοιχεία τα οποία προσέρχονται και δηλώνουν οι πολίτες στο γραφείο εσόδων ή με την προσκόμιση των λοιπών νόμιμων τίτλων βεβαίωσης και μόνο το 17% εισπράττεται βάσει βεβαιωτικών καταλόγων. Χαρακτηριστικά παραδείγματα που απεικονίζουν αυτήν την κατάσταση μπορούμε να εντοπίσουμε στον κωδικό αριθμό 04 (Έσοδα από λοιπά τέλη και δικαιώματα και παροχή υπηρεσιών) του Απολογισμού των Εσόδων 2007. Συγκεκριμένα, ενώ ως έσοδα από το τέλος επί των ακαθαρίστων εσόδων των κέντρων διασκέδασης, εστιατορίων/συναφών καταστημάτων, είχαν τελικώς προϋπολογιστεί 150.000 €, βεβαιώθηκαν και εισπράχθηκαν μόνο 59.490,82 €, δηλαδή μόνο το 1/3 περίπου των προϋπολογισθέντων. Παράλληλα για το τέλος διαφήμισης, ενώ είχαν τελικώς προϋπολογιστεί 80.000 €, βεβαιώθηκαν και εισπράχθηκαν μόνο 4.878,38 €. Μοναδική εξαίρεση σε όλη την κατηγορία 04 αποτελεί το Τέλος Ακίνητης Περιουσίας, για το οποίο

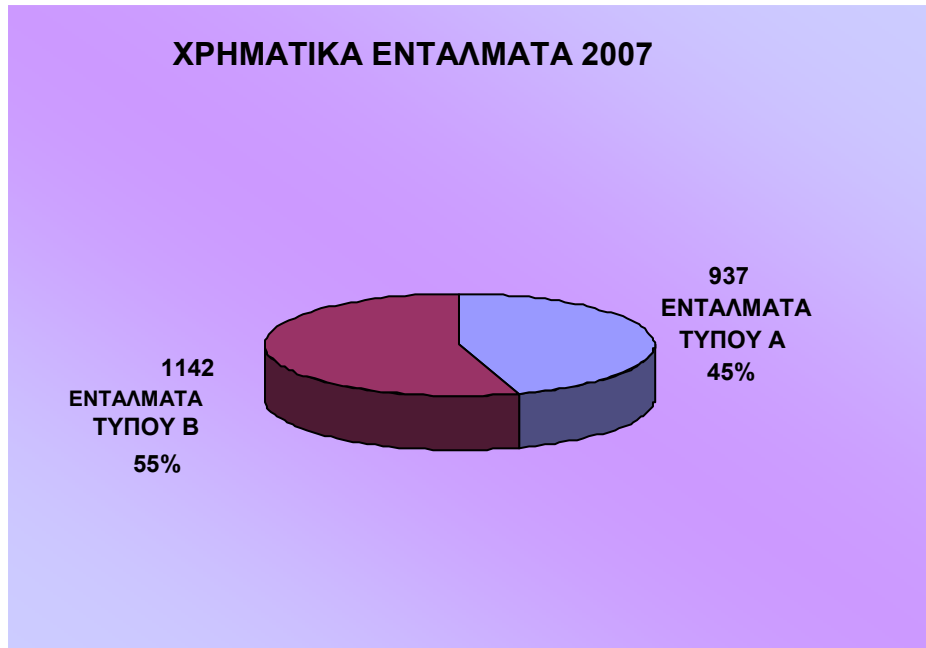
βεβαιώθηκαν και εισπράχθηκαν περίπου 3.500 € περισσότερο από όσο είχε αρχικώς προϋπολογισθεί. Αξίζει να σημειωθεί σχετικά με το συγκεκριμένο τέλος ότι, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, πριν από τη σύνταξη οποιασδήποτε πράξης μεταβίβασης (συμβόλαια), απαιτείται βεβαίωση του οικείου ΟΤΑ ότι δεν οφείλεται ΤΑΠ. Επομένως η καταβολή του από τους ιδιοκτήτες ακινήτων είναι αναπόφευκτη και για το λόγο αυτό προσέρχονται με δική τους πρωτοβουλία και το εξοφλούν στο Δήμο. Συνολικά από όλα τα τελικώς προϋπολογισθέντα στον κωδικό αριθμό 04, βεβαιώθηκαν και εισπράχθηκαν περίπου 360.000 € λιγότερα.

Από όλα τα ανωτέρω καθίσταται εμφανές ότι ο Δήμος Μελισσίων, ως προς την εφαρμογή της Δημοσιολογιστικής διαδικασίας υστερεί ως προς τη Βεβαίωση των εσόδων βάσει Χρηματικών Καταλόγων (Βεβαίωση με την ευρεία και τη στενή έννοια). Η πρακτική αυτή έχει ως αποτέλεσμα ο Δήμος να κινδυνεύει να χάσει πολλά και σημαντικά έσοδα λόγω παραγραφής, εφόσον αυτά δεν βεβαιωθούν μέσα στην πενταετία (αποσβεστική προθεσμία).

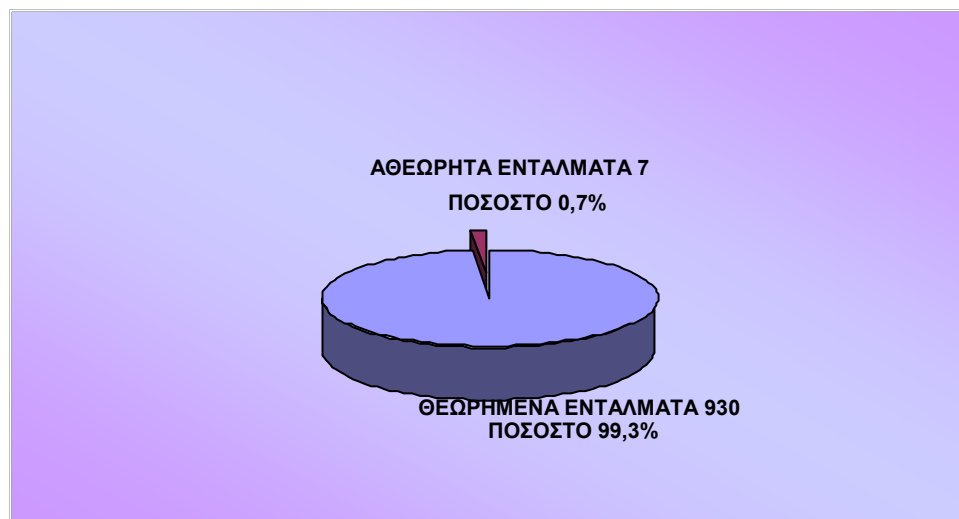
2.2.2. ΔΑΠΑΝΕΣ

Ακολουθώντας τις διατάξεις του άρθρου 23 του Β.Δ. 17-5/15-6-1959, η πληρωμή των δαπανών του Δήμου Μελισσίων πραγματοποιήθηκε με την έκδοση Χρηματικών Ενταλμάτων Πληρωμής. Σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν. 3202/2003, σε συνδυασμό με τους νόμους 3250/2004 (άρθρο 11) και 3220/2005 (άρθρο 18 παρ. 9) ο Δήμος Μελισσίων από 1/7/05 υπάγεται στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Σε εφαρμογή της επιταγής αυτής, ο Δήμος εκδίδει Χρηματικά Εντάλματα Σειράς Α' που υπόκεινται στο προληπτικό έλεγχο και Χρηματικά Εντάλματα Σειράς Β' που δεν υπόκεινται στο προληπτικό έλεγχο. Το οικονομικό έτος 2007 ο Δήμος Μελισσίων εξέδωσε συνολικά 2.079 ΧΕΠ, εκ των οποίων 937 της Σειράς Α' που υποβλήθησαν στον προληπτικό έλεγχο και 1.142 που εξαιρούνταν αυτού. Από τα 937 ΧΕΠ της Σειράς Α' που στάλθηκαν στο Ελεγκτικό Συνέδριο, μόνο 7 επέστρεψαν αθεώρητα και αφού έγινε δεκτή η Πράξη Άρνησης Θεώρησης του αρμοδίου Επιτρόπου, αυτά

ακυρώθηκαν. Βάσει των ενταλμάτων αυτών πληρώθηκαν συνολικά 16.790.704,68 €, τα οποία αποτελούν και το σύνολο των πληρωθεισών δαπανών για το έτος 2007.



ΘΕΩΡΗΣΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΕΝΤΑΛΜΑΤΩΝ ΤΥΠΟΥ Α' ΑΠΟ ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ



2.3. Ο Ταμιακός Απολογισμός του Οικονομικού Έτους 2007

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 163 του νέου ΔΚΚ, μετά το τέλος του οικονομικού έτους 2007, ο ταμίας του Δήμου προήλθε στην κατάρτιση του ταμιακού απολογισμού. Ο ταμιακός απολογισμός των εσόδων και των εξόδων είναι ενιαίος και περιλαμβάνει τον λογαριασμό της διαχείρισης του έτους 2007 .

Στη συνέχεια ο ταμίας τον υπέβαλε στη Δημορχιακή Επιτροπή πριν το τέλος Μαΐου 2008. Η Δημορχιακή Επιτροπή πραγματοποίησε τον προέλεγχο του απολογισμού σε ειδική συνεδρίαση με την υπ' αριθ. 94/19-7-2008 Απόφασή της και μέσα σε χρονικό διάστημα πέντε ημερών από την λήψη της απόφασής της τον υπέβαλε στο Δημοτικό Συμβούλιο για έγκριση. Η τόσο σύντομη έγκριση του Απολογισμού εντός έξι ημερών πιθανόν να υποκρύπτει προχειρότητα στον έλεγχο του Απολογισμού.

Το Δημοτικό Συμβούλιο σε ειδική συνεδρίαση με μοναδικό θέμα της ημερησίας διατάξεως την έγκριση του απολογισμού, προ της παρόδου δύο μηνών από την παραλαβή της απόφασης της Δημορχιακής Επιτροπής, ενέκρινε τον απολογισμό σε ειδική συνεδρίαση με την υπ' αριθ. 310/25-7-2008 Απόφασή του.

Ο Απολογισμός υπεβλήθη στο Ελεγκτικό Συνέδριο για έλεγχο με το υπ' αριθ. πρωτ.10.985/3-9-2008 έγγραφο με συνημμένα όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Ενώ κανονικά θα έπρεπε, σύμφωνα με το άρθρο 163 παρ. 5 του ΔΚΚ, ο Απολογισμός να υποβληθεί στο Ελεγκτικό Συνέδριο το αργότερο μέχρι 25-8-2008, αυτός υπεβλήθη εννέα ημέρες αργότερα. Ωστόσο, οι προθεσμίες του άρθρου 163 είναι ενδεικτικές από την άποψη ότι, εάν δεν τηρηθούν ο Απολογισμός (και ο Ισολογισμός) δεν είναι άκυρα, αλλά ενέχουν ευθύνη τα αρμόδια όργανα.

Με τα παρακάτω διαγράμματα και πίνακες εμφανίζεται σχηματικά η ανακεφαλαίωση του Απολογισμού των Εσόδων και των Εξόδων του οικονομικού έτους 2007, με στοιχεία που αντλήθηκαν από

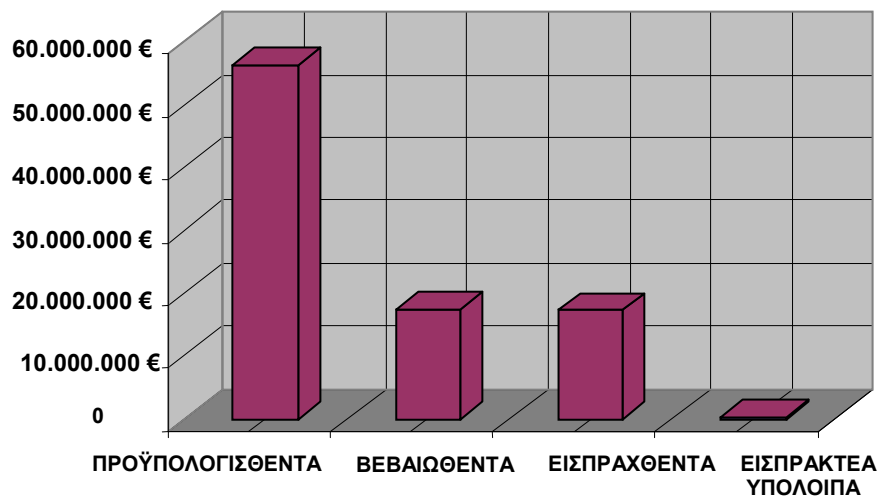
τον αναλυτικό ταμιακό Απολογισμό του 2007 του Δήμου Μελισσίων που παρατίθεται στο παράρτημα της παρούσης εργασίας.

2.3.1. Ο ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΣΟΔΩΝ

	ΤΕΛΙΚΩΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΤΕΛΙΚΩΣ ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΔΙΑΓΡΑΦΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	56.208.375,58 €	17.498.523,58 €	373,86 €	17.281.212,47€	217. €

ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΣΟΔΩΝ ΕΤΟΥΣ 2007



	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	31,13 %
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	30,74 %
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	0,38 %



Παρατηρούμε ότι από τα 56.208.375,58 € που είχαν προϋπολογισθεί ως έσοδα, 38.704.852 € παρέμειναν ανείσπρακτα, δηλαδή ούτε καν εισπράχθηκε το 68,8 % των προϋπολογισθέντων εσόδων. Η απόκλιση αυτή οφείλεται στην πλασματική κατάρτιση του προϋπολογισμού των εσόδων. Όπως μπορούμε να διακρίνουμε στον απολογισμό, οφείλεται κατά κύριο λόγο στο γεγονός ότι δεν έχουν αποδώσει τα έκτακτα έσοδα, δηλαδή στο ότι δεν έχουν απορροφηθεί οι πιστώσεις για το τεχνικό πρόγραμμα του Κ/Α 13 (Επιχορηγήσεις για Επενδύσεις), οι οποίες εισπράττονται με την οίκοθεν διαδικασία .

Αυτό σημαίνει ότι είχαν γραφεί στον προϋπολογισμό πιστώσεις για επιχορηγήσεις για επενδύσεις, χωρίς να έχει εξασφαλιστεί εκ των προτέρων η χρηματοδότηση, χωρίς δηλαδή να έχει εκδοθεί απόφαση. Συγκεκριμένα, στον Κ/Α 13 Επενδύσεις ένταξης σε χρηματοδότηση του Απολογισμού του 2007, παρατηρούμε εγγραφές πολλών πιστώσεων μεγάλων χρηματικών ποσών για επενδύσεις, που, μολονότι είχαν εγγραφεί, δεν εισπράχθηκαν ποτέ. Χαρακτηριστική περίπτωση αποτελεί η επιχορήγηση από τη Νομαρχία για δίκτυο αποχέτευσης ύψους 4.000.000. € από την οποία εισπράχθηκαν 0 €. Συνολικώς στον Κωδικό

13 του Απολογισμού φαίνεται ότι είχαν προϋπολογισθεί τελικώς για επιχορηγήσεις για επενδύσεις 35.540.557,00 € εκ των οποίων εισπράχθηκαν μόνο 4.790.919,59 €, δηλαδή μόνο το 13,5% των αρχικώς προϋπολογισθέντων.

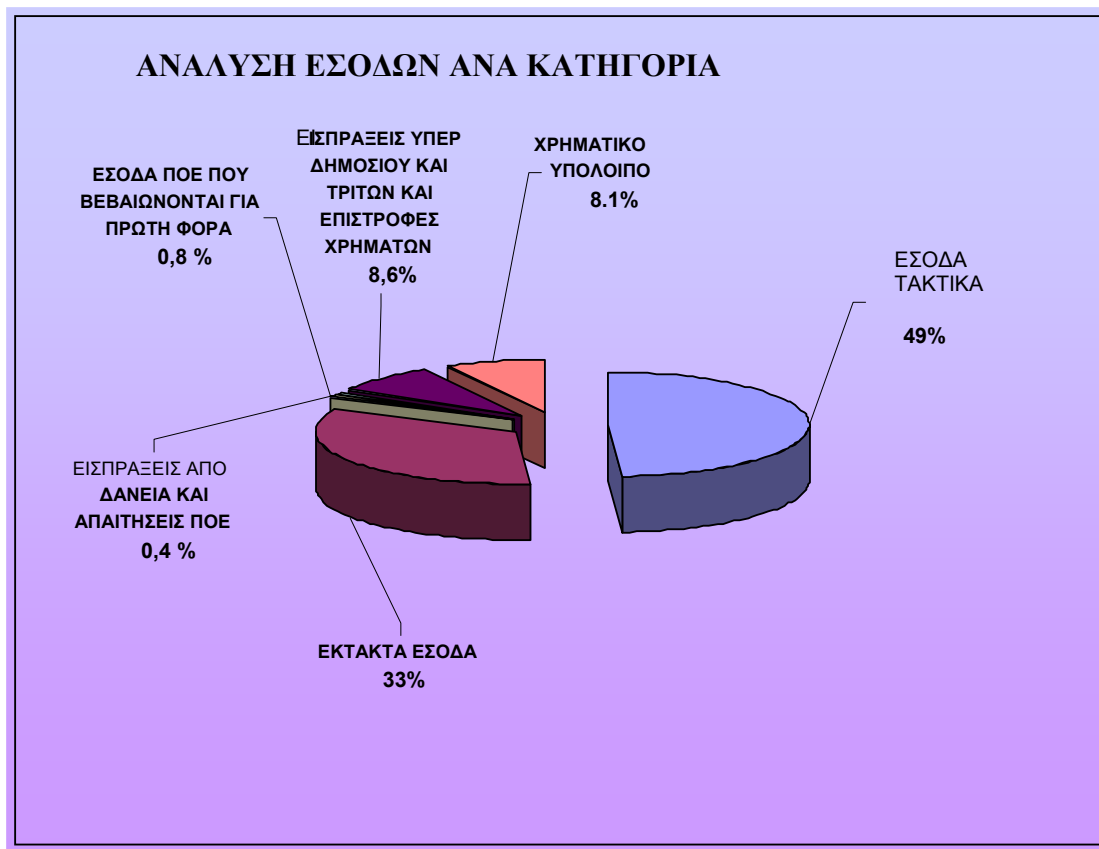
Η Ανάλυση του Απολογισμού των Εσόδων του έτους Οικονομικού 2007

Κ/Α		ΤΕΛΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΜΕ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΙΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΩΝ	ΑΠΟΛΟΣΗ ΤΕΛΙΚΩΣ ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΩΝ/ΤΕΛΙΚΩΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ ΤΩΝ ΤΕΛΙΚΩΣ ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
0	Τακτικά έσοδα	9.732.500	8.469.415,06 €	87,02%	49%
1	Έκτακτα έσοδα	30.045.057	5.710.411,24 €	19%	33%
2	Έσοδα ΠΟΕ που βεβαιώνονται για πρώτη φορά	341.220	146.579,56 €	42,9%	0,80%
3	Εισπράξεις από δάνεια και απαιτήσεις ΠΟΕ	7.973.393,57	72.114,92 €	0,90%	0,40%
4	Εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου και τρίτων και επιστροφές χρημάτων	1.719.000	1.485.486,68 €	86,41%	8,60%
5	Χρηματικό Υπόλοιπο	1.397.205,01	1.397.205,01 €	100%	8,10%
	ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	56.208.375,58	17.281.212,47 €		30,7%

Από τον πίνακα αυτό φαίνεται ότι το συνολικό ποσό από τα εισπραχθέντα έσοδα για το έτος 2007 ανέρχεται σε **17.281.212,47 €**, έναντι των **56.208.375,58 €** που είχαν προϋπολογισθεί ως έσοδα για το ίδιο οικονομικό έτος, δηλαδή εισπράχθηκε μόνο το 30,7% των προϋπολογισθέντων εσόδων.

Παρατηρούμε ότι το 49% των εισπραχθέντων εσόδων για το έτος 2007 προέρχεται από τακτικά έσοδα, γεγονός που δείχνει ότι η Δήμος στηρίζει τη λειτουργία του σε “υγιή” οικονομική βάση, δηλαδή σε τακτικά έσοδα των οποίων η είσπραξη ανά έτος είναι εξασφαλισμένη

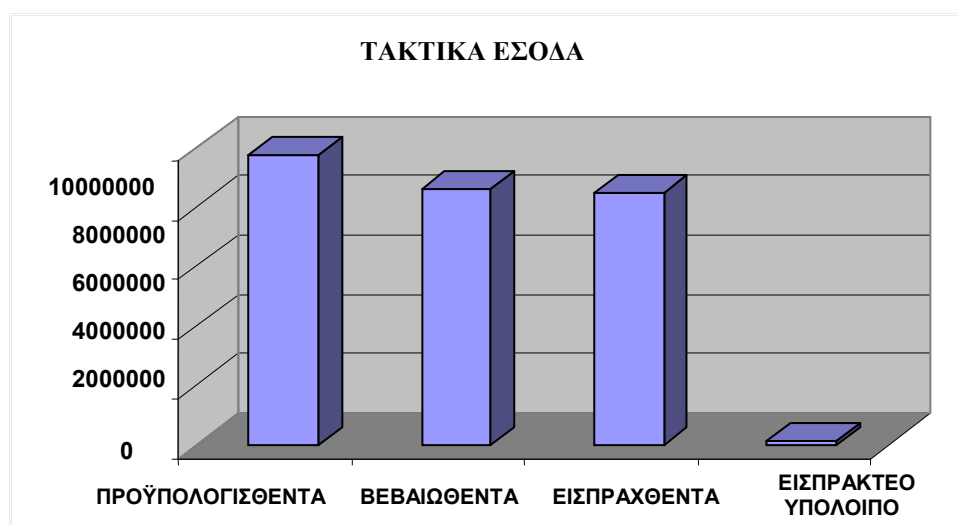
Ωστόσο, από τα στοιχεία που παρατίθενται ανωτέρω καθίσταται εμφανές ότι ο Προϋπολογισμός του Δήμου Μελισσίων για το έτος 2007 παρουσιάζει πλασματικότητα ως προς τα έσοδα. Η αιτία είναι η εξής: τα έσοδα εμφανίζονται υπερτιμημένα για να μπορέσουν να στηρίξουν το τεράστιο τεχνικό πρόγραμμα του Δήμου, όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, που και αυτό με τη σειρά του δεν υλοποιείται παρά μόνο σε μικρό βαθμό, όπως θα φανεί από την ανάλυση του απολογισμού των δαπανών.



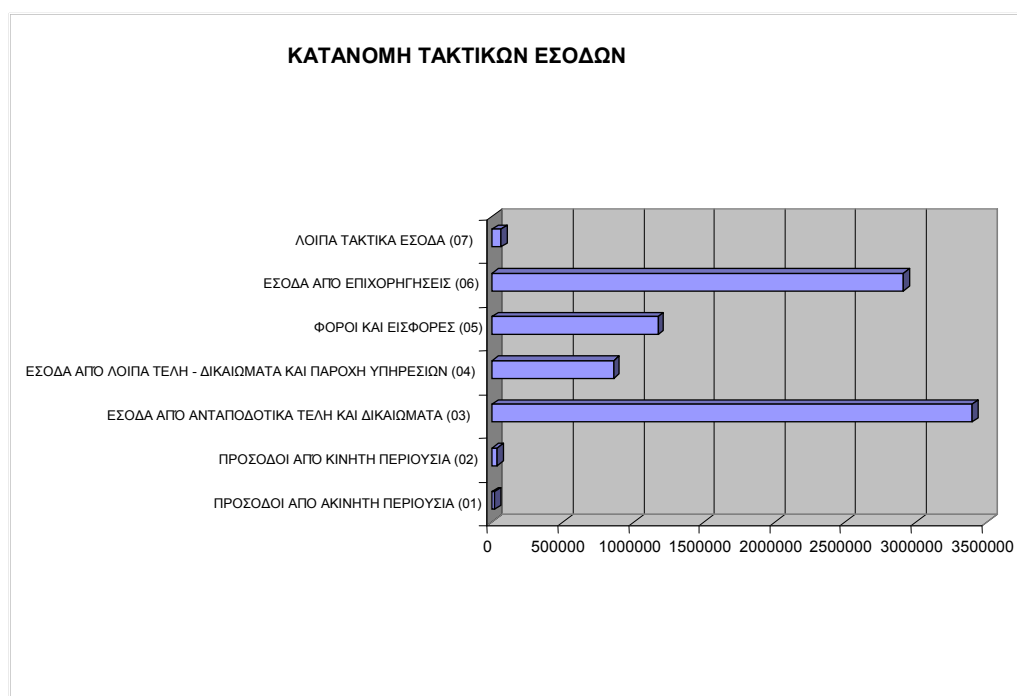
(Ο) ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
9.732.500,00 €	8.575.238,31 €	8.469.415,06 €	105.823,25

	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	88,1 %
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	87,02 %
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	1,1 %



Η απόδοση των τακτικών εσόδων σε σχέση με τα προϋπολογισθέντα είναι σε πολύ καλό επίπεδο, καθώς εισπράχθηκε το 87% των προϋπολογισθέντων. Το γεγονός αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία, διότι τα εισπραχθέντα τακτικά έσοδα ανήλθαν στο 49% των συνολικώς εισπραχθέντων εσόδων του Δήμου Μελισσίων, αποδεικνύοντας ότι αυτός στηρίζεται σε “υγιή” οικονομική βάση.



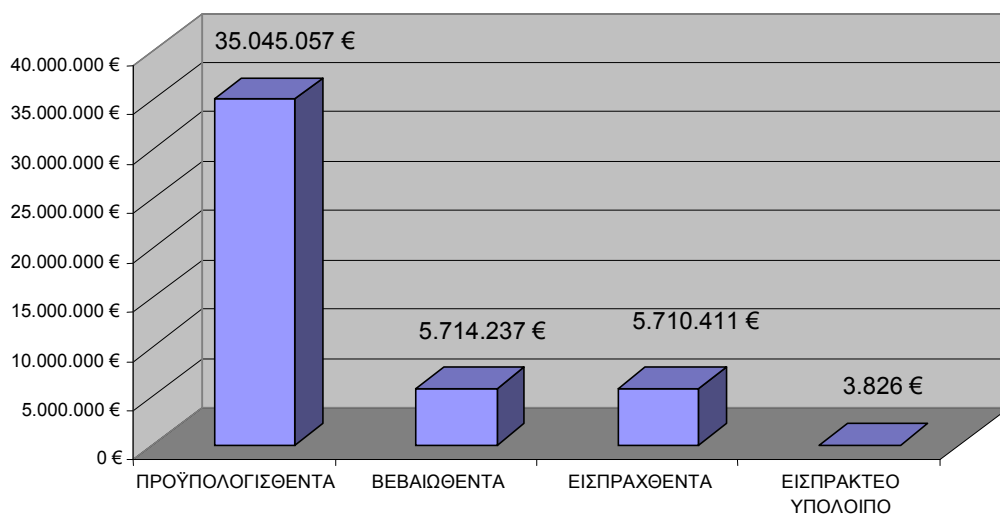
Όσον αφορά στα τακτικά έσοδα, ο Δήμος στηρίζεται κυρίως σε έσοδα από ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα αλλά και σε έσοδα από επιχορηγήσεις, ενώ υστερεί στην είσπραξη των ιδίων εσόδων.

(1) ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
35.045.057,00 €	5.714.236,80 €	5.710.411,24 €	3.825,56 €

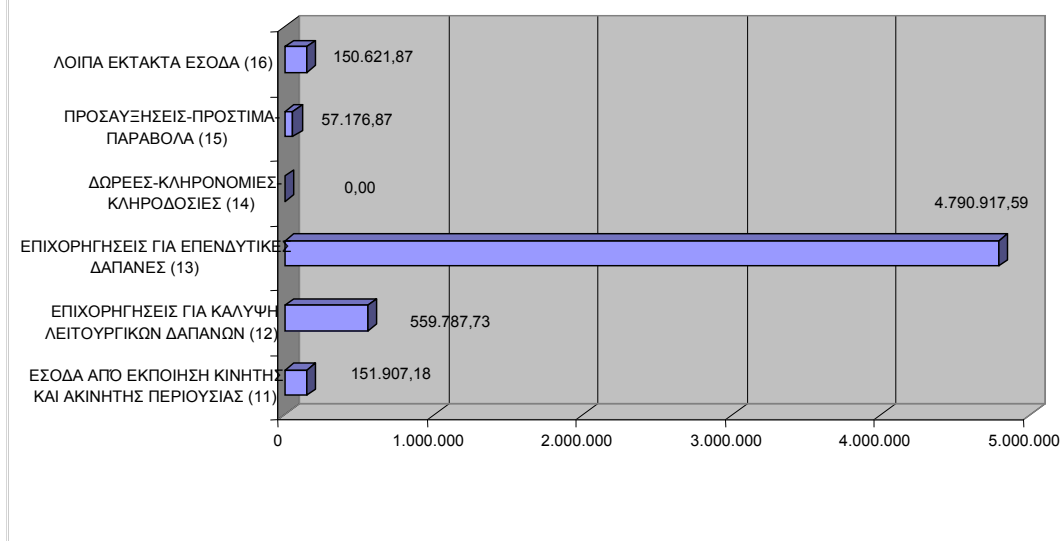
	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	16,3 %
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	16,29 %
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	0,01 %

ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ



Από τα ανωτέρω στοιχεία καθίσταται εμφανές ότι υστερεί η απόδοση της εισπραξης των εκτάκτων εσόδων, σε σχέση με όσα είχαν αρχικώς προϋπολογισθεί. Αυτή η τεράστια απόκλιση μεταξύ εισπραχθέντων εκτάκτων εσόδων και προϋπολογισθέντων εκτάκτων εσόδων έχει δύο πιθανές αιτίες: είτε πρόκειται για πλασματικές εγγραφές χωρίς εγκρίσεις χρηματοδότησης στον Κ/Α 13, είτε οφείλεται σε μη εκτέλεση εγκεκριμένων έργων του τεχνικού προγράμματος, ώστε να απορροφηθούν οι αντίστοιχες χρηματοδοτήσεις.

ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΕΚΤΑΚΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ



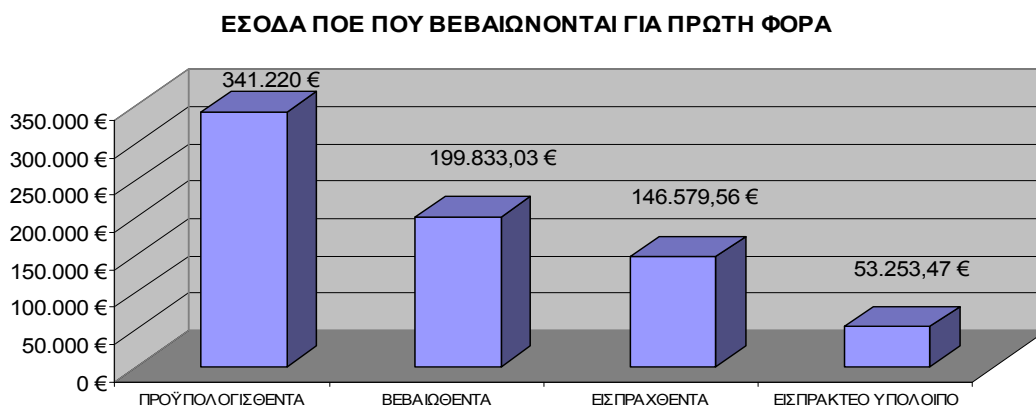
Κυρίαρχο στα τακτικά έσοδα είναι οι επιχορηγήσεις για επενδυτικές δαπάνες σε σχέση με τα λοιπά έκτακτα έσοδα. Βέβαια, η απόδοση των επιχορηγήσεων υστερεί σε σχέση με τις προϋπολογισθείσες που ανέρχεται στα 33,8 εκ €.

Λαμβάνοντας όμως υπόψη ότι τα συνολικώς εισπραχθέντα έσοδα με τη σύνταξη Βεβαιωτικών Καταλόγων ή την οίκοθεν βεβαίωση (ίδια έσοδα) ανέρχονται μόλις στο ποσό του 1.765.586 €, συνάγεται ότι ο Δήμος Μελισσίων στηρίζεται σε επιχορηγήσεις παρά σε ίδια έσοδα με αποτέλεσμα να μην έχει αυτόνομη δράση.

(2) ΕΣΟΔΑ ΠΟΕ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ
341.220 €	199.833,03 €	146.579,56 €	53.253,47 €

	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	58,6%
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	43%
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	15.6%

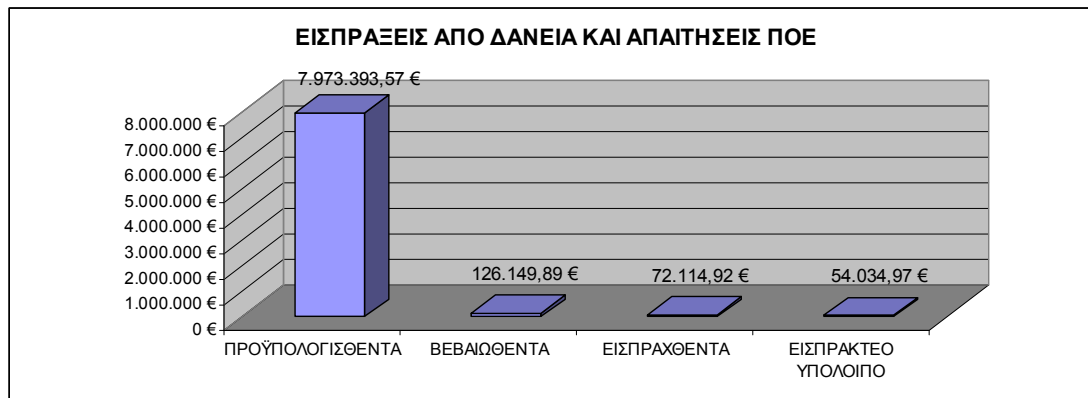


Η απόδοση της εισπραξης εσόδων ΠΟΕ που βεβαιώνονται για πρώτη φορά είναι ικανοποιητική, καθώς εισπράχθηκε ποσοστό 43% από έσοδα που είναι εντελώς αβέβαια. Λαμβάνοντας όμως υπόψη ότι ο Δήμος δεν βεβαιώνει τα έσοδά του με τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων, ώστε τα εισπρακτέα υπόλοιπα ΠΟΕ να μεταφερθούν στον Κ/Α/ 32, είναι άγνωστη η φορολογητέα ύλη και το μέγεθος των εσόδων ΠΟΕ που βεβαιώνονται για πρώτη φορά, ώστε να μπορέσουμε να εξάγουμε χρήσιμα συμπεράσματα.

(3) ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΠΟΕ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ
7.973.393,57 €	126.149,89 €	72.114,92 €	54.034,97 €

	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	1,58 %
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	0,9 %
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	0,67 %



Η ύπαρξη στον προϋπολογισμό της πρόβλεψης για είσπραξη 7.973.393,57 € από Δάνεια και Απαιτήσεις ΠΟΕ (Κ/Α 3), αποτελεί τον ορισμό της πλασματικής εγγραφής, εάν αυτή συνδυαστεί και με τα στοιχεία του Απολογισμού σχετικά με τα τελικώς εισπραχθέντα στον κωδικό αυτό. Η είσπραξη τελικώς μόνο 72.114 €, ήτοι μόλις 0,9% των αρχικώς προϋπολογισθέντων αποδεικνύει ότι, όπως έχει ήδη προαναφερθεί, τα έσοδα βεβαιώνονται με την οίκοθεν διαδικασία και όχι με χρηματικούς καταλόγους, ώστε να μεταφερθούν τα εισπρακτέα υπόλοιπα στον Κ/Α 32 (Εισπρακτέα Υπόλοιπα από Βεβαιωθέντα Έσοδα κατά τα Παρελθόντα Έτη) του προϋπολογισμού του επομένου κάθε φορά οικονομικού έτους.

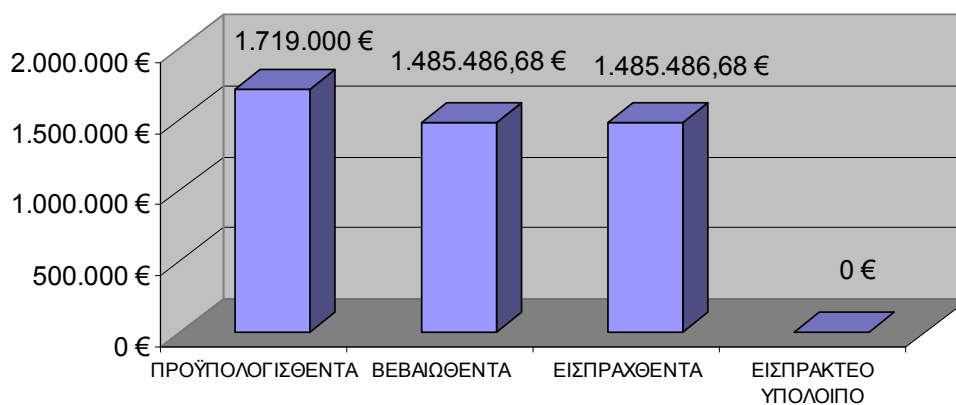
Για την εγγραφή στον προϋπολογισμό των 7,9 εκ € δεν υπάρχει καμία αιτιολογία στην εισηγητική έκθεση και δεν γνωρίζουμε πώς υπολογίστηκαν.

(4) ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
1.719.000 €	1.485.486,68 €	1.485.486,68 €	0 €

	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	86,4%
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	86,4%
ΕΙΣΠΡΑΚΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ	0%

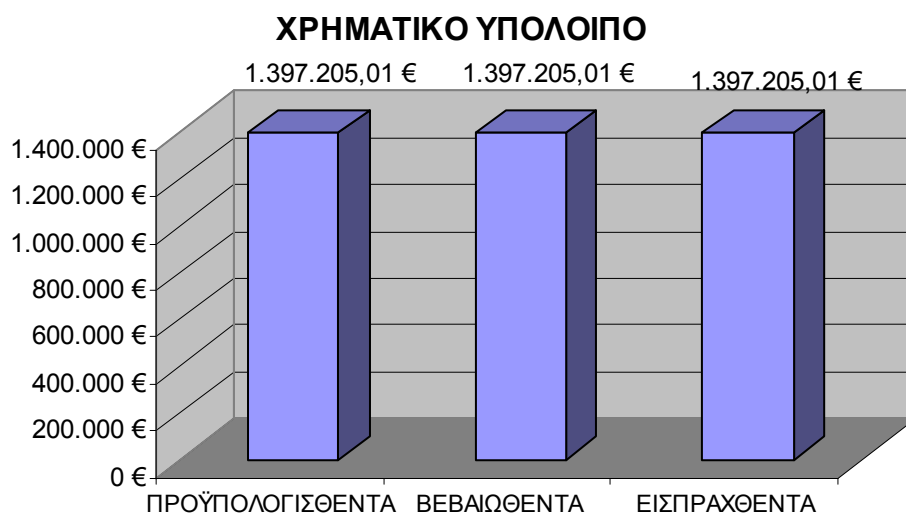
**ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ
ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ**



(5) ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ
1.397.205,01€	1.397.205,01€	1.397.205,01€

	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝΤΩΝ
ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	100 %
ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ	100 %

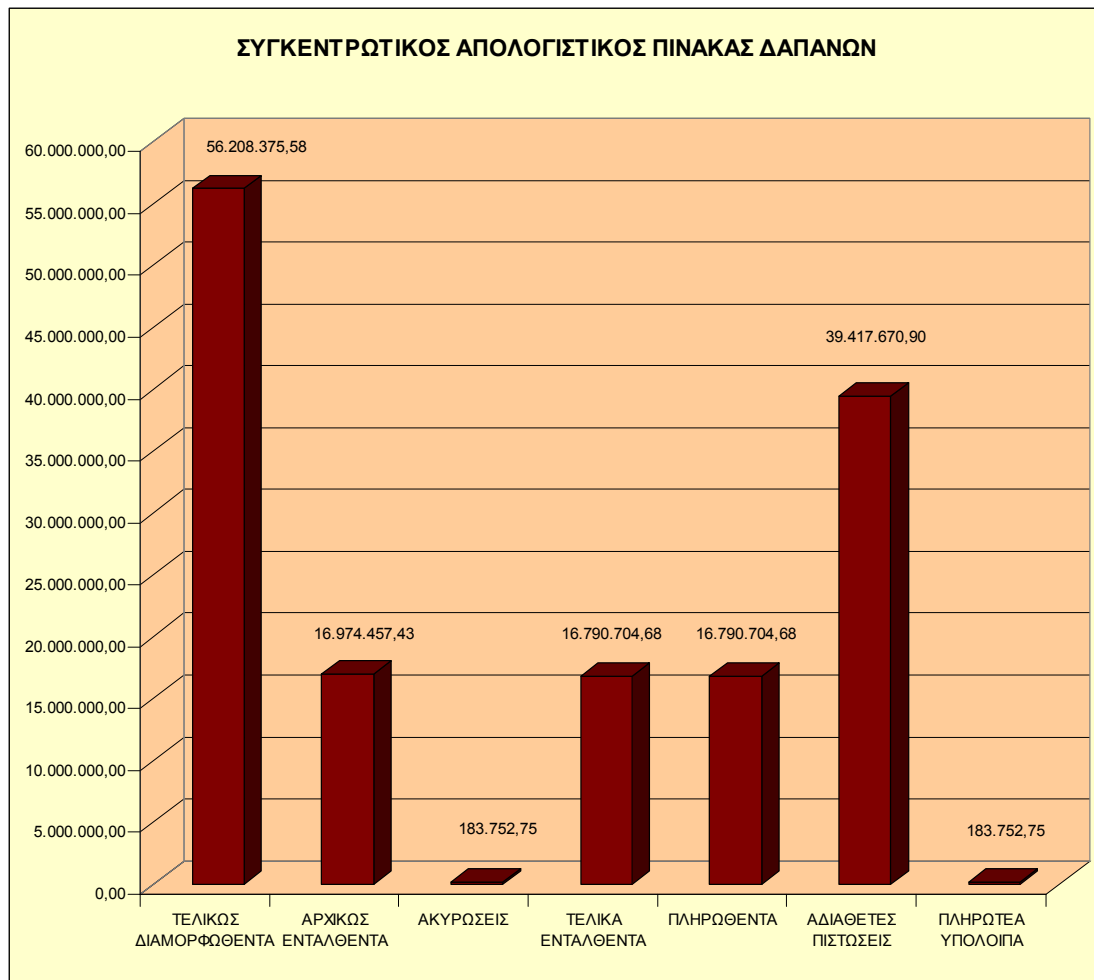


Επειδή ο Προϋπολογισμός καταρτίστηκε νομίμως στις 6-2-2007, ήταν γνωστό το Χρηματικό Υπόλοιπο στις 31-12-06, γι' αυτό και οι τρεις στήλες είναι ισόποσες.

2.3.2. Ο ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΤΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 2007

ΤΕΛΙΚΩΣ ΔΙΑΜΟΡΦΩΘΕΝΤΑ	ΑΡΧΙΚΩΣ ΕΝΤΑΛΛΟΝΤΑ	ΑΚΥΡΩΣΕΙΣ	ΤΕΛΙΚΑ ΕΝΤΑΛΛΟΝΤΑ	ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ	ΑΔΙΑΘΕΤΕΣ ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΠΛΗΡΩΤΕΑ ΥΠΟΛΟΙΠΑ
56.208.375,58	16.974.457,43	183.752,75	16.790.704,68	16.790.704,68	39.417.670,90	183.752,75

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΑΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΑΠΑΝΩΝ



Η πρώτη εικόνα που αποκομίζουμε από τον Απολογισμό του έτους 2007 του Δήμου Μελισσίων είναι ότι οι προγραμματισθείσες δαπάνες του Δήμου πραγματοποιήθηκαν σε αρκετά χαμηλό ποσοστό. Συγκεκριμένα, πληρώθηκε τελικά μόνο το 30% των χρημάτων που είχαν προϋπολογισθεί. Η εικόνα αυτή οφείλεται κατά κύριο λόγο στην μη υλοποίηση του εκτεταμένου τεχνικού προγράμματος καθώς και μη απορρόφηση των προϋπολογισθέντων ποσών για έργα ύδρευσης, άρδευσης και αποχέτευσης.

ΑΡΧΙΚΩΣ ΕΝΤΑΛΘΕΝΤΑ	16.974.457,43 €
ΑΚΥΡΩΘΕΝΤΑ	183.752,75 €
ΤΕΛΙΚΩΣ ΕΝΤΑΛΘΕΝΤΑ	16.790.704,68 €



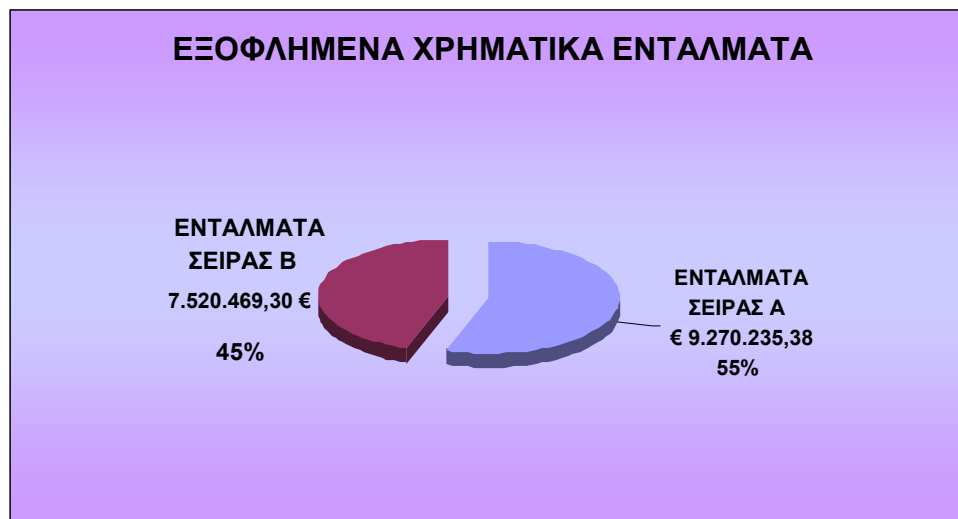
Όπως μπορούμε να διαπιστώσουμε από τον Απολογισμό των δαπανών του 2007, οι ακυρωθείσες δαπάνες ανέρχονται στο ποσό των 183.752,75 €, δηλαδή περίπου στο 1% των τελικώς πληρωθέντων εξόδων. Τα ακυρωθέντα χρηματικά εντάλματα για το έτος 2007 ανέρχονται σε 16 και αφορούν κυρίως σε επιχορηγήσεις αθλητικούς

συλλόγους και σωματεία, σε Κοινωφελείς Επιχειρήσεις του Δήμου καθώς και σε συμμετοχή στο μετοχικό κεφάλαιο της Δημοτικής Επιχείρησης Ανάπτυξης του Δήμου Μελισσίων (ΔΕΑΔΜ). Επίσης σε πολύ μικρότερο ποσοστό σχετίζονται με ακυρώσεις ενταλμάτων για μισθώματα, έξοδα για συντήρηση οδοστρωμάτων και πεζοδρομίων και πλακόστρωση οδών καθώς και για δαπάνες αποζημίωσης από ρυμοτομία.

Σύμφωνα με τη δημοσιολογιστική διαδικασία, μετά την εκκαθάριση κάθε δαπάνης ακολουθεί υποχρεωτικά η έκδοση Χρηματικού Εντάλματος Πληρωμής. Εξαίρεση στον κανόνα (μη έκδοση Χ.Ε.Π.) προβλέπεται μόνο στις περιπτώσεις διαπίστωσης πλημμέλειας κατά την εκκαθάριση της δαπάνης ή το χρονικό διάστημα που απομένει μέχρι το κλείσιμο του οικονομικού δεν επαρκεί για την έκδοση Χ.Ε.Π. Από τη μικρή διαφορά των ακυρωθέντων που προκύπτει με την ειδική διαδικασία μετά το κλείσιμο του οικονομικού έτους ανεξοφλήτων ΧΕΠ (183.752,75 €) και τη μεταφορά τους στο επόμενο οικονομικό έτος ως οφειλές Π.Ο.Ε. (Κ/Α 81) συνάγεται ότι ο Δήμος προέρχεται στην ενταλματοποίηση δαπανών μόνο στα όρια των δυνατοτήτων του για πληρωμή, καταστρατηγώντας έτσι κάθε κανόνα της δημοσιολογιστικής διαδικασίας. Για να έχουμε πλήρη εικόνα, θα πρέπει να αθροίσουμε στα ανεξοφλήτα και ακυρωθέντα με την ειδική διαδικασία Χ.Ε.Π. και τα μη ενταλματοποιηθέντα παραστατικά, ώστε να εξάγουμε τις συνολικές οφειλές του Δήμου Μελισσίων. Τα μη ενταλματοποιηθέντα παραστατικά, αν και ζητήθηκαν, δεν χορηγήθηκαν.

Οι δαπάνες του Δήμου πραγματοποιήθηκαν βάσει χρηματικών ενταλμάτων τύπου Α και Β. Τα ΧΕΠ τύπου Α (συνολικά 930 θεωρημένα από το Ελ.Σ.), μολονότι ήταν λιγότερα από τα τύπου Β (1.142 συνολικά), επέφεραν την πληρωμή του 55,2% των δαπανών του Δήμου. Συνεπώς περισσότερες από μισές δαπάνες του Δήμου ελέγχονται προληπτικώς από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

ΕΞΟΦΛΗΜΕΝΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΕΝΤΑΛΜΑΤΑ 2007	ΣΥΝΟΛΙΚΩΣ ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ
ΣΕΙΡΑ Α : 930 ΧΕΠ	9.270.235,38 €
ΣΕΙΡΑ Β : 1.142 ΧΕΠ	7.520.469,30 €
ΣΥΝΟΛΟ	16.790.704,68

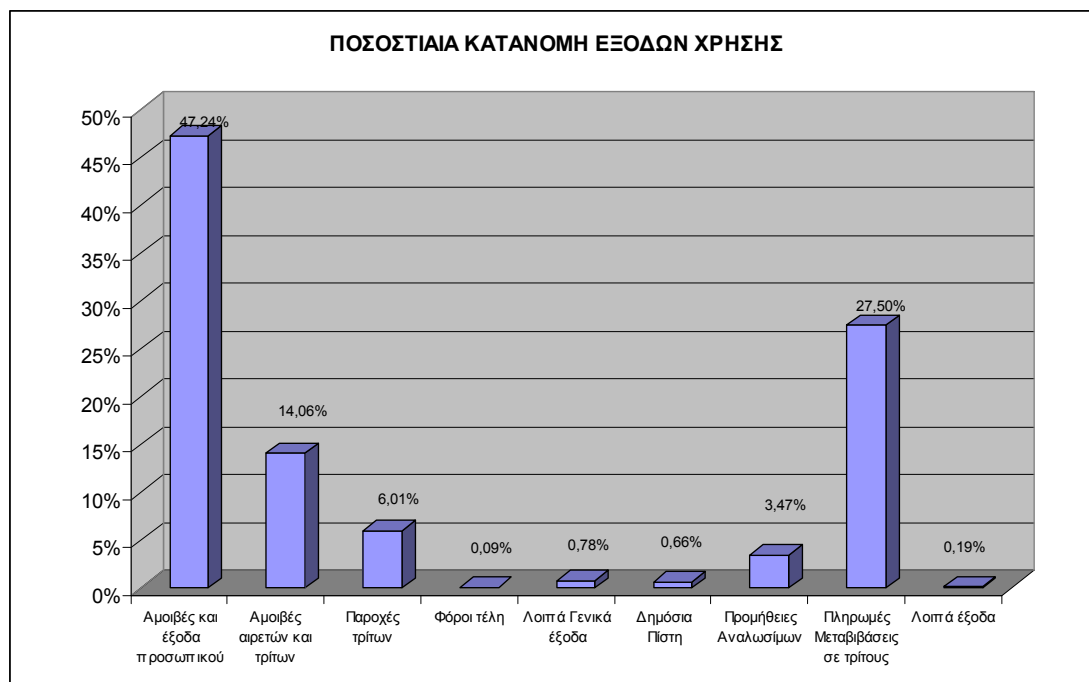


Τα ποσά στη **Σειρά Β** αφορούν σε υποχρεωτικές δαπάνες, ήτοι: μισθοδοσία προσωπικού, ασφαλιστικές εισφορές, κατανάλωση ρεύματος, τηλεπικοινωνιακά τέλη κλπ.

Στη **Σειρά Α** εντάσσονται όλες οι υπόλοιπες δαπάνες. Εάν είχαν εκδοθεί όλα τα χρηματικά εντάλματα και όχι μόνο αυτά που δύναται ο Δήμος να πληρώσει, τα ΧΕΠ της σειράς Α θα ήταν πολύ περισσότερα σε αριθμό.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ

ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ (6)



ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ (7)



**Ο αναλυτικός Απολογισμός των Δαπανών όλων των Υπηρεσιών για το
Οικονομικό έτος 2007**

Κ.Α. ΠΡΟΥΠ.	ΤΙΤΛΟΣ ΕΞΟΔΩΝ	ΑΡΧΙΚΑ ΠΡΟΫΠΣΘΕΝΤΑ	ΤΕΛ. ΔΙΑΜΟΡ- ΦΩΘΕΝΤΑ	ΑΡΧΙΚΑ ΕΝΤΑΛΘΕΝΤΑ	ΑΡΧΙΚΑ ΕΝΤΑΛΘΕΝΤ ΔΙΑΜΟΡΦΩΘ	ΤΕΛΙΚΑ ΕΝΤΑΛΘΕΝΑ	ΤΕΛΙΚΑ ΕΝΤΑΛΘΕΝΤΑ/ ΔΙΑΜΟΡΦΩΘΕΝ	ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ/ ΔΙΑΜΟΡΦΩΘΕΝΤ	ΑΔΙΑΘΕΤΕΣ
0	ΓΕΝΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	4.677.997,00	4.814.617,00	3.922.762,75	81,48%	3.890.966,54	80,82%	3.890.966,54	80,82%	923.650,46
10	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	1.136.200,00	1.440.400,00	1.090.169,90	75,69%	1.087.650,15	75,51%	1.087.650,15	75,51%	352.749,85
15	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ	269.480,00	328.010,00	147.456,73	44,95%	147.456,73	44,95%	147.456,73	44,95%	180.553,27
20	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΦΩΤΙΣΜΟΥ	3.381.700,00	3.563.900,00	2.721.423,57	76,36%	2.721.423,57	76,36%	2.721.423,57	76,36%	842.476,43
25	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΑΡΔΡΕΥΣΗΣ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ	4.475.432,58	4.534.392,58	282.084,37	6,22%	282.084,37	6,22%	282.084,37	6,22%	4.252.308,21
30	ΕΡΓΩΝ	19.572.134,00	21.027.625,00	1.395.929,26	6,64%	1.360.786,21	6,47%	1.360.786,21	6,47%	19.666.838,79
35	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΡΑΣΙΝΟΥ	10.694.950,00	10.844.450,00	3.714.916,67	34,26%	3.714.612,26	34,25%	3.714.612,26	34,25%	7.129.837,74
40	ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΠΟΛΕΟΔΟΜΙΑΣ	0	0	0		0		0		0
45	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΝΕΚΡΟΤΑΦΕΙΩΝ	229.110,00	288.469,00	130.701,06	45,31%	130.701,06	45,31%	130.701,06	45,31%	157.767,94
50	ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ	0	0	0		0		0		0
70	ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	5.671.472,00	6.144.872,00	963.240,68	15,68%	849.251,35	13,82%	849.251,35	13,82%	5.295.620,65
	ΣΥΝΟΛΑ:	50.108.475,58	52.986.735,58	14.368.684,99		14.184.932,24		14.184.932,24		

Η Υπηρεσία 70 λανθασμένα χρησιμοποιείται από το Δήμο Μελισσίων, αφού η Υπηρεσία αυτή συνάδει μόνο για εξειδικευμένες υπηρεσίες που δεν καλύπτονται από τις Υπηρεσίες 10-50, σύμφωνα με την ΚΥΑ 7028/2004. Από την ανάλυση της Υπηρεσίας 70 συνάγεται ότι οι δαπάνες που έχουν προϋπολογισθεί ή ενταλθεί θα έπρεπε να περιέχονται στις Γενικές Υπηρεσίες (00) ή στις Τεχνικές Υπηρεσίες (30).

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ	ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ ΑΝΑ ΥΠΗΡΕΣΙΑ/ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ 2007
ΓΕΝΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (00)	3.890.966,54	23,17%
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (10)	1.087.650,15	6,48%
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ (15)	147.456,73	0,88%
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΦΩΤΙΣΜΟΥ (20)	2.721.423,57	16,21%
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΑΡΔΕΥΣΗΣ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ (25)	282.084,37	1,68%
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ (30)	1.360.786,21	8,10%
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΠΡΑΣΙΝΟΥ (35)	3.714.612,26	22,12%
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΠΟΛΕΟΔΟΜΙΑΣ(40)	0	0,00%
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΝΟΚΡΟΤΑΦΕΙΩΝ (45)	130.701,06	0,78%
ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑ (50)	0	0,00%
ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (70)	849.251,35	5,06%

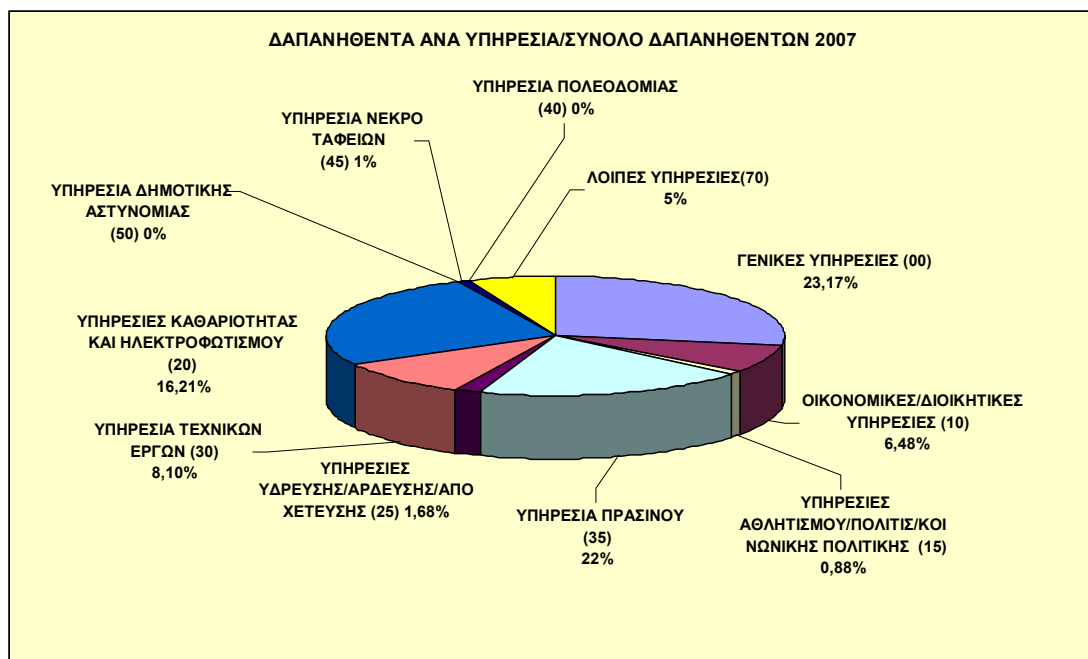
Στο σημείο αυτό θα ήταν χρήσιμο να εξετάσουμε τις υπηρεσίες στις οποίες αντιστοιχεί το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών του Δήμου. Το συμπέρασμα που συνάγουμε από τον ανωτέρω πίνακα, ανατρέχοντας παράλληλα στο αναλυτικό κείμενο του Απολογισμού των Δαπανών, είναι ότι το μεγαλύτερο μέρος των εξόδων του Δήμου και συγκεκριμένα το 23,17% πραγματοποιείται προς αντιμετώπιση των αναγκών των γενικών υπηρεσιών, ήτοι εν συντομία των αμοιβών και εξόδων προσωπικού ειδικών θέσεων, τις αμοιβές αιρετών και τρίτων, τις παροχές προς τρίτους, τους φόρους και τα τέλη, τα λοιπά γενικά έξοδα, την εξυπηρέτηση της δημόσιας πίστης καθώς και τις πληρωμές για μεταβιβάσεις εισοδημάτων σε τρίτους (τις επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις και δωρεές, παραχωρήσεις και παροχές και τις υποχρεωτικές εισφορές). Η τελευταία αυτή ομάδα με Κ/Α 00-67 είναι

εκείνη που προκαλεί και τις περισσότερες δαπάνες (62 %) εντός των Γενικών Υπηρεσιών.

Στην Υπηρεσία Πρασίνου (35) που συμμετέχει με 22,12% στο σύνολο των δαπανών, το 80,6% των χρημάτων ξοδεύτηκαν για παρεμβάσεις περιβαλλοντικής διευθέτησης ρέματος των Μελισσίων και των λοιπών παραρεματίων περιοχών (Κ/Α 35-7332).

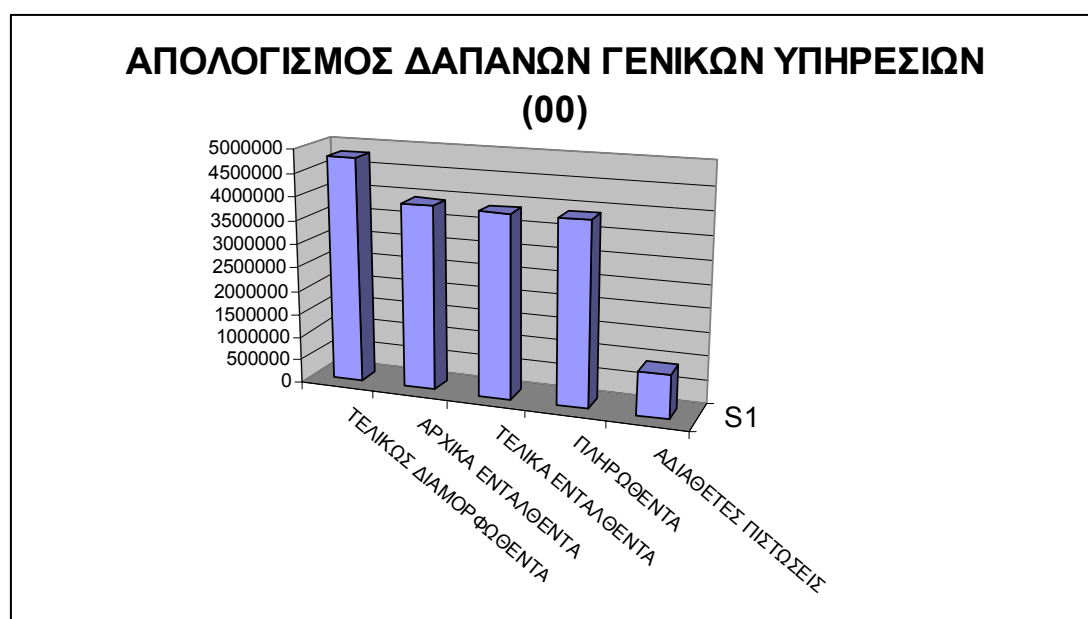
Η Υπηρεσία Τεχνικών Έργων (30), μολονότι είχε μακράν τον μεγαλύτερο προϋπολογισμό δαπανών (21.027.625 €) με συμμετοχή 37,4% στο σύνολο των τελικών προϋπολογισθέντων εξόδων για το 2007, τελικά οι δαπάνες της ανήλθαν μόλις στο 8,1% (1.360.786,21 €) των πληρωθέντων για το 2007. Μεγάλο μέρος των χρημάτων αυτών δαπανήθηκαν για τη μισθοδοσία του προσωπικού και την προμήθεια αναλωσίμων (380.805,01 € = 28%). Επίσης το 22% (301.744,29 €) χρησιμοποιήθηκε για τις δαπάνες επέκτασης και συντήρησης των κτιρίων του Δήμου. Τα υπόλοιπα χρήματα δαπανήθηκαν για την κατασκευή και συντήρηση οδών και πεζοδρομίων και την κατασκευή μέρους του κλειστού Γυμναστηρίου της 1^{ης} Γειτονιάς.

Επίσης στην Υπηρεσία Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού (20) αντιστοιχεί το 16,21 % (2.721.423,57 €) των δαπανών του Δήμου. Από τα χρήματα αυτά η συγκεκριμένη υπηρεσία το ξόδεψε 78% (2.021.343,31 €) για αμοιβές και έξοδα προσωπικού. Αξίζει να σημειωθεί ότι **η Υπηρεσία Καθαριότητας και Φωτισμού έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα**. Από τα τέλη καθαριότητας και φωτισμού (Κ/Α 0311) έχουν εισπραχθεί 3.395.279,97 €, ενώ έχουν δαπανηθεί 2.721.423,57€, **καταστρατηγώντας** την αρχή της ανταποδοτικότητας των συγκεκριμένων τελών. Εάν συνέβαινε το αντίστροφο, θα σήμαινε ότι η Υπηρεσία είχε χρηματοδοτηθεί και με πρόσθετους πόρους από το Δήμο.

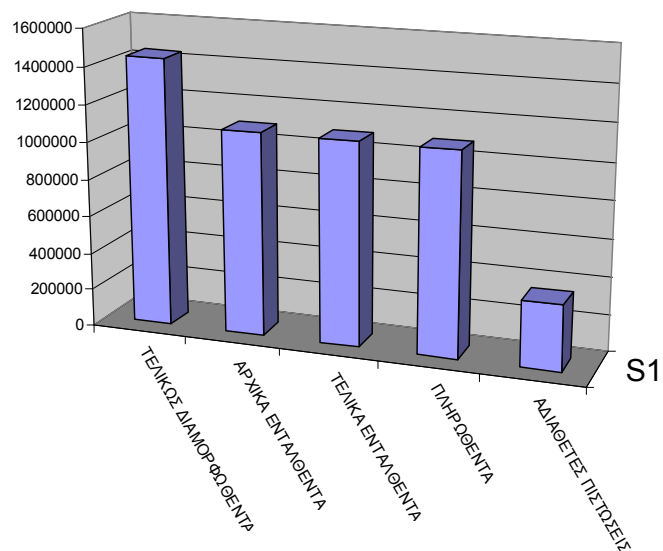


Ακολουθούν αναλυτικοί πίνακες για τον Απολογισμό των Δαπανών κάθε Υπηρεσίας χωριστά για το οικονομικό έτος 2007.

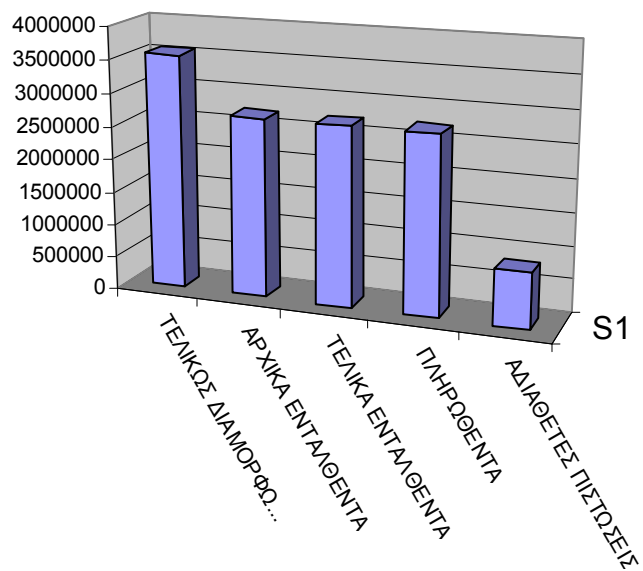
Ο Αναλυτικός Απολογισμός Δαπανών για κάθε Υπηρεσία



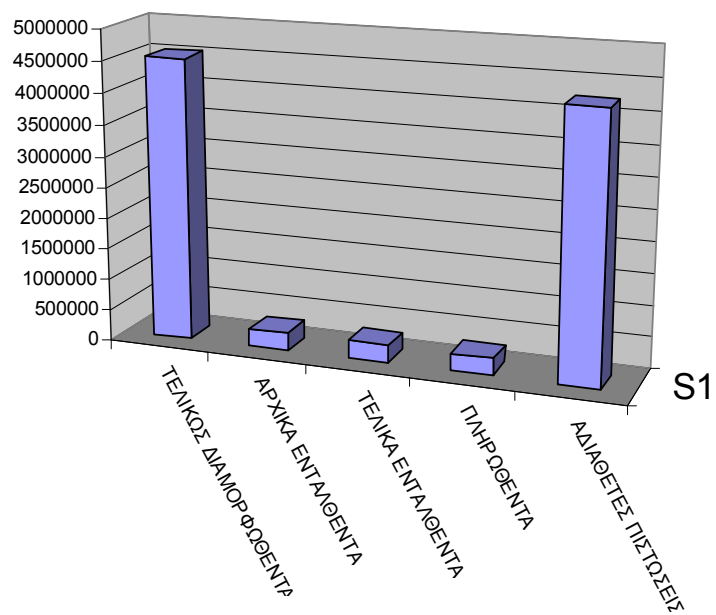
**ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
(10)**



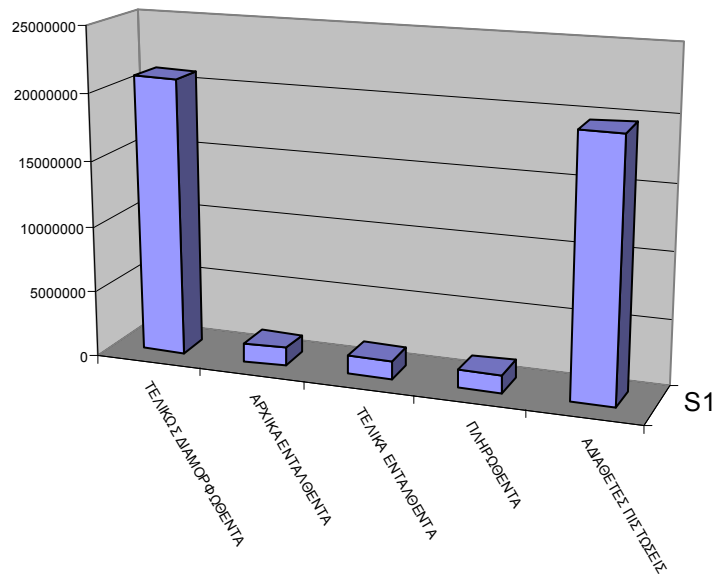
**ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΚΑΘΑΡΙΟΤΗΤΑΣ
ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΦΩΤΙΣΜΟΥ (20)**

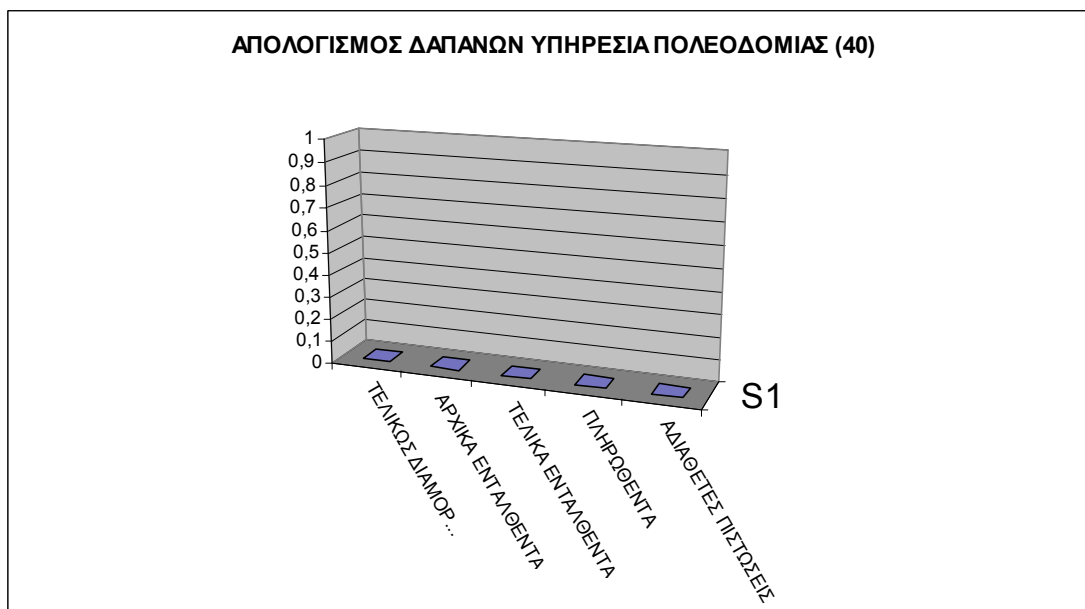
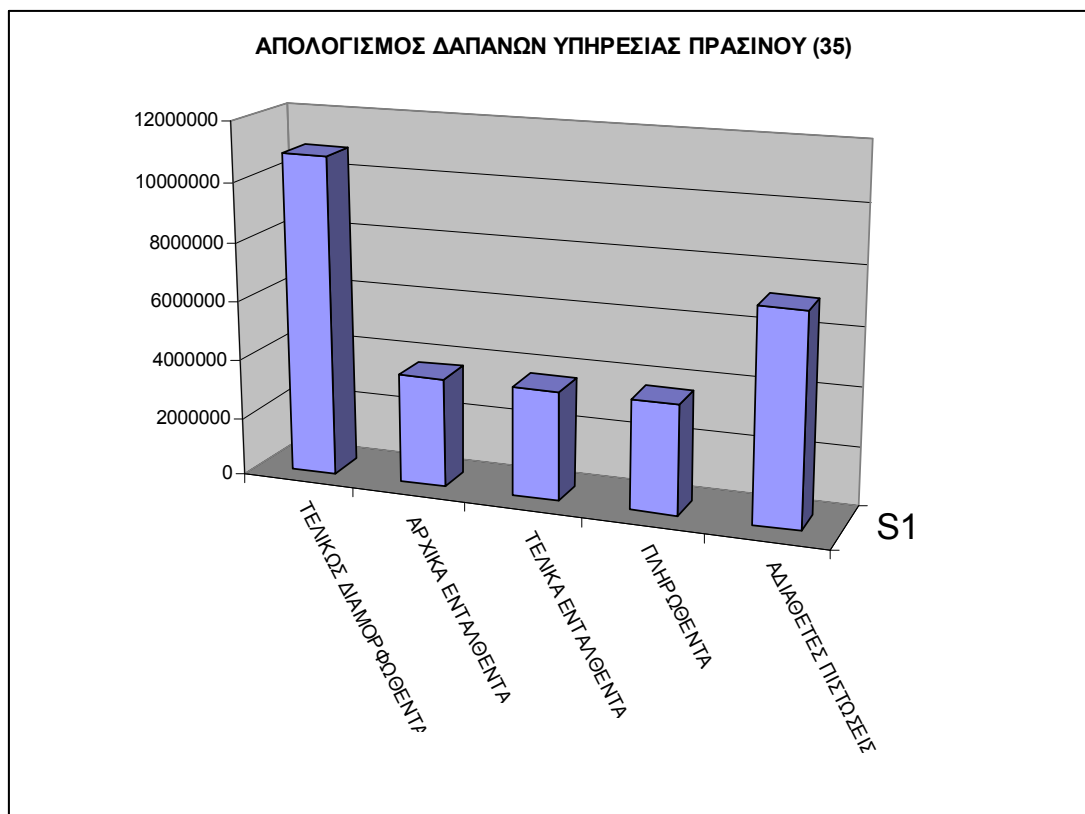


**ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΔΡΕΥΣΗΣ/ΑΡΔΕΥΣΗΣ ΚΑΙ
ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ(25)**

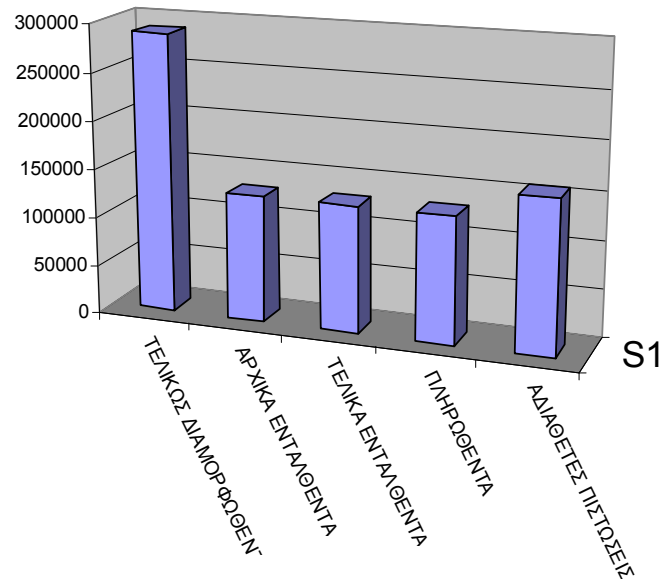


ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ (30)

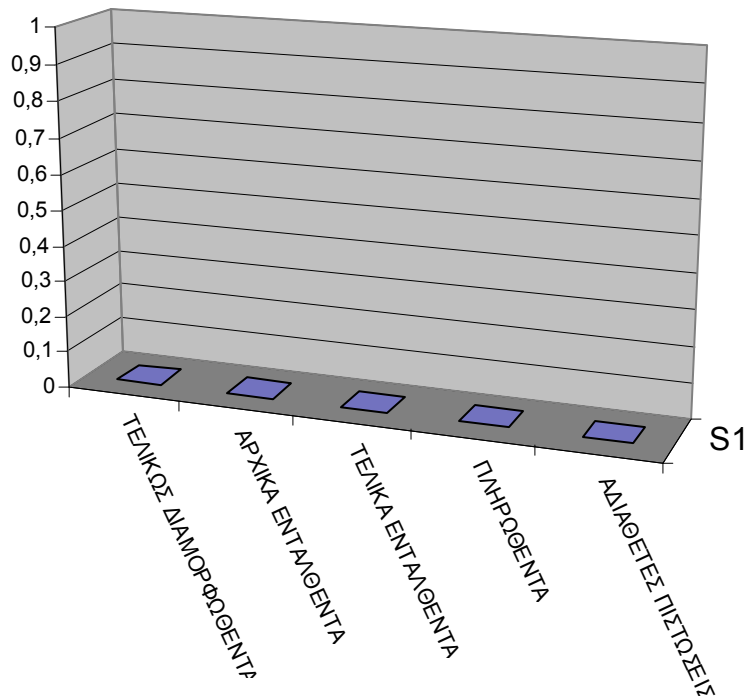


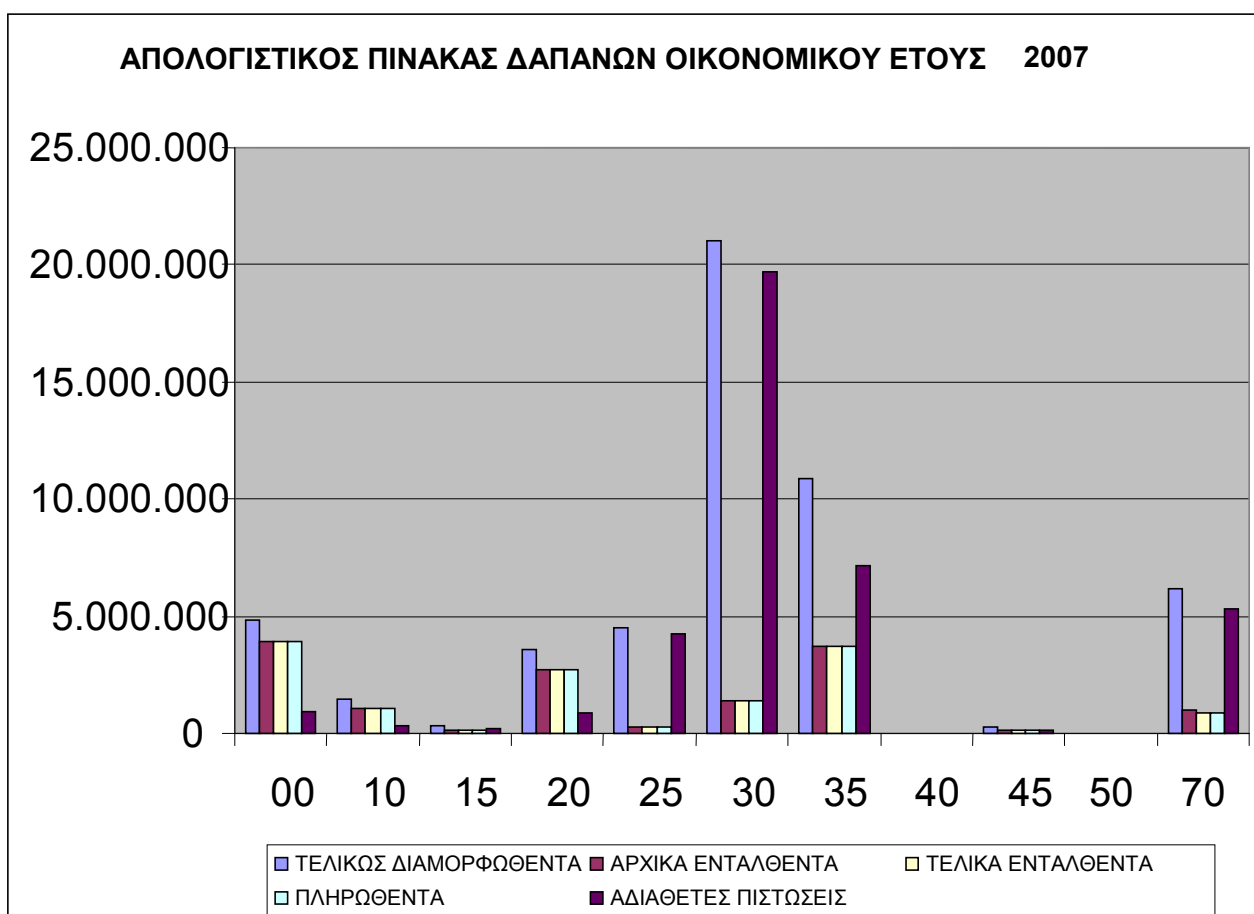
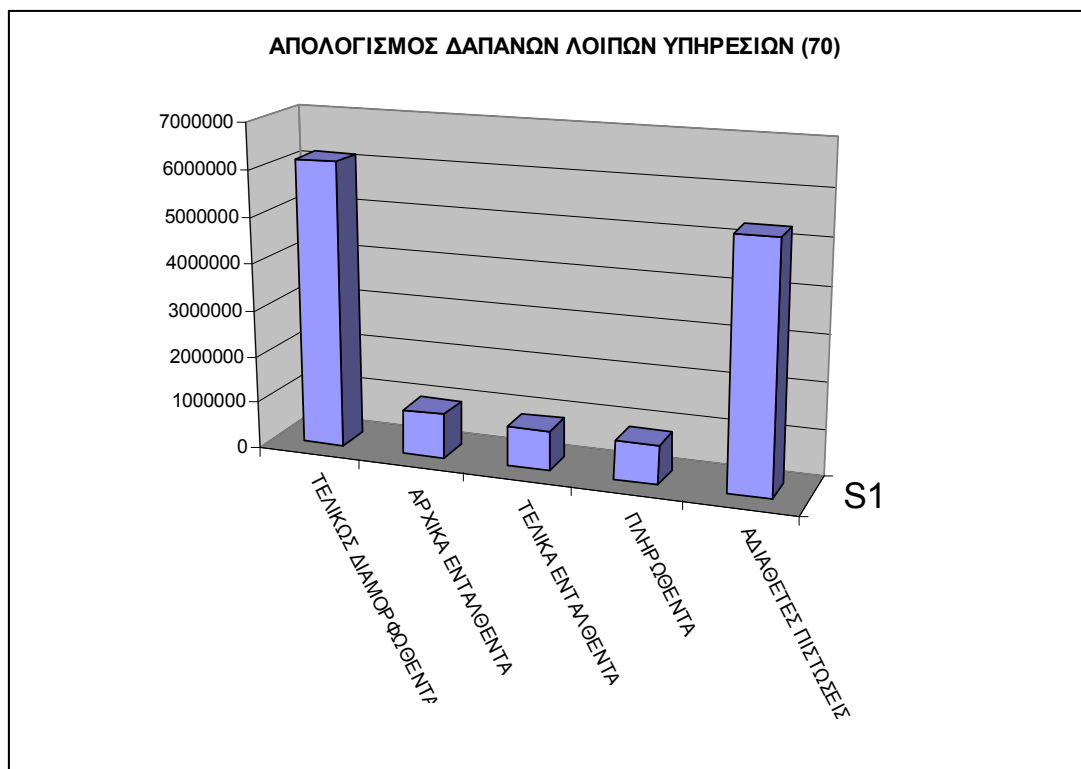


ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΝΕΚΡΟΤΑΦΕΙΩΝ (45)



ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΔΑΠΑΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΔΗΜΟΤΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ (50)





3.- Η Γενική Ανακεφαλαίωση του Απολογισμού του Οικονομικού έτους 2007

Κατά τη μελέτη του Απολογισμού του Δήμου Μελισσίων, παρατηρούμε όμως ότι από το τέλος αυτού λείπει η προβλεπόμενη από την ΚΥΑ 7028/04 Γενική Ανακεφαλαίωση του Απολογιστικού Πίνακα προκειμένου να βρεθεί το Χρηματικό Υπόλοιπο.

Λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία του Απολογισμού των εσόδων και των δαπανών του οικονομικού έτους 2007, η ΓΕΝΙΚΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ του Απολογιστικού πίνακα θα είχε ως εξής:

ΓΕΝΙΚΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ 2007

ΕΣΟΔΑ

ΑΡΧΙΚΑ ΠΡΟΫΠ/ΝΤΑ	ΑΝΑΜ/ΣΕΙ Σ	ΤΕΛΙΚΩΣ ΠΡΟΫΠ/ΝΤΑ	ΒΕΒΑ/ΝΤ Α	ΔΙΑΓΡ/ΝΤΑ	ΤΕΛΙΚΩΣ ΒΕΒ/ΝΤΑ	ΕΙΣΠ/ΝΤΑ	ΕΙΣΠΡ. ΥΠΟΛ.
53.589.475,5 8	2.618.900	56.208.375,5 8	17.498.524	373	17.498.149,72	17.281.21 2	216.937,2 5

ΕΞΟΔΑ

-

	ΑΡΧΙΚΑ ΠΡ/ΝΤΑ	ΑΝΑΜ..	ΤΕΛΙΚΑ ΔΙΑΜΟ.	ΑΡΧΙΚΑ ΕΝΤΑΛ.	ΑΚΥΡΩΣ.	ΤΕΛΙΚΑ ΕΝΤΑΛ.	ΠΛΗΡ/ΝΤΑ	ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΥΠΟΛ.	ΑΔΙΑΘ. ΠΙΣΤ
ΣΥΝΟΛΟ	53.589.475,58	2.618.900	56.208.375,58	16.974.457,43	183.752,75	16.790.704,68	16.790.704,68	0	39.417.670,9

ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ = 490.507,32 €
--

ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ = ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ-ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ

ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΑ-ΠΛΗΡΩΘΕΝΤΑ= 17.281.212,47 – 16.790.704,68 = 490.507,32

ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ = 490.507,32 €

4.- Συμπεράσματα σχετικά με την Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση του Δήμου Μελισσίων

Η κατάρτιση του Προϋπολογισμού του Δήμου Μελισσίων στηρίζεται σε πλασματικά έσοδα με εγγραφές πέρα από κάθε απόδοση, πρόβλεψη και δεοντολογία, καταστρατηγώντας τις βασικές αρχές κατάρτισης του Προϋπολογισμού.

Συγκεκριμένα, είχαν προϋπολογισθεί 53,5 εκ. € (και τα οποία διαμορφώθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσης σε 56,2 εκ. €), ενώ η δυνατότητα ταμιακών ροών του Δήμου, σύμφωνα με τα απολογιστικά στοιχεία ανέρχεται στο ποσό των 17,2 εκ. €. Κατά συνέπεια, τα έσοδα του Προϋπολογισμού είναι υπερτιμημένα σε ποσοστό 226 % !!

Η μεγαλύτερη απόκλιση εμφανίζεται στα έκτακτα έσοδα, στα οποία εισπράχθηκε μόλις το 16,3 % των προϋπολογισθέντων εσόδων και ιδιαίτερα στον Κ/Α 13 «Επιχορηγήσεις για Επενδύσεις», όπου είχαν εγγραφεί αυθαίρετα χρηματοδοτήσεις για την εκτέλεση έργων του τεχνικού προγράμματος χωρίς αυτές να είναι εξασφαλισμένες, εγκεκριμένες και εντεταγμένες σε χρηματοδοτικούς σχηματισμούς (πόρους). Με βάση όμως τις εγγραφές αυτές, στηρίχθηκε ένα τεράστιο τεχνικό πρόγραμμα του Δήμου, που τελικά δεν υλοποιήθηκε. Αυτά αποδεικνύονται και από το γεγονός ότι οι δαπάνες της υπηρεσίας Τεχνικών Έργων (Κ/Α 30) είχαν αρχικώς προϋπολογισθεί σε ποσοστό 36,8 % του συνόλου των δαπανών, ενώ το ύψος τους κατά την εκτέλεση του Προϋπολογισμού έφτασε μόλις το 8,1 %. Αξίζει δε να σημειωθεί ότι δεν έχει συνταχθεί η Ανακεφαλαίωση Εσόδων (2) με βάση τον προορισμό τους, ώστε να εξάγουμε περισσότερα συμπεράσματα. Εντελώς λανθασμένα αναπτύσσεται η Υπηρεσία 70 που αφορά εξειδικευμένες και μόνο υπηρεσίες, η δε διενεργηθείσες εγγραφές στην Υπηρεσία αυτή θα έπρεπε να ενταχθούν στις Υπηρεσίες 00 (Γενικές) ή στην Υπηρεσία 15 (Πολιτισμού/Αθλητισμού/Κοινωνικής Πολιτικής).

Για τα εισπραχθέντα υπόλοιπα ΠΟΕ (απαιτήσεις) που μεταφέρθηκαν στον Κ/Α 32 δεν διενεργήθηκε αντίστοιχη εγγραφή στον Κ/Α 85 των δαπανών, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΚΥΑ 7028/04, ώστε να μη στηρίζεται ο Προϋπολογισμός σε αβέβαια έσοδα.

Με μια πρόχειρη ανάλυση διαφαίνεται ότι ο Δήμος στηρίζεται σε «υγιή» οικονομική βάση, αφού το 49% των εισπραχθέντων εσόδων του προέρχεται από τακτικά έσοδα. Όμως με μια πιο εξειδικευμένη ανάλυση, διαπιστώνουμε ότι από τα 17,2 εκ. € των εισπραχθέντων εσόδων του, μόλις το 1,7 εκ. € εισπράχθηκαν από ίδιους πόρους με τη σύνταξη Βεβαιωτικών Καταλόγων ή την οίκοθεν βεβαίωση (= 11%), με αποτέλεσμα ο Δήμος Μελισσίων να στηρίζει την οικονομική του διαχείριση σε επιχορηγήσεις – χρηματοδοτήσεις που ανέρχονται σε ποσοστό 89% και που σημαίνει ότι ο Δήμος είναι «δέσμιος» των επιχορηγήσεων και δε διαθέτει αυτόνομη δράση.

Ομοίως, αμελείται η βεβαίωση εσόδων του με τη σύνταξη Βεβαιωτικών Καταλόγων, αφού το 83% των εισπραχθέντων εσόδων του εισπράττεται με την τήρηση της οίκοθεν βεβαίωσης. Αποτέλεσμα του γεγονότος αυτού είναι η μη ορθή αποτύπωση των οικονομικών δεδομένων στην κατηγορία 32 του προϋπολογισμού των εσόδων (απαιτήσεις), με κίνδυνο να χαθούν οι πόροι που δεν είχαν βεβαιωθεί λόγω αποσβεστικής προθεσμίας. Από τα βεβαιωμένα έσοδα με τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων που ανέρχονται μόλις στο 17% των εισπραχθέντων εσόδων, παρέμεινε ανείσπρακτο ποσοστό 63% λόγω μη λήψης διασφαλιστικών-αναγκαστικών μέτρων είσπραξης.

Ο Δήμος Μελισσίων δεν περαιώνει την προβλεπόμενη δημοσιολογιστική διαδικασία εκκαθαρίσεως της δαπάνης, με την έκδοση εντολών πληρωμής (ΧΕΠ). Ενταλματοποιεί μόνο όσες δαπάνες είναι σε θέση να πληρώσει με βάση τα ταμιακά διαθέσιμά του καταστρατηγώντας κάθε δημοσιονομική διαδικασία και με αποτέλεσμα τα ακυρωθέντα με την ειδική διαδικασία ΧΕΠ που μεταφέρονται στο επόμενο οικονομικό έτος ως οφειλές ΠΟΕ (Κ/Α 81), να μην ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, με συνέπεια ο Δήμος να μην γνωρίζει σήμερα τις υποχρεώσεις του προς τρίτους.

Το τελευταίο συμπέρασμα από το σύνολο της μελέτης συνίσταται στο ότι ο Δήμος Μελισσίων δεν τηρεί επακριβώς την προβλεπόμενη δημοσιολογιστική διαδικασία.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΒΙΒΛΙΑ

- Αναστασόπουλος Ι.Δ. και Θ.Π.Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2003
- Γέροντας Απόστολος, Δημοσιονομικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2005
- Γέροντας-Ψάλτης, Δημοσιονομικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 1998
- Γεσίου Φαλτσή Πελαγία, Αναγκαστική Εκτέλεση, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 1998
- Δερτιλής Π, Γενικές αρχές Δημοσιονομικού Δικαίου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 1962
- Θεοδώρου Ι.Δ., Οι Δαπάνες των ΟΤΑ, Εκδόσεις Θεοδώρου, Θεσσαλονίκη, 2008
- Θεοδώρου Ι.Δ., Τα Έσοδα των ΟΤΑ, Εκδόσεις Θεοδώρου, Θεσσαλονίκη, 2008
- Θεοχαρόπουλος Λ., Φορολογικόν Δίκαιον, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1981
- Καλλιαντάσης Γεώργιος, Συστήματα Κατανομής Κρατικών Χρηματοδοτήσεων-Ίδιοι Πόροι των ΟΤΑ, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα 2008
- Καλλιαντάσης Γεώργιος, Εργαστήριο για τα Οικονομικά των ΟΤΑ, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Αθήνα 2007
- Καραγιλάνης Σ., Ο Οικονομικός Προγραμματισμός των ΟΤΑ και ο νέος τύπος Προϋπολογισμού – Κ.Υ.Α. 7028/04, Εκδόσεις Γ.Μ. Καραναστάση, Αθήνα, 2004
- Κόρσος Δημήτριος Ι., Δημοσιονομικόν Δίκαιον, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα - Κομοτηνή, 1985
- Κυριακοπούλου Ελένη, Δημοσιονομικό Δίκαιο, Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα, 2001

- Μηλιώνης Νικόλαος, Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2002
- Μπέης Κ., Εισαγωγή στη Δικονομική Σκέψη, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 1981
- Νικολόπουλος Κοσμάς, Διοίκηση και Οικονομική Διαχείριση Νομικών ▪Προσώπων Δημοσίου Δικαίου των Ο.Τ.Α. α' βαθμού, Χαλκίδα, 2008
- Νικολόπουλος Κοσμάς, Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2006
- Νικολόπουλος Κ., Προϋπολογισμός – Απολογισμός, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2008
- Νομική Βιβλιοθήκη, Διοικητική Δικονομία, Αθήνα 2003
- Παζαρλόγλου Θανάσης, Προσεγγίσεις Προβληματισμοί επί των Δαπανών των ΟΤΑ, Α' τεύχος, Θεσσαλονίκη, 2008
- Σαπουνάκης Α., Σαββαΐδου Κ., Νικολόπουλος Κ., Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ: Πόροι, Έσοδα, Δαπάνες, Δημοσιονομικός Έλεγχος, Εθνική Σχολή Τοπικής Αυτοδιοίκησης, 2007
- Σαρμάς Ιωάννης Δ., Το Δημόσιο Χρήμα υπό Έλεγχο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2003
- Στασινόπουλος Μ., Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, 1966, Ανατύπωσις: Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα Αθήνα-Κομοτηνή, 1985
- Σπηλιωτόπουλος Επαμεινώνδας, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα, 2001
- Φινοκαλιώτης Κωνσταντίνος Δ., Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 1999
- ΥΠΕΣ-ΕΕΤΑ, Ο Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων
- ΥΠΕΣΔΔΑ-ΕΚΔΔΑ-ΙΝΕΠ, Ημερίδα «Ο νέος Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας», Αθήνα 2007

ΣΧΕΤΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Καραναστάσης Μ., Το Λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων, Αθήνα 1994
- Μιχαλοπούλου Στυλιανή, Προμήθειες-Υπηρεσίες των ΟΤΑ, 2008
- Μπεσίλα – Βήμα Ε., Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης ως φορείς της επιχειρηματικής δραστηριότητας, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Θεσσαλονίκη 1998
- ΥΠΕΣΔΔΑ-ΕΚΔΑ, Τοπική Αυτοδιοίκηση και Δημοκρατία: Προβλήματα και Προοπτικές, 1999
- Νικολόπουλος Κ., Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των ΟΤΑ, 2004
- Νικολόπουλος Κ., Βασικές Αρχές Οργάνωσης και Διοίκησης των Δήμων, 2003

ΑΡΘΡΑ

- Κουγιανός Γαβρίλης, Το Οικονομικό, Διοικητικό και Νομικό Πλαίσιο των ΟΤΑ
- Κουρτής Γεώργιος Ι., Ο Προληπτικός Δημοσιονομικός Έλεγχος των ΟΤΑ, Εισήγηση στο Συνέδριο της ΕΕΤΑ, Μάρτιος 2007
- Κουσούρη Δήμητρα, Οι αλλαγές που εισάγει ο νέος Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων, Ιούλιος 2007
- Μηλιώνη Ν., Ζητήματα Δημοσιονομικού Ελέγχου ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος τεύχος Μαΐου-Ιουνίου 2001
- Παζαρλόγλου Θ., Καθεστώς Προμηθειών ΟΤΑ και των Φορέων αυτών, Δημοτικός-Κοινοτικός & Νομαρχιακός Τύπος, Σεπτέμβριος 2008
- Ρίζος Κ., Δημοσιονομικός Έλεγχος ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος τεύχος Νοεμβρίου-Δεκεμβρίου 2001
- Σαββή Μανώλη, Προτάσεις βελτίωσης του Οικονομικού-Διαχειριστικού συστήματος των ΟΤΑ, περιοδικό Δήμος, τεύχος Ιουλίου/Αυγούστου 2001

■► Δημοτικός-Κοινοτικός & Νομαρχιακός Τύπος, Σεπτέμβριος 2008, Νομολογία Ελεγκτικού Συνεδρίου: Προληπτικός Έλεγχος Δαπανών ΟΤΑ, Σεπτέμβριος 2008

ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

- Το Σύνταγμα της Ελλάδος 1975/1986/2001/2008
- Κανονισμός της Βουλής
- ΝΟΜΟΣ 2238/1994 Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος
- ΝΟΜΟΣ 2362/95 «Δημόσιο Λογιστικό»
- ΝΟΜΟΣ 2539/1997 Συγκρότηση της Πρωτοβάθμιας Τοπικής Αυτοδιοίκησης
- ΝΟΜΟΣ 2623/1998 «Ανασύνταξη των εκλογικών καταλόγων, οργάνωση και άσκηση του εκλογικού δικαιώματος των ετεροδημοτών, εκσυγχρονισμός της εκλογικής διαδικασίας και άλλες διατάξεις».
- ΝΟΜΟΣ 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας»
- ΝΟΜΟΣ 3146/2003 «Άσκηση εκλογικού δικαιώματος ετεροδημοτών, θέματα ΟΤΑ, αλλοδαποί».
- ΝΟΜΟΣ 3202/2003 ΦΕΚ 284/Α/ 11.12.2003 «Εκλογικές δαπάνες κατά τις νομαρχιακές και δημοτικές εκλογές, Οικονομική διοίκηση και διαχείριση των Ο.Τ.Α., θέματα αλλοδαπών και άλλες διατάξεις».
- ΝΟΜΟΣ 3463/06 «Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων»
- ΝΟΜΟΣ 3522/2006 «Μεταβολές στη φορολογία εισοδήματος, αποσβέσεις στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και άλλες διατάξεις».
- ΝΟΜΟΣ 3548/2007 Καταχώρηση δημοσιεύσεων των φορέων του Δημοσίου στο νομαρχιακό και τοπικό Τύπο και άλλες διατάξεις.

- ΝΟΜΟΣ 3536/07 Ειδικές ρυθμίσεις θεμάτων μεταναστευτικής πολιτικής και λοιπών ζητημάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης.
- ΝΟΜΟΣ 3613/2007 Ρυθμίσεις θεμάτων Ανεξάρτητων Αρχών, Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, Σώματος Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης και λοιπών ζητημάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Εσωτερικών
- ΝΟΜΟΣ 3697/2008 Περί Ενισχύσεως του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις.
- Π.Δ. 774/72 «Περί Κωδικοποιήσεως εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων υπό τον τίτλον «Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου».
- Π.Δ. 496/74 «Λογιστικό ΝΠΔΔ»
- Π.Δ. 28/80 «Περί εκτελέσεως έργων και προμηθειών Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως»
- Π.Δ. 315/99 «Νέο Διπλογραφικό Λογιστικό
- Β.Δ. 24-9/20-10-1958 «Περί Κωδικοποιήσεως εις ενιαίον κείμενον Νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των Δήμων και των Κοινοτήτων»
- Β.Δ. 17-5/15-6-1959 «Οικονομική διαχείριση και το Λογιστικό των Δήμων & Κοινοτήτων»
- Ν.Δ. 318/69 «Περί βεβαιώσεως και Εισπράξεως Εσόδων Δήμων και Κοινοτήτων».
- Ν.Δ. 356/74 «Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ΚΕΔΕ)
- ΚΥΑ 7028/04 «Καθορισμός του τύπου του Προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων».
- ΚΥΑ 64781/07 «Κατάρτιση Προϋπολογισμού Δήμων και Κοινοτήτων οικονομικού έτους 2008- τροποποίηση της ΚΥΑ 7028/04.
- ΚΥΑ 67146 «Κατάρτιση του προϋπολογισμού των Δήμων και των Κοινοτήτων για το οικονομικό έτος 2009».

- Εγκύκλιος ΥΠΕΣΔΔΑ 46/59239/25-10-2006 «Κατάρτιση Προϋπολογισμού των Δήμων και Κοινοτήτων οικονομικού έτους 2007».
- Εγκύκλιος 28/3-4-07, Εφαρμογή διατάξεων του Ν.3536/2007 επί οικονομικών θεμάτων των Ο.Τ.Α. πρώτου βαθμού.
- Εγκύκλιος 22/15-4-08 με θέμα: Γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ 69/2008 - Διάθεση εσόδων των Ο.Τ.Α που προέρχονται από ανταποδοτικά τέλη
- Γνωμοδότηση 69/2008 του Ν.Σ.Κ.

ΔΙΑΔΥΚΤΙΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

- www.ypes.gr (τελευταία επίσκεψη 10/10/08)
- www.nomotelia.gr (τελευταία επίσκεψη 12/10/0)
- www.dimotelia.gr (τελευταία επίσκεψη 1/10/08)
- www.karagilanis.gr (τελευταία επίσκεψη 2/10/08)
- www.egritos.gr (τελευταία επίσκεψη 20/10/08)
- www.parliament.gr (τελευταία επίσκεψη 27/10/08)
- www.et.gr (τελευταία επίσκεψη 29/10/08)
- www.ota.gr (τελευταία επίσκεψη 29/10/08)
- www.dsanet.gr (τελευταία επίσκεψη 15/10/08)
- www.poeota.gr (τελευταία επίσκεψη 30/10/08)
- www.kedke.gr (τελευταία επίσκεψη 26/10/08)
- www.eetaa.gr (τελευταία επίσκεψη 27/10/08)
- www.melissia.gr (τελευταία επίσκεψη 14/10/08)
- www.statistics.gr (τελευταία επίσκεψη 5/11/08)

