



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**ΑΡΙΘΜΟΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΩΣ 169/2015  
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
(Τμήμα Α΄ Διακοπών -Σύνθεση Α1)**

**Συνεδρίαση της 9<sup>ης</sup> Ιουλίου 2015**

**Σύνθεση :**

**Πρόεδρος :** Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Μέλη :** Νικόλαος Μουδάτσος, Ευγενία Βελώνη, Νίκη Μαριόλη, Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριος Χανής, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Αλέξανδρος Ροϊλός, Αθηνά Αλεφάντη, Αγγελική Καστανά, Ελένη Πασαμιχάλη. Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

**Εισηγητής :** Αναστάσιος Μπάνος, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αριθμός Ερωτήματος:** Το υπ' αριθμ. πρωτ. Μ.Ε.Ε. 0003085 ΕΞ 2015/17.3.2015 έγγραφο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου (Τμήμα Α΄ – Εσωτερικού Ελέγχου) του Υπουργείου Οικονομικών.

**Περίληψη Ερωτήματος:** Ερωτάται αν, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 5, 61 και 76 του π.δ. 111/2014 και της παραγράφου Γ΄ της υπ' αριθμ. Δ2Γ 1144849/ΕΞ 2014/29.10.2014 αποφάσεως της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, αρμόδια υπηρεσία για τη διενέργεια τακτικών ή και εκτάκτων οικονομικών ή διαχειριστικών ελέγχων στις υπηρεσίες της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), είναι η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών ή οι Δ/νσεις Φορολογικών Περιφερειών της Γ.Γ.Δ.Ε.

-----

Επί του ως άνω ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τμήμα Διακοπών-Σύνθεση Α1) γνωμοδότησε ως εξής:

**Α. 1.** Με το υπ' αριθμ. πρωτ. Μ.Ε.Ε. 0003085ΕΞ2015/17.3.2015 έγγραφο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών, που υπογράφεται από τον Υπουργό Οικονομικών, αφού εκτίθενται οι σχετικές διατάξεις για τον οικονομικό και διαχειριστικό έλεγχο αφενός και τον εσωτερικό έλεγχο αφετέρου, των νόμων 4254/2014 (άρθρο Πρώτο, παρ. 2β') και 3492/2006 (άρθρο 12), του π.δ/τος 111/2014 (άρθρα 5 §3<sup>ο'</sup> και 76) και της υπ' αριθμ. Δ2Γ114849/2014 αποφάσεως της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων (Παρ.Γ 3<sup>ε'</sup>), υποβλήθηκαν προς το Ν.Σ.Κ. τα ακόλουθα ερωτήματα:

«1. Εμπίπτει στο πεδίο αρμοδιότητας της Μονάδας μας, η διενέργεια οικονομικού και διαχειριστικού τακτικού ελέγχου των Δημοσίων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), οι οποίες ανήκουν στην αρμοδιότητα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.);

2. Ποια υπηρεσία είναι αρμόδια για τον καταλογισμό ποσού διαπιστωθέντος ελλείμματος σε βάρος του υπολόγου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε περίπτωση μη αναπλήρωσής του;

3. Ποια Υπηρεσία είναι αρμόδια για τον καταλογισμό ελλείμματος δημόσιας διαχείρισης, σε βάρος του υπόλογου, το οποίο διαπιστώθηκε κατόπιν Ε.Δ.Ε. από Οικονομικούς Επιθεωρητές, οι οποίοι όμως δεν ανήκουν στο δυναμικό της ΜΕΕ;».

**2.** Ουσιαστικώς η ερωτώσα υπηρεσία προβληματίζεται για το εάν η αρμοδιότητα διαχειριστικού και οικονομικού ελέγχου σε υπολόγους των Δ.Ο.Υ. και των Τελωνείων (υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε.) ανήκει στη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών, δεδομένου ότι και στη Γ.Γ.Δ.Ε. έχει συσταθεί Δ/ση Εσωτερικού Ελέγχου ενώ, περαιτέρω, με κανονιστική πράξη της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, μεταφέρθηκε στις Φορολογικές Περιφέρειες (ειδικές αποκεντρωμένες Δ/σεις της Γ.Γ.Δ.Ε.) μεταξύ άλλων και το «έργο» «της διενέργειας έρευνας σχετικά με τον έλεγχο της ορθότητας των διαχειρίσεων».

**3.** Κατόπιν του υπ' αριθμ. πρωτ. 4541/21.5.2015 διευκρινιστικού εγγράφου του Εισηγητή προς την ερωτώσα υπηρεσία και επί την επ' αυτού απάντηση της τελευταίας με το υπ' αριθμ. πρωτ. Μ.Ε.Ε. 00666 ΕΞ 2015 ΕΜΠ/27.5.2015 έγγραφο της, τα υποβληθέντα υποερωτήματα επαναοριοθετούνται και συνοψίζονται στο εκτεθέν στο προοίμιο της παρούσης γνωμοδότησεως, ερώτημα, η δε επ' αυτού απάντηση εμπεριέχει και την απάντηση επί των υπ' αριθμ. 2 και 3, αρχικώς υποβληθέντων υποερωτημάτων.

**B.1.** Με το άρθρο 4 (παρ. 2,3, 4) και 12 του ν.3492/2006 (Α' 210) όπως το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε και συμπληρώθηκε από τα άρθρα 1 παρ.3 του ν.4081/2012 (Α' 184) και 5 παρ. 1 (ε) ν.4281/2014 (Α' 160), ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Άρθρο 4  
Ορισμοί

1.....

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

3. Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου είναι η ανεξάρτητη ελεγκτική -συμβουλευτική υπηρεσία, η οποία θα παρέχει διαβεβαίωση περί της επάρκειας των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου ενός φορέα.

4. Σύστημα εσωτερικού ελέγχου (internal control) είναι το συνολικό σύστημα διαχειριστικών και άλλων ελέγχων, συμπεριλαμβανομένων των ελέγχων της οργανωτικής δομής, των μεθοδολογιών, των διαδικασιών και του εσωτερικού ελέγχου (internal audit), που έχει εφαρμόσει η Διοίκηση στις λειτουργίες του φορέα, για την υποστήριξη της επίτευξης των στόχων του με αποδοτικό, αποτελεσματικό και οικονομικό τρόπο. Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου εξασφαλίζει τη συμμόρφωση στις πολιτικές της Διοίκησης, διασφαλίζει τα περιουσιακά στοιχεία και πόρους του φορέα, μέσω πιστοποίησης της πληρότητας και ακρίβειας των λογιστικών εγγραφών και καταστάσεων και παρέχει επίκαιρες και αξιόπιστες δημοσιονομικές και διαχειριστικές πληροφορίες».

«Άρθρο 12

Σύσταση μονάδων εσωτερικού ελέγχου

1. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Οικονομικών και του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού συνιστώνται μονάδες εσωτερικού ελέγχου σε όλα τα Υπουργεία και τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της Χώρας, οι οποίες υπάγονται απευθείας στον οικείο Υπουργό ή τον οικείο προϊστάμενο της Αποκεντρωμένης Διοίκησης του Κράτους, ρυθμίζεται η στελέχωση τους από το υπηρετούν στους αντίστοιχους φορείς προσωπικό και εξειδικεύονται οι αρμοδιότητες αυτών ως προς τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου, όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 4 παρ. 2.....

2....

3. Στους φορείς, που δεν συνιστάται μονάδα εσωτερικού ελέγχου, τις αρμοδιότητες αυτής ασκεί η μονάδα εσωτερικού ελέγχου του εποπτεύοντος φορέα.

4. Στις μονάδες εσωτερικού ελέγχου των φορέων περιέρχονται επιπλέον οι εξής αρμοδιότητες:

α) ο τακτικός έλεγχος των παγίων προκαταβολών που έχουν συσταθεί στον φορέα,

β) ο οικονομικός και διαχειριστικός έλεγχος των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στον φορέα,

γ) η διενέργεια ένορκης διοικητικής εξέτασης σε περίπτωση απώλειας δικαιολογητικών πληρωμής δημόσιας δαπάνης, πριν την έκδοση τίτλου πληρωμής, προκειμένου να διαπιστωθεί αν η απώλεια αυτή έχει λάβει χώρα στην αρμόδια υπηρεσία ή στα Ελληνικά Ταχυδρομεία,

δ) η έρευνα για την ύπαρξη αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 41 του ν. 2362/1995, όπως τροποποιήθηκε με το ν. 3871/2010 (Α' 141).

ε) σε περίπτωση απώλειας αποδεικτικών είσπραξης που δεν έχουν εξοφληθεί, η διαπίστωση της εισαγωγής ή μη στην ΔΟΥ ή στο Τελωνείο του ποσού που αναγράφεται σε αυτά ενώ σε περίπτωση απώλειας γραμματίων χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής, πριν την εξόφληση τους, η διαπίστωση της μη εξόφλησης αυτών, προκειμένου να εκδοθούν αντίγραφα αυτών, καθώς και σε

περίπτωση απώλειας χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής μετά την εξόφληση αυτών, προκειμένου να εκδοθεί αντίγραφο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις....»

2. Με τις περιπτώσεις β', γ' και ζ' της υποπαραγράφου 2 και την περίπτωση β' της υποπαρ. 3, της παρ. Ε' του άρθρου Πρώτου του ν.4254/2014 (Α' 85) ορίζονται τα εξής:

«2.α.....»

β. Συστήνεται στο Υπουργείο Οικονομικών υπηρεσία επιπέδου Διεύθυνσης, με τίτλο «Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου», η οποία υπάγεται απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών και διαρθρώνεται σε τρία τμήματα ως εξής:

- (αα) Τμήμα Α' - Εσωτερικού Ελέγχου
- (ββ) Τμήμα Β' - Εσωτερικών Υποθέσεων
- (γγ) Τμήμα Γ- Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων.

γ. Συστήνεται στην Γ.Γ.Δ.Ε. ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, με τίτλο «Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου», υπαγόμενη απευθείας στον Γενικό Γραμματέα, στην οποία συγχωνεύονται η Διεύθυνση Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου και η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης της Γ.Γ.Δ.Ε..

ζ. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ή ανακαθορίζονται οι αρμοδιότητες των υπηρεσιών των υποπαραγράφων β', δ' και στ' της παρούσας παραγράφου και κατανέμονται μεταξύ των τμημάτων τους. Με όμοια απόφαση μπορεί να ανακαθορίζονται ή να εξειδικεύονται οι αρμοδιότητες του Αυτοτελούς Τμήματος Ελέγχου Διαχείρισης Εθνικών Κληροδοτημάτων.

3.α.....»

β. Ένα μήνα μετά από την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος:

(αα) Οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου, καθώς και της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης, οι τυχόν εκκρεμείς υποθέσεις και η ολοκλήρωση των εντολών τους, καθώς και το υπηρεσιακό τους αρχείο, μεταφέρονται στην Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών και στη Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε., κατά λόγο αρμοδιότητας, αντίστοιχα».

3. Με τα άρθρα 5 (παρ.1,2 και 3), 61 (παρ.1,3,4) και 76 (παρ.1) του π.δ. 111/2014 (Α' 178), ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Κεφάλαιο Α'

Υπηρεσίες υπαγόμενες στον Υπουργό Οικονομικών

Άρθρο 5

Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου

1. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου είναι οργανική μονάδα επιπέδου Διεύθυνσης, υπαγόμενη απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών. Οι επιχειρησιακοί στόχοι της Μονάδας είναι οι ακόλουθοι:

(α) Η συστηματική παρακολούθηση και ο έλεγχος των δραστηριοτήτων των υπηρεσιακών μονάδων του Υπουργείου και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, πλην της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), με σκοπό την υποστήριξη της πολιτικής ηγεσίας για την επίτευξη των στρατηγικών στόχων και για τη λήψη μέτρων, όπου απαιτείται.

(β) Ο εντοπισμός και η αποτελεσματική διερεύνηση υποθέσεων διαφθοράς υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομικών και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, πλην του προσωπικού της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

(γ) Η υποστήριξη της πολιτικής ηγεσίας για τον εσωτερικό έλεγχο των υπηρεσιών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και την αποτελεσματική καταπολέμηση περιπτώσεων διαφθοράς υπαλλήλων της με τη διενέργεια εκτάκτων ελέγχων.

(δ) Η διασφάλιση της αποτελεσματικότητας και συμβατότητας των πληροφοριακών συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών και η ευθυγράμμιση τους με την εθνική στρατηγική για την ηλεκτρονική διακυβέρνηση.

(ε) Η αξιολόγηση της λειτουργίας του Υπουργείου Οικονομικών και των δραστηριοτήτων των υπηρεσιών του βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

2. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου διαρθρώνεται σε τρία (3) Τμήματα, ως κατωτέρω:

α) Τμήμα Α` - Εσωτερικού Ελέγχου

β) Τμήμα Β` - Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων

γ) Τμήμα Γ` - Εσωτερικών Υποθέσεων

3. Οι αρμοδιότητες της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου κατανομούνται στα Τμήματα ως εξής:

(α) Τμήμα Α` Εσωτερικού Ελέγχου

(αα) Η διαμόρφωση μεθοδολογικού και θεσμικού πλαισίου για τον εσωτερικό έλεγχο των υπηρεσιών του ΥΠ.ΟΙΚ., πλην της Γ.Γ.Δ.Ε. και η καθοδήγηση τους για την ανάπτυξη συστημάτων διαχείρισης κινδύνων.

(ββ) Η κατάρτιση προγράμματος και η διενέργεια τακτικών, εσωτερικών ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, πλην της Γ.Γ.Δ.Ε., σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα και λαμβάνοντας υπόψη τις στρατηγικές και επιχειρησιακές προτεραιότητες του Υπουργείου.

(γγ) Η διενέργεια έκτακτων εσωτερικών ελέγχων στις λειτουργίες, διαδικασίες και δραστηριότητες των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, πλην της Γ.Γ.Δ.Ε και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, καθώς και η διενέργεια εκτάκτων ελέγχων στις υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε. κατόπιν εντολής του Υπουργού Οικονομικών.

(δδ....., (εε)....., ii)....., iii)....., iv).....)

ν) ο έλεγχος της ορθής διενέργειας των δαπανών, της ορθής είσπραξης και εμφάνισης των εσόδων, της διαχείρισης κινδύνων, όπως και της διαχείρισης της περιουσίας του φορέα με την εξακρίβωση του ενεργητικού και παθητικού και του μισθολογικού κόστους, για τον εντοπισμό τυχόν φαινομένων κακοδιοίκησης και κακοδιαχείρισης, κατάχρησης, σπατάλης, απάτης ή διαφθοράς και την αποτροπή τους στο μέλλον,

νι) η διαβεβαίωση περί της ακρίβειας, της αξιοπιστίας και της έγκαιρης προετοιμασίας των χρηματοοικονομικών (και λοιπών) αναφορών.

ζζ) Η παροχή διαβεβαίωσης περί της επάρκειας των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου του Υπουργείου.

ηη) Η διενέργεια τακτικού ελέγχου των παγίων προκαταβολών του Υπουργείου.

θθ) Η διενέργεια οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στο Υπουργείο.

ιι) Η διενέργεια ένορκης διοικητικής εξέτασης σε περίπτωση απώλειας δικαιολογητικών πληρωμής δημόσιας δαπάνης πριν την έκδοση τίτλου πληρωμής.

ιαια) Η έρευνα της ύπαρξης αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής.

ιβιβ) Η επιβολή δημοσιονομικών διορθώσεων στις περιπτώσεις που εντοπιστούν μεμονωμένες ή συστηματικές παρατυπίες σε υπηρεσίες του Υπουργείου ή σε εποπτευόμενους φορείς του, εφόσον οι φορείς αυτοί δεν διαθέτουν μονάδα εσωτερικού ελέγχου, και η παρακολούθηση της εκτέλεσής τους.

ιγιγ) Η διαπίστωση της εισαγωγής ή μη στην Δ.Ο.Υ. ή στο Τελωνείο, σε περίπτωση απώλειας αποδεικτικών είσπραξης που δεν έχουν εξοφληθεί, του ποσού που αναγράφεται σε αυτά, η διαπίστωση της μη εξόφλησης σε περίπτωση απώλειας γραμματίων, χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής, πριν την εξόφλησή τους, προκειμένου να εκδοθούν αντίγραφα αυτών, καθώς και σε περίπτωση απώλειας χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής μετά την εξόφληση αυτών, προκειμένου να εκδοθεί αντίγραφο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

(β) Τμήμα Β` Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων.....

(γ) Τμήμα Γ` Εσωτερικών Υποθέσεων.....

Άρθρο 61

Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου

1. Η «Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), η οποία συστήθηκε με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της υποπαραγράφου 2 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85), με τις οποίες συγχωνεύονται σε αυτήν η Διεύθυνση Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου και η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης, είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, υπαγόμενη απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε..

2. Οι επιχειρησιακοί στόχοι της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου είναι οι κάτωθι:

(α) Η βελτίωση της λειτουργίας των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε., μέσω του σχεδιασμού, της καθοδήγησης και της αξιολόγησης του έργου του εσωτερικού ελέγχου.

(β) Η διαμόρφωση και η διαρκής βελτίωση της μεθοδολογίας και των εργαλείων του εσωτερικού ελέγχου.

(γ) Η καθοδήγηση των υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε. προκειμένου να ενσωματώνουν στις λειτουργίες και διαδικασίες τους, τους κατάλληλους μηχανισμούς ενδογενούς ελέγχου.

3....., 4.....

5.- Η Διεύθυνση διενεργεί προγραμματισμένους και έκτακτους εσωτερικούς ελέγχους, οι οποίοι πραγματοποιούνται επί σοβαρών θεμάτων που πρέπει άμεσα να διερευνηθούν. Οι εσωτερικοί έλεγχοι ανάλογα με το αντικείμενο και τον σκοπό τους διακρίνονται σε ελέγχους: α) συστημάτων εσωτερικού ελέγχου (δικλείδων ασφαλείας), β) οικονομικούς, γ) διοικητικούς, δ) λειτουργίας, ε) συμμόρφωσης, στ) απόδοσης της διακυβέρνησης του Οργανισμού/ Φορέα/ Μονάδας, ζ) συστημάτων πληροφορικής και η) παρακολούθησης.

Οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου κατανέμονται μεταξύ των Τμημάτων της, ως ακολούθως :

(α) Τμήμα Α` - Μεθοδολογίας και Σχεδιασμού

(αα) Η μέριμνα για την διαμόρφωση και την διαρκή βελτίωση του κανονιστικού πλαισίου, που αφορά στον εσωτερικό έλεγχο.

(ββ) Η ανάπτυξη και η διαρκής βελτίωση της μεθοδολογίας και των εργαλείων του εσωτερικού ελέγχου στις υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε., ιδίως μέσω της σύνταξης και αναθεώρησης σχετικού Εγχειριδίου Διενέργειας Εσωτερικών Ελέγχων, σε συνεργασία με την Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου.

(γγ) Η συνεργασία με τις αρμόδιες Υπηρεσίες για την ανάπτυξη νέων ηλεκτρονικών εφαρμογών υποστήριξης του εσωτερικού ελέγχου και η διαχείριση των υφιστάμενων εφαρμογών, για την κάλυψη των αναγκών της Διεύθυνσης.

(δδ) Η εισήγηση για την κατάρτιση ή αναθεώρηση του Κώδικα Δεοντολογίας Εσωτερικών Ελεγκτών και η εισήγηση για την τροποποίηση του, αν αυτό κριθεί αναγκαίο.

(εε) Η κατάρτιση προγράμματος εσωτερικών ελέγχων στις Υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε., ετήσιου ή μεγαλύτερης διάρκειας, λαμβανομένων υπόψη των στρατηγικών και επιχειρησιακών προτεραιοτήτων.

(στστ) Η διαμόρφωση αρχών και κανόνων για την διαχείριση των κινδύνων στους τομείς αρμοδιότητας της Γ.Γ.Δ.Ε., η ανάπτυξη της σχετικής μεθοδολογίας και ο συντονισμός και η καθοδήγηση των Υπηρεσιών αυτής και των σχετικών ομάδων έργου ή εργασίας, για την ανάπτυξη συστημάτων διαχείρισης κινδύνων.

(ζζ) Η μέριμνα για την εκπαίδευση και την επιμόρφωση των Εσωτερικών Ελεγκτών, σε συνεργασία με την Διεύθυνση Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού, καθώς και η διερεύνηση και η πρόταση τρόπων ανάπτυξης των γνώσεων και των δεξιοτήτων τους.

(β) Τμήμα Β` - Υλοποίησης

(αα) Η έκδοση εντολών για την διενέργεια προγραμματισμένων και έκτακτων εσωτερικών ελέγχων και η διενέργεια αυτών στις λειτουργίες, διαδικασίες και δραστηριότητες, γενικά, των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε..

(ββ) Η διενέργεια ελέγχων στους τομείς και μονάδες που υπάρχουν ενδείξεις ή αποδεικτικά στοιχεία αδυναμιών των λειτουργιών και των εσωτερικών συστημάτων ελέγχου των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε. ή περιθώρια κινδύνου κατάχρησης της ορθής διαχείρισης και της αποτελεσματικής αξιοποίησης των διαθέσιμων πόρων ή παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης.

(γγ) Η υλοποίηση του προγράμματος /επιχειρησιακού σχεδίου εσωτερικών ελέγχων, κατά το μέρος που αναλογεί στο Τμήμα, με βάση σχετικούς δείκτες προόδου και η σύνταξη των ενδιάμεσων εκθέσεων προόδου.

(γ) Τμήμα Γ` - Αξιολόγησης και Παρακολούθησης

(αα) Η αξιολόγηση των εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου, αρμοδιότητας του Τμήματος, η μέριμνα για την οριστικοποίηση των αποτελεσμάτων ελέγχου, και η υποβολή της οριστικής έκθεσης εσωτερικού

ελέγχου στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε., συμπεριλαμβανομένης της οριστικής έκθεσης του Γραφείου Β` - Αξιολόγησης και Παρακολούθησης του Τμήματος Δ` - Εσωτερικού Ελέγχου της ίδιας Διεύθυνσης, με κοινοποίηση στις Υπηρεσίες που έχουν αρμοδιότητα για τον σχεδιασμό και την λειτουργία του συστήματος που ελέγχθηκε.

(ββ) Η περιοδική παρακολούθηση, η αξιολόγηση και η επιβεβαίωση των διορθωτικών ή προληπτικών ενεργειών που πραγματοποιούνται από τις Υπηρεσίες σε συμμόρφωση με τις προτάσεις του εσωτερικού ελέγχου, μέχρι την οριστική υλοποίησή τους.

(γγ) Η επεξεργασία των στοιχείων των επί μέρους εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου, αρμοδιότητας του Τμήματος και η κατάρτιση ετήσιας έκθεσης, συμπεριλαμβανομένης της ετήσιας έκθεσης του Γραφείου Β` - Αξιολόγησης και Παρακολούθησης του Τμήματος Δ` - Εσωτερικού Ελέγχου, την οποία υποβάλλει στην αρμόδια Επιτροπή Εσωτερικού Ελέγχου και στην οποία καταγράφονται οι δραστηριότητες και τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου, η πρόοδος υλοποίησης των προτάσεων αυτού και οι υπολειμματικοί κίνδυνοι που εξακολουθούν να απειλούν τις Υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε., λόγω της μη υλοποίησης διορθωτικών ενεργειών.

(δ) Τμήμα Δ` - Εσωτερικού Ελέγχου

Οι αρμοδιότητες του Τμήματος κατανέμονται μεταξύ των Γραφείων του και ασκούνται στο πλαίσιο της κατά τόπον αρμοδιότητας του, ως κατωτέρω :

(αα) Γραφείο Α` - Υλοποίησης

Το Γραφείο ασκεί καθ` ύλην αρμοδιότητες ίδιες με τις αρμοδιότητες του Τμήματος

Β` - Υλοποίησης της Διεύθυνσης.

(ββ) Γραφείο Β` - Αξιολόγησης και Παρακολούθησης

Το Γραφείο ασκεί καθ` ύλην αρμοδιότητες ίδιες με τις αρμοδιότητες του Τμήματος Γ` - Αξιολόγησης και Παρακολούθησης της ίδιας Διεύθυνσης, με την διαφορά ότι υποβάλλει στο Τμήμα αυτό τις εκθέσεις, που αναφέρονται στις περιπτώσεις αα` και γγ` της υποπαραγράφου γ της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου.

(ε) Αυτοτελές Γραφείο Γραμματειακής Υποστήριξης

(αα) Η διοικητική και γραμματειακή υποστήριξη της Διεύθυνσης.

(ββ) Η εκτίμηση των αναγκών για έπιπλα, σκεύη, μηχανολογικό και πάσης φύσεως ηλεκτρονικό εξοπλισμό και η συνεργασία με τις αρμόδιες υπηρεσίες για την προμήθεια αυτών, την συντήρηση και επισκευή τους, καθώς και για την εξασφάλιση όλων των απαιτούμενων για την εύρυθμη και ασφαλή λειτουργία της υπηρεσίας, καθώς και για την υγιεινή των κτιριακών εγκαταστάσεων».

#### Άρθρο 76

##### Φορολογικές Περιφέρειες

1. Οι Φορολογικές Περιφέρειες, είναι ειδικές αποκεντρωμένες υπηρεσίες, επιπέδου Διεύθυνσης, οι οποίες υπάγονται στον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης και οι επιχειρησιακοί στόχοι τους είναι οι παρακάτω:

(α) Η αποτελεσματική εποπτεία και καθοδήγηση των Δ.Ο.Υ. που υπάγονται στην χωρική αρμοδιότητα της περιφέρειας τους.

(β) Η αποτελεσματική υποστήριξη του Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης για την αξιολόγηση της απόδοσης του έργου των Δ.Ο.Υ., της απόδοσης των Προϊσταμένων και του προσωπικού αυτών, καθώς και της αξιοποίησης τους.....

2. ....

3. Οι αρμοδιότητες των Φορολογικών Περιφερειών, οι οποίες ασκούνται στο πλαίσιο της χωρικής τους αρμοδιότητας είναι οι κατωτέρω:

(α) Η εποπτεία των οικείων Δ.Ο.Υ., η κατανομή των επιμέρους επιχειρησιακών σχεδίων και δράσεων σε αυτές, η παρακολούθηση, η καθοδήγηση και ο έλεγχος για την υλοποίησή τους, η κατανομή των στόχων, η αξιολόγηση της απόδοσης του έργου τους και η ενημέρωση του Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, με σκοπό την περαιτέρω αξιολόγηση τους.

(β) Ο συντονισμός της λειτουργίας των Δ.Ο.Υ., καθώς και η υποστήριξη αυτών στην υλοποίηση των επιχειρησιακών τους σχεδίων.

(γ) Η υποβολή εκθέσεων, αναφορών και προτάσεων στον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, για θέματα λειτουργίας των Δ.Ο.Υ., κατανομής των πόρων ανά την περιφέρεια, διαχείρισης, αξιολόγησης και αξιοποίησης του ανθρώπινου δυναμικού αυτών.

(δ) Η εκπροσώπηση των υπηρεσιών αρμοδιότητας τους σε συσκέψεις και σε συναντήσεις εργασίας με τον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, άλλα στελέχη Υπηρεσιών της Κεντρικής Υπηρεσίας, καθώς και με τον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.  
(ε) Η συνεχής συνεργασία με όλες τις Δ.Ο.Υ. της εποπτείας τους, με σκοπό την αύξηση της αποτελεσματικότητάς τους».

4. Με το άρθρο 8 της υπ' αριθμ. Δ6Α1058824 ΕΞ 2014/8.4.2014 αποφάσεως της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων του Υπ. Οικονομικών (Β' 865), ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Άρθρο 8  
Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου

1.- Η «Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), η οποία συστήθηκε με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της υποπαραγράφου 2 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85), με τις οποίες συγχωνεύονται σε αυτήν η Διεύθυνση Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου και η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης, είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία, υπαγόμενη απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε..

2.- Οι επιχειρησιακοί στόχοι της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου είναι οι κάτωθι:

(α) Η βελτίωση της λειτουργίας των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε., μέσω του σχεδιασμού, της καθοδήγησης και της αξιολόγησης του έργου του εσωτερικού ελέγχου.

(β) Η διαμόρφωση και η διαρκής βελτίωση της μεθοδολογίας και των εργαλείων του εσωτερικού ελέγχου.

(γ) Η καθοδήγηση των υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε. προκειμένου να ενσωματώνουν στις λειτουργίες και διαδικασίες τους, τους κατάλληλους μηχανισμούς ενδογενούς ελέγχου.

3.- .....

4.- .....

5.- Η Διεύθυνση διενεργεί προγραμματισμένους και έκτακτους εσωτερικούς ελέγχους, οι οποίοι πραγματοποιούνται επί σοβαρών θεμάτων που πρέπει άμεσα να διερευνηθούν. Οι εσωτερικοί έλεγχοι ανάλογα με το αντικείμενο και τον σκοπό τους διακρίνονται σε ελέγχους: α) συστημάτων εσωτερικού ελέγχου (δικλείδων ασφαλείας), β) οικονομικούς, γ) διοικητικούς, δ) λειτουργίας, ε) συμμόρφωσης, στ) απόδοσης της διακυβέρνησης του Οργανισμού/ Φορέα/ Μονάδας, ζ) συστημάτων πληροφορικής και η) παρακολούθησης.

Οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου κατανέμονται μεταξύ των Τμημάτων της, ως ακολούθως :

Ι. Τμήμα Α' - Μεθοδολογίας και Σχεδιασμού

(α) Η μέριμνα για την διαμόρφωση και την διαρκή βελτίωση του κανονιστικού πλαισίου, που αφορά στον εσωτερικό έλεγχο.

(β) Η ανάπτυξη και η διαρκής βελτίωση της μεθοδολογίας και των εργαλείων του εσωτερικού ελέγχου στις υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε., ιδίως μέσω της σύνταξης και αναθεώρησης σχετικού Εγχειριδίου Διενέργειας Εσωτερικών Ελέγχων, σε συνεργασία με την Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου.

(γ) Η συνεργασία με τις αρμόδιες Υπηρεσίες για την ανάπτυξη νέων ηλεκτρονικών εφαρμογών υποστήριξης του εσωτερικού ελέγχου και η διαχείριση των υφιστάμενων εφαρμογών, για την κάλυψη των αναγκών της Διεύθυνσης.

(δ) Η εισήγηση για την κατάρτιση ή αναθεώρηση του Κώδικα Δεοντολογίας Εσωτερικών Ελεγκτών και η εισήγηση για την τροποποίηση του, αν αυτό κριθεί αναγκαίο.

(ε) Η κατάρτιση προγράμματος εσωτερικών ελέγχων στις Υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε., ετήσιου ή μεγαλύτερης διάρκειας, λαμβανομένων υπόψη των στρατηγικών και επιχειρησιακών προτεραιοτήτων.

(στ) Η διαμόρφωση αρχών και κανόνων για την διαχείριση των κινδύνων στους τομείς αρμοδιότητας της Γ.Γ.Δ.Ε., η ανάπτυξη της σχετικής μεθοδολογίας και ο συντονισμός και η καθοδήγηση των Υπηρεσιών αυτής και των σχετικών ομάδων έργου ή εργασίας, για την ανάπτυξη συστημάτων διαχείρισης κινδύνων.

(ζ) Η μέριμνα για την εκπαίδευση και την επιμόρφωση των Εσωτερικών Ελεγκτών, σε συνεργασία με την Διεύθυνση Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού, καθώς και η διερεύνηση και η πρόταση τρόπων ανάπτυξης των γνώσεων και των δεξιοτήτων τους.

## II. Τμήμα Β` - Υλοποίησης

(α) Η έκδοση εντολών για την διενέργεια προγραμματισμένων και έκτακτων εσωτερικών ελέγχων και η διενέργεια αυτών στις λειτουργίες, διαδικασίες και δραστηριότητες, γενικά, των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε..

(β) Η διενέργεια ελέγχων στους τομείς και μονάδες που υπάρχουν ενδείξεις ή αποδεικτικά στοιχεία αδυναμιών των λειτουργιών και των εσωτερικών συστημάτων ελέγχου των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε. ή περιθώρια κινδύνου κατάχρησης της ορθής διαχείρισης και της αποτελεσματικής αξιοποίησης των διαθέσιμων πόρων ή παραβίασης των αρχών της χρηστής διοίκησης.

(γ) Η υλοποίηση του προγράμματος /επιχειρησιακού σχεδίου εσωτερικών ελέγχων, κατά το μέρος που αναλογεί στο Τμήμα, με βάση σχετικούς δείκτες προόδου και η σύνταξη των ενδιάμεσων εκθέσεων προόδου.

**5. Τέλος, με την υπ' αριθμ. Δ2Γ 114489 ΕΞ 2014/29.10.2014 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, εκδοθείσα κατ' επίκληση των διατάξεων των υποπαραγράφων Ε.1 και Ε.2 του άρθρου Πρώτου του ν.4093/2012, 54 του ν.4277/2014 και 84 του ν.3528/2007, ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:**

«Β. Η στοχοθεσία των οργανικών μονάδων που τοποθετούνται οι παραπάνω υπάλληλοι προσδιορίζεται ως εξής:

1. Παρακολούθηση της επίτευξης των στόχων των Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την αρμοδιότητα της κάθε φορολογικής περιφέρειας.
2. Υποβολή μηνιαίων εκθέσεων αξιολόγησης της απόδοσης του έργου των Δ.Ο.Υ, προτάσεων βελτίωσης και αναφοράς εκκρεμοτήτων αυτών στον Γενικό Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης, μέχρι την 15ή ημέρα του επόμενου μήνα.
3. Υλοποίηση των ετήσιων στόχων, όπως αυτοί τίθενται στο Επιχειρησιακό Σχέδιο της ΓΓΔΕ για το 2015.
4. Υποβολή εκθέσεων απολογισμού του έργου της κάθε φορολογικής περιφέρειας και των εποπτευόμενων Δ.Ο.Υ. ανά εξάμηνο και εντός 15 ημερών από τη λήξη του εξαμήνου.
5. Καταγραφή των βασικών λειτουργικών διαδικασιών της Περιφέρειας και παρακολούθηση καταγραφής των βασικών λειτουργικών διαδικασιών των Δ.Ο.Υ. αρμοδιότητας τους. Υποβολή αυτών στον Γενικό Διευθυντή έως 20/04/2015.

Γ. Πέραν των οριζόμενων στο άρθρο 76 του Π.Δ. 111/ 2014 (ΦΕΚ 178 Α') έργο των Προϊσταμένων των Φορολογικών Περιφερειών είναι και:

1. Η διαδικασία της ορθής διαχείρισης του ανθρώπινου δυναμικού με ιδιαίτερη έμφαση στα τμήματα ελέγχων και δικαστικού και η εισήγηση και υποβολή προτάσεων προς τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ και τη Δ/ση Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού της ΓΓΔΕ για την ορθολογικότερη κατανομή του προσωπικού ανά ΔΟΥ αλλά και εντός των ΔΟΥ της ίδιας περιφέρειας.
2. Η καταγραφή των διαδικασιών που είναι δυνατό να αντιμετωπισθούν με διαφορετικό τρόπο και κυρίως μέσω ηλεκτρονικών εφαρμογών ή ακόμα και να απαλειφθούν, καθώς και η εισήγηση και υποβολή σχετικών προτάσεων προς τις αρμόδιες υπηρεσίες της ΓΓΔΕ.
3. Η διενέργεια έρευνας σχετικά με:
  - α) την ύπαρξη ανεκκαθάριστων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος
  - β) τη σύνταξη εκθέσεων ελέγχου, την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, τη βεβαίωση των οικείων ποσών ύστερα από σχετικές πληροφοριακές εκθέσεις



του ΣΔΟΕ

γ) την καταχώριση των δελτίων πληροφοριών που έχουν περιέλθει στις ΔΟΥ στο δικτυακό τόπο <http://10.16.5.21> της Δ/σης Ελέγχων (σχετικό το αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 1124576 ΕΞ 2014/11-9-2014 έγγραφο)

δ) την τακτοποίηση των λογιστικών στοιχείων εσόδων

ε) τον έλεγχο της ορθότητας των διαχειρίσεων.....»

Γ. Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς και σε συνδυασμό μεταξύ τους, κατά το γράμμα και τον επιδιωκόμενο σκοπό, προκύπτουν τα ακόλουθα:

1. Ο οικονομικός και διαχειριστικός έλεγχος, συνιστάμενος στην νομιμότητα των εισπράξεων και των πληρωμών των δημοσίων εσόδων και δαπανών, στην πληρότητα και τυπικότητα των δικαιολογητικών, επέκεινα δε, και στον έλεγχο ουσίας κατά τον οποίο ερευνάται αν, τα αναγραφόμενα και βεβαιούμενα στα δικαιολογητικά πληρωμής ή εισπράξης, ανταποκρίνονται στην αλήθεια, (βλ.Μηλιώνη: «Ο Θεσμικός Ρόλος του Ε.Σ.» εκδ.2002, σελ. 276 επ., Ε.Σ., αποφ. IV Τμ.2182/1994), είτε τακτικός είτε έκτακτος, επί των οικονομικών και διαχειριστικών πράξεων των φορέων επί των οποίων έχει εφαρμογή ο ν.3492/2006, δεν περιλαμβάνεται στο εννοιολογικό εύρος του «εσωτερικού ελέγχου» (internal audit), όπως αυτό οριοθετείται από την παρ.2 του άρθρου 4 του ίδιου νόμου.

Τούτο, κυρίως, διότι σκοπός της διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου είναι η βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και των διαδικασιών ελέγχου, με την παροχή διαβεβαίωσης για την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου κάθε φορέα από συνιστώμενη ανεξάρτητη ελεγκτική-συμβουλευτική υπηρεσία, την Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, η οποία, όπως προβλέπεται από την παρ.1 του άρθρου 12 του ν.3492/2006 (όπως το άρθρο Γ2 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 1 του ν.4081/2012), συστήνεται σε κάθε Υπουργείο και Αποκεντρωμένη Διοίκηση, με κοινή απόφαση των Υπουργών Διοικ. Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Οικονομικών και του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού.

2. Ωστόσο, με την ειδική ρύθμιση της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.3492/2006, διευρύνθηκε η λειτουργική αρμοδιότητα των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου με την ανάθεση σε αυτές των, εκτός «εσωτερικού ελέγχου», κατωτέρω αρμοδιοτήτων:

α) Του τακτικού ελέγχου των παγίων προκαταβολών.

β) Του οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στον φορέα.

γ) Της διενέργειας Ε.Δ.Ε. όταν, πριν από την έκδοση τίτλου πληρωμής, απωλέσθησαν δικαιολογητικά πληρωμής δημοσίας δαπάνης.

δ) Της έρευνας για την ύπαρξη αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής, και

ε) Της έκδοσης αντιγράφων ανεξόφλητων αποδεικτικών είσπραξης ή ανεξόφλητων ή εξοφλημένων γραμματίων χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής επί απώλειας αυτών (βλ. Γν.Ν.Σ.Κ.317/2013 σελ.19,20).

**3.** Περαιτέρω, με την υποπαράγραφο 2 (περιπτ. β', γ' και δ' ) και την υποπαράγραφο 3 (περιπτ.β' ) της παρ. Ε' του άρθρου Πρώτου του ν.4254/2014, συστήθηκαν, στο μεν Υπουργείο Οικονομικών «Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου», ως υπηρεσία επιπέδου Δ/σης υπαγομένη απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών και διαρθρωμένη σε τρία τμήματα, στην δε Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων του ίδιου Υπουργείου, «Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου», ως ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία επιπέδου Δ/σης, υπαγομένη απευθείας στον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, στην οποία συγχωνεύονται η Δ/ση Εσωτερικού Ελέγχου και η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Επιθεώρησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

**4.** Με τις διατάξεις των άρθρων 5 (παρ.1,2 και 3), 61 (παρ.1,3,4) και 76 (παρ.1) του οργανωτικού προεδρικού διατάγματος του Υπουργείου Οικονομικών (π.δ. 111/2014) καθορίζονται οι αρμοδιότητες τόσο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου, όσο και της Δ/σης Εσωτερικού Ελέγχου της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Και στη μεν Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών ανατίθενται, μεταξύ άλλων, οι αρμοδιότητες «εσωτερικού ελέγχου» κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν.3492/2006 επί των υπηρεσιακών μονάδων του Υπουργείου και των εποπτευομένων από αυτό φορέων, με εξαίρεση τον εσωτερικό έλεγχο στις υπηρεσίες της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, (ο οποίος προβλέπεται να ασκείται από τη Μονάδα μόνον ως έκτακτος), περαιτέρω δε και «η διενέργεια οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στο Υπουργείο», «η διενέργεια τακτικού ελέγχου των παγίων προκαταβολών του Υπουργείου», η έρευνα της ύπαρξης αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής» καθώς και «*Η διαπίστωση της εισαγωγής ή μη στην Δ.Ο.Υ. ή στο Τελωνείο, σε περίπτωση απώλειας αποδεικτικών είσπραξης που δεν έχουν εξοφληθεί, του ποσού που αναγράφεται σε αυτά, η διαπίστωση της μη εξόφλησης σε περίπτωση*

απώλειας γραμματίων, χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής, πριν την εξόφληση τους, προκειμένου να εκδοθούν αντίγραφα αυτών, καθώς και σε περίπτωση απώλειας χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής μετά την εξόφληση αυτών, προκειμένου να εκδοθεί αντίγραφο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις», αρμοδιότητες που ασκούνται από το Τμήμα Α' Εσωτερικού Ελέγχου της Μονάδας.

Στην δε Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων ανατίθενται, με το άρθρο 61 του διατάγματος, αποκλειστικώς οι αρμοδιότητες εσωτερικού ελέγχου κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του ν.3492/2006, οι οποίες κατανέμονται στα τέσσερα τμήματα και στο αυτοτελές Γραφείο της Διεύθυνσης, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 61, ενώ αποκλειστικώς και μόνο οι αρμοδιότητες αυτές (εσωτερικού ελέγχου) και, πάντως, όχι οι αρμοδιότητες για τακτικούς και έκτακτους οικονομικούς και διαχειριστικούς ελέγχους, κατανέμονται μεταξύ των υπηρεσιακών μονάδων της Δ/νσεως Εσωτερικού Ελέγχου, με την υπ' αριθμ. Δ6Α10598824 ΕΞ 2014/8.4.2014 κανονιστική απόφαση του Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

5. Κατά συνέπεια, από τις προεκτεθείσες διατάξεις προκύπτει ότι η άσκηση των αρμοδιοτήτων οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου, τακτικού ή έκτακτου, επί των υπηρεσιών της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (μεταξύ των οποίων οι Δ.Ο.Υ. και τα Τελωνεία) έχουν ανατεθεί στη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών, και όχι στη Δ/νση Εσωτερικού Ελέγχου της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

6. Και ναι μεν, με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου, της περιπτώσεως 4.10.β' της υποπαραγράφου 2, της παραγράφου Ε του άρθρου Πρώτου του ν.4093/2012, ορίζεται ότι ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί να μεταβιβάζει στους Προϊσταμένους των οργανικών μονάδων και ειδικών αποκεντρωμένων υπηρεσιών που υπάγονται στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, τις αναγκαίες αρμοδιότητες προκειμένου αυτοί να ανταποκριθούν στους στόχους που τους τίθενται και, κατ' επίκληση της ως άνω εξουσιοδοτικής διατάξεως, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Δ2Γ 1144849 ΕΞ 2014/29.10.2014 απόφαση της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, με την παράγραφο Γ' της οποίας μεταβιβάζεται στους Προϊσταμένους των Φορολογικών Περιφερειών, μεταξύ άλλων, και το «έργο» της διενέργειας έρευνας σχετικά με «τον έλεγχο της ορθότητας των διαχειρίσεων», πλην όμως, ακόμη και αν ήθελε υποτεθεί ότι ως «διενέργεια έρευνας σχετικά με τον έλεγχο της ορθότητας των διαχειρίσεων» νοείται η αρμοδιότητα οικονομικών και διαχειριστικών ελέγχων, τέτοια αρμοδιότητα δεν είχε ανατεθεί, σύμφωνα με όσα προεκτέθηκαν, στη Γεν. Γραμματεία Δημοσίων

Εσόδων, ώστε να επιτρέπεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα να μεταφερθεί στους Προϊσταμένους των Φορολογικών Περιφερειών.

**Δ.** Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, επί του ερωτήματος που εκτίθεται στο προοίμιο της παρούσας, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ομόφωνα ότι:

Κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 5, 61 και 76 του π.δ. 111/2014 και της παραγράφου Γ' της υπ' αριθμ. Δ2Γ 1144849/ΕΞ 2014/29.10.2014 αποφάσεως της Γεν. Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, αρμόδια υπηρεσία για τη διενέργεια τακτικών ή και έκτακτων οικονομικών ή και διαχειριστικών ελέγχων στις υπηρεσίες της Γεν. Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, είναι η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών και όχι οι Δ/νσεις Φορολογικών Περιφερειών της Γ.Γ.Δ.Ε.

**ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ**

**Αθήνα, 14.7.2015**

**Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ**

**ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ**  
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Ο ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ**

**ΑΝΑΣΤΑΣΙΟΣ ΜΠΑΝΟΣ**  
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.