



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ**

ΣΕ Β' ΕΛΑΣΣΟΝΑ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ

Συνεδρίασε δημόσια, στις ..., με την εξής σύνθεση: Ιωάννης Σαρμάς, Πρόεδρος, Μαρία Βλαχάκη, Αγγελική Μαυρουδή, Ασημίνα Σαντοριναίου, Αντιπρόεδροι, Κωνσταντίνα Ζώη, Γεωργία Τζομάκα, Θεολογία Γναρδέλλη, Βιργινία Σκεύη, Αγγελική Πανουτσακοπούλου, Αργυρώ Μαυρομμάτη, Ευαγγελία Σεραφή, Κωνσταντίνα Σταμούλη, Ιωάννα Ρούλια και Άννα Παπαπαναγιώτου, Σύμβουλοι. Από τους ανωτέρω η Σύμβουλος Άννα Παπαπαναγιώτου μετείχε ως αναπληρωματικό μέλος. Γραμματέας η Ελένη Αυγουστόγλου.

Γενικός Επίτροπος Επικρατείας: Αντώνιος Νικητάκης, Επίτροπος Επικρατείας, ασκών καθήκοντα Γενικού Επιτρόπου της Επικρατείας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Για να δικάσει την από 23.4.2021 (Α.Β.Δ. .../26.4.2021) αίτηση αναιρέσεως της ανώνυμης εταιρείας, με την επωνυμία «... Α.Ε.», με ΑΦΜ..., που εδρεύει στην ... και εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία παραστάθηκε δια των πληρεξουσίων δικηγόρων της Μαρίας-Αλεξάνδρας Τραυλού (Α.Μ./Δ.Σ.Α. ...) και Μελίνας Τσιούμα (Α.Μ./Δ.Σ.Α. ...),

κατά του Ελληνικού Δημοσίου, που εκπροσωπείται νόμιμα από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος παραστάθηκε διά του Συμβούλου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους Νικολάου Καραγιώργη.

Με την αίτηση αυτή η αναιρεσείουσα επιδιώκει να αναιρεθεί η 705/2020 απόφαση του Ι (ήδη Δεκάτου) Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Κατά τη συζήτηση που ακολούθησε το Δικαστήριο άκουσε:

Τις πληρεξούσιες δικηγόρους της αναιρεσείουσας, οι οποίες ζήτησαν την παραδοχή της αιτήσεως αναιρέσεως.

Τον εκπρόσωπο του Ελληνικού Δημοσίου, ο οποίος ζήτησε την απόρριψη της αιτήσεως αναιρέσεως. Και

Τον Επίτροπο Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, ο οποίος πρότεινε την απόρριψη της αιτήσεως αναιρέσεως.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση, το Δικαστήριο, με την παρουσία της Γραμματέως Σταυρούλας Τσάλα, συνήλθε στις ... σε τηλεδιάσκεψη, με τη

χρήση της επίσημης κρατικής πλατφόρμας e-Presence.gov.gr, σύμφωνα με το άρθρο 295 παρ 2 του ν. 4700/2020 με Προεδρεύουσα την Αντιπρόεδρο Μαρία Βλαχάκη και παρόντες τους Δικαστές που έλαβαν μέρος στη συζήτηση της υποθέσεως, εκτός από τον Πρόεδρο Ιωάννη Σαρμά, που αποχώρησε από την Υπηρεσία, λόγω λήξεως της τετραετούς θητείας του στη θέση αυτή, την Κωνσταντίνα Ζώη, Σύμβουλο, που αποχώρησε από την Υπηρεσία λόγω συνταξιοδότησης και την Ευαγγελία Σεραφή, Σύμβουλο, που διορίστηκε Αντεπίτροπος στην Γενική Επιτροπεία Επικρατείας στο ΕλΣυν.

**Άκουσε την εισήγηση της Συμβούλου Κωνσταντίνας Σταμούλη και
Αφού σκέφθηκε κατά το νόμο και
Αποφάσισε τα εξής:**

1. Η ένδικη αίτηση αναιρέσεως, για την άσκηση της οποίας δεν απαιτείται η καταβολή παραβόλου [βλ. άρθρο 24 παρ. 9 του ν. 2860/2000 (Α'251) σε συνδυασμό με το άρθρο 308 παρ. 3 του ν. 4700/2020], ασκήθηκε νομότυπα και εμπρόθεσμα και, ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει τυπικά δεκτή και να εξετασθεί περαιτέρω ως προς το παραδεκτό και βάσιμο των προβαλλόμενων με αυτή λόγων.

2. Με την κρινόμενη αίτηση, όπως οι λόγοι αυτής αναπτύσσονται με το από 9.2.2022 νομίμως κατατεθέν υπόμνημα, ζητείται η αναίρεση της 705/2020 απόφασης του Ι (ήδη Δεκάτου) Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

3. Με την προσβαλλόμενη απόφαση απορρίφθηκε έφεση της ήδη αναιρεσείουσας κατά της .../26.8.2015 απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της - ως καθολικής διαδόχου της εταιρείας ..., λόγω συγχώνευσης με απορρόφηση, κατ' άρθρο 62 του ν. 4002/2011 (Α'180) - κατά παρεκβολή δημοσιονομική διόρθωση με ανάκτηση ποσού 857.469,64 ευρώ, που προέρχεται από τη χρηματοδότηση του υποέργου 1 της πράξης «ΦΟΡΗΤΟΣ ΜΑΘΗΤΙΚΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗΣ», με κωδικό Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος (ΟΠΣ) Το έργο αυτό είχε ενταχθεί στο Επιχειρησιακό Πρόγραμμα (ΕΠ) Αττικής 2007-2013 (ΕΣΠΑ) και συγχρηματοδοτήθηκε από κοινοτικούς πόρους, μέσω του Ευρωπαϊκού Ταμείου Περιφερειακής Ανάπτυξης (ΕΤΠΑ), και από εθνικούς πόρους.

4. Στην κρινόμενη υπόθεση, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφασή του το Τμήμα δέχθηκε, κατά την ανέλεγκτη περί τα πράγματα κρίση του, όσα εκτίθενται στις σκέψεις 5 έως 11 που ακολουθούν.

5. Στο πλαίσιο της .../2.7.2009 ανοικτής πρόσκλησης της Ειδικής Υπηρεσίας Διαχείρισης του ΕΠ «Ψηφιακή Σύγκλιση», με τίτλο «Ψηφιακή Τάξη», η εταιρεία ... υπέβαλε την .../7.7.2009 αίτηση χρηματοδότησης. Σύμφωνα με την πρόσκληση, η εν λόγω δράση περιελάμβανε δύο (2)

ενότητες, εκ των οποίων η πρώτη θα υλοποιείτο κατά το σχολικό έτος 2009-2010 και αφορούσε στη διάθεση προσωπικών φορητών ηλεκτρονικών υπολογιστών στους δικαιούχους, ήτοι στο σύνολο των μαθητών της Α΄ Τάξης ημερήσιων, εσπερινών και ιδιωτικών Γυμνασίων της Επικράτειας και στους εκπαιδευτικούς, που επρόκειτο να υλοποιήσουν τη σχετική διδασκαλία, καθώς και στην ενσωμάτωση του απαραίτητου εκπαιδευτικού λογισμικού και ψηφιακού υλικού στην εκπαιδευτική διαδικασία.

6. Με την .../31.7.2009 απόφαση του Ειδικού Γραμματέα Ψηφιακού Σχεδιασμού του Υπουργείου Οικονομίας και Ανάπτυξης, η πράξη «ΦΟΡΗΤΟΣ ΜΑΘΗΤΙΚΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗΣ», συνολικής δημόσιας δαπάνης 67.315.350,00 ευρώ, εντάχθηκε, ως οριζόντια δράση, στο ΕΣΠΑ 2007-2013 (ΟΠΣ ...), με τελικό δικαιούχο την εταιρεία ... και συγχρηματοδότηση από το ΕΤΠΑ. Ο προϋπολογισμός της ως άνω οριζόντιας δράσης, ο οποίος αντιστοιχούσε σε 134.000 φορητούς υπολογιστές, που θα διανεμόνταν στους δικαιούχους, επρόκειτο να κατανεμηθεί σε έξι (6) επί μέρους ομώνυμες πράξεις, ενταγμένες στα ΕΠ «Ψηφιακή Σύγκλιση» (ΟΠΣ), «Μακεδονία - Θράκη» (ΟΠΣ και), «Κρήτη & Νήσοι Αιγαίου» (ΟΠΣ), «Θεσσαλία - Στερεά Ελλάδα - Ήπειρος» (ΟΠΣ) και «Αττική» (ΟΠΣ).

7. Σύμφωνα με το οικείο σύμφωνο αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης (σχετικό το .../29.7.2009 έγγραφο), που φέρει την υπογραφή του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας ..., στη νομική θέση της οποίας υπεισήλθε η ήδη αναιρεσείουσα εταιρεία «...Α.Ε.», η ανωτέρω ανέλαβε την υποχρέωση, πλην άλλων α) να τηρεί και να ενημερώνει φάκελο πράξης με όλα τα στοιχεία που αφορούν στην εκτέλεση της πράξης έως την ολοκλήρωση, την αποπληρωμή και τη λειτουργία της, β) να τηρεί, είτε σε πρωτότυπη μορφή είτε σε ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων εγγράφων είτε σε επικυρωμένα φωτοαντίγραφα από το πρωτότυπο ή από το ακριβές αντίγραφο των εγγράφων είτε σε απλά φωτοαντίγραφα των πρωτοτύπων είτε σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στον Οδηγό Συστήματος Διαχείρισης και Ελέγχου, όλα τα δικαιολογητικά έγγραφα σχετικά με τις δαπάνες και τους λογιστικούς ελέγχους των πράξεων, για διάστημα τριών ετών μετά το κλείσιμο του ΕΠ και τουλάχιστον μέχρι το έτος 2020 και γ) να διαθέτει, εφόσον ζητηθούν, σε όλα τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, το σύνολο των εγγράφων, δικαιολογητικών ή στοιχείων εκτέλεσης της πράξης (βλ. άρθρα 7 και 8 του συμφώνου).

8. Κατά το χρονικό διάστημα από 27.5.2013 έως 5.6.2013 διενεργήθηκε έλεγχος (αριθμ. Ελέγχου...) από την Ε.Δ.ΕΛ. στο υποέργο 1 «ΦΟΡΗΤΟΣ ΜΑΘΗΤΙΚΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗΣ» της ομώνυμης πράξης, στο πλαίσιο του ΕΠ Αττικής 2007-2013 (ΟΠΣ...), συνολικού επιλέξιμου προϋπολογισμού (δημόσιας δαπάνης) ποσού 21.406.281,30 ευρώ. Αντικείμενο του ελέγχου αποτέλεσαν οι δηλωθείσες στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή (Ε.Ε.) δαπάνες μηνός Δεκεμβρίου 2012, ύψους 16.063.711,50

ευρώ. Το υποέργο αυτό επιλέχθηκε με την εφαρμογή της μεθόδου δειγματοληψίας νομισματικής μονάδας. Ειδικότερα, διενεργήθηκε δειγματοληπτικός έλεγχος παραστατικών σε 55 σχολεία, επί συνόλου 548 (ποσοστό 10%), καθώς και σε 1.403 φακέλους δικαιούχων, επί συνόλου 40.326 φακέλων. Επιπλέον, πραγματοποιήθηκε δειγματοληπτικός έλεγχος φυσικού αντικειμένου σε 6 σχολεία της Περιφέρειας Αττικής, σε δείγμα 152 μαθητών/εκπαιδευτικών, που επελέγη με τη μέθοδο της συστηματικής δειγματοληψίας. Σύμφωνα δε με το .../15.3.2013 έγγραφο της αναιρεσείουσας η συνολική δαπάνη που επρόκειτο να δηλωθεί στην Επιτροπή για όλες τις περιφέρειες της χώρας ανερχόταν σε 54.923.410,49 ευρώ, η δε αντίστοιχη που αφορούσε στην περιφέρεια Αττικής σε 18.146.670,00 ευρώ.

9. Κατά τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκε αρχικά ότι η αναιρεσείουσα έθεσε υπόψη της ομάδας ελέγχου μέρος μόνο (323 φακέλους), από το συνολικό δείγμα των 1.403 φακέλων δικαιούχων. Κατόπιν αυτού, με το .../7.6.2013 έγγραφο της Ε.Δ.ΕΛ., κλήθηκε αυτή να υποβάλει, εντός δέκα (10) εργάσιμων ημερών, τα ελλείποντα στοιχεία τεκμηρίωσης του ελέγχου, βάσει της συνημμένης λίστας εκκρεμοτήτων, με την επισήμανση ότι, εάν αυτά δεν αποσταλούν μέχρι 21.6.2013, η έκθεση προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου θα ολοκληρωθεί αποκλειστικά βάσει των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της ομάδας ελέγχου. Κατόπιν αυτών, συντάχθηκε η από 9.12.2013 έκθεση προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου της Ε.Δ.ΕΛ., στην οποία περιέχεται «Εύρημα» υπό τον τίτλο «Μη προσκόμιση τμήματος των φακέλων του δείγματος των ωφελουμένων», χαρακτηριζόμενο ως «τυπικό», που έχει ως εξής: «Κατά την διεξαγωγή του ελέγχου στην έδρα του δικαιούχου ...ΑΕ, η ομάδα ελέγχου αντιμετώπισε σημαντικές δυσκολίες όσον αφορά στην συγκέντρωση και στον έλεγχο των παραστατικών των 1.403 ωφελουμένων, που αποτέλεσαν το δείγμα των φακέλων για την επαλήθευση της διαδρομής ελέγχου των δαπανών (...) Λόγω του μεγάλου όγκου του αρχειακού υλικού και της μη αρχειοθέτησης αυτού, με τρόπο ώστε να είναι ευχερής ο εντοπισμός των ωφελουμένων, ο δικαιούχος ...ΑΕ, μέχρι και το πρώτο δεκαήμερο του μηνός Σεπτεμβρίου - όπου παρήλθε και η τελευταία παράταση προθεσμίας για την παροχή των στοιχείων - δεν είχε προσκομίσει στην ομάδα ελέγχου εβδομήντα (70) συνολικά φακέλους με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά των ωφελουμένων (...)» (βλ. παρ. Δ.4, Εύρημα 14). Στο πλαίσιο του ίδιου Ευρήματος διατυπώθηκε σύσταση προς την ήδη αναιρεσείουσα να προσκομίσει στην Ε.Δ.ΕΛ., εντός προθεσμίας ενός μηνός, τα πρωτότυπα στοιχεία των υπολοίπων 70 φακέλων του δείγματος των ωφελουμένων («Σύσταση 1»), ενώ, σε περίπτωση μη συμμόρφωσης, διατυπώθηκε σύσταση επιβολής κατά παρεκβολή δημοσιονομικής διόρθωσης με αναγωγή του ποσοστού σφάλματος του δείγματος στις δαπάνες του πληθυσμού και ισόποση ανάκτηση σε βάρος της αναιρεσείουσας («Σύσταση 2»).

10. Τα αποτελέσματα του ως άνω ελέγχου εγκρίθηκαν και οριστικοποιήθηκαν με τα πρακτικά της .../30.12.2013 Συνεδρίασης της Ε.Δ.ΕΛ., αφού λήφθηκε υπόψη το .../30.12.2013 έγγραφο της αναιρεσείουσας με το οποίο η τελευταία ενημέρωσε την Ε.Δ.ΕΛ. ότι θα συμμορφωθεί με τη σχετική σύσταση. Στο πλαίσιο αυτό, η αναιρεσείουσα απέστειλε στην Ε.Δ.ΕΛ. το .../4.4.2014 έγγραφο, στο οποίο αναφέρει ότι προσκομίζει, σε πρωτότυπη μορφή, 3 φακέλους ωφελουμένων (11 φύλλα), καθώς και παραστατικά του δείγματος φακέλων των ωφελουμένων (100 φύλλα). Εν τω μεταξύ, η Ε.Δ.ΕΛ. διενήργησε κατά το χρονικό διάστημα από 2.4.2014 έως 3.4.2014 νέο έλεγχο (αριθμ.) στο ίδιο υποέργο και, συγκεκριμένα, στις δηλωθείσες για το έτος 2013 στην Ε.Ε. δαπάνες, ύψους 1.120.050,00 ευρώ. Σχετικώς, συντάχθηκε η από 29.4.2014 έκθεση προσωρινών αποτελεσμάτων ελέγχου, η οποία οριστικοποιήθηκε κατά την .../23.12.2014 Συνεδρίαση της Ε.Δ.ΕΛ. Όσον αφορά δε στο επίμαχο Εύρημα, η Ε.Δ.ΕΛ. παρέπεμψε στην έκθεση οριστικών αποτελεσμάτων του υπ' αριθμ. ... ελέγχου, που εγκρίθηκε με τα πρακτικά της .../30.12.2013 Συνεδρίασης. Εξάλλου, με τα πρακτικά της .../9.7.2015 Συνεδρίασης, η Ε.Δ.ΕΛ., κατ' αποδοχή της .../26.6.2015 εισήγησης της Διεύθυνσης Σχεδιασμού και Αξιολόγησης Ελέγχων, αποφάσισε το κλείσιμο της «Σύστασης 1», λόγω μη συμμόρφωσης σ' αυτή και την ενεργοποίηση της «Σύστασης 2» περί επιβολής σε βάρος της εκκαλούσας κατά παρεκβολή δημοσιονομικής διόρθωσης με αναγωγή του ποσοστού σφάλματος του δείγματος ($1.403:70=4,99\%$) στις συνολικές δαπάνες που δηλώθηκαν στην Ε.Ε. κατά τα έτη 2012 και 2013, ποσού 17.183.761,50 ευρώ (16.063.711,50 ευρώ για το έτος 2012 και 1.120.050,00 ευρώ για το έτος 2013). Ακολούθως, εκδόθηκε η προσβληθείσα κατ' έφεση .../26.8.2015 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της αναιρεσείουσας, σύμφωνα με την ως άνω Σύσταση 2 της Ε.Δ.Ε.Λ., κατά παρεκβολή δημοσιονομική διόρθωση με ανάκτηση ποσού 857.469,64 ευρώ.

11. Το δικάσαν Τμήμα, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφασή του, απέρριψε την έφεση και τον πρόσθετο λόγο αυτής, κρίνοντας ότι νομίμως επιβλήθηκε σε βάρος της αναιρεσείουσας η προαναφερθείσα κατά παρεκβολή, αντί της αναλογικής, δημοσιονομική διόρθωση, λόγω της μη προσκόμισης στην ομάδα ελέγχου 70 εκ των συνολικά 1.403 φακέλων, με τα πρωτότυπα δικαιολογητικά των ωφελουμένων, που αποτέλεσαν το δείγμα για την επαλήθευση της διαδρομής ελέγχου των δαπανών του ελεγχόμενου υποέργου.

12. Με τον Κανονισμό (ΕΚ) 1083/2006 του Συμβουλίου της 11ης Ιουλίου 2006 «περί καθορισμού γενικών διατάξεων για το Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης, το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο και το Ταμείο Συνοχής και την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1260/1999» θεσπίζεται ένα αποκεντρωμένο σύστημα εφαρμογής και ελέγχου των

χρηματοδοτικών παρεμβάσεων των Διαρθρωτικών Ταμείων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του Ταμείου Συνοχής. Στο σύστημα αυτό η ευθύνη για την υλοποίηση των συγχρηματοδοτούμενων από ενωσιακούς πόρους πράξεων, που εντάσσονται στο πλαίσιο εφαρμογής εγκεκριμένων επιχειρησιακών προγραμμάτων και ο έλεγχός τους, ανήκουν, κατά πρώτο λόγο, στην ευθύνη των κρατών μελών (ΕλΣυν Ολ. 1271/2018), τα οποία υποχρεούνται, πλην άλλων, κατ' άρθρα 70 και 98 του Κανονισμού, σε περίπτωση διαπίστωσης μεμονωμένων ή συστημικών παρατυπιών, να προβαίνουν στις απαιτούμενες δημοσιονομικές διορθώσεις, λαμβάνοντας υπόψη τη φύση και τη σοβαρότητα των παρατυπιών, καθώς και την οικονομική απώλεια των Ταμείων και να ανακτούν τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά, σεβόμενα την αρχή της αναλογικότητας κατά τρόπο ώστε το ποσό του οποίου ζητείται η επιστροφή να μην είναι δυσαναλόγως υψηλό σε σχέση με τις διαπραχθείσες παρατυπίες (βλ. αναλυτικά κατωτέρω σκ. 22 της παρούσας). Παρατυπία δε, κατά το άρθρο 2 του Κανονισμού, συνιστά κάθε παράβαση διάταξης του ενωσιακού δικαίου ή του συναφούς εθνικού δικαίου, που διέπει την επιλεξιμότητα των δαπανών, καθώς και κάθε παραβίαση των όρων και των λοιπών υποχρεώσεων, με τους οποίους συναρτάται η λήψη και η διατήρηση της χρηματοδοτικής συνδρομής απορρέουσα από πράξη ή παράλειψη οικονομικού φορέα, η οποία προκαλεί ή θα μπορούσε δυνητικά να προκαλέσει ζημία στον προϋπολογισμό της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τον καταλογισμό στον εν λόγω προϋπολογισμό αδικαιολόγητης δαπάνης (ΔΕΕ αποφ. της 4.10.2024, C-175/23, Obshtina Svishtov, σκ.22 επ., της 8.6.2023, C-545/2021, Azienda Nazionale Autonoma Strade SpA (ANAS), σκ. 27-38, της 5.3.2019, C-349/2017, Eesti Pagar SA, σκ. 118, της 1.10.2020, C-743/2018, Elme Messer Metalurgs, σκ. 51-52, της 26 .5.2016, στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-260/2014 και C-261/2014, σκ. 32-38, ΕλΣυν Ολ. 704/2024, 1650/2023, 18/2020 κ.ά.).

13. Σε εθνικό επίπεδο, με τον ν. 3614/2007 «Διαχείριση, έλεγχος και εφαρμογή αναπτυξιακών παρεμβάσεων για την προγραμματική περίοδο 2007 – 2013» (Α' 267), ορίστηκε στο άρθρο 7, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι μετά την αντικατάσταση της παραγράφου 1 αυτού με την παράγραφο 2 του άρθρου 21 του ν.4111/2013 (Α'18), ότι «1. Με απόφαση του Γενικού ή Ειδικού Γραμματέα στον οποίο υπάγεται η ειδική υπηρεσία διαχείρισης του επιχειρησιακού προγράμματος ή του Γενικού Γραμματέα στον οποίο υπάγεται η ενδιάμεση διαχειριστική αρχή (...) διενεργείται η ένταξη των πράξεων στο επιχειρησιακό πρόγραμμα (...) Αναπόσπαστο τμήμα της απόφασης ένταξης πράξης (...) αποτελεί το σύμφωνο αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης υπογεγραμμένο από το νόμιμο εκπρόσωπο του δικαιούχου (...) 4. Με την Υπουργική Απόφαση Συστήματος Διαχείρισης ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της απόφασης ένταξης πράξης σε επιχειρησιακό πρόγραμμα και το περιεχόμενο του συμφώνου της παραγράφου 1, στο οποίο περιλαμβάνονται οι όροι ένταξης και οι

υποχρεώσεις των δικαιούχων (...)), στο άρθρο 15 ότι «1. Αρχή Ελέγχου της παρ. 1 (γ) του άρθρου 59 του Κανονισμού 1083/2006 (...) για όλα τα επιχειρησιακά προγράμματα του ΕΣΠΑ (...) ορίζεται η Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΕΔΕΛ) (...). 2. Η ΕΔΕΛ έχει την ευθύνη για τον έλεγχο της ουσιαστικής λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου των επιχειρησιακών προγραμμάτων του ΕΣΠΑ (...). Στο πλαίσιο αυτό η ΕΔΕΛ αναλαμβάνει τις ακόλουθες αρμοδιότητες: (α) (...) (β) Διασφαλίζει ότι οι έλεγχοι των πράξεων πραγματοποιούνται σε κατάλληλο δείγμα για την επαλήθευση των δηλωθέντων στην Επιτροπή δαπανών (...)» και στο άρθρο 16 ότι «(...) 6. Οι έλεγχοι της περίπτωσης (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 15 πραγματοποιούνται επιτόπου, βάσει εγγράφων και αρχείων που τηρούνται από τον δικαιούχο. Οι έλεγχοι επαληθεύουν ότι πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις: (α) (...) (β) οι δηλωθείσες στην Επιτροπή δαπάνες αντιστοιχούν στα λογιστικά έγγραφα και τα δικαιολογητικά που τηρούνται από τον δικαιούχο (...)».

14. Κατ' εξουσιοδότηση, ιδίως, των άρθρων 104 του ν.2362/1995 περί Δημοσίου Λογιστικού (Α' 247) και 7 και 2 του ως άνω ν. 3614/2007, εκδόθηκε η 14053/ΕΥΣ 1749/27.3.2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών «Υπουργική απόφαση συστήματος διαχείρισης» (ΦΕΚ Β' 540), η οποία ορίζει στο άρθρο 3 ότι «(...) Το σύμφωνο αποδοχής όρων περιλαμβάνει τα παρακάτω στοιχεία: 1. Την υποχρέωση εκτέλεσης της πράξης, από το δικαιούχο, σύμφωνα με τους όρους και τις υποχρεώσεις του συμφώνου αποδοχής (...) 8. Την υποχρέωση του δικαιούχου για την τήρηση όλων των στοιχείων και δικαιολογητικών εγγράφων σχετικά με τις δαπάνες και την υλοποίηση της πράξης κατ' ελάχιστον μέχρι το 2020 (...) 10. Την υποχρέωση αποδοχής επιτόπιων επιθεωρήσεων και ελέγχων από όλα τα εθνικά και ευρωπαϊκά ελεγκτικά όργανα και παροχής σε αυτά όλων των δικαιολογητικών στοιχείων που ζητούνται (...)» και στο άρθρο 5 ότι: «(...)1. Ο δικαιούχος έχει την ευθύνη της ακρίβειας των στοιχείων που δηλώνει δυνάμει των παραγράφων 3.2, 3.8 και 3.10. (...)».

15. Περαιτέρω, κατ' εξουσιοδότηση ιδίως των παρ. 10 και 14 του άρθρου 16 του ν. 3614/2007, όπως η παρ. 10 αυτού αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 7 του ν. 3840/2010 (Α' 53), εκδόθηκε η 448/0052/4.3.2011 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών «Σύστημα επιβαλλόμενων από την Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου (Ε.Δ.ΕΛ.) δημοσιονομικών διορθώσεων και διαδικασίες ανάκτησης αχρεωστήτως ή παρανόμως καταβληθέντων ποσών από πόρους του κρατικού προϋπολογισμού ή/και του προϋπολογισμού των ευρωπαϊκών Κοινοτήτων για την υλοποίηση προγραμμάτων συγχρηματοδοτούμενων στο πλαίσιο του ΕΣΠΑ (στόχοι 1 και 2), του ΕΣΣΑΑΛ 2007 - 2013 και του ΕΟΧ» (Β' 686). Με την απόφαση αυτή ορίζεται: Στο άρθρο 2 ότι «Το σύστημα των επιβαλλόμενων δημοσιονομικών διορθώσεων και οι διαδικασίες ανάκτησης των

αχρεωστήτως ή παρανόμως καταβληθέντων ποσών από πόρους του κρατικού προϋπολογισμού ή/και του προϋπολογισμού των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων για την υλοποίηση έργων συγχρηματοδοτούμενων στο πλαίσιο των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων των στόχων 1 και 2 του ΕΣΠΑ 2007-2013 (...) εφαρμόζονται από την Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου (Ε.Δ.ΕΛ.) σε συνέχεια: α) των ελέγχων που διενεργούνται από την Ε.Δ.ΕΛ. ή υπό την ευθύνη της, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 15 του ν. 3614/2007, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. β) της αξιολόγησης των αποτελεσμάτων των ως άνω ελέγχων, σύμφωνα με την παράγραφο 10 στοιχ. β' του άρθρου 16 του ίδιου νόμου, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει (...), στο άρθρο 3 ότι «1. (...) Μετά την οριστικοποίηση των αποτελεσμάτων των ελέγχων, εφόσον διαπιστώνεται παρατυπία, ο Υπουργός Οικονομικών κατόπιν πρότασης της Ε.Δ.ΕΛ. προβαίνει στην έκδοση απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης, που δύναται να συνιστά και ανάκτηση παρανόμως ή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, με την οποία οι οικείες δαπάνες καταλογίζονται στον λαβόντα και ζητείται η επιστροφή τους (...)» και στο άρθρο 4, υπό τον τίτλο «Περιπτώσεις Δημοσιονομικών Διορθώσεων», ότι «1. Αναλογικές δημοσιονομικές διορθώσεις. Στις περιπτώσεις που το ποσό της μεμονωμένης παράτυπης δαπάνης που έχει δηλωθεί από την Αρχή Πιστοποίησης του Προγράμματος στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή είναι ποσοτικά προσδιορισμένο και ισούται προς το ποσό της προκληθείσας ζημίας, η Ε.Δ.ΕΛ. επιβάλλει με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δημοσιονομική διόρθωση, που συνιστά κατά περίπτωση ανάκτηση του παρανόμως ή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα. 2. Κατά παρεκβολή διορθώσεις. Στις περιπτώσεις μεμονωμένων ποσοτικοποιήσιμων παρατυπιών του ιδίου είδους που διαπιστώνονται με βάση κατάλληλο δείγμα δαπανών όταν δεν είναι ικανοποιητικό από άποψη σχέσης κόστους ελέγχων - αποτελέσματος να προσδιοριστεί με ακρίβεια η παράτυπη δαπάνη για κάθε μεμονωμένη πράξη, η Ε.Δ.ΕΛ. επιβάλλει με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δημοσιονομική διόρθωση με παρεκβολή στο σύνολο των ομοειδών δαπανών του οικείου πληθυσμού. Η εν λόγω δημοσιονομική διόρθωση προσδιορίζεται με αναγωγή του ποσοστού σφάλματος του δείγματος που ελέγχθηκε στις δαπάνες του οικείου πληθυσμού. Το ποσό που προκύπτει από την εν λόγω αναγωγή συνιστά κατά περίπτωση ανάκτηση ως παρανόμως ή αχρεωστήτως καταβληθέν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα (...).».

16. Από τις διατάξεις που παρατέθηκαν στις σκέψεις 13 έως 15 συνάγονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: α) Με την ένταξη μιας πράξης σε επιχειρησιακό πρόγραμμα της προγραμματικής περιόδου 2007-2013 (ΕΣΠΑ), ο δικαιούχος ενωσιακής χρηματικής συνδρομής αναλαμβάνει την υποχρέωση να τηρεί τους όρους που περιλαμβάνονται στην οικεία απόφαση ένταξης και στο σύμφωνο αποδοχής όρων αυτής, υπόκειται δε σε διαρκή

έλεγχου από την αρμόδια ελεγκτική αρχή προκειμένου να επαληθευθεί η υλική πραγματοποίηση του αναληφθέντος από αυτόν έργου, η πιστοποίηση των οικείων δαπανών και η τήρηση των συναφών κανόνων νομιμότητας. Στο πλαίσιο αυτό υποχρεούται να τηρεί, τουλάχιστον έως το 2020, τη "διαδρομή ελέγχου", ήτοι ένα αναλυτικό σύστημα καταγραφής των ενεργειών και δαπανών του, με τα οικεία δικαιολογητικά, που να επιτρέπει την απόδοση από αυτόν λογαριασμού για τη δημόσια ενίσχυση που έλαβε για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης των δημόσιων πόρων. Τούτο, διότι το μη νόμιμο ή το αχρεώστητο της δημόσιας συνεισφοράς στις συγχρηματοδοτούμενες πράξεις δεν κρίνεται μόνον με βάση την επιλεξιμότητα ή μη των διενεργηθεισών δαπανών, την αληθινή πραγματοποίηση αυτών και την (λογιστική) ορθότητα της καταβληθείσας χρηματοδότησης, αλλά και με την εν γένει τήρηση των όρων και των προϋποθέσεων λήψης και διατήρησης της χρηματοδότησης, η οποία αποδεικνύεται από τα «εν γένει δεδομένα» της διαχείρισης, υλοποίησης και ελέγχου των πράξεων (ΕλΣυν Ολ. 1951/2020), β) Η Ε.Δ.ΕΛ., που συνιστά, όσον αφορά την Ελλάδα, την Αρχή ελέγχου της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του Κανονισμού (ΕΚ) 1083/2006, έχει την ευθύνη για τον έλεγχο της ουσιαστικής λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου των ΕΠ της προγραμματικής περιόδου 2007-2013. Στο πλαίσιο αυτό, σύμφωνα με την παράγραφο 2(β) του άρθρου 15 και την παρ. 6 του άρθρου 16 του ν. 3614/2007, διασφαλίζει ότι οι έλεγχοι των πράξεων πραγματοποιούνται σε κατάλληλο δείγμα για την επαλήθευση των δηλωθεισών στην Επιτροπή δαπανών. Κατά τον έλεγχο δε που ασκεί, βάσει των στοιχείων που τηρούνται από τον δικαιούχο της ενίσχυσης, επαληθεύει ότι οι δηλωθείσες στην Επιτροπή δαπάνες αντιστοιχούν στα λογιστικά έγγραφα και τα δικαιολογητικά που τηρούνται από τον τελευταίο (ΕλΣυν Ολ. 1271/2018) και γ) Μεταξύ των περιπτώσεων δημοσιονομικών διορθώσεων που επιβάλλονται από την Ε.Δ.ΕΛ. είναι η αναλογική, ήτοι ποσοτικοποιημένη, ισούμενη με το ποσό της μεμονωμένης παρατύπως διενεργηθείσας δαπάνης (ΕλΣυν Ολ. 1650/2023), η οποία δύναται να επαληθευθεί με ακρίβεια, και η κατά παρεκβολή διόρθωση. Ειδικότερα, η δημοσιονομική διόρθωση είναι δυνατή βάσει παρεκβολής (extrapolation), κατά την έννοια της εφαρμοζόμενης στην προκειμένη περίπτωση διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 4 της ΥΑ 448/0052/4.3.2011, όταν για λόγους οικονομίας του ελέγχου έχει επιλεγεί προς εξέταση αντιπροσωπευτικό δείγμα δαπανών με παρόμοια χαρακτηριστικά και κατά τη διενέργεια αυτού διαπιστώνονται μεμονωμένες ποσοτικοποιήσιμες παρατυπίες του ίδιου είδους, εντούτοις δεν είναι ικανοποιητικό, από άποψη σχέσης δαπάνης – αποτελέσματος, να προσδιοριστεί με ακρίβεια η παράτυπη δαπάνη για κάθε μεμονωμένη πράξη και, συνεπώς, δεν υφίσταται εναλλακτική μέθοδος εξαγωγής συμπερασμάτων με μεγαλύτερη ακρίβεια. Σε αυτήν την περίπτωση, τα αποτελέσματα της εμπεριστατωμένης εξέτασης του αντιπροσωπευτικού

δείγματος των τυχαία επιλεγμένων μεμονωμένων φακέλων παρεκβάλλονται (παρεκτείνονται) σε όλους τους φακέλους που συγκροτούν το εντοπισθέν σύνολο, σύμφωνα με τα γενικά αποδεκτά πρότυπα ελέγχων, η δε δημοσιονομική διόρθωση προσδιορίζεται, τελικώς, κατόπιν αναγωγής του διαπιστωθέντος ποσοστού σφάλματος του δείγματος στις δαπάνες του οικείου πληθυσμού [πρβλ. Κατευθυντήριες Οδηγίες της Επιτροπής COCOF 07/0037/03/29.11.2007, Ειδική Έκθεση του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου 4/2017 «Προστασία του προϋπολογισμού της ΕΕ από παράτυπες δαπάνες(...)», παρ. 22, και Παράρτημα στην C(2011) 7321/19.10.2011 απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, πρβλ. επίσης επί της δυνατότητας της αναγωγής (extrapolation) από την Επιτροπή επί τη βάση αποτελεσμάτων δειγματοληπτικού ελέγχου ΔΕΕ αποφ. C- 413/92, Γερμανία κατά Επιτροπής, σκ.13, C-385/89, Ελλάδα κατά Επιτροπής, σκ.25].

17. Περαιτέρω, ο προαναφερθείς ν. 3614/2007 διαλαμβάνει ρυθμίσεις ειδικά για την ανώνυμη εταιρεία «...Α.Ε.». Ειδικότερα, στο άρθρο 32, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 10 παρ. 18 του ν.3840/2010 (Α'53), ορίζεται ότι «1. (...) 2. Η ανώνυμη εταιρεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την επωνυμία «...Α.Ε.», που συστάθηκε με τη με αριθμό 10071 (ΦΕΚ 324 Β'/27.3.2001) κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, δυνάμει της παραγράφου 3 του άρθρου 24 του ν. 2860/2000, όπως αυτή τροποποιήθηκε και ισχύει, λειτουργεί χάριν του δημοσίου συμφέροντος και έχει ως κύρια αποστολή την ανάπτυξη δράσεων και την υποστήριξη των αρμόδιων φορέων για τη βελτίωση της διοικητικής ικανότητας της δημόσιας διοίκησης, καθώς και την εκτέλεση και διαχείριση έργων στον τομέα της πληροφορικής, επικοινωνίας και νέων τεχνολογιών για τη δημόσια διοίκηση. (...). Η εταιρεία εποπτεύεται από τον Υπουργό Εσωτερικών. Η εποπτεία αυτή είναι ανεξάρτητη από την εποπτεία που ασκεί ο Υπουργός Ανάπτυξης επί των ανωνύμων εταιρειών σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία. (...). Οι πόροι της εταιρείας προέρχονται από: α. επιχορηγήσεις του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων, περιλαμβανομένων και προγραμμάτων τεχνικής βοήθειας που συγχρηματοδοτούνται από την Ευρωπαϊκή Ένωση ή από εθνικούς πόρους, β. τον Τακτικό Προϋπολογισμό, γ. εκμετάλλευση της περιουσίας της, δ. δωρεές, κληροδοτήματα ή επιχορηγήσεις από οποιονδήποτε φορέα, ε. από δάνεια κάθε μορφής, στ. από κάθε άλλη νόμιμη πηγή (...)».

18. Ο ν. 4314/2014 «Α) Για τη διαχείριση, τον έλεγχο και την εφαρμογή αναπτυξιακών παρεμβάσεων για την προγραμματική περίοδο 2014-2020, Β) (...) και άλλες διατάξεις» (Α' 265), ο οποίος εφαρμόζεται στις αναπτυξιακές παρεμβάσεις της προγραμματικής περιόδου 2014-2020, ορίζει στο άρθρο 33 με τίτλο «Μέτρα περιορισμού επιβάρυνσης εθνικών πόρων στα ΕΔΕΤ» τα εξής: «1.(...) 2. Οι ακόλουθες κατηγορίες μη επιλέξιμων δαπανών δύναται να βαρύνουν το εθνικό σκέλος του ΠΔΕ του

οικείου φορέα χρηματοδότησης, ή κατά περίπτωση να αυξάνουν την εθνική συμμετοχή (...) 3. Σε κάθε άλλη περίπτωση πέραν των αναφερομένων στην παράγραφο 2 οι μη επιλέξιμες δαπάνες βαρύνουν τους πόρους του δικαιούχου και ειδικότερα: α. (...) β. Νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου εποπτευόμενα από το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ.. β1. Νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν μικτά έσοδα από επιχορηγήσεις και άλλες δραστηριότητες. Εκδίδεται απόφαση δημοσιονομικής διόρθωσης και ανάκτησης του συνόλου του μη επιλέξιμου ποσού που έχει καταβληθεί (...) β2. Νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν αμιγώς έσοδα από επιχορηγήσεις. Εκδίδεται απόφαση δημοσιονομικής διόρθωσης και μείωση του ορίου πληρωμών του επόμενου οικονομικού έτους του Εθνικού σκέλους του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων του Υπουργείου το οποίο εποπτεύει το υπόχρεο Νομικό Πρόσωπο. Στην απόφαση αναφέρεται ρητά ότι η δημοσιονομική διόρθωση αφορά έργο νομικού προσώπου που ανήκει στη συγκεκριμένη κατηγορία και κοινοποιείται στο εποπτεύον Υπουργείο και στη Διεύθυνση Δημοσίων Επενδύσεων. Η ρύθμιση της παρούσης υποπαραγράφου εφαρμόζεται και στις αποφάσεις δημοσιονομικής διόρθωσης με ανάκτηση, οι οποίες: α) έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή/και β) έχουν εκδοθεί και βεβαιωθεί στις φορολογικές αρχές και δεν έχουν εκτελεσθεί πλήρως δια της ολοσχερούς καταβολής των σχετικών ποσών (...) 4. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας ρυθμίζονται οι διαδικασίες έκδοσης των δημοσιονομικών διορθώσεων και ανακτήσεων της παραγράφου 3.β.2. και 3.γ. και κάθε σχετικό θέμα.(...)).

19. Μεταγενέστερα και δη μετά την έκδοση της αναιρεσιβαλομένης απόφασης, εκδόθηκε ο ν.4849/2021 (Α'207/5.11.2021), ο οποίος στο άρθρο 77 με τίτλο «Δημοσιονομικές διορθώσεις της προγραμματικής περιόδου ΕΣΠΑ 2007-2013 εις βάρος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν έσοδα από επιχορηγήσεις», διαλαμβάνει ρύθμιση σύμφωνα με την οποία: «Δημοσιονομικές διορθώσεις που επιβλήθηκαν σε δαπάνες πράξεων που υλοποίησαν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, “τα οποία έχουν αμιγώς έσοδα από επιχορηγήσεις” [και ήδη μετά την τροποποίηση του εδαφίου αυτού με το άρθρο 92 του ν.4914/2022 (Α' 61/21.03.2022), “των οποίων τα έσοδα προέρχονται σωρευτικά από επιχορηγήσεις σε ποσοστό κατ' ελάχιστον 90%, από συστάσεως του νομικού προσώπου έως την έναρξη ισχύος του παρόντος”] ως δικαιούχοι της προγραμματικής περιόδου του ΕΣΠΑ 2007-2013, δεν οδηγούν σε ανάκτηση των σχετικών ποσών από τον δικαιούχο της ενίσχυσης. Η παρούσα εφαρμόζεται για τις αποφάσεις δημοσιονομικής διόρθωσης με ανάκτηση, οι οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος, καθώς και για όσες έχουν κατά τη δημοσίευση του παρόντος βεβαιωθεί στη Φορολογική Διοίκηση. Εάν κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος έχει καταβληθεί μέρος των προς ανάκτηση ποσών, η παρούσα εφαρμόζεται για

το μη καταβληθέν ποσό. Για την εφαρμογή της παρούσας ο δικαιούχος της επιχορήγησης υποβάλλει αίτημα στο αρμόδιο για την έκδοση της απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης όργανο, εντός αποκλειστικής προθεσμίας “τριών (3)” [και ήδη “δύο (2)”] μηνών από την έναρξη ισχύος του παρόντος, για την ανάκληση του σκέλους της απόφασης που αφορά την ανάκτηση. Εφόσον το χρέος έχει βεβαιωθεί στη Φορολογική Διοίκηση, η υποβληθείσα αίτηση κοινοποιείται από τον αιτούντα εντός της ως άνω προθεσμίας στην Υπηρεσία αυτής όπου είναι βεβαιωμένη η οφειλή. Το αρμόδιο για την έκδοση της απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης όργανο εξετάζει τη συνδρομή των προϋποθέσεων του πρώτου εδαφίου και σε θετική περίπτωση δέχεται το αίτημα του δικαιούχου και τροποποιεί την ήδη εκδοθείσα απόφαση δημοσιονομικής διόρθωσης με ανάκληση του σκέλους αυτής, που αφορά την ανάκτηση και επιβολή μείωσης του ορίου πληρωμών του επόμενου οικονομικού έτους του εθνικού σκέλους του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων του Φορέα Χρηματοδότησης, άλλως απορρίπτει το αίτημα. Η θετική ή αρνητική απόφαση κοινοποιείται από το αρμόδιο όργανο άμεσα στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης όπου είναι βεβαιωμένη η οφειλή. Από την κοινοποίηση στην ανωτέρω Υπηρεσία εμπρόθεσμου αιτήματος, σύμφωνα με τα προηγούμενα εδάφια, μέχρι την κοινοποίηση στην ίδια Υπηρεσία της απόφασης επ’ αυτού, αναστέλλεται η εκτέλεση της απόφασης ανάκτησης, την οποία αφορά το αίτημα, δεν βεβαιώνονται προς είσπραξη στη Φορολογική Διοίκηση οι συγκεκριμένες οφειλές και αναστέλλεται η είσπραξη τυχόν ήδη βεβαιωθείσων σχετικών οφειλών, καθώς και η συνέχιση της διαδικασίας αναγκαστικής εκτέλεσης για την είσπραξη αυτών. Ποσά που έχουν ήδη εισπραχθεί μέχρι την κοινοποίηση της αίτησης στην αρμόδια Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, δεν αναζητούνται. Σε περίπτωση θετικής απόφασης, το υπόλοιπο μη καταβληθέν ποσό της βεβαιωμένης οφειλής διαγράφεται από το αρμόδιο για την έκδοση της απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης όργανο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις».

20. Με τον δεύτερο κατά τη σειρά του αναιρετηρίου λόγο, που εξετάζεται ως πρώτος, και κατά την προσήκουσα εκτίμηση του περιεχομένου του δικογράφου, προβάλλεται ότι το δικάσαν Τμήμα κατά εσφαλμένη εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας και με πλημμελή αιτιολογία απέρριψε τον πρόσθετο λόγο έφεσης περί παραβίασης της ως άνω αρχής. Ειδικότερα, προβάλλεται ότι η επιβολή της επίμαχης δημοσιονομικής διόρθωσης, ποσού 857.469,64 ευρώ, στηρίχθηκε – αντί της ακριβούς αναλογικής μεθόδου – στην αυστηρή μέθοδο της παρεκβολής, με αναγωγή του ποσοστού του σφάλματος του δείγματος που ελέγχθηκε, ανερχόμενο σε 4,99%, στις δαπάνες ολόκληρου του πληθυσμού, παρότι οι μη εντοπισθέντες φάκελοι, οι οποίοι φυλάσσονταν, δυνάμει ειδικής σύμβασης, από την εταιρεία «...Α.Ε.» και έκαστος εκ των οποίων αναλογούσε σε έναν δικαιούχο φορητού υπολογιστή, αντιστοιχούσαν σε

δαπάνη συνολικού ποσού μόλις 31.500,00 ευρώ (70 φάκελοι X 450,00 ευρώ για κάθε φορητό υπολογιστή). Η δε μη ανεύρεση των έντυπων φακέλων 67 δικαιούχων (τρεις εκ των 70 ανωτέρω φακέλων δεν έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο, διότι προσκομίσθηκαν εκπροθέσμως) ουδεμία ζημία προξενεί στη διαχείριση της εν λόγω επένδυσης, καθώς οι αντίστοιχοι υπολογιστές παραλήφθηκαν από τους δικαιούχους, όπως προκύπτει άλλωστε ευκρινώς από το πληροφοριακό σύστημα της δράσης και το ψηφιακό αρχείο που υφίσταται για τους φακέλους αυτούς.

21. Το Τμήμα απέρριψε τον προβληθέντα λόγο περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ως αβάσιμο. Ειδικότερα, συνεκτιμώντας ότι σύμφωνα με το άρθρο 7 περ. β' και γ' του συμφώνου αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης, ο δικαιούχος υποχρεούται να τηρεί όλα τα στοιχεία και δικαιολογητικά έγγραφα σχετικά με τις δαπάνες και την υλοποίηση της πράξης τουλάχιστον μέχρι το έτος 2020, καθώς και να παρέχει στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα όλα τα δικαιολογητικά στοιχεία που ζητούνται, και λαμβάνοντας υπόψη τη φύση της διαπιστωθείσας παρατυπίας (παράβαση ρητών όρων του συμφώνου αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης), τη σοβαρότητα αυτής (ποσοστό σφάλματος 4,99%) και τον υψηλό κίνδυνο βλάβης που αυτή επάγεται για τον εθνικό και ενωσιακό προϋπολογισμό, δοθέντος ότι, λόγω της αδυναμίας υποβολής των ελλειπόντων στοιχείων (φάκελοι ωφελουμένων), κατέστη εκ των πραγμάτων αδύνατος, ο σχετικός έλεγχος από την Ε.Δ.ΕΛ., κατά το αντίστοιχο μέρος, με συνέπεια να μην εξασφαλίζεται επαρκής διαδρομή ελέγχου, έκρινε ότι η επιβληθείσα δημοσιονομική διόρθωση δεν αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, ενόψει και του ότι περιορίστηκε σε μέρος μόνο της συνολικής χρηματοδότησης που καταβλήθηκε στην ήδη αναιρεσείουσα. Περαιτέρω δε έκρινε ότι αλυσιτελώς αυτή επικαλείται και προσκομίζει την από 29.10.2010 σύμβαση με την εταιρεία «...Α.Ε.», βάσει της οποίας η τελευταία ανέλαβε τη φύλαξη του αρχειακού της υλικού, διότι η σύναψη της εν λόγω σύμβασης δεν αναιρεί ούτε περιορίζει τη δική της ευθύνη όσον αφορά την υποχρέωση παροχής στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα όλων των στοιχείων και δικαιολογητικών που ζητούνται και σχετίζονται με την ελεγχθείσα πράξη.

22. Το Δικαστήριο επισημαίνει ότι σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, που αποτελεί εθνική συνταγματική αρχή (βλ. άρθρο 25 παρ.1 εδ. γ' του Συντάγματος) και γενική αρχή του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι πράξεις των διοικητικών οργάνων που εκδίδονται κατά διακριτική ευχέρεια δεν επιτρέπεται να υπερβαίνουν καταδήλως τα όρια του ενδεδειγμένου και αναγκαίου μέτρου για την επίτευξη των σκοπών που επιδιώκει η οικεία ρύθμιση, οι προκύπτουσες δε εξ αυτών δυσμενείς συνέπειες δεν πρέπει να τελούν σε προφανή δυσαναλογία με τη βαρύτητα των διαπραχθεισών παρατυπιών. Η αρχή μάλιστα αυτή αποτυπώνεται ειδικότερα στους κανόνες που διέπουν την επιβολή δημοσιονομικών

διορθώσεων στις χρηματοδοτήσεις που χορηγούνται από τα διαρθρωτικά ταμεία της Ένωσης, βάσει των οποίων τα όργανα ελέγχου όταν διαπιστώνουν παρατυπίες δεν υποχρεούνται να ζητήσουν την επιστροφή της χρηματοδότησης στο σύνολό της αλλά διαθέτουν περιθώριο εκτίμησης και επιλογής, ανάλογα με τη φύση και βαρύτητα των παρατυπιών, καθώς και την έκταση και τις δημοσιονομικές επιπτώσεις, εξυπακουμένου ότι, όταν υφίσταται δυνατότητα επιλογής μεταξύ περισσότερων κατάλληλων μέτρων, πρέπει να επιλέγεται το λιγότερο επαχθές μέτρο, ενώ σε περίπτωση που η δημοσιονομική διόρθωση είναι καταφανώς δυσανάλογη, σύμφωνα με τα ανωτέρω κριτήρια, είναι δυνατή η εν όλω ή εν μέρει ακύρωσή της από το Δικαστήριο που κρίνει τη σχετική διαφορά (βλ. ΔΕΕ αποφ. της 17.10.2024, C-701/22, SC AA SRL, σκ.50-51, της 4.10.2024, C-175/23, Obshtina Svishtov, σκ.29 επ., της 7.9.2023, C-169/2022, Fractal Insolventa SPRL, σκ. 65, της 12.7.2012, C-59/11, «Association Kokopelli κατά Graines Baumaux SAS», σκ. 38, της 13.12. 2012, C-11/12, «Maatschap L.A. en D.A.B. Langestraat en P. Langestraat-Troost κατά Staatssecretaris van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie», σκ. 39, της 25.3.2010, C-414/08, Sviluppo Italia Basilicata SpA, σκ. 129, της 19.1.2006, C-240/03 P, Comunità montana della Valnerina κατά Επιτροπής, σκ. 140, της 5.6.2008, C-534/06, Industria Lavorazione Carni Ovine Srl σκ.25, όπου και παρατιθέμενη νομολογία, βλ. επίσης ΕλΣυν Ολ. 1496, 1008, 932, 704, 509/2024, 1650, 1644/2023, 1440, 1009/2022, 2011, 18/2020, 232/2019, 1794/2018, 1818/2014 κ.ά).

23. Στην κρινόμενη υπόθεση το Δικαστήριο διαπιστώνει ότι το Τμήμα, κατ' ορθή και νόμιμη κρίση, κατόπιν συνεκτίμησης των κρίσιμων περιστάσεων της υπό κρίση υπόθεσης, αποφάνθηκε ότι η επιβολή της επίδικης κατά παρεκβολή δημοσιονομικής διόρθωσης δεν εγείρει ζητήματα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας, απορρίπτοντας τον σχετικώς προβληθέντα λόγο περί παραβίασης της αρχής αυτής. Ειδικότερα, το Τμήμα, κατά την εξέταση των ευρημάτων του ελέγχου, τεκμηρίωσε με νόμιμη αιτιολογία τη συνδρομή της διαπιστωθείσας ουσιώδους παρατυπίας και δη της μη τήρησης εκ μέρους της αναιρεσείουσας της -απορρέουσας από τα άρθρα 7 και 8 του συμφώνου αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης της πράξης- υποχρέωσής της να τηρεί και να παρέχει στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα όλα τα δικαιολογητικά στοιχεία που ζητούνται σχετικά με τις δαπάνες και την υλοποίηση της πράξης. Λαμβάνοντας δε υπόψη τη φύση της παρατυπίας αυτής, τη σοβαρότητά της (ποσοστό σφάλματος 4,99%), αλλά και τον υψηλό κίνδυνο βλάβης που αυτή επάγεται για τον εθνικό και ενωσιακό προϋπολογισμό, δοθέντος ότι, λόγω της αδυναμίας υποβολής των ελλειπόντων στοιχείων, κατέστη εκ των πραγμάτων αδύνατη, κατά το αντίστοιχο μέρος, η δυνατότητα της ελεγκτικής αρχής να επαληθεύσει τη νομιμότητα των δαπανών για τις οποίες ελήφθη η επιχορήγηση, με συνέπεια να μην εξασφαλίζεται επαρκής διαδρομή ελέγχου

και, περαιτέρω, συνεκτιμώντας το γεγονός ότι η επίδικη απόφαση δημοσιονομικής διόρθωσης περιορίστηκε σε μέρος μόνο της συνολικής χρηματοδότησης που καταβλήθηκε στην αναιρεσείουσα, ορθώς έκρινε ότι η επιβολή της σε βάρος της ως τελικής δικαιούχου δεν αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας. Εξάλλου, σύμφωνα με τα ανελέγκτως γενόμενα δεκτά στην αναιρεσιβαλλομένη απόφαση, η αναιρεσείουσα προσκλήθηκε να προσκομίσει τους φακέλους της πράξης που υλοποίησε με τα ελλείποντα δικαιολογητικά και, συνεπώς, της παρασχέθηκε η δυνατότητα να αποτρέψει την έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης, χωρίς η ίδια, όμως να ανταποκριθεί. Με τα δεδομένα αυτά, η επιβολή της επίδικης δημοσιονομικής διόρθωσης δεν συνιστά, όπως ορθώς έκρινε το Τμήμα, δυσανάλογο διοικητικό μέτρο σε βάρος της αναιρεσείουσας.

24. Μειοψήφησαν οι Σύμβουλοι Αγγελική Πανουτσακοπούλου, Αργυρώ Μαυρομάτη, Κωνσταντίνα Σταμούλη, Ιωάννα Ρούλια και Άννα Παπαπαναγιώτου, οι οποίες διατύπωσαν την γνώμη ότι εν προκειμένω πρέπει να σταθμιστούν ως κρίσιμα τα ακόλουθα δεδομένα: i) η αδυναμία έγκαιρου εντοπισμού, ήτοι εντός της ταχθείσας από την Ε.Δ.ΕΛ. προθεσμίας, συγκεκριμένων φακέλων (70 συνολικά) με τα έντυπα δικαιολογητικά των ωφελουμένων δεν δύναται να συναχθεί με ασφάλεια ότι αντανakλά αντίστοιχη αδυναμία στο σύνολο του προγράμματος, ούτε και μπορεί να διακριβωθεί ότι το επιλεχθέν δείγμα ήταν πράγματι «αντιπροσωπευτικό» και «κατάλληλο» για την εξαγωγή ενός τέτοιου συμπεράσματος, ii) το γεγονός ότι, όπως προκύπτει από την αναιρεσιβαλλομένη, η αναιρεσείουσα υπέβαλε αρχικώς για έλεγχο μόνο 323 εκ των συνολικά 1.403 φακέλων του δείγματος, με τα δικαιολογητικά των ωφελουμένων, εν συνεχεία δε προσκόμισε, σταδιακά έστω και με καθυστέρηση, τη συντριπτική πλειονότητα (95,1%) αυτών, καταδεικνύει τη δυσκολία εντοπισμού, του αντίστοιχου υλικού, ενόψει και του τεράστιου όγκου του συνολικού αρχειακού υλικού, το οποίο περιελάμβανε το σύνολο των φορητών Η/Υ που διανεμήθηκαν στην Επικράτεια σε όλους τους δικαιούχους (μαθητές της Α΄ Τάξης ημερήσιων, εσπερινών και ιδιωτικών Γυμνασίων της Επικράτειας και εκπαιδευτικούς που επρόκειτο να υλοποιήσουν τη σχετική διδασκαλία), αλλά και της αρχειοθέτησης αυτού κατά τρόπο που δεν καθίστατο ευχερής ο άμεσος εντοπισμός (αρχειοθέτηση ανά προμηθευτή και όχι ανά δικαιούχο), iii) εκ μόνης της αδυναμίας έγκαιρης προσκόμισης των 70 φακέλων με τα έντυπα δικαιολογητικά δεν αιτιολογείται στην αναιρεσιβαλλομένη η αδυναμία διασφάλισης της διαδρομής ελέγχου μέσω των ηλεκτρονικά τηρούμενων αρχείων και συνακόλουθα, η παραβίαση της διαγραφόμενης στο άρθρο 7 περ. β΄ του συμφώνου αποδοχής όρων της απόφασης ένταξης υποχρέωσης. Τούτο καθόσον κατά τα προβλεπόμενα στην περ. γ΄ του ίδιου άρθρου, δεν ήταν υποχρεωτική η τήρηση πρωτότυπων έντυπων δικαιολογητικών, αλλά ήταν δυνατή η τήρηση αυτών και σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα και με τον

διαγραφόμενο - στο άρθρο 8 της 154/154.844/ΨΣ13856-B/1.9.2009 απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων «Απόκτηση φορητών ηλεκτρονικών υπολογιστών από όλους τους μαθητές Α΄ τάξης για 2009-10» (Β΄ 1901) περί της διαδικασίας υλοποίησης του επίμαχου έργου - ψηφιακό σχεδιασμό της δράσης, που προβλέπει ότι «για την υποστήριξη του συνόλου των ενεργειών του έργου θα αναπτυχθεί και υποστηριχθεί από την «...ΑΕ» κατάλληλη πληροφοριακή υποδομή (...) στην οποία θα καταχωρηθεί το σύνολο των δικαιούχων (...) οι επιχειρήσεις-προμηθευτές της δράσης θα έχουν τη δυνατότητα να εγγράφονται, να δηλώνουν τα στοιχεία κάθε φορητού υπολογιστή που θα έχουν προμηθεύσει τους δικαιούχους (...) Για την απόκτηση των φορητών ηλεκτρονικών υπολογιστών από τους δικαιούχους θα ακολουθηθεί η παρακάτω διαδικασία: Ο προμηθευτής θα καταχωρεί σε ειδική εφαρμογή τα στοιχεία της επιχείρησής του (ενδεικτικά αναφέρεται ΑΦΜ και κωδικός χρήσης) και θα εισέρχεται σε αυτή. Στη συνέχεια ο προμηθευτής θα εισάγει τον κωδικό του κουπονιού που θα του επιδεικνύει ο δικαιούχος - ωφελούμενος ή ο γονέας/κηδεμόνας του δικαιούχου-ωφελούμενου και θα γίνεται η ταυτοποίηση με βάση τα στοιχεία του εγγράφου ταυτοποίησης (αστυνομική ταυτότητα ή ισοδύναμου εγγράφου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει υποχρέωση για αστυνομική ταυτότητα). Τέλος ο προμηθευτής θα εισάγει στην εφαρμογή τα στοιχεία του αγοραζόμενου φορητού Η/Υ (ενδεικτικά αναφέρεται κατασκευαστής, μοντέλο, σειριακός αριθμός). Η γνησιότητα του κωδικού κουπονιού θα συνεπάγεται την παραγωγή ηλεκτρονικού εγγράφου - "Δελτίου Παραγγελίας" με τα στοιχεία του προμηθευτή, του δικαιούχου, του γονέα/κηδεμόνα και του αγοραζόμενου φορητού Η/Υ. (...) Η Ψηφιακές Ενισχύσεις Α.Ε. αποδίδει (εντός χρόνου) την αναλογούσα επιχορήγηση σε κάθε συμμετέχουσα επιχείρηση, μετά από έλεγχο των υποβληθέντων δικαιολογητικών και διασταύρωση των στοιχείων μέσω του πληροφοριακού συστήματος». Το γεγονός δε αυτό ουδόλως αξιολογήθηκε από το Τμήμα, καίτοι προβλήθηκε σχετικός ισχυρισμός από την ήδη αναιρεσείουσα, όπως προκύπτει από την παραδεκτή επισκόπηση του δικογράφου της έφεσης και του προσθέτου λόγου αυτής, iv) η παράλειψη διάθεσης στον έλεγχο των 70 μόλις φακέλων, σε σύνολο 1.403 που αποτέλεσε το δείγμα, με τα δικαιολογητικά των ωφελουμένων σε έντυπη μορφή, εντός της ταχθείσας προθεσμίας, ακόμη και υπό την εκδοχή ότι συνιστά παραβίαση της προβλεπόμενης στο άρθρο 8 περ. γ΄ του ως άνω συμφώνου αποδοχής όρων ένταξης της πράξης υποχρέωσης (δεδομένης της μη αξιολόγησης της πληρότητας του ηλεκτρονικού αρχείου από την Ε.Δ.ΕΛ.), δεν δύναται να θεωρηθεί παρατυπία τέτοιας σοβαρότητας, που να δικαιολογεί την επιβολή του επαχθούς μέτρου της κατά παρεκβολή δημοσιονομικής διόρθωσης, λαμβάνοντας, περαιτέρω, υπόψη ότι, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, η τήρηση ενός εύχρηστου αρχείου, που να επιτρέπει τον άμεσο εντοπισμό

όλων των φακέλων, είναι ιδιαίτερα δυσχερής σε δράσεις όπως η επίμαχη με διασπορά σε όλη την επικράτεια και με μεγάλο αριθμό δικαιούχων και εμπλεκόμενων (κατά τα διαλαμβανόμενα στην αναιρεσιβαλλομένη βάσει της απόφασης ένταξης αφορούσε στη διανομή 134.000 περίπου ηλεκτρονικών υπολογιστών στους δικαιούχους εκ των οποίων 40.326 μόνο στην περιφέρεια Αττικής από την οποία και εξήχθη το δείγμα), ν) η αναιρεσείουσα, όταν διαπιστώθηκε η μη προσήκουσα αρχειοθέτηση, έλαβε κάθε δυνατό μέτρο για τον εντοπισμό και τη διάθεση στην Ε.Δ.ΕΛ. των αιτηθέντων δικαιολογητικών (βλ. ιδίως, την .../10.6.2013 σύμβαση, με την οποία η δημιουργία σχετικού μητρώου για το αρχείο των δελτίων παραγγελίας – κουπονιών της δράσης ανατέθηκε στην εταιρεία «... Α.Ε.», που είχε αναλάβει τη φύλαξη του σχετικού αρχειακού υλικού, δυνάμει της προηγθείσας .../29.10.2010 σύμβασης με την αρχική δικαιούχο εταιρεία «...Α.Ε.» και νί) η επιλεγείσα μέθοδος της παρεκβολής οδήγησε στην επιβολή δημοσιονομικής διόρθωσης “πλασματικού” ποσού 857.469,64 ευρώ και δη εν είδει αμάχητου τεκμηρίου κατόπιν αναγωγής του ποσοστού σφάλματος (4,99%) που εντοπίστηκε στο ελεγχθέν δείγμα στο σύνολο του πληθυσμού, ήτοι δυσανάλογα υψηλού σε σχέση με τη διαπιστωθείσα παρατυπία της μη διάθεσης στον έλεγχο, εντός της ταχθείσας προς τούτο προθεσμίας, 70 μόλις φακέλων με τα έντυπα δικαιολογητικά, επί συνόλου 1.403. Υπό τα δεδομένα αυτά το επίδικο μέτρο είναι τέτοιας έντασης που υπερακοντίζει προδήλως τον επιδιωκόμενο σκοπό, αναδεικνυόμενο ως μη αναγκαίο ως εκ της προδήλου δυσαναλογίας του. Συνεπώς, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα, με μη νόμιμη αιτιολογία απορρίφθηκε ο σχετικός λόγος με την αναιρεσιβαλλομένη, η οποία παρέλειψε να λάβει υπόψη της προς στάθμιση τα ανωτέρω κρίσιμα δεδομένα, και θα έπρεπε, κατά μερική παραδοχή του λόγου αυτού, και εφόσον η υπόθεση δεν χρήζει διερεύνησης ως προς το πραγματικό, να περιορισθεί το ύψος της επιβληθείσας δημοσιονομικής διόρθωσης στο εύλογο ποσό των 35.000 ευρώ, που αντιστοιχεί στη δαπάνη των 70 ηλεκτρονικών υπολογιστών για τους οποίους δεν κατέστη εφικτό να διακριβωθεί η τήρηση επαρκούς διαδρομής ελέγχου, λόγω της μη προσκόμισης των σχετικών δικαιολογητικών. Πλην όμως η γνώμη αυτή δεν εκράτησε.

25. Με τον πρώτο λόγο αναίρεσης, που εξετάζεται ως δεύτερος, κατά την προσήκουσα εκτίμηση του περιεχομένου του δικογράφου και όπως ο λόγος αυτός αναπτύσσεται με το από 9.2.2022 υπόμνημα, προβάλλεται ότι κατ’ εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 33 παρ. 3 περ. β.1 και β.2 του ν. 4314/2014 και με πλημμελή αιτιολογία το δικάσαν Τμήμα απέρριψε ως αβάσιμο τον προβληθέντα δια του από 16.5.2019 υπομνήματος λόγο, σύμφωνα με τον οποίο μη νομίμως με την .../26.8.2015 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών επιβλήθηκε ανάκτηση του ποσού της δημοσιονομικής διόρθωσης, καθώς η αναιρεσείουσα υπάγεται στην

περίπτωση β.2 του άρθρου αυτού, ως νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχει αμιγώς έσοδα από επιχορηγήσεις, όπως άλλωστε βεβαιώνεται στα .../1.6.2016 και .../19.10.2016 έγγραφα του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης. Ειδικότερα, ισχυρίζεται ότι δεν ασκεί επιρροή, εν προκειμένω, η προβλεπόμενη στο άρθρο 32 παρ. 2 του ν. 3614/2007 θεωρητική δυνατότητα προέλευσης των πόρων της αναιρεσείουσας και από άλλες πηγές πέραν των επιχορηγήσεων, επί τη βάση της οποίας κρίθηκε με την αναιρεσιβαλλομένη ότι υπάγεται αυτή στην περίπτωση β.1 της ως άνω παραγράφου 3 του άρθρου 33 του ν.4314/2014, διότι, κατ' ορθή ερμηνεία της ως άνω διάταξης της περίπτωσης β.2, κρίσιμη για την υπαγωγή στο πεδίο εφαρμογής της τελευταίας είναι η εν τοις πράγμασι προέλευση των εσόδων του νομικού προσώπου αμιγώς από επιχορηγήσεις, ενόψει της οποίας τυχόν επιβολή δημοσιονομικής διόρθωσης με ευθεία ανάκτηση θα έθιγε το μετοχικό κεφάλαιο αυτού, θέτοντας σε κίνδυνο τη λειτουργία του, δοθέντος ότι απαγορεύεται η διάθεση των ποσών που προέρχονται από επιχορηγήσεις για άλλους σκοπούς πέραν αυτών για τους οποίους χορηγήθηκαν.

26. Με τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 33 του ν.4314/2014, θεσπίστηκαν μέτρα, κατά τα διαλαμβανόμενα στην οικεία αιτιολογική έκθεση, χάριν της προστασίας του δημοσίου συμφέροντος, της αποτελεσματικής χρήσης των εθνικών πόρων, αλλά και του περιορισμού των δαπανών που επιβαρύνουν τους εθνικούς πόρους, στο πλαίσιο της τότε υφιστάμενης δυσμενούς δημοσιονομικής συγκυρίας, ενόψει της διαπίστωσης ότι ενδεχόμενες αποκλίσεις από το κανονιστικό πλαίσιο υλοποίησης των συγχρηματοδοτούμενων έργων οδηγούν αναπόφευκτα σε σημαντική επιβάρυνση του εθνικού σκέλους του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων (ΠΔΕ). Στο πλαίσιο αυτό στη μεν παράγραφο 2 ορίζονται κατηγορίες μη επιλέξιμων δαπανών που δύναται να βαρύνουν το εθνικό σκέλος του ΠΔΕ του οικείου φορέα χρηματοδότησης, στη δε παράγραφο 3 ορίζεται ότι μη επιλέξιμες δαπάνες που δεν αναφέρονται στην παράγραφο 2 βαρύνουν τους πόρους των δικαιούχων. Στην τελευταία αυτή περίπτωση εξειδικεύεται, περαιτέρω, για κάθε μία κατηγορία δικαιούχων, ο τρόπος επιστροφής του μη επιλέξιμου ποσού που έχει καταβληθεί. Ειδικότερα, εφόσον ο δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, που εποπτεύεται από το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., η διαδικασία επιστροφής διαφοροποιείται, αναλόγως του είδους των εσόδων του. Αν μεν αυτά είναι μικτά (ήτοι δεν προέρχονται μόνο από επιχορηγήσεις αλλά και από άλλες πηγές) επιβάλλεται δημοσιονομική διόρθωση και ανακτάται το σύνολο του μη επιλέξιμου ποσού (εδ. β1), ενώ αν τα έσοδα αυτού προέρχονται αμιγώς από επιχορηγήσεις εφαρμόζεται μείωση του ορίου πληρωμών του εθνικού σκέλους του ΠΔΕ για το επόμενο οικονομικό έτος (εδ. β2). Κρίσιμο κριτήριο για τον χαρακτηρισμό ενός νομικού προσώπου ως φορέα αμιγώς επιχορηγούμενης δραστηριότητας και την υπαγωγή του, συνακόλουθα, στο

ρυθμιστικό πεδίο του εδ. β2 της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του ν. 4314/2014, είναι η εν τοις πράγμασι προέλευση των εσόδων του αμιγώς από επιχορηγήσεις, ήτοι η πραγματική οικονομική αποτύπωση της δραστηριότητάς του. Συνεπώς, κατά την αληθή έννοια της ως άνω διάταξης, η οποία τυγχάνει εφαρμογής και στην επίδικη περίπτωση ως εκ του χρόνου εκδόσεως της .../26.8.2015 απόφασης δημοσιονομικής διόρθωσης, εάν το νομικό πρόσωπο δεν έχει πραγματικά έσοδα πέραν των επιχορηγήσεων δεν εμπίπτει στο ρυθμιστικό πεδίο του εδαφίου β1 της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του ν.4314/2014, ανεξαρτήτως της τυχόν γενικής και αφηρημένης πρόβλεψης στις καταστατικές του διατάξεις της δυνατότητας προέλευσης αυτών και από άλλες πηγές. Η ερμηνευτική αυτή εκδοχή συνάδει με τον σκοπό θέσπισης των ανωτέρω διατάξεων, δια των οποίων διαφοροποιείται ο τρόπος επιστροφής των μη επιλέξιμων δαπανών στην περίπτωση νομικών προσώπων εποπτευόμενων από το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ. ανάλογα με το είδος των εσόδων τους (μικτά ή αμιγώς προερχόμενα από επιχορηγήσεις). Ο σκοπός δε αυτός συνίσταται στην αντιμετώπιση της πραγματικής αδυναμίας ανάκτησης ποσών σε συνέχεια δημοσιονομικών διορθώσεων που τους επιβάλλονται, η οποία συντρέχει στην περίπτωση της εν τοις πράγμασι έλλειψης εσόδων από άλλες πηγές, πλην επιχορηγήσεων, δοθέντος ότι οι τελευταίες επιτρέπεται να αναλωθούν μόνο για τον συγκεκριμένο σκοπό για τον οποίο χορηγήθηκαν και, συνακόλουθα, στη διασφάλιση της βιωσιμότητας των εν λόγω νομικών προσώπων αλλά και στην αποτροπή του κινδύνου ματαίωσης της εκ μέρους τους υλοποίησης έργων χρηματοδοτούμενων από τον κρατικό προϋπολογισμό. Εξ αυτού του λόγου άλλωστε κρίθηκε μεταγενέστερα αναγκαία η ψήφιση των διατάξεων του άρθρου 77 του ν.4849/2021 (βλ. σκ. 19 της παρούσας) δια των οποίων ο νομοθέτης, αναγνωρίζοντας το συστημικό πρόβλημα που ήγειρε η τυχόν επιβολή δημοσιονομικών διορθώσεων με ευθεία ανάκτηση ιδίως σε βάρος νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στα οποία συγκαταλέγεται και η «...Α.Ε.» (βλ. σκ. 17 της παρούσας), ρητώς όρισε ότι δημοσιονομικές διορθώσεις που επιβλήθηκαν σε δαπάνες πράξεων που υλοποίησαν τα εν λόγω νομικά πρόσωπα ως δικαιούχοι της προγραμματικής περιόδου του ΕΣΠΑ 2007-2013, “τα οποία έχουν αμιγώς έσοδα από επιχορηγήσεις” [μετά δε την τροποποίηση της διατάξεως αυτής με το άρθρο 92 του ν.4914/2022 “των οποίων τα έσοδα προέρχονται σωρευτικά από επιχορηγήσεις σε ποσοστό κατ’ ελάχιστον 90%, από συστάσεως του νομικού προσώπου έως την έναρξη ισχύος του παρόντος”], δεν οδηγούν σε ανάκτηση των σχετικών ποσών από τον δικαιούχο της ενίσχυσης (βλ. συναφώς και τις σχετικές ερμηνευτικές κατευθύνσεις που διαλαμβάνονται στις διάδοχες νομοθετικές ρυθμίσεις των άρθρων 77 του ν.4849/2021 και 92 του ν.4914/2022). Περαιτέρω, η αναγωγή των πραγματικών εσόδων σε κρίσιμο κριτήριο για την υπαγωγή των εν λόγω νομικών προσώπων στο πεδίο εφαρμογής της επίδικης ρύθμισης συνάδει με

τις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης - η οποία απαιτεί η αξιολόγηση της ικανότητας επιστροφής μη επιλέξιμων ποσών να βασίζεται σε πραγματικά και όχι σε υποθετικά οικονομικά δεδομένα, σύμφωνα και με τη συνήθη διοικητική (λογιστική, φορολογική) πρακτική - της ασφάλειας δικαίου και της διαφάνειας στη διαχείριση των ενωσιακών και εθνικών πόρων, ενώ παράλληλα διασφαλίζει την ισότιμη μεταχείριση των νομικών προσώπων με βάση το αντικειμενικό κριτήριο της των πραγματικών τους εσόδων, κατά τη διαδικασία ανάκτησης των καταβληθέντων σε αυτά μη επιλέξιμων ποσών, αποτρέποντας παράλληλα στο πλαίσιο αυτό αυθαίρετες ή προσχηματικές κατατάξεις.

27. Μετά τις ως άνω παραδοχές το Δικαστήριο κρίνει ότι το δικάσαν Τμήμα, απορρίπτοντας ως αλυσιτελή την επίκληση και προσκόμιση των .../1.6.2016 και .../19.10.2016 εγγράφων του τότε εποπτεύοντος την αναιρεσείουσα Υπουργού Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, αναφορικά με την υπαγωγή της, ως αμιγώς επιχορηγούμενου νομικού προσώπου, στην επίμαχη διάταξη του άρθρου 33 παρ. 3 περ. β.2 του ν. 4314/2014, και δεχόμενο ότι, κατά την έννοια αυτής, δεν δύναται σε κάθε περίπτωση να υπαχθεί στο ρυθμιστικό πεδίο εφαρμογής της, διότι τα έσοδά της δεν προέρχονται, κατά τα αναφερόμενα, γενικά και αφηρημένα, στο άρθρο 32 παρ. 2 του ν. 3614/2007, αμιγώς από επιχορηγήσεις, αλλά και από άλλες πηγές, εσφαλμένως ερμήνευσε τη διέπουσα την ένδικη υπόθεση ουσιαστική διάταξη του άρθρου 33 παρ. 3 περ. β.2 του ν. 4314/2014 αγόμενο στη μη εφαρμογή της, και με μη νόμιμη αιτιολογία απέρριψε τον σχετικό λόγο έφεσης. Συνεπώς, κατά παραδοχή του οικείου αναιρετικού λόγου, η υπό κρίση αίτηση αναίρεσης πρέπει να γίνει δεκτή, να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση και να αναπεμφθεί η υπόθεση, η οποία χρήζει διερεύνησης ως προς το πραγματικό μέρος της και δη προκειμένου να διακριβωθεί εάν, κατά τον κρίσιμο χρόνο επιβολής της επίδικης δημοσιονομικής διόρθωσης, τα έσοδα της αναιρεσείουσας εταιρείας «... Α.Ε.» προέρχονταν εν τοις πράγμασι αμιγώς από επιχορηγήσεις, καθώς και η τυχόν υπαγωγή της στις ρυθμίσεις του άρθρου 77 του ν.4849/2021, στο ήδη αρμόδιο Δέκατο Τμήμα για περαιτέρω εκδίκαση υπό διαφορετική σύνθεση.

28. Μειοψήφησαν ως προς την αποδοχή του ως άνω λόγου οι Αντιπρόεδροι Μαρία Βλαχάκη και Αγγελική Μαυρουδή, καθώς και οι Σύμβουλοι Γεωργία Τζομάκα, Αργυρώ Μαυρομμάτη και Ιωάννα Ρούλια, κατά τη γνώμη των οποίων το Τμήμα, ορθώς αποφάνθηκε ότι η διάταξη της περ.β2 της παρ. 3 του άρθρου 33 του ν.4314/2014, ως εξαιρετική ρύθμιση που συνιστά απόκλιση από τα παγίως ισχύοντα, είναι στενώς ερμηνευτέα και δεν τυγχάνει εφαρμογής στην περίπτωση της εταιρείας «... Α.Ε.» δοθέντος ότι τα έσοδά αυτής, κατά τα αναφερόμενα στο άρθρο 32 παρ.2 του ν.3614/2007, δεν προέρχονται αμιγώς από επιχορηγήσεις, αλλά και από άλλες πηγές (δάνεια, δωρεές, εκμετάλλευση περιουσίας κ.λπ.).

29. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, δεκτού γενομένου του ως άνω λόγου αναίρεσης πρέπει η ένδικη αίτηση να γίνει δεκτή και να αναιρεθεί η 705/2020 απόφαση του Ι (ήδη Δεκάτου) Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Ακολούθως, πρέπει να αναπεμφθεί η υπόθεση στο ως άνω Τμήμα, προκειμένου αυτό, υπό διαφορετική σύνθεση, να την εξετάσει εκ νέου, κατά το σκέλος που αναιρέθηκε η πληττόμενη απόφαση. Τούτο διότι η υπόθεση χρήζει διερεύνησης ως προς το πραγματικό της μέρος κατά τα ειδικότερα διαλαμβανόμενα στη σκέψη 27 της παρούσας.

30. Τέλος, μετά την παραδοχή της ένδικης αίτησης, το Δικαστήριο εκτιμώντας τις περιστάσεις κρίνει ότι το αναιρεσίβλητο πρέπει να απαλλαγεί από τα δικαστικά έξοδα της αναιρεσείουσας (άρθρο 314 παρ.3 εδ. β' του ν. 4700/2020).

Για τους λόγους αυτούς

Δέχεται την αίτηση αναίρεσης.

Αναιρεί την 705/2020 απόφαση του Ι (ήδη Δεκάτου) Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου και αναπέμπει την υπόθεση στο ήδη αρμόδιο Δέκατο Τμήμα προκειμένου να εξεταστεί εκ νέου υπό διαφορετική σύνθεση, κατά τα ειδικότερον διαλαμβανόμενα στο σκεπτικό.

Απαλλάσσει το αναιρεσίβλητο από τη δικαστική δαπάνη της αναιρεσείουσας.

Κρίθηκε και αποφασίστηκε σε τηλεδιάσκεψη στις ..., κατ' εφαρμογή του άρθρου 295 παρ. 2 του ν. 4700/2020.

Η ΠΡΟΕΔΡΕΥΟΥΣΑ ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΜΑΡΙΑ ΒΛΑΧΑΚΗ

Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ
ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΣΤΑΜΟΥΛΗ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ ΤΣΑΛΑ

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση, στις 7 Ιανουαρίου 2026 (βλ. πρακτικό δημοσίευσης με όμοια ημερομηνία).

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΣΩΤΗΡΙΑ ΝΤΟΥΝΗ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ ΤΣΑΛΑ