

ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ

ΠΡΑΚΤΙΚΑ

ΤΗΣ 4^{ης} ΓΕΝΙΚΗΣ ΣΥΝΕΔΡΙΑΣΗΣ ΤΗΣ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ ΤΗΣ 5^{ης} ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2020

ΜΕΛΗ : Ιωάννης Σαρμάς, Πρόεδρος, Σωτηρία Ντούνη, Μαρία Βλαχάκη, Άννα Λιγωμένου, Γεωργία Μαραγκού, Κωνσταντίνος Κωστόπουλος και Μαρία Αθανασοπούλου, Αντιπρόεδροι, Γεώργιος Βοΐλης, Βασιλική Ανδρεοπούλου, Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη, Σταμάτιος Πουλής, Κωνσταντίνα Ζώη, Δέσποινα Καββαδία - Κωνσταντάρα, Αγγελική Μυλωνά, Γεωργία Τζομάκα, Στυλιανός Λεντιδάκης, Θεολογία Γναρδέλλη, Βιργινία Σκεύη, Κωνσταντίνος Εφεντάκης, Βασιλική Σοφianού, Αγγελική Πανουτσακοπούλου, Δέσποινα Τζούμα, Δημήτριος Τσακανίκας, Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου, Βασιλική Προβίδη, Κωνσταντίνος Παραθύρας, Αργυρώ Μαυρομάτη, Ευαγγελία Σεραφή, Κωνσταντίνος Κρέπης, Ειρήνη Κατσικέρη, Γεωργία Παπαναγοπούλου, Νεκταρία Δουλιανάκη, Νικολέτα Ρένεση, Αντιγόνη Στίνη και Βασιλική Πέππα, Σύμβουλοι. Η Αντιπρόεδρος Αγγελική Μαυρουδή και οι Σύμβουλοι Ελένη Λυκεσά, Δημήτριος Πέππας, Ασημίνα Σακελλαρίου και Αικατερίνη Μποκώρου απουσίασαν δικαιολογημένα.

ΓΕΝΙΚΟΣ ΕΠΙΤΡΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ : Ευάγγελος Καραθανασόπουλος, Αντεπίτροπος Επικρατείας, κωλυομένης της Γενικής Επιτρόπου της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, Χρυσούλας Καραμαδούκη.

ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ : Ελένη Αυγουστόγλου, Επίτροπος, Προϊσταμένη της Γραμματείας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

ΘΕΜΑ Β΄

Με την αριθμ. πρωτ. 2739/17.1.2020 απόφαση του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου ορίστηκαν, με βάση τα προβλεπόμενα στο άρθρο 131 παρ. 3 του π.δ/τος 1225/1981, τα ακόλουθα:

«1. Αναθέτουμε στους Συμβούλους του Ελεγκτικού Συνεδρίου: 1) Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη, 2) Δέσποινα Καββαδία - Κωνσταντάρα, 3) Γεωργία

Τζομάκα, 4) Αγγελική Πανουτσακοπούλου, 5) Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου και 6) Κωνσταντίνο Κρέπη όπως εισηγηθούν στην Ολομέλεια, αξιοποιώντας τις διαπιστώσεις που προέκυψαν από την συζήτηση που προηγήθηκε στην Ολομέλεια της 11^{ης} Δεκεμβρίου 2019 (βλ. πρακτικά, θέμα β'), περί των ρυθμίσεων του ισχύοντος δημοσίου λογιστικού που χρήζουν τροποποίησης ή συμπλήρωσης, προκειμένου οι ρυθμίσεις αυτές, εντός του πλαισίου του Συντάγματος, όπως ερμηνεύεται από το Δικαστήριο, να διασφαλίσουν ασφάλεια δικαίου με πλήρως διαφανή διάκριση των δημοσιονομικών ρόλων και επαρκώς προβλέψιμη θέσπιση των δημοσιονομικών ευθυνών και κυρώσεων.

2. Η κατανομή των θεμάτων μεταξύ των εισηγητών και ο συντονισμός των εργασιών τους θα γίνει υπό την επιμέλεια της αρχαιοτέρας Συμβούλου, Ευαγγελίας - Ελισάβετ Κουλουμπίνη, η δε συζήτηση θα περιλάβει οπωσδήποτε τα θέματα τα οποία αναδείχθηκαν κατά τη συζήτηση της 11^{ης} Δεκεμβρίου 2019, όπως τα συνόψισε ο Πρόεδρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ήτοι: α) την οριοθέτηση του ρόλου και των ευθυνών του διατάκτη, του υπολόγου και των ενδιάμεσων οργάνων εκκαθάρισης και εντολής πληρωμής, β) την οριοθέτηση του ρόλου και των ευθυνών των μελών των συλλογικών οργάνων (δημοτικών συμβουλίων, διοικητικών συμβουλίων νπδδ και νπιδ), γ) την έννοια του συνευθυνόμενου και τις ευθύνες αυτού δ) τη διάκριση τυπικού και ουσιαστικού ελλείμματος και την εν γένει εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας επί των κυρώσεων εκ δημοσιονομικής ευθύνης και ε) τις ευθύνες των *sticto sensu* υπολόγων (ταμειακών υπολόγων).

3. Η εισήγηση δεν θα περιλάβει και πρόταση για διατύπωση διατάξεων αλλά μόνον τις κατευθύνσεις που πρέπει να ακολουθηθούν κατά τη νομοθετική διαδικασία ώστε να διατυπωθούν τελικώς διατάξεις εξασφαλίζουσες την αναγκαία σε κράτος δικαίου ασφάλεια δικαίου στις ανωτέρω περιπτώσεις.

4. Η εισήγηση θα εγγραφεί στην ημερήσια διάταξη της μείζονος Ολομέλειας της 5^{ης} Φεβρουαρίου 2020.

5. Η παρούσα να κοινοποιηθεί στη Γενική Επιτροπεία της Επικρατείας για τη διατύπωση γνώμης.»

Οι ορισθέντες ως εισηγητές, Σύμβουλοι του Ελεγκτικού Συνεδρίου, Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη, Δέσποινα Καββαδία - Κωνσταντάρα, Γεωργία Τζομάκα, Αγγελική Πανουτσακοπούλου, Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου και Κωνσταντίνος Κρέπης εξέθεσαν ενώπιον της Ολομέλειας του Δικαστηρίου τα ακόλουθα:

I

Εισαγωγή

(Εισηγήτρια η Σύμβουλος Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη)

1. Ενόψει της νομολογιακώς διαμορφωθείσης εκτεταμένης συνταγματικής έννοιας

του υπολόγου, και των μεταβολών που επέφερε στο κανονιστικό πλαίσιο άσκησης της δημοσιονομικής πολιτικής ο ν. 4270/2014 (φ. 143 Α'), με τον επαναπροσδιορισμό του ρόλου των δημοσιονομικά υπεύθυνων προσώπων, επιβάλλεται η οριοθέτηση των ευθυνών των προσώπων που υπέχουν δημοσιονομική ευθύνη.

2. Η ανάγκη διάκρισης των ευθυνών των δημοσιονομικά υπεύθυνων απαιτείται για λόγους ασφάλειας δικαίου, λόγω της διάστασης που παρατηρείται μεταξύ των διατάξεων του δημοσιονομικού νόμου και των πάγιων νομολογιακών αρχών συνταγματικού κύρους που το Δικαστήριο σέβεται ως προς τα ως άνω κρίσιμα ζητήματα.

3. Η εν λόγω διάσταση έχει σοβαρές επιπτώσεις στην έκταση και την ένταση ικανοποίησης του δικαιώματος δικαστικής προστασίας, καθώς και σε άλλα θεμελιώδη δικαιώματα, όπως στο δικαίωμα σεβασμού της περιουσίας, όταν τα ως άνω πρόσωπα καθίστανται υποκείμενα καταλογισμών.

4. Η διάκριση και σαφής οριοθέτηση των ευθυνών των υποκειμένων της δημοσιονομικής δίκης είναι ακόμη αναγκαίες, τόσο χάριν πραγματικής αποκατάστασης της πληγείσας διαχείρισης από τις παράνομες πράξεις ή παραλείψεις των υπολόγων, όσο και χάριν αποτροπής επανάληψης στο μέλλον όμοιων δημοσιονομικών παρατυπιών από τα πρόσωπα που εμπλέκονται εν γένει σε χρηματικές διαχειρίσεις.

II

Διάκριση δημοσιονομικών ρόλων, ευθυνών και κυρώσεων

(Εισηγήτρια η Σύμβουλος Αγγελική Πανουτσακοπούλου)

1. Ο *stricto sensu* υπόλογος διαχειρίζεται, έχοντας στη φυσική του εξουσίαση, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση (*de facto* υπόλογος), χρήματα, αξίες ή υλικά που ανήκουν στο δημόσιο ή σε νπδδ, τηρεί σχετικώς διαχειριστικά και λογιστικά βιβλία και αποδίδει λογαριασμό στο Ελεγκτικό Συνέδριο, τα δε καθήκοντά του είναι ασυμβίβαστα με εκείνα του διατάκτη και του εκκαθαριστή [βλ. άρθρα 150-155 του ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (φ. 143 Α')]. Ο υπόλογος υπέχει, κατά πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΕλΣ Ολ. 34/2018, 1994/2016, 1161, 2926/2015, 4318/2013, 1584, 2293/2011, 1745/2010 κ.ά.), νόθο αντικειμενική ευθύνη για κάθε έλλειμμα που διαπιστώνεται στη διαχείρισή του, ευθυνόμενος κατά τεκμήριο για κάθε πταίσμα, απαλλάσσεται δε μόνο εάν ο ίδιος επικαλεστεί και αποδείξει ότι δεν τον βαρύνει κανενός βαθμού υπαιτιότητα ως προς την επέλευση του ελλείμματος ή ότι διακόπηκε ο αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ των τυχόν υπαίτιων πράξεων ή παραλείψεων αυτού και του προκληθέντος ελλείμματος.

2. Ειδικά οι διαχειριστές πόρων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Δημόσιο, ΟΤΑ, νπδδ, νπιδ, ιδιώτες) θεωρούνται *ex lege* δημόσιοι υπόλογοι και υπόκεινται στις ειδικές διατάξεις περί δημοσίων υπολόγων, στον βαθμό που είναι συμβατές με τις οικείες διατάξεις του ενωσιακού δικαίου (βλ. άρθρα 120-124 του ν. 4270/2014 που επανέλαβαν τις διατάξεις των άρθρων 101-105 του ν. 2362/1995, φ. 247 Α'). Η πρόσκτηση της ιδιότητας του δημοσίου υπολόγου των ανωτέρω είναι αυτόθροη συνέπεια της υποχρέωσης αυτών, ύστερα από έλεγχο των λογαριασμών τους, σε δημόσια λογοδοσία, η οποία αφορά, σύμφωνα με το εδάφιο α' του άρθρου 121 του ν. 4270/2014, «χρηματοδοτήσεις, ενισχύσεις ή επιδοτήσεις σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς που καταβάλλονται στα πλαίσια πολιτικών της Ένωσης από εθνικούς πόρους ή πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (...)». Εξάλλου, αν διαπιστωθεί μετά από έλεγχο από τους αρμόδιους δημοσιονομικούς υπαλλήλους (άρθρο 120 του ν. 4270/2014) ότι οι σχετικές ενισχύσεις δεν διατέθηκαν για τους σκοπούς για τους οποίους προορίζονταν, τότε, ο ως άνω υπόλογος σε λογοδοσία υπόκειται προς τακτοποίηση των λογαριασμών του «στο μέτρο» της υποβολής του σε υποχρέωση επιστροφής του αδικαιολογήτως εισπραχθέντος από αυτόν ποσού, ήτοι σε δημοσιονομική διόρθωση (βλ. ΕλΣ Ολ. 273, 274/2019).

3. Ο διατάκτης αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού του φορέα του και προσδιορίζει τις απαιτήσεις σε βάρος του. Για την έγκυρη ανάληψη οποιασδήποτε δέσμευσης ή την εκτέλεση δαπάνης εκδίδεται απόφαση ανάληψης υποχρέωσης (νομική δέσμευση), η οποία υπογράφεται από τον διατάκτη και περιέχει βεβαίωση του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών του φορέα περί της ύπαρξης και δέσμευσης της αναγκαίας πίστωσης (δημοσιονομική δέσμευση). Τυχόν δε ανάληψη υποχρέωσης καθ' υπέρβαση των εγγεγραμμένων πιστώσεων του φορέα ή των ποσοστών διάθεσης αυτών, ως προς την Κεντρική Διοίκηση και γενικώς κατά παράβαση των ειδικότερα οριζόμενων διαδικασιών, ιδρύει ατομική, αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη των εν λόγω προσώπων για τη ζημία του φορέα (άρθρα 66 παρ. 1, 2 και 5 του ν. 4270/2014, καθώς και 11 του π.δ. 80/2016 «Ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες», φ. 145 Α').

4. Τα καθήκοντα του διατάκτη, ορίζεται ότι είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα τόσο του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών όσο και του δημοσίου υπολόγου, ευθύνεται δε ως δημόσιος υπόλογος μόνο στην περίπτωση που αναμιχθεί στα καθήκοντα του τελευταίου (άρθρο 65 παρ. 1, 2 και 3 του ν. 4270/2014).

5. Περαιτέρω στα άρθρα 24 επ. και 69 Γ του ν. 4270/2014 [με το οποίο από 1.1.2017 οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών ανέλαβαν τις αρμοδιότητες που αφορούν στη δημοσιονομική διαχείριση του φορέα τους και ασκούσαν έως τότε από τις πρώην ΥΔΕ (βλ. άρθρο 69 Δ) και το Ειδικό Λογιστήριο] ορίζονται τα ειδικότερα καθήκοντα και οι αρμοδιότητες των προϊσταμένων οικονομικών υπηρεσιών Υπουργείων και λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Σε κάθε περίπτωση, πέραν τυχόν πειθαρχικών και υπηρεσιακών συνεπειών, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών υπέχει αστική ευθύνη για κάθε ζημία που προξένησε στον οικείο φορέα από δόλο ή βαριά αμέλεια (άρθρα 26 παρ. 6 του ν. 4270/2014 και 11 παρ. 3 του π.δ. 80/2016). Κατ' εξαίρεση, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών ευθύνεται κατά τις διατάξεις περί δημοσίων υπολόγων στην περίπτωση που παρέχει την προαναφερόμενη βεβαίωση καθ' υπέρβαση των ορίων του

προϋπολογισμού και των ποσοστών διάθεσης ή του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής (άρθρο 11 παρ. 3 του π.δ. 80/2016).

6. Με τις διατάξεις των άρθρων 75 επ. του ν. 4446/2016 «Πτωχευτικός Κώδικας, Διοικητική Δικαιοσύνη (...) Τροποποιήσεις του ν. 4270/2014 και λοιπές διατάξεις» (φ. 240 Α'), ορίζονται οι διαδικασίες του ελέγχου για την εκκαθάριση και πληρωμή δαπανών του δημοσίου από τις οικονομικές υπηρεσίες των φορέων. Στο δε άρθρο 85 παρ. 3 του νόμου αυτού ορίζεται ότι, πέραν της τυχόν ποινικής και πειθαρχικής ευθύνης, τόσο ο προϊστάμενος της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας και οι συνυπογράφωντες την εκκαθάριση και τα ΧΕ, όσο και ο προϊστάμενος του αρμόδιου για την εξόφληση των ΧΕ Τμήματος και οι συμπράττοντες στην όλη διαδικασία εξόφλησης του ΧΕ ευθύνονται εις ολόκληρον έναντι του Δημοσίου για κάθε θετική ζημία που προκαλείται από ενέργεια ή παράλειψή τους, εφόσον αυτή οφείλεται σε δόλο ή βαριά αμέλεια αυτών, ενώ ομοίως ευθύνονται και τα αρμόδια όργανα των ΔΟΥ.

7. Συναφώς όσον αφορά τους ΟΤΑ, το άρθρο 121 του ν. 4604/2019 «Προώθηση της ουσιαστικής ισότητας των φύλων, πρόληψη και καταπολέμηση της έμφυλης βίας (...) Διατάξεις σχετικές με τις εκλογές στην Τοπική Αυτοδιοίκηση - Λοιπές διατάξεις» (φ. 50 Α') ορίζει ρητώς ότι οι υπάλληλοι των οικονομικών υπηρεσιών των ΟΤΑ α' και β' βαθμού δεν θεωρούνται δημόσιοι υπόλογοι και ευθύνονται μόνο για δόλο ή βαριά αμέλεια κατά τις διατάξεις του υπαλληλικού κώδικα. Κατά το άρθρο δε 204 του ν. 4555/2018 «Μεταρρύθμιση του θεσμικού πλαισίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης (...) (...) και άλλες διατάξεις» (φ. 133 Α'), σε όσες περιπτώσεις είχαν απονεμηθεί στον δήμαρχο, με τις διατάξεις του β.δ. της 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (φ. 114 Α') ή του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων (ν. 3463/2006, φ. 114 Α'), αρμοδιότητες εκκαθαριστή και εντολέα πληρωμών, έχει πλέον υπεισέλθει στις σχετικές αρμοδιότητες ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών.

8. Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, συνεκτιμώντας τη διαχειριστική φύση των αρμοδιοτήτων των ως άνω οργάνων που εμπλέκονται στη διαχείριση των δημοσίων πόρων και την ουσιώδη συμμετοχή τους στη δημοσιολογιστική διαδικασία, αποδίδει διαχρονικά την ιδιότητα του υπόλογου με βάση το λειτουργικό κριτήριο, εάν δηλαδή οι πράξεις ή οι παραλείψεις του υπεύθυνου προσώπου εντάσσονται σε μια διαχειριστική λειτουργία, συνδεόμενες αιτιωδώς με την πρόκληση του εκάστοτε διαπιστούμενου διαχειριστικού ελλείμματος [βλ. μεταξύ άλλων πρακτικά 6^{ης} Γεν. Συν./15.2.2006 (θέμα Γ'), 16^{ης} Γεν. Συν./17.9.2008 (θέμα Β') και 19^{ης} Γεν. Συν./14.10.2015 (θέμα Β') Ολομ. ΕλΣ, με τα οποία έγινε δεκτό ότι η εκκαθάριση και η εντολή πληρωμής των δημοσίων δαπανών συνιστούν πράξεις διαχείρισης, οι οποίες προσδίδουν σε όσους τις διενεργούν την ιδιότητα του υπόλογου, όπως επισημάνθηκε και στα πρακτικά της 14^{ης} Γεν. Συν./11.12.2019 (θέμα Β') Ολομ. ΕλΣ].

9. Για λόγους ασφάλειας δικαίου και προστασίας των εμπλεκόμενων στη δημοσιονομική διαχείριση προσώπων, σε συνδυασμό με την προάσπιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και την προστασία του δημοσίου χρήματος, θα ήταν σκόπιμο να οριοθετηθεί νομοθετικά σαφώς η ευθύνη εκάστου και να

διαβαθμιστεί αναλόγως των καθηκόντων του, χωρίς όμως να παραγνωρίζεται η κατά τα ανωτέρω διαχειριστική φύση των αρμοδιοτήτων των ως άνω προσώπων, που κατατείνει στην ανάγκη θέσπισης αυξημένης δημοσιονομικής ευθύνης αυτών και όχι απλώς αστικής.

10. Συγκεκριμένα, πέραν της ήδη προβλεπόμενης ευθύνης δημοσίου υπολόγου, που αφορά τον *stricto sensu* υπόλογο και όσους εξομοιώνονται με αυτόν, καθώς και τις ειδικά προβλεπόμενες περιπτώσεις πρόσδοσης ευθύνης δημοσίου υπολόγου, κρίνεται ότι θα ήταν προς τη σωστή κατεύθυνση η θέσπιση αυξημένης δημοσιονομικής ευθύνης για όλα τα όργανα που εμπλέκονται στη δημοσιονομική διαχείριση, η οποία όμως, λαμβάνοντας υπόψη τη διαφορετική θέση τους σε σχέση με τον δημόσιο υπόλογο, δεν θα έχει μεν την ίδια ένταση, αλλά δεν θα περιορίζεται και σε ευθύνη αστικής φύσης (λ.χ. καταλογισμός για κάθε έλλειμμα που προκαλούν υπαιτίως στον φορέα τους, ανάλογη παραγραφή με αυτήν που ισχύει για τον δημόσιο υπόλογο, αλλά περιορισμός της ευθύνης στον βαθμό της βαριάς αμέλειας και του δόλου, ανατροπή του τεκμηρίου ευθύνης κ.λπ.).

III

Οριοθέτηση του ρόλου και των ευθυνών των μελών των συλλογικών οργάνων (δημοτικών συμβουλίων, διοικητικών συμβουλίων νπδδ)

(Εισηγήτρια η Σύμβουλος Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη)

1. Η κατεύθυνση που δόθηκε με τον ν. 3871/2010 (φ. 141 Α΄) και συνεχίστηκε με τον ν. 4270/2014 (φ. 143 Α΄), όπως ο τελευταίος τροποποιήθηκε με τις διατάξεις των ν. 4337/2015 (φ. 129 Α΄) και 4446/2016 (φ. 240 Α΄), λαμβανομένου υπόψη και του κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 68 παρ. 1 και 2 του ν. 4270/2014 εκδοθέντος π.δ. 80/2016 (φ. 145 Α΄) αφορά στη μετατόπιση των δημοσιονομικών ευθυνών εν γένει που άπτονται της οικονομικής διαχείρισης των ελεγχόμενων φορέων, εκ των προβλεπόμενων στο άρθρο 14 του ν. 4270/2014 (φορείς του δημόσιου τομέα όπως αυτός ορίζεται στο άρθρο 1 α΄ του ν. 4270/2014) από τα αιρετά ή διορισμένα όργανα της διοίκησης στους υπηρεσιακούς προϊσταμένους των οικονομικών υπηρεσιών.

2. Με το ν. 4555/2018 «Μεταρρύθμιση του θεσμικού πλαισίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης (...)» (φ. 133 Α΄) ο νομοθέτης επεδίωξε να απαλείψει τις διαφορές που υπήρχαν μεταξύ του Λογιστικού των ΟΤΑ (Β.Δ. 17-5/59) και του Δημοσίου Λογιστικού και να προσαρμόσει αντίστοιχα τις διαδικασίες της οικονομικής λειτουργίας στις ευρύτερες ρυθμίσεις του Δημοσίου Λογιστικού (ν. 4270/2014 όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει). Ειδικότερα, με τη διάταξη του άρθρου 203 του ως άνω νόμου ο δήμαρχος καθίσταται ο μοναδικός διατάκτης στο Δήμο, ήτοι το μονοπρόσωπο εκείνο όργανο στο οποίο απονέμεται η αρμοδιότητα να αποφασίζει

για την έγκριση των δαπανών και τη διάθεση όλων των εγγεγραμμένων στον προϋπολογισμό πιστώσεων.

3. Η έγκριση της δαπάνης και η διάθεση πίστωσης συντελείται με τη σχετική απόφαση ανάληψης υποχρέωσης που εκδίδει ο Δήμαρχος, η οποία αποτελεί συνέχεια της ήδη εκδοθείσας απόφασης του δημοτικού συμβουλίου με την οποία έχει ψηφιστεί ο προϋπολογισμός. Οι πράξεις αυτές είναι διοικητικές πράξεις επί εσόδων και εξόδων του ελεγχόμενου φορέα, δηλαδή πράξεις με τις οποίες ασκείται δημόσια εξουσία και όχι πράξεις εκκαθάρισης ή εντολής πληρωμής ή πληρωμής δαπανών.

4. Ο δήμαρχος ως διατάκτης το μεν καταλογίζει με πράξη τις αχρεωστήτως καταβληθείσες αποδοχές των υπαλλήλων του δήμου σύμφωνα με τις διατάξεις άρθρου 24 παρ. 3 του ν. 4354/2015 (φ. 176 Α'), ενώ παράλληλα ασκεί τις αρμοδιότητες ελέγχου, εποπτείας και εν γένει καταλογισμού των υπολόγων στη διαχείριση του δήμου (άρθρο 204 παρ. 5 και 7 του ν. 4555/2018).

5. Στο άρθρο 204 του ν. 4555/2018 ορίζεται ρητώς ότι ο δήμαρχος παύει να έχει την ιδιότητα του εκκαθαριστή των δαπανών και του εντολέα πληρωμών. Ο ρόλος αυτός ανατίθεται στον Προϊστάμενο Οικονομικών Υπηρεσιών (ΠΟΥ), όπου δε ο δήμαρχος υπογράφει ή συνυπογράφει πράξεις εκκαθάρισης και χρηματικά εντάλματα νοείται στη θέση του ο ΠΟΥ ή τα ιεραρχικώς υφιστάμενα όργανα που εξουσιοδοτούνται από αυτόν (βλ. άρθρα 65 παρ. 1, 2 του ν. 4270/2014).

5. Ο νομοθέτης ορίζει ότι ο δήμαρχος δεν δύναται να αναμειγνύεται εν γένει σε διαχειριστικές πράξεις της ταμειακής υπηρεσίας, ήτοι να εκδίδει ή να συνυπογράφει ή να εξοφλεί επιταγές (άρθρο 204 παρ. 6 του ν. 4555/2018). Μόνο στην περίπτωση έγγραφης άρνησης του ΠΟΥ να εκτελέσει εντολή που αφορά την ανάληψη υποχρέωσης ή την εκτέλεση δαπάνης καθ' υπέρβαση των ορίων του προϋπολογισμού και των ποσοστών διάθεσης ή του ΜΠΔΣ ή πρόκειται για δαπάνη μη νόμιμη και κανονική ο Δήμαρχος υποκαθίσταται στη θέση του ΠΟΥ και ευθύνεται κατά τις διατάξεις περί δημοσίων υπολόγων (βλ. άρθρο 26 παρ. 1 ν. 4270/2014 και 11 παρ. 3 του π.δ. 80/2016).

6. Με το άρθρο 121 του ν. 4604/2019 «Προώθηση της ουσιαστικής ισότητας των φύλων, πρόληψη και καταπολέμηση της έμφυλης βίας (...) Διατάξεις σχετικές με τις εκλογές στην Τοπική Αυτοδιοίκηση- Λοιπές διατάξεις» (φ. 50 Α') ορίζεται: «Οι υπάλληλοι των Γενικών Διευθύνσεων, Διευθύνσεων και Τμημάτων των Οικονομικών Υπηρεσιών των ΟΤΑ α' και β' βαθμού και των νομικών προσώπων αυτών καθώς και οι υπάλληλοι που ασκούν καθήκοντα σχετικά με τις αρμοδιότητες των οικονομικών υπηρεσιών, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους δεν θεωρούνται δημόσιοι υπόλογοι και ευθύνονται μόνο για δόλο και βαρεία αμέλεια κατά τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα».

7. Για τα υπηρεσιακά όργανα των ΟΤΑ (άρθρα 152 παρ. 4 και 96 παρ. 1 του ν. 4270/2014) τα οποία έχουν εκδώσει παράνομες πράξεις ή συνέπραξαν με

πράξεις ή παραλείψεις τους στη μη τήρηση των νομίμων διαδικασιών, καθιερώνεται μία ειδική δημοσιονομική ευθύνη, που είναι διάφορη της ευθύνης του ταμειακού υπολόγου και συγκαταλογίζονται με τον αχρεωστήτως λαβόντα εφόσον συνετέλεσαν σε βαθμό δόλου και βαρείας αμελείας στην παράνομη πληρωμή. Στην περίπτωση αυτή πρόκειται για συνυπόχρεα με τους αχρεωστήτως λαβόντες πρόσωπα για την αποκατάσταση του ελλείμματος που δημιουργήθηκε από την παράνομη πληρωμή και υπόκεινται στην ίδια διαδικασία καταλογισμού με τους αχρεωστήτως λαβόντες. Το βάρος της απόδειξης το φέρει το αρμόδιο όργανο ελέγχου.

8. Με την προϋπόθεση ότι, όπως θα αποδεικνύει το ελεγκτικό όργανο, έχουν συμπράξει αιτιωδώς, σε βαθμό δόλου ή βαρείας αμελείας στη δημιουργία του ελλείμματος, δημοσιονομική ευθύνη, διάφορη της αστικής ευθύνης, θα μπορούσε να προβλεφθεί για την ταυτότητα του νομικού λόγου από το νομοθέτη και για όλα τα όργανα της διοίκησης τα οποία παρεμβάλλονται στη δημοσιονομική διαδικασία και ασκούν διοίκηση εσόδων και εξόδων (διατάκτες, εκκαθαριστές και εν γένει υπάλληλοι των οικονομικών υπηρεσιών των ΟΤΑ α' και β' βαθμού)

9. Το βάρος της απόδειξης ότι υφίστανται εν προκειμένω περισσότερα "συνυπαίτια" πρόσωπα πέραν του υπολόγου το έχει το ελεγκτικό όργανο, το οποίο πρέπει να αποδειξει την αιτιώδη συνάφεια μεταξύ των πράξεων ή παραλείψεων τους και του διαπιστωθέντος ελλείμματος. Τέλος υφίσταται εις ολόκληρον ενοχή των προσώπων αυτών σε περίπτωση καταλογισμού τους με τον υπόλογο ανεξαρτήτως της ειδικότερης μορφής της ευθύνης τους (υποκειμενική ή νόθος αντικειμενική) και του βαθμού της υπαιτιότητάς τους (πρβλ. ΕλΣ Ολ. 108/1977).

10. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου (όργανα διοίκησης) νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου δεν αποκτούν κατά την άσκηση των καθηκόντων τους την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου ούτε κατά το τυπικό, ούτε κατά το ουσιαστικό κριτήριο, δοθέντος ότι δεν διαχειρίζονται χρήματα αξίες ή υλικά που ανήκουν σε νπδδ ή νπιδ που ελέγχονται, ούτε άλλωστε έχουν υποχρέωση σε απόδοση λογαριασμού με τη λήξη της διαχείρισής τους ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου ή άλλου οργάνου που έχει οριστεί από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Οι αρμοδιότητές τους, όταν εγκρίνουν δαπάνες σε εκτέλεση του προϋπολογισμού του νπδδ, παραμένουν διοικητικής επιτελικής φύσεως.

11. Ανεξάρτητο είναι το ζήτημα όταν τα όργανα αυτά εξέρχονται αυτοβούλως των καθηκόντων τους και αναμειγνύονται στη διαχείριση του υπολόγου και στην εκτέλεση ταμειακού έργου οπότε καθίστανται υπό τις ίδιες προϋποθέσεις που μπορεί να καταστεί κάθε φυσικό πρόσωπο, εν τοις πράγμασι υπόλογοι.

IV

Οι συνευθυνόμενοι

(Εισηγήτρια η Σύμβουλος Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου)

1. Με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν.δ/τος 1264/1942 «Περί τροποποίησης και συμπλήρωσης των διατάξεων περί Οικονομικής επιθεώρησης» (φ. 100 Α'), που κυρώθηκε και διατηρήθηκε σε ισχύ με την ΠΥΣ 312/1946 (φ. 188 Α'), ορίζεται: «Ο Γενικός Οικονομικός Επιθεωρητής και οι Οικονομικοί Επιθεωρηταί Δημοσίων Υπολόγων και Νομικών Προσώπων και πας Οικονομικός υπάλληλος εκτελών χρέη Οικονομικού Επιθεωρητού Δημοσίων Υπολόγων και Νομικών Προσώπων εφ' όσον κατά την ενέργειαν επιθεώρησης οιασδήποτε δημοσίας ή μη διαχείρισεως εκ των εν άρθρ. 1 παρ. 1 του παρόντος Νόμου διαλαμβανομένων διαπιστώσων την ύπαρξιν ελλείμματος προερχομένου εξ ελλείψεως χρημάτων ή υλικού ή αξιών εν γένει, προβαίνουν εις την έκδοσιν ητιολογημένης καταλογιστικής αποφάσεως κατά του υπολόγου και των τυχόν αλληλεγγύως μετ' αυτού συνευθυνομένων (...)».

2. Κατά την πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΕλΣ Ολ. 859, 867/1990, 750/1991, 1039, 1435/1995, 976/2000, 1449, 2161/2006, 2443, 2444/2007, 1456, 1610/2008, 1034/2011, 2325, 2976/2012, 3283/2013, 1240, 1241/2014, 5234/2015, 1028/2017 κ.ά.), ως «συνευθυνόμενος» νοείται κάθε πρόσωπο, το οποίο, χωρίς να έχει την ιδιότητα του (de jure ή de facto) δημοσίου υπολόγου και χωρίς να θεωρείται από τον νόμο ως τέτοιος, αναμειγνύεται με οποιοδήποτε τρόπο στη διαχειριστική διαδικασία και η ανάμειξή του αυτή τελεί σε αιτιώδη συνάφεια με τη δημιουργία του ελλείμματος, αποτελεί δηλαδή αναγκαίο και ικανό όρο για την επέλευσή του. Η ανάμειξη αυτή συντρέχει ιδίως στην περίπτωση που ο υπάλληλος, στο πλαίσιο άσκησης των υπηρεσιακών καθηκόντων και αρμοδιοτήτων του ή και επ' ευκαιρία ή κατά κατάχρηση αυτών, επενεργεί αποφασιστικά στην εκταμίευση του δημοσίου χρήματος και επηρεάζει την ομαλή διεξαγωγή της διαχείρισης, με την έννοια ότι χωρίς την ανάμειξη αυτή δεν μπορεί να αρχίσει και να περατωθεί η διαχειριστική διαδικασία και να προκληθεί το έλλειμμα.

3. Επειδή ο συνευθυνόμενος, κατά την προεκτεθείσα έννοια, με τη συμμετοχή του στη διαχειριστική διαδικασία και σε πράξεις διαχείρισης με την ευρεία έννοια, συμβάλλει άμεσα και ουσιαδώς στη δημιουργία του ελλείμματος, ευθύνεται για τον λόγο αυτό αλληλεγγύως με τον ασκούντα άμεσα τη διαχείριση εν στενή έννοια υπόλογο για την αποκατάστασή του, εάν δε δεν θεμελιώνεται προσωπική ευθύνη του υπολόγου για το διαπιστωθέν έλλειμμα, μπορεί να καταλογισθεί αυτοτελώς ο συνευθυνόμενος.

4. Περαιτέρω, με το άρθρο 56 του ν. 2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» (Α' 247), ορίσθηκε: «1. (...) 3. Το έλλειμμα που παρουσιάζουν οι δημόσιοι υπόλογοι (...). 4. Στις

περιπτώσεις πληρωμής μη νόμιμων δαπανών καταλογίζεται: α) στα υπηρεσιακά όργανα που εκ δόλου ή βαρείας αμέλειας έχουν εκδώσει παράνομες διοικητικές πράξεις ή έχουν συμπράξει στη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών πραγματοποιήσεως της δαπάνης και β) στους λαβόντες, εφόσον υπέχουν ευθύνη για τη μη τήρηση των ανωτέρω διαδικασιών. Στους λαβόντες καταλογίζεται και σε κάθε περίπτωση αχρεώστητης πληρωμής». Εξάλλου, στην παρόμοιου περιεχομένου διάταξη του άρθρου 33 του ίδιου νόμου ορίστηκε: «1. Μη νόμιμες δαπάνες που πληρώθηκαν με οποιονδήποτε τίτλο πληρωμής καταλογίζονται: α) στον υπάλληλο που από δόλο ή βαρεία αμέλεια προέβη σε παράνομες πράξεις ή παραλείψεις ή συνέπραξε στην έκδοση αυτών ή στη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών πραγματοποιήσεως της δαπάνης και β) στον λαβόντα, εφόσον έχει συντελέσει υπαίτια στη μη νόμιμη πληρωμή και σε κάθε περίπτωση αχρεώστητης πληρωμής, ανεξάρτητα από υπαιτιότητα αυτού». Τέλος, αμφότερες οι ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 56 παρ. 4 και 33 παρ. 1 του ν. 2362/1995 επαναλήφθηκαν, αυτούσιες, στα άρθρα 152 παρ. 4 και 96 παρ. 1 του ήδη ισχύοντος ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (φ. 143 Α'), αντίστοιχα (βλ. και ΕΛΣ Ολ. πρακτικά 14¹⁵ Γεν.Συν./11.12.2019, θέμα Β').

5. Εκ των ανωτέρω εκτεθέντων καθίσταται σαφής η σταθερή και διαχρονική βούληση του κοινού νομοθέτη για την καθιέρωση ειδικής δημοσιολογιστικής ευθύνης για τα υπηρεσιακά εκείνα όργανα, τα οποία, δεν έχουν μεν ασκήσει άμεσα διαχείριση χρημάτων, αξιών ή υλικού που ανήκουν στο δημόσιο ή σε νπδδ, πλην όμως, έχουν οπωσδήποτε αναμιχθεί στην οικεία, υπό ευρεία έννοια, διαχειριστική διαδικασία, με πράξεις ή παραλείψεις τους, που συνδέονται άμεσα και ουσιωδώς με την πρόκληση ελλείμματος.

6. Η ευθύνη των εμπλεκόμενων στη διαχειριστική διαδικασία υπαλλήλων, οι οποίοι δεν είναι κατά τα ανωτέρω ειδικά επιφορτισμένοι από τον νόμο με δημοσιονομικές υπό στενή έννοια αρμοδιότητες (βλ. εισηγήσεις II παρ. 6 και III παρ. 6), ενόψει ακριβώς της αποφασιστικής συμβολής τους, με υπό ευρεία έννοια διαχειριστικές πράξεις ή παραλείψεις τους, στη δημιουργία ελλείμματος, διακρίνεται σαφώς, όπως παγίως γίνεται δεκτό και από τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, από τη γενική αστική ευθύνη αυτών για την αποκατάσταση κάθε θετικής ζημίας που προκάλεσαν, από δόλο ή βαρεία αμέλεια, στον φορέα στον οποίο υπηρετούν, κατά την άσκηση των υπηρεσιακών, ήτοι εκτός του πλαισίου της οικείας διαχείρισης, καθηκόντων τους.

7. Ωστόσο, σύμφωνα με τη ρητή βούληση του νομοθέτη, όπως αυτή αποτυπώθηκε στους ν. 2362/1995 και 4270/2014, η ειδική και αυξημένη αυτή ευθύνη των υπηρεσιακών οργάνων που εξέδωσαν παράνομες διοικητικές πράξεις ή συνέπραξαν, με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, στη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών, δεν ταυτίζεται με την ευθύνη του *stricto sensu* υπολόγου. Η ευθύνη των προσώπων αυτών δεν εντάσσεται στο σύστημα της νόθου αντικειμενικής ευθύνης που ισχύει για τον υπόλογο, για τον καταλογισμό του οποίου, αρκεί οποιουδήποτε βαθμού υπαιτιότητα, ήτοι και ελαφρά αμέλεια, η οποία, μάλιστα, τεκμαίρεται (ΕΛΣ Ολ. 1187/1998, 1783/2003, 1718/2009, 27/2010, 505/2011,

719/2012, 4689/2013, 2218/2014, 5241/2015, 1994/2016, 34/2018 κ.ά.). Απεναντίας, εν προκειμένω καθιερώνεται ρητά από τον νομοθέτη μία μορφή ενδιάμεσης, μεταξύ αστικής και νόθου αντικειμενικής, δημοσιολογιστικής ευθύνης με υποκειμενική φύση, η οποία περιορίζεται σε δόλο ή βαρεία αμέλεια του υπεύθυνου υπηρεσιακού οργάνου, ενώ το βάρος απόδειξης της συνδρομής του απαιτούμενου για τον καταλογισμό αυτού βαθμού υπαιτιότητας φέρει, σε κάθε περίπτωση, το αρμόδιο όργανο ελέγχου.

8. Όμως, σε εναρμόνιση και προς την πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, θα ήταν σκόπιμο, προς εξυπηρέτηση της αρχής της ασφάλειας δικαίου, να διευκρινισθεί από τον νομοθέτη ότι στα ως άνω «συμπράττοντα» και, ως εκ τούτου, καθιστάμενα συνυπόχρεα για την αποκατάσταση του ελλείμματος υπηρεσιακά όργανα, συμπεριλαμβάνονται και οι προϊστάμενοι των υπεύθυνων κατά την ανωτέρω έννοια υπαλλήλων, οι οποίοι, με παράνομες πράξεις ή παραλείψεις τους, συνετέλεσαν ουσιωδώς στη δημιουργία του ελλείμματος, όπως ιδίως στην περίπτωση της μη αποτροπής επέλευσής του, λόγω υπαίτιας από δόλο ή βαρεία αμέλεια παράλειψης άσκησης της επιβαλλόμενης από τη θέση τους εποπτείας (πρβλ. άρθρο 16 του ν. 3492/2006 «Οργάνωση συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις», φ. 210 Α').

9. Έτσι, θα καταστεί σαφές ότι η έννοια του δημοσιολογιστικά υπεύθυνου, κατά το άρθρο 152 παρ. 4 του ν. 4270/2014, «υπηρεσιακού οργάνου», δεν περιορίζεται αποκλειστικά και μόνο στα πρόσωπα εκείνα, η δράση των οποίων, υπό τη μορφή είτε της έκδοσης διοικητικών πράξεων, είτε της διενέργειας ειδικότερων ενεργειών ελέγχου, εντάσσεται θεσμικά στην οικεία, υπό ευρεία έννοια, διαχειριστική διαδικασία που στοχεύει στην εκταμίευση, αλλά, καταλαμβάνει, επιπλέον, και τα όργανα εκείνα, η δράση των οποίων, αν και μη εντασσόμενη από τον νόμο στην εν λόγω διαδικασία ως απαιτούμενο στάδιο αυτής, εντούτοις, ως αποφασιστική, αποτελεί αναγκαίο και πρόσφορο όρο για την επέλευση του ελλείμματος, έστω και αν φέρουν την ιδιότητα του διατάκτη.

V

Η διάκριση τυπικού και ουσιαστικού ελλείμματος και η εν γένει εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας επί των κυρώσεων εκ δημοσιονομικής ευθύνης

(Εισηγητές οι Σύμβουλοι Δέσποινα Καββαδία - Κωνσταντάρα και Κωνσταντίνος Κρέπης)

1. Το Ελεγκτικό Συνέδριο (Σύνταγμα, άρθρο 98 παρ. 1 περ. γ'), διενεργεί έλεγχο των λογαριασμών του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και άλλων νομικών προσώπων, όπως ειδικότερα ορίζεται στην κοινή νομοθεσία και, κυρίως, στον Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013 (βλ. ιδίως το άρθρο 1 παρ. 1 περ. β' του Κώδικα,

όπου αναφέρεται ότι το Δικαστήριο διενεργεί υποχρεωτικά κατασταλτικό έλεγχο σε όλους τους λογαριασμούς ή απολογισμούς των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης). Ως εκ τούτου, ο «λογαριασμός» συνιστά το μέσο, δηλαδή την «οδό» που παρέχει στο Δικαστήριο τη δυνατότητα να διακριβώσει, κατόπιν ελέγχου, το «ορθώς έχειν» ή μη μιας διαχείρισης. Όπου ο έλεγχος αποβαίνει αρνητικός, υπό την έννοια ότι δεν επιβεβαιώνεται η ορθότητα της οικείας διαχείρισης (ή μέρους αυτής), συντρέχει περίπτωση ελλείμματος και, συνακόλουθα, ανακύπτει ζήτημα δημοσιολογιστικών ευθυνών, καθώς το έλλειμμα, που συνιστά μια κατάσταση «διατάραξης» του λογαριασμού, πρέπει πάντοτε να αποκαθίσταται.

2. Η αποκατάσταση διαπιστωθέντος ελλείμματος λαμβάνει χώρα κατά βάση με την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος όλων όσοι συντέλεσαν, με παράνομες πράξεις ή παραλείψεις, στη δημιουργία του. Επομένως, υπόκεινται σε καταλογισμό όχι μόνο οι υπόλογοι κατά το ουσιαστικό ή τυπικό κριτήριο (ταμίες, διαχειριστές υλικού, πρόσωπα που λόγω της φύσης των καθηκόντων τους χαρακτηρίζονται ρητά από το νόμο ως υπόλογοι κ.λπ.), αλλά και άλλα πρόσωπα (φυσικά ή νομικά), υπό τον όρο ότι συνέβαλαν αιτιωδώς στη δημιουργία του ελλείμματος (π.χ. προέβησαν σε εσφαλμένη εκκαθάριση ή ενέκριναν την προμήθεια αγαθού με κατάτμηση ώστε να αποφευχθεί η διενέργεια διαγωνισμού). Σε κάθε περίπτωση υπόκεινται σε καταλογισμό και οι αχρεωστήτως λαβόντες, δηλαδή εκείνοι που έλαβαν μία παροχή χωρίς να τη δικαιούνται (π.χ. εσφαλμένη χορήγηση επιδόματος θέσης ευθύνης σε υπάλληλο που δεν κατέχει τέτοια θέση).

3. Το προαναφερθέν πλαίσιο δημοσιονομικών ευθυνών αποτυπώνεται παγίως στη δημοσιολογιστική νομοθεσία, που σταθερά και διαχρονικά ορίζει ότι το έλλειμμα καταλογίζεται - πλην των υπολόγων - και σε βάρος τυχόν «συνευθυνομένων», «λαβόντων», «αχρεωστήτως λαβόντων», «υπηρεσιακών οργάνων» κ.λπ. (βλ. ενδεικτικά άρθρα 76 ν.δ. 321/1969, 56 ν. 2362/1995, 152 ν. 4270/2014, 12 ν.δ. 1264/1942). Πράγματι, η ελεγκτική διαδικασία, παρότι έχει ως αφετηρία τον έλεγχο ενός λογαριασμού, που συνδέεται με ορισμένο υπόλογο, εντούτοις μπορεί, ανάλογα με τα ευρήματα, να επεκταθεί και σε ευθύνες τρίτων προσώπων (υπηρεσιακών οργάνων, αχρεωστήτως λαβόντων κ.λπ.), αναλόγως της συγκεκριμένης κάθε φορά ανάμειξής τους στη δημιουργία του ελλείμματος. Υπό την έννοια αυτή, υπόκεινται σε καταλογισμό ακόμη και ιδιώτες, εφόσον κρίνεται ότι η δική τους συμπεριφορά - ενδεχομένως από κοινού με άλλους - ήταν εκείνη που δημιούργησε το έλλειμμα (π.χ. στην περίπτωση που ιδιώτης εξοφλήθηκε με βάση παραστατικά που αποδείχθηκαν εικονικά).

4. Η λύση αυτή, την οποία έχει προκρίνει ο κοινός νομοθέτης, υπαγορεύεται τόσο από την ανάγκη διαφύλαξης της ενότητας της ελεγκτικής διαδικασίας και εντεύθεν της δημοσιονομικής δίκης, όσο και από την εύλογη αξίωση αποτελεσματικής και ουσιαστικής προστασίας του δημοσίου χρήματος, προς όφελος όλων, εφόσον αυτή θα ετίθετο εν αμφιβόλω εφόσον ως υποκείμενο καταλογισμού θεωρείτο μόνον ο υπόλογος. Και τούτο, διότι το έλλειμμα ανακύπτει μεν, πάντοτε, στη δική του διαχείριση, ωστόσο ουδόλως αποκλείεται ο υπόλογος είτε να μην υπέχει σχετική ευθύνη είτε η δική του ευθύνη να είναι ήσσονος σημασίας σε σχέση με τις ευθύνες άλλων προσώπων (π.χ. διότι πλήρωσε τον ιδιώτη που ανέλαβε με απευθείας ανάθεση την εκτέλεση εργασιών, στηριζόμενος σε παράνομη απόφαση συλλογικού

διοικητικού οργάνου - εδώ η ουσιαστική παρανομία αφορά στα μέλη του συλλογικού οργάνου και όχι στον υπόλογο). Σε περιπτώσεις όπως η τελευταία, ο καταλογισμός του υπολόγου, του οποίου η ευθύνη είναι νόθος αντικειμενική, πράγμα που σημαίνει ότι η υπαιτιότητά του τεκμαίρεται, με συνέπεια να μην αποτελεί καν αντικείμενο έρευνας εκ μέρους του ελεγκτικού οργάνου, αποτελεί την εύκολη πλην ανεπιεική λύση.

5. Ανεξαρτήτως του υποκειμενικού πεδίου στο οποίο μπορεί να επεκτείνεται κάθε φορά ο δημοσιονομικός έλεγχος, πάντως αφορά, κυρίως, τα όργανα της δημοσιονομικής διοίκησης. Τα τελευταία, είτε ασκούν καθήκοντα διαχειριστή - υπολόγου είτε άλλα συναφή με τη διοίκηση εσόδων - εξόδων καθήκοντα (π.χ. εκκαθαριστή, διατάκτη, προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών κ.λπ., ΕλΣ Ολ. πρακτικά 19^{ης} Γεν. Συν./14.10.2015, θέμα Β'), έχουν αυξημένες υποχρεώσεις - ευθύνες, καθώς υπέχουν δημοσιολογιστική ευθύνη, που είναι διάφορη της αστικής ευθύνης που κατά νόμο (βλ. ιδίως τα άρθρα 68 και 69 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο) έχουν όλοι οι δημόσιοι υπάλληλοι, αλλά και ειδική σε σχέση με την τελευταία.

6. Η νομοθετική αντιμετώπιση του δημοσιολογιστικώς υπευθύνου είναι ιδιαίτερα αυστηρή σε σχέση με τον αστικώς υπεύθυνο σε σειρά θεμάτων (π.χ. παραγραφή, αξιούμενος βαθμός υπαιτιότητας ως προϋπόθεση του καταλογισμού, μη εξάρτηση του καταλογισμού από την ύπαρξη ζημίας κ.λπ.) και, από αυτή την άποψη, πρέπει να γίνει δεκτό ότι τα εν γένει δημοσιονομικά καθήκοντα είναι αυξημένης διακινδύνευσης σε σχέση με καθήκοντα άλλης φύσεως (π.χ. διοικητικά). Κατά λογική ακολουθία, πρέπει να είναι σαφές και κατανοητό, όπως άλλωστε υπαγορεύει η αρχή της ασφάλειας δικαίου, τόσο το πλαίσιο των καθηκόντων όσο και το πλαίσιο των ευθυνών των οργάνων που ασκούν δημοσιονομική διοίκηση.

7. Ως έλλειμμα χαρακτηρίζεται, κατ' αρχήν, οποιαδήποτε έλλειψη χρημάτων, αξιών ή υλικού που διαπιστώνεται με τη νόμιμη διαδικασία στη διαχείριση του υπολόγου (βλ. άρθρα 76 ν.δ. 321/1969, 35 ν.δ. 496/1974, 56 ν. 2362/1995 και 152 ν. 4270/2014). Κατά τη νομολογία (βλ. ενδεικτ. ΕλΣ Ολ. 3237/2011, 4314/2013 κ.ά.), ως έλλειμμα διαχείρισης (χρημάτων, αξιών ή υλικού), που επισύρει καταρχήν τον καταλογισμό, νοείται κάθε επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ της ποσότητας (των χρημάτων, αξιών ή υλικού) που έπρεπε να υπάρχει σε μία δεδομένη στιγμή, σύμφωνα με τους τηρούμενους λογαριασμούς και με βάση νόμιμα διαχειριστικά στοιχεία, και εκείνης που πράγματι υπάρχει.

8. Εφόσον διαπιστωθεί, κατά τον έλεγχο, ότι συντρέχει περίπτωση ελλείμματος, το ελεγκτικό όργανο, βάσει του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου (βλ. ενδεικτικά τα άρθρα 56 παρ. 3 ν. 2362/1995 και 152 παρ. 3 ν. 4270/2014), υποχρεούται να καταλογίσει σε βάρος των υπευθύνων το σύνολο αυτού, έστω και αν δεν υφίσταται αντίστοιχη ζημία στην περιουσία του Δημοσίου ή του οικείου δημόσιου νομικού προσώπου. Μάλιστα δεν υποχρεούται καν να διερευνήσει αν στην περίπτωση αυτή επήλθε ζημία ή έστω αν υπήρξε εξ αντικειμένου κίνδυνος επέλευσης βλάβης στον οικείο προϋπολογισμό.

9. Δεν καθίσταται σαφές πώς αντιμετωπίζεται η περίπτωση που η λεγόμενη «επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά» ανακύπτει μεν στο λογαριασμό «ταμείο», διότι

π.χ. πληρώθηκε ένα έξοδο κατά παράβαση της αρχής της νομιμότητας, όμως στη θέση του εξόδου που πληρώθηκε εισήλθε κάποιο άλλο αγαθό ή υπηρεσία που θεραπεύει μια δημόσια ανάγκη, όταν, δηλαδή, υφίσταται κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο σχέση παροχής - αντιπαροχής. Είναι πρόδηλο ότι αυτή η περίπτωση, από την άποψη της απόδοσης δημοσιονομικών ευθυνών, δεν πρέπει να εξομοιωθεί με το γνήσιο έλλειμμα (π.χ. απώλεια ή υπεξαίρεση χρημάτων από τον ίδιο τον υπόλογο), όπου η επέλευση ισόποσης ζημίας στον οικείο προϋπολογισμό είναι δεδομένη. Η ορθότητα της προσέγγισης αυτής επιρρωνύεται και από το ότι, εφόσον χωρήσει ή επίκειται ένας τέτοιος καταλογισμός και, καθ' υπόθεσιν, οι δημοσιονομικώς υπεύθυνοι επιστρέψουν εκουσίως το ποσό του ελλείμματος (π.χ. για να αποφύγουν την πληρωμή τόκων ή τυχόν πειθαρχικές ευθύνες), θα ανακλύει ζήτημα «πλουτισμού» του Δημοσίου ή του δημόσιου νομικού προσώπου, που θα έχει λάβει την «αντιπαροχή», χωρίς κατ' ουσίαν να έχει δώσει την δική του παροχή, αφού το τίμημα που κατέβαλε αρχικώς στον τρίτο έχει επιστραφεί από τον καταλογισθέντα.

10. Το Δικαστήριο, επ' ευκαιρία εκδίκασης καταλογιστικών υποθέσεων, προσπαθώντας και αυτό να αντιμετωπίσει τις συνέπειες του προβλήματος που αναφέρθηκε, υιοθέτησε τη διάκριση τυπικού και ουσιαστικού ελλείμματος. Ειδικότερα, στην απόφαση 4314/2013 της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου έγινε δεκτό ότι η «επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά» στην οικεία διαχείριση άλλοτε μεν επάγεται ισόποση ζημία του νομικού προσώπου, οπότε ο επιβαλλόμενος σε βάρος του οικείου υπολόγου καταλογισμός έχει χαρακτήρα αμιγώς αποκαταστατικό της ζημίας αυτής (ουσιαστικό έλλειμμα), άλλοτε δε, δεν συνεπάγεται αντιστοίχως πραγματική ζημία αυτού, καθόσον οφείλεται σε τυπικές παραλείψεις κατά τη διενέργεια των δημόσιων δαπανών ή σε παραλείψεις σχετικά με την κανονική τήρηση των οικείων λογαριασμών (τυπικό έλλειμμα). Δέχθηκε, περαιτέρω, ότι σε περίπτωση τυπικού ελλείμματος, έστω και αν οι ισχύουσες δημοσιολογιστικές διατάξεις δεν παρέχουν στα ελεγκτικά όργανα τη δυνατότητα να εκτιμήσουν τις ευθύνες του υπολόγου και να τον καταλογίσουν με μέρος μόνο του διαπιστωθέντος ελλείμματος, πάντως το Δικαστήριο, επιλαμβανόμενο της έφεσης κατά της οικείας καταλογιστικής πράξης, πρέπει, κατ' εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος), να συνεκτιμά το ύψος του καταλογισθέντος ποσού, το βαθμό της υπαιτιότητας του καταλογισθέντος, την έκταση της απόκλισής του από τη δημοσιονομική νομιμότητα, καθώς και τη βαρύτητα και τις συνθήκες τέλεσης της συγκεκριμένης κάθε φορά παράβασης και, εφόσον διαπιστώνει ότι το ύψος του καταλογισμού βρίσκεται σε δυσαρμονία με τα λοιπά ως άνω στοιχεία, να το προσαρμόζει στο ανάλογο, κατά την κρίση του, ύψος.

11. Με τη νεότερη νομολογία αμβλύνεται μεν αλλά δεν αντιμετωπίζεται πλήρως το πρόβλημα των συχνά υπέρογκων καταλογισμών επί τυπικών ελλειμμάτων. Κυρίως διότι τα ελεγκτικά όργανα είναι υποχρεωμένα, όταν διαπιστώνουν τυπικό έλλειμμα, να καταλογίζουν τους υπεύθυνους με το σύνολο αυτού. Και μόνον αν και όταν η υπόθεση αχθεί ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που ενεργεί ως Δικαστήριο, δύναται το τελευταίο, ενόψει της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος), ενεργώντας τις κατάλληλες σταθμίσεις, να προσαρμόζει το ποσό του καταλογισμού στο ενδεικνυόμενο από τις περιστάσεις

ύψος. Πέραν αυτού, η παραπάνω νομολογιακή λύση αφαιρεί από τα ελεγκτικά όργανα του Δικαστηρίου και της Διοίκησης τη νομική δυνατότητα επιμέτρησης του ύψους του καταλογισμού, επιφυλάσσοντάς την μόνο στο κατ' έφεση δικάζον Δικαστήριο, αν και η συνταγματική αρχή της αναλογικότητας δεσμεύει όλα τα κρατικά όργανα και, επομένως, και εκείνα που διενεργούν έλεγχο λογαριασμών. Άλλωστε, ουδείς λόγος υπάρχει να διενεργούνται καταλογισμοί που είναι μάλλον βέβαιο ότι πάσχουν - σε σχέση με την εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας - και είναι θέμα χρόνου τούτο να αναγνωρισθεί δικαστικά. Σε ό,τι αναφέρθηκε, πρέπει να προστεθούν και οι δυσμενείς συνέπειες που υφίστανται οι εμπλεκόμενοι (δικαστικά έξοδα, κίνδυνοι κατασχέσεων, πολυετής αναμονή για την έκδοση της δικαστικής απόφασης κ.λπ.), ενώ βλάπτεται και το δημόσιο συμφέρον (επιβάρυνση του συστήματος απονομής δικαιοσύνης, αποφυγή ανάληψης δημοσιονομικών ευθυνών από πρόσωπα ικανά ώστε να αποφύγουν τον κίνδυνο καταλογισμού κ.λπ.).

12. Αποκλειστικό και μοναδικό κριτήριο της διάκρισης μεταξύ τυπικού και ουσιαστικού ελλείμματος είναι η ύπαρξη ή μη ζημίας στην περιουσία του Δημοσίου ή του δημόσιου νομικού προσώπου. Αυτό σημαίνει ότι το ελεγκτικό όργανο του Δικαστηρίου ή της Διοίκησης έχει καθήκον να διενεργήσει έρευνα προς αυτή την κατεύθυνση με ρητή αναφορά στην σχετική έκθεση ελέγχου.

13. Το τυπικό έλλειμμα δημιουργείται κατά βάση συνεπεία της απόρριψης πληρωμών (εξόδων), όπου η διενεργηθείσα πληρωμή, που συνιστά την «παροχή» του δημόσιου νομικού προσώπου, έχει αντισταθμισθεί από αντίστοιχη «αντιπαροχή» του δικαιούχου (προμήθεια αγαθού, εκτέλεση εργασιών κ.λπ.). Αντίστοιχα, το ουσιαστικό έλλειμμα εμφανίζεται, κυρίως, στις περιπτώσεις που δεν επαληθεύεται από τον έλεγχο το καταμετρηθέν υπόλοιπο του λογαριασμού, βάσει των οικείων λογιστικών στοιχείων (γραμμάτια είσπραξης, χρηματικά εντάλματα πληρωμής κ.λπ.), διότι π.χ. απολέστηκαν ή υπεξαιρέθηκαν χρήματα ή δεν εισήχθησαν εισπράξεις στη διαχείριση.

14. Η ελεγκτική διαπίστωση ότι στη θέση του εξόδου που πληρώθηκε εισήλθε κάποιο άλλο αγαθό ή υπηρεσία δεν πρέπει να οδηγεί, άνευ ετέρου, στην υιοθέτηση της θέσης ότι πρόκειται για τυπικό έλλειμμα. Για παράδειγμα, στην περίπτωση κατάτμησης μιας προμήθειας εις τρόπον ώστε να καταστρατηγούνται τα όρια διενέργειας τακτικού διαγωνισμού, ουδόλως μπορεί να αποκλειστεί η ύπαρξη περιουσιακής ζημίας λόγω της έλλειψης ανταγωνισμού και δημοσιότητας ή - ακόμη χειρότερα - υπερτιμολόγησης των σχετικών ειδών, πράγμα που μπορεί - και πρέπει - να ερευνηθεί μέσω της συλλογής συγκριτικών στοιχείων από άλλους δημόσιους φορείς ή/και ιδιώτες που διενήργησαν αντίστοιχες προμήθειες. Με βάση τα παραπάνω, δεν μπορεί να αποκλειστεί η περίπτωση ένα έλλειμμα να είναι εν μέρει τυπικό και εν μέρει ουσιαστικό.

15. Επί τυπικού ελλείμματος, το ύψος του καταλογισμού, που συνιστά διοικητικό μέτρο αποκατάστασης της δυνάμικης βλάβης στον οικείο προϋπολογισμό, θα πρέπει να επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια του ελεγκτικού οργάνου, με τον κοινό νομοθέτη να καθορίζει κριτήρια για τον τρόπο άσκησης της σχετικής διακριτικής ευχέρειας (τέτοια κριτήρια μπορούν να αποτελέσουν π.χ. η φύση της παράβασης, η

σοβαρότητά της, ο βαθμός υπαιτιότητας του υπευθύνου, η ποιότητα και σαφήνεια του νομικού πλαισίου, οι ιδιαίτερες περιστάσεις της υπόθεσης) και, ενδεχομένως, άνω και κάτω όρια στο ύψος του καταλογισμού (π.χ. από 0,1% έως 30% του ελλείμματος).

16. Το ουσιαστικό έλλειμμα, ενόψει του ότι επιφέρει ισόποση ζημία στον οικείο προϋπολογισμό, πρέπει καταρχήν να καταλογίζεται υποχρεωτικά και στο σύνολό του, ήτοι κατά δέσμια αρμοδιότητα. Το βάρος απόδειξης της ύπαρξης του ελλείμματος και του χαρακτηρισμού του ως ουσιαστικού συνιστά υποχρέωση του ελεγκτικού οργάνου.

17. Εφόσον θεσπισθεί ένα νέο νομικό πλαίσιο, αυτό θα πρέπει να συνοδεύεται από την κατάργηση όλων των ειδικών διατάξεων που ρυθμίζουν διαφορετικά το επίμαχο ζήτημα των δημοσιονομικών ευθυνών (νομιμοποιητικές δαπανών κ.λπ.), οι οποίες άλλωστε συνιστούσαν εξαρχής, λόγω του αποσπασματικού και περιορισμένου χρονικά χαρακτήρα τους, απρόσφορο μέσο για την θεραπεία του προβλήματος. Η τυχόν εισαχθείσα πάγια ρύθμιση θα πρέπει να ισχύει «για όλους», ώστε να ικανοποιείται η αρχή της ίσης μεταχείρισης όλων όσοι εμπλέκονται στη δημοσιονομική διοίκηση.

18. Είναι προφανές ότι στο πλαίσιο ενός ειδικού νομικού πλαισίου που διέπει κατά τρόπο σαφή και μη διφορούμενο τις ευθύνες των οργάνων που ασκούν δημοσιονομική εξουσία, δεν τίθεται ζήτημα «αδικαιολόγητου πλουτισμού», κατά την έννοια των άρθρων 904 επόμε. του Αστικού Κώδικα. Και τούτο, διότι στις περιπτώσεις αυτές ο όποιος πλουτισμός (του Δημοσίου, νπδδ κ.λπ.) θα έχει πάντοτε «νόμιμη αιτία», δηλαδή θα βρίσκει επαρκή δικαιολόγηση (έρεισμα) ακριβώς στις διατάξεις εκείνες που προβλέπουν την επιβολή καταλογισμών και τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ασκείται η σχετική αρμοδιότητα.

VI

O stricto sensu δημόσιος υπόλογος

(Εισηγήτρια η Σύμβουλος Γεωργία Τζομάκα)

1. Σύμφωνα με διατάξεις της κοινής νομοθεσίας δημόσιοι υπόλογοι ή υπόλογοι νπδδ είναι (α) οι εντεταλμένοι την είσπραξη εσόδων ή την πληρωμή εξόδων του Δημοσίου, Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ) ή Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ), (β) όσοι με οποιοδήποτε τρόπο, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, διαχειρίζονται χρήματα, αξίες ή υλικά που ανήκουν στα νομικά πρόσωπα αυτά (εν τοις πράγματι ή de facto υπόλογοι), και (γ) κάθε άλλο πρόσωπο που, εξαιτίας της φύσεως των υπηρεσιακών του καθηκόντων, θεωρείται από ειδική διάταξη νόμου ως δημόσιος υπόλογος (άρθρα 72 του ν.δ. 321/1969, 32 του ν.δ. 496/1974 «Περί λογιστικού των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου» (φ. 204 Α'), 56 του ν. 2362/1995 ισχύσαντος μέχρι 31.12.1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» - φ. 247 Α', και 152 του ισχύοντος από 1.1.2015 ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής

διαχείρισης και εποπτείας – ενσωμάτωση οδηγίας 2011/85/ΕΕ - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις», φ. 143 Α΄).

2. Ο *stricto sensu* υπόλογος, όχι δηλαδή ο "de facto" ή ο "εκ του νόμου" ήτοι αυτός στον οποίο έχουν ρητώς ανατεθεί διαχειριστικά καθήκοντα με σχετική απόφαση (π.χ. ο ταμίας ΔΟΥ ή ενός Νοσοκομείου, ο διαχειριστής στρατιωτικού υλικού, ο διαχειριστής εντύπων παραβόλων του Δημοσίου κ.λπ.), διέπεται από ειδικές διατάξεις που κείνται εκτός του δημοσιοϋπαλληλικού δικαίου.

3. Σύμφωνα με αυτές: (α) τα καθήκοντά του είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του διατάκτη και του εκκαθαριστή (βλ. άρθρα 73 ν.δ. 321/1969, 55 ν. 2362/1995 και 151 ν. 4270/2014), (β) υποχρεούται στην τήρηση λογιστικών και διαχειριστικών βιβλίων, τα οποία «κλείνει» στο τέλος εκάστου διαχειριστικού έτους (άρθρα 74 και 80 ν.δ. 321/1969, 57 και 58 ν. 2362/1995 και 153 και 154 ν. 4270/2014) και (γ) λογοδοτεί στο Ελεγκτικό Συνέδριο ετησίως, σε κάθε περίπτωση, αλλά και μετά την καθ' οιονδήποτε τρόπο λήξη της διαχειρίσεώς του.

4. Η εν λόγω υποχρέωση εκπληρώνεται με την υποβολή των «λογαριασμών» (μηνιαίων και ετήσιων), στους οποίους περιλαμβάνονται ο απολογιστικός πίνακας (εσόδων-εξόδων) και οι αναλυτικές καταστάσεις των λογαριασμών της διαχείρισης εσόδων και εξόδων και λοιπά δικαιολογητικά (βλ. άρθρο 98 του Σ. και διατάξεις των άρθρων 15, 17, 22, 23, 24 και 25 του π.δ/τος 774/1980, άρθρα 81 ν.δ. 321/1969, 32 και 35 παρ. 1 του ν.δ. 496/1974, 54 και 59 του ν. 2362/1995 και 41 βδ/τος 17.5./15.6.1959 – φ. 114 Α΄).

5. Ο υπόλογος αυτός ευθύνεται για την αποκατάσταση κάθε έλλειψης χρημάτων, αξιών, ενσήμων ή υλικού που διαπιστώνεται στη διαχείρισή του, καθώς και κάθε ανοίκειας πληρωμής, δηλαδή πληρωμής που είτε δεν ανάγεται στην αρμοδιότητά του, είτε δεν στηρίζεται σε νόμιμα δικαιολογητικά, είτε, τέλος, για την πραγματοποίηση της οποίας δεν τηρήθηκε η νόμιμη διαδικασία (βλ. αποφ. ΕλΣ Ολ. 169/2005, 1913/1992, και άρθρα 27 παρ. 4 του π.δ. 774/1980, 29 παρ. 2 ν. 2362/1995 και 2 παρ. 2 της 194902/1969 (φ. 777 Β΄) αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών).

6. Συνεπώς, έχει αρμοδιότητα ελέγχου μόνο της εξωτερικής (τυπικής) νομιμότητας της διενεργουμένης δαπάνης (υπογραφή του τίτλου πληρωμής από το αρμόδιο όργανο, ύπαρξη σχετικής πιστώσεως, ύπαρξη των νομίμων δικαιολογητικών της δαπάνης κ.λπ.) και όχι της εσωτερικής (ουσιαστικής) νομιμότητας αυτής, της οποίας ο έλεγχος και η συναφής ευθύνη ανήκει, καταρχήν, στον διατάκτη.

7. Συναφώς προς την υποχρέωση λογοδοσίας του, η υποχρέωσή του για απόδοση ή επιστροφή του ληφθέντος ή εισπραχθέντος, ανεξάρτητα από τον ειδικότερο λόγο της υποχρέωσης συνιστά προσδιοριστικό στοιχείο της έννοιας του *stricto sensu* υπολόγου (βλ. απόφ. ΕλΣ Ολ. 1396/2000). Κατά το κρατούν σύστημα της νόθου αντικειμενικής ευθύνης, σε περίπτωση διαπιστώσεως ελλείμματος η ευθύνη του τεκμαίρεται μαχητώς και εκτείνεται σε κάθε πταίσμα, δηλαδή και για ελαφρά αμέλεια.

8. Απαλλάσσεται αν επικαλεσθεί και αποδείξει ότι το έλλειμμα δημιουργήθηκε χωρίς να συντρέχει οποιασδήποτε μορφής υπαιτιότητά του. Απαλλάσσεται δηλαδή

στην περίπτωση που αποδείξει ότι κατέβαλε «την επιμέλεια που απαιτείται στις συναλλαγές», αντικειμενικά, σύμφωνα με τον θεμελιώδη ορισμό του άρθρου 330 ΑΚ, το οποίο δεν περιέχει το υποκειμενικό στοιχείο της ατομικής επιμελούς συμπεριφοράς, που ο ίδιος επιδεικνύει κατά την διαχείριση των υποθέσεών του.

9. Το στοιχείο αυτό απαιτείται όταν το έλλειμμα δεν αποτελεί συνέπεια της διαχειριστικής δράσεώς του στο πλαίσιο της νόμιμης εξουσίας και αποστολής του, αλλά οφείλεται σε απώλεια που επέρχεται συνεπεία εξωγενών παραγόντων με ιδίαν υλική υπόσταση (ΕλΣ IV Τμ. 2003/1996 και 2355/1998, VII Τμήμα 1790/2011 όπου και μειοψηφία, 166/2013).

Επακολούθησε μακρά συζήτηση μεταξύ των μελών της Ολομέλειας στη βάση των εγερθέντων από τις ως άνω εισηγήσεις ζητημάτων.

Ο Αντεπίτροπος της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο Ευάγγελος Καραθανασόπουλος διατύπωσε την επιφύλαξη μήπως οι οποιεσδήποτε εισαγόμενες νομοθετικές ρυθμίσεις περιορίσουν, εν όψει και των ανωτέρω Εισηγήσεων, την έννοια του υπολόγου κατά τρόπο αντίθετο με τη διάταξη του άρθρου 98 παρ. 1 εδάφ. γ' του Συντάγματος που ορίζει ότι στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου ανήκει και ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων.

Η Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου γνωμοδότησε ως ακολούθως:

1. Το Σύνταγμα διά των διατάξεων των άρθρων 98 παρ. 3 και 100 παρ. 1 αυτού ανήγαγε το Ελεγκτικό Συνέδριο σε ανώτατο δικαστήριο, συγχρόνως όμως διά των διατάξεων αυτού του άρθρου 98 παρ. 1 περ. α' έως ε' το καθιέρωσε ως τον ανώτατο ελεγκτικό θεσμό της Δημοκρατίας προσδίδοντας σ' αυτόν επιπλέον και γνωμοδοτικές αρμοδιότητες. Η προέχουσα θέση του Ελεγκτικού Συνεδρίου στην αρχιτεκτονική των δημοσιονομικών θεσμών ως την προέβλεψε ο συνταγματικός νομοθέτης καταδεικνύεται ιδίως από τις δύο καίριες μη δικαιοδοτικού χαρακτήρα συνταγματικές του αρμοδιότητες, των οποίων η άσκηση συνιστά προϋπόθεση του κύρους της πολιτειακής διαδικασίας εντός της οποίας εντάσσονται, ήτοι τη συνεργασία αυτού με τη Βουλή για τον έλεγχο του απολογισμού και του ισολογισμού του Κράτους (άρθρα 79 παρ. 7 και 98 παρ. 1 ε' του Συντάγματος) και τη γνωμοδότηση αυτού προς τη Βουλή επί των συνταξιοδοτικών νομοσχεδίων (άρθρα 73

παρ. 2 και 98 παρ. 1 δ' του Συντάγματος). Η φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως ανώτατου ελεγκτικού θεσμού, και η αποστολή του ως θεματοφύλακα της δημοσιονομικής νομιμότητας και δημοσιονομικού συμβούλου της Δημοκρατίας, δημιουργούν σ' αυτό την ιδιαίτερη υποχρέωση, που άλλωστε έχει θεσμοθετηθεί και ρητώς (Κώδικας Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, άρθρο 67 παρ. 1, και π.δ. 1225/1981, άρθρο 147 παρ. 1), όταν διαπιστώνει ότι η δημοσιονομική νομοθεσία εμφανίζει, ιδίως στην εφαρμογή της, προβλήματα που αναιρούν τους σκοπούς τους οποίους υπηρετεί, να ενημερώνει τα αρμόδια όργανα του Κράτους, μεταξύ των οποίων κυρίως και τον έχοντα τη νομοθετική πρωτοβουλία αρμόδιο Υπουργό, επί των προβλημάτων που έχει εντοπίσει, παρέχοντας συγχρόνως, με πλήρη σεβασμό στην αρχή της διάκρισης των λειτουργιών, και τις κατευθύνσεις που θα μπορούσαν να ακολουθηθούν προς ανεύρεση των μέσων επίλυσης των προβλημάτων. Τέτοια περίπτωση συντρέχει ιδίως όταν λόγω δυσαρμονίας μεταξύ της συνταγματικής νομολογίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου επί κρίσιμου ζητήματος και των συναφών κανόνων κοινής νομοθεσίας, το ισχύον δίκαιο ως καλούνται να το εφαρμόσουν τα όργανα της δημοσιονομικής διοίκησης δεν διασφαλίζει την αναγκαία σε κράτος δικαίου ασφάλεια δικαίου, ήτοι δεν διέπεται από την επιβεβλημένη σαφήνεια και προβλεψιμότητα των ρυθμίσεων αυτού, τόσο ως προς τις αρμοδιότητες των οικείων οργάνων, όσον και ως προς τις ευθύνες αυτών και τις κυρώσεις που απειλούνται να επιβληθούν όταν στοιχειοθετηθούν ευθύνες.

2. Η αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας που αποτελεί απόρροια της αρχής του κράτους δικαίου και που αποτυπώνεται υπό ειδικότερες εκφάνσεις σε πλήθος συνταγματικών ρυθμίσεων (Σύνταγμα, άρθρο 25 παρ. 4, καθώς και άρθρα 72, 73, 75, 78 έως 80, 98, 104, 106 και 107) επιβάλλει όπως ο κοινός νομοθέτης αφ' ενός μεν λαμβάνει πρόσφορα προληπτικά μέτρα για την περιφρούρηση του δημοσίου χρήματος και της δημόσιας περιουσίας, αφ' ετέρου δε, όταν παραβιάζεται η δημοσιονομική νομιμότητα και πλήττεται έτσι το δημοσιονομικό συμφέρον, να εφαρμόζονται κατά των υπευθύνων πρόσφορα μέτρα αποκατάστασης, στα οποία να ενσωματώνεται και ο αναγκαίος γενικός αποτρεπτικός αυτών χαρακτήρας. Τέτοιο δε μέτρο είναι κατ' εξοχήν ο καταλογισμός του υπευθύνου με το ποσό της προκληθείσας βλάβης, ήτοι η έκδοση μονομερώς από κρατική αρχή, χωρίς να προηγηθεί δίκη, εκτελεστικής πράξης με την οποία επιβάλλεται στον φερόμενο κατά τα ανωτέρω υπεύθυνο η υποχρέωση καταβολής στο Δημόσιο ή τον εξομοιούμενο προς αυτό από την εδώ συζητούμενη έποψη φορέα, ορισμένου χρηματικού ποσού.

3. Κατά τη σταθερή νομολογία του Δικαστηρίου, εμπνεόμενη από την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, ως δημόσιος υπόλογος κατά το άρθρο 98

παρ. 1 γ' δεν νοείται μόνον ο ταμίας ο οποίος κατά την τυπική διαδικασία διαχειρίζεται χρήματα, αξίες ή υλικό με δημόσιο χαρακτήρα, αλλά και κάθε άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχοντας αναλάβει καθήκοντα δημοσίου συμφέροντος με δημοσιονομικό χαρακτήρα ή συνέπειες υπόκειται σε δημόσια λογοδοσία. Η δε έννοια του λογαριασμού που χρησιμοποιείται στην ίδια συνταγματική διάταξη δεν περιορίζεται στην απλή έγγραφη ή ηλεκτρονική αποτύπωση αριθμητικών στοιχείων, αν ή όταν τέτοια αποτύπωση υφίσταται, αλλά περιλαμβάνει, ως επιβάλλεται από την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, το σύνολο των ενεργειών του υπόχρεου σε δημόσια λογοδοσία, ανεξαρτήτως αποτυπώσεως των ενεργειών αυτών σε ενιαίο λογαριασμό, έτσι που κάθε πράξη ή παράλειψη του ανωτέρω στοιχειοθετούσα παραβίαση των δημοσιονομικών του υποχρεώσεων, επιβλαβή στη δημόσια περιουσία, ήτοι έλλειμμα, να αναδεικνύεται, και συνακόλουθα να αναζητούνται οι σχετικές ευθύνες.

4. Εξ άλλου, ναι μεν κατά πάγια αρχή του δημοσιονομικού δικαίου τα καθήκοντα του διατάκτη είναι διακριτά από τα καθήκοντα του δημοσίου υπολόγου, πλην, όταν ο διατάκτης, παραβιάζοντας τα όρια των αρμοδιοτήτων αυτού, ασκεί *de facto* καθήκοντα υπολόγου ή όταν, καταχρώμενος της δημόσιας εξουσίας που ασκεί, εκδίδει υπαιτίως πράξεις καταδήλως εξερχόμενες του πλαισίου της νομιμότητας, η ευθύνη που γεννάται για τις πράξεις του αυτές δεν είναι πλέον ευθύνη διατάκτη αλλά εισέρχεται, λόγω της σοβαρότητας των παραβάσεων, στο πεδίο που καθορίζεται από τη διάταξη του άρθρου 98 παρ. 1 γ' περί την ευθύνη του υπολόγου, προκειμένου έτσι να διασφαλισθεί ο πλήρης σεβασμός στην απαίτηση λήψης αποτελεσματικών μέτρων που απορρέει, ως εκτέθηκε ήδη, από τη συνταγματική αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας.

5. Σε κράτος δικαίου ως η Ελλάδα η αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας πρέπει όμως να συνδυάζεται και εναρμονίζεται με την τήρηση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας (Σύνταγμα, άρθρο 25 παρ. 1 *in fine*) που επιβάλλει όπως κάθε επέμβαση της κρατικής εξουσίας στο πεδίο εφαρμογής θεμελιωδών δικαιωμάτων συντελείται σε πνεύμα δίκαιης ισορροπίας ώστε τα δικαιώματα του ατόμου να μην υφίστανται δυσανάλογο περιορισμό χάριν του δημοσίου συμφέροντος. Υπό την οπτική αυτή, η αναζήτηση και η θεμελίωση της ευθύνης όσων ενέχονται σε παραβίαση της δημοσιονομικής νομιμότητας, καθώς και η διαδικασία επιβολής των αποκαταστατικών μέτρων αλλά και τα αποκαταστατικά μέτρα καθ' εαυτά πρέπει να σέβονται, σε πνεύμα ακριβώς δίκαιης ισορροπίας, τα δικαιώματα του ατόμου, ιδίως δε τα δικαιώματα άμυνας, ακρόασης, δικαστικής προστασίας, σεβασμού της περιουσίας, ιδιωτικής ζωής, και μη επιβολής διπλής κύρωσης για την ίδια ενέργεια. Σε κάθε περίπτωση, η νομοθετική ρύθμιση με την οποία επιχειρείται επέμβαση στα ανωτέρω δικαιώματα, για

να έχει την κατά το Σύνταγμα και τα συναφή υπερνομοθετικής ισχύος κείμενα ποιότητα του νόμου, πρέπει να είναι σαφής και προβλέψιμη. Όταν το όργανο που ασκεί δημοσιονομικά καθήκοντα δεν γνωρίζει σαφώς τις υποχρεώσεις του ούτε μπορεί να προβλέψει επαρκώς τις κυρώσεις με τις οποίες απειλείται αν τις παραβεί, η αβεβαιότητα που προκύπτει, μη συμβατή με την ασφάλεια του δικαίου, αναιρεί μερικώς ή ολικώς τον θεμιτό χαρακτήρα του μέτρου που λαμβάνεται εις βάρος του.

6. Σεβόμενος τις ανωτέρω συνταγματικές αρχές, ο κοινός νομοθέτης είναι ελεύθερος, στο πλαίσιο της ευρείας ευχέρειας εκτίμησης που διαθέτει, να καθορίσει τα όργανα της δημοσιονομικής διοίκησης, τις αρμοδιότητές τους, τις ευθύνες τους καθώς και τη φύση και ένταση των μέτρων εις βάρος τους αν παραβιάσουν τις υποχρεώσεις τους. Υπό την έννοια αυτή δεν γεννάται ζήτημα συνταγματικότητας από τις ρυθμίσεις του ισχύοντος δημόσιου λογιστικού, όπως εφαρμόζεται και στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, δια των οποίων μεταξύ του διατάκτη και του εν στενή έννοια υπολόγου παρεμβάλλονται και άλλα όργανα όπως ο εκκαθαριστής της δαπάνης και ο δίδων προς τον υπόλογο τη σχετική εντολή πληρωμής. Έτσι, κατά το ισχύον δίκαιο, στον μεν διατάκτη ανατέθηκε από τον νόμο η έκδοση πράξεων δημόσιας εξουσίας, με εκτελεστό χαρακτήρα, ήτοι δημιουργούσες δικαιώματα και υποχρεώσεις σε τρίτους, στα δε λοιπά όργανα η εκτέλεση των ανωτέρω πράξεων δημόσιας εξουσίας, ήτοι αφ' ενός μεν η προπαρασκευή της σχετικής πληρωμής και αφ' ετέρου η πραγματοποίηση εν συνεχεία αυτής. Είναι ζήτημα ελεύθερης επιλογής του κοινού νομοθέτη να αναθέσει την πρώτη κατηγορία ενεργειών σε αιρετά όργανα και τη δεύτερη σε υπηρεσιακά, ή να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε άλλη κατανομή αρμοδιοτήτων. Με βάση όμως όσα αναφέρθηκαν στις σκέψεις 2 έως 5 της παρούσας, ο κοινός νομοθέτης δεν δύναται σεβόμενος το πλέγμα των συνταγματικών ρυθμίσεων που διέπουν τη δημοσιονομική διαδικασία, να προβλέψει τόσο επεικική δημοσιονομική ευθύνη που ουσιαστικώς αναιρεί τις απορρέουσες από την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας απαιτήσεις ή τόσο αυστηρή που να υπερακοντίζει τον επιβαλλόμενο από την αρχή της αναλογικότητας πρόσφορο και αναγκαίο χαρακτήρα του μέτρου.

7. Η Ολομέλεια παρατηρεί ότι υπό το υφιστάμενο καθεστώς η δημοσιονομική ευθύνη που θεσπίζεται για ορισμένες κατηγορίες προσώπων τα οποία αναλαμβάνουν δημοσιονομικές ευθύνες και μπορεί από δόλο ή βαρεία αμέλεια να βλάψουν το δημοσιονομικό συμφέρον προκαλώντας δια των ενεργειών αυτών ελλείμματα καθιερώνεται ως απλή αστική ευθύνη χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η φύση και η ένταση της παραβίασεως που, κατά τα ανωτέρω γενόμενα δεκτά, περιάγει αυτά σε νομικό καθεστώς υπόχρεου σε δημόσια λογοδοσία. Για τα πρόσωπα αυτά όμως, όταν τελούν οντως παραβιάσεις της εν λόγω σοβαρότητας, καθιστάμενα κατά τη

νομολογία του Δικαστηρίου υπόλογοι υποκείμενοι σε καταλογισμό, το μόνον ισχύον καθεστώς δημοσιονομικής ευθύνης τους, μη υφισταμένου ετέρου ηπιότερου, είναι αυτό του *stricto sensu* δημοσίου υπολόγου, ήτοι καθεστώς νόθου αντικειμενικής ευθύνης με συνυφασμένη την υποχρέωση επιστροφής του συνόλου του διαπιστωθέντος ελλείμματος, ανεξαρτήτως ειδικότερων αντικειμενικών ή υποκειμενικών συνθηκών που θα οδηγούσαν ως προς τα ως άνω πρόσωπα σε περιορισμό του προς καταλογισμού ποσού ή και σε απαλλαγή τους.

8. Η Ολομέλεια παρατηρεί επίσης ότι δεν ρυθμίζονται σαφώς ή δεν ρυθμίζονται παντάπασι στον νόμο ειδικές περιπτώσεις ως αυτές των συνευθυνόμενων με υπόλογο προσώπων ή των μελών συλλογικών οργάνων διοίκησης νομικών προσώπων που συμμετέχουν στη λήψη αποφάσεων με δημοσιονομικές συνέπειες. Στις περιπτώσεις αυτές, χωρίς ρητή εκ του νόμου οριοθέτηση ευθυνών και πρόβλεψη κυρώσεων, η εφαρμογή στα ως άνω πρόσωπα άνευ ετέρου του νομικού καθεστώτος του δημοσίου υπολόγου ενδέχεται, λόγω του τεκμηρίου ευθύνης που καθιερώνεται και της υποχρέωσης καταλογισμού ολοκλήρου του ποσού, να δημιουργεί καταστάσεις μη συμβατές προς την αρχή της αναλογικότητας. Και ναι μεν το Δικαστήριο δικαιούται, εφόσον καλείται προς τούτο, να εφαρμόσει αυτό την αρχή της αναλογικότητας, ακυρώνοντας ή μεταρρυθμίζοντας τις επίδικες πράξεις, ώστε να θεραπευθεί στον επίδικο καταλογισμό κάθε υπέρβαση του προσήκοντος μέτρου, όμως η μη θεσμοθέτηση της δυνατότητας εφαρμογής της αρχής της αναλογικότητας από το όργανο που πρωτογενώς επιβάλλει τον καταλογισμό παρακωλύει, με τις δυσμενείς συνέπειες που συνεπάγεται, την άμεση εφαρμογή της αρχής αυτής από του χρόνου κατά τον οποίο είναι εφαρμοστέα.

9. Η Ολομέλεια παρατηρεί τέλος ότι η εισαχθείσα στη νομολογία του Δικαστηρίου διάκριση μεταξύ τυπικού και ουσιαστικού ελλείμματος και η συναφής δυνατότητα μείωσης του καταλογιστέου ποσού στην πρώτη περίπτωση, ως νομολογιακή κατασκευή εμπνεόμενη από την αρχή της αναλογικότητας, δεν δύναται παρά την αναγκαιότητα αυτής να αναπληρώσει με τη δέουσα σαφήνεια και προβλεψιμότητα μια νομοθετικού χαρακτήρα ρύθμιση όπου θα θεσπίζονται με πληρότητα οι όροι και οι προϋποθέσεις στοιχειοθέτησης της μιας ή της άλλης κατηγορίας περιπτώσεων ελλείμματος.

10. Ένεκα των ανωτέρω αβεβαιοτήτων που παρατηρούνται σε σειρά ρυθμίσεων του δημοσιονομικού δικαίου δημιουργείται ανάγκη σοβαρών μεταβολών στο θεσμικό πλαίσιο που διέπει τον έλεγχο των λογαριασμών και τις ευθύνες των εμπλεκόμενων προσώπων.

11. Η νομοθετική αυτή μεταβολή πρέπει να αντιμετωπίσει το ζήτημα της ευθύνης των οργάνων που ασκούν δημοσιονομική διοίκηση (δημοσιονομική ευθύνη) με τρόπο σαφή, ώστε να δημιουργείται κλίμα ασφάλειας δικαίου τόσο στους ασκούντες τα σχετικά καθήκοντα όσο και σε εκείνους που έχουν καθήκον ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτό, η ευθύνη όλων όσοι έχουν την ιδιότητα του υπολόγου με βάση το τυπικό ή το ουσιαστικό κριτήριο θα μπορούσε να παραμείνει ως έχει σήμερα (νόθος αντικειμενική, ευθύνη για κάθε πταίσμα). Η ευθύνη των λοιπών προσώπων που εμπλέκονται στη διοίκηση των εσόδων και εξόδων (πρόσωπα που διαθέτουν τις πιστώσεις του προϋπολογισμού, υπάλληλοι οικονομικών υπηρεσιών, εκκαθαριστές κ.λπ.), είναι ευκαταίω να αποτελέσει αντικείμενο κατάλληλης ρύθμισης εκ μέρους του κοινού νομοθέτη, αρμόζει δε να είναι διαφορετική, ανάλογα με τη φύση των αρμοδιοτήτων του εκάστοτε εμπλεκόμενου οργάνου (π.χ. θα μπορούσε η ευθύνη να τυποποιηθεί ως υποκειμενική ή να περιοριστεί μόνο σε δόλο και βαρεία αμέλεια κ.λπ.).

12. Η προβληματική που αναπτύχθηκε για το τυπικό έλλειμμα, το οποίο, ως όρος, δεν αναφέρεται ούτε στο Σύνταγμα ούτε στον νόμο και αποτελεί, υπ' αυτή την έννοια, ένα νομολογιακό δημιούργημα, καταδεικνύει την ανάγκη νομοθετικής παρέμβασης. Ενώ το ουσιαστικό έλλειμμα θα καταλογίζεται υποχρεωτικά και στο σύνολό του, κατά δέσμια αρμοδιότητα, η ευθύνη για τυπικό έλλειμμα θα μπορούσε να είναι υποκειμενική και να περιορίζεται μόνο σε δόλο και βαρεία αμέλεια. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι, επί τυπικού ελλείμματος, το ελεγκτικό όργανο θα πρέπει να αποδεικνύει όχι μόνο τον παράνομο χαρακτήρα των πράξεων ή παραλείψεων των υπευθύνων, αλλά και την υπαιτιότητά τους, η οποία, σε αντίθεση με τα ισχύοντα για το ουσιαστικό έλλειμμα, δεν τεκμαίρεται. Αναγκαίο συμπλήρωμα της πιο πάνω ρύθμισης θα ήταν το ύψος του καταλογισμού να επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια του ελεγκτικού οργάνου, με τον κοινό νομοθέτη να καθορίζει ανώτερα και κατώτερα όρια, εντός των οποίων θα πρέπει να κινείται (π.χ. σε ποσοστό από 0,1% έως 30% του ελλείμματος), καθώς και κριτήρια για τον τρόπο άσκησης της διακριτικής ευχέρειας του ελεγκτικού οργάνου (φύση παράβασης, σοβαρότητα παράβασης, βαθμός υπαιτιότητας, ιδιαίτερες περιστάσεις της υπόθεσης).

13. Ετέρα λύση αντιμετώπισης του προβλήματος των τυπικών ελλειμμάτων, και μόνον αυτών, θα ήταν η νομοθετική εισαγωγή μιας νέας έννοιας, εκείνης της δημοσιονομικής παρατυπίας, με ταυτόχρονη εγκατάλειψη του όρου «τυπικό έλλειμμα». Ως παρατυπία θα μπορούσε να νοηθεί κάθε παράβαση νόμου από όργανο της δημοσιονομικής διοικήσεως η οποία εμπεριέχει τον κίνδυνο αδικαιολόγητης δημόσιας πληρωμής, χωρίς να απαιτείται απόδειξη ότι όντως στην καθ' εκάστη περίπτωση ο κίνδυνος συγκεκριμενοποιήθηκε σε ορισμένο χρηματικό ποσό ζημίας. Η δε

«θεραπεία» των λογαριασμών θα γίνεται με την επιβολή κατ' αποκοπή διορθώσεων, βάσει συντελεστών τεκμαιρόμενης ζημίας (π.χ. από 1% έως 30%, όπως ήδη εφαρμόζεται σε ειδικές περιπτώσεις από την Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου), κατά τη διακριτική ευχέρεια του ελεγκτικού οργάνου, το οποίο οφείλει να συνεκτιμά τη φύση και τη σοβαρότητα της δημοσιονομικής παρατυπίας, καθώς και το πόσο υψηλός είναι ο κίνδυνος βλάβης για τον οικείο προϋπολογισμό. Βεβαίως, για να μη προκύψουν συγχύσεις, η ανωτέρω έννοια της παρατυπίας πρέπει να εναρμονισθεί, κατά το μέρος που η εναρμόνιση συμβιβάζεται με τα εκτεθέντα σε προηγούμενες σκέψεις, με την αντίστοιχη ενωσιακή έννοια της παρατυπίας (βλ. Κανονισμό ΕΚ ΕΚΑΕ 2988/1995, άρθρο 1 παρ. 1, ΕΕ φ. 312).

14. Εννοείται ότι το νέο νομικό πλαίσιο που θα διέπει την επιβολή καταλογισμών πρέπει να συνοδεύεται από κατάργηση όλων των ειδικών νομιμοποιητικών διατάξεων που ρυθμίζουν διαφορετικά το επίμαχο ζήτημα, οι οποίες, άλλωστε, συνιστούσαν εξαρχής, λόγω του αποσπασματικού και περιορισμένου χρονικά χαρακτήρα τους, απρόσφορο μέσο για την θεραπεία του προβλήματος. Η πάγια ρύθμιση θα ισχύει ομοίως «για όλους», και έτσι θα ικανοποιείται και η αρχή της ίσης μεταχείρισης όλων όσοι διαχειρίζονται δημόσιο χρήμα.

15. Ιδιάζουσα προσοχή πρέπει σε κάθε περίπτωση να δοθεί στο όργανο που θα επιλεγεί για την έκδοση της καταλογιστικής απόφασης. Όταν ο καταλογισμός στηρίζεται σε παραβίαση των κανόνων νομιμότητας και όχι σε υλική αφαίρεση ή απώλεια χρημάτων ή υλικού, η αιτιολογία του καταλογισμού προϋποθέτει συνήθως πολύπλοκες νομικές σκέψεις και ισχυρή νομική υποστήριξη ώστε να διαφωτίζεται πλήρως η υπόθεση και να διασφαλίζονται τα δικαιώματα άμυνας του προσώπου που υπόκειται σε δημόσια λογοδοσία. Δεν αποκλείεται και στις περιπτώσεις υλικής αφαίρεσης ή απώλειας χρημάτων ή υλικού να απαιτείται έρευνα του πραγματικού μέρους της υποθέσεως με πολύπλοκο χαρακτήρα, οπότε και στις περιπτώσεις αυτές η διασφάλιση των δικαιωμάτων άμυνας του καταλογιζομένου προσώπου απαιτεί εμπεριστατωμένη αναζήτηση της αλήθειας.

16. Τέλος, είναι προφανές ότι στο πλαίσιο ενός ειδικού νομικού πλαισίου που διέπει τις ευθύνες των οργάνων που ασκούν δημοσιονομική εξουσία, δεν τίθεται ζήτημα «αδικαιολόγητου πλουτισμού», κατά την έννοια του άρθρου 904 ΑΚ. Και αυτό, διότι στις περιπτώσεις αυτές ο όποιος πλουτισμός θα έχει πάντοτε «νόμιμη αιτία», δηλαδή θα βρίσκει επαρκή δικαιολόγηση ακριβώς στις διατάξεις εκείνες που προβλέπουν την επιβολή καταλογισμού.

17. Κατά την ειδικότερη άποψη της πρώτης Αντιπροέδρου Σωτηρίας Ντούνη, για την εμπέδωση του κράτους δικαίου και των λοιπών συνταγματικών αρχών παρίσταται ευκαταίρη η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου να ενσωματωθεί στην έννομη τάξη και με ρητές νομοθετικές διατάξεις ώστε να μην καταλείπονται αμφιβολίες ως προς τις αρμοδιότητες των εμπλεκομένων με τη δημόσια διαχείριση και την έκταση και τη βαρύτητα των σχετικών δημοσιολογιστικών συνεπειών και λοιπών κυρώσεων σε περίπτωση παράβασής τους. Τούτο βεβαίως αφορά τόσο τους διαχειριζόμενους «δημόσιο χρήμα» και τους εξομοιούμενους με αυτούς όσο και τις ελέγχουσες αυτούς Δημόσιες Διοικητικές Αρχές. Είναι, δε, διαφορετικό το ζήτημα του ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης από το Ελεγκτικό Συνέδριο και της επιβολής καταλογισμών ή άλλων δημοσιολογιστικών κυρώσεων στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του για τα οποία το Ελεγκτικό Συνέδριο οφείλει να προτείνει αρμοδίως σχετικές νομοθετικές ρυθμίσεις ώστε να ανταποκριθεί τα μέγιστα στα καθήκοντα θεματοφύλακα της δημοσιονομικής βιωσιμότητας που του επιφυλάσσει ο συνταγματικός νομοθέτης.

18. Κατά τη γνώμη των Αντιπροέδρων Μαρίας Βλαχάκη και Μαρίας Αθανασοπούλου και των Συμβούλων Γεωργίου Βοΐλη και Δημητρίου Τσακανίκα που μειοψήφησαν, το Ελεγκτικό Συνέδριο όπως και τα λοιπά Δικαστήρια της χώρας, προβαίνει στην ερμηνεία και εφαρμογή του θετού δικαίου αποκλειστικά κατά την άσκηση των συνταγματικά κατοχυρωμένων αρμοδιοτήτων του, και μάλιστα των δικαιοδοτικών, στις οποίες περιλαμβάνεται η εκδίκαση των ενώπιον του αγομένων διαφορών, που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 98 παρ. 1 εδάφ. στ' και ζ' του Συντάγματος, για τις οποίες είναι φυσικός δικαστής. Η ανάμιξη του Δικαστηρίου στη νομοθετική διαδικασία προβλέπεται ρητά στο Σύνταγμα (άρθρο 98 παρ. 1 εδάφ. δ') μόνον κατ' εξαίρεση με την έκδοση γνώμης για τα συνταξιοδοτικά νομοσχέδια και, κατά συνταγματική εξουσιοδότηση, για άλλα θέματα που ορίζει ο νόμος. Κατά τα λοιπά, και προκειμένου αφενός μεν να αποφευχθούν καταστάσεις, οι οποίες θα ηδύναντο να θέσουν υπό αμφισβήτηση την αμεροληψία των δικαστών του Ελεγκτικού Συνεδρίου (βλ. αντί πολλών ΕΔΔΑ Procola κατά Λουξεμβούργου, απόφαση της 28.9.1995, αρ. 14570/89) κατά την άσκηση των δικαιοδοτικών τους αρμοδιοτήτων και αφετέρου για λόγους σεβασμού και τήρησης της αρχής της διάκρισης των εξουσιών που αποτελεί, κατά το Σύνταγμα, στοιχείο της αρχής του κράτους δικαίου, η Ολομέλεια του Δικαστηρίου πρέπει να απέχει της έκφρασης γνώμης ή ακόμη και της απλής ανταλλαγής απόψεων επί προτάσεων που αφορούν σε θέσπιση κανόνων δικαίου, τους οποίους ενδεχομένως θα κληθούν να εφαρμόσουν στο μέλλον κατά την εκδίκαση υποθέσεων που αφορούν το δημόσιο χρήμα. Ο Σύμβουλος Δημήτριος Τσακανίκας διευκρίνισε ότι η μειοψηφία του αφορά μόνο στη συζήτηση

του θέματος στην Ολομέλεια και όχι ως προς το ουσιαστικό μέρος της γνωμοδότησης με το οποίο συμφωνεί.

19. Κατά την ειδικότερη άποψη της Συμβούλου Βασιλικής Σοφιανού, οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου, γνωμοδοτικές (άρθρα 73 παρ. 2 και 98 παρ. 1 εδ. δ' του Συντάγματος), ελεγκτικές (άρθρα 79 παρ. 7, 98 παρ. 1 περ. α', β', γ' και ε' του Συντάγματος) και δικαιοδοτικές (άρθρο 98 παρ. 1 περ. στ' και ζ' του Συντάγματος) είναι κατ' αρχήν διακριτές. Το σύστημα δε των διακριτών αυτών δικαστικών αρμοδιοτήτων κατατείνει αφενός στη διασφάλιση της συνταγματικής αρχής της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, ως αρχής - μέσου για τη διαφύλαξη της ίδιας της υπόστασης του Κράτους και της εκτέλεσης της αποστολής του (παροχή δημόσιων αγαθών, επαρκείς υλικές συνθήκες για την πραγμάτωση θεμελιωδών δημοκρατικών εγγυήσεων, ατομικά, κοινωνικά και πολιτικά δικαιώματα, βλ. αναλυτικά σκ. 2 του παρόντος και ΕΛΣ Ολ. πρακτ. 17.12.2014) και αφετέρου στην παροχή ενός ανεξάρτητου, αμερόληπτου, πλήρους και αποτελεσματικού συστήματος δικαστικής προστασίας στο πεδίο των εν ευρεία εννοία δημοσιονομικών διαφορών (διαφορές από δημόσια λογοδοσία, συνταξιοδοτικές διαφορές, αστική ευθύνη δημοσίων και στρατιωτικών υπαλλήλων), κατ' άρθρα 20 παρ. 1 του Συντάγματος, άρθρο 47 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης και 6 της ΕΣΔΑ, και όσων άλλων του απονέμει ο νομοθέτης. Στο πλαίσιο αυτό, οι γνωμοδοτικές αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου ασκούνται όπως ο νόμος ορίζει και προϋποθέτουν, ενόψει και των αρχών της διάκρισης των λειτουργιών και της αμεροληψίας (άρθρο 26 παρ. 1 και 3 και άρθρα 87 και επ. του Συντάγματος), την προηγούμενη ανάληψη νομοθετικής πρωτοβουλίας (βλ. άρθρα 73 παρ. 2 και 98 παρ. 1 περ. δ' του Συντάγματος, αλλά και άρθρο 1 περ. κζ' και κη' του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, στα οποία περιλαμβάνονται, μετά την συμπλήρωση του τελευταίου εδαφίου της περ. κη', από 1.1.2015, με το άρθρο 176 του ν. 4270/2014, φ. 143 Α', και νομοσχέδια που ρυθμίζουν μείζονος σπουδαιότητας θέματα δημοσιονομικής διαχείρισης των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, τα οποία υποβάλλονται ενώπιόν του από τον Υπουργό Οικονομικών). Κατά τη διατύπωση της γνωμοδότησης αυτής, το Ελεγκτικό Συνέδριο εξετάζει την κατ' αρχήν συμβατότητα των προτεινόμενων ρυθμίσεων με τις ενωσιακές, συνταγματικές και τις λοιπές υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις και στο βαθμό που πρόκειται για ρυθμίσεις μείζονος δημοσιονομικού ενδιαφέροντος, στα οποία προδήλως περιλαμβάνεται και η διαμόρφωση του συστήματος διόρθωσης των παρατυπιών, αποκατάστασης των δημόσιων πόρων και ανόρθωσης των οικονομικών συμφερόντων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης και όσων εξομοιώνονται προς αυτούς [βλ. μεταξύ άλλων, ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες

διατάξεις», φ. 143 Α'], την τήρηση των αρχών της καλής νομοθέτησης (βλ. άρθρο 58 του ν. 4622/2019 «Επιτελικό Κράτος: οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης», φ. 133 Α'), προσαρμοσμένες κατά τρόπο αρμονικό και συνεκτικό με το ειδικότερο σύστημα των δημοσιονομικών και ελεγκτικών αρχών. Αντιθέτως, στο πλαίσιο των ελεγκτικών του αρμοδιοτήτων και του σε συμφωνία με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα κατεστημένου διαλόγου με το Κοινοβούλιο, ενόψει και του θεσμικού ρόλου του τελευταίου επί των δημόσιων οικονομικών (βλ. άρθρο 79 του Συντάγματος και άρθρα 17 και 18 του ν. 4270/2014), το Ελεγκτικό Συνέδριο δύναται, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 131 του π.δ/τος 1225/1981, να συνθέτει τις διαπιστώσεις του από την άσκηση του ελεγκτικού έργου και, αξιολογώντας τα ευρήματα υπό το πρίσμα της διαμορφωθείσας νομολογίας του κατά την εκδίκαση δημοσιονομικών διαφορών, να εισηγείται, διά της Διοικητικής του Ολομέλειας, στα αρμόδια κυβερνητικά όργανα, τα σημεία νομοτεχνικών ή συστημικών βελτιωτικών παρεμβάσεων σε ζητήματα δημοσιονομικού ενδιαφέροντος. Με βάση όσα προαναφέρθηκαν, δεν είναι νοητή η επισήμανση ζητημάτων ασυμβατότητας των ισχυουσών διατάξεων με κανόνες ή αρχές υπερνομοθετικής ισχύος, αφού αυτό αποτελεί έργο είτε γνωμοδοτικό, εφόσον όμως έχει προηγηθεί νομοθετική πρωτοβουλία, κατά τα ανωτέρω, ή *stricto sensu* ελεγκτικό στο πλαίσιο της διενέργειας συγκεκριμένου προληπτικού ή κατασταλτικού ελέγχου και εφόσον έχει παραπεμφθεί το σχετικό ζήτημα από το αρμόδιο όργανο στη Διοικητική Ολομέλεια (βλ. άρθρο 32 παρ. 6 εδ. δ', ε' και στ' και 38 παρ. 6 εδ. β' του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο), ή τέλος δικαιοδοτικό (άρθρα 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος), αλλά αποκλειστικά η μνεία των διαρθρωτικών, οργανωτικών προβλημάτων του ελέγχου και η διατύπωση προτάσεων γενικών βελτιωτικών παρεμβάσεων, με σκοπό την ενεργοποίηση της προπαρασκευαστικής, νομοπαραγωγικής διαδικασίας από τα προς τούτο αρμόδια όργανα. Ενόψει αυτών, παρατηρείται ότι το ελληνικό σύστημα ελέγχου των λογαριασμών και απόδοσης δημοσιονομικών ευθυνών, το οποίο είναι κατ' αρχήν συνταγματικό σύμφωνα με πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, είναι ρυθμιστικά προσανατολισμένο σε παλαιότερα δημοσιονομικά δεδομένα, οργανωτικής και διαρθρωτικής φύσης, πρέπει δε να παρακολουθήσει το σύγχρονο δημοσιονομικό περιβάλλον της Χώρας, τις διεθνείς δημοσιονομικές και ελεγκτικές εξελίξεις, να αξιολογηθούν επίκαιρα συγκριτικά δεδομένα των ελεγκτικών συστημάτων, σε ενωσιακό και εθνικό επίπεδο, και να ενσωματώσει τις βασικές κατευθύνσεις από την πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κυρίως ως προς την επίδραση των συνταγματικών αρχών στην ερμηνεία και τον καθορισμό των δημοσιονομικών εννοιών (υπόλογος, συνευθυνόμενος, αχρεωστήτως λαβών, αστικός υπεύθυνος, ουσιώδης παρατυπία κ.λπ.). Στόχος αυτής της

διαρθρωτικής μεταρρύθμισης θα είναι εξασφάλιση της μεγαλύτερης δυνατής αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας των ελέγχων για την ταχεία απόδοση ευθυνών στους υπευθύνους, όπως επιβάλλουν τα άρθρα 4 παρ. 5 του Συντάγματος για την επίρριψη του βάρους αποκατάστασης ή άρσης της διακινδύνευσης των δημόσιων πόρων στους πράγματι ευθυνόμενους με το ορθό μέτρο ευθύνης, ενόψει και της αρχής της αναλογικότητας κατ' άρθρο 25 παρ. 1 δ' του Συντάγματος και της αρχής της δημοσιονομικής βιωσιμότητας. Κατόπιν αυτών, το παρόν Πρακτικό μπορεί να έχει μόνο την έννοια ότι με αυτό η Ολομέλεια προτείνει στους συναρμόδιους Υπουργούς την ανάληψη πρωτοβουλίας για τη διαρθρωτική μεταρρύθμιση του συστήματος ελέγχου των λογαριασμών και την ενεργοποίηση των κατάλληλων προπαρασκευαστικών ενεργειών (συγκρότηση Επιτροπών) για την επεξεργασία των προς νομοθέτηση μεταβολών. Τέλος, το παρόν πρακτικό πρέπει να διαβιβασθεί και στην αρμόδια Επιτροπή της Βουλής, προκειμένου να ενημερωθεί σχετικά με το περιεχόμενο της γνωμοδότησης.

20. Η παρούσα γνωμοδότηση, με επιμέλεια του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, να διαβιβασθεί στον έχοντα εν προκειμένω τη νομοθετική πρωτοβουλία Υπουργό Οικονομικών, καθώς και στους τρεις κυρίως αρμόδιους επί νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου Υπουργούς Παιδείας και Θρησκευμάτων, Υγείας και Εσωτερικών.

Ακολούθως, για το ανωτέρω θέμα, συντάχθηκε το παρόν τμήμα του πρακτικού, το οποίο, αφού θεωρήθηκε και εγκρίθηκε από τον Πρόεδρο, υπογράφεται από τον ίδιο και τη Γραμματέα.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΣΑΡΜΑΣ

ΕΛΕΝΗ ΑΥΓΟΥΣΤΟΓΛΟΥ

**Για την ακρίβεια
Η Γραμματέας**

Ελένη Αυγουστόγλου