

**ΣΕ ΕΛΛΑΣΣΟΝΑ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ  
ΠΡΩΤΗ ΣΥΝΘΕΣΗ**

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του, στις 4 Δεκεμβρίου 2019, με την εξής σύνθεση : Ιωάννης Σαρμάς, Πρόεδρος, Μαρία Βλαχάκη, Γεωργία Μαραγκού και Κωνσταντίνος Κωστόπουλος, Αντιπρόεδροι, Γεώργιος Βοΐλης, Σταμάτιος Πουλής, Αγγελική Μυλωνά, Στυλιανός Λεντιδάκης, Βιργινία Σκευή, Βασιλική Σοφιανού, Δέσποινα Τζούμα, Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου, Κωνσταντίνος Παραθύρας, Αργυρώ Μαυρομματή, Κωνσταντίνος Κρέπης, Γεωργία Παπαναγοπούλου, Νικολέτα Ρένεση και Αντιγόνη Στίνη, Σύμβουλοι. Επίσης μετείχαν οι Σύμβουλοι Ευαγγελία Σεραφή, Ειρήνη Κατσικέρη, Νεκταρία Δουλιανάκη, Αικατερίνη Μποκώρου και Βασιλική Πέππα, ως αναπληρωματικά μέλη. Γραμματέας η Ελένη Αυγουστόγλου.

Γενικός Επίτροπος Επικρατείας : Αντώνιος Νικητάκης, Επίτροπος Επικρατείας, κωλυομένης της Γενικής Επιτρόπου της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, Χρυσούλας Καραμαδούκη.

Για να δικάσει την από 26.3.2018 (ΑΒΔ 774/28.3.2018) αίτηση αναίρεσης του ..., κατοίκου ..., ο οποίος παραστάθηκε διά δηλώσεως του άρθρου 133 παρ. του Κ.Δ.Δικ. του πληρεξουσίου δικηγόρου του Γεωργίου Δανιήλ (ΑΜ/ΔΣΘ 9645).

Κατά του Ελληνικού Δημοσίου, νομίμως εκπροσωπούμενου από τον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος παραστάθηκε διά του Νομικού Συμβούλου του Κράτους Νικολάου Καραγιώργη.

Κατά του Δήμου ..., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, ο οποίος παραστάθηκε διά του πληρεξουσίου δικηγόρου του Δημητρίου Στράνη (ΑΜ/ΔΣΑ 11856).

Με την αίτηση αυτή επιδιώκεται η αναίρεση της 11/2018 απόφασης του VII Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Κατά τη συζήτηση

Ο πληρεξούσιος δικηγόρος του ανααιρεσείοντος ζήτησε να συζητηθεί η υπόθεση χωρίς την παρουσία του.

Ο εκπρόσωπος του Ελληνικού Δημοσίου ζήτησε την απόρριψη της αίτησης.

Ο πληρεξούσιος δικηγόρος του Δήμου ... ζήτησε την απόρριψη της αίτησης και

Ο Επίτροπος της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο πρότεινε την απόρριψη αυτής.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το Δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη, με παρόντες τους δικαστές που έλαβαν μέρος στη συζήτηση της υπόθεσης,

εκτός από τη Σύμβουλο Γεωργία Παπαναγοπούλου που είχε κάλυμμα (άρθρο 293 παρ. 3 του ν. 4700/2020) και τη Σύμβουλο Αντιγόνη Στίνη που αποχώρησε από τη διάσκεψη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 338 παρ. 3 και 293 παρ. 3 του ν. 4700/2020.

Άκουσε την εισήγηση της Συμβούλου Αργυρώς Μαυρομάτη και αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

### **Σκέφθηκε κατά τον νόμο**

**1.** Η υπό κρίση αίτηση για αναίρεση της 11/2018 απόφασης του VII Τμήματος, για την οποία έχει καταβληθεί, σύμφωνα με το άρθρο 73 (παρ. 3 περ. δ') του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (ν. 4129/2013, φ. 52 Α'), το προσήκον παράβολο (998/26.3.2018 διπλότυπο είσπραξης τύπου Α'), έχει ασκηθεί εμπρόθεσμα και κατά τα λοιπά νομότυπα. Επομένως, είναι τυπικά δεκτή και πρέπει να εξεταστεί περαιτέρω ως προς τη βασιμότητα των λόγων της, όπως αναπτύσσονται με το από 3.12.2019 υπόμνημα. Επίσης, ο Δήμος ... κατέθεσε το από 11.12.2019 υπόμνημα.

**2.** Με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε εν μέρει δεκτή η από 21.12.2012 έφεση του ήδη αναιρεσειόντος κατά της 2/4.10.2012 καταλογιστικής πράξης του Προϊσταμένου της Ομάδας Ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου στον Δήμο ..., με την οποία ο ήδη αναιρεσειών είχε καταλογισθεί ως υπόλογος, υπό την ιδιότητα του διαχειριστή πληρωμών του Δήμου, αλληλεγγύως με άλλα πρόσωπα, με το ποσό των 307.845,69 ευρώ, που φέρεται ότι αντιστοιχεί σε έλλειμμα στη διαχείριση του Δήμου ..., κατά το οικονομικό έτος 1998, πλέον νομίμων προσαυξήσεων ποσού 205.230,66 ευρώ, μεταρρυθμίστηκε η ως άνω πράξη και περιορίστηκε το ποσό του καταλογισμού στο έλλειμμα λόγω μη απόδοσης εισφορών και κρατήσεων 16.449,71 ευρώ με τις προσαυξήσεις 32.899,82, ενώ τελικώς, κατ' εφαρμογή του άρθρου 37 παρ. 1 του ν. 3801/2009 το καταλογισθέν ποσό μειώθηκε στα 2/10 ήτοι στο ποσό των 9.869,94 ευρώ.

**3.** Από τον αναιρεσειόντα προβάλλεται ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία του νόμου το δικάσαν Τμήμα δέχθηκε ως αιτιολογημένη την εκκληθείσα καταλογιστική πράξη. Τούτο διότι δεν προκύπτει ότι ο αναιρεσειών συνέβαλε στη δημιουργία του επίδικου ελλείμματος, ήτοι δεν διαπιστώνεται αιτιώδης συνάφεια μεταξύ του διαπιστωθέντος ελλείμματος και συγκεκριμένων διαχειριστικών πράξεων ή παραλείψεών του, ενώ περαιτέρω δεν προκύπτει ο ακριβής τρόπος προσδιορισμού του καταλογισθέντος ποσού, αλλά ταυτίζεται απλώς το έλλειμμα με το ποσό των σχετικών δαπανών. Περαιτέρω, προβάλλεται ότι η προσβαλλόμενη παρίσταται ανεπαρκώς αιτιολογημένη και για τον λόγο ότι δεν εξετάστηκαν ουσιώδεις

ισχυρισμοί που προβλήθηκαν από τον ήδη αναιρεσείοντα με το από 27.7.2011 υπόμνημά του.

4. Ο Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας (ΔΚΚ, π.δ. 410/1995, φ. 231 Α'), όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζει στο άρθρο 228 παρ. 2 ότι ο Οργανισμός Εσωτερικής Υπηρεσίας των Δήμων μπορεί να προβλέπει ειδική Ταμειακή Υπηρεσία. Συναφώς, το β.δ. της 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (φ. 114, 145 και 197 Α') ορίζει, στο άρθρο 12, ότι η εκτέλεση οποιασδήποτε δαπάνης του Δήμου ενεργείται από τον Δήμαρχο διά των αρμοδίων δημοτικών υπηρεσιών, στο άρθρο 20, ότι με την εκκαθάριση της δαπάνης αναγνωρίζεται η οφειλή του Δήμου ως νομίμως αναληφθείσα και υφιστάμενη και προσδιορίζεται το ποσό της, ότι η εκκαθάριση οποιασδήποτε δαπάνης του Δήμου ανήκει κατά τις διατάξεις του ΔΚΚ στον Δήμαρχο και διενεργείται από τις συνιστώμενες στον Δήμο ειδικές υπηρεσίες εκκαθάρισης και εντολής δαπανών, στο άρθρο 21 παρ. 3, ότι τα δικαιολογητικά έγγραφα εκάστης δαπάνης συντάσσονται εις διπλούν και προσαρτώνται στα σχετικά χρηματικά εντάλματα, στο άρθρο 22, ότι η ενεργούμενη, από τη λογιστική υπηρεσία, εκκαθάριση εκάστης δαπάνης συνίσταται στην επαλήθευση της προηγούμενης νόμιμης δαπάνης, στον έλεγχο των λογαριασμών και της νομιμότητας των επισυναπτόμενων δικαιολογητικών και στον προσδιορισμό του δικαιώματος του δικαιούχου, ότι επί των σχετικών καταστάσεων, τιμολογίων, πιστοποιήσεων ή λογαριασμών συντάσσεται πράξη, στην οποία αναγράφεται αριθμητικώς και ολογράφως το εκκαθαριζόμενο ποσό και ότι η πράξη εκκαθάρισης υπογράφεται από τον Δήμαρχο και προσυπογράφεται από τον Προϊστάμενο της Λογιστικής Υπηρεσίας και τον αρμόδιο προς διάθεση της πίστωσης Διευθυντή, στο άρθρο 23, ότι μετά την εκκαθάριση της δαπάνης το αρμόδιο Τμήμα ή Γραφείο της Λογιστικής Υπηρεσίας του Δήμου προκαλεί την πληρωμή της εκκαθαρισθείσας δαπάνης, συντάσσοντας χρηματικό ένταλμα και ότι τα χρηματικά εντάλματα υπογράφονται από τον Δήμαρχο και τον Προϊστάμενο της Λογιστικής Υπηρεσίας, ο οποίος καθίσταται προσωπικώς και αλληλεγγύως συνυπεύθυνος και στο άρθρο 45, ότι στους Δήμους που λειτουργεί ίδια Ταμειακή Υπηρεσία, αυτή διεξάγεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα,

5. Από τις διατάξεις που παρατέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη συνάγεται ότι οι οικονομικές υπηρεσίες των δήμων διαρθρώνονται κατά τρόπο ώστε να διακρίνονται τα καθήκοντα των επιμέρους υπηρεσιών οικονομικής διαχείρισης που υφίστανται σε αυτούς ανάλογα με τις φάσεις εξέλιξης της δημοσιονομικής διαδικασίας ως προς τις οποίες η κάθε μία από επιμέρους υπηρεσίες είναι αρμοδία. Έτσι, όταν γεννηθεί η υποχρέωση του δήμου να εκταμιεύσει χρήματα προς τρίτο, μετά τη διαπίστωση της

υποχρέωσης αυτής δια της εκδόσεως της προβλεπόμενης από τον νόμο πράξης, έπεται η εκκαθάριση της σχετικής δαπάνης, ήτοι ο υπολογισμός του ποσού που θα καταβληθεί στον δικαιούχο αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι κρατήσεις που προβλέπονται σχετικώς, ενώ επακολουθεί η έκδοση εντάλματος πληρωμής, στηριγμένου στην προηγηθείσα εκκαθάριση, με το οποίο το εκδίδον το ένταλμα όργανο εντέλλεται τον αρμόδιο ταμία να πληρώσει στον δικαιούχο το ποσό που αναφέρεται στο ένταλμα, τέλος δε ο ταμίας εκτελεί το ένταλμα καταβάλλοντας στον δικαιούχο το οφειλόμενο σε αυτόν ποσόν. Από τα ανωτέρω παρέπεται ότι τα καθήκοντα του εκκαθαριστή είναι διάφορα από τα καθήκοντα του ταμία, η μεταξύ τους δε σχέση οριοθετείται από το ένταλμα πληρωμής, το οποίο έχει την έννοια της περάτωσης της εκκαθάρισης, του τελικού προσδιορισμού του οφειλόμενου στον δικαιούχο τρίτο ποσού και της εντολής προς τον αρμόδιο ταμία να καταβάλει στον δικαιούχο το ποσό που του οφείλεται.

6. Από τις διατάξεις των άρθρων 15, 17, 22, 25, 27 και 33 του π.δ/τος 774/1980 «Περί κωδικοποίησεως εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων υπό τον τίτλον Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου» (φ. 189 Α') και 54 του ν. 2362/1995 «περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» (φ. 247 Α'), όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο, προκύπτει ότι δημόσιοι υπόλογοι ή υπόλογοι οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (ΝΠΔΔ) είναι οι εντεταλμένοι την είσπραξη εσόδων ή την πληρωμή εξόδων του Δημοσίου, των ΟΤΑ και άλλων ΝΠΔΔ, καθώς και όσοι με οποιοδήποτε τρόπο, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, διαχειρίζονται χρήματα, αξίες ή υλικά που ανήκουν στο Δημόσιο, σε ΟΤΑ ή άλλο ΝΠΔΔ (εν τοις πράγμασι ή de facto υπόλογοι), επίσης δε και κάθε άλλο πρόσωπο, που, εξαιτίας της φύσης των υπηρεσιακών του καθηκόντων, θεωρείται από ειδική διάταξη νόμου ως δημόσιος υπόλογος ή υπόλογος ΟΤΑ ή άλλου ΝΠΔΔ. Για τα διαπιστούμενα στη διαχείρισή του ελλείμματα, ο υπόλογος ευθύνεται για κάθε πταίσμα, δηλαδή και για ελαφρά αμέλεια, απαλλάσσεται δε μόνον εάν ο ίδιος επικαλεσθεί και αποδείξει ότι δεν τον βαρύνει καμία υπαιτιότητα ως προς την επέλευση του ελλείμματος. Σε βάρος του βαρυνόμενου με δόλο ή βαρεία αμέλεια υπολόγου καταλογίζονται από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και οι προσανξήσεις, που ορίζονται από τις εκάστοτε κείμενες διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού και είσπραξης δημοσίων εσόδων. (αποφ. ΙV Τμ. 158, 159/2004). Ως έλλειμμα δε νοείται κάθε διαπιστούμενη επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά μεταξύ της ποσότητας των χρημάτων που έπρεπε να υπάρχει σε μία δεδομένη στιγμή με βάση τους τηρούμενους λογαριασμούς και τα νόμιμα διαχειριστικά στοιχεία, και εκείνης που πράγματι υπάρχει καθώς και κάθε «ανοίκεια πληρωμή», δηλαδή κάθε πληρωμή που είτε δεν στηρίζεται σε πλήρη και νόμιμα

δικαιολογητικά είτε για την πραγματοποίησή της δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, είτε έγινε αχρεωστήτως από υπαιτιότητα του υπολόγου (ΕλΣυν Ολ. 4682/2013, 506/2011).

7. Από τις διατάξεις που παρατέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη συνάγεται ότι όποιος διαχειρίζεται χρήματα, αξίες ή υλικό με δημόσιο χαρακτήρα καθίσταται υπόλογος, αν δε κατά τη διαχείρισή του αυτή προκαλέσει έλλειμμα χρηματικό ή άλλο καθίσταται υπεύθυνος προς αποκατάσταση του ελλείμματος που προκάλεσε υποχρεούμενος σε αποκατάσταση αυτού. Από τα ανωτέρω παρέπεται ότι ως υπόλογος δεν νοείται μόνον ο ταμίας όταν εκτελώντας ένταλμα πληρωμής εκταμιεύει δημόσιο χρήμα ή διαθέτει αξίες ή υλικό σε μη δικαιούχους αλλά και κάθε άλλος που συμμετέχοντας στη δημοσιονομική διαδικασία, ως λ.χ. ο εκκαθαριστής, προκαλεί παράνομη εκταμίευση. Διότι, ναι μεν η εκταμίευση, στην περίπτωση αυτή εκτελείται από τον ταμία, όμως αν το έλλειμμα προκλήθηκε από ενέργεια του εκκαθαριστή την οποία ο ταμίας δεν υποχρεούτο ούτε εδικοιούτο να ελέγξει, τότε υπεύθυνος του ελλείμματος είναι ο εκκαθαριστής και όχι ο ταμίας.

8. Περαιτέρω, το ως άνω β.δ/μα της 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» ορίζει, στο άρθρο 46: «1. Παρ' εκάστω των του προηγούμενου άρθρου δήμων, συνιστάται (...) ίδια δημοτική υπηρεσία υπό την ονομασίαν Ταμείον (...) 2. Το ούτω συνιστώμενον ταμείον διεξάγει υπό την διεύθυνσιν και προσωπικήν ευθύνην του δημοτικού ταμίου και δι' ειδικώς οριζομένων προς τούτο εισπρακτορικών και διαχειριστικών οργάνων την ταμιακήν υπηρεσίαν, κατά τα υπό των του δημοτικού και κοινοτικού κώδικος διατάξεων και υπό των τοιούτων του παρόντος ειδικώτερον οριζόμενα», στο άρθρο 48: «Εκάστου των (...) συνιστωμένων ταμείων των δήμων, προϊστάται ο δι' αποφάσεως του δημάρχου οριζόμενος δημοτικός ταμίας ούτινος τα καθήκοντα και αι αρμοδιότητες ορίζονται ειδικώτερον ως εξής: Εισπράττει ο ίδιος και δι' ειδικώς διατιθεμένων προς τούτο εισπρακτορικών οργάνων πάντα τα έσοδα του δήμου (...). Εξοφλεί τα χρηματικά εντάλματα εντός των ορίων των δια του προϋπολογισμού ή δι' ειδικών αποφάσεων του δημοτικού συμβουλίου κεχορηγημένων πιστώσεων κατά τας κειμένας περί αυτών διατάξεις του δημοτικού και κοινοτικού κώδικος. (...). Υποβάλλει κατά μήνα εις τον δήμαρχον και την δημορχιακήν επιτροπήν λογαριασμόν των εσόδων και εξόδων, εξελεγχόμενον υπό του δημάρχου και της δημορχιακής επιτροπής. (...) Λογοδοτεί δι' εαυτόν και τα υπ' αυτόν εισπρακτορικά και διαχειριστικά όργανα, εις το Ελεγκτικόν Συνέδριον κατά τας κειμένας διατάξεις του δημοτικού και κοινοτικού κώδικος», στο άρθρο 60: «1. Αι πάσης φύσεως πληρωμαί εκ του δημοτικού ταμείου, ενεργούνται ως ακολούθως: 2. Τα εφ' εκάστου ταμείου εκδιδόμενα

χρηματικά εντάλματα προς πληρωμήν εξόδων του δήμου ως και πας άλλος νόμιμος τίτλος πληρωμής παραδίδονται εις το λογιστικόν γραφείον του ταμείου. Ο δημοτικός ταμίας βοηθούμενος υπό του ελεγκτού ή λογιστού του γραφείου τούτου ενεργεί υπό προσωπικήν αυτού ευθύνην τον έλεγγον αυτών καθ' όσον αφορά το νόμιμον και έγκυρον της εντελλομένης δαπάνης κατά τας κειμένας διατάξεις, μεθ' ό προβαίνει εις την πληρωμήν αυτών εις τους δικαιούχους. (...)), στο άρθρο 61: «Ο αρμόδιος δια την πληρωμήν ταμιακός υπόλογος εφ' εκάστου πληρωνομένου υπ' αυτού εντάλματος και εφ' εκάστης εξοφλητικής αποδείξεως αναγράφει δια σφραγιστήρος ή ιδιοχείρως την λέξιν “Επληρώθη” και την χρονολογίαν καθ' ην έλαβε χώραν η πληρωμή βεβαιών συγχρόνως την πράξιν της εξοφλήσεως δια της υπογραφής του» και τέλος, στο άρθρο 62: «Τα εξοφλούμενα χρηματικά εντάλματα φέρονται εις πίστωσιν της διαχειρίσεως του ταμείου και υποβάλλονται υπό του ταμίου εις το τέλος του οικονομικού έτους εις το Ελεγκτικόν Συνέδριον μετά του απολογισμού και των κεκανονισμένων αναλυτικών καταστάσεων». Συναφώς δε, ο Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας (ΔΚΚ, π.δ. 410/1995, φ. 231 Α'), όπως ίσχυε κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, ορίζει στο άρθρο 228 παρ. 2, ότι ο Οργανισμός Εσωτερικής Υπηρεσίας των Δήμων μπορεί να προβλέπει ειδική Ταμειακή Υπηρεσία. Εξ άλλου, το ίδιο ως άνω β.δ/μα ορίζει, στο άρθρο 51: «1. Επιτρέπεται όπως διά του οργανισμού της εσωτερικής υπηρεσίας των μεγάλων δήμων, συνιστώνται εν τοίς ταμείοις αυτών (...) θέσεις ταμιακών διαχειριστών, εις ούς θα δύναται ο δημοτικός ταμίας ν' αναθέτη την διά λογαριασμόν αυτού ενέργειαν ωρισμένων πληρωμών εξόδων του δήμου (...) 2. Οι ταμιακοί διαχειρισταί διά πάσαν υπ' αυτών και δια λογαριασμόν του δημοτικού ταμίου ενεργουμένην πληρωμήν υπέχουν προσωπικήν ευθύνην διά την ύπαρξιν χρηματικού εντάλματος η άλλου τίτλου υπέρ του δικαιούχου ως και την ταυτότητα και το γνήσιον της υπογραφής της εξοφλητικής αποδείξεως τούτου ή του πληρεξουσίου αυτού ή του νομίμου δικαιοδόχου ή προκειμένου περί νομικών προσώπων, του νομίμου αντιπροσώπου τούτων. 3. Πληρωμαί ενεργηθείσαι κατά παράβασιν των ορισμών τούτων καταλογίζονται δι' αποφάσεως του Ελεγκτικού Συνεδρίου εις βάρος του πληρώσαντος ταμειακού διαχειριστού, έχοντος δικαίωμα αναγωγής κατά του λήπτου».

**9.** Κατά τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας του Δήμου ... (ο οποίος εγκρίθηκε με την .../1953 απόφαση του Υπουργού Εξωτερικών «Περί εγκρίσεως του οργανισμού της εσωτερικής υπηρεσίας του Δήμου ...», ... και τροποποιήθηκε, μεταξύ άλλων, με την .../1991 απόφαση του Νομάρχη ... για την «Τροποποίηση και προσαρμογή του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας του Δήμου ... του Ν. ... στις διατάξεις του Ν. 1586/86», ...), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο, οι οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου διαρθρώνονται, μεταξύ άλλων, σε

Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών, η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τα Τμήματα Εκκαθάρισης Δαπανών και το Τμήμα Εκκαθάρισης Μισθοδοσίας και σε Διεύθυνση Ταμειακής Υπηρεσίας, η οποία διαρθρώνεται σε Τμήμα Εσόδων, Τμήμα Εξόδων και Τμήμα Λογιστηρίου. Ειδικότερα, το Τμήμα Εξόδων εξοφλεί τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής, που του αποστέλλονται από το Τμήμα Λογιστηρίου του Δήμου, αφού προβεί σε έλεγχο νομιμότητας και εγκυρότητας της εντελλόμενης δαπάνης, τυχόν υπέρβασης των ορίων της οικείας πίστωσης, πληρότητας των δικαιολογητικών που συνοδεύουν το χρηματικό ένταλμα και έλεγχο ως προς το νομότυπο της υπογραφής του εντάλματος. Στο Τμήμα δε αυτό έχουν συσταθεί, δυνάμει του στο άρθρου 6 παρ. 6 της ανωτέρω 46983/28.1.1991 απόφασης του Νομάρχη ..., σε συνδυασμό με το άρθρο 2 του «Ειδικού Κανονισμού Λειτουργίας της Διευθύνσεως Ταμειακής Υπηρεσίας του Δήμου ...», που συνετάγη το έτος 1971, θέσεις ταμιακών διαχειριστών, οι οποίοι ορίζονται με απόφαση του Δημάρχου και έχουν την αρμοδιότητα διενέργειας πληρωμών εξόδων του Δήμου για λογαριασμό του δημοτικού ταμιά.

**10.** Στο άρθρο 6 του π.δ/τος 584/1975 «Περί του τρόπου και της διαδικασίας εξοφλήσεως των χρηματικών ενταλμάτων ή ετέρων τίτλων πληρωμής των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου και εισαγωγής και αποδόσεως των υπέρ του Δημοσίου και τρίτων κρατήσεων (φ. 188 Α'), ορίζεται: «1. Εφ' όσον παρά τω Ν.Π.Δ.Δ. λειτουργεί ίδια Ταμιακή Υπηρεσία πάσαι αι κατά την εξόφλησιν του χρηματικού εντάλματος πληρωμής ενεργούμεναι υπέρ του Δημοσίου και Τρίτων κρατήσεις, εισάγονται εις τον προϋπολογισμόν του Ν.Π.Δ.Δ. υπό τον οικείον κωδικόν αριθμόν δια γραμματίου εισπράξεως. 2. Τα γραμμάτια εισπράξεως εκδίδονται βάσει συγκεντρωτικής καταστάσεως εις την οποίαν καταχωρούνται, αναλυτικώς και κατά χρονολογικήν σειράν εξοφλήσεως, αι ενεργηθείσαι εφ' εκάστου εξοφληθέντος τίτλου πληρωμής κρατήσεις. 3. Αι ενεργούμεναι και εισαγόμεναι κατά τας διατάξεις των προηγουμένων παραγράφων του παρόντος άρθρου κρατήσεις, αποδίδονται εις το Δημόσιον ή τους Τρίτους, μέχρι της 15ης του επομένου της εξοφλήσεως των ενταλμάτων πληρωμής μηνός, εφ' όσον περί του χρονικού τούτου ορίου δεν ορίζεται άλλως υπό των κειμένων διατάξεων, δι' ενταλμάτων πληρωμής επί του οικείου κωδικού αριθμού του προϋπολογισμού του Ν.Π.Δ.Δ., εκδιδόμενου βάσει σχετικής αναλυτικής καταστάσεως κρατήσεων. 4. Άμα τη αποδόσει των κρατήσεων ειδοποιούνται εγγράφως περί τούτου υπό της Οικονομικής Υπηρεσίας του Ν.Π.Δ.Δ. οι περί των οποίων οι κρατήσεις δικαιούχοι, προς ους αποστέλλεται αναλυτική κατάστασις των αποδοθεισών κρατήσεων».

**11.** Σύμφωνα με την 709/12.2.1998 απόφαση του Δημάρχου ..., οι Διαχειριστές εισφορών ΙΚΑ και ΤΕΑΔΞΕ έχουν τα παρακάτω καθήκοντα α) έγκαιρη απόδοση, μετά από προηγούμενο έλεγχο στις μισθοδοτικές καταστάσεις των εισφορών εργοδότη και ασφαλισμένων υπέρ ΙΚΑ και ΤΕΑΔΞΕ και το συσχετισμό των παραστατικών στοιχείων πληρωμής των κρατήσεων με τα σχετικά χρηματικά εντάλματα και β) πληρωμή με καταστάσεις ή χρηματικά εντάλματα πληρωμής του έκτακτου προσωπικού του δήμου μέσω της Εθνικής Τραπέζης Ελλάδος και τακτοποίηση των σχετικών χρηματικών ενταλμάτων

**12.** Από τις διατάξεις που παρατέθηκαν στις σκέψεις 8 έως 11 συνάγεται ότι η ευθύνη του ταμία στις οικονομικές υπηρεσίες των δήμων για μη νόμιμη εκταμίευση οριοθετείται εντός συγκεκριμένου πλαισίου (νομιμότητα εντελλομένης δαπάνης, υπέρβαση ορίων πίστωσης, πληρότητα δικαιολογητικών που συνοδεύουν το ένταλμα, νομότυπο υπογραφής του εντάλματος, ταυτότητα εισπράττοντος με τον κατά το ένταλμα δικαιούχο) και δεν εκτείνεται ούτε σε επαληθεύσεις των αριθμητικών υπολογισμών στους οποίους προέβη προηγουμένως ο εκκαθαριστής της δαπάνης, ιδίως αν αυτοί είναι πολύπλοκοι όπως επί υπολογισμού κρατήσεων σε καταστάσεις μισθοδοσίας, ούτε στη διακρίβωση αν όντως οι φερόμενοι κατά το ένταλμα δικαιούχοι τυγχάνουν όντως δικαιούχοι υπό την ουσιαστική έννοια, ότι δηλαδή έλκουν τα δικαιώματά τους από νόμιμες αποφάσεις ανάληψης νομικής υποχρέωσης. Επομένως, αν επί δημοτικής διαχείρισεως διαγνωσθεί ότι προκλήθηκε έλλειμμα λόγω μη απόδοσης εισφορών ή κρατήσεων, δεν δύναται να θεωρηθεί εκ του λόγου αυτού αυτομάτως υπεύθυνος ο ταμίας πριν να ερευνηθεί αν το κατά τα ανωτέρω έλλειμμα ανάγεται στη σφαίρα της δικής του ευθύνης και όχι στη σφαίρα ευθύνης του εκκαθαριστή.

**13.** Στην υπό κρίση υπόθεση, το δικαστήριο της ουσίας δέχθηκε ως ακριβή τα ακόλουθα: «[Α]πό τον έλεγχο των αποδόσεων εισφορών και κρατήσεων του οικονομικού έτους 1998, που πραγματοποιήθηκε από το κλιμάκιο κατασταλτικού ελέγχου και αφού έγινε συμφωνία μεταξύ των ποσών των κρατήσεων του Βιβλίου «Καθημερινό Κρατήσεων» και των ποσών των αποδόσεων που εκταμιεύθηκαν, με βάση τα παραστατικά που αρχειοθετήθηκαν στον φάκελο κρατήσεων, διαπιστώθηκαν διαφορές, οι οποίες οφείλονταν σε καταβολές επιπλέον ποσών. Ειδικότερα, τα ευρήματα περιλαμβάνουν επιπλέον αποδόσεις συνολικού ποσού 83.276.763 δρχ. (244.392 ευρώ) και, συγκεκριμένα, τις εξής: α) Φόρος υπαλλήλων, ποσό 38.828.150 δρχ., β) Χαρτόσημο υπαλλήλων, ποσό 7.259.718 δρχ., γ) ΟΓΑ χαρτοσήμου υπαλλήλων, ποσό 1.451.748 δρχ., δ) Φόρος Εισοδήματος 15%, ποσό 19.986.533 δρχ., ε) ΤΑΔΚΥ υπαλλήλων, ποσό 2.974.789 δρχ., στ) ΤΥΔΚΥ υπαλλήλων, ποσό 2.669.942 δρχ., ζ) Σύνταξη υπαλλήλων, ποσό 3.672.860 δρχ., η) ΤΣΜΕΔΕ υπαλλήλων, ποσό 545.146 δρχ.,

θ) ΚΥΤ υπαλλήλων, ποσό 78.973 δρχ., ι) ΤΕΑΗΕ υπαλλήλων, ποσό 8.952 δρχ., ια) ΤΕΕ, ποσό 159.000 δρχ., ιβ) Σωματείο Εργατοτεχνιτών, ποσό 35.713 δρχ. και ιγ) ΙΚΑ, ποσό 5.605.239 δρχ. (16.449,71 ευρώ). Κατόπιν τούτου, με την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκε, από το ως άνω ποσό, μόνο με το ποσό των 5.605.239 δρχ. ή 16.449,71 ευρώ, μεταξύ άλλων, ο εκκαλών, καθόσον, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 709/1998 απόφαση του Δημάρχου ..., είχε την ευθύνη της έγκαιρης απόδοσης, μετά από προηγούμενο έλεγχο στις μισθοδοτικές καταστάσεις, των εισφορών εργοδότη και ασφαλισμένων υπέρ ΙΚΑ και ΤΕΑΔΞΕ και εκταμίευσε το εν λόγω ποσό (5.605.239 δρχ. ή 16.449,71 ευρώ).».

**14.** Ενώπιον του δικαστηρίου της ουσίας ο ήδη αναιρεσειών ισχυρίσθηκε ότι η εις βάρος του καταλογιστική πράξη είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, διότι από το σώμα αυτής δεν προκύπτει η ανάμειξη του στη δημιουργία του επίδικου ελλείμματος και η συνακόλουθη αιτιώδης συνάφεια μεταξύ αυτού και συγκεκριμένων πράξεων ή παραλείψεών του, ενώ περαιτέρω δεν προκύπτει ο ακριβής τρόπος προσδιορισμού του, αλλά ταυτίζεται απλώς το έλλειμμα με το ποσό των σχετικών δαπανών.

**15.** Επί των ισχυρισμών αυτών το δικαστήριο της ουσίας, αφού δέχθηκε κατ' αρχάς σε επίπεδο μείζονος πρότασης του δικανικού συλλογισμού ότι ο Δήμαρχος εντέλλεται, με επιμέλεια των αρμοδίων δημοτικών υπηρεσιών, την εκτέλεση των δαπανών του Δήμου, προβαίνει, μέσω της Ταμειακής Υπηρεσίας, στην εκκαθάριση αυτών και εκδίδει το σχετικό χρηματικό ένταλμα, στο οποίο αναφέρεται, μεταξύ άλλων, η αιτία της πληρωμής και επισυνάπτονται τα νόμιμα δικαιολογητικά, από τα οποία πρέπει να προκύπτει σαφώς το δικαίωμα του πιστωτή, έκρινε εν συνεχεία ότι η προσβαλλόμενη ενώπιον αυτού πράξη, όσον αφορά τις αχρεωστήτως καταβληθείσες εισφορές, περιλαμβάνει στο σώμα της και την αναγκαία ιστορική και νομική αιτία του καταλογισμού, καθώς περιγράφονται οι πράξεις και παραλείψεις του εκκαλούντος, ως διαχειριστή πληρωμών, που συντέλεσαν στη δημιουργία του ελλείμματος, καθώς και η αιτιώδης συνάφεια μεταξύ αυτών και της δημιουργίας του και ο τρόπος προσδιορισμού του ύψους του ελλείμματος. Άλλωστε και με την υπ' αριθμ. 709/1998 απόφαση του Δημάρχου ... ο εκκαλών είχε την ευθύνη της έγκαιρης απόδοσης, μετά από προηγούμενο έλεγχο στις μισθοδοτικές καταστάσεις, των εισφορών εργοδότη και ασφαλισμένων υπέρ ΙΚΑ και ΤΕΑΔΞΕ.

**16.** Το Δικαστήριο επισημαίνει ότι η αναιρεσιβαλλομένη, ως προκύπτει από το κείμενο αυτής που παρατέθηκε στην προηγούμενη σκέψη, θεώρησε, σε επίπεδο μείζονος προτάσεως του δικανικού συλλογισμού, ότι η εκκαθάριση ταυτίζεται με τα καθήκοντα του ταμιά, οπότε, στην κρινόμενη

υπόθεση, δεν αναζήτησε αν όντως ο αναιρεσειών, που ασκούσε καθήκοντα ταμεία σύμφωνα με τις υφιστάμενες διακρίσεις καθηκόντων στον Δήμο ..., προέβη σε μη νόμιμες εκταμιεύσεις που ως εκ των καθηκόντων του όφειλε να αποτρέψει, ή αν το επίδικο έλλειμμα οφείλεται σε σφάλματα της εκκαθάρισης, ήτοι επί το έλαττον υπολογισμούς των εισφορών και κρατήσεων, τους οποίους ο αναιρεσειών, ως ταμίας, ούτε όφειλε ούτε εδικαιούτο να ελέγξει και διορθώσει. Συνεπώς, ο σχετικώς προβαλλόμενος λόγος αναιρέσεως με τον οποίο ο αναιρεσειών αιτιάται την αναιρεσιβαλλομένη ότι δεν αναζήτησε τον αιτιώδη σύνδεσμο μεταξύ των καθηκόντων του και του ελλείμματος είναι βάσιμος, γι' αυτό κατά αποδοχή του λόγου αυτού η αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, να αναιρεθεί η απόφαση και η υπόθεση που χρήζει, κατά τα ανωτέρω, διερεύνησης ως προς το πραγματικό να αναπεμφθεί στο αρμόδιο Τμήμα το οποίο οφείλει να κρίνει αν το επίδικο έλλειμμα προήλθε από σφάλμα της εκκαθάρισης ή του ταμεία. Ενόψει τούτου παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων αναιρέσεως.

**17.** Κατά τη μειοψηφούσα όμως γνώμη του Συμβούλου Γεωργίου Βοΐλη, υφίσταται στην προσβαλλόμενη απόφαση αιτιολογημένη κρίση του Τμήματος ως προς την δημιουργία και ύπαρξη ελλείμματος στην διαχείριση του ταμειακού υπολόγου συνιστάμενο στο γεγονός ότι οι παρακρατηθείσες εισφορές από τις μισθοδοτικές καταστάσεις αν και μετά την παρακράτησή τους έπρεπε να αποδοθούν στα οικεία ασφαλιστικά ταμεία αυτές όχι μόνο δεν αποδόθηκαν αλλά και δεν υφίσταντο στα ταμεία του Δήμου, η δε εκ των υστέρων καταβολή αυτών των ποσών από τα ταμειακά διαθέσιμα του Δήμου συνιστά απλώς εκπλήρωση οφειλόμενης υποχρέωσης του Δήμου προς τα ασφαλιστικά ταμεία αλλά σε καμία περίπτωση δεν αναπληρώνει τα ήδη απωλεσθέντα ποσά των παρακρατηθέντων και μη αποδοθέντων στα ασφαλιστικά ταμεία ποσών εισφορών που συνιστούν και το διαπιστωθέν εν προκειμένω έλλειμμα για το οποίο νομίμως και αιτιολογημένα επιβλήθηκε ο επίδικο καταλογισμός.

**18.** Μετά από αυτά πρέπει να διαταχθεί η απόδοση στον αναιρεσειόντα του παραβόλου που κατέθεσε για την άσκηση της αίτησης (άρθρο 73 παρ. 4 του ν. 4129/2013).

**19.** Κατ' εκτίμηση των περιστάσεων, να απαλλαγούν οι καθ' ων από τη δικαστική του δαπάνη (άρθρο 275 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, σε συνδυασμό με το άρθρο 123 του π.δ/τος 1225/1981, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 2 του ν. 3472/2006).

**Για τους λόγους αυτούς**

Δέχεται την αίτηση.

Αναιρεί την 11/2018 απόφαση του VII Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά τα οριζόμενα στο σκεπτικό.

Αναπέμπει την υπόθεση στο Δεύτερο Τμήμα του Δικαστηρίου, για κρίση, υπό διαφορετική σύνθεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο σκεπτικό.

Διατάσσει την απόδοση του κατατεθέντος παραβόλου αναίρεσης στον αναιρεσείοντα. Και

Απαλλάσσει το Ελληνικό Δημόσιο και τον Δήμο ... από τη δικαστική δαπάνη του αναιρεσείοντος.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στην Αθήνα με τηλεδιάσκεψη, μέσω της υπηρεσιακής εφαρμογής e-presence, στις 14 Οκτωβρίου 2020.

**Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ**  
**ΙΩΑΝΝΗΣ ΣΑΡΜΑΣ**

**Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ**  
**ΑΡΓΥΡΩ ΜΑΥΡΟΜΜΑΤΗ**

**Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ**  
**ΕΛΕΝΗ ΑΥΓΟΥΣΤΟΓΛΟΥ**

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση, στις 15 Σεπτεμβρίου 2021.

**Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ**  
**ΙΩΑΝΝΗΣ ΣΑΡΜΑΣ**

**Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ**  
**ΕΛΕΝΗ ΑΥΓΟΥΣΤΟΓΛΟΥ**