

ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ

ΤΜΗΜΑ VII

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του, στις 12 Ιουνίου 2018, με την ακόλουθη σύνθεση: Άννα Λιγωμένου, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Τμήματος, Δημήτριος Τσακανίκας, Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου, Σύμβουλοι, Ιωάννα Ευθυμιάδου (εισηγήτρια) και Ιωάννης Νταλαχάνης, Πάρεδροι, που μετέχουν με συμβουλευτική ψήφο.

Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας: Παραστάθηκε ο Επίτροπος της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο Αντώνιος Νικητάκης, ως νόμιμος αναπληρωτής της Γενικής Επιτρόπου της Επικρατείας, η οποία είχε κώλυμα.

Γραμματέας: Ιωάννης Αθανασόπουλος, υπάλληλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Για να δικάσει την από 24.5.2013 (Α.Β.Δ.: 107/12.6.2013) έφεση των : **1)** Ε... Σ... του Δ..., **2)** Β.. Κ... του Χ..., **3)** Γ... Κ... του Α..., **4)** Γ... Β... του Α..., **5)** Γ... Ζ... του Δ..., **6)** Σ... Τ... του Χ..., **7)** Χ... Χ... του Σ..., **8)** Ι... Μ... του Γ..., **9)** Α... Β... του Φ..., **10)** Δ... Κ... του Α..., **11)** Β... Μ... του Ν..., **12)** Π... Δ.. του Χ... και **13)** Δ... Λ... του Χ..., κατοίκων απάντων Ο... Χ..., οι οποίοι παραστάθηκαν δια του πληρεξουσίου δικηγόρου Λάμπρου Γεωργακόπουλου (Α.Μ. Δ.Σ.Α.: 25632)

κατά του Ελληνικού Δημοσίου, που εκπροσωπεί νόμιμα ο Υπουργός Οικονομικών, ο οποίος παραστάθηκε δια του Παναγιώτη Λαμπρόπουλου, Παρέδρου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, και

κατά της 47/2012 Πράξης του Β΄ Κλιμακίου του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Ο Δήμος Π... Χ..., που εδρεύει στον Πολύγυρο και εκπροσωπείται νόμιμα, ως καθολικός διάδοχος του υπέρ ου ο καταλογισμός και ήδη καταργηθέντος Δήμου Ο..., δεν παραστάθηκε.

Με την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίστηκαν οι εκκαλούντες, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, υπέρ του πρώην Δήμου Ο... Νομού Χ..., για την αποκατάσταση ελλείμματος, το οποίο φέρεται ότι προκάλεσαν στη διαχείριση αυτού κατά το οικονομικό έτος 2008. Ειδικότερα, οι δύο πρώτοι, τέως Δήμαρχος και Δημοτική Ταμίας του ως άνω Δήμου, καταλογίστηκαν με το συνολικό ποσό του ελλείμματος, ύψους 88.892,44 ευρώ, οι δε λοιποί έντεκα εκκαλούντες, Δημοτικοί Σύμβουλοι, μέχρι του ποσού των 2.850,00 ευρώ.

Κατά τη συζήτηση που ακολούθησε, το Δικαστήριο άκουσε:

Τον πληρεξούσιο δικηγόρο των εκκαλούντων, ο οποίος ζήτησε την παραδοχή της έφεσης.

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

Τον Επίτροπο της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, ο οποίος πρότεινε την παραδοχή της έφεσης.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το Δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη.

Αφού μελέτησε τη δικογραφία

Σκέφθηκε κατά το νόμο και

Αποφάσισε τα ακόλουθα:

I. Με την κρινόμενη έφεση, όπως οι λόγοι αυτής αναπτύσσονται με το από 12.6.2018 νομίμως κατατεθέν υπόμνημα και η οποία επανεισάγεται προς συζήτηση μετά την έκδοση των 1495/2016 και 1271/2017 αποφάσεων του Τμήματος τούτου (για τους εκκαλούντες, πλην του δέκατου, Δ... Κ... του Α..., για τον οποίο απορρίφθηκε αυτή, με την ανωτέρω 1495/2016 απόφαση), ζητείται η ακύρωση της

47/2012 Πράξης του Β΄ Κλιμακίου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με την οποία καταλογίστηκαν οι εκκαλούντες αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, υπέρ του πρώην Δήμου Ο. Νομού Χ... και ήδη Δήμου Π..., για την αποκατάσταση ελλείμματος, το οποίο φέρεται ότι προκάλεσαν, από ελαφρά αμέλεια, στη διαχείριση αυτού κατά το οικονομικό έτος 2008. Ειδικότερα, οι δύο πρώτοι των εκκαλούντων, τέως Δήμαρχος και Δημοτική Ταμίας του ως άνω Δήμου, καταλογίστηκαν με το συνολικό ποσό του ελλείμματος, ύψους 88.892,44 ευρώ, οι δε λοιποί δέκα τούτων, Δημοτικοί Σύμβουλοι, μέχρι το ποσό των 2.850,00 ευρώ. Η εν λόγω έφεση πρέπει να ερευνηθεί περαιτέρω ως προς τη βασιμότητά της, παρά την απουσία του Δήμου Π..., ο οποίος δεν παραστάθηκε στη συζήτησή της, αν και κλητεύθηκε νομίμως και εμπροθέσμως προς τούτο (σχετ. η από 14.3.2018 έκθεση επίδοσης της Α... Ζ..., υπαλλήλου του Δήμου Π...).

II. Σύμφωνα με το άρθρο 44 του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν.4129/2013 «Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» (Α΄ 52) δημόσιοι υπόλογοι είναι όσοι διαχειρίζονται, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, χρήματα, αξίες ή υλικό που ανήκει στο Δημόσιο, σε Ο.Τ.Α. ή σε Ν.Π.Δ.Δ. (εν τοις πράγμασι ή de facto υπόλογοι), επίσης δε και κάθε άλλο πρόσωπο που, εξαιτίας της φύσεως των υπηρεσιακών του καθηκόντων, θεωρείται από ειδική διάταξη νόμου ως δημόσιος υπόλογος ή υπόλογος Ν.Π.Δ.Δ. ή Ο.Τ.Α.. Περαιτέρω, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 93, 86 παρ. 1ε΄, και 103 παρ.2γ΄ του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν.3463/2006 (Α΄ 114) Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων με τις διατάξεις των άρθρων 13, 14, 16, 20, 22, 23, 25, 45, 48 και 60 του β.δ/τος της 17.5/15.6.1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (Α΄ 114), συνάγονται τα ακόλουθα: Ο Δήμαρχος εντέλλεται, με επιμέλεια της αρμόδιας δημοτικής υπηρεσίας, την εκτέλεση της σχετικής δαπάνης, αν ανάγεται στην αρμοδιότητά του ή εισηγείται την έγκριση αυτής από το Δημοτικό Συμβούλιο ή τη Δημομαρχιακή Επιτροπή, αν πρόκειται περί θέματος της αρμοδιότητάς της. Στη συνέχεια, ο Δήμαρχος προβαίνει, δια των οικείων λογιστικών υπηρεσιών, στην εκκαθάριση της δαπάνης και εκδίδει το οικείο χρηματικό ένταλμα πληρωμής, αφού προηγουμένως ελέγξει τη νομιμότητά της. Σε περίπτωση μη νομιμότητας της δαπάνης, ευθύνεται εις ολόκληρο με τον Δήμαρχο και ο Προϊστάμενος της λογιστικής υπηρεσίας, που υπογράφει μαζί με τον Δήμαρχο το σχετικό χρηματικό ένταλμα, το οποίο πρέπει να αναφέρει την αιτία πληρωμής και να συνοδεύεται από τα οικεία νόμιμα δικαιολογητικά. Περαιτέρω, ο Προϊστάμενος της ταμειακής υπηρεσίας του Δήμου (ταμίας) ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε δια ειδικώς προς τούτο εντεταλμένων οργάνων, τις εισπράξεις των εσόδων και την εξόφληση των χρηματικών ενταλμάτων του Δήμου, τηρεί τους οικείους λογαριασμούς και λογοδοτεί ενώπιον των δημοτικών αρχών σε μηνιαία βάση και ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου ετησίως, υπέχοντας, ως εκ της διαχειριστικής φύσης των καθηκόντων του, ευθύνη δημοσίου υπολόγου (Ε.Σ. αποφ. VII Τμ. 2240/2008). Τέλος, τα μέλη του Δημοτικού Συμβουλίου, όταν με απόφασή τους εγκρίνουν τη διενέργεια δαπανών της αρμοδιότητάς τους - διάθεση πιστώσεων σε βάρος του δημοτικού προϋπολογισμού, ενεργούν πράξεις διαχείρισης των λογαριασμών του Δήμου και, για τον λόγο αυτό, ευθύνονται ως υπόλογοι. Συνακόλουθα, ο Δήμαρχος, ο Προϊστάμενος της Λογιστικής Υπηρεσίας και ο δημοτικός ταμίας, που λόγω της ανάμειξής τους στη διαχείριση (πληρωμή δαπανών) του Δήμου καθίστανται από τον νόμο υπεύθυνοι για τις μη νόμιμες δαπάνες, στις οποίες τυχόν προέβησαν, καθώς και τα μέλη του Δημοτικού Συμβουλίου, που ενέκριναν δαπάνες της αρμοδιότητάς τους, καθίστανται υπόλογοι της χρηματικής διαχείρισης του Δήμου και ευθύνονται για κάθε έλλειμμα αυτής, καταλογιζόμενοι αρμοδίως με τα αντίστοιχα ποσά. Εξάλλου, ως διαχειριστικό έλλειμμα νοείται,

μεταξύ άλλων, κάθε μη νόμιμη δαπάνη ή δαπάνη, για τη διενέργεια της οποίας δεν έχουν τηρηθεί οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, κάθε πληρωμή που έγινε χωρίς τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις δικαιολογητικά (βλ. άρθρο 22 του ν.4129/2013 και παλαιότερα άρθρα 15, 17, 22, 25, 27 και 33 του π.δ/τος 774/1980), καθώς και η επί το έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά που διαπιστώνεται μεταξύ της ποσότητας των χρημάτων που έπρεπε να υπάρχει σε μια δεδομένη χρονική στιγμή, σύμφωνα με τα εξαγόμενα από τους τηρούμενους λογαριασμούς και με βάση τα νόμιμα διαχειριστικά στοιχεία, και εκείνης που πράγματι υπάρχει. Για τα ελλείμματα αυτά ο υπόλογος ευθύνεται κατ' αρχήν για κάθε πταίσμα, δηλαδή και για ελαφρά αμέλεια, η οποία μάλιστα τεκμαίρεται, απαλλάσσεται δε μόνο εάν ο ίδιος επικαλεσθεί και αποδείξει ότι καμία απολύτως υπαιτιότητα, ως προς την επέλευσή τους, δεν τον βαρύνει (βλ. την Αποφ. VII Τμ. 2019/2017 και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

III. Ο κυρωθείς με το άρθρο πρώτο του ν.2859/2000 (Α' 248) Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ορίζει, στο άρθρο 1, ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου», στο άρθρο 2, ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ...», στο άρθρο 3, ότι: «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής ...» και στο άρθρο 22 ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο: ... ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων ...». Επισημαίνεται δε, ότι, στο πεδίο του ενωσιακού δικαίου, τόσο η σχετική έκτη οδηγία του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 1977 «περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών - κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση» (Οδηγία 77/388/ΕΟΚ-L145-13.6.1977), όσο και η, ήδη ισχύουσα, Οδηγία 2006/112 του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 «σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας» (L347/1-11.12.2006), αμφότερες έχουν συμπεριλάβει ομοίου περιεχομένου απαλλαγή μεταξύ εκείνων που επιγράφονται ως "απαλλαγές ορισμένων δραστηριοτήτων γενικού συμφέροντος". Περαιτέρω, ο Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας (διατάξεις κωδικοποιηθείσες σε ενιαίο κείμενο νόμου με το άρθρο μόνο του π.δ.410/1995 - Α' 231) στο άρθρο 277 ορίζει ότι: «1. Οι δήμοι και οι κοινότητες μπορούν να συνιστούν δικές τους επιχειρήσεις ή να μετέχουν σε επιχειρήσεις που συνιστούν μαζί με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα ή σε επιχειρήσεις που ήδη υπάρχουν: α) για την εκτέλεση έργων που έχουν σκοπό την εξυπηρέτηση του κοινού καθώς και για την οικονομική εκμετάλλευση των έργων αυτών, β) για την παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών που έχουν σκοπό την εξυπηρέτηση του κοινού, γ) για την ανάπτυξη δραστηριοτήτων που έχουν σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων. ... 5. Οι παραπάνω δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και διέπονται από τους κανόνες της

ιδιωτικής οικονομίας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά από αυτόν το νόμο. ...», στο άρθρο 278, ότι: «1. Οι δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις διοικούνται από διοικητικό συμβούλιο ...», στο άρθρο 280, ότι: «1. Η διαχείριση των επιχειρήσεων γίνεται σύμφωνα με ιδιαίτερο προϋπολογισμό εσόδων και εξόδων και είναι ανεξάρτητη από την υπόλοιπη δημοτική ή κοινοτική διαχείριση. 2. ...», και στο άρθρο 281, ότι: «1. Η ταμιακή υπηρεσία των επιχειρήσεων είναι ανεξάρτητη από τη δημοτική ή την κοινοτική. 2. ...». Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται, ότι οι δημοτικές επιχειρήσεις, ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, που λειτουργούν κατά τρόπο ανεξάρτητο σύμφωνα με τους κανόνες της ιδιωτικής οικονομίας, αναπτύσσουν οικονομική δραστηριότητα και υπόκεινται, ως εκ τούτου, στον φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), τον οποίο υποχρεούνται, κατ' αρχήν, να επιρρίπτουν στον αντισυμβαλλόμενο τους, μεταξύ άλλων, για τις υπηρεσίες που παρέχουν. Όπως εξαιρετικώς, η παροχή από αυτές υπηρεσιών μορφωτικού ή πολιτιστικού χαρακτήρα στο πλαίσιο επίτευξης των αντίστοιχων καταστατικών τους σκοπών απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α., υπό την αρνητική προϋπόθεση ότι η εν λόγω απαλλαγή δεν οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Η τελευταία απορρέει από την ενωσιακή αρχή της ουδετερότητας που χαρακτηρίζει τον φόρο προστιθέμενης αξίας, και η οποία δεν επιτρέπει, μεταξύ άλλων, να αντιμετωπίζονται διαφορετικά από πλευράς Φ.Π.Α. εμπορεύματα ή υπηρεσίες ομοειδή, δηλαδή ανταγωνιστικά τα μεν με τα δε, οπότε τα εν λόγω εμπορεύματα ή οι εν λόγω υπηρεσίες πρέπει να υπόκεινται σε ενιαίο συντελεστή [βλ. απόφαση της 17ης Φεβρουαρίου 2005, Linneweber και Ακριτίδης (C 453/02 και C 462/02, EU:C:2005:92), σκέψη 24]. Ειδικότερα, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας εμπεριέχει την αρχή της εξάλειψης των στρεβλώσεων του ανταγωνισμού, οι οποίες προκύπτουν από διαφορετική μεταχείριση όσον αφορά τον Φ.Π.Α. Ως εκ τούτου, η στρέβλωση αποδεικνύεται, οσάκις διαπιστώνεται ότι συγκεκριμένες παροχές υπηρεσιών είναι ανταγωνιστικές μεταξύ τους και δεν τυγχάνουν ίσης μεταχείρισης όσον αφορά τον Φ.Π.Α. [βλ. απόφαση της 19ης Ιουλίου 2012, A (C: 33/11, EU: C: 2012:482, σκέψη 33]. Περαιτέρω, ο εθνικός νομοθέτης προβαίνει σε ενδεικτική απαρίθμηση περιπτώσεων υπηρεσιών μορφωτικής ή πολιτιστικής φύσης (απαλλασσόμενων από Φ.Π.Α.), μεταξύ των οποίων συμπεριέλαβε την οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων. Συνεπώς, όμως, προς την υπαγωγή από τον ενωσιακό νομοθέτη της συγκεκριμένης απαλλαγής μεταξύ εκείνων που χαρακτήρισε ως "δραστηριότητες γενικού συμφέροντος", καθώς επίσης προς την προαναφερθείσα γενική αρχή της ουδετερότητας του Φ.Π.Α., είναι η ερμηνεία, σύμφωνα με την οποία ως "οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων" νοούνται, οπωσδήποτε μεν, οι εκδηλώσεις, εκθέσεις και διαλέξεις καθαυτές, ήτοι η παρακολούθηση αυτών από το κοινό, όχι όμως και η ανάθεση σε τρίτο της υπηρεσίας διοργάνωσής τους. Τούτο, διότι διαφορετική θεώρηση αφενός θα διέυρνε τις υπαγόμενες στη συγκεκριμένη απαλλαγή υπηρεσίες, αφού η ανάθεση σε τρίτο της υπηρεσίας διοργάνωσης των ανωτέρω δραστηριοτήτων εμμέσως μόνο εξυπηρετεί τους σκοπούς γενικού συμφέροντος (μορφωτικούς, πολιτιστικούς) που εν προκειμένω επιδιώκονται με αυτές, ήτοι την επιμόρφωση του κοινού και την διεύρυνση του πνεύματος αυτού · αυτό όμως, εξ ορισμού δεν επιτρέπεται εκ της φύσεως των απαλλαγών ως εξαιρέσεων από τον γενικό κανόνα της επιβολής Φ.Π.Α., που, για το λόγο αυτό καθιστά αυτές στενά ερμηνευτέες. Αφετέρου, σε κάθε περίπτωση, διότι η απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. της παροχής υπηρεσιών διοργάνωσης των προαναφερθεισών εκδηλώσεων από φορείς μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα θα επέφερε προνομιακή και άρα άνιση μεταχείριση αυτών σε σχέση με τους φορείς κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν ομοειδείς υπηρεσίες, οδηγώντας, κατά

τούτο, σε ανεπίτρεπτη στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Εκ των ανωτέρω παρέπεται, ότι η παροχή υπηρεσίας διοργάνωσης των ως άνω εκδηλώσεων σε φορείς (μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) που διεξάγουν αυτές εμπίπτει στον κανόνα του άρθρου 2 παρ. 1 ν.2859/2000 περί υπαγωγής στον Φ.Π.Α. και όχι στην εξαίρεση της περίπτωσης ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 22 περί απαλλαγής από αυτόν (βλ. ad hoc Αποφ. VII Τμ. 2019/2017).

IV. Με την 1450/550/10.2.1982 απόφαση του Υπουργού Προεδρίας Κυβερνήσεως "Καθορισμός καταναλώσεως καυσίμων και λιπαντικών των Κρατικών αυτοκινήτων, Ν.Π.Δ.Δ., Οργανισμών κλπ" (Β' 93), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 1 παρ.1 του ν.δ/τος 2396/1953 (Α' 117), καθορίστηκε αναλόγως του αριθμού των φορολογήσιμων ίππων και για διαδρομή 1.200 χιλιομέτρων, περίπου, σε μηνιαία βάση, κλίμακα μέγιστης επιτρεπόμενης κατανάλωσης καυσίμων και πετρελαιολιπαντικών από τα αυτοκίνητα, μεταξύ άλλων, και των Ο.Τ.Α. Οι σχετικώς ορισθείσες ποσότητες αυξάνονται κατά 50% για οχήματα φορτηγά και ειδικά όλων των υπηρεσιών καθώς και σε περίπτωση προβλεπομένων στην ίδια απόφαση εξαιρετικών περιπτώσεων απρόβλεπτων και επιτακτικών αναγκών. Τα ως άνω όρια περικόπηκαν περαιτέρω κατά 10% με το άρθρο 10 της 543/5543/2.3.2000 κοινής απόφασης των Υφυπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης - Οικονομικών (Β' 376). Κατά συνέπεια, η πληρωμή δαπάνης προμήθειας καυσίμων για τις μετακινήσεις δημοτικών αυτοκινήτων προϋποθέτει ότι, από τα οικεία δικαιολογητικά, προκύπτουν όλα τα αναγκαία, για τον υπολογισμό της ποσότητας που επιτρέπεται να καταναλώνει καθένα από τα αυτοκίνητα αυτά, στοιχεία, ιδίως δε το χρονικό διάστημα (σε μήνες) που αφορά η προμήθεια, ο αριθμός κυκλοφορίας και οι φορολογήσιμοι ίπποι του αυτοκινήτου για το οποίο προορίζονται τα καύσιμα, καθώς και οι διανυθείσες χιλιομετρικές αποστάσεις. Η δε δαπάνη εντέλλεται νομίμως μόνον αφού, ενόψει των προαναφερομένων στοιχείων, διαπιστωθεί ότι δεν συντρέχει, για την εκάστοτε εξεταζόμενη προμήθεια, περίπτωση υπέρβασης των ως άνω ορίων (βλ. 672, 282/2017, 2292/2014, 1834/2010, 2099, 2093/2007, 2209/2006 αποφάσεις VII Τμήματος). Τέλος, ως οχήματα ειδικής χρήσης ή ειδικού σκοπού νοούνται, μεταξύ άλλων, και αυτά που αφορούν στην αποκομιδή απορριμμάτων (βλ. σχετ. την ΥΑ 3763/11/115, Β' 1163 και την συναφώς εκδοθείσα 55898/ 21.9.2015 εγκύκλιο).

V. Α. Με την .../15.9.1993 απόφαση του Νομάρχη Χ... (Β' ...) συστάθηκε αμιγής κοινοτική επιχείρηση, ως αυτοτελές νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, με την επωνυμία «Κοινοτική επιχείρηση π... και τ... α... - π... π... Ο... "Σ..."» στους σκοπούς της οποίας περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, και η παροχή κοινωνικών - πολιτιστικών και τουριστικών υπηρεσιών σε δημότες, κατοίκους και επισκέπτες της περιοχής. Η ανωτέρω απόφαση περί σύστασης τροποποιήθηκε στη συνέχεια με την .../12.2.1998 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας Κ... Μ... (Β' ...), με την οποία επεκτάθηκαν οι δραστηριότητες της επιχείρησης και στον κατασκευαστικό τομέα και αυξήθηκε το κεφάλαιο αυτής και, τέλος, με την .../20.5.2002 απόφαση του ίδιου ως άνω οργάνου (Β' ...) η επιχείρηση μετατράπηκε σε δημοτική και αυξήθηκε εκ νέου το κεφάλαιό της. Περαιτέρω, από τον επιτόπιο δειγματοληπτικό έλεγχο που διενεργήθηκε στη διαχείριση του πρώην Δήμου Ο... Χ..., σύμφωνα με την 467/26.11.2009 απόφαση του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 169 παρ. 8 του ν. 3463/2006), προέκυψε ότι :

Β. Με το 233 χρηματικό ένταλμα πληρωμής, οικονομικού έτους 2008, του Δήμου Ο... καταβλήθηκε στην ανωτέρω, φερόμενη ως δικαιούχο, δημοτική επιχείρηση ποσό 17.850,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. ύψους 2.850,00 ευρώ (βλ. σχετικά το με αριθμ. 29/23.7.2008 τιμολόγιο), για τη διοργάνωση

εκδηλώσεων επ' ευκαιρία τοπικών εορτών, οι οποίες περιλάμβαναν συμμετοχή καλλιτεχνών, προετοιμασία και διανομή παραδοσιακών εδεσμάτων κ.λπ. Το Κλιμάκιο με την προσβαλλόμενη πράξη έκρινε ότι αχρεωστήτως καταβλήθηκε κατά την εξόφληση του παραπάνω χρηματικού εντάλματος και Φ.Π.Α., διότι οι παρασχεθείσες από την ως άνω δημοτική επιχείρηση υπηρεσίες προς τον Δήμο είχαν πολιτιστικό χαρακτήρα και εξ αυτού του λόγου απαλλάσσονταν από τον Φ.Π.Α. Ως εκ τούτου το σύνολο της σχετικής δαπάνης, ποσού 2.850,00 ευρώ, που αντιστοιχούσε στον Φ.Π.Α. θεωρήθηκε έλλειμμα της διαχείρισης οικονομικού έτους 2008, το οποίο δεν μπορούσε να υπαχθεί στο ρυθμιστικό πεδίο των νομιμοποιητικών διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 3801/ 2009 και κατά τούτο καταλογιστέο υπέρ του Δήμου Ο... και σε βάρος των δύο πρώτων εκκαλούντων (Δημάρχου και δημοτικής ταμίας) που υπέγραψαν το σχετικό ΧΕ, καθώς και των λοιπών εκκαλούντων, μελών του Δημοτικού Συμβουλίου, που ενέκριναν, με την 46/29.2.2008 απόφασή τους, τη διενέργεια της ανωτέρω δαπάνης με επιβάρυνση Φ.Π.Α.

Γ. Με την υπό κρίση έφεση οι εκκαλούντες προβάλλουν ότι εσφαλμένα κρίθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη ότι η δαπάνη που κατέβαλε ο Δήμος στη δημοτική επιχείρηση «Σ...» για τις υπηρεσίες διοργάνωσης εκδηλώσεων επ' ευκαιρία τοπικών εορτών κατά το έτος 2008 δεν έπρεπε να επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α., ως υπηρεσίες μορφωτικού ή πολιτιστικού χαρακτήρα που απαλλάσσονται από αυτόν δυνάμει των ως άνω διατάξεων. Ειδικότερα, προβάλλεται ότι τις ως άνω υπηρεσίες δεν παρείχε η ίδια η Δημοτική Επιχείρηση απευθείας στον Δήμο, αλλά αμείφθηκε για την από μέρους της ανάληψη του έργου πραγματοποίησης πολιτιστικών και άλλων μορφών εκδηλώσεων, στα πλαίσια των οποίων η ίδια θα κατέβαλε τις αμοιβές στους καλλιτέχνες και λοιπούς συμμετέχοντες. Δεδομένου ότι, όπως έγινε δεκτό ανωτέρω, στην έννοια της, απαλλασσόμενης από Φ.Π.Α., υπηρεσίας πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης δεν υπάγεται η ανάθεση σε τρίτο της διοργάνωσης καλλιτεχνικών και λοιπών εκδηλώσεων από τον φορέα που διεξάγει αυτές, καθώς τούτο θα επέφερε αφενός μεν ανεπίτρεπτη διεύρυνση των υπαγόμενων στη συγκεκριμένη περίπτωση απαλλαγής υπηρεσιών, αφετέρου θα οδηγούσε σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού κατά παραβίαση τόσο της εν λόγω διάταξης του εθνικού δικαίου, όσο και της ενωσιακής αρχής της ουδετερότητας του φόρου που διέπει το κοινό σύστημα Φ.Π.Α., δεχόμενη το αντίθετο η προσβαλλόμενη τυγχάνει νομικώς πλημμελής και κατά τούτο ακυρωτέα. Πρέπει δε ο σχετικός λόγος έφεσης να γίνει δεκτός και ως εκ τούτου, παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των υπολοίπων λόγων. Κατά συνέπεια, η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί κατά το μέρος αυτής κατά το οποίο καταλογίστηκαν οι εκκαλούντες με το ποσό των 2.850,00 ευρώ, που καταβλήθηκε στην ως άνω δημοτική επιχείρηση με το 233/2008 χρηματικό ένταλμα πληρωμής και να αρθεί ο εις βάρος τους καταλογισμός για την αιτία αυτή.

VI. Α. Με το 32/2008 χρηματικό ένταλμα πληρωμής του Δήμου Ο... εξοφλήθηκε, βάσει των επισυναπτόμενων σ' αυτό σχετικών τιμολογίων (109/30.11.2007, 110/30.11.2007, 122/31.12.2007 και 123/31.12.2007) δαπάνη ποσού 1.092,45 ευρώ που αφορούσε στην προμήθεια αμόλυβδης βενζίνης. Επίσης εξοφλήθηκαν δαπάνες που αφορούσαν στην προμήθεια πετρελαίου κίνησης από τον ανωτέρω Δήμο με τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής αυτού: α) 34/2008, βάσει των 106/30.11.2007, 107/30.11.2007, 108/30.11.2007, 120/31.12.2007, 121/31.12.2007 και 124/31.12.2007 τιμολογίων του φερόμενου ως δικαιούχου, ποσού 7.370,19 ευρώ και β) 155/2008, βάσει των 1980/23.3.2006 2345/2.10.2006, 2346/2.10.2006, 2347/2.10.2006, 2425/15.12.2006, 2426/15.12.2006, 2430/15.12.2006, 2431/15.12.2006, 2434/15.12.2006, 2440/15.12.2006, 2446/15.12.2006, 2354/2.10.2006, 2355/2.10.2006, και 2356/2.10.2006 τιμολογίων, ποσού 5.827,11

ευρώ. Περαιτέρω, ο Δήμος εξόφλησε δαπάνες που αφορούσαν στην προμήθεια πετρελαίου κίνησης και αμόλυβδης βενζίνης με τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής: **i)** 57/2008, βάσει των 133/31.1.2008 και 134/31.1.2008 τιμολογίων, ποσού 5.196,74 ευρώ, **ii)** 87/2008, βάσει των 142/29.2.2008 και 143/29.2.2008 τιμολογίων, ποσού 4.585,94 ευρώ, **iii)** 135/2008, βάσει των 148/ 31.3.2008 και 149/31.3.2008 τιμολογίων, ποσού 5.506,80 ευρώ, **iv)** 196/2008, βάσει των 156/30.4.2008 και 157/30.4.2008 τιμολογίων, ποσού 5.169,92 ευρώ, **v)** 220/2008, βάσει των 161/31.5.2008 και 162/31.5.2008 τιμολογίων, ποσού 6.499,10 ευρώ, **vi)** 259/2008, βάσει των 169/30.6.2008 και 170/30.6.2008 τιμολογίων, ποσού 9.086,07 ευρώ, **vii)** 328/2008, βάσει των 176/31.7.2008 και 178/31.7.2008 τιμολογίων, ποσού 12.202,54 ευρώ, **viii)** 355/2008, βάσει των 184/31.8.2008 και 185/31.8.2008 τιμολογίων, ποσού 9.234,24 ευρώ, **ix)** 390/2008, βάσει των 195/30.9.2008 και 197/30.9.2008 τιμολογίων, ποσού 7.842,08 ευρώ, **x)** 391/2008, βάσει των 204/31.10.2008 και 201/31.10.2008 τιμολογίων, ποσού 2.702,80 ευρώ και **ix)** 436/2008, βάσει των 208/30.11.2008 και 209/ 30.11.2008 τιμολογίων του φερόμενου ως δικαιούχου, ποσού 3.726,46 ευρώ. Στα προαναφερόμενα χρηματικά εντάλματα πληρωμής δεν επισυνάπτονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, από τα οποία να προκύπτουν οι αριθμοί κυκλοφορίας των οχημάτων και οι φορολογήσιμοι ίπποι αυτών, τα φύλλα πορείας με τις ημεροχρονολογίες κίνησης των οχημάτων και τις διανυθείσες από αυτά χιλιομετρικές αποστάσεις, έτσι ώστε να είναι δυνατός ο υπολογισμός της επιτρεπόμενης κατανάλωσης καυσίμων, όπως αυτή προσδιορίζεται στο νόμο. Με την προσβαλλόμενη πράξη κρίθηκε ότι οι παραπάνω δαπάνες δεν είναι κανονικές και δεν εντέλλονται νομίμως, ούτε μπορούν να νομιμοποιηθούν κατ' εφαρμογή του άρθρου 34 του ν. 3801/2009, καθόσον, ελλείψει των προαναφερθέντων δικαιολογητικών, δεν είναι δυνατό να βεβαιωθεί εάν επιτελέστηκε ο σκοπός της δαπάνης, δηλαδή ότι τα προμηθευθέντα καύσιμα διατέθηκαν πράγματι για την κίνηση οχημάτων του Δήμου και, για τον λόγο αυτό, συνιστούν έλλειμμα στη διαχείριση αυτού, ανερχόμενο σε συνολικό ποσό 86.042,44 ευρώ, το οποίο - μετά την κοινοποίηση του .../2010 Φ.Μ.Ε. (με αριθμ. πρωτ. 29892/31.5.2010), που παρέμεινε ανεκτέλεστο - καταλογίστηκε υπέρ του Δήμου Ο..., αλληλεγγύως δε και εις ολόκληρον σε βάρος των υπολόγων που υπέγραψαν τα προαναφερόμενα χρηματικά εντάλματα πληρωμής και συγκεκριμένα, σε βάρος του Δημάρχου Ε... Σ... και της δημοτικής ταμίας Β... Κ....

Β. Με την υπό κρίση έφεση οι εκκαλούντες προβάλλουν ότι εσφαλμένως κρίθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη ότι οι προαναφερθείσες δαπάνες προμήθειας καυσίμων δεν είναι νόμιμες και ως εκ τούτου καταλογίστηκε το συνολικό ποσό αυτών σε βάρος του Δημάρχου και της Δημοτικής Ταμίας, ενώ έπρεπε να γίνει δεκτό, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, ότι μέρος τουλάχιστον των επίμαχων ποσοτήτων καυσίμων καταναλώθηκε πράγματι για την κίνηση των οχημάτων του Δήμου. Ήδη, κατόπιν έκδοσης των ως άνω 1495/2016 και 1271/2017 προδικαστικών αποφάσεων του Τμήματος αυτού, προσκομίσθηκαν αφενός μεν επικυρωμένο αντίγραφο κατάστασης οχημάτων του Δήμου για τα έτη 2006 - 2008, στην οποία αναφέρονται τα διαθέσιμα κατά την ελεγχθείσα περίοδο οχήματα του Δήμου, ήτοι τα: •ΧΚ...8, φορτηγό, 72 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: αποκομιδή απορριμμάτων - ύδρευση - έργα (όχι για το 2006), •ΚΗ...81 λεωφορείο, 41 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: μεταφορά προσωπικού, •ΧΚ...71, φορτηγάκι, 17 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: ύδρευση, •ΜΕ 6...6, γκρέιντερ, για χρήση: δρόμοι, •ΚΗ...11, ΚΗ ...08 και ΚΗ...65, απορριματοφόρα, 36, 37 και 38 φορολογήσιμων ίππων, αντίστοιχα, για χρήση: αποκομιδή απορριμμάτων, •ΜΕ ...84, εκσκαφέας, για χρήση: ύδρευση - έργα, •ΚΗ...07, επιβατηγό, 11 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: μεταφορά Δημάρχου,

•Κ...111, τύπου «κλούβα», 12 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: ύδρευση, •ΚΗ...68, φορτηγάκι 4 X 4, 18 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: αποκομιδή απορριμμάτων, •ΚΗ...43, επιβατηγό, 11 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: βοήθεια στο σπίτι (όχι για το 2006), •ΚΗ...74, φορτηγό, 34 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: αποκομιδή απορριμμάτων, •ΑΜ...24, τρακτέρ, για χρήση: καθαριότητα - έργα, • ΚΗ...64, απορριματοφόρο, 72 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: αποκομιδή απορριμμάτων, και •ΚΗ...40, φορτηγάκι, 17 φορολογήσιμων ίππων, για χρήση: ύδρευση, αφετέρου επικυρωμένες καταστάσεις ανά μήνα των ετών 2006 - 2008, με τη διανυθείσα χιλιομετρική απόσταση και την κατανάλωση σε λίτρα των καυσίμων εκάστου οχήματος κατά τον μήνα αυτό, όπως αυτή προέκυψε από τα δελτία αποστολής του πρατηριούχου που είχαν επισυναφθεί στο εκδοθέν από τον ίδιο στο τέλος κάθε μήνα τιμολόγιο πώλησης, και καταγράφονται σε συνημμένο σε έκαστη μηνιαία κατάσταση συγκεντρωτικό πίνακα δελτίων αποστολής - οχημάτων. Από το σύνολο όλων των ως άνω στοιχείων προκύπτουν τα εξής:

i) Με το 32/2008 ΧΕ πληρώθηκαν συνολικά τέσσερα τιμολόγια για την προμήθεια αμόλυβδης βενζίνης και συγκεκριμένα : το 109/30.11.2007 ΧΕ για την προμήθεια συνολικά 217 λίτρων και το 122/31.12.2007 ΧΕ για την προμήθεια συνολικά 228 λίτρων, από τα οποία 386 λίτρα αφορούσαν στις ανάγκες του 4 X 4 οχήματος του Δήμου, φορτηγάκι Μ..., που χρησιμοποιείται για την αποκομιδή των απορριμμάτων, 26 λίτρα στο χορτοκοπτικό μηχάνημα του Δήμου και 33 λίτρα στο ΚΗ...43 Ι.Χ. καθώς και τα 110/30.11.2007 και 123/31.12.2007 ΧΕ για την προμήθεια 376 λίτρων και 200 λίτρων αντίστοιχα, για τις ανάγκες των λοιπών οχημάτων του Δήμου (Κλούβα και Ι.Χ.). Από τις συνολικές ποσότητες αμόλυβδης βενζίνης, που καταναλώθηκαν το έτος 2007 από τα οχήματα του Δήμου, όπως αυτές προκύπτουν από την άθροιση των μηνιαίων καταναλώσεων εκάστου τούτων και της μέγιστης επιτρεπόμενης ανάλογα με τους φορολογίσιμους ίππους εκάστου, προκύπτει ότι αυτές βρίσκονται εντός των ορίων της επιτρεπόμενης ετήσιας κατανάλωσης καυσίμων κίνησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην 1450/550/1982 υπουργική απόφαση, όπως αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο μετά τη μείωση κατά 10% των ανώτατων επιτρεπόμενων ορίων και, συνεπώς, η σχετική δαπάνη είναι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω, νόμιμη. Ειδικά για το φορτηγάκι Μ... 4 X 4, το οποίο αποτελεί ειδικό όχημα, που χρησιμοποιείται για την αποκομιδή απορριμμάτων, η ετήσια κατανάλωση σε καύσιμα δεν υπερβαίνει το ως άνω όριο, όπως αυτό προσαυξάνεται κατά 50%, με βάση την ως άνω υπουργική απόφαση.

ii) Με το 155/2008 ΧΕ πληρώθηκαν συνολικά δεκατέσσερα τιμολόγια για την προμήθεια πετρελαίου κίνησης για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται σε έκαστο τούτων, αλλά και των υπολοίπων, όπως τα στοιχεία αυτών προκύπτουν από την αντιπαραβολή των δελτίων αποστολής, που αναγράφονται σε κάθε τιμολόγιο και της συγκεντρωτικής μηνιαίας λίστας, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία που αφορά έκαστο δελτίο αποστολής (στοιχεία οχήματος και λίτρα βενζίνης που προμηθεύτηκε). Από τις συνολικές ποσότητες πετρελαίου κίνησης, που καταναλώθηκαν το έτος 2006 από τα οχήματα του Δήμου, στα οποία αφορούν τα ως άνω τιμολόγια και τα στοιχεία αυτών (οχημάτων) προκύπτουν από τα συνημμένα δελτία αποστολής, όπως αυτές (οι ποσότητες) προκύπτουν από την άθροιση των μηνιαίων καταναλώσεων εκάστου τούτων και της μέγιστης επιτρεπόμενης ανάλογα με τους φορολογίσιμους ίππους εκάστου, προκύπτει ότι αυτές βρίσκονται εντός των ορίων της επιτρεπόμενης ετήσιας κατανάλωσης καυσίμων κίνησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην 1450/550/1982 υπουργική απόφαση, όπως αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο μετά τη μείωση κατά 10% των ανώτατων επιτρεπόμενων ορίων και συνεπώς, η σχετική δαπάνη είναι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω, νόμιμη.

iii) Με το 34/2008 ΧΕ πληρώθηκαν συνολικά έξι τιμολόγια για την προμήθεια πετρελαίου κίνησης και συγκεκριμένα: το 106/30.11.2007 για την προμήθεια συνολικά 2.009 λίτρων, για τις επιμέρους ποσότητες και για τα οχήματα, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, το 107/30.11.2007 για την προμήθεια συνολικά 1.290 λίτρων για τις επιμέρους ποσότητες και για τα οχήματα, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, το 108/30.11.2007 για την προμήθεια 201 λίτρων για το λεωφορείο του Δήμου τον μήνα Νοέμβριο, το 120/31.12.2007 για την προμήθεια συνολικά 2.144 λίτρων για τις επιμέρους ποσότητες και για τα οχήματα, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, το 121/31.12.2007 για την προμήθεια συνολικά 1.061 λίτρων για τις επιμέρους ποσότητες και για τα οχήματα, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής και το 124/31.12.2007 για την προμήθεια 135 λίτρων για το λεωφορείο του Δήμου το μήνα Δεκέμβριο. Από τις συνολικές ποσότητες πετρελαίου κίνησης, που καταναλώθηκαν το έτος 2007 από τα οχήματα του Δήμου, στα οποία αφορούν τα ως άνω τιμολόγια και τα στοιχεία αυτών προκύπτουν από τα συνημμένα δελτία αποστολής, όπως αυτές (οι ποσότητες) προκύπτουν από την άθροιση των μηνιαίων καταναλώσεων εκάστου τούτων και της μέγιστης επιτρεπόμενης ανάλογα με τους φορολογήσιμους ίππους εκάστου, προκύπτει ότι αυτές βρίσκονται εντός των ορίων της επιτρεπόμενης ετήσιας κατανάλωσης καυσίμων κίνησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην 1450/550/1982 υπουργική απόφαση, όπως αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο μετά τη μείωση κατά 10% των ανώτατων επιτρεπόμενων ορίων και, συνεπώς, η σχετική δαπάνη είναι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω, νόμιμη. Ειδικά για το φορτηγό V... με αριθμό κυκλοφ. ΧΚ...08, που χρησιμοποιείται για την αποκομιδή απορριμμάτων - Ύδρευση και είναι 72 φορολογήσιμων ίπων, η ετήσια κατανάλωσή του σε καύσιμα δεν υπερβαίνει το ως άνω όριο, όπως αυτό προσαυξάνεται κατά 50%, με βάση την ως άνω υπουργική απόφαση, ενόψει του ότι αυτό συνιστά όχημα ειδικού σκοπού.

iv) Για το έτος 2008 ο Δήμος εξόφλησε δαπάνες που αφορούσαν στην προμήθεια πετρελαίου κίνησης και αμόλυβδης βενζίνης με τα παρακάτω χρηματικά εντάλματα πληρωμής: **1)** 57/2008, βάσει των τιμολογίων 133/31.1.2008, που αφορούσε στην προμήθεια 4.270 λίτρων συνολικά πετρελαίου κίνησης και 134/31.1.2008, που αφορούσε στην προμήθεια 423 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης, για τον μήνα Ιανουάριο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά **2)** 87/2008, βάσει των τιμολογίων 142/29.2.2008, που αφορούσε στη προμήθεια 3.733 λίτρων συνολικά πετρελαίου κίνησης και 143/29.2.2008, που αφορούσε στην προμήθεια 436 λίτρων αμόλυβδης βενζίνης, για τον μήνα Φεβρουάριο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **3)** 135/2008, βάσει των τιμολογίων 148/31.3.2008 που αφορούσε στην προμήθεια 486 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 149/31.3.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 4.286 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Μάρτιο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά **4)** 196/2008, βάσει των τιμολογίων 156/30.4.2008, που αφορούσε στη προμήθεια 520 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 157/30.4.2008, που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 3.776 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Απρίλιο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **5)** 220/2008, βάσει των τιμολογίων 161/31.5.2008, που αφορούσε στην

προμήθεια 553 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 162/31.5.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 4.374 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Μάιο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **6)** 259/2008, βάσει των τιμολογίων 169/30.6.2008, που αφορούσε στην προμήθεια 785 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 170/30.6.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 5.902 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Ιούνιο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **7)** 328/2008, βάσει των τιμολογίων 176/31.7.2008, που αφορούσε στη προμήθεια 791 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 178/31.7.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 8.163 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Ιούλιο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **8)** 355/2008, βάσει των τιμολογίων 184/31.8.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 6.670 λίτρων πετρελαίου κίνησης και 185/31.8.2008 που αφορούσε στην προμήθεια 515 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης, για τον μήνα Αύγουστο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **9)** 390/2008, βάσει των τιμολογίων 195/30.9.2008 που αφορούσε στην προμήθεια 418 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης και 197/30.9.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 5.776 λίτρων πετρελαίου κίνησης, για τον μήνα Σεπτέμβριο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά, **10)** 391/2008, βάσει των τιμολογίων 204/31.10.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 1.695 λίτρων πετρελαίου κίνησης και 201/31.10.2008 που αφορούσε στην προμήθεια 294 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης, για τον μήνα Οκτώβριο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά και **11)** 436/2008, βάσει των τιμολογίων 208/30.11.2008 που αφορούσε στην προμήθεια συνολικά 3.326 λίτρων πετρελαίου κίνησης και 209/30.11.2008 που αφορούσε στην προμήθεια 121 λίτρων συνολικά αμόλυβδης βενζίνης για τον μήνα Νοέμβριο και για τις ανάγκες των οχημάτων, που αναφέρονται στα συνημμένα δελτία αποστολής, στο καθένα των οποίων αναφέρεται η ποσότητα του καυσίμου και το όχημα, στο οποίο αυτή αφορά.

Από τα ως άνω συνημμένα δελτία αποστολής σε συνδυασμό με τις καταστάσεις ανά μήνα, που προσκόμισε ο Δήμος διαπιστώνονται τα εξής: Ως προς το πετρέλαιο κίνησης, που χρησιμοποιείται από τα 4 απορριμματοφόρα ΜΕ..., Ρ..., Α... και ΜΑ..., καθώς και το φορτηγό ΜΕ..., που χρησιμοποιούνται για την αποκομιδή απορριμμάτων διαπιστώθηκαν τα εξής: Ειδικά κατά τους μήνες Ιούλιο και Αύγουστο υπάρχει απόκλιση ως προς το απορριμματοφόρο όχημα, που φαίνεται να ανάλωσε τις ποσότητες του καυσίμου, ανάμεσα σε αυτό, που αναφέρεται στο δελτίο αποστολής και σε αυτό, που αναφέρεται στις συγκεντρωτικές λίστες ανά μήνα, που προσκόμισε ο Δήμος, ενώ κάποιες ποσότητες, στις λίστες αυτές, έχουν εγγραφεί σε άλλα οχήματα του Δήμου. Ενόψει όμως ότι και μετά τον ορθό υπολογισμό, με βάση τα συνημμένα δελτία αποστολής, της συνολικής ετήσιας ποσότητας, που καταναλώθηκε από τα ως άνω απορριμματοφόρα οχήματα, αυτή δεν υπερβαίνει το 50% της προβλεπόμενης στην 1450/550/1982 υπουργική απόφαση, όπως αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο μετά τη μείωση κατά 10% των ανώτατων επιτρεπόμενων

ορίων, καθόσον όλα τα ανωτέρω συνιστούν οχήματα ειδικού σκοπού, κρίνεται ότι η σχετική δαπάνη είναι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω, νόμιμη. Ως προς την αμόλυβδη βενζίνη, τέλος, από τις συνολικές ποσότητες, που καταναλώθηκαν το έτος 2008 από τα οχήματα του Δήμου, όπως αυτές προκύπτουν από την άθροιση των μηνιαίων καταναλώσεων εκάστου τούτων και της μέγιστης επιτρεπόμενης ανάλογα με τους φορολογίσιμους ίππους εκάστου, προκύπτει ότι αυτές βρίσκονται εντός των ορίων της επιτρεπόμενης ετήσιας κατανάλωσης καυσίμων κίνησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην 1450/550/1982 υπουργική απόφαση, όπως αυτή ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο μετά τη μείωση κατά 10% των ανώτατων επιτρεπόμενων ορίων και συνεπώς, η σχετική δαπάνη είναι, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω, νόμιμη. Επομένως, και σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στην παρούσα σκέψη, ο επίδικος καταλογισμός πρέπει, ομοίως, να αρθεί και κατά το μέρος που αφορά στη δαπάνη για την προμήθεια καυσίμων, που πληρώθηκε με τα προαναφερθέντα χρηματικά εντάλματα και επιβλήθηκε σε βάρος των 1^{ου} και 2^{ης} των εκκαλούντων, με την ιδιότητα του Δημάρχου και της Δημοτικής Ταμίας, αντίστοιχα, οι οποίοι είχαν υπογράψει αυτά.

VII. Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, η κρινόμενη έφεση πρέπει να γίνει δεκτή στο σύνολό της και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, να διαταχθεί η επιστροφή στους εκκαλούντες του παραβόλου που έχουν καταθέσει και, κατ' εκτίμηση των περιστάσεων, να απαλλαγεί το Ελληνικό Δημόσιο από τα δικαστικά έξοδα των εκκαλούντων (βλ. άρθρο 275 παρ. 1 εδ. ε' του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας).

Για τους λόγους αυτούς

Δέχεται την έφεση.

Ακυρώνει την 47/2012 Πράξη του Β' Κλιμακίου του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως προς τους εκκαλούντες.

Διατάσσει την απόδοση στους εκκαλούντες του παραβόλου που έχουν καταθέσει. Και

Απαλλάσσει το Ελληνικό Δημόσιο από τα δικαστικά έξοδα των εκκαλούντων.

Κρίθηκε και αποφασίστηκε στην Αθήνα, στις 25 Σεπτεμβρίου 2018.

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ANNA ΛΙΓΩΜΕΝΟΥ

Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ ΠΑΡΕΔΡΟΣ
ΙΩΑΝΝΑ ΕΥΘΥΜΙΑΔΟΥ

Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΙΩΑΝΝΗΣ ΑΘΑΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ

Δημοσιεύθηκε σε δημοσία συνεδρίαση στο ακροατήριο του, στις 13 Νοεμβρίου 2018.

Η ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ANNA ΛΙΓΩΜΕΝΟΥ

Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΙΩΑΝΝΗΣ ΑΘΑΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ