

Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των λοιπών (δημόσιων) νομικών προσώπων (κατασταλτικός έλεγχος)

Κωνσταντίνος Κρέπης
Σύμβουλος Ελεγκτικού Συνεδρίου

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ

I. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

II. ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

- A. ΟΙ ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ
- B. ΚΡΙΤΙΚΗ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΛΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ ΨΗΦΙΣΗ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΟΡΓΑΝΙΚΟΥ ΝΟΜΟΥ (N 4820/2021)

III. ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

- A. ΓΕΝΙΚΑ
- B. ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗΣ

IV. ΕΠΙΛΟΓΟΣ

I. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι συνταγματικά κατοχυρωμένες μορφές δικαστικού ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου είναι ο προληπτικός, ο προσυμβατικός και ο κατασταλτικός έλεγχος. Η τελευταία μορφή ελέγχου κατοχυρώνεται στο εδάφιο γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος. Πρόκειται, κατά την ακριβή διατύπωση της σχετικής συνταγματικής διάταξης, για τον έλεγχο «των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων, που υπάγονται στον προβλεπόμενο από το εδάφιο α' έλεγχο», δηλαδή σε κάποιας μορφής προληπτικό έλεγχο. Για το είδος αυτό του ελέγχου έχει επικρατήσει ο όρος «κατασταλτικός έλεγχος», υπό την έννοια ότι διενεργείται «εκ των υστέρων» (ex post), δηλαδή σε χρόνο όπου οι δημοσιονομικής φύσεως πράξεις ή παραλείψεις που ελέγχονται έχουν ήδη διενεργηθεί¹.

1. Ο κατασταλτικός έλεγχος αντιδιαστέλλεται με τον προληπτικό έλεγχο, ο οποίος έχει ως συνταγματικό έρεισμα το εδάφιο α' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος. Πρόκειται για μορφή ελέγχου προσανατολισμένη αποκλειστικά στις δαπάνες (έξο-

Πριν από τη συνταγματική αναθεώρηση του 2001², βάσει του τότε ισχύοντος εδαφίου δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος, στον έλεγχο υπάγονταν το Δημόσιο (οι λογαριασμοί των δημοσίων υπολόγων), οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΝΠΔΔ)³. Με τη συνταγματική αναθεώρηση του 2001 ο συνταγματικός νομοθέτης εγκατέλειψε το τυπικό κριτήριο της νομικής φύσης του υπό έλεγχο φορέα ως δημοσίου δικαίου, επιτρέποντας στον κοινό νομοθέτη να επεκτείνει την ελεγκτική αρμοδιότητα του Δικαστηρίου και επί νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου (ΝΠΙΔ)⁴, υπό τον όρο να υφίσταται δικαιολογημένο δημόσιο ενδιαφέρον ικανό να δικαιολογήσει την παρέμβαση αυτού⁵.

δα). Ο έλεγχος αυτός, όπως ιστορικά είχε τυποποιηθεί (βλ. ιδίως άρθρα 30 έως 34 του ήδη καταργηθέντος Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του Ν 4129/2013, ΦΕΚ Α' 52/28.3.2013), διενεργείτο σε χρόνο προ της εκταμίευσης του δημοσίου χρήματος (πριν από την εξόφληση του τίτλου πληρωμής) και, σε περίπτωση που απόβαινε αρνητικός, καθιστούσε μη επιτρεπτή την πραγματοποίηση της δαπάνης (μη θεώρηση του χρηματικού εντάλματος πληρωμής). Ο προληπτικός έλεγχος με την παραπάνω μορφή, ήτοι της θεώρησης ή μη του χρηματικού εντάλματος πληρωμής, έχει κατά γενικό κανόνα καταργηθεί (βλ. άρθρο 31 Ν 4270/2014 ΦΕΚ Α' 143/28.6.2014, όπως ισχύει). Στην πραγματικότητα έχει αντικατασταθεί από άλλες περισσότερο σύγχρονες και «έξυπνες» μορφές προληπτικού ελέγχου (π.χ. έλεγχος αποτελεσματικότητας των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου των ελεγχόμενων φορέων, στοχευμένος έλεγχος είτε σε συγκεκριμένους φορείς είτε σε συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών σε οποιοδήποτε στάδιο της διαδικασίας πραγματοποίησης αυτών πλην εκείνου της θεώρησης του χρηματικού εντάλματος πληρωμής, διερεύνηση συστημικής φύσεως παθογενειών που επηρεάζουν την κανονική και νόμιμη διάθεση του δημοσίου χρήματος κ.λπ.). Υπάρχει και ο προσυμβατικός έλεγχος του εδαφίου β' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος, ο οποίος έχει διαφορετική στόχευση, καθώς το αντικείμενό του περιορίζεται αποκλειστικά στη νομιμότητα σύναψης δημόσιων συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας.

2. Σχετικό το Ψήφισμα της 6^{ης} Απριλίου 2001 της Ζ' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων, με ισχύ από 17.4.2001, ημερομηνία δημοσίευσής του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.
3. Βλ. ιδίως τους νόμους 968/1979 (άρθρο 10 παράγραφοι 1 και 2) και 1160/1981 (άρθρο 9 παράγραφος 9), που προέβλεπαν τον υποχρεωτικό κατασταλτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου επί των απολογισμών των ΟΤΑ, των άλλων ΝΠΔΔ και των ειδικών λογαριασμών. Σχετικές και οι κωδικοποιητικές διατάξεις των άρθρων 15 παράγραφος 2 και 22 του (τότε ισχύοντος) Οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΠΔ 774/1980), όπως και οι αντίστοιχες του άρθρου 38 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ν 4129/2013).
4. Με τα πρακτικά της 27^{ης} Γεν. Συν./23.10.2002 (θέμα Α') της Ολομέλειας του Δικαστηρίου κρίθηκε ότι τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου εξακολουθούν να υπάγονται στον κατασταλτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και μετά την ως άνω αναθεώρηση του Συντάγματος.
5. Βλ. ΕΛΣυν Ολ. 201/2021, σκ. 9.

Η διεύρυνση αυτή της ελεγκτικής δικαιοδοσίας του Δικαστηρίου αποτυπώνεται ήδη ρητά στο νέο οργανικό νόμο του Ελεγκτικού Συνεδρίου⁶. Αρκεί μόνο να αναφέρουμε ότι μεταξύ των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων του Δικαστηρίου περιλαμβάνονται η διενέργεια κατασταλτικού ελέγχου στους λογαριασμούς των δημοσίων υπολόγων, στους απολογισμούς των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης⁷ και στον Ειδικό Λογαριασμό Εγγυήσεων Γεωργικών Προϊόντων⁸, καθώς και η διενέργεια ελέγχου νομιμότητας και κανονικότητας των υποκείμενων στους ως άνω λογαριασμούς συναλλαγών⁹. Αντικείμενο του ελέγχου αποτελεί επίσης και η διαχείριση φυσικών ή νομικών προσώπων για τις χρηματοδοτήσεις ή επιχορηγήσεις που έλαβαν σε βάρος φορέα της Γενικής Κυβέρνησης¹⁰, δηλαδή η ανάλωση αυτών σύμφωνα με τον προορισμό τους και κατόπιν τήρησης των κατά περίπτωση νόμιμων διαδικασιών.

Συμπερασματικά, ο κατασταλτικός έλεγχος είναι ιδιαίτερα εκτεταμένος, τόσο από την άποψη των υποκείμενων σε αυτόν φορέων όσο και από την άποψη των υποκείμενων στον έλεγχο πράξεων. Ενόψει του ότι το βασικό χαρακτηριστικό του είναι η προσωποποίηση των δημοσιονομικών ευθυνών, που επιτυγχάνεται μέσω της λήψης κατασταλτικής φύσεως μέτρων (ιδίως καταλογισμών) σε βάρος των εμπλεκομένων, συνιστά, εφόσον πληρούνται κάποιες προϋποθέσεις¹¹, έναν αποτελεσματικό μηχανισμό προστασίας της δημόσιας περιουσίας υπό τη στενή της έννοια, που περιλαμβάνει τα χρήματα, τις αξίες και το υλικό. Δεν πρέπει όμως να παραγνωρίζεται και η έμμεση προληπτική

6. Ν. 4820/2021 (ΦΕΚ Α' 130/23.7.2021).

7. Σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν 4270/2014, όπως ισχύει, η Γενική Κυβέρνηση περιλαμβάνει τους Υποτομείς της Κεντρικής Κυβέρνησης (Κεντρική Διοίκηση, νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου και Ανεξάρτητες Διοικητικές Αρχές που έχουν νομική προσωπικότητα, εφόσον τα παραπάνω περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης), των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ α' και β' βαθμού και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που ανήκουν, ελέγχονται ή χρηματοδοτούνται από τους ΟΤΑ) και των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης (Ασφαλιστικά Ταμεία, Οργανισμοί Απασχόλησης και Οργανισμοί Παροχής Υπηρεσιών Υγείας).

8. Πρόκειται για έναν εκτός προϋπολογισμού ειδικό λογαριασμό, από τον οποίο καταβάλλονται όλες οι δαπάνες που προκαλούνται από την εφαρμογή της γεωργικής πολιτικής στον τομέα των εγγυήσεων. Βλ. σχετικά άρθρο 26 παρ. 1 Ν 992/1979 (ΦΕΚ Α' 280/21.11.1979).

9. Βλ. άρθρο 9 παράγραφος 1 περ. δ' Ν 4820/2021. Στο ίδιο άρθρο περιλαμβάνονται όλες οι ελεγκτικές αρμοδιότητες του Δικαστηρίου, ορισμένες από τις οποίες έχουν προληπτικό χαρακτήρα (π.χ. περ. α' και β'), εμπίπτουσες εννοιολογικά στο εδάφιο α' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος περί προληπτικού ελέγχου.

10. Βλ. άρθρο 9 παράγραφος 1 περ. στ' Ν 4820/2021.

11. Τέτοιες προϋποθέσεις αποτελούν το επίκαιρο του ελέγχου, δηλαδή η χρονική εγγύτητά του με την ελεγχόμενη περίπτωση, η εντός ευλόγου χρόνου εκδίκαση της τυχόν ασκηθείσας δικαστικής προσφυγής εκ μέρους του καταλογισθέντος και η έγκαιρη και έγκυρη λήψη αναγκαστικών μέτρων σε βάρος του.

του διάστασης. Όλοι όσοι διαχειρίζονται δημόσια περιουσία με την παραπάνω έννοια έχουν ισχυρό κίνητρο συμμόρφωσης με τους κανόνες της δημοσιονομικής νομιμότητας, καθώς γνωρίζουν εκ των προτέρων ότι υπέχουν αυξημένες ευθύνες με υπέγγυα προς τούτο την προσωπική τους περιουσία.

Η σπουδαιότητα του κατασταλτικού ελέγχου προκύπτει και από μία ακόμη πτυχή του. Σε αντίθεση με τον προληπτικό και προσυμβατικό έλεγχο, από την άσκηση του κατασταλτικού ελέγχου δημιουργείται γνήσια «δικαιοδοτική ύλη», καθώς η δικαστική αμφισβήτηση των μέτρων αποκατάστασης της βλάβης του προϋπολογισμού των δημόσιων οντοτήτων (φορέων) δημιουργεί διαφορά από τον έλεγχο των λογαριασμών, η οποία υπάγεται στην αποκλειστική δικαιοδοσία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, σύμφωνα με το εδάφιο στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος¹². Μάλιστα, όπως έχει κριθεί¹³, στη δικαιοδοτική αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου υπάγεται και η εκδίκαση των διαφορών που προκύπτουν από την έκδοση αντίστοιχης φύσεως πράξεων άλλων διοικητικών οργάνων, στα οποία ο νόμος έχει ειδικώς απονείμει τέτοια αρμοδιότητα¹⁴.

Η παρούσα μελέτη περιλαμβάνει δύο μέρη. Στο πρώτο μέρος, που είναι γενικό, αναλύεται η αρχιτεκτονική του κατασταλτικού ελέγχου με έμφαση στην κατανόηση των διαχρονικών δομικών χαρακτηριστικών του. Η ανάλυση αυτή επικεντρώνεται κατά βάση στο καθεστώς που ίσχυε μέχρι την ψήφιση του νέου οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Ν 4820/2021). Παρατίθεται επίσης η βασική νομολογία του Δικαστηρίου σε σειρά θεμάτων, όπως και η σχετική προβληματική κυρίως στο ακανθώδες ζήτημα των δημοσιονομικών ευθυνών. Στο δεύτερο μέρος, που είναι περισσότερο ειδικό, επιχειρείται μια συστηματική παρουσίαση και ανάλυση του νέου θεσμικού πλαισίου που διέπει τον κατασταλτικό έλεγχο (Ν 4820/2021), με έμφαση στις κυριότερες διαφοροποιήσεις αυτού έναντι του παλαιού πλαισίου.

12. Από την άσκηση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών, κατά το χρόνο και με τη μορφή που ίσχυε, δεν μπορούσε να δημιουργηθεί δικαιοδοτική ύλη, καθώς η επίλυση «διαφωνιών» μεταξύ του Επιτρόπου και της υπηρεσίας που εξέδωσε το χρηματικό ένταλμα, η άρση «αμφιβολιών» του Επιτρόπου για τη θεώρηση ή μη του χρηματικού εντάλματος και η εξέταση αιτήσεων για ανάκληση των αρνητικών πράξεων των Κλιμακίων από το οικείο Τμήμα του Δικαστηρίου, δεν εντάσσονταν στην άσκηση δικαιοδοτικής λειτουργίας (βλ. ιδίως άρθρο 32 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο). Το αυτό ισχύει και για την εξέταση των διαφορών από τον προσυμβατικό έλεγχο που διενεργούν οι δικαστικοί σχηματισμοί του Ελεγκτικού Συνεδρίου (βλ. ΑΕΔ 20/2005, Αρμ 2005, 2039).

13. Βλ. ενδεικτικά ΕλΣυν Ολ. 3407/2014, 201/2021.

14. Τέτοια όργανα είναι οι διατάκτες και τα αρμόδια όργανα για την επιθεώρηση των υπολόγων (άρθρο 152 παράγραφος 3 Ν 4270/2014), καθώς και οι επιθεωρητές - ελεγκτές της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας (άρθρο 100 παράγραφος 12 Ν 4622/2019).

II. ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

A. ΟΙ ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

1. Η έννοια του λογαριασμού

Η κατανόηση της έννοιας του «λογαριασμού» δεν παρουσιάζει δυσκολίες, καθώς δεν διαφέρει ουσιαστικά από την αντίστοιχη που απαντάται στο πεδίο της λογιστικής επιστήμης. Ο λογαριασμός είναι, συγκεκριμένα, ένα αρχείο (μια μονάδα) όπου αποθηκεύονται ομοειδείς χρηματοοικονομικές πληροφορίες. Οι τελευταίες αναφέρονται στη θέση και την κίνηση (μεταβολές) ενός στοιχείου σε ορισμένη χρονική περίοδο. Παρά την πληθώρα των λογαριασμών που υποχρεούται να τηρεί μια δημόσια οντότητα, βάσει του διέποντος αυτήν λογιστικού πλαισίου¹⁵, οι λογαριασμοί που αποτελούν αντικείμενο του κατασταλτικού ελέγχου είναι συγκεκριμένοι. Πρόκειται για τους λογαριασμούς χρημάτων, αξιών και υλικού¹⁶, που αποτυπώνουν τη θέση των στοιχείων αυτών και τις μεταβολές τους σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Για παράδειγμα, ο λογαριασμός «ταμείο», που συνιστά μορφή διαχείρισης χρημάτων¹⁷, περιέχει πληροφορίες για τα μετρητά. Οι πληροφορίες αυτές αναφέρονται στο ποσό (θέση) των μετρητών που υπάρχουν στο ταμείο σε δεδομένο χρονικό σημείο και στην κίνηση του στοιχείου, δηλαδή στις εισπράξεις μετρητών και τις πληρωμές σε μετρητά που πραγματοποιήθηκαν σε μία χρονική περίοδο. Ο λογαριασμός «αξιών»¹⁸ μας πληροφορεί για τις αξίες που κατέχει η οντότητα σε δεδομένο χρονικό σημείο και τις μεταβολές του στοιχείου αυτού κατά τη διάρ-

15. Το λογιστικό πλαίσιο που υποχρεούται να τηρεί κάθε δημόσια οντότητα καθορίζεται από την οικεία νομοθεσία. Έτσι για τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης ισχύει πλέον το ΠΔ 54/2018 (ΦΕΚ Α' 103/13.6.2018), εκδοθέν κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 156 και 159 του Ν 4270/2014, το οποίο καθορίζει συγκεκριμένη μεταβατική περίοδο μέχρι την πλήρη εφαρμογή του (1.1.2025). Μέχρι την 31.12.2024 για τους λοιπούς πλην του Δημοσίου φορείς ισχύει η κατά περίπτωση ειδική (κλαδική) νομοθεσία (το ΠΔ 205/1998 για τα ΝΠΔΔ, το ΠΔ 146/2003 για τις δημόσιες μονάδες υγείας και το ΠΔ 315/1999 για τους ΟΤΑ). Ειδικά για την Κεντρική Διοίκηση (Δημόσιο), το νέο λογιστικό πλαίσιο ξεκίνησε να εφαρμόζεται σταδιακά από 1.1.2019. Βλ. σχετικά τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 15 του ΠΔ 54/2018, όπως ισχύουν.

16. Τούτο προκύπτει από τον ορισμό του ελλείμματος και τις διακρίσεις του, όπως αποτυπώνονται διαχρονικά τόσο στην εν γένει δημοσιολογιστική νομοθεσία όσο και στις οργανικές διατάξεις του Δικαστηρίου. Το ζήτημα αυτό αναλύεται παρακάτω (II.A.3.).

17. Μια άλλη μορφή διαχείρισης χρημάτων αποτελούν οι καταθέσεις της οντότητας σε τραπεζικά ιδρύματα. Γι' αυτό και στον ισολογισμό χρησιμοποιείται ο όρος «ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα» ή «χρηματικά διαθέσιμα», που είναι ευρύτερος, καθώς περιλαμβάνει και τις κάθε είδους τραπεζικές καταθέσεις (ή ισοδύναμα αυτών) και όχι μόνο τα μετρητά.

18. Ως αξίες νοούνται, για παράδειγμα, τα παράβολα, τα ένσημα καθώς και τα κάθε είδους χρεόγραφα (π.χ. ομόλογα, μετοχές).

κεια συγκεκριμένης περιόδου. Αντίστοιχα, ο λογαριασμός «υλικού»¹⁹ αποτυπώνει τη θέση του στοιχείου σε δεδομένο χρόνο και την κίνησή (μεταβολές) του εντός μιας συγκεκριμένης περιόδου.

ι. Οι δύο βασικές μορφές του ελέγχου των λογαριασμών

Το Ελεγκτικό Συνέδριο ως εξωτερικός ελεγκτής²⁰ διενεργεί κατασταλτικό έλεγχο όλων των λογαριασμών του Δημοσίου και των λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Ο έλεγχος αυτός έχει συγκεκριμένη στόχευση. Να επιβεβαιώσει την ορθότητα της διαχείρισης ή με άλλα λόγια το «ορθώς έχουν» του λογαριασμού. Η εκφορά μιας τέτοιας κρίσης σημαίνει ότι οι δημοσιονομικώς υπεύθυνοι, δηλαδή τα πρόσωπα που ενεπλάκησαν στη δημοσιονομική διαδικασία για την παραγωγή πράξεων με δημοσιονομικές συνέπειες, απαλλάσσονται από την ευθύνη. Στην αντίθετη περίπτωση τίθεται ζήτημα καταλογισμού τους.

Ο λογαριασμός μπορεί να ελεγχθεί είτε στο σύνολο είτε κατά ένα μέρος του. Στην πρώτη περίπτωση ελέγχονται όλες οι εγγραφές που αποτυπώνονται - ή έπρεπε να αποτυπώνονται²¹ - σε αυτόν, οπότε ο έλεγχος είναι καθολικός ή γενικός, ενώ στη δεύτερη περίπτωση ελέγχονται συγκεκριμένες και μόνο εγγραφές, οπότε γίνεται λόγος για μερικό ή ειδικό ή «στοχευμένο» έλεγχο.

Ο καθολικός έλεγχος ενός λογαριασμού στην πιο απλή του μορφή συνίσταται στην επαλήθευση του υπολοίπου του σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο. Συγκρίνεται το λογιστικό υπόλοιπο, δηλαδή εκείνο που εξάγεται από τους τίτλους χρέωσης (π.χ. γραμμάτια είσπραξης) και πίστωσης (π.χ. χρηματικά εντάλματα πληρωμής), με το πραγματικό υπόλοιπο, δηλαδή εκείνο που πράγματι έχει στην κατοχή του ο υπόλογος. Τυχόν αδικαιολόγητη διαφορά συνιστά έλλειμμα καταλογιστέο σε βάρος του υπολόγου.

Όταν ο έλεγχος είναι μερικός ή ειδικός ή «στοχευμένος», ελέγχεται ένα έλασσον τμήμα του λογαριασμού (π.χ. όλες οι πληρωμές έκτακτου προσωπικού). Συνήθως για τη διενέργεια του ελέγχου αυτού υφίσταται συγκεκριμένη αφορ-

19. Τυπική τέτοια περίπτωση συνιστούν οι διαχειρίσεις υλικού των Ενόπλων Δυνάμεων (π.χ. σπλισμός, είδη στρατιωτικής ένδυσης και υπόδησης κ.λπ.).

20. Στα άρθρα 31 και 169 του Ν 4270/2014, όπως ισχύουν, το Ελεγκτικό Συνέδριο χαρακτηρίζεται ρητά ως «εξωτερικός ελεγκτής» όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Πράγματι, πέραν του ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο συνιστά δομή (οργάνωση) όλως διαφορετική από εκείνη των ελεγχόμενων φορέων, εντάσσεται στη δικαστική λειτουργία, η οποία διέπεται από ιδιαίτερες συνταγματικές εγγυήσεις ιδίως σε σχέση με την ανεξαρτησία της έναντι των λοιπών κρατικών λειτουργιών (νομοθετική και εκτελεστική).

21. Η είσπραξη και πληρωμή χρημάτων χωρίς να λάβει χώρα ενημέρωση του λογαριασμού διαχείρισης χρηματικού της δημόσιας οντότητας συνιστά δημοσιονομική παρατυπία ιδιαίζουσας σοβαρότητας.

μή²², ενώ δεν αποκλείεται ούτε απαγορεύεται το αντικείμενό του να περιορίζεται σε μία και μόνο λογιστική εγγραφή (π.χ. τη μισθοδοσία ενός υπαλλήλου).

ii. Το βάθος και τα όρια του κατασταλτικού ελέγχου ως προς τα έξοδα (δαπάνες)

Αναμφίβολα ένας πλήρης και αποτελεσματικός έλεγχος λογαριασμών, είτε είναι καθολικός είτε είναι μερικός, δεν πρέπει να υπόκειται σε μη αναγκαίους περιορισμούς, ιδίως όταν διενεργείται από το ανώτατο δημοσιονομικό δικαστήριο της Χώρας. Ειδικά για τα δημόσια έξοδα (δαπάνες) αυτό πρακτικά σημαίνει ότι, πέραν των σχετικών αριθμητικών και λογιστικών επαληθεύσεων, το ελεγκτικό όργανο του Δικαστηρίου εξετάζει χωρίς περιορισμό τη νομιμότητα και κανονικότητά τους²³, με μόνη δέσμευση την τυχόν ύπαρξη δεδικασμένου απορρέοντος από απόφαση τού κατά το Σύνταγμα φυσικού δικαστή της διαφοράς (ως ιδιωτικής ή διοικητικής), σύμφωνα με τα άρθρα 94 και 95 του Συντάγματος. Δηλαδή κατά τον έλεγχο δεν εξετάζεται μόνο η συμμόρφωση των οργάνων που συγκροτούν τη διαχρονικώς ισχύουσα «δημοσιονομική αλυσίδα»²⁴ στους εν στενή εννοία κανόνες του λογιστικού της δημόσιας οντότητας (ύπαρξη πίστωσης στον προϋπολογισμό του φορέα και δη στον οικείο κωδικό αριθμό εξόδου, νόμιμη ανάληψη υποχρέωσης, ορθότητα εκκαθάρισης, νόμιμη έκδοση του τίτλου πληρωμής, πληρότητα των δικαιολογητικών που υποστηρίζουν το έξοδο, νομιμότητα εξόφλησης κ.λπ.), αλλά ο έλεγχος επεκτείνεται, μέσω παρεμπιπτουσών κρίσεων, και στους λοιπούς κανόνες του ουσιαστικού δικαίου ανάλογα με το πραγματικό υπόβαθρο και τη φύση του εξόδου²⁵.

22. Για παράδειγμα, λόγω υποβολής σχετικής καταγγελίας ή διότι υπάρχουν ενδείξεις συστηματικής παθογένειας σε ένα μερικότερο πεδίο διαχείρισης του φορέα (π.χ. στο πεδίο των συμβάσεων εργασίας ορισμένου χρόνου).

23. Νόμιμη είναι η δαπάνη εφόσον προβλέπεται από διάταξη νόμου ή κανονιστική διοικητική πράξη ή εξυπηρετεί την αποστολή του φορέα και, επιπλέον, υπάρχει εγγεγραμμένη στον προϋπολογισμό σχετική πίστωση. Κανονική είναι η δαπάνη που έχει νόμιμα αναληφθεί, επισυνάπτονται τα νόμιμα δικαιολογητικά και η σχετική απαίτηση δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή (βλ. άρθρο 91 παράγραφος 2 Ν 4270/2014). Οι όροι αυτοί, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχουν την ίδια σημασία και όταν αφορούν άλλες - πλην του Δημοσίου - οντότητες.

24. Ως «δημοσιονομική αλυσίδα» νοείται ένα σύνολο πράξεων και υπηρεσιακών ενεργειών που κατατείνουν στην είσπραξη του εσόδου ή την πληρωμή του εξόδου.

25. Για παράδειγμα, αν το αποτυπωθέν στο λογαριασμό έξοδο αφορά σε εξόφληση εργολάβου στο πλαίσιο διοικητικής σύμβασης που συνήφθη κατόπιν διαγωνιστικής διαδικασίας, εξετάζεται παρεμπιπτόντως και η νομιμότητα του διαγωνισμού βάσει του εφαρμοστέου εθνικού και ενωσιακού δικαίου (π.χ. νομιμότητα διακήρυξης, τήρηση διατυπώσεων δημοσιότητας, νόμιμη επιλογή διαδικασίας ανάθεσης, νομιμότητα απόφασης κατακύρωσης κ.λπ.). Αντίστοιχα, αν το έξοδο αφορά σε πληρωμή υπαλλήλου με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου, εξετάζεται παρεμπιπτόντως και η νομιμότητα σύναψης της σύμβασης εργασίας. Σε αμφότερες τις περιπτώσεις, αν για επιμέρους ζητήματα που

iii. Το βάθος και τα όρια του κατασταλτικού ελέγχου ως προς τα έσοδα

Σε αντίθεση με τα έξοδα, όπου δυνητικώς μπορούν να ελεγχθούν όλες οι ενέργειες που κατατείνουν στην τελική υλική διαχειριστική πράξη της πληρωμής, ο κατασταλτικός έλεγχος των εσόδων είναι από τη φύση του περιορισμένος. Ειδικότερα, διαχειριστική πράξη εδώ είναι η υλική ενέργεια είσπραξης, οπότε ελέγχονται συναφώς η έκδοση του προβλεπόμενου παραστατικού είσπραξης, η λογιστική καταχώρηση του ποσού και, κυρίως, η εισαγωγή αυτού στη διαχείριση²⁶. Αντίθετα, εκφεύγουν του κατασταλτικού ελέγχου εσόδων άλλα παρεμπίπτοντα ζητήματα, όπως ιδίως η αυτεπάγγελτη εξέταση της νομιμότητας κατά το ουσιαστικό δίκαιο του νόμιμου τίτλου βάσει του οποίου εισπράχθηκε το έσοδο²⁷. Το αυτό ισχύει και για μια σειρά άλλων υπηρεσιακών ενεργειών που έπονται της έκδοσης του νόμιμου τίτλου και συνδέονται με την εκτέλεση αυτού, όπως, ενδεικτικά, η κοινοποίηση στον οφειλέτη ατομικής ειδοποίησης ώστε να εξοφλήσει το χρέος του ή η λήψη μέτρων διοικητικής εκτέλεσης σε βάρος του (π.χ. κατάσχεση, πλειστηριασμός κ.λπ.)²⁸. Από την άλλη, αν διαπιστωθεί αδράνεια είσπραξης των εσόδων, με συνέπεια να προκληθεί ζημία στην περιουσία της δημόσιας οντότητας, μπορεί να ανακύψει αστική - και όχι

ανακύπτουν κατά τον έλεγχο έχουν υπάρξει τελεσίδικες κρίσεις των αρμόδιων διοικητικών ή πολιτικών δικαστηρίων (π.χ. ότι η ανάθεση στον εργολάβο είναι νόμιμη ή ότι η σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου είναι έγκυρη), αυτές δεσμεύουν το Ελεγκτικό Συνέδριο, το οποίο δεν μπορεί να στηρίξει τη λήψη αποκαταστατικού μέτρου (καταλογισμού) σε κρίση αντίθετη προς εκείνη των αρμόδιων δικαστηρίων.

26. Με τις ΕΛΣυν ΟΛ. 1/2007 και 4689/2013 κρίθηκε ότι εμπίπτει στην έννοια του ελλείμματος η διενέργεια εισπράξεων χρηματικών ποσών τα οποία δεν εισάγονται ως έσοδα στη διαχείριση του Δήμου. Συναφής είναι και η έννοια της «εξωταμειακής» διαχείρισης, όπου ένα πρόσωπο εισπράττει ή πληρώνει για λογαριασμό δημόσιας οντότητας χωρίς να έχουν εκδοθεί τα απαιτούμενα παραστατικά στοιχεία (π.χ. γραμμάτια είσπραξης ή χρηματικά εντάλματα πληρωμής) και χωρίς να ενημερώνεται μέσω της διενέργειας των κατάλληλων λογιστικών εγγραφών ο λογαριασμός ταμειακής διαχείρισης της οντότητας.
27. Τούτο αποτελεί μια ουσιαστική διαφορά σε σχέση με τον αντίστοιχο έλεγχο των δαπανών. Για παράδειγμα, αν το εισπραχθέν έσοδο προέρχεται από φόρο εισοδήματος ή τελωνειακό πρόστιμο, δεν εξετάζεται παρεμπιπτόντως αν το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου εισοδήματος ή η διοικητική πράξη του καταλογισμού της τελωνειακής παράβασης έχουν εκδοθεί νόμιμα βάσει της οικείας φορολογικής ή τελωνειακής νομοθεσίας. Η ελεγκτική αυτή πρακτική είναι απόρροια της ανάγκης προστασίας του δημοσίου χρήματος, αφού πρόκειται για ήδη εισπραχθέντα έσοδα, ενώ το πρόσωπο που θίγεται από την έκδοση τέτοιων πράξεων διαθέτει τα μέσα άμυνας (σε διοικητικό και δικαστικό επίπεδο) που προβλέπει η νομοθεσία.
28. Σχετικές προβλέψεις περιέχονται στον εκάστοτε ισχύοντα Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (βλ. ΝΔ 356/1974 και ήδη Ν 4978/2022).

δημοσιολογιστική - ευθύνη των προσώπων που παρέλειψαν να λάβουν τα ενδεδειγμένα κατά περίπτωση μέτρα²⁹.

iv. Η διάκριση κατασταλτικού - χρηματοοικονομικού ελέγχου

Αν και δεν υφίστανται απόλυτα «στεγανά» μεταξύ των ex post ελέγχων, δεν πρέπει να συγχέεται ο κατασταλτικός έλεγχος με τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (χρηματοοικονομικός έλεγχος). Βάσει ρητής πρόβλεψης του Συντάγματος και της νομοθεσίας³⁰, το Δημόσιο (Κεντρική Διοίκηση) είναι υποχρεωμένο να προβαίνει, ετησίως, στην κατάρτιση του απολογισμού, του ισολογισμού (κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης) και των λοιπών χρηματοοικονομικών καταστάσεων του (κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης, κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης, κατάσταση ταμειακών ροών και προσάρτημα) για την προηγούμενη χρήση (οικονομικό έτος). Αντίστοιχη ή παρεμφερής υποχρέωση είναι δυνατόν να προβλέπεται και για άλλους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης³¹. Προς τούτο οι ενημερωμένοι επιμέρους λογαριασμοί της δημόσιας οντότητας στο τέλος της χρήσης (π.χ. οι λογαριασμοί των ακινήτων της, των μεταφορικών μέσων, του μηχανολογικού εξοπλισμού, των απαιτήσεων, των δανείων, των αγορών, των πωλήσεων, των εσόδων, των εξόδων κ.λπ.) αποτελούν την «ύλη» για την κατάρτιση αυτών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Στον ισολογισμό μεταφέρονται οι κωδικοί αριθμοί, οι τίτλοι και τα υπόλοιπα των λογαριασμών του μη κυκλοφορούντος και κυκλοφορούντος ενεργητικού (πλευρά ενεργητικού)³² καθώς και τα αντίστοιχα υπόλοιπα της καθαρής θέσης (ιδίων κεφαλαίων) και των βραχυπρόθεσμων

29. Η εν λόγω αστική ευθύνη έχει ως συνταγματικό έρεισμα το άρθρο 98 παράγραφος 1 εδάφιο ζ' του Συντάγματος και διέπεται από διαφορετικές προϋποθέσεις σε σχέση με τη δημοσιολογιστική ευθύνη. Σχετικές ήταν οι διατάξεις των άρθρων 68 και 69 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ν 4129/2013) και ήδη οι αντίστοιχες του άρθρου 8 παράγραφος 4 του Ν 4820/2021, σε συνδυασμό με τα άρθρα 118 έως 129 της Δικονομίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Ν 4700/2020), που προβλέπουν την άσκηση αίτησης καταλογισμού κατά του υπαλλήλου από τον Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας του Δικαστηρίου.

30. Βλ. άρθρο 98 παράγραφος 1 εδάφιο ε' του Συντάγματος και άρθρα 163 έως 167 Ν 4270/2014.

31. Βλ. ενδεικτικά το άρθρο 163 του Ν 3463/2006 (Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας), βάσει του οποίου οι ΟΤΑ α' βαθμού που εφαρμόζουν το κλαδικό λογιστικό σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων υποχρεούνται να καταρτίζουν τις εκεί αναφερόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (ισολογισμός, λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και προσάρτημα).

32. Για παράδειγμα, βάσει του ΠΔ 54/2018 (άρθρο 4 και Παράρτημα 5Γ), για την αγορά ενός κτηρίου από το Δημόσιο θα ενημερωθεί ο οικείος κωδικός αριθμός της ομάδας λογαριασμών «3», που φέρει τον τίτλο «Ενσώματα Πάγια, Άυλα Πάγια και Αποθέματα». Ως αξία αρχικής αναγνώρισης θα αναγραφεί - εκτός αν ορίζεται διαφορετικά - το κόστος κτήσης. Το άθροισμα της αξίας όλων των περιουσιακών στοιχείων της ομάδας λο-

και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων (πλευρά παθητικού)³³. Αντίστοιχα η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης αποδίδει το αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης (κέρδος ή ζημία) κατά τη διάρκεια της χρήσης, ενώ παρέχει πληροφορίες για τις πηγές εσόδων της οντότητας αλλά και για τον τρόπο με τον οποίο διαχειρίστηκε τα έξοδά της κατά το ίδιο διάστημα.

Πρέπει να τονιστεί ότι τα υπόλοιπα των κρίσιμων για τον κατασταλτικό έλεγχο λογαριασμών (χρημάτων, αξιών και υλικού) εμπεριέχονται - ως περιουσιακά στοιχεία - στον ισολογισμό και δη στο ενεργητικό σκέλος αυτού, έστω και αν δεν ταυτίζεται απόλυτα η ονομασία τους με την αντίστοιχη των λογαριασμών που εμφανίζονται σε αυτόν. Έτσι το «υλικό» και οι «αξίες» περιλαμβάνονται στο πάγιο ή κυκλοφορούν ενεργητικό ανάλογα με το αν προορίζονται να εξυπηρετήσουν την οντότητα για διάστημα μεγαλύτερο ή μικρότερο του έτους³⁴. Αντίστοιχα τα «χρήματα» καταγράφονται στο κυκλοφορούν ενεργητικό ως «ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα». Συνέπεια αυτής της σύνδεσης (μερικής επικάλυψης) είναι ότι, εφόσον επ' ευκαιρία του ελέγχου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων διαπιστωθεί είτε η ύπαρξη είτε αποχρώσεις ενδείξεις ύπαρξης ελλείμματος χρημάτων, αξιών ή υλικού (π.χ. βάσει της γνώμης και των παρατηρήσεων των ελεγκτών που συνέταξαν τη σχετική έκθεση επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων), πρέπει υποχρεωτικά να διενεργηθεί σχετικός κατασταλτικός έλεγχος (γενικός ή ειδικός) με αντικείμενο το «ορθώς έχειν» του οικείου λογαριασμού και τη λήψη ή μη κατασταλτικής φύσεων μέτρων σε βάρος των υπευθύνων.

Έχοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, μπορούμε να παραθέσουμε τις κύριες διαφορές μεταξύ των δύο αυτών μορφών ελέγχου. Η πρώτη είναι ότι ο έλεγχος των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι ιδιαίτερα εκτεταμένος από άποψη αντικειμένου, καθώς λόγω του εύρους των πληροφοριών που παρέχονται μέσω αυτών ελέγχεται και αξιολογείται πληθώρα στοιχείων της οντότητας (π.χ. τα ακίνητα, ο εξοπλισμός, τα μεταφορικά μέσα, οι απαιτήσεις έναντι τρίτων, τα δάνεια που έχει λάβει και το ανεξόφλητο υπόλοιπο αυτών κ.λπ.). Αντίθετα, το αντικείμενο του κατασταλτικού ελέγχου περιορίζεται στα χρή-

γιαρισμών «3» θα είναι εκείνο που θα αναγραφεί στον Ισολογισμό (Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης).

33. Εδώ θα αναγραφούν, για παράδειγμα, τα βραχυπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα δάνεια της οντότητας, που συνιστούν υποχρέωσή της έναντι τρίτων (των δανειστών).
34. Για παράδειγμα, η στρατηγική και με μακροπρόθεσμο ορίζοντα συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στο μετοχικό κεφάλαιο μιας ανώνυμης εταιρείας η οποία εξυπηρετεί ζωτικό δημόσιο συμφέρον θα καταγραφεί στο πάγιο (μη κυκλοφορούν) ενεργητικό του, ως «επενδύσεις σε ελεγχόμενες οντότητες, συγγενείς και κοινοπραξίες». Αντίθετα, η αγορά ηλεκτρονικών υπολογιστών από το Ελληνικό Δημόσιο με σκοπό την δωρεάν άμεση διάθεσή τους στον μαθητικό πληθυσμό θα καταγραφεί στο κυκλοφορούν ενεργητικό, διότι η αγορά δεν έγινε με σκοπό την σε βάθος χρόνου εξυπηρέτηση του Δημοσίου.

ματα, τις αξίες και το υλικό³⁵. Η δεύτερη διαφορά συνίσταται στο ότι ο χρηματοοικονομικός έλεγχος δεν στοχεύει κατ' ανάγκην στην αποκάλυψη ελλειμμάτων ή διαχειριστικών ατασθαλιών, αλλά σε μια συνολική εκτίμηση περί της αξιοπιστίας των καταστάσεων ώστε να παρασχεθεί ένα υψηλό, αν και όχι απόλυτο, επίπεδο διασφάλισης ότι οι σχετικές πληροφορίες είναι απαλλαγμένες από ουσιώδεις ανακρίβειες. Η τρίτη σημαντική διαφορά είναι ότι το αποτέλεσμα του χρηματοοικονομικού ελέγχου συνδέεται κατά βάση με τη διατύπωση «ελεγκτικής γνώμης» και όχι με τη λήψη αποκαταστατικών μέτρων σε βάρος των υπευθύνων, εκτός αν συνδυάζεται - ή συνδυαστεί βάσει των ευρημάτων - με κατασταλτικό έλεγχο.

Η με την παραπάνω έννοια διάκριση μεταξύ του κατασταλτικού ελέγχου και του ελέγχου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των δημοσίων οντοτήτων έχει αποτυπωθεί στην πλέον πρόσφατη νομολογία. Ειδικότερα, το Ελεγκτικό Συνέδριο έκρινε³⁶ ότι ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων - δηλαδή ο συνήθης κατασταλτικός έλεγχος - δεν ταυτίζεται με εκείνον που είναι αναγκαίος για την έκδοση από το Ελεγκτικό Συνέδριο της προβλεπόμενης στο εδάφιο ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος Έκθεσης επί του Απολογισμού και Ισολογισμού του Κράτους (Διαδήλωσης), ανεξαρτήτως αν δύναται να συμπίπτουν χρονικά και μερικώς ως προς το αντικείμενο. Ο τελευταίος είναι γενικός έλεγχος συγκεντρωτικών λογαριασμών, καταλήγει δε μόνο στη «σύνταξη και υποβολή έκθεσης» προς τη Βουλή, ενώ ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων μπορεί να είναι και ειδικός, ώστε να αφορά ορισμένους μόνον λογαριασμούς ή υποκείμενες συναλλαγές, ενώ η κατάληξή του δεν είναι προσδιορισμένη εκ του Συντάγματος και, συνεπώς, δύναται να καταλήγει και στη λήψη κατασταλτικής φύσεως μέτρων³⁷.

35. Η διαπίστωση ότι η διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού μιας δημόσιας οντότητας κρίνεται μη ελλειμματική και από κάθε άποψη ορθή δεν σημαίνει, άνευ ετέρου, ότι η οντότητα είναι «υγιής» και σε θέση να ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις της σε βάθος χρόνου. Για παράδειγμα, αν το κυκλοφορούν ενεργητικό υπολείπεται των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, πιθανά η οντότητα να αντιμετωπίσει πρόβλημα ρευστότητας. Πιο σοβαρό πρόβλημα θα υπάρξει στην περίπτωση που η αξία του ενεργητικού υπολείπεται των υποχρεώσεων (βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων), δηλαδή όταν η οντότητα έχει αρνητική καθαρή θέση. Οι αρνητικές αυτές καταστάσεις έχουν ιδιαίτερη σημασία όταν πρόκειται για αυτοτελή δημόσια νομικά πρόσωπα, καθώς θα απαιτηθεί η λήψη μέτρων, τα οποία δεν αποκλείεται να επηρεάσουν και τα οικονομικά του Δημοσίου, στην περίπτωση που το τελευταίο είτε επειδή δεσμεύεται από το νομοθετικό πλαίσιο να διασφαλίζει τη συνεχή λειτουργία τους είτε από πολιτική επιλογή, αποφασίζει να προβεί στην πρόσθετη χρηματοδότησή τους (ή σε παροχή εγγύησης - που δεν αποκλείεται να «καταπέσει» - για τη λήψη εκ μέρους τους δανείων).

36. Βλ. ΕλΣυν Ολ. 201/2021, σκ. 14.

37. Στο πλαίσιο της προετοιμασίας των εργασιών της Διαδήλωσης διενεργούνται εκτεταμένοι έλεγχοι στους λογαριασμούς των δημοσίων υπολόγων (του Δημοσίου) και στις

2. Η έννοια του υπολόγου

Η απάντηση στο ερώτημα «ποιος είναι υπόλογος» δεν είναι τόσο απλή όσο εκ πρώτης όψεως φαίνεται. Από το γεγονός, όμως, ότι ο όρος αυτός μνημονεύεται ρητά στο εδάφιο γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος, μπορεί να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι πρόκειται για μία συνταγματική έννοια. Η εξειδίκευσή της συνεπώς εναπόκειται στον κοινό νομοθέτη, ο οποίος απολαμβάνει ευρείας διακριτικής ευχέρειας όσον αφορά τον καθορισμό του ειδικού νομικού πλαισίου που διέπει τους υπολόγους (ενδεικτικά, ποιοι και πώς αποκτούν τη σχετική ιδιότητα, πώς ευθύνονται, ποιες είναι οι υποχρεώσεις τους κ.λπ.). Σε κάθε πάντως περίπτωση η εξουσία αυτή του κοινού νομοθέτη δεν είναι απεριόριστη ούτε δικαστικώς ανέλεγκτη. Πρέπει να ασκείται με σεβασμό προς το Σύνταγμα και τις θεμελιώδεις αρχές που το διέπουν, όπως είναι ιδίως οι αρχές της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας³⁸.

υποκείμενες σε αυτούς συναλλαγές και πράξεις. Τα πορίσματα αυτών των ελέγχων, που μπορεί να συνοδεύονται και από τη λήψη διορθωτικών μέτρων σε βάρος των δημοσιονομικών υπευθύνων, αξιοποιούνται κατά τη διατύπωση της γνώμης του Δικαστηρίου επί της αξιοπιστίας του απολογισμού, του ισολογισμού και των λοιπών χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Κράτους (βλ. άρθρα 53 και 99 Ν 4820/2021). Μετά την αποστολή της Διαδήλωσης στη Βουλή και μέχρι τη συμπλήρωση του δεκαετούς χρόνου παραγραφής, που προβλέπεται στο άρθρο 152 του Ν 4820/2021, ο έλεγχος των λογαριασμών αυτών επιτρέπεται μόνο κατ' εξαίρεση (αν προβλεφθεί θεματικά και δειγματοληπτικά σε επόμενο ετήσιο πρόγραμμα ελέγχων ή αν διαταχθεί έκτακτος έλεγχος). Τούτο αποτελεί μία από τις βασικές καινοτομίες του νέου οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με προφανή στόχευση το επίκαιρο των ελέγχων, τη λυσιτέλεια και αποτελεσματικότητα αυτών και την εξοικονόμηση ελεγκτικών δυνάμεων (βλ. άρθρο 55 Ν 4820/2021).

38. Η αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, που αποτελεί απόρροια της αρχής του κράτους δικαίου και αποτυπώνεται, υπό ειδικότερες εκφάνσεις, σε πλήθος συνταγματικών διατάξεων (άρθρο 25 παράγραφος 4, καθώς και άρθρα 72, 73, 75, 78 έως 80, 98, 104, 106 και 107), επιβάλλει στον κοινό νομοθέτη τη λήψη μέτρων περιφρούρησης του δημόσιου χρήματος και της δημόσιας περιουσίας τόσο προληπτικά όσο και κατασταλτικά (βλ. ΕλΣυν Ολ. πρακτικά 4^{ης} Γεν. Συν. /5.2.2020, θέμα Β'). Η αρχή της ασφάλειας δικαίου συνδέεται με τη σαφήνεια και το προβλέψιμο των δημοσιονομικής φύσεως διατάξεων, ενώ η αρχή της αναλογικότητας υπαγορεύει την τήρηση μιας δίκαιης ισορροπίας μεταξύ των κατασταλτικών φύσεως μέτρων και της συμπεριφοράς των δημοσιονομικών υπευθύνων, σε συνδυασμό με το επελθόν δημοσιονομικό αποτέλεσμα ή άλλες συναφείς περιστάσεις. Για παράδειγμα, ο κοινός νομοθέτης δεν μπορεί να χαρακτηρίζει ρητά ως υπόλογο («εκ του νόμου») πρόσωπο του οποίου η φύση των καθηκόντων είναι άσχετη με τη διοίκηση και διαχείριση εσόδων και εξόδων, ούτε να περιορίζει την ευθύνη των υπολόγων όταν ανακύπτει έλλειμμα μόνο στην περίπτωση που αυτοί βαρύνονται με δόλο, διότι με τον τρόπο αυτό δεν προστατεύεται αποτελεσματικά το δημόσιο χρήμα. Από την άλλη, οι υποχρεώσεις και οι αντίστοιχες ευθύνες των δημοσιονομικών υπευθύνων πρέπει να καθορίζονται με σαφήνεια και κατά τρόπο επαρκώς προ-

Πολύ πριν τεθεί σε ισχύ το Σύνταγμα του 1975, υπήρχε σε επίπεδο κοινής νομοθεσίας ένας ορισμός της έννοιας του δημοσίου υπολόγου και του υπολόγου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου (ΝΠΔΔ). Σύμφωνα, λοιπόν, με τα σχετικά άρθρα 72 του ΝΔ 321/1969³⁹ και 32 του ΝΔ 496/1974⁴⁰, που είχαν ταυτόσημο περιεχόμενο, δημόσιοι υπόλογοι ή υπόλογοι ΝΠΔΔ είναι πάντες οι έστω και άνευ νομίμου εξουσιοδοτήσεως διαχειριζόμενοι χρήματα, αξίες ή υλικό ανήκοντα στο Κράτος ή το νομικό πρόσωπο, ως και κάθε άλλος εκ του νόμου θεωρούμενος ως δημόσιος υπόλογος ή υπόλογος ΝΠΔΔ. Ο ορισμός αυτός επαναλήφθηκε περίπου αυτούσιος και στα νεότερα νομοθετήματα, ήτοι το Ν 2362/1995⁴¹ και τον ήδη ισχύοντα Ν 4270/2014⁴².

Σταθερά και διαχρονικά λοιπόν ο κοινός νομοθέτης θεωρεί ότι η κτήση της ιδιότητας του υπολόγου προϋποθέτει, διαζευκτικά, είτε ότι το πρόσωπο αυτό διαχειρίζεται, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση (δηλαδή εν τοις πράγμασι - *de facto*), χρήματα, αξίες ή υλικά που ανήκουν στη δημόσια οντότητα (ουσιαστικό κριτήριο), είτε ότι το πρόσωπο αυτό χαρακτηρίζεται ως υπόλογος από το νόμο (τυπικό κριτήριο).

Ο υπόλογος υπό τη συνήθη του μορφή (κατά το ουσιαστικό κριτήριο), ήτοι το πρόσωπο στο οποίο έχουν ανατεθεί ρητά διαχειριστικά καθήκοντα με σχετική πράξη υπερκείμενου υπηρεσιακού οργάνου (π.χ. ο ταμίας μιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή ενός νοσοκομείου, ο διαχειριστής στρατιωτικού υλικού, ο διαχειριστής εντύπων παραβόλων του Δημοσίου κ.λπ.), διέπεται από ειδικές διατάξεις που βρίσκονται εκτός του πεδίου του δημοσιούπαλληλικού δικαίου. Οι σημαντικότερες από αυτές είναι⁴³: α. τα καθήκοντά του είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του διατάκτη⁴⁴ και του εκκαθαριστή⁴⁵, β. υπο-

βλέψιμο τόσο από εκείνους που ασκούν τα σχετικά καθήκοντα όσο και από εκείνους που έχουν αρμοδιότητα ελέγχου.

39. Το ΝΔ 321/1969 περί Δημοσίου Λογιστικού ίσχυσε από 1.1.1970 μέχρι 31.12.1995.

40. Το ΝΔ 496/1974, που κατά βάση ισχύει μέχρι σήμερα, συνιστά το Λογιστικό των ΝΠΔΔ. Βλ. σχετικά και άρθρο 11 παράγραφος 1 Ν 4337/2015.

41. Βλ. άρθρο 54 παράγραφος 1 αυτού. Στην παράγραφο 2 παρατίθενται οι διακρίσεις των υπολόγων (υπόλογοι χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής, ΝΠΔΔ, ΟΤΑ. κ.λπ.). Ο νόμος αυτός ίσχυε από 1.1.1996 μέχρι 31.12.2014.

42. Βλ. άρθρο 150 παράγραφοι 1 και 2. Ο νόμος αυτός ισχύει από 1.1.2015.

43. Βλ. σχετικά τα άρθρα 151, 153, 154 και 155 του ισχύοντος Δημοσίου Λογιστικού (Ν 4270/2014).

44. Ως διατάκτης νοείται το πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διαχείριση του προϋπολογισμού του φορέα του, αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού αυτού και προσδιορίζει τις απαιτήσεις σε βάρος του (βλ. ιδίως άρθρο 65 Ν 4270/2014).

45. Ως εκκαθαριστής νοείται το πρόσωπο που εκδίδει την πράξη εκκαθάρισης, με την οποία προσδιορίζονται τα δικαιώματα των πιστωτών της δημόσιας οντότητας και εκδίδεται σχετικός τίτλος πληρωμής. Η πράξη εκκαθάρισης έπεται του (εσωτερικού) ελέγχου των

χρεούται στην τήρηση λογιστικών και διαχειριστικών βιβλίων, τα οποία «κλείνει»⁴⁶ στο τέλος εκάστου διαχειριστικού έτους και γ. λογοδοτεί στο Ελεγκτικό Συνέδριο ετησίως, σε κάθε περίπτωση, αλλά και μετά την καθ' οιονδήποτε τρόπο λήξη της διαχείρισής του⁴⁷.

Συμπερασματικά, το κύριο χαρακτηριστικό γνώρισμα του υπολόγου είναι η κατά συστηματικό τρόπο άσκηση διαχείρισης, υπό την έννοια της υλικής (φυσικής) επαφής με τα χρήματα, τις αξίες και το υλικό, σε συνδυασμό με τις συναφείς υποχρεώσεις φύλαξης αυτών και δημόσιας λογοδοσίας. Ως κύριες διαχειριστικές πράξεις νοούνται, για τα χρήματα, οι εισπράξεις και οι πληρωμές, ενώ ως προς τις αξίες και το υλικό, η εισαγωγή και η εξαγωγή (διάθεση) αυτών. Η απλή κατά χρήση παραχώρηση υλικού σε ορισμένο πρόσωπο, ιδίως προς υποβοήθηση κατά την άσκηση των καθηκόντων του, δεν τον καθιστά υπόλογο αλλά αστικώς υπεύθυνο⁴⁸. Ο νομοθέτης προβλέπει μία και μόνο περίπτωση όπου κάποιος μπορεί να θεωρηθεί υπόλογος χωρίς να ασκεί διαχειριστικά καθήκοντα υπό την παραπάνω έννοια. Όταν είναι υπόλογος «εκ του νόμου», ήτοι βάσει ρητής νομοθετικής διάταξης (τυπικό κριτήριο) και υπό τον όρο ότι δικαιολογεί έναν τέτοιο χαρακτηρισμό η φύση των καθηκόντων του, που πρέπει αναγκαιώς να είναι δημοσιονομικής φύσεως. Κατά την ορθότερη εκδοχή, μια τέτοια νομοθετική διάταξη πρέπει να έχει σαφές περιεχόμενο, κατά τρόπο που να μην καταλείπει αμφιβολίες στο δημοσιονομικό όργανο ότι κατέστη υπόλογος⁴⁹. Άρα, η απόδοση σε κάποιο πρόσωπο της ιδιότητας

δαπανών, που συνίσταται σε έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας αυτών (βλ. ιδίως άρθρο 91 Ν 4270/2014).

46. Το «κλείσιμο» των διαχειριστικών βιβλίων λαμβάνει χώρα την 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους. Στο πλαίσιο του «κλεισίματος» συντάσσονται σχετικά πρωτόκολλα για τα εμφανιζόμενα στα βιβλία σύνολα χρέωσης και πίστωσης και για το υπόλοιπο της διαχείρισης. Το τελευταίο συνιστά και το υπόλοιπο έναρξης της επόμενης χρήσης.
47. Σχετικές είναι και οι διατάξεις των άρθρων 114 έως 120 του νέου οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Ν 4820/2021).
48. Έχει κριθεί ότι είναι αστικώς υπεύθυνος ο αστυνομικός όσον αφορά την απώλεια του υπηρεσιακού του περιστρόφου (ΕλΣυν Ολ. 1570/1987, 1051/1995), καθώς και ο δασοφύλακας για την κλοπή της μοτοσυκλέτας που του είχε παραχωρηθεί από την υπηρεσία του (ΕλΣυν Ολ. 1983/1995). Το αυτό πρέπει να γίνει δεκτό και για τον υπάλληλο, ακόμη και ταμία, όσον αφορά τον υπηρεσιακό ηλεκτρονικό υπολογιστή που χρησιμοποιεί κατά την άσκηση των καθηκόντων του (π.χ. για να καταχωρεί τις κινήσεις του ταμείου).
49. Για παράδειγμα, όταν η νομοθετική διάταξη έχει την εξής - ή παρεμφερή - διατύπωση: «Οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών των υπουργείων κατά την άσκηση των καθηκόντων τους είναι δημόσιοι υπόλογοι». Μπορεί όμως ο νόμος να ορίζει ότι κάποιο πρόσωπο καθίσταται υπόλογος ως προς συγκεκριμένη και μόνο δημοσιονομικής φύσεως αρμοδιότητά του (π.χ. όταν εγκρίνει την εκτέλεση δαπάνης καθ' υπέρβαση του προϋπολογισμού). Στην τελευταία περίπτωση η ευθύνη υπολόγου καθιερύεται και υφίσταται μόνο σε σχέση με τη συγκεκριμένη αρμοδιότητα.

του υπολόγου κατά το τυπικό κριτήριο δεν μπορεί να είναι αποτέλεσμα συνδυαστικής ερμηνείας νομοθετικών διατάξεων - είτε από τη διοίκηση είτε από το δικαστήριο - που απλώς περιγράφουν και οριοθετούν τα καθήκοντά του, έστω και αν αυτά είναι δημοσιονομικής φύσεως.

Προκαταβολικά πάντως πρέπει να τονιστεί ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν υιοθέτησε απολύτως το γράμμα και τη μάλλον σαφή βούληση του νομοθέτη όσον αφορά το ποιοι είναι υπόλογοι. Το ζήτημα αυτό αναλύεται κατωτέρω.

3. Η έννοια του ελλείμματος

Ο όρος «έλλειμμα», αν και δεν αναφέρεται ρητά στο Σύνταγμα⁵⁰, έχει κομβική σημασία στο δημοσιονομικό δίκαιο όσον αφορά το ζήτημα της λήψης ή μη κατασταλτικής φύσεως μέτρων σε βάρος των εκάστοτε δημοσιονομικώς υπευθύνων. Ο λόγος είναι προφανής. Η επιβολή καταλογισμού προϋποθέτει έλλειμμα, την ύπαρξη του οποίου υποχρεούται ν' αποδείξει το ελεγκτικό όργανο. Αν και διαχρονικά το έλλειμμα έχει αποτελέσει αντικείμενο νομοθετικού ορισμού, ενώ έχει τύχει και συστηματικής νομολογιακής επεξεργασίας από το Ελεγκτικό Συνέδριο, κάποιες αντιφάσεις ή «σκοτεινά» σημεία δεν λείπουν. Εκκινώντας από το πιο σημαντικό, ενώ βάσει της νομοθεσίας κάθε έλλειμμα πρέπει να καταλογίζεται υποχρεωτικά και στο σύνολο σε βάρος των υπευθύνων, η φύση και το πραγματικό υπόβαθρό του, όπως και οι συνέπειες που αυτό προκαλεί στην περιουσία της δημόσιας οντότητας, συχνά διαφέρουν ουσιαδώς. Με άλλα λόγια επιβάλλεται το ίδιο δυσμενές μέτρο αποκατάστασης του προϋπολογισμού της οντότητας για συμπεριφορές των δημοσιονομικώς υπευθύνων που όχι μόνο δεν είναι ουσιαδώς όμοιες, αλλά επάγονται και διαφορετικές συνέπειες. Και το πρόβλημα εμφανίζεται τόσο στη νομοθεσία όσο και στη νομολογία.

Ξεκινώντας από τη νομοθεσία⁵¹, ως έλλειμμα⁵² δημοσίου υπολόγου χαρακτηρίζεται: α. οποιαδήποτε έλλειψη χρημάτων, αξιών και υλικού που διαπιστώ-

50. Σε αντίθεση με τους όρους «υπόλογος» και «έλεγχος των λογαριασμών».

51. Βλ. άρθρο 152 παράγραφος 1 Ν 4270/2014.

52. Υπάρχει και η «απώλεια» χρημάτων, αξιών ή υλικού, που στην πραγματικότητα είναι ειδική περίπτωση ελλείμματος (έννοια είδους), καθώς κάθε απώλεια των πιο πάνω περιουσιακών στοιχείων επάγεται ταυτόχρονα και ισόποσο έλλειμμα. Πρόκειται για νομική κατάσταση που δημιουργείται ως αποτέλεσμα εξωγενών προς τη διαχείριση παραγόντων, με αυτοτελή υλική υπόσταση, όπως είναι η απώλεια χρημάτων, αξιών ή υλικού της οικείας διαχείρισης λόγω κλοπής ή ληστείας ή πυρκαγιάς. Για τις περιπτώσεις αυτές ο Κώδικας Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (άρθρο 63) προέβλεπε - μέχρι την κατάργησή του με το άρθρο 166 του Ν 4820/2021 - την μέσω έκδοσης σχετικής πράξης του Κλιμακίου εκ των προτέρων απαλλαγή του υπολόγου, ύστερα από αίτησή του ή και αυτεπαγγέλτως. Οι προϋποθέσεις απαλλαγής του υπολόγου διαφοροποιούνταν εν μέρει από τις αντίστοιχες της απαλλαγής για έλλειμμα. Ειδικότερα, ο υπόλογος υποχρεούτο ν' αποδείξει την απώλεια που επήλθε και, επιπλέον, ότι δεν τον βάρυνε υπαιτιό-

νεται με τη νόμιμη διαδικασία στη διαχείριση του υπολόγου και β. οποιαδήποτε άλλη κατάσταση θεωρείται έλλειμμα από το νόμο. Επίσης ο νομοθέτης χαρακτηρίζει ρητά ως έλλειμμα και κάθε πληρωμή που είτε δεν ανάγεται στην αρμοδιότητα του υπολόγου, είτε έγινε χωρίς τα προβλεπόμενα από τις ισχύουσες διατάξεις δικαιολογητικά, είτε αφορά δαπάνες για τις οποίες δεν έχουν τηρηθεί οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, είτε έχει γίνει αχρεώστητα από υπαιτιότητα του υπολόγου, είτε, τέλος, είναι άσχετη με το σκοπό της διαχείρισης.

Όταν το έλλειμμα συνίσταται σε φυσική (πραγματική) έλλειψη χρημάτων, αξιών ή υλικού⁵³ τα πράγματα είναι μάλλον απλά. Το ελεγκτικό όργανο βρίσκει την επί το έλαττον διαφορά και την καταλογίζει σε βάρος του υπολόγου. Μάλιστα εδώ το έλλειμμα επάγεται ταυτόχρονα και ισόποση πραγματική ζημία στην περιουσία της δημόσιας οντότητας. Άλλοτε τα πράγματα εμφανίζονται περισσότερο δυσχερή. Για παράδειγμα, όταν ο υπόλογος, αν και αναρμόδιος, εντούτοις πλήρωσε ένα υπαρκτό χρέος της οντότητας ή εξόφλησε έναν προμηθευτή της οντότητας με μοναδική παρατυπία το γεγονός ότι μεταξύ των δικαιολογητικών του τίτλου πληρωμής δεν περιλαμβανόταν φορολογική ενημερότητα της προμηθεύτριας εταιρείας ή στην περίπτωση που εξόφλησε ένα υπαρκτό χρέος της οντότητας, χωρίς προηγουμένως να έχει διενεργηθεί προληπτικός έλεγχος της δαπάνης, όπως προέβλεπε το τότε ισχύον νομικό πλαίσιο. Δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι οι παραπάνω περιπτώσεις εμπίπτουν στην κατά νόμο έννοια του ελλείμματος. Στην πρώτη περίπτωση διότι η πληρωμή δεν ανάγεται στην αρμοδιότητα του υπολόγου, στη δεύτερη διότι η πληρωμή έγινε χωρίς πλήρη δικαιολογητικά και στην τρίτη διότι δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, αφού πλήρωσε χωρίς να προηγηθεί πράξη θεώρησης του χρηματικού εντάλματος από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Δεδομένου ότι οι περί δημοσίου λογιστικού διατάξεις δεν προβλέπουν κριτήρια επιμέτρησης ούτε συναρτούν το ύψος του καταλογισμού με το μέγεθος της βλάβης του προϋπολογισμού του φορέα ή άλλες περιστάσεις (π.χ. τη φύση και τη βαρύτητα της δημοσιονομικής παράβασης), ο καταλογισμός των

τητα, διότι είχε συμμορφωθεί πλήρως με όσα ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις και είχε επιδείξει την επιμέλεια που δείχνει στις δικές του υποθέσεις (ευθύνη για ελαφρά συγκεκριμένη αμέλεια, η οποία προβλέπεται στο άρθρο 333 του Αστικού Κώδικα). Εφόσον το επιληφθέν της απώλειας Κλιμάκιο αποφαινόταν ότι δεν συνέτρεχε περίπτωση απαλλαγής από την ευθύνη για την απώλεια, ακολουθούσε - σε μεταγενέστερο χρόνο - ο καταλογισμός του υπολόγου με το ποσό των απολεσθέντων χρημάτων, αξιών ή υλικού. Κατά της τελευταίας αυτής πράξης μπορούσαν να ασκηθούν τα ένδικα βοηθήματα και μέσα που προέβλεπε η Δικονομία του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΠΔ 1225/1981 και ήδη Ν 4700/2020).

53. Επειδή για παράδειγμα το λογιστικό υπόλοιπο ταμείου είναι μεγαλύτερο του πραγματικού, δηλαδή εκείνου που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο κατόπιν φυσικής καταμέτρησης.

υπευθύνων στις πιο πάνω περιπτώσεις αντιστοιχεί υποχρεωτικά στο σύνολο της διενεργηθείσας - και απορριφθείσας - πληρωμής⁵⁴. Αν και κάθε άλλο παρά βέβαιο είναι ότι η αποκατάσταση της βλάβης της δημόσιας οντότητας μέσω ενός τέτοιου καταλογισμού διενεργείται με όρους δίκαιης ισορροπίας.

Σε επίπεδο νομολογίας, το Ελεγκτικό Συνέδριο ουδέποτε αμφισβήτησε την αυτοτέλεια της έννοιας του ελλείμματος σε σχέση με την αντίστοιχη της ζημίας. Όπως συναφώς έχει κριθεί⁵⁵, η ευθύνη για την ύπαρξη ελλείμματος δεν συναρτάται με την ύπαρξη ή μη ζημίας στη δημόσια οντότητα υπέρ της οποίας επιβλήθηκε ο καταλογισμός. Αν και οι δύο έννοιες δεν είναι παντελώς ασύνδετες μεταξύ τους, το πρόβλημα της συχνά μεγάλης διάστασης μεταξύ του ύψους του ελλείμματος και του ύψους της ζημίας που αυτό επάγεται εμφανίστηκε με μεγάλη ένταση σε σειρά υποθέσεων που απασχόλησαν το Δικαστήριο, με το τελευταίο να προσφεύγει συχνά είτε σε αλλότρια προς τον κατασταλτικό έλεγχο νομοθετικά εργαλεία (π.χ. διατάξεις του Αστικού Κώδικα περί αδικαιολόγητου πλουτισμού) είτε σε υπερνομοθετικής ισχύος αρχές ή κανόνες (π.χ. αρχή της αναλογικότητας), προκειμένου να προσαρμόσει το ύψος του καταλογισμού στο εκάστοτε προσήκον μέτρο.

Προνομιακό πεδίο εμφάνισης του προβλήματος που αναφέρθηκε πιο πάνω είναι ο κατασταλτικός έλεγχος νομιμότητας των συμβατικών σχέσεων των δημόσιων φορέων, ουσιαστές χαρακτηριστικό των οποίων είναι η σχέση παροχής - αντιπαροχής μεταξύ των συμβαλλομένων. Για παράδειγμα, η εκ μέρους νοσοκομείου προμήθεια ενός αξονικού τομογράφου με παράνομη απευθείας ανάθεση λογίζεται ως έλλειμμα, παρά το ότι στη θέση των εκταμιευθέντων χρημάτων εισήλθε ένα άλλο περιουσιακό αγαθό (ο αξονικός τομογράφος) που θεραπεύει μια δημόσια ανάγκη (παροχή υπηρεσιών υγείας). Η αντιμετώπιση αυτής της περίπτωσης από την άποψη των δημοσιονομικών ευθυνών κατά τρόπο όμοιο με ένα πραγματικό έλλειμμα ταμείου (π.χ. λόγω υπεξαίρεσης των χρημάτων από τον ίδιο τον υπόλογο), δηλαδή με καταλογισμό των υπευθύνων με το σύνολο της αξίας του αξονικού τομογράφου, προκαλεί τουλάχιστον προβληματισμό⁵⁶.

54. Ούτε οι προϊσχύουσες οργανικές διατάξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΠΔ 774/1980 και Ν 4129/2013) προέβλεπαν άσκηση διακριτικής ευχέρειας κατά την επιβολή του καταλογισμού από τα ελεγκτικά όργανα του Δικαστηρίου. Αυτό έγινε το πρώτον με την ψήφιση του νέου οργανικού νόμου (Ν 4820/2021).

55. Βλ. ενδεικτικά ΕλΣυν ΟΛ. 1037/1995, 1153/2007, 27/2010, 4689, 4933/2013.

56. Για να γίνει περισσότερο κατανοητό το παραπάνω παράδειγμα, ας υποθέσουμε ότι καταλογίζονται οι υπεύθυνοι με το σύνολο του ελλείμματος, εξοφλούν πλήρως το χρέος και, ταυτόχρονα, το νοσοκομείο κάνει χρήση του αξονικού τομογράφου, τον οποίο έχει εντάξει στα πάγια στοιχεία του. Στην ακραία αυτή εκδοχή, το νοσοκομείο κατ' ουσίαν παρέχει υπηρεσίες υγείας με τα χρήματα των καταλογισθέντων.

4. Τα υποκείμενα του καταλογισμού

i. Ο υπόλογος

Το βασικό υποκείμενο καταλογισμού είναι ο υπόλογος κατά το ουσιαστικό ή τυπικό κριτήριο όπως η έννοια αυτή αναλύθηκε ήδη. Αν και κατά την μάλλον ορθότερη εκδοχή ο συνταγματικός νομοθέτης μιλώντας στο άρθρο 98 του Συντάγματος για «δημόσιους υπολόγους» εννοεί τον όρο αυτό όπως ακριβώς είχε ήδη υιοθετηθεί σε επίπεδο κοινής νομοθεσίας, η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου έχει προβεί στη διάρκεια των χρόνων σε μία σημαντική διεύρυνση της έννοιας του υπολόγου. Πιο συγκεκριμένα έχει θεωρήσει ως υπολόγους και πρόσωπα που ούτε από διάταξη νόμου χαρακτηρίζονται ρητά ως υπόλογοι, ούτε τα καθήκοντά τους σχετίζονται με τη διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού, υπό την έννοια της υλικής επαφής με αυτά, της φύλαξής τους και της υποχρέωσης λογοδοσίας⁵⁷. Μάλιστα συχνά οι διατάξεις ορίζουν διαφορετικά για το είδος και το μέτρο ευθύνης των προσώπων αυτών⁵⁸. Η

57. Ενδεικτικά αναφέρονται οι ακόλουθες περιπτώσεις νομολογιακής διεύρυνσης της έννοιας του υπολόγου: i. Με τα πρακτικά της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 6^{ης} Γεν. Συν. /15.2.2006, 16^{ης} Γεν. Συν. /17.9.2008 και 19^{ης} Γεν. Συν. /14.10.2015, κρίθηκε ότι οι υπάλληλοι των Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΥΔΕ) που κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους ελέγχουν και εκκαθαρίζουν τις δαπάνες του Δημοσίου, έχουν την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου, ενώ η διάταξη του άρθρου 23 παράγραφος 3 του Ν 2362/1995, όπως και η μεταγενέστερη και ταυτόσημη κατά περιεχόμενο διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 89 του Ν 4270/2014, που ορίζουν ότι αυτοί ευθύνονται κατά τον Υπαλληλικό Κώδικα, δηλαδή ως αστικώς υπεύθυνοι, αντίκεινται στο άρθρο 98 παράγραφος 1 εδάφιο γ' του Συντάγματος. ii. Με την ΕλΣυν Ολ. 1748/2010 κρίθηκε ότι τα μέλη του δημοτικού συμβουλίου, όταν εγκρίνουν δαπάνες σε βάρος του προϋπολογισμού του Δήμου, ενεργούν πράξεις διαχείρισης των λογαριασμών του και ευθύνονται ως υπόλογοι για κάθε έλλειμμα που δημιουργείται από τις πράξεις τους αυτές. iii. Με την ΕλΣυν Ολ. 486/2019 κρίθηκε ότι ο δήμαρχος, ο προϊστάμενος των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου και ο υπάλληλος της ταμειακής υπηρεσίας που προβαίνει σε έλεγχο νομιμότητας της εντελλόμενης με το χρηματικό ένταλμα δαπάνης, ενεργούν πράξεις διαχείρισης των χρημάτων του Δήμου, γεγονός που τους προσδίδει την ιδιότητα του υπολόγου (βλ. και ΕλΣυν Ολ. 3381/2015). Το αυτό έχει κριθεί και για τον πρόεδρο Κοινότητας (ΕλΣυν Ολ. 1461/2006). iv. Με την ΕλΣυν Ολ. 27/2010 κρίθηκε ότι είναι υπόλογοι τα μέλη της επιτροπής ερευνών, ο γραμματέας και ο επιστημονικός υπεύθυνος Ειδικού Λογαριασμού Κονδυλίων Έρευνας ΑΕΙ.

58. Βλ. ενδεικτικά το άρθρο 114 παράγραφος 4 του ΠΔ 410/1995 (Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας), που όριζε ότι σε βάρος δημάρχου ως διατάκτη πληρωμών επιτρέπεται καταλογισμός μόνο για δόλο και βαρεία αμέλεια. Με την ΕλΣυν Ολ. 3237/2011 κρίθηκε ότι η διάταξη αυτή ρυθμίζει το όλως διαφορετικό ζήτημα της ευθύνης των δημάρχων ως διατακτών και όχι ως υπολόγων, με συνέπεια να μην επιδρά επί της ευθύνης τους υπό την τελευταία ιδιότητα. Με παρεμφερή αιτιολογία κρίθηκαν μη εφαρμοστέες και οι διατάξεις του άρθρου 183 του ΠΔ 410/1995 (περί της αστικής ευθύνης των αιρετών οργάνων των ΟΤΑ), που προέβλεπαν την υποχρέωση του δημάρχου, των μελών του δημοτικού συμβουλίου κ.λπ., να αποζημιώσουν τον οικείο Δήμο για κάθε θετική ζημία που προκάλεσαν από δόλο ή βαρεία αμέλεια (ΕλΣυν Ολ. 1721/2009, 2979/2012) .

πιο σοβαρή πρακτική συνέπεια της «διεύρυνσης» αυτής είναι η υπαγωγή των προσώπων αυτών στο καθεστώς ευθύνης του δημοσίου υπολόγου (δημοσιονομική ή κατ' άλλη διατύπωση δημοσιολογιστική ευθύνη). Αναφορικά με τις προϋποθέσεις της ευθύνης αυτής, το Ελεγκτικό Συνέδριο πάγια δέχεται⁵⁹ ότι για τα ελλείμματα που διαπιστώνονται στη διαχείριση δημοσίου υπολόγου αυτός ευθύνεται 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 (σύστημα νόθου αντικειμενικής ευθύνης). Η αντιστροφή του βάρους απόδειξης σημαίνει ότι δεν υπάρχει υποχρέωση του ελεγκτικού οργάνου να αποδείξει - διαλαμβάνοντας σχετική κρίση στην έκθεση ελέγχου ή στο εν γένει υποστηρικτικό του καταλογισμού υλικό - και την υπαιτιότητα του υπολόγου ως προς το έλλειμμα (με τη μορφή δόλου ή αμέλειας). Αρκεί ότι είναι σε θέση να αποδείξει την ύπαρξη και το ύψος του ελλείμματος, την ιδιότητα του υπευθύνου ως υπολόγου και τη σύνδεση των παράνομων πράξεων ή παραλείψεων του με αυτό (αιτιώδης σύνδεσμος).

Συμπερασματικά, η μέσω της νομολογίας αλλαγή του καθεστώτος ευθύνης ορισμένων προσώπων που ασκούν δημοσιονομικής φύσεως καθήκοντα επάγεται σοβαρές έννομες συνέπειες ως προς αυτά, καθώς η δημοσιολογιστική ευθύνη τυποποιείται από τον νομοθέτη ως δυσμενέστερη σε σχέση με την αστική ευθύνη⁶⁰.

ii. Ο συνευθυνόμενος

Στα πρόσωπα που χωρίς να είναι υπόλογοι έχουν δημοσιονομική ευθύνη περιλαμβάνονται και οι «συνευθυνόμενοι»⁶¹, όπως η έννοια αυτή έχει διαπλασθεί νομολογιακά⁶². Ειδικότερα, η κτήση της ιδιότητας του «συνευθυνόμε-

59. Βλ. ενδεικτικά ΕΛΣυν ΟΛ. 4314/2013, 1824/2019.

60. Οι σημαντικότερες διαφορές είναι: α. η αστική ευθύνη είναι υποκειμενική ενώ η δημοσιονομική ευθύνη είναι νόθος αντικειμενική, β. η αστική ευθύνη προϋποθέτει δόλο ή βαρεία αμέλεια του υπαλλήλου, την οποία οφείλει να αποδείξει το καταλογίζον όργανο, ενώ για τη δημοσιονομική ευθύνη αρκεί και ελαφρά αμέλεια, η οποία μάλιστα τεκμαίρεται, γ. η δημοσιολογιστική ευθύνη μπορεί να αφορά και πρόσωπα που δεν έχουν την υπαλληλική ιδιότητα (π.χ. συνευθυνόμενοι, αχρεωστήτως λαβόντες), δ. η αστική ευθύνη προϋποθέτει ζημία ενώ η δημοσιονομική έλλειμμα, οι δε έννοιες αυτές όχι σπάνια δεν ταυτίζονται και ε. η αστική ευθύνη υπόκειται σε συντομότερη και δη πενταετή παραγραφή (βλ. ιδίως άρθρο 38 Ν 3528/2007). Για τη διάκριση αστικής - δημοσιολογιστικής ευθύνης βλ. ενδεικτικά ΕΛΣυν ΟΛ. 859/1990, 904/1991, 1444/1992.

61. Ο όρος «συνευθυνόμενος» έχει ως νομικό υπόβαθρο το άρθρο 12 παράγραφος 1 του ΝΔ 1264/1942 «Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως των διατάξεων περί Οικονομικής Επιθεωρήσεως» ΦΕΚ Α' 100/25.4.1942.

62. Βλ. ενδεικτικά τις ΕΛΣυν ΟΛ. 859/1990, 534/1991, 2443 και 2444/2007, 2325/2012. Με τη νεότερη ΕΛΣυν ΟΛ. 2014/2020 κρίθηκε ότι συνευθυνόμενος (συνυπεύθυνος) «στην

νου» προϋποθέτει τα εξής: i. το πρόσωπο αυτό δεν είναι ούτε θεωρείται από το νόμο δημόσιος υπόλογος ούτε άσκησε εν τοις πράγμασι (de facto) έργον υπολόγου, ii. αναμειγνύεται με οποιονδήποτε τρόπο στη διαχειριστική διαδικασία και iii. η ανάμειξή του αυτή επενεργεί αποφασιστικά στην εκταμίευση του δημοσίου χρήματος και επηρεάζει την ομαλή διεξαγωγή της διαχείρισης, με την έννοια ότι χωρίς αυτή (ανάμειξη) δεν μπορεί να αρχίσει και να περατωθεί η διαχειριστική διαδικασία και να προκληθεί το διαπιστούμενο στην οικεία διαχείριση έλλειμμα.

Ως εκ της ουσιαστικής εμπλοκής του «συνευθυνομένου» στο διαπιστωθέν έλλειμμα, ο τελευταίος ευθύνεται αλληλεγγύως με τον υπόλογο για την αποκατάστασή του, το οποίο, στην περίπτωση αυτή, καταλογίζεται σε βάρος όχι μόνο του υπολόγου αλλά και του συνευθυνομένου. Επίσης, η αλληλέγγυος αυτών ευθύνη (υπόλογο και συνευθυνομένου) αφορά τόσο στο μέτρο της ευθύνης τους (νόθος αντικειμενική ευθύνη για το διαπιστούμενο έλλειμμα) όσο και στην έκταση των υποχρεώσεών τους.

iii. Οι λαβόντες

Άλλα πρόσωπα που υπέχουν δημοσιονομική ευθύνη σε περίπτωση ελλείμματος, μόνο όμως όταν αυτό επήλθε συνεπεία της πληρωμής μη νόμιμων δαπανών, είναι⁶³: α) τα υπηρεσιακά όργανα που από δόλο ή βαρεία αμέλεια έχουν εκδώσει παράνομες διοικητικές πράξεις ή έχουν συμπράξει στη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών πραγματοποίησης της δαπάνης⁶⁴, β) οι λαβόντες, υπό τον όρο ότι υπέχουν ευθύνη για τη μη τήρηση των νόμιμων διαδικασιών

πρόκληση διαχειριστικού ελλείμματος, καταλογιζόμενος μαζί με τον βασικό δημόσιο υπόλογο, πρέπει να θεωρείται και ο υπηρεσιακός παράγων που, παρά τις επανειλημμένες οχλήσεις ελεγκτικών φορέων ή υπαλλήλων της υπηρεσίας του, δεν έλαβε τα κατάλληλα μέτρα αποτροπής διαχειριστικών παρατυπιών συναφών με την πρόκληση του ελλείμματος, αν και όφειλε, ως εκ της υπηρεσιακής του ιδιότητας, να προστατεύει τη δημόσια περιουσία. Η ως άνω υποχρέωση αφορά ιδίως τους κατά νόμο ασκούντες εποπτεία σε δημόσια υπηρεσία, ακόμη και όταν αυτοί έχουν νομίμως εκχωρήσει ειδικότερη αρμοδιότητά τους σε άλλο όργανο, καθόσον δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι απεκδύονται έτσι της εγγενούς θεμελιώδους υπηρεσιακής τους υποχρέωσης να προστατεύουν τη δημόσια περιουσία».

63. Βλ. άρθρο 152 παράγραφος 4 Ν 4270/2014.

64. Η διάταξη αυτή, που καθιερώνει μειωμένο μέτρο ευθύνης για έλλειμμα, δεν έχει τύχει ευρύτερης νομολογιακής επεξεργασίας. Ο όρος «υπηρεσιακά όργανα» αναφέρεται προφανώς σε πρόσωπα που έχουν δημοσιονομικά καθήκοντα όσον αφορά στα έξοδα (π.χ. εκδίδουν την απόφαση ανάληψης υποχρέωσης ή προβαίνουν σε έλεγχο και εκκαθάριση της δαπάνης ή στην έκδοση του τίτλου πληρωμής κ.λπ.). Το Ελεγκτικό Συνέδριο όμως θεωρεί κατά κανόνα τα πρόσωπα αυτά υπολόγους, υπάγοντάς τα στο αντίστοιχο αυξημένο είδος ευθύνης, με συνέπεια το κανονιστικό πεδίο εφαρμογής της διάταξης να είναι εντελώς περιορισμένο αν όχι ανύπαρκτο.

πραγματοποίησης της δαπάνης⁶⁵ και γ) οι λαβόντες σε κάθε περίπτωση αχρεώστητης πληρωμής⁶⁶.

Β. ΚΡΙΤΙΚΗ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΚΑΤΑΣΤΑΛΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΜΕΧΡΙ ΤΗΝ ΨΗΦΙΣΗ ΤΟΥ ΝΕΟΥ ΟΡΓΑΝΙΚΟΥ ΝΟΜΟΥ (Ν 4820/2021)

1. Γενικά

Έχοντας ήδη προσεγγίσει τις βασικές έννοιες του κατασταλτικού ελέγχου, μπορούμε να επιχειρήσουμε μια αποτίμηση της αποτελεσματικότητάς του με επικέντρωση στην περίοδο μέχρι την ψήφιση του νέου οργανικού πλαισίου του Δικαστηρίου, όπου κατά βάση συνυπήρξαν ο προληπτικός και ο κατασταλτικός έλεγχος. Και οι δύο αυτές μορφές ελέγχου συνδέονται με την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, από την οποία απορρέει η υποχρέωση λήψης μέτρων περιφρούρησης του δημοσίου χρήματος και της δημόσιας περιουσίας. Κατ' εφαρμογή της αρχής αυτής, όταν παραβιάζεται η δημοσιονομική νομιμότητα και πλήττεται το δημοσιονομικό συμφέρον, πρέπει υποχρεωτικά να εφαρμόζονται κατά των υπευθύνων πρόσφορα μέτρα αποκατάστασης, στα οποία ενσωματώνεται και ο αναγκαίος γενικός αποτρεπτικός αυτών χαρακτήρας⁶⁷. Τα μέτρα αυτά προϋποθέτουν σε κάθε περίπτωση βλάβη ή σοβαρό κίνδυνο βλάβης του προϋπολογισμού της δημόσιας οντότητας και αποβλέπουν αποκλειστικά στην αποκατάστασή της⁶⁸.

Κατά την ιστορική διαδρομή του κατασταλτικού ελέγχου υπήρξαν κάποιοι παράγοντες οι οποίοι επηρέασαν αρνητικά την αποτελεσματικότητά του. Έμμεσα έχει γίνει ήδη αναφορά σε κάποιους από αυτούς. Ο σημαντικότερος όλων πάντως ήταν ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών, όπως είχε καταστρωθεί νομοθετικά. Άλλοι παράγοντες ήταν το πρόβλημα της διάρκειας της παραγρα-

65. Ούτε αυτή η διάταξη έχει απασχολήσει ιδιαίτερα τη νομολογία. Θα μπορούσε πάντως να αξιοποιηθεί στις συμβατικές σχέσεις των δημοσίων οντοτήτων, ώστε να εμποδίζεται εκ προοιμίου η διενέργεια καταλογισμών σε βάρος των αντισυμβαλλομένων τους (ιδιωτών) για λόγους που είναι ασύνδετοι με τις δικές τους υποχρεώσεις (π.χ. προμηθευτής του Δημοσίου που εκπλήρωσε πλήρως και προσηκόντως την παροχή του, δεν μπορεί να καταλογιστεί ως λαβών επειδή η αναθέτουσα αρχή παρέλειψε να λάβει την προβλεπόμενη γνώμη συλλογικού οργάνου κατά την έγκριση της προμήθειας, που είναι όρος της νομιμότητάς της, εφόσον ως προς την παράλειψη αυτή ο ίδιος δεν υπέχει ευθύνη).

66. Εδώ υπάγονται κυρίως οι περιπτώσεις όπου ένα πρόσωπο έλαβε μια οικονομική παροχή (π.χ. επίδομα, επιχορήγηση κ.λπ.) την οποία δεν δικαιούται είτε εξ αρχής είτε για επιγενόμενο λόγο (γνήσια αχρεώστητη πληρωμή).

67. Βλ. πρακτικά ΕλΣυν Ολ. 4^{ης} Γεν. Συν./5.2.2020 (θέμα Β').

68. Το βασικό μέσο αποκατάστασης είναι η έκδοση καταλογιστικής πράξης σε βάρος των υπευθύνων. Συχνά η καταλογιστική πράξη αναφέρεται και ως μέσο «διόρθωσης» ή «τακτοποίησης» της δημόσιας διαχείρισης ή του λογαριασμού. Οι όροι αυτοί έχουν ταυτοσημη σημασία.

φής των δημοσιονομικών ευθυνών, η ύπαρξη αντιφάσεων και ασάφειας στο ειδικό νομικό πλαίσιο για τους καταλογισμούς ελλειμμάτων, η διάσταση μεταξύ νομοθεσίας και νομολογίας για τον βαθμό και τους όρους ευθύνης κάποιων προσώπων που είχαν μεν δημοσιονομικά καθήκοντα αλλά δεν είχαν την ιδιότητα του υπολόγου υπό στενή έννοια και, τέλος, το πρόβλημα του αποκαλούμενου τυπικού ελλείμματος και η αντιμετώπισή του στην πράξη. Σε μεγάλο βαθμό η δομική μεταρρύθμιση του κατασταλτικού ελέγχου συνδέεται με τη θεραπεία των προβλημάτων αυτών.

2. Η σχέση αλληλεξάρτησης προληπτικού - κατασταλτικού ελέγχου

Ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών υπό τη μορφή θεώρησης ή μη του χρηματικού εντάλματος πληρωμής της δημόσιας οντότητας⁶⁹ ουδέποτε υπήρξε στην πραγματικότητα ένα αυτόνομο σύστημα ελέγχου, καθώς η διενέργεια και το αποτέλεσμα της διενέργειάς του αντανάκλασε πάντοτε στον κατασταλτικό έλεγχο.

Η πρώτη και προφανής σύνδεση συνίσταται στο ότι το θεωρηθέν χρηματικό ένταλμα πληρωμής, μετά την εξόφλησή του, αποτελεί διαχειριστικό στοιχείο του υπολόγου που διενήργησε την πληρωμή. Τούτο, όμως, δεν σημαίνει άνευ ετέρου ότι το διενεργηθέν έξοδο ελέγχεται στη συνέχεια κατασταλτικά ως προς όλες τις πτυχές του. Κατά πάγια νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η θεώρηση του χρηματικού εντάλματος πληρωμής είτε από τον Επίτροπο είτε από δικαστικό σχηματισμό του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν μπορεί να αμφισβητηθεί μεταγενέστερα, παρά μόνο για συγκεκριμένους εξαιρετικούς λόγους⁷⁰. Έτσι, όπου είχε λάβει χώρα προληπτικός έλεγχος ο οποίος είχε αποβεί θετικός, ο αντίστοιχος κατασταλτικός ήταν από τη φύση του περιορισμένος, καθώς δεν μπορούσε να επεκταθεί σε ζητήματα που είχαν κριθεί - ρητά ή σιωπηρά - κατά τον προληπτικό έλεγχο, έστω και αν οι σχετικές κρίσεις υπήρξαν καταφανώς εσφαλμένες⁷¹. Στην πράξη εκείνο που μπορούσε να ελεγχθεί κατά

69. Βλ. ιδίως άρθρα 30 έως 34 του ήδη καταργηθέντος Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ν 4129/2013).

70. Όπως έχει κριθεί σχετικά (πρακτικά 3^{ης} Γεν. Συν. Ολ. ΕλΣυν /23.2.2005 και 11^{ης} Γεν. Συν. Ολ. ΕλΣυν/9.6.2010), εφόσον αποδειχθεί ότι τα δικαιολογητικά που στηρίζουν το θεωρηθέν χρηματικό ένταλμα είναι ψευδή ή εικονικά ή πλαστά, τότε ο τίτλος πληρωμής καθίσταται μη νόμιμος και το όργανο του κατασταλτικού ελέγχου μπορεί να προβεί στον καταλογισμό των υπευθύνων προσώπων, ανεξαρτήτως της προηγηθείσας θεώρησης του εντάλματος. Τέτοιες περιπτώσεις, όπου κατά κανόνα υπάρχει ποινικό υπόβαθρο, ήταν στην πράξη σπάνιες, χωρίς να αναιρούν τη γενικής ισχύος αρχή της μη αμφισβήτησης της πράξης θεώρησης εφόσον ακολούθησε εξόφληση.

71. Για παράδειγμα, αν είχε θεωρηθεί το χρηματικό ένταλμα πληρωμής ενός εργολάβου καθαριότητας δημόσιου νοσοκομείου, δεν μπορούσε κατά τον κατασταλτικό έλεγχο να κριθεί μη νόμιμη η διαδικασία επιλογής αυτού ως αναδόχου.

τον κατασταλτικό έλεγχο ήταν μόνο η νομιμότητα της πράξης εξόφλησης⁷². Από την άλλη, εφόσον ο προληπτικός έλεγχος απόβαινε αρνητικός, το εντάλματοποιηθέν έξοδο δεν μπορούσε να διενεργηθεί και, συνεπώς, δεν υπήρχε αντικείμενο κατασταλτικού ελέγχου, αφού στο λογαριασμό του υπολόγου δεν καταγραφόταν κάποιο έξοδο.

Μια δεύτερη ουσιώδης πτυχή του προληπτικού ελέγχου συνδέεται με το χρονικό σημείο άσκησής του, το οποίο έπεται όλων των σταδίων «παραγωγής» του εξόδου, πλην εκείνου της εξόφλησης του χρηματικού εντάλματος. Συγκεκριμένα, κατά το χρόνο υποβολής του χρηματικού εντάλματος στην Υπηρεσία Επιτρόπου του Ελεγκτικού Συνεδρίου έχει εκδοθεί πράξη ανάληψης υποχρέωσης, έχει ελεγχθεί το έξοδο από άποψη νομιμότητας και κανονικότητας από την υπηρεσία που το εξέδωσε (Υπουργείο, ΝΠΔΔ, ΟΤΑ κ.λπ.), υπάρχει πράξη εκκαθάρισης και έχει εκδοθεί τίτλος πληρωμής. Αν ο προληπτικός έλεγχος αποβεί αρνητικός για πλημμέλειες της διαδικασίας που μπορούν να θεραπευθούν (π.χ. εσφαλμένη εκκαθάριση, έλλειψη κάποιου δικαιολογητικού που όμως υπάρχει ή μπορεί να εκδοθεί, συμπλήρωση των υπογραφών επί του τίτλου πληρωμής), το ένταλμα μπορεί να επανεκδοθεί και να τύχει θεώρησης. Αν όμως η «διαφωνία» του ελεγκτικού οργάνου αφορά στην «ουσία» του εξόδου, τα πράγματα περιπλέκονται. Τυπικό τέτοιο παράδειγμα συνιστούν οι συμβατικές σχέσεις των δημόσιων οντοτήτων (έργα, προμήθειες, υπηρεσίες κ.λπ.), όπου κατά το χρόνο έκδοσης και υποβολής του χρηματικού εντάλματος για θεώρηση ο αντισυμβαλλόμενος αυτών έχει εκπληρώσει πλήρως τη δική του παροχή (π.χ. έχει εκτελέσει το έργο ή την προμήθεια)⁷³. Στην περίπτωση αυτή, εφόσον η μη θεώρηση του χρηματικού εντάλματος αφορά σε πλημμέλεια που δεν μπορεί να θεραπευθεί (π.χ. παράνομη απευθείας ανάθεση, μη νόμιμη κατακύρωση του διαγωνισμού κ.λπ.), βρισκόμαστε ενώπιον μιας «ιδιόμορφης» κατάστασης όπου η δημόσια οντότητα έχει λάβει την παροχή του αντισυμβαλλομένου της - ο οποίος στο πλαίσιο της εκπλήρωσής της υποβλήθηκε στα αντίστοιχα έξοδα - χωρίς όμως να μπορεί να τον πληρώσει, λόγω της δεσμευτικής γι' αυτήν άρνησης του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Η λύση αυτή, όπως είναι προφανές, είναι υπέρμετρα επαχθής και δυσανάλογη για τον αντισυμβαλλόμενο ιδιώτη. Επειδή, λοιπόν, η εκφερθείσα κατά τον προλη-

72. Δηλαδή αν ο πιστωτής ήταν πράγματι ο δικαιούχος, αν έλαβε το ορθό ποσό, αν προσκόμισε κατά την πληρωμή σχετική εξοφλητική απόδειξη ή ισοδύναμο έγγραφο και αν ενημερώθηκαν σχετικώς οι οικείοι λογαριασμοί και τα βιβλία της οντότητας.

73. Μεταξύ των αναγκαίων δικαιολογητικών του χρηματικού εντάλματος είναι το οικείο φορολογικό παραστατικό (π.χ. τιμολόγιο πώλησης ή παροχής υπηρεσιών), όπως και η βεβαίωση των αρμοδίων οργάνων του εκδότη του τίτλου ότι ο πιστωτής της οντότητας εκτέλεσε πλήρως και προσηκόντως την παροχή του (π.χ. πρωτόκολλα ή βεβαιώσεις παραλαβής έργων, προμηθειών ή υπηρεσιών προερχόμενα από τις οικείες επιτροπές). Αν τα στοιχεία αυτά δεν υπάρχουν, το ένταλμα δεν μπορεί να θεωρηθεί, αφού δεν αποδεικνύεται το ουσιαστικό δικαίωμα του πιστωτή έναντι της οντότητας.

πτικό έλεγχο κρίση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ότι ορισμένη δαπάνη δεν είναι νόμιμη, δεν συνιστά κρίση δικαιοδοτικού οργάνου, δηλαδή δεν παράγει δεδικασμένο για το κριθέν ζήτημα, ο αντισυμβαλλόμενος μπορεί να προσφύγει ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων - διοικητικών ή πολιτικών, ανάλογα με τη φύση της υποκείμενης σχέσης - και να ζητήσει, έχοντας ο ίδιος εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του, την πληρωμή του. Η τελεσίδικη δικαστική δικαίωσή του, που είναι εξαιρετικά πιθανή⁷⁴, έχει ως αποτέλεσμα να μπορεί να εκδοθεί μεταγενέστερα νέο χρηματικό ένταλμα πληρωμής, με αιτιολογία της δαπάνης την εκτέλεση της τελεσίδικης δικαστικής απόφασης που προηγήθηκε. Το ένταλμα αυτό θα θεωρηθεί υποχρεωτικά από το Ελεγκτικό Συνέδριο, λόγω της δέσμευσης από το παραχθέν δεδικασμένο⁷⁵. Κατ' αποτέλεσμα, όχι μόνο δεν αποτράπηκε η διενέργεια του εξόδου, αλλά το τελευταίο, έχοντας υποστεί ενδιάμεσα έναν μετασχηματισμό⁷⁶, τελικώς πληρώθηκε και μάλιστα διογκωμένο (λόγω

74. Τη δικαίωση των προσφευγόντων ιδιωτών διευκόλυνε σε σημαντικό βαθμό η πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας και των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων για τη φύση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών. Σύμφωνα με τη νομολογία αυτή, ο προληπτικός έλεγχος δεν αποτελεί άσκηση δικαιοδοτικής εξουσίας και το Ελεγκτικό Συνέδριο κατά την άσκηση αυτού δεν ενεργεί ως Δικαστήριο, ούτε διεξάγει δίκη, ούτε επιλύει διαφορές υποκαθιστάμενο στη δικαιοδοσία άλλων δικαστηρίων, η δε πράξη που εκδίδει δεν είναι απόφαση δικαιοδοτούντος οργάνου, δηλαδή δικαστική απόφαση και, επομένως, δεν υποκαθιστά τον δικαστικό έλεγχο τον οποίον ασκούν, κατ' εφαρμογή των άρθρων 94 και 95 του Συντάγματος, το ΣτΕ και τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια (ΣτΕ 3564/1986, 1344/2011, 4623, 4358/2014). Συναφώς έχει κριθεί ότι οι Επίτροποι του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν δύνανται να ελέγξουν παρεμπιπτόντως, με την ευκαιρία του ανωτέρω ελέγχου, τη νομιμότητα των ατομικών διοικητικών πράξεων που αποτελούν το έρεισμα των δαπανών. Κατά τη νομολογία αυτή, οι ατομικές αυτές διοικητικές πράξεις, ακόμη και αν δεν είναι νόμιμες, παράγουν όλες τις έννομες συνέπειές τους και θεωρούνται ως έγκυρες, εφόσον δεν ανακλήθηκαν από τη Διοίκηση ή δεν ακυρώθηκαν με δικαστική απόφαση (ΣτΕ 1428/2009, 1115/2013). Από την παράθεση της νομολογίας αυτής καθίσταται σαφές ότι ο λόγος άρνησης της θεώρησης του χρηματικού εντάλματος από το Ελεγκτικό Συνέδριο, είτε βάσιμος είτε όχι, δεν αποτελούσε καν αντικείμενο ουσιαστικής έρευνας από τα παραπάνω δικαστήρια.

75. Βλ. το άρθρο 28 παράγραφος 3 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ν 4129/2013), που όριζε ότι κατά τον έλεγχο που ασκείται από το Ελεγκτικό Συνέδριο «επιτρέπεται η εξέταση και των ζητημάτων που αναφέρονται παρεμπιπτόντως, με την επιφύλαξη των διατάξεων για το δεδικασμένο». Πρόκειται για πάγια αρχή του ελέγχου, η οποία επαναλήφθηκε αυτούσια και στον νέο οργανικό νόμο του Ελεγκτικού Συνεδρίου (άρθρο 73 παράγραφος 1 Ν 4820/2021). Αντίθετα το Δικαστήριο δεν δεσμεύεται από το τεκμήριο νομιμότητας των ατομικών διοικητικών πράξεων και άρα μπορεί ελεύθερα να τις εξετάζει παρεμπιπτόντως σε κάθε μορφή ελέγχου που διενεργεί (προληπτικό, κατασταλακτικό, προσυμβατικό), καθώς υπό την αντίθετη εκδοχή πλήττεται ουσιαστικά η αποτελεσματικότητα των ελέγχων και, εντεύθεν, η αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας.

76. Ο μετασχηματισμός αυτός συνίσταται στο ότι ενώ το αρχικό χρηματικό ένταλμα πληρωμής είχε εκδοθεί με αιτιολογία της δαπάνης την εξόφληση του συμβατικού τιμήματος,

τόκων, δικαστικών εξόδων κ.λπ.). Με τον τρόπο αυτό, λόγω και του απρόσωπου χαρακτήρα του προληπτικού ελέγχου των δαπανών, ο τελευταίος έλεγχος λειτουργούσε και ως μηχανισμός προστασίας των δημοσιονομικώς υπευθύνων από καταλογισμούς. Χωρίς αυτό να είναι πάντοτε δικαιολογημένο⁷⁷.

Μια τρίτη πτυχή του προληπτικού ελέγχου συνδέεται με τη φύση και τη συσταγματική αποστολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Αν και το τελευταίο είναι - και πρέπει να είναι - εξωτερικός ελεγκτής, δηλαδή μια αυξημένου κύρους δομή με ισχυρές εγγυήσεις ανεξαρτησίας έναντι των ελεγχόμενων φορέων, εντούτοις, όπως είχε καταστρωθεί ο προληπτικός έλεγχος, εμφανιζόταν να συνιστά μέρος της διοικητικής διαδικασίας πραγματοποίησης των εξόδων, έχοντας έναν δυσδιάκριτο ρόλο έναντι της εκτελεστικής εξουσίας.

Η τέταρτη και τελευταία πτυχή συνδέεται με την έκταση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών από την άποψη των ελεγχόμενων φορέων και της ελεγκτέας ύλης. Η εκ μέρους του κοινού νομοθέτη επέκταση (διεύρυνση) του προληπτικού ελέγχου (π.χ. σε νέες οντότητες και κατηγορίες δαπανών) οδηγούσε κατ' αποτέλεσμα σε συρρίκνωση της έκτασης αλλά και της σημασίας του κατασταλτικού ελέγχου. Και αντίστροφα. Η μείωση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών (π.χ. με την εξαίρεση κάποιων φορέων ή κατηγοριών δαπανών) οδηγούσε σε αύξηση της ύλης του κατασταλτικού ελέγχου. Όπως έχει ήδη παρατηρηθεί, ουδέποτε υπήρξαν «στεγανά» μεταξύ των δύο αυτών μορφών ελέγχου. Στη θεωρητική περίπτωση όπου σε όλες τις δαπάνες των δημόσιων οντοτήτων ασκείται προληπτικός έλεγχος, ο αντίστοιχος κατασταλτικός, τουλάχιστον ως προς τα έξοδα, θα είναι εντελώς περιορισμένος, εκτός εάν, κατ' εξαίρεση, αποδειχθεί ότι η εξόφληση στηρίχθηκε σε πλαστά, αναληθή ή εικονικά δικαιολογητικά, πράγμα όχι σύνηθες. Η συνειδητή ή μη επιλογή του νομοθέτη ως προς το εύρος του προληπτικού ελέγχου καθόριζε σε μεγάλο βαθμό - είτε το θέλουμε είτε όχι - και το εύρος λυσιτελούς άσκησης κατασταλτικού ελέγχου.

το νέο χρηματικό ένταλμα θα φέρει ως αιτιολογία την «εκτέλεση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης». Κατ' ουσίαν, όμως, θα πρόκειται για το ίδιο έξοδο.

77. Η ίδια δημοσιονομική παρατυπία επάγεται διαφορετικές έννομες συνέπειες ανάλογα με το αν έχει ασκηθεί ή όχι προληπτικός έλεγχος στο οικείο έξοδο. Στην πρώτη περίπτωση, η μη θεώρηση του χρηματικού εντάλματος επάγεται συνέπειες που περιορίζονται αποκλειστικά στον φορέα έκδοσης του χρηματικού εντάλματος (που δεν μπορεί να πληρώσει) και στον κατονομαζόμενο σε αυτό ως δικαιούχο (που δεν μπορεί να πληρωθεί) και σε καμία περίπτωση στα πρόσωπα που διέπραξαν τη δημοσιονομική παρατυπία, όσο σοβαρή και αν είναι. Στη δεύτερη περίπτωση, όπου το ένταλμα έχει εξοφληθεί άνευ προληπτικού ελέγχου, θα χωρήσει καταλογισμός των τελευταίων προσώπων, διότι ο κατασταλτικός έλεγχος έχει προσωπικό χαρακτήρα. Τούτο εξηγεί σε μεγάλο βαθμό τη «δημοφιλία» του προληπτικού ελέγχου των δαπανών υπό την ιστορικά τυποποιημένη μορφή του από τους έχοντες δημοσιονομικά καθήκοντα.

Συμπερασματικά, το γεγονός ότι κατά το διάστημα μέχρι την ψήφιση των νέων οργανικών διατάξεων ο κατασταλτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν απέδωσε σημαντικά ευρήματα, ποσοτικά και ποιοτικά, συνδέεται καταφανώς με το παραπάνω ζήτημα. Σε συνδυασμό με το ότι κατά την ίδια περίοδο είχε δοθεί προτεραιότητα στον προληπτικό έλεγχο και από την άποψη των διατιθέμενων ανθρώπινων πόρων.

3. Η διάρκεια της παραγραφής των δημοσιονομικών ευθυνών

Η αρχή της ασφάλειας δικαίου επιβάλλει τη σαφήνεια και την προβλέψιμη εφαρμογή των διατάξεων, ιδίως όταν πρόκειται για διατάξεις που μπορεί να έχουν σοβαρές επιπτώσεις στους ενδιαφερόμενους. Η διάρκεια της παραγραφής των δημοσιονομικών ευθυνών, που συνδέεται με την επιβολή μέτρων αποκατάστασης σε βάρος της ατομικής περιουσίας των κατά περίπτωση υπευθύνων προσώπων, είναι ένα από τα πεδία όπου η ανωτέρω αρχή διεκδικεί προνομιακό πεδίο εφαρμογής. Μέχρι την ισχύ του άρθρου 39 του Ν 4509/2017⁷⁸, δεν υπήρχε στο ειδικό νομικό πλαίσιο που διέπει τους καταλογισμούς ελλειμμάτων διάταξη σχετικά με τον απώτερο χρόνο εντός του οποίου τα ελεγκτικά όργανα μπορούσαν να προβούν σε καταλογισμό των δημοσιονομικών υπευθύνων. Έτσι γινόταν πάγια δεκτό⁷⁹ ότι το πρωταρχικό δικαίωμα της δημόσιας οντότητας να απαιτήσει από τους δημοσιονομικώς υπευθύνους την αναπλήρωση του ελλείμματος και, συνακόλουθα, το δικαίωμά της να εκδώσει σε βάρος αυτών καταλογιστική πράξη παραγράφεται μετά την πάροδο 20ετίας από το χρόνο δημιουργίας του ελλείμματος, σύμφωνα με το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα.

Εδώ φαίνονται προβληματικά δύο σημεία. Το πρώτο συνίσταται στο ότι ο χρόνος παραγραφής δεν περιλαμβάνεται στο ειδικό νομικό πλαίσιο που διέπει τις δημοσιονομικές ευθύνες, αλλά περιέχεται σε ένα νομοθέτημα (Αστικός Κώδικας) που κατ' αρχήν αφορά τις σχέσεις μεταξύ ιδιωτών⁸⁰. Το δεύτερο έχει να κάνει με την εύλογη ή μη διάρκεια αυτής της παραγραφής, ενόψει και του συναφούς δικαιώματος των καταλογιζομένων να μπορούν να ασκήσουν απο-

78. Με το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 93 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο. Η νέα ρύθμιση ίσχυε από 22.12.2017, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν 4509/2017 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

79. Βλ. ενδεικτικά τις ΕλΣυν ΟΛ. 892/2005, 1/2007, 486/2019.

80. Το ΔΕΕ πάντως έχει κρίνει ότι «δεν προσκρούει, κατ' αρχήν, στην αρχή της ασφάλειας δικαίου οι διοικητικές και δικαστικές αρχές να εξακολουθούν, σύμφωνα με προγενέστερη νομολογιακή αρχή, γνωστή στον ενδιαφερόμενο επιχειρηματία, να εφαρμόζουν “κατ' αναλογία” προθεσμία παραγραφής γενικής ισχύος, προβλεπόμενη σε διάταξη του αστικού δικαίου» (απόφαση ΔΕΕ της 5.5.2011, στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-201/10 και C-202/10).

τελεσματικά το δικαίωμα άμυνάς τους, κάτι που δεν είναι ιδιαίτερα ευχερές (π.χ. συλλογή αποδείξεων) μετά την πάροδο τόσων πολλών ετών⁸¹.

Πέρα, όμως, από την αυστηρώς νομική προσέγγιση, δύσκολα μπορεί να αμφισβητηθεί ότι η αποτελεσματικότητα του κατασταλτικού ελέγχου συνδέεται τελικά με το αν και σε ποιο βαθμό επιτεύχθηκε, σε κάθε μερικότερη περίπτωση, ο στόχος της αποκατάστασης της βλάβης του προϋπολογισμού. Τούτο προϋποθέτει τόσο την έκδοση όσο και την εκτέλεση της καταλογιστικής πράξης. Η έκδοση της τελευταίας από μόνη της δεν αρκεί, διότι με αυτήν απλώς βεβαιώνεται εν ευρεία εννοία («λογιστικοποιείται») το έλλειμμα, δηλαδή γεννάται μια απαίτηση υπέρ της δημόσιας οντότητας και σε βάρος του καταλογισθέντος. Η πραγματική αποκατάσταση, δηλαδή η επιστροφή του ελλείμματος στη διαχείριση, προϋποθέτει τον μετασχηματισμό της απαίτησης σε χρήμα. Και ένας από τους ανασχετικούς παράγοντες προς επίτευξη του τελευταίου στόχου ήταν η διάρκεια της παραγραφής. Η εικοσαετής διάρκεια επηρέαζε - συνειδητά ή μη - τη συμπεριφορά και τις προτεραιότητες των ελεγκτικών οργάνων, τα οποία αδρανούσαν επί μακρόν και, όταν προέβαιναν στον έλεγχο, ξεκινούσαν από τις παλαιές χρήσεις, με αποτέλεσμα ο τελευταίος να είναι ανεπίκαιρος⁸². Ακόμη, όμως, και όταν τελικώς λαμβάνονταν τα επιβεβλημένα διορθωτικά μέτρα, υπήρχαν τεράστιες δυσκολίες στην εκτέλεση των καταλογιστικών πράξεων, με αποτέλεσμα να επηρεάζονται δυσμενώς τα δημόσια οικονομικά⁸³.

81. Το ζήτημα αυτό συνδέεται ιδίως με τη συμβατότητα της νομοθετικής διάταξης που θεσπίζει τη διάρκεια της παραγραφής με τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας.

82. Η πρακτική αυτή ήταν συνήθης και στο πεδίο των φορολογικών ελέγχων, όπου συχνά ψηφίζονταν νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν τον χρόνο παραγραφής της εξουσίας της Διοίκησης για καταλογισμό φόρων και συναφών κυρώσεων. Βλ. σχετικά την ΣτΕ (Ολ.) 1738/2017, με την οποία κρίθηκαν αντισυνταγματικές νομοθετικές διατάξεις που παρέτειναν διαδοχικώς τον χρόνο παραγραφής φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου.

83. Εφόσον ο έλεγχος αφορούσε παρωχημένες χρήσεις, στην πράξη παρουσιάζονταν μεγάλες δυσκολίες ακόμη και στην ανεύρεση των δημοσιονομικών υπευθύνων ώστε να κληθούν σε ακρόαση (π.χ. λόγω συνταξιοδότησης ή μη γνωστής κατοικίας). Σε άλλες περιπτώσεις αυτοί είχαν αποβιώσει, ενώ όχι σπάνια είχε γίνει ήδη επαγωγή της κληρονομίας και οι κληρονόμοι αγνοούσαν το χρέος. Αλλά και στην περίπτωση που το χρέος ήταν σε γνώση τους, συχνά αποποιούνταν την κληρονομία ή εκποιούσαν τα τυχόν υφιστάμενα περιουσιακά στοιχεία, κατά κανόνα αμέσως μόλις λάμβαναν γνώση ότι επίκειται η έκδοση καταλογιστικής πράξης σε βάρος τους. Σε αντίστοιχες ενέργειες μπορούσαν να προβούν και μετά την έκδοση της πράξης, εφόσον επιτύχαναν τη χορήγηση δικαστικής αναστολής εκτέλεσης αυτής, χωρίς η αναστολή να συνοδεύεται από όρους, πράγμα σύνηθες στη μέχρι τώρα νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, τουλάχιστον κατά το χρόνο ισχύος του ΠΔ 1225/1981 (άρθρο 51), όπου η υποβολή δήλωσης περιουσιακής κατάστασης και παγκόσμιου εισοδήματος εκ μέρους του αιτούντος δεν ήταν υποχρεωτική.

Το πρόβλημα αυτό αμβλύνθηκε σε μεγάλο βαθμό με τη νεότερη ειδική νομοθετική ρύθμιση του άρθρου 39 του Ν 4509/2017⁸⁴, που εντάχθηκε στις οργανικές διατάξεις του Δικαστηρίου και μείωσε τον χρόνο παραγραφής στο μισό (από είκοσι σε δέκα έτη). Προς την ίδια κατεύθυνση της αποτελεσματικότητας και της λυσιτέλειας του κατασταλτικού ελέγχου θα μπορούσε να βοηθήσει και η συνειδητή επικέντρωση του Δικαστηρίου, μέσω του προγραμματισμού του, στις σχετικά πρόσφατες χρήσεις (π.χ. της τελευταίας 5ετίας).

4. Τα προβλήματα ασάφειας και αμφισημίας του νομικού πλαισίου και η διάσταση νομοθεσίας - νομολογίας όσον αφορά τις δημοσιονομικές ευθύνες και τους όρους δημιουργίας τους

Τα δημοσιονομικά καθήκοντα, που δεν περιορίζονται μόνο στον εν στενή εννοία υπόλογο, είναι αυξημένης διακινδύνευσης. Συνδέονται στενά με την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, αφού χωρίς «υγιή» δημόσια οικονομικά καθίσταται δυσχερής ή ανέφικτη, ελλείψει πόρων, η άσκηση δημόσιων πολιτικών προς όφελος όλων. Το ζητούμενο είναι ένα σαφές και πρόσφορο πλαίσιο δημοσιονομικών καθηκόντων και δημοσιονομικών ευθυνών. Όλοι όσοι εμπλέκονται στη δημοσιονομική διαδικασία (υπόλογοι, διατάκτες, εκκαθαριστές, εντολείς πληρωμής, μέλη συλλογικών οργάνων με αποφασιστικές αρμοδιότητες κ.λπ.) έχουν υποχρέωση να προστατεύουν το δημόσιο χρήμα και τη δημόσια περιουσία εν γένει. Από την άλλη, έχουν δικαίωμα να γνωρίζουν σαφώς τις υποχρεώσεις τους, καθώς και τους όρους (υποκειμενικούς και αντικειμενικούς) υπό τους οποίους γεννάται η ευθύνη τους.

Όπως ήδη αναφέρθηκε⁸⁵ συχνά πρόσωπα με δημοσιονομικά καθήκοντα χαρακτηρίζονταν από τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου συλλήβδην ως υπόλογοι, με συνέπεια την υπαγωγή τους στο αντίστοιχο καθεστώς ευθύνης, χωρίς η κτήση της ιδιότητας αυτής να προκύπτει κατά τρόπο σαφή από την οικεία νομοθεσία. Δεν πρόκειται κατ' ακριβολογία για εσφαλμένη ή «υπερβολική» νομολογιακή θέση του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Το Δικαστήριο θεωρούσε πάντοτε ότι το δημόσιο χρήμα είναι «ιερό». Έτσι ήταν επιφυλακτικό σε νομοθετικές ρυθμίσεις που επεφύλασσαν σε πρόσωπα που είχαν σοβαρά δημοσιονομικά καθήκοντα το καθεστώς του αστικώς υπευθύνου ή άλλου αντίστοιχου καθεστώτος. Ο λόγος ήδη αναφέρθηκε. Τα χρήματα, οι αξίες και

84. Η διάταξη αυτή όριζε ότι «η αξίωση του δικαιούχου να απαιτήσει την αναπλήρωση του διαχειριστικού ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης εις βάρος του υποχρέου, παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα». Για την έννοια και το πεδίο εφαρμογής της διάταξης αυτής βλ. ΕλΣυν Ολ. 2000/2020. Πλέον ισχύει το άρθρο 152 του Ν 4820/2021.

85. Βλ. Μέρος Πρώτο, Α.4.ι.

το υλικό είναι δημόσια περιουσιακά στοιχεία αυξημένης διακινδύνευσης. Και όσοι εμπλέκονται στη διαχείρισή τους κατά άμεσο (π.χ. ταμίας) ή έμμεσο τρόπο (π.χ. διατάκτες, εντολείς πληρωμής, εκκαθαριστές), πρέπει να έχουν και ανάλογη των καθηκόντων τους ευθύνη⁸⁶. Ελλείψει κατάλληλου νομικού πλαισίου που να διακρίνει τις ευθύνες ανάλογα με τη φύση και τη σπουδαιότητα των καθηκόντων των δημοσιονομικώς υπευθύνων, υπήγαγε τα πρόσωπα αυτά στο καθεστώς ευθύνης του δημοσίου υπολόγου, κρίνοντας ότι το θεσπισθέν από το νομοθέτη ευνοϊκό καθεστώς για κάποιες κατηγορίες (π.χ. διατάκτες, εκκαθαριστές, εντολείς πληρωμής) δεν υπηρετούσε αποτελεσματικά το δημόσιο χρήμα και, εντεύθεν, την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας. Η ανωτέρω ανάλυση σε καμία περίπτωση δεν αναιρεί ούτε παραγνωρίζει την ύπαρξη ενός δομικού προβλήματος στην «πραγματικότητα» του καταστατικού ελέγχου. Την ανασφάλεια δικαίου που παρήγαγε αυτή η διάσταση μεταξύ της νομοθεσίας και της νομολογίας όσον αφορά το ζήτημα των δημοσιονομικών ευθυνών.

5. Το πρόβλημα των «υπέρογκων» καταλογισμών και η διάκριση των ελλειμμάτων σε ουσιαστικά και τυπικά

Το πρόβλημα των υπερβολικών και δυσανάλογων καταλογισμών, δηλαδή της αναντιστοιχίας του ύψους τους με την επιδειχθείσα συμπεριφορά των δημοσιονομικώς υπευθύνων και την πραγματική περιουσιακή βλάβη της οντότητας ή άλλες συναφείς περιστάσεις, απασχόλησε έντονα τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Σε μια πρώτη προσπάθεια επίλυσης - ή τουλάχιστον άμβλυνσης - το Δικαστήριο είχε δεχθεί ότι όφειλε να ερευνήσει, ως δικαστήριο πλήρους δικαιοδοσίας, την ουσιαστική βασιμότητα ισχυρισμών των καταλογισθέντων περί αδικαιολόγητου πλουτισμού του Δημοσίου (ΑΚ 904 επομ.)⁸⁷. Η πραγματική τομή ωστόσο ακολούθησε λίγο μετά, με την υιοθέτηση της διάκρισης - νομολογιακής προέλευσης - των ελλειμμάτων σε ουσιαστικά και τυπικά.

Με την απόφαση - σταθμό 4314/2013 της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου⁸⁸ έγιναν δεκτά τα ακόλουθα: α. Το έλλειμμα άλλοτε μεν επάγεται ισόποση

86. Η αυξημένη ευθύνη και οι αντίστοιχοι κίνδυνοι που συνεπάγεται η άσκηση δημοσιονομικών καθηκόντων θα πρέπει να αντανakλάται και στις λαμβανόμενες αποδοχές, που πρέπει να καθορίζονται σε κατάλληλο ύψος και πάντως υψηλότερο εκείνου που λαμβάνουν τα πρόσωπα που δεν αντιμετωπίζουν ανάλογους κινδύνους.

87. Βλ. τις ΕΛΣυν Ολ. 2335/2009 και 543/2013. Αντίθετη ήταν η προγενέστερη νομολογία (ΕΛΣυν Ολ. 1, 1153/2007).

88. Η νομολογία αυτή έκτοτε έχει παγιωθεί (βλ. ενδεικτικά ΕΛΣυν Ολ. 4689/2013, 1808, 2220/2014, 1824/2019). Μετά την ψήφιση του Ν 4820/2021 ισχύουν οι διατάξεις του έβδομου μέρους αυτού, που συνιστούν το νέο νομικό πλαίσιο για τις δημοσιονομικές ευθύνες και τους καταλογισμούς. Μάλιστα, με το άρθρο 164 του τελευταίου νόμου θεσπίστηκαν και μεταβατικές διατάξεις για την εφαρμογή του νέου πλαισίου δημοσιονο-

ζημία του νομικού προσώπου (της δημόσιας οντότητας), 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 δημοσίων δαπανών ή σε παραλείψεις σχετικά με την κανονική τήρηση των οικείων λογαριασμών (τυπικό έλλειμμα). β. Στις περιπτώσεις των "τυπικών" ελλειμμάτων ο επιβληθείς καταλογισμός συνιστά κατ' ουσίαν αποδοκιμασία της διαχειριστικής συμπεριφοράς του υπολόγου, ο οποίος απέκλινε από τους οριζόμενους στις ισχύουσες δημοσιολογιστικές διατάξεις κανόνες, εντολές και οδηγίες, και όχι για αποκατάσταση αντίστοιχης ζημίας. γ. Επειδή οι δημοσιολογιστικές διατάξεις δεν παρέχουν ούτε στην περίπτωση του "τυπικού ελλείμματος" στα αρμόδια όργανα τη δυνατότητα να εκτιμήσουν τις ευθύνες του υπολόγου και να τον καταλογίσουν με μέρος μόνο του διαπιστωθέντος ελλείμματος, ανάλογο της διαχειριστικής του συμπεριφοράς, της απόκλισής του δηλαδή από τη δημοσιολογιστική νομιμότητα, ενδέχεται ο καταλογισμός που επιβάλλεται να μην τελεί σε εύλογη σχέση προς τη συμπεριφορά που επέδειξε και να αντίκειται, ως εκ τούτου, κατά το μέρος που υπερβαίνει την εύλογη αυτή σχέση, στην απορρέουσα από την έννοια του κράτους δικαίου και ρητώς προβλεπόμενη πλέον στο άρθρο 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας. ε. Οι διατάξεις που προβλέπουν τον καταλογισμό ελλειμμάτων σε βάρος των υπολόγων και λοιπών υπευθύνων, ερμηνευόμενες σε συνδυασμό με την αρχή της αναλογικότητας, έχουν την έννοια ότι σε περίπτωση "τυπικού ελλείμματος", το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως αρμόδιο Δικαστήριο, επιλαμβανόμενο της έφεσης του υπολόγου κατά της καταλογιστικής σε βάρος του πράξης, πρέπει να συνεκτιμά το ύψος του καταλογισθέντος ποσού, το βαθμό της υπαιτιότητας του καταλογισθέντος προσώπου, την έκταση της απόκλισής του από τη δημοσιονομική νομιμότητα, τη βαρύτητα και τις συνθήκες τέλεσης της συγκεκριμένης κάθε φορά δημοσιονομικής παράβασης και, εφόσον διαπιστώσει ότι το ύψος του καταλογισθέντος ποσού βρίσκεται σε δυσαρμονία με τα λοιπά ως άνω στοιχεία, να το προσαρμόζει στο ανάλογο, κατά την κρίση του, ύψος.

Προσπάθειες αντιμετώπισης του ίδιου προβλήματος έγιναν και από τον νομοθέτη, μέσω της ψήφισης διατάξεων που είτε νομιμοποίησαν συγκεκριμένες δαπάνες δημόσιων οντοτήτων και κυρίως των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, είτε προέβησαν στην άρση καταλογισμών που είχαν ήδη διενεργηθεί, είτε θέσπισαν τις προϋποθέσεις μείωσης του ποσού του καταλογισμού, ακόμη

μικών ευθυνών, οι οποίες αφορούν τόσο τις εκκρεμείς διαδικασίες καταλογισμού όσο και την εκδίκαση των εφέσεων κατά πράξεων καταλογισμού από τα Τμήματα του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

και κατά την εκδίκαση των υποθέσεων ενώπιον των Τμημάτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου ή και της Ολομελείας αυτού⁸⁹.

6. Η αποτελεσματικότητα της νομολογιακής λύσης της διάκρισης των ελλειμμάτων σε ουσιαστικά και τυπικά

Η νομολογιακή λύση της διάκρισης των ελλειμμάτων σε τυπικά και ουσιαστικά και η αντιμετώπιση των πρώτων κατά τρόπο ευνοϊκότερο σε σχέση με τα δεύτερα, αν και αναμφίβολα εμφανίζει θετικό πρόσημο, δεν συνιστά ριζική και βιώσιμη λύση στο πρόβλημα των υπέρογκων καταλογισμών.

Σε μία πρώτη προσέγγιση, η διάκριση τυπικού - ουσιαστικού ελλείμματος δεν είναι πάντοτε ευχερής. Είναι σίγουρο ότι η υπεξαίρεση χρημάτων από τον διαχειριστή υπόλογο δημιουργεί ουσιαστικό έλλειμμα. Το ίδιο ισχύει και για την πληρωμή με δημόσιους πόρους ενός μη υπαρκτού χρέους της οντότητας. Από την άλλη, το γεγονός ότι στις συμβατικές σχέσεις των δημόσιων οντοτήτων γεννώνται εκατέρωθεν δικαιώματα και υποχρεώσεις, δεν σημαίνει, άνευ ετέρου, ότι πρόκειται για τυπικά ελλείμματα. Υπάρχουν περιπτώσεις όπου ένα έλλειμμα που εμφανίζεται ως «τυπικό» υποκρύπτει «ουσιαστικό» έλλειμμα⁹⁰.

89. Ενδεικτικά αναφέρονται οι ακόλουθες διατάξεις: α) Του άρθρου 37 του Ν 3801/2009, στο ρυθμιστικό πεδίο του οποίου εμπίπτουν καταλογιστικές πράξεις που εκδόθηκαν από οποιαδήποτε αιτία σε βάρος των αιρετών οργάνων Δήμων και Κοινοτήτων ή σε βάρος υπαλλήλων της οικονομικής διαχείρισης τούτων, καθώς και σε βάρος υπαλλήλων δημοτικών και κοινοτικών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και ιδρυμάτων αυτών και αναφέρονται σε χρονικό διάστημα μέχρι την 1^η Ιουλίου 2005 (ΕΛΣυν Ολ. 2979, 2318/2012). β) Του άρθρου 36 παράγραφος 3 του Ν 3848/2010, που αφορά σε καταλογιστικές πράξεις που εκδόθηκαν από οποιαδήποτε αιτία σε βάρος των μελών των επιτροπών διαχείρισης των Ειδικών Λογαριασμών Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) των Α.Ε.Ι. και των ερευνητικών κέντρων αρμοδιότητας του Υπουργείου Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων, σε βάρος επιστημονικών υπευθύνων έργων που διαχειρίζονται οι Ε.Λ.Κ.Ε. ή σε βάρος υπαλλήλων της οικονομικής διαχείρισης τούτων. γ) Του άρθρου 26 του Ν 3274/2004 (βλ. και άρθρο 29 παράγραφος 3 του Ν 3448/2006 ως προς την αληθινή του έννοια), βάσει του οποίου θεωρούνται νόμιμες οι δαπάνες που πληρώθηκαν μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2003 από Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, Δήμους και Κοινότητες, ΝΠΔΔ αυτών, καθώς και συνδέσμους πρωτοβάθμιων ΟΤΑ, υπό τις εκεί αναφερόμενες προϋποθέσεις. Επιπλέον προβλέπεται ότι καταλογισμοί που έχουν γίνει για τέτοιες δαπάνες αίρονται, ενώ και τα τυχόν βεβαιωθέντα ποσά διαγράφονται (ΕΛΣυν Ολ. 1719, 1748, 2146/2010). δ) Του άρθρου 36 παράγραφος 10 του Ν 4186/2013, που προβλέπει ότι οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια λειτουργίας του εκεί αναφερόμενου ειδικού λογαριασμού του Παιδαγωγικού Ινστιτούτου θεωρούνται νόμιμες (ΕΛΣυν Ολ. 981/2016).

90. Για παράδειγμα, έστω ότι μία δημόσια οντότητα προμηθεύεται απευθείας γραφική ύλη, ενώ βάσει της αξίας της προμήθειας θα έπρεπε να είχε διενεργηθεί ανοικτός διαγωνισμός. Η πρώτη προσέγγισή μας οδηγεί στο συμπέρασμα ότι αφού υπάρχει σχέση παροχής - αντιπαροχής δημιουργείται τυπικό έλλειμμα. Ωστόσο, δεν μπορεί να αποκλειστεί η πιθανότητα τα είδη να αγοράστηκαν σε τιμή ανώτερη εκείνης που θα μπορούσε να

Πέραν αυτού, κατά την προαναφερθείσα νομολογία, ακόμη και όταν τα ελεγκτικά όργανα (Επιτροπές του Ελεγκτικού Συνεδρίου κ.λπ.) διαπιστώνουν την ύπαρξη τυπικού ελλείμματος, έχουν δέσμια αρμοδιότητα να καταλογίζουν τους δημοσιονομικώς υπευθύνους με το σύνολο αυτού⁹¹. Και μόνον αν και όταν η υπόθεση αχθεί μέσω δικαστικής προσφυγής (έφεσης) ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, δύναται το τελευταίο, ενόψει της αρχής της αναλογικότητας (άρθρο 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος), να προσαρμόσει (μειώσει) το ύψος του καταλογισμού, ούτως ώστε αυτό να είναι ανάλογο της διαπιστωθείσας δημοσιονομικής φύσεως παρατυπίας και των λοιπών συναφών περιστάσεων. Το μεγάλο μειονέκτημα αυτής της λύσης είναι ότι τη νομική δυνατότητα επιμέτρησης του ύψους του καταλογισμού κατόπιν διενέργειας των αντίστοιχων σταθμίσεων έχει μόνο το δικάζον Δικαστήριο και όχι τα ελεγκτικά όργανα. Δηλαδή στο πλαίσιο της «ασύμμετρης» αυτής σχέσης το ελεγκτικό όργανο, ακόμη και όταν θεωρεί βάσιμα ότι ο καταλογισμός πρέπει να αντιστοιχεί σε μικρότερο ποσό, είναι υποχρεωμένο, βάσει της νομολογίας, σε αντίθεση με το δικάζον δικαστήριο, να προβεί στον καταλογισμό των υπευθύνων με το σύνολο του τυπικού ελλείμματος. Αυτό οδηγεί σε σχεδόν βέβαιη δικαστική εμπλοκή, αφού σε πολλές περιπτώσεις η «αναντιστοιχία» εμφανίζεται προφανής⁹². Κατά συνέπεια, η νομολογιακή αυτή λύση μόνο ως «έκτακτη» και «μεταβατική» θα μπορούσε να δικαιολογηθεί, δηλαδή μέχρι τη θέσπιση ενός κατά το δυνατόν ισορροπημένου και σαφούς πλαισίου δημοσιονομικών ευθυνών. Όπως και έγινε με την ψήφιση του Ν 4820/2021.

7. Η αποτελεσματικότητα της λύσης των «νομιμοποιητικών» διατάξεων

Οι νομιμοποιητικές διατάξεις δεν αποτελούν αξιόπιστη λύση στο πρόβλημα των «υπερβολικών» ως προς το ύψος τους καταλογισμών, για τους ακόλου-

επιτευχθεί ακριβώς λόγω της ανυπαρξίας ανταγωνισμού. Ή ακόμη χειρότερα να υπήρξε υπερτιμολόγηση των ειδών κατόπιν συνεννόησης των δημοσιονομικώς υπευθύνων με τον ανάδοχο. Είναι φανερό ότι στις τελευταίες περιπτώσεις η οντότητα υπέστη ζημία και άρα κατά το αντίστοιχο μέρος το έλλειμμα είναι ουσιαστικό.

91. Στην 4314/2013 απόφαση της Ολομέλειας αναφέρεται πανηγυρικά ότι «οι ισχύουσες δημοσιολογιστικές διατάξεις δεν παρέχουν ούτε στην περίπτωση του “τυπικού ελλείμματος” στα αρμόδια όργανα [Επιτρόπους κ.λπ.] τη δυνατότητα να εκτιμήσουν τις ευθύνες του υπολόγου και να τον καταλογίσουν με μέρος μόνο του διαπιστωθέντος ελλείμματος».
92. Το ιστορικό επί του οποίου εκδόθηκε η ΕλΣυν Ολ. 4314/2013 είναι μια τέτοια περίπτωση. Εκεί ο καταλογισμός με πράξη του Επιτρόπου του Ελεγκτικού Συνεδρίου του προέδρου και των μελών της διοικούσας επιτροπής εθνικού σταδίου με το ποσό των 32.006,00 ευρώ έγινε με την αιτιολογία ότι πληρώθηκαν ισόποσες δαπάνες χωρίς τα σχετικά χρηματικά εντάλματα να υποβληθούν για προληπτικό έλεγχο στο Ελεγκτικό Συνέδριο. Δηλαδή ο έλεγχος δεν είχε αμφισβητήσει την ουσία των δαπανών, ήτοι ότι αυτές αντιστοιχούσαν σε υπαρκτό και νόμιμο κατά τα λοιπά χρέος της οντότητας έναντι τρίτων.

θους λόγους: i. έχουν περιορισμένο πεδίο εφαρμογής, τόσο υποκειμενικό (μόνο συγκεκριμένα πρόσωπα τυγχάνουν της εν λόγω ευνοϊκής μεταχείρισης) όσο και αντικειμενικό (μόνο συγκεκριμένοι καταλογισμοί και δαπάνες αντιμετωπίζονται ευνοϊκά), ii) θέτουν ζητήματα συμβατότητας με τις αρχές της δημοσιονομικής βιωσιμότητας και της διάκρισης των λειτουργιών, καθώς επεμβαίνουν σε καταλογισμούς που συχνά εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων ή υπάρχει τελεσίδικη απόφαση που έχει επικυρώσει τον καταλογισμό, iii) δεν εμφανίζονται συμβατές με την αρχή της ίσης μεταχείρισης των υπολόγων και των λοιπών δημοσιονομικών υπευθύνων, χωρίς να είναι πάντα εμφανή και δικαιολογημένα τα κριτήρια διαφοροποίησης (π.χ. οι σχετικές διατάξεις εξαιρούν πάντοτε τους υπολόγους του Δημοσίου) και iv) δημιουργούν ζητήματα «ηθικού κινδύνου» (moral hazard), καθώς οι έχοντες δημοσιονομικά καθήκοντα γνωρίζουν ή έστω πιθανολογούν ότι αν υποπέσουν σε κάποιο σοβαρό σφάλμα δεν θα κληθούν να αποκαταστήσουν με την προσωπική τους περιουσία τη δημοσιονομική νομιμότητα, αφού είναι πιθανό να τους απαλλάξει ο κοινός νομοθέτης.

III. ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

A. ΓΕΝΙΚΑ

Η ψήφιση του νέου οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου αποτέλεσε την πλέον σημαντική τομή στην σύγχρονη ιστορία του Θεσμού⁹³. Διάσπαρτες και συχνά ασύνδετες μεταξύ τους οργανικές διατάξεις αντικαταστάθηκαν από ένα σύγχρονο νομοθέτημα, στο οποίο ενσωματώθηκαν νέες ελεγκτικές προσεγγίσεις και μορφές ελέγχου. Η αλλαγή αυτή ήταν αδύνατο να μην επηρεάσει δραστικά τον κατασταλακτικό έλεγχο, ο οποίος πάντως διατήρησε σε μεγάλο βαθμό τα δομικά χαρακτηριστικά του.

Η μεταρρύθμιση αυτή έχει συγκεκριμένο υπόβαθρο. Ήδη στο πρώτο μέρος έγινε αναφορά στα βασικά προβλήματα που εμφάνιζε στην πράξη ο κατασταλακτικός έλεγχος. Η σταδιακή νομοθετική κατάργηση του προληπτικού ελέγχου «επιτάχυνε» απλώς τις εξελίξεις⁹⁴. Καθώς έπαυσε να ισχύει ο μηχανισμός

93. Είχε μόλις προηγηθεί μια άλλη σημαντική τομή, που συνίσταται στην ψήφιση του Ενιαίου Κειμένου Δικονομίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Ν 4700/2020, ΦΕΚ Α' 127/29.6.2020). Στο ίδιο νομοθέτημα έγιναν και κάποιες τροποποιήσεις στον τότε ισχύοντα Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ν 4129/2013), που έδιναν μία πρόγευση της φυσιογνωμίας και της στόχευσης των αλλαγών (βλ. ιδίως τμήμα τρίτο του νόμου αυτού).

94. Βλ. άρθρο 31 Ν 4270/2014, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Αρχικά έπαυσε να ασκείται προληπτικός έλεγχος στις δαπάνες του Κράτους (από 1.1.2017) και, εν συνεχεία, στις δαπάνες των ΟΤΑ και των λοιπών (δημόσιων) νομικών προσώπων (από 31.7.2019). Διευκρινίζεται πάντως ότι η κατάργηση δεν αφορούσε στον προληπτικό έλεγχο εν γένει, ο οποίος είναι συνταγματικά κατοχυρωμένος (άρθρο 98 παράγραφος 1 εδάφιο α') και μπορεί να λάβει διάφορες μορφές, αλλά στη συγκεκριμένη μορφή προληπτικού

προστασίας από δημοσιονομικές ευθύνες που συνεπαγόταν η άσκηση προληπτικού ελέγχου, το ελεγκτικό όργανο είχε πλέον την υποχρέωση να εξετάζει το έξοδο ως προς όλες τις πτυχές του (νομιμότητα, κανονικότητα, ορθότητα εκκαθάρισης κ.λπ.). Κατ' αποτέλεσμα, το πρόβλημα των «υπερβολικών» καταλογισμών, λόγω της δέσμιας αρμοδιότητας των ελεγκτικών οργάνων να καταλογίζουν τους υπευθύνους με το σύνολο του ποσού του ελλείμματος, είχε αρχίσει να εμφανίζεται με μεγαλύτερη ένταση.

Η διάσταση αυτή μεταξύ των διατάξεων του εκάστοτε ισχύοντος δημοσιονομικού νόμου και της πάγιας νομολογίας του Δικαστηρίου σε θέματα απόδοσης δημοσιονομικών ευθυνών με επίπτωση στην έκταση και στην ένταση του δικαιώματος δικαστικής προστασίας καθώς και σε άλλα θεμελιώδη δικαιώματα των καταλογισθέντων, όπως το δικαίωμα σεβασμού στην περιουσία τους, δημιούργησε την ανάγκη για τη σαφή οριοθέτηση των ευθυνών των υποκειμένων της δημοσιονομικής δίκης. Λόγω της διάστασης αυτής δεν εξασφαλιζόταν η αναγκαία, σε κράτος δικαίου, ασφάλεια δικαίου, με αποτέλεσμα τα πρόσωπα που καταλογίζονταν να επωμίζονται ένα δυσανάλογο βάρος, χωρίς να έχουν λάβει χώρα οι απαραίτητες σταθμίσεις και αξιολογήσεις της συμπεριφοράς τους σε σχέση πάντοτε με τα ειδικότερα καθήκοντα αυτών⁹⁵. Ειδικότερα η εφαρμογή στα πρόσωπα που ασκούσαν δημοσιονομικά καθήκοντα του καθεστώτος του δημοσίου υπολόγου, άπαξ, με τη διαπίστωση του ελλείμματος, λόγω του τεκμηρίου της αυξημένης δημοσιονομικής ευθύνης τους και του καταλογισμού τους με το σύνολο του ποσού του διαπιστωθέντος ελλείμματος, δημιουργούσε συχνά καταστάσεις μη συμβατές με την αρχή της αναλογικότητας. Ο έλεγχος της αναλογικότητας που εκκίνησε στη δημοσιονομική δίκη μετά την 4314/2013 απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου ήταν ένας *in concreto* έλεγχος της προφανούς δυσαναλογίας του μέτρου του καταλογισμού σε σχέση με τον επιδιωκόμενο σκοπό της αναπλήρωσης του ελλείμματος. Ο έλεγχος αυτός διέρχεται υποχρεωτικά και τα τρία στάδια του ελέγχου της εφαρμογής της αρχής της αναλογικότητας. Το μέτρο του καταλογισμού είναι σαφώς κατάλληλο (πρόσφορο) για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού του που είναι η αποκατάσταση της ελλειμματικής διαχείρισης. Το μέτρο αυτό είναι επίσης αναγκαίο, αφού ο στόχος της έγκαιρης αναπλήρωσης του ελλείμματος δεν φαίνεται να μπορεί να επιτευχθεί με άλλο μέτρο εξίσου αποτελεσματικό και λιγότερο επιβλαβές για τα έννομα συμφέροντα των δημοσιονομικώς υπευθύνων. Όμως το μέτρο αυτό δύναται να επιβάλλει μία υπέρμετρη επιβάρυνση στα περιουσιακά αγαθά των προσώπων αυτών. Ερευνητέο συνιστά τελικώς το ζήτημα του εάν ο καταλογισμός συνιστά μέτρο «αναλογι-

ελέγχου που συνδεόταν με τη θεώρηση των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής εκ μέρους του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

95. Βλ. ΕΔΔΑ *Beyeler* κ. Ιταλίας, 5-1-2000, σκ. 100, *Brumanesku* κ. Ρουμανίας, 28-1-1999, σκ.76.

κό υπό τη στενή του έννοια» ώστε το καταλογίζουν όργανο και στη συνέχεια ο δημοσιονομικός δικαστής να προσεγγίσουν την επιτασσύμενη από την αρχή της αναλογικότητας «αναλογία ή έστω ευλογοφάνεια» της πράξης του καταλογισμού για την απόδοση ουσιαστικής δικαιοσύνης.

Η διοικητική Ολομέλεια του Δικαστηρίου, έχοντας υπόψη της τις ανελαστικές νομοθετικές ρυθμίσεις που καθόριζαν το μέτρο της ευθύνης των δημοσιονομικά υπεύθυνων προσώπων και τη δεσμία αρμοδιότητα του καταλογίζοντος οργάνου καθώς και την πάγια μέχρι τότε νομολογία του Δικαστηρίου στα ζητήματα αυτά⁹⁶, τάχθηκε υπέρ της μεταβολής του υφιστάμενου νομοθετικού καθεστώτος, προκειμένου να αντιμετωπιστεί το ζήτημα της ευθύνης των οργάνων που ασκούν δημοσιονομικής φύσεως αρμοδιότητες με τρόπο σαφή, ώστε να δημιουργείται κλίμα ασφάλειας δικαίου τόσο για εκείνους που ασκούν τα σχετικά καθήκοντα όσο και για εκείνους που έχουν αρμοδιότητα ελέγχου. Η Ολομέλεια δεν πρότεινε συγκεκριμένες κατά περιεχόμενο διατάξεις, αλλά έδωσε τις κατευθύνσεις που έπρεπε να ακολουθήσει ο νομοθέτης, ώστε, εντός πάντοτε των ορίων της διακριτικής του ευχέρειας, να διατυπωθούν τελικώς διατάξεις που να εξασφαλίζουν την αναγκαία ασφάλεια δικαίου στα εμπλεκόμενα πρόσωπα. Ακολούθησε, σε σύντομο χρόνο, η κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 372 του Ν 4700/2020 συγκρότηση νομοπαρασκευαστικής επιτροπής με απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης⁹⁷, αποτελούμενη αποκλειστικά από δικαστικούς λειτουργούς του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με αντικείμενο την εκπόνηση νέου κώδικα οργανικών διατάξεων για το Δικαστήριο. Σε μεγάλο λοιπόν βαθμό η «πατρότητα» των νέων διατάξεων που διέπουν τον κατασταλτικό έλεγχο ανήκει στο ίδιο το Ελεγκτικό Συνέδριο. Από την άλλη, η ανάλυση που ακολουθεί εμφανίζει ένα εγγενές μειονέκτημα. Λόγω της πρόσφατης ψήφισης των νέων διατάξεων δεν μπορεί να αναχθεί στο επιθυμητό βάθος, καθώς δεν έχουν ακόμη διατυπωθεί οι βασικές νομολογιακές θέσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου επί της ερμηνείας και εφαρμογής αυτών.

B. ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΗΣ ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗΣ

Το νέο θεσμικό πλαίσιο περί ελλειμμάτων και καταλογισμών περιέχεται στο έβδομο μέρος της πρώτης ενότητας του Ν 4820/2021. Οι βασικές καινοτομίες που εισάγονται με το νομοθέτημα αυτό είναι οι εξής:

α. Διακρίνονται τα ελλείμματα ανάλογα με την αιτία δημιουργίας τους και ορίζονται τα πρόσωπα που καθίστανται υπεύθυνα για αυτά.

β. Η ευθύνη αποτελεί συνάρτηση των ειδικότερων καθηκόντων των εμπλεκόμενων προσώπων και δεν επεκτείνεται, κατ' αρχήν, σε πτυχές της δημοσιολογιστικής διαδικασίας που δεν υπάγονται στη σφαίρα ευθύνης τους.

96. Βλ. πρακτικά 4^{ης} Γεν. Συν./5.2.2020 (θέμα Β').

97. Βλ. την 45181οικ./Φ.346/20.10.2020 απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης.

γ. Το καθεστώς της νόθου αντικειμενικής ευθύνης παραμένει μόνο για τις περιπτώσεις έλλειψης ή απώλειας χρημάτων, αξιών ή υλικού ή επί εσφαλμένης καταμέτρησης που οδήγησε σε δημιουργία ελλείμματος, δηλαδή επί πραγματικών ελλείψεων στη διαχείριση. Κατά βάση το καθεστώς αυτό αναφέρεται μόνο στον εν στενή εννοία υπόλογο, ήτοι το πρόσωπο που ασκεί διαχειριστικά καθήκοντα έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση (de facto).

δ. Η ευθύνη των εκκαθαριστών και των εντολών πληρωμής καθίσταται υποκειμενική και συναρτάται άμεσα με τα ειδικότερα καθήκοντά τους.

ε. Η ευθύνη των προσώπων που έλαβαν μη νόμιμη απόφαση νομικής δέσμευσης τυποποιείται ως υποκειμενική και περιορίζεται μόνο σε δόλο και βαρεία αμέλεια.

στ. Το ποσό του καταλογισμού ισούται με το ποσό του ελλείμματος, ωστόσο το καταλογίζον όργανο μπορεί να προβεί σε μείωση αυτού με βάση αρχές και κριτήρια που καθορίζονται ευθέως στο νόμο.

ζ. Ο κοινός νομοθέτης δεν υιοθέτησε τη νομολογιακή διάκριση των ελλειμμάτων σε ουσιαστικά και τυπικά, για την οποία έγινε ήδη λόγος.

η. Η διαδικασία της «απώλειας» χρημάτων, αξιών ή υλικού, ως ειδικής περίπτωσης ελλείμματος, δεν επαναλήφθηκε στο νέο νομικό πλαίσιο και άρα πρέπει να θεωρηθεί καταργημένη⁹⁸.

1. Ορισμός και διακρίσεις των ελλειμμάτων

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 141 του νέου οργανικού νόμου υιοθετείται ο ορισμός του ελλείμματος στη δημόσια διαχείριση όπως τον δέχεται διαχρονικά η δημοσιολογιστική νομοθεσία⁹⁹. Είναι οποιαδήποτε έλλειψη χρημάτων, αξιών και υλικού που διαπιστώνεται με τη νόμιμη διαδικασία, καθώς και οποιαδήποτε άλλη κατάσταση θεωρείται έλλειμμα από τον νόμο¹⁰⁰.

Στην επόμενη παράγραφο 2 αποτυπώνονται οι διακρίσεις των ελλειμμάτων ανάλογα με την αιτία δημιουργίας τους. Ειδικότερα, τα ελλείμματα διακρίνονται ως εξής:

α. Σε υλικά ελλείμματα ταμείου, χαρτοφυλακίου ή αποθήκης: Οι όροι «χαρτοφυλάκιο» και «αποθήκη» αναφέρονται στη διαχείριση «αξιών» και «υλικού»,

98. Τούτο επικυρώθηκε ήδη με τα πρακτικά της 5^{ης} Γεν. Συν./30.3.2022 της Ολομέλειας του Δικαστηρίου.

99. Βλ. άρθρα 76 Ν.Δ. 321/1969, 35 Ν.Δ. 496/1974, 56 Ν 2362/1995, 152 Ν 4270/2014.

100. Σε αντίθεση πάντως με την παράγραφο 1 του άρθρου 152 του Ν 4270/2014, η διάταξη δεν αναφέρει περιπτώσεις συγκεκριμένων πληρωμών που τις θεωρεί εξ ορισμού ως έλλειμμα (π.χ. εκείνες που δεν ανάγονται στην αρμοδιότητα του υπολόγου ή έγιναν χωρίς τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά). Η παράλειψη αναφοράς, ανεξαρτήτως αν είναι εκούσια ή μη, σε καμία περίπτωση δεν αποκλείει τέτοιες καταστάσεις να θεωρηθούν έλλειμμα.

αντίστοιχα. Τα ελλείμματα αυτής της κατηγορίας δημιουργούνται λόγω της επί το έλαττον αδικαιολόγητης διαφοράς μεταξύ της ποσότητας των χρημάτων, των αξιών ή του υλικού που υπάρχει στη διαχείριση και εκείνης που θα έπρεπε να υπάρχει. Πιο απλά, στην περίπτωση αυτή ο υπόλογος «έχει λιγότερα από όσα θα έπρεπε να έχει». Εδώ εντάσσονται, ενδεικτικά, οι περιπτώσεις υπεξαίρεσης των χρημάτων από τον υπόλογο, η κακή (αμελής) φύλαξη των αντικειμένων της διαχείρισής του με αποτέλεσμα να παρουσιάζονται ελλείψεις, η παράδοση - παραλαβή διαχείρισης χωρίς να λάβει χώρα σωστή καταμέτρηση με αποτέλεσμα ο νέος υπόλογος να εμφανίζει έλλειμμα, η απώλεια χρημάτων, αξιών ή υλικού κατόπιν κλοπής ή ληστείας ή η πληρωμή του πιστωτή της οντότητας με ποσό μεγαλύτερο από εκείνο που πράγματι δικαιούται. Σημειώνεται ότι τα ελλείμματα αυτού του είδους συνεπάγονται ισόποση μείωση της περιουσίας της δημόσιας οντότητας.

Β. Σε ελλείμματα λόγω παράτυπης πληρωμής ή διάθεσης αξιών ή εξόδου υλικού από την αποθήκη: Ο όρος «παράτυπη πληρωμή» σημαίνει την «απόρριψη» από το ελεγκτικό όργανο συγκεκριμένου εξόδου (ή μέρους αυτού), διότι δεν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενοι στο νόμο τύποι και διαδικασίες (αντικανονική πληρωμή). Εδώ εντάσσονται, ενδεικτικά, οι περιπτώσεις πληρωμών χωρίς την ύπαρξη επαρκούς πίστωσης ή απόφασης νομικής δέσμευσης, η παράλειψη εκκαθάρισης του εξόδου με αποτέλεσμα να καταβληθεί το ονομαστικό ποσό, η εσφαλμένη εκκαθάριση, η πληρωμή του εξόδου αν και ελλείπει η έκδοση σχετικής εντολής πληρωμής, η μη ύπαρξη μεταξύ των δικαιολογητικών του τίτλου πληρωμής του νόμιμου παραστατικού του δικαιούχου (π.χ. τιμολογίου πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) και η πληρωμή χωρίς τη λήψη εξοφλητικής απόδειξης ή άλλου ισοδύναμου εγγράφου. Γενικά, τα ελλείμματα αυτά αφορούν τις περιπτώσεις που έλαβε χώρα μια πληρωμή χωρίς την τήρηση της νόμιμης διαδικασίας όπως αυτή περιγράφεται στις οικείες διατάξεις και, ιδίως, σε εκείνες του λογιστικού της δημόσιας οντότητας, καθώς και όταν τα δικαιολογητικά που υποστηρίζουν την πληρωμή δεν είναι πλήρη και νόμιμα.

Αντιστοίχως, ως παράτυπη διάθεση αξιών ή εξόδου υλικού νοείται, ιδίως, η διάθεσή τους σε τρίτους χωρίς την τήρηση των τύπων και της διαδικασίας που προβλέπεται στο νόμο (π.χ. εξαγωγή από τη διαχείριση αξιών ή υλικού χωρίς να εκδοθούν οι τίτλοι χρέωσης του τρίτου και πίστωσης του υπολόγου).

Πρέπει να σημειωθεί ότι τα ελλείμματα αυτής της κατηγορίας δεν επάγονται κατ' ανάγκην αντίστοιχη περιουσιακή βλάβη της οντότητας.

γ. Σε ελλείμματα λόγω μη νόμιμης διαχείρισης που δεν εντάσσονται στις δύο προηγούμενες περιπτώσεις: Αυτά προκαλούνται από μη νόμιμες αποφάσεις μονοπρόσωπων ή συλλογικών οργάνων (π.χ. υπουργοί, διοικητικά συμβούλια, δημοτικά συμβούλια, πρυτανικά συμβούλια) που - βάσει της νομοθεσίας - έχουν την αρμοδιότητα να λαμβάνουν αποφάσεις που προκαλούν δαπάνες, ήτοι εξουσία διάθεσης των πιστώσεων του προϋπολογισμού της δημό-

σιας οντότητας. Κατά βάση τα ελλείμματα αυτά δημιουργούνται λόγω μη νόμιμων αποφάσεων νομικής δέσμευσης (π.χ. παράνομη απόφαση διορισμού υπαλλήλου, μη νόμιμη διαδικασία ανάθεσης δημόσιας σύμβασης, παράνομη επιχορήγηση άλλου φορέα κ.λπ.). Εδώ το πρόβλημα δεν εντοπίζεται στην ύπαρξη της απόφασης νομικής δέσμευσης και στα εξωτερικά στοιχεία αυτής, δηλαδή σε έκδηλα σφάλματα (παρατυπίες) που μπορούν ή οφείλουν να εντοπίσουν τα άλλα όργανα που συγκροτούν τη «δημοσιονομική αλυσίδα» εκτέλεσης της πληρωμής (εκκαθαριστής, εντολέας πληρωμής, υπόλογος), αλλά στην ουσιαστική νομιμότητά της, την οποία, κατ' αρχήν, δεν είναι σε θέση (λόγω γνώσεων ή της θέσης τους στην ιεραρχία ή λόγω αρμοδιότητας κ.λπ.) να ελέγξουν τα λοιπά εμπλεκόμενα όργανα, τα οποία, αντίθετα, οφείλουν να την υλοποιήσουν. Και αυτός ο τύπος ελλείμματος δεν επάγεται κατ' ανάγκην αντίστοιχη περιουσιακή βλάβη της οντότητας.

2. Τα δημοσιονομικώς υπεύθυνα πρόσωπα

Τα υπεύθυνα πρόσωπα για την αποκατάσταση των ελλειμμάτων διαφοροποιούνται ανάλογα με την αιτία δημιουργίας αυτών¹⁰¹. Ειδικότερα, για τα υλικά ελλείμματα (πραγματικές ελλείψεις) ευθύνονται οι οικείοι υπόλογοι που είχαν αναλάβει τη φύλαξη των χρημάτων, αξιών ή υλικού. Για τα ελλείμματα λόγω παράτυπης πληρωμής χρημάτων ή διάθεσης αξιών ή εξόδου υλικού από την αποθήκη μπορεί να ευθύνονται, κατά περίπτωση, ο ταμίας, εφόσον όφειλε να διαπιστώσει το παράτυπο της πληρωμής, ο διαχειριστής χαρτοφυλακίου ή υλικού, εφόσον προέβη σε παράνομη διάθεσή τους, καθώς και ο εκκαθαριστής και ο εντολέας πληρωμής ή οι αντίστοιχοι προς αυτούς επί διαχείρισης αξιών ή υλικού, για σφάλματα κατά την εκκαθάριση ή την εντολή πληρωμής, αντίστοιχα. Για τα ελλείμματα λόγω μη νόμιμης διαχείρισης υπέχουν ευθύνη τα πρόσωπα που έλαβαν μη νόμιμη απόφαση νομικής δέσμευσης, εφόσον η τελευταία οδήγησε σε εκταμίευση δημόσιου χρήματος ή σε διάθεση αξιών ή υλικού.

Βασική καινοτομία του νέου συστήματος είναι ότι η γέννηση δημοσιονομικής ευθύνης συναρτάται με τα ειδικότερα καθήκοντα, έτσι ώστε κάθε πρόσωπο να ευθύνεται, κατ' αρχήν, για πράξεις ή παραλείψεις που υπάγονται στη σφαίρα της δικής του ευθύνης (π.χ. ο ταμίας ευθύνεται για την πληρωμή σε μη δικαιούχο, ο εκκαθαριστής για την ορθότητα της εκκαθάρισης, ο εντολέας πληρωμής για το νομότυπο του τίτλου πληρωμής και την ύπαρξη των σχετικών δικαιολογητικών κ.λπ.). Σε κάθε περίπτωση, η δημοσιονομική ευθύνη, κατά τα παγίως ισχύοντα, επεκτείνεται και στα πρόσωπα που διενήργησαν τις προηγούμενες πράξεις χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση (*de facto*).

101. Βλ. άρθρα 142, 143 και 148 Ν 4820/2021.

Τα παραπάνω πρόσωπα (υποκείμενα καταλογισμού) ευθύνονται εφόσον συνδέονται αιτιωδώς και κατά τρόπο άμεσο με την πρόκληση του ελλείμματος¹⁰². Άρα το βάρος απόδειξης της ύπαρξης αιτιώδους συνάφειας μεταξύ της συμπεριφοράς του εμπλεκόμενου προσώπου και του ελλείμματος έχει το καταλογίζον όργανο. Αν μάλιστα περισσότεροι συνέβαλαν από κοινού στην πρόκληση του ελλείμματος, τότε ευθύνονται εις ολόκληρον¹⁰³. Με τα ως άνω πρόσωπα συγκαταλογίζονται και οι τυχόν «συνευθυνόμενοι», ήτοι τα πρόσωπα που, λόγω των αρμοδιοτήτων τους ή της ανάμειξής του με οποιοδήποτε τρόπο στη διαχειριστική διαδικασία, συντέλεσαν αποφασιστικά στην πρόκληση του ελλείμματος¹⁰⁴. Πρέπει πάντως να σημειωθεί ότι υπό το νέο καθεστώς δεν μπορούν να χαρακτηριστούν ως «συνευθυνόμενοι» τα πρόσωπα που η ευθύνη τους καθορίζεται από ειδικές διατάξεις (π.χ. ο υπόλογος, ο εκκαθαριστής, ο διατάκτης, ο εντολέας πληρωμής κ.λπ.). Ενδεικτικά, ως συνευθυνόμενοι μπορούν να θεωρηθούν πρόσωπα όπως ο άμεσος συνεργός του υπολόγου σε υπεξαίρεση, ο ιδιώτης που πληρώνεται καταθέτοντας πλαστά ή εικονικά δικαιολογητικά (π.χ. τιμολόγια πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) και τα μέλη των επιτροπών παραλαβής που βεβαίωσαν αναληθώς την εκτέλεση έργων ή προμηθειών ή την παροχή υπηρεσιών εκ μέρους τρίτων με συνέπεια την πληρωμή των τελευταίων.

Τέλος, σε καταλογισμό υπόκεινται και οι λαβόντες, με τη διάταξη να επαναλαμβάνει την αντίστοιχη ρύθμιση της παραγράφου 4 του άρθρου 152 του Ν 4270/2014, στην οποία έχουμε ήδη αναφερθεί¹⁰⁵.

3. Η διαφοροποίηση του μέτρου ευθύνης

Ως προς το μέτρο της ευθύνης των προσώπων που προκάλεσαν και συνδέονται αιτιωδώς με το έλλειμμα, τίθεται ο κανόνας ότι η ευθύνη τους εξικνείται σε κάθε βαθμό πταίσματος (δόλος, βαρεία και ελαφρά αμέλεια). Ωστόσο, το ισχύον διαχρονικά σύστημα της νόθου αντικειμενικής ευθύνης, σύμφωνα με το οποίο η υπαιτιότητα του υπευθύνου προσώπου τεκμαίρεται, εξακολουθεί να ισχύει μόνο στις περιπτώσεις έλλειψης ή απώλειας χρημάτων, αξιών ή υλι-

102. Βλ. άρθρο 146 Ν 4820/2021.

103. Όπως πάγια γίνεται δεκτό (ΕλΣυν Ολ. 1461/2006, 1028/2011), η ευθύνη των υπολόγων και εν γένει των δημοσιονομικώς υπευθύνων είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη έναντι των λοιπών ευθυνόμενων για το ίδιο έλλειμμα. Κατά συνέπεια, η παράλειψη του ελεγκτικού οργάνου να συγκαταλογίσει μαζί με τον βασικό υπεύθυνο και τα λοιπά υπεύθυνα πρόσωπα, δεν επάγεται, ακόμη και αν ήθελε θεωρηθεί ότι οι τελευταίοι ευθύνονται για το έλλειμμα, την ακυρότητα της καταλογιστικής πράξης ως προς τον πρώτο.

104. Ο νομοθετικός ορισμός του «συνευθυνόμενου» υιοθετεί επακριβώς την πάγια για το θέμα αυτό νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

105. Βλ. Μέρος Πρώτο, Α.4.iii.

κού ή επί εσφαλμένης καταμέτρησης αυτών, που οδήγησε σε δημιουργία ελλείμματος. Αυτό εφαρμόζεται μόνο για τον εν στενή εννοία υπόλογο, καθώς και για το πρόσωπο που ασκεί τα ίδια καθήκοντα εν τοις πράγμασι (de facto υπόλογος).

Ειδικά οι εκκαθαριστές και οι εντολείς πληρωμής, των οποίων η ευθύνη καθίσταται υποκειμενική¹⁰⁶, ευθύνονται μόνο αν προέβησαν σε εκκαθάριση και εντολή πληρωμής, αντίστοιχα, χωρίς να υφίσταται σχετική πίστωση. Η ευθύνη τους επεκτείνεται και στην περίπτωση της εκτέλεσης μη νόμιμης απόφασης νομικής δέσμευσης, μόνον όμως εφόσον η τελευταία κείται προδήλως εκτός των αρμοδιοτήτων του οργάνου που την έλαβε. Τα ίδια πρόσωπα δεν ευθύνονται αν στήριξαν την εκκαθάριση ή την εντολή πληρωμής σε βεβαιώσεις αρμόδιων οργάνων στις οποίες διαπιστώνεται η συνδρομή των πραγματικών προϋποθέσεων διενέργειας της δαπάνης (π.χ. σε πρωτόκολλα ή βεβαιώσεις παραλαβής έργων, προμηθειών ή υπηρεσιών, προερχόμενα από τις οικείες επιτροπές παραλαβής).

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, όπου υφίσταται ευθύνη για κάθε πταίσμα, δηλαδή και για ελαφρά αμέλεια, ορίζεται ρητά ότι δεν συντρέχει υπαιτιότητα, εφόσον το πρόσωπο τήρησε τους κανόνες προστασίας του δημόσιου αγαθού ή απέκλινε από την τήρησή τους δικαιολογημένα.

Ειδικά τα πρόσωπα που έλαβαν μη νόμιμη απόφαση νομικής δέσμευσης, η οποία εκτελέστηκε, ευθύνονται μόνο αν ενήργησαν με δόλο ή βαρεία αμέλεια. Ωστόσο ορίζεται ρητά ότι δεν συντρέχει βαρεία αμέλεια και άρα δεν καθιδρύεται αντίστοιχη ευθύνη, όταν η απόφαση νομικής δέσμευσης στηρίζεται σε υποστηρίξιμη ερμηνεία του νόμου ή σε πλάνη περί τα πράγματα που δεν είναι πρόδηλη ή σε νομικό χαρακτηρισμό που δεν είναι προφανώς εσφαλμένος. Λόγω δε του περιορισμού της ευθύνης σε δόλο και βαρεία αμέλεια, τα πρόσωπα αυτά θα καταλογίζονται πάντοτε και με προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής (και ήδη τόκους)¹⁰⁷, καθώς η χορήγηση σχετικής απαλλαγής προϋ-

106. Όπως εκτέθηκε στο πρώτο μέρος, υπό το προγενέστερο καθεστώς τα πρόσωπα αυτά χαρακτηρίζονταν από τη νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως υπόλογοι και, συνεπεία τούτου, η ευθύνη τους ήταν νόθος αντικειμενική.

107. Βλ. άρθρα 147 και 165 Ν 4820/2021, σε συνδυασμό με το άρθρο 6 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ΝΔ 356/1974, βλ. ήδη Ν 4978/2022). Σημειώνεται ότι το Συμβούλιο της Επικρατείας θεωρεί ότι οι προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής συνιστούν κύρωση, λόγω της μη εμπρόθεσμης εξόφλησης βεβαιωμένου χρέους προς το Δημόσιο (ΣτΕ 4436/2013, 1281/2016 κ.ά.). Ορθότερο είναι να γίνει δεκτό ότι πρόκειται για αποκαταστατικό μέτρο στο οποίο απλώς ενσωματώνεται και ο αναγκαίος αποτρεπτικός αυτών χαρακτήρας. Ο λόγος είναι ότι η αξία του χρήματος μεταβάλλεται στη διάρκεια των χρόνων, με συνέπεια η καταβολή ενός χρέους σε χρόνο πολύ μεταγενέστερο εκείνου κατά τον οποίο γεννήθηκε και έγινε απαιτητό, να ισοδυναμεί, αν επιστραφεί αυτούσιο, δηλαδή στο ονομαστικό ποσό, με περιορισμό του δικαιώματος του δανειστή (με πραγματικούς όρους). Τούτο είναι ιδιαίτερα έντονο σε περι-

ποθέτει έλλειψη δόλου ή βαρείας αμέλειας, που για τα πρόσωπα αυτά είναι όρος της ευθύνης τους.

4. Το ύψος του καταλογισμού

Κατά γενικό κανόνα¹⁰⁸, το ποσό που καταλογίζεται είναι το σύνολο του ελλείμματος που διαπιστώθηκε, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στο άρθρο 150 του οργανικού νόμου, όπου προβλέπονται αρχές και κριτήρια μείωσης του καταλογιζόμενου ποσού. Σύμφωνα με τις τελευταίες διατάξεις, κατά την επιβολή του καταλογισμού το καταλογίζον όργανο προβαίνει σε σταθμίσεις που επιβάλλονται από την αρχή της δίκαιης ισορροπίας και προβαίνει στη μείωση του ποσού του συνεκτιμώντας συγκεκριμένα κριτήρια, τα οποία καθορίζονται ενδεικτικά (βαρύτητα δημοσιονομικής παράβασης, βαθμός υπαιτιότητας, σαφήνεια νομικού πλαισίου και επελθόν δημοσιονομικό αποτέλεσμα). Περιστάσεις που κατά νόμο οδηγούν σε μείωση του καταλογιζόμενου ποσού και συνεκτιμώνται υποχρεωτικά από το ελεγκτικό όργανο θεωρούνται τα οργανωτικά σφάλματα ή αδυναμίες της υπηρεσίας. Αν το έλλειμμα οφείλεται σε κακή φύλαξη, εσφαλμένη καταμέτρηση, εσφαλμένο αριθμητικό υπολογισμό ή ανακρίβεια στην εγγραφή ή μεταφορά αριθμών από λογαριασμό σε λογαριασμό, το ποσό του καταλογισμού μπορεί να μειωθεί από το καταλογίζον όργανο, αν αυτό δεχθεί ότι το σφάλμα είναι σύνηθες, λόγω πολυπλοκότητας των ενεργειών εντός των οποίων παρεισέφησε. Εντούτοις, δεν διενεργείται καμία μείωση όταν το έλλειμμα οφείλεται σε ενέργειες του δημοσιονομικώς υπευθύνου για τις οποίες καταδικάστηκε αμετάκλητα από την ποινική δικαιοσύνη.

Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, άρα και σε εκείνη του αμετακλήτως καταδικασθέντος από την ποινική δικαιοσύνη, η «λελογισμένη μείωση» του καταλογιζόμενου ποσού και από λόγους επιείκειας, εφόσον κρίνεται ότι ο καταλογισμός θα επιφέρει ιδιαιτέρως δυσμενείς συνέπειες στον υπεύθυνο ή τους οικείους του που δεν μπορούν να γίνουν ανεκτές σε μια δημοκρατική κοινωνία¹⁰⁹ (π.χ. λόγω προφανούς και πλήρως αποδεικνυόμενης οικονομικής αδυναμίας¹¹⁰). Μείωση του ποσού του καταλογισμού

όδους υψηλού πληθωρισμού, όπου η αξία του χρήματος παρουσιάζει αυξημένη μεταβλητότητα.

108. Βλ. άρθρο 145 Ν 4820/2021.

109. Ως εκ του εξαιρετικού χαρακτήρα της διάταξης αυτής, ο όρος «λελογισμένη μείωση» έχει την έννοια ότι η πρόσθετη (επιπλέον) μείωση δεν πρέπει να αφίσταται ουσιαστικά από το ποσό του καταλογισμού όπως αυτό έχει διαμορφωθεί ύστερα από τη διενέργεια των (τυχόν) μειώσεων των παράγραφων 1 έως 3 του άρθρου 150 του οργανικού νόμου, οι οποίες εφαρμόζονται πρώτες.

110. Η διάταξη δεν καθορίζει τον τρόπο απόδειξης των σοβαρών συνεπειών που επάγεται ο καταλογισμός στον δημοσιονομικώς υπεύθυνο και τους οικείους του. Σε κάθε περί-

μπορεί να γίνει και στις περιπτώσεις των λαβόντων. Αν πρόκειται για παρανόμως λαβόντες η μείωση διενεργείται με εφαρμογή των κριτηρίων της παραγράφου 1 (βαρύτητα δημοσιονομικής παράβασης, βαθμός υπαιτιότητας, σαφήνεια νομικού πλαισίου και επελθόν δημοσιονομικό αποτέλεσμα), ενώ αν πρόκειται για αχρεωστήτως λαβόντες, με βάση της αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και την αρχή της χρηστής διοίκησης¹¹¹.

Σε κάθε περίπτωση, ως εκ του ουσιαστικού περιεχομένου και του τίτλου του ίδιου άρθρου, που αναφέρεται σε «μείωση του καταλογιζόμενου ποσού», οι σταθμίσεις που είτε επιβάλλεται είτε επιτρέπεται να γίνουν δεν θα πρέπει να οδηγούν σε πλήρη εξάλειψη του καταλογισμού.

Σημαντική καινοτομία στον νέο οργανικό νόμο για το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι η συμπερίληψη στις διατάξεις του άρθρου 150 αυτού, που προέβλεπε το πρώτον σταθμίσεις και αξιολογήσεις της διαχειριστικής συμπεριφοράς των δημοσιονομικώς υπευθύνων σε επίπεδο καταλογίζοντος οργάνου, εξουσιοδοτικής διάταξης η οποία είναι απευθυντέα στην Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου για να καθορίσει με απόφασή της τους συντελεστές βαρύτητας και τις ποσοτώσεις για τη μείωση του καταλογιζόμενου ποσού, βάσει των αρχών και των κριτηρίων που προβλέπονται στο άρθρο αυτό. Αν και η εφαρμογή του νεότερου και ευμενέστερου για τα δημοσιονομικώς υπεύθυνα πρόσωπα νομοθετικού καθεστώτος δεν φαίνεται να εξαρτάται από την ενεργοποίηση της ως άνω εξουσιοδοτικής διάταξης¹¹², η έκδοση της κανονιστικής αυτής απόφασης είναι απολύτως αναγκαία για τις σταθμίσεις που πρέπει να γίνουν για τη μείωση των καταλογιζόμενων ποσών. Η εφαρμογή, σε ένα πρώτο στάδιο, μίας τυποποιημένης διαδικασίας, η οποία θα στηρίζεται στον ορθολογικό συνδυασμό των περιγραφόμενων στο νόμο κριτηρίων, των συντελεστών βαρύτητας αυτών και των αντίστοιχων ποσοστώςσεων, θα δώσει απαντήσεις όχι μόνο στους

πτωση, λαμβανομένου υπόψη ότι τα αποκαταστατικά μέτρα υπηρετούν την αρχή της δημοσιονομικής βιωσιμότητας, η απόδειξη θα πρέπει να είναι πλήρης και αναμφίβολη και πάντως όχι αποτέλεσμα υποβολής αποσπασματικών και χωρίς συνοχή στοιχείων. Ένα τέτοιο αξιόπιστο αποδεικτικό στοιχείο θα μπορούσε να είναι η δήλωση περιουσιακής κατάστασης και παγκόσμιου εισοδήματος κατά το άρθρο 97 του Ν 4700/2020, συνοδευόμενη από τα οικεία αποδεικτικά έγγραφα.

111. Πρόκειται για νομολογιακή αρχή με μεγάλο ιστορικό βάθος. Σύμφωνα με αυτήν, η μετά πάροδο μακρού χρόνου αναζήτηση και επιστροφή χρηματικών ποσών, που έχουν καταβληθεί αχρεωστήτως για αποδοχές ή συντάξεις, αντίκειται στην αρχή της χρηστής και εύρυθμης διοίκησης, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις: α) έχει παρέλθει ικανός χρόνος από την είσπραξη αυτών, β) ο λαβών τελούσε σε καλή πίστη κατά την είσπραξή τους και γ) από την εκτίμηση των στοιχείων της προσωπικής, οικογενειακής και περιουσιακής κατάστασης του λαβόντος προκύπτει ότι η επιστροφή των οφειλομένων θα δημιουργήσει σε αυτόν σοβαρές και απρόβλεπτες οικονομικές δυσχέρειες, με άμεση δυσμενή επίδραση στα μέσα διαβίωσης του ίδιου και της οικογένειάς του (ΕλΣυν Ολ. 1246/2014, 749/2017 κ.ά.).

112. Βλ. άρθρο 150 παρ.6 Ν.4820/2021.

άμεσα ενδιαφερόμενους αλλά και στη νομική κοινότητα εν γένει για την «μέθοδο της στάθμισης» που υιοθετήθηκε και η οποία αντανακλά κατ' ουσία την εφαρμογή της αρχής της «θετικής αναλογικότητας» (*stricto sensu*) στη δημοσιονομική δίκη. Άλλωστε, η ανάγκη προστασίας του δημοσίου χρήματος που τίθεται υπό δημοσιονομική διακινδύνευση από τη μια μεριά και τα περιουσιακά δικαιώματα των καταλογισθέντων που πλήττονται δια του καταλογισμού τους, από την άλλη, προϋποθέτουν τη μαθηματική σχεδόν στάθμιση των συγκρουόμενων συμφερόντων (δημοσίου και ιδιωτικών) μέσα από την αυστηρή στοίχιση των πλεονεκτημάτων και των μειονεκτημάτων αυτής, η οποία παραπέμπει σε έναν αναγκαίο, για τη δικαιολόγηση των σχετικών κρίσεων, ισολογισμό κόστους - οφέλους.

5. Τα αρμόδια για τον καταλογισμό όργανα

Το βασικό όργανο που είναι αρμόδιο για την έκδοση πράξης καταλογισμού είναι η καθ' ύλην αρμόδια Υπηρεσία Επιτρόπου του Ελεγκτικού Συνεδρίου¹¹³, υπό τον όρο ότι το έλλειμμα είναι μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000,00) ευρώ¹¹⁴. Εφόσον το έλλειμμα υπερβαίνει το ποσό αυτό, αρμόδιο για τον καταλογισμό είναι Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Στην τελευταία περίπτωση ο Επίτροπος, αφού τηρήσει τη νόμιμη διαδικασία¹¹⁵, διαβιβάζει στο Κλιμάκιο αίτηση καταλογισμού, η οποία συνοδεύεται από έκθεση ελέγχου και το σχετικό υποστηρικτικό υλικό¹¹⁶. Το Κλιμάκιο εξετάζει τη νομική και πραγματική βάση της αίτησης και, εφόσον κρίνει ότι είναι επαρκώς θεμελιωμένη, καλεί τους υπευθύνους σε ακρόαση¹¹⁷ και εν συνεχεία αποφαινεται επί της αίτησης καταλογισμού. Αν κριθεί ότι η αίτηση δεν θεμελιώνεται επαρκώς στα στοιχεία που υποβλήθηκαν, το Κλιμάκιο αναπέμπει την υπόθεση στον Επίτροπο για την εκτέλεση συγκεκριμένων περαιτέρω ενεργειών. Πρέπει πάντως να σημειωθεί

113. Όπως προβλέπεται στον κανονισμό εσωτερικής λειτουργίας των υπηρεσιών διοίκησης και ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου (βλ. την ΦΓ8/42900/29.6.2022 απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ΦΕΚ Β' 4069/29.7.2022).

114. Το όριο αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

115. Για παράδειγμα, εφόσον κατά τον έλεγχο διαπιστώνει ελλείψεις ή του δημιουργούνται αμφιβολίες, πρέπει να προβεί στην έκδοση σχετικού φύλλου μεταβολών και ελλείψεων, το οποίο αποστέλλει στα φερόμενα ως υπεύθυνα πρόσωπα αξιολογώντας τις απαντήσεις τους. Βλ. σχετικά άρθρα 124 και 125 Ν 4820/2021.

116. Βλ. άρθρο 149 παράγραφος 2 Ν 4820/2021. Η αίτηση καταλογισμού πρέπει να είναι σαφής ως προς το ύψος του ελλείμματος, την αιτία δημιουργίας του και τα υπεύθυνα πρόσωπα, ενώ πρέπει να συνοδεύεται από το πραγματικό υλικό που κατά περίπτωση τεκμηριώνει τον καταλογισμό (π.χ. επί απορριφθείσας πληρωμής, πρέπει να υποβάλλεται το σχετικό χρηματικό ένταλμα με τα συνοδεύοντα αυτό δικαιολογητικά).

117. Η κλήση αυτή είναι ανεξάρτητη από την τυχόν προηγηθείσα έκδοση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων εκ μέρους της Υπηρεσίας Επιτρόπου.

ότι η δυνατότητα αναπομπής πρέπει να ασκείται με φειδώ και με γνώμονα την ταχεία περαίωση της διαδικασίας, ιδίως όταν η αίτηση εμφανίζει σοβαρά προβλήματα συνοχής και τεκμηρίωσης¹¹⁸. Για το περιεχόμενο της αίτησης καταλογισμού και τη διαδικασία εξέτασής της από το Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου παρέχεται εξουσιοδότηση στην Ολομέλεια ώστε να προβεί στην έκδοση σχετικής κανονιστικής απόφασης¹¹⁹.

Σημειώνεται ότι οι καταλογιστικές πράξεις της Υπηρεσίας Επιτρόπου και του Κλιμακίου είναι εκτελεστές, δεν προσβάλλονται ενώπιον άλλων δικαστηρίων και συνιστούν νόμιμο τίτλο κατά τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ΝΔ 356/1974, βλ. ήδη Ν 4978/2022)¹²⁰. Προβλέπεται, επίσης, η δυνατότητα ανάκλησης ή τροποποίησής τους όχι για κάθε νομικό ή πραγματικό σφάλμα, αλλά για συγκεκριμένους λόγους που προβλέπονται ειδικά και περιοριστικά (πλάνη περί τα πραγματικά γεγονότα, λογιστικό λάθος, νεότερα στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι η έκδοσή τους στηρίχθηκε σε προϋποθέσεις που δεν υπήρχαν)¹²¹. Η δυνατότητα αυτή δεν υπόκειται σε χρονικό περιορισμό, εκτός αν κατά της πράξης έχει ασκηθεί έφεση, οπότε η ανάκληση ή τροποποίηση επιτρέπεται μόνο μέχρι τη συζήτηση της υπόθεσης στο ακροατήριο. Κατά των ανακλητικών ή τροποποιητικών πράξεων χωρεί έφεση σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, καθώς με αυτές δημιουργείται μια νέα νομική κατάσταση. Οι ρυθμίσεις αυτές περί ανάκλησης - τροποποίησης επεκτείνονται και στις περιπτώσεις επιβολής χρηματικών κυρώσεων κατά υπολόγων ή καταλογιστικών πράξεων που έχουν ως υπόβαθρο τον έλεγχο χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής.

6. Η παραγραφή της αξίωσης για αναπλήρωση ελλείμματος

Στο ζήτημα της παραγραφής των δημοσιονομικών ευθυνών επαναλαμβάνεται η ρύθμιση του άρθρου 39 του Ν 4509/2017, σύμφωνα με την οποία η παραγραφή ορίζεται σε δέκα έτη από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα. Επιπλέον ορίζεται ρητά ότι η κοινοποίηση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων δεν διακόπτει την παραγραφή¹²². Αν όμως

118. Κατά την εδώ υποστηριζόμενη γνώμη, το Κλιμάκιο έχει πάντοτε την ευχέρεια να απορρίψει την αίτηση καταλογισμού για οποιοδήποτε νομικό και πραγματικό λόγο, ακόμη και λόγω αοριστίας, χωρίς να είναι υποχρεωμένο να αναπέμψει την υπόθεση στην Υπηρεσία Επιτρόπου για συμπλήρωση των στοιχείων του φακέλου.

119. Βλ. άρθρο 162 παράγραφος 2 περ. ια' Ν 4820/2021.

120. Βλ. άρθρο 151 Ν 4820/2021.

121. Βλ. άρθρο 153 Ν 4820/2021.

122. Βλ. άρθρο 152 παράγραφος 2 Ν 4820/2021. Η νέα αυτή ρύθμιση κρίθηκε αναγκαία και επιβεβλημένη, καθώς υπό το καθεστώς ισχύος του άρθρου 249 του Αστικού Κώδικα είχε γίνει δεκτό (ΕΛΣυν Ολ. 987/2018) ότι τυχόν κοινοποίηση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων πριν από τη συμπλήρωση της εικοσαετίας διακόπτει την παραγραφή.

κοινοποιηθεί τέτοιο φύλλο εντός του τελευταίου εξαμήνου του χρόνου παραγραφής, η αξίωση παραγράφεται με την πάροδο έξι μηνών από τη συμπλήρωση της δεκαετίας¹²³. Όσον αφορά το Κλιμάκιο, ορίζεται ότι αν περιέλθει σε αυτό αίτηση καταλογισμού πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής (είτε δέκα έτη είτε δέκα έτη και έξι μήνες, κατά περίπτωση), η σχετική αξίωση δεν παραγράφεται πριν από τη συμπλήρωση ενός έτους από την εισαγωγή της αίτησης στο Κλιμάκιο¹²⁴. Επίσης, εισάγεται ως λόγος αναστολής (λήξης) της παραγραφής η ανωτέρω βία, κατά τα σχετικώς οριζόμενα στον Αστικό Κώδικα (άρθρα 255 και 257), ενώ στην περίπτωση που το έλλειμμα προήλθε από αξιόποινη πράξη για την οποία έχει ασκηθεί ποινική δίωξη, ορίζεται ότι η παραγραφή αναστέλλεται μέχρι την έκδοση αμετάκλητης απόφασης του ποινικού δικαστηρίου¹²⁵.

Για το θέμα των εκκρεμών ελέγχων λογαριασμών τέθηκαν μεταβατικές ρυθμίσεις. Ειδικότερα, με την παράγραφο 1 του άρθρου 163 του Ν 4820/2021 ορίζεται, σε αρμονία με όσα κρίθηκαν με την 2000/2020 απόφαση της Ολομέλειας του Δικαστηρίου, ότι οι νέες ρυθμίσεις περί παραγραφής καταλαμβάνουν και παρελθούσες χρήσεις, εφόσον μέχρι την έναρξη ισχύος του νέου οργανικού νόμου δεν έχει εκδοθεί σχετική καταλογιστική πράξη. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει η ρύθμιση της παραγράφου 4, στην οποία ορίζεται ότι έλεγχοι λογαριασμών ή έκτακτοι διαχειριστικοί έλεγχοι που παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα πέραν των πέντε ετών, τίθενται στο αρχείο με πράξη του αρμόδιου για τον έλεγχο οργάνου. Πρόκειται για διάταξη αντιπροσωπευτική της φυσιογνωμίας και του στρατηγικού προσανατολισμού του νέου θεσμικού πλαισίου, το οποίο αποβλέπει, μέσω της αρχειοθέτησης παρωχημένων και ανενεργών ελέγχων, στην εξοικονόμηση ελεγκτικών δυνάμεων προς χάριν της αποτελεσματικότητας και της λυσιτέλειας των ελέγχων.

Η θέση αυτή δεν είναι προφανής ούτε αναντίρρητη από την άποψη της συμβατότητας με τις αρχές της ασφάλειας δικαίου και της αναλογικότητας. Σε ένα ακραίο παράδειγμα, αν η κοινοποίηση του φύλλου μεταβολών και ελλείψεων λάβει χώρα το 19^ο έτος από το χρόνο δημιουργίας του ελλείμματος, θα μπορεί, λόγω της επελθούσας διακοπής της παραγραφής, να εκδοθεί καταλογιστική πράξη μέχρι και είκοσι χρόνια μετά από την κοινοποίηση αυτή (μέχρι το 39^ο έτος).

123. Άρα η παραγραφή μπορεί να ανέλθει, κατ' ανώτατον, σε δέκα έτη και έξι μήνες. Τυχόν κοινοποίηση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων πριν από το τελευταίο εξάμηνο του χρόνου παραγραφής (π.χ. το ένατο έτος), δεν ασκεί οποιαδήποτε επιρροή επί της απώτατης διάρκειας αυτής, η οποία παραμένει δεκαετής.

124. Βλ. άρθρο 152 παράγραφος 3 Ν 4820/2021. Σημειώνεται ότι ο χρόνος εισαγωγής της αίτησης καταλογισμού στο Κλιμάκιο εξαρτάται από ενέργειες της Υπηρεσίας Επιτρόπου, η οποία δεν αποκλείεται για σειρά λόγων να καθυστερήσει (θεωρητικά μπορεί να αποστείλει την αίτηση αμέσως πριν από τη λήξη της δεκαετίας). Με τη ρύθμιση αυτή, που κρίνεται εύλογη, παρέχεται ο ελάχιστος απαιτούμενος χρόνος στο Κλιμάκιο ώστε να περατώσει το έργο του με ασφάλεια, ιδίως σε πολύπλοκες υποθέσεις.

125. Βλ. άρθρο 152 παράγραφος 5 Ν 4820/2021.

IV. ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Η αντιστοίχιση του παλαιού με το νέο πλαίσιο δημοσιονομικών ευθυνών και καταλογισμών δείχνει κατά τρόπο σαφή το υπόβαθρο και την ένταση των αλλαγών. Το βασικό ζητούμενο ήταν η θέσπιση ενός συμπαγούς και σταθερού νομικού πλαισίου μέσω του οποίου θα επιτυγχάνεται μια δίκαιη ισορροπία μεταξύ της αρχής της δημοσιονομικής βιωσιμότητας και των εννόμων συμφερόντων των προσώπων που ασκούν δημοσιονομικά καθήκοντα. Το νέο σύστημα θα κριθεί προφανώς στην πράξη. Αναμένεται με ιδιαίτερο ενδιαφέρον ο τρόπος με τον οποίο το Ελεγκτικό Συνέδριο θα υποδεχθεί, μέσω της νομολογίας του, το νέο θεσμικό πλαίσιο, στο οποίο πάντως έχει έμμεσα συμπράξει. Με την ελπίδα το νέο πλαίσιο κατασταλτικού ελέγχου να βοηθήσει το ανώτατο δημοσιονομικό δικαστήριο της Χώρας στην εκπλήρωση της αποστολής του ως εγγυητή της τήρησης των αρχών του κράτους δικαίου και της δημοσιονομικής βιωσιμότητας.