



**ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ: ΕΘΝΙΚΗ ΚΑΙ
ΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

ΘΕΜΑ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ
**«Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΥΠΟΛΟΓΟΥ»,
ΚΥΡΙΩΣ ΥΠΟ ΤΟ ΠΡΙΣΜΑ ΤΗΣ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ**



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: Δ. ΠΑΠΑΓΙΑΝΝΗΣ

**ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΦΟΙΤΗΤΡΙΑ: ΛΑΜΠΟΥΣΗ ΜΕΤΑΞΙΑ
(ΑΜ 711Μ019)**

ΑΘΗΝΑ, ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2013

Περιεχόμενα

Περίληψη	4
Εισαγωγή	5
1. Κεφάλαιο Πρώτο: Ο θεσμός του Ελεγκτικού Συνεδρίου.....	7
1.1. Η Ιστορική εξέλιξη του νομοθετικού και συνταγματικού πλαισίου λειτουργίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.....	7
1.2. Η φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως θεσμού.....	10
2. Κεφάλαιο Δεύτερο: Η έννοια του Δημοσίου Υπολόγου	13
2.1. Διάκριση της έννοιας – ρόλου του Διατάκτη έναντι του Δημοσίου Υπολόγου	13
2.2. Η έννοια του Δημοσίου Υπολόγου μέσα από την ανάλυση των συστατικών στοιχείων του ορισμού του	14
2.2.1 Η έννοια του λογαριασμού	14
2.2.2 Το «πρόσωπο» του δημοσίου υπολόγου	15
2.2.2.1 Διακρίσεις των δημοσίων υπολόγων.....	17
2.2.3 Η έννοια της διαχείρισεως.....	18
2.3 «Εστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση» - Ο de facto δημόσιος υπόλογος	21
2.3.1 «Χρήματος ανήκον εις το κράτος»	22
2.3.2 Έννοια του συνευθυνόμενου με τον δημόσιο υπόλογο και του αχρεωστήτως λαβόντος.....	24
3. Κεφάλαιο Τρίτο: Η διαδικασία του ελέγχου των λογαριασμών και έκδοσης τη καταλογιστικής αποφάσεως.....	29
3.1. Διοικητικός κατασταλτικός έλεγχος των δημοσίων υπολόγων	30
3.2. Γενικά ζητήματα περί του κατασταλτικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων..	31
3.2.1 Το εύρος του δικαστικού ελέγχου.....	31
3.2.2. Παραγραφή και συμψηφισμός του δικαιώματος καταλογισμού	34
3.3. Η διαδικασία του δικαστικού κατασταλτικού ελέγχου	34
3.3.1 Ο έλεγχος των λογαριασμών	34
3.3.2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του υπολόγου.....	36
3.3.3 Το δικαστικό στάδιο επίλυσης της διαφοράς.....	39

3.4. Η αιτιολογία της καταλογιστικής πράξης	39
4. Κεφάλαιο Τέταρτο: Η ευθύνη του Υπολόγου για το διαχειριστικό έλλειμμα.....	
.....	41
4.1 Καθορισμός της έννοιας του διαχειριστικού ελλείμματος	41
4.2 Το στοιχείο της υπαιτιότητας του δημοσίου υπολόγου.....	42
4.3 Ο αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ της συμπεριφοράς του υπολόγου και του δημιουργηθέντος ελλείμματος	44
4.4 Η διάκριση μεταξύ της δημοσιολογιστικής ευθύνης και της αστικής ευθύνης του υπολόγου.....	45
5. Κεφάλαιο Πέμπτο: Τα μέσα άμυνας του Υπολόγου κατά της καταλογιστικής απόφασης	47
5.1 Η αναθεώρηση κατά της καταλογιστικής πράξης	47
5.2 Η έφεση κατά της καταλογιστικής πράξης	48
5.3 Η αναθεώρηση κατά της απόφασης του Τμήματος του Ελεγκτικού Συνεδρίου	50
5.4 Η αίτηση αναιρέσεως κατά των αποφάσεων των Τμημάτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου	52
Επίλογος	55
Βιβλιογραφία – Ιστοσελίδες	57

ΣΗΜΑΝΤΙΚΟΤΕΡΕΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- ΑΚ = Αστικός Κώδικας
- ΕΣ = Ελεγκτικό Συνέδριο
- ΝΠΔΔ = Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
- ΝΠΙΔ = Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου
- ΟΤΑ = Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης
- π.δ = Προεδρικό Διάταγμα
- ΣτΕ = Συμβούλιο της Επικρατείας

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να αναδειχθεί η έννοια του δημοσίου υπολόγου, μέσα από το πλέγμα των αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου σχετικά με τον έλεγχο των λογαριασμών του κράτους, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου, που κατ' επιλογήν του Νομοθέτη έχουν υπαχθεί στο ρυθμιστικό- ελεγκτικό πεδίο αυτού.

Στην πρώτη ενότητα επιχειρείται μια συνοπτική διερεύνηση του θεσμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ως εκείνου του οργάνου που είναι αρμόδιο για τον «καθορισμό της τύχης» του δημοσίου υπολόγου, απαριθμούνται οι αρμοδιότητες αυτού και τίθεται το ζήτημα της θεσμικής φύσης του.

Στην δεύτερη ενότητα παρουσιάζεται ο θεσμός του δημοσίου υπολόγου, μέσα από τα συστατικά στοιχεία της εννοιολογικής του οριοθέτησης, κυρίως υπό το πρίσμα και την ερμηνευτική προσέγγιση της νομολογίας του Ανωτάτου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου της χώρας.

Στην τρίτη ενότητα περιγράφεται η διαδικασία του ελέγχου των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και της έκδοσης της καταλογιστικής απόφασης, αν ήθελε αποδειχθεί έλλειμμα στη διαχείρισή τους.

Στην τέταρτη ενότητα παρατίθενται τα στοιχεία που στοιχειοθετούν την ευθύνη του υπολόγου για το διαχειριστικό έλλειμμα και συντελούν στην έκδοση της καταλογιστικής απόφασης των αρμόδιων προς τούτο οργάνων.

Στην πέμπτη ενότητα, παρατίθενται τα μέσα άμυνας του καθ' ου ο καταλογισμός προσώπου, ήτοι τα ένδικα μέσα και βοηθήματα για την προσβολή της καταλογιστικής αποφάσεως εις βάρος του δημοσίου υπολόγου.

Τέλος, παρουσιάζονται οι βασικές αιτιάσεις του σύγχρονου δημοσιονομικού ελέγχου και προτείνονται βελτιώσεις του υπάρχοντος ελεγκτικού θεσμού.

Το θέμα της εργασίας επιλέχθηκε λόγω της φοίτησής μου στην Εθνική Σχολή Δημόσιας Διοίκησης και της μελλοντικής φιλοδοξίας μου, για τοποθέτηση ως διοικητικού υπαλλήλου στο Ελεγκτικό Συνέδριο.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι αρχαίοι Έλληνες φιλόσοφοι, στα προβλήματα του δικαίου, της λειτουργίας της Πολιτείας και της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, χάραξαν τις βασικές κατευθύνσεις, οι οποίες με τη δυναμική τους μορφή διατηρούν την επικαιρότητά τους και επηρέασαν την πορεία της ανθρωπότητας στους τομείς αυτούς.¹

Ειδικότερα στον τομέα του ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης, ο Πλάτων στα έργα του «Νόμοι» και «Πολιτεία», αναφέρει ότι *«δεν πρέπει να έχουμε κριτή ή ανώτατο λειτουργό ο οποίος να κρίνει ή να κυβερνά χωρίς να αποδίδει λογαριασμό, είναι δε αναγκαίο για να κριθούν οι λογαριασμοί, να δημιουργηθούν ανώτατοι ειδικοί λειτουργοί, οι οποίοι να είναι προικισμένοι με όλα τα είδη των αρετών και τότε η πόλη θα κάμει προόδους»*.

Ο Αριστοτέλης στα «Πολιτικά» αναφέρει ότι προκειμένου να αποφευχθούν οι καταχρήσεις η λογοδοσία θα πρέπει να γίνεται *«παρόντων πάντων πολιτών»*, δηλαδή δημόσια, προφανώς για την ενημέρωση των πολιτών και για την αξιολόγηση της συμπεριφοράς όλων, των κριτών, των αρχόντων και των άλλων λειτουργών, στη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών.

Τα πρώτα βήματα για τη διαμόρφωση του σύγχρονου ελέγχου των δημοσίων λογαριασμών γίνονται κατά τον 19^ο αιώνα, με τη δημιουργία του Δικαστηρίου των λογαριασμών από τον Ναπολέοντα και την έκδοση του νόμου του 1807. Στο κάτω μέρος του τάφου του Ναπολέοντα, ένα έντονο, μεγαλοπρεπές ανάγλυφο μνημονεύει το νόμο της 16^{ης} Σεπτεμβρίου 1807, με την επιγραφή *«Θέλω όπως με ενεργόν επίβλεψη η απιστία εξαλειφθεί και η νόμιμη χρήση των δημοσίων χρημάτων (να είναι) εγγυημένη»*, ξεκαθαρίζοντας μ' αυτόν τον τρόπο την αποστολή του δικαστηρίου, ήτοι τον δικαιοδοτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και τη συνακόλουθη απόφαση καταλογισμού αυτών σε περίπτωση ελλείμματος-«να εξαλειφθεί η απιστία»- και τον έλεγχο της διαχειρίσεως εν γένει για τη διαπίστωση της καλής χρήσης των πιστώσεων, κεφαλαίων και αξιών που ήσαν αντικείμενο της διαχειρίσεως από τις υπηρεσίες του κράτους και τα άλλα πρόσωπα του δημοσίου δικαίου-«η νόμιμη χρήση των δημοσίων χρημάτων (να είναι) εγγυημένη»-.

Στις μέρες μας, οι ανωτέρω βασικές αρχές και κατευθυντήριες παραμένουν αναλλοίωτες, προσαρμοσμένες, ωστόσο στα δεδομένα της σημερινής πολιτειακής δομής και αναγκών του σύγχρονου κράτους, εξίσου όμως σημαντικές αφού όπως

¹ «ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας- Πρακτικά (Εισηγήσεις), Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήναι 1993, σελ. 43

ανέφερε το 1983, κατά την εκδήλωση για τα 150 χρόνια του ΕΣ και ο τότε Πρόεδρος της Δημοκρατίας, ο έλεγχος των δημοσίων οικονομικών αποτελεί «βασική αρχή της Δημοκρατίας», γιατί αποτελεί φραγμό στην κατάχρηση της εξουσίας, η οποία έχει, κατά τον Αριστοτέλη, τη δύναμη να διαφθείρει τους ανθρώπους και ο έλεγχος των δαπανών έχει αποτρεπτικό αλλά και παιδαγωγικό χαρακτήρα. Η τελευταία δε όψη του ελέγχου αποδίδεται στο γεγονός ότι η χρηστή δημοσιονομική διαχείριση, την οποία το ΕΣ δύναται να εξασφαλίσει, επηρεάζει αποφασιστικά την εύρυθμη λειτουργία των δημοσίων υπηρεσιών και εμπεδώνει την εμπιστοσύνη των πολιτών προς το κράτος.²

² «ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας- Πρακτικά (Εισηγήσεις), Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήναι 1993, σελ. 49

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1. Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ

1.1. Η ιστορική εξέλιξη του νομοθετικού και συνταγματικού πλαισίου λειτουργίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Το Ελεγκτικό Συνέδριο αποτελεί τον μακροβιότερο θεσμό στην ιστορία του νεώτερου ελληνικού κράτους. Η ιστορική τοποθέτηση της ιδρύσεώς του σχετίζεται με την ύπαρξη επιτακτικής ανάγκης για τη διενέργεια ελέγχου στη διαχείριση του δημοσίου χρήματος κατά τα πρώτα χρόνια που επακολούθησαν την απελευθέρωση της Ελλάδας από τον τουρκικό ζυγό και με την έλλειψη οργάνωσης στη Δημόσια Διοίκηση που ευνόησε τη διασπάθιση του δημοσίου χρήματος.³ Συστάθηκε με το β. δ. 32/27-09-1833, κατά την περίοδο της Αντιβασιλείας του Όθωνα, και έχει λειτουργήσει από τότε ως σήμερα αδιάκοπα, ως εγγυητής της δημοσιονομικής νομιμότητας.⁴

Ωστόσο, το ανωτέρω αναφερθέν ιδρυτικό του διάταγμα υπέστη πολλές τροποποιήσεις και συμπληρώσεις από πλειάδα νόμων, που είχαν ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση των αρμοδιοτήτων του ΕΣ.: Με το νόμο ΜΓ' της 13^{ης} Μαρτίου 1864 ανατέθηκε στο Ελεγκτικό Συνέδριο ο κανονισμός των συντάξεων, ενώ με τον Α.Ν 599/ 1968 η εν λόγω αρμοδιότητα μεταβιβάστηκε στο Υπουργείο Οικονομικών, η δε εκδίκαση των ένδικων μέσων κατά των πράξεων αυτών διατηρήθηκε στο Ελεγκτικό Συνέδριο. Σταθμός στην εξέλιξη του, αποτέλεσε ο νόμος ΑΥΟΖ' εισηγήσεως Χαρίλαου Τρικούπη, και οι τροποποιήσαντες αυτόν νόμοι, με τον οποίο εισήχθη το σύστημα του προληπτικού ελέγχου των δαπανών και καθορίστηκε ο τρόπος ασκήσεως αυτού. Κατά τη διάρκεια των ετών 1923-1933 ακολούθησαν διάφορα τροποιοιτικά νομοθετήματα μέχρι της εκδόσεως του διατάγματος του 1933 με το οποίο κωδικοποιήθηκαν οι ισχύουσες περί Ελεγκτικού Συνεδρίου διατάξεις. Στη συνέχεια, το Ν.Δ 2712/53 αναγόρευσε επίσημα το ΕΣ σε Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο, αφού με αυτό προβλέφθηκε η δυνατότητα ασκήσεως του ένδικου μέσου της

³ Βλ. Νικ. Μπάμπας, «Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα- Θεσσαλονίκη 2008, σελ. 127

⁴ Βλ. Αλεξάνδρα Κοκκίδου, «Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά το Αναθεωρημένο άρθρο 98 του Συντάγματος», Αθήνα 2002, σελ. 9

αναιρέσεως ενώπιον της Ολομέλειας του, ενώ το Ν.Δ. 321/1969 επέφερε την αποκέντρωση των αρμοδιοτήτων του ΕΣ, στη συνέχεια το διάταγμα 774/80 κωδικοποίησε την πολυάριθμη νομοθεσία του ΕΣ και ένα χρόνο αργότερα, το διάταγμα 1225/81 προέβλεψε τον τρόπο άσκησης των αρμοδιοτήτων και τη δικονομία του ΕΣ. Στη δεκαετία του '90, οι νόμοι 1892/90 και 1943/91 επέφεραν μια εκ νέου επέκταση των αρμοδιοτήτων του ΕΣ και στις δημόσιες υπηρεσίες.

Και αν, η νομοθετική φαρέτρα, ήταν εφοδιασμένη με μια σειρά από νόμους και διατάγματα για την κατοχύρωση των αρμοδιοτήτων του ΕΣ, η συνταγματική θωράκιση του, εγένετο με το Σύνταγμα του 1975, όπου στο Ε' Τμήμα που φέρει τον τίτλο «Δικαστική Εξουσία» και συγκεκριμένα στο άρθρο 98 περιλήφθηκαν οι βασικές αρμοδιότητες του ΕΣ κατά τρόπο πάντως ενδεικτικό.

Η συνταγματική αναθεώρηση του 2001 αναμόρφωσε τη φυσιογνωμία του ΕΣ, επαναπροσδιορίζοντας το θεσμικό του ρόλο, κινούμενη σε ποικίλα επίπεδα, έχοντας, εντούτοις, δύο βασικούς άξονες. Κατά πρώτο, σε ότι αφορά στην εσωτερική του αναδιαμόρφωση προσπάθησε να καταστήσει πιο ομοιογενές το έμψυχο δυναμικό του δικαστηρίου, καταργώντας την ερμηνευτική δήλωση του άρθρου 88 του Συντάγματος, το οποίο επέτρεπε την μετάταξη δικαστικών λειτουργών από άλλα δικαστήρια. Στο πεδίο της εξωτερικής αναδιαμόρφωσης, χορηγήθηκε στο ΕΣ μια νέα αρμοδιότητα, αυτή του ελέγχου των δημόσιων συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας, υπολαμβάνοντας ότι η μέχρι εκείνου του σημείου ανάθεση και άσκηση της εν λόγω αρμοδιότητας με διάταξη νόμου είχε αποδώσει καρπούς.⁵ Παράλληλα, ανακατέταξε τις ήδη υπάρχουσες αρμοδιότητες προληπτικού και κατασταλτικού ελέγχου και εκδίκασης των σχετικών διαφορών, ενώ διατήρησε, ως έχουσα, την αρμοδιότητα εκδίκασης των συνταξιοδοτικών διαφορών και των υποθέσεων αστικής ευθύνης των υπαλλήλων.

Κατόπιν τούτων, στο άρθρο 98 του εν ισχύ συνταγματικού κειμένου αναφέρεται:

1. Στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου ανήκουν ιδίως:

α. Ο έλεγχος των δαπανών του Κράτους, καθώς και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων που υπάγονται με ειδική διάταξη νόμου στο καθεστώς αυτό.

⁵ Βλ. Αλεξάνδρα Κοκκίδου, «Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά το Αναθεωρημένο άρθρο 98 του Συντάγματος», Αθήνα 2002, σελ. 9

β. Ο έλεγχος συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι το Δημόσιο ή άλλο νομικό πρόσωπο που εξομοιώνεται με το Δημόσιο από την άποψη αυτή, όπως νόμος ορίζει.

γ. Ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλων νομικών προσώπων που υπάγονται στον προβλεπόμενο από το εδάφιο α' έλεγχο.

δ. Η γνωμοδότηση για τα νομοσχέδια που αφορούν συντάξεις ή αναγνώριση υπηρεσίας για την παροχή δικαιώματος σύνταξης σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 73, καθώς και για κάθε άλλο θέμα που ορίζει ο νόμος.

ε. Η σύνταξη και υποβολή έκθεσης προς τη Βουλή για τον απολογισμό και ισολογισμό του Κράτους κατά το άρθρο 79 παράγραφος 7.

στ. Η εκδίκαση διαφορών σχετικά με την απονομή συντάξεων, καθώς και με τον έλεγχο των λογαριασμών του εδαφίου γ'.

ζ. Η εκδίκαση των υποθέσεων που αναφέρονται στην ευθύνη των πολιτικών ή στρατιωτικών δημοσίων υπαλλήλων.....για κάθε ζημία που από δόλο ή αμέλεια προκλήθηκε στο Κράτος.....

2. Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου ρυθμίζονται και ασκούνται, όπως νόμος ορίζει.

Στις περιπτώσεις των στοιχείων α' έως δ' της προηγούμενης παραγράφου δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 93 παράγραφοι 2 και 3.

3. Οι αποφάσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου για υποθέσεις της παραγράφου 1 δεν υπόκεινται στον έλεγχο του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι αυστηρά εννοούμενες δικαστικές αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου εξειδικεύονται και από το π.δ 774/1980 περί Κωδικοποίησης εις ενιαίον κείμενον των περί Ελεγκτικού Συνεδρίου ισχυουσών διατάξεων υπό τον τίτλον «Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου», σύμφωνα με το οποίο η δικαστική δικαιοδοσία αυτού συνίσταται στην εκδίκαση των ένδικων βοηθημάτων των σχετικών με⁶:

- Τις αμφισβητήσεις που αναφέρονται στον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων
- Τις πράξεις απονομής συντάξεως και

⁶ Βλ. Νικ. Μπάρμπας, «Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα- Θεσσαλονίκη 2008, σελ. 133

- Τις πράξεις καταλογισμού των αρμόδιων οργάνων του Κράτους, των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ

Είναι φανερό από τα ανωτέρω ότι η αρμοδιότητα του ΕΣ να ελέγχει κατασταλτικά τους λογαριασμούς κατοχυρώνεται στο στοιχείο γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98, είναι όμως σημαντικό να επισημανθεί ότι η προ της αναθεώρησης του 2001 διάταξη, αντί της διατύπωσης «που αναφέρονται στο εδάφιο α'» χρησιμοποιούσε τη διατύπωση «που υπάγονται στον προβλεπόμενο από το εδάφιο α' έλεγχο». Η εν λόγω διαφοροποίηση προκάλεσε τη διάσπαση των απόψεων όσον αφορά στην ερμηνευτική προσέγγιση της υπό συζήτηση της διάταξης, με πειστικότερη να φαίνεται αυτή που καταλήγει στο ότι στον κατασταλτικό έλεγχο του ΕΣ υπάγονται οι δαπάνες του Κράτους, ενώ οι ΟΤΑ και τα λοιπά νομικά πρόσωπα, δε θα ελέγχονται κατασταλτικά, παρά μόνο αν ο Νομοθέτης θελήσει να προβεί στην υπαγωγή τους στον προληπτικό έλεγχο, αφού η φράση του εδαφίου γ', δεν αφήνει περιθώρια νομοθετικής παρέμβασης για υπαγωγή κάποιου ΟΤΑ ή νομικού προσώπου μόνο στον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών, αν δεν έχει προηγηθεί υπαγωγή αυτού στον προληπτικό έλεγχο των δαπανών⁷.

1.2. Η φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως θεσμού

Η φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως θεσμού εξακολουθεί να αποτελεί αμφισβητούμενο ζήτημα. Ο λόγος της διχογνωμίας αυτής οφείλεται στο γεγονός ότι το ΕΣ εκτός από τις αμιγώς δικαιοδοτικές του αρμοδιότητες, ασκεί και ορισμένες μη δικαιοδοτικές αρμοδιότητες που έχουν χαρακτήρα διοικητικό και γνωμοδοτικό.⁸ Η αναζήτηση της αληθούς νομικής φύσης του ΕΣ πέρα από το θεωρητικό ενδιαφέρον που παρουσιάζει, έχει και πρακτική σημασία υπό την έννοια π.χ του καθορισμού της υπηρεσιακής κατάστασης των υπαλλήλων, των εγγυήσεων ανεξαρτησίας αυτών κτλ.⁹

Η πρώτη άποψη, προερχόμενη από τον χώρο του Διοικητικού δικαίου, που υποστηρίζει ότι το ΕΣ έχει μικό (διφυή) χαρακτήρα, ήτοι ότι είναι ανώτατη διοικητική αρχή και ανώτατη δικαστική αρχή¹⁰ και κυριάρχησε τον 19^ο και 20^ο

⁷ Βλ. Αλεξάνδρα Κοκκίδου, «Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά το Αναθεωρημένο άρθρο 98 του Συντάγματος», Αθήνα 2002, σελ. 43

⁸ Βλ. Νικ. Μπάρμπας, «Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα- Θεσσαλονίκη 2008, σελ. 128

⁹ Βλ. Ι. Σαρμάς, «Η συνταγματική νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου», 1997, σελ. 29 επ.

¹⁰ Βλ. Μιχαήλ Στασινόπουλος, «Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου, Αθήνα 1966, σελ. 15 επ.

αιώνα, μέχρι την ψήφιση του Συντάγματος του 1975¹¹ και η έτερη που επικρατεί στο χώρο του Δημοσιονομικού δικαίου¹², που δέχεται, όπως και η νομολογία¹³, ότι το ΕΣ είναι δικαστική και μόνο αρχή. Η πρώτη άποψη στηρίζεται κυρίως στο λειτουργικό-ουσιαστικό κριτήριο και δη στις αρμοδιότητες του ΕΣ, όπως απαριθμούνται στο άρθρο 98 το Συντάγματος, αναγνωρίζοντας ως δικαστικές αρμοδιότητες μόνο¹⁴ τις περιπτώσεις στ' και ζ', ενώ οι περιπτώσεις α', β', γ' χαρακτηρίζονται ως διοικητικές και οι δ' και ε' ως γνωμοδοτικές. Αντικρούοντας την εν λόγω θέση, οι υποστηρικτές της δεύτερης άποψης, θεωρούν πως οι υπό στοιχεία α', β', γ' και δ' απαριθμούμενες αρμοδιότητες κακώς υπολαμβάνονται ως διοικητικές και όχι ως δικαστικές. Ειδικότερα, όσον αφορά στον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, αυτός συνιστά πρωταρχική δικαστική αποστολή του ΕΣ, υπό την έννοια του δικαστικού δημοσιονομικού ελέγχου επί της νομιμότητας των λογαριασμών. Για τον λόγο αυτό, άλλωστε το ομόλογο Γαλλικό Δικαστήριο φέρει τον τίτλο «Cour des Comptes» (Δικαστήριο των Λογαριασμών). Σχετικώς, πρέπει να τονισθεί ότι η αρχή επί της οποίας εδράζεται η δικαστηριακή αρμοδιότητα του ΕΣ εν προκειμένω είναι: ότι το Δικαστήριο αυτό έχει δικαιοδοσία επί των λογαριασμών και όχι ευθέως επί των δημοσίων υπολόγων¹⁵. Έτσι, η δικαστική «απόφαση» επί του λογαριασμού του δημοσίου υπολόγου συνεπάγεται την αυτεπάγγελτη κρίση του ΕΣ περί της νομιμότητας και κανονικότητας του δημόσιου λογαριασμού που υποβάλλεται υποχρεωτικώς σ' αυτό από τη Δημόσια Διοίκηση χωρίς να απαιτείται ενέργεια αμφισβήτησης από κάποιον τρίτο, ενώ από τον αυτό έλεγχο είναι δυνατή και η εκφορά κρίσεως σχετικά με την ευθύνη του δημοσίου υπολόγου, χωρίς να απαιτείται η έγερση δικαστικής διαφοράς από τρίτον. Περαιτέρω, κατά την ίδια άποψη, σε ό, τι αφορά στον προληπτικό έλεγχο των δαπανών του δημοσίου το ΕΣ έχει δικαιοδοσία επί των χρηματικών ενταλμάτων και όχι ευθέως επί των δημόσιων διατακτών τους, η δε πράξη θεωρήσεως έχει δύναμη δεδικασμένου, με αποτέλεσμα που, στην περίπτωση που κριθεί ως νόμιμο, να αποποιείται της ευθύνης του ο διατάκτης και ο πληρώσας αυτό, σε αντίθετη δε περίπτωση να μην εκτελείται-καταβάλλεται η

¹¹ Αυτήν την άποψη ασπάστηκαν οι καθηγητές Ν.Ι. Σαρίπολος, ο Γ. Αγγελόπουλος και ο Γ. Δ. Δασκαλάκης

¹² Βλ. Α. Θεοχαρόπουλος, Η δικαστηριακή φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου

¹³ Βλ. ΕΣ 2909/1986 απόφαση Ολομέλειας

¹⁴ Βλ. ανωτέρω σελ. 8

¹⁵ Κατά αντίθετη άποψη – Βλ. Ν. Αλ. Μηλιώνης, «Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου», εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα- Κομοτηνή 2006, σελ. 215- «τούτο όμως δεν είναι απόλυτο, διότι η νομοθεσία και η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου επεκτείνουν το πεδίο της δικαστικής του κρίσης και επί της προσωπικής συμπεριφοράς του δημοσίου υπολόγου.....»

δαπάνη¹⁶. Όσον αφορά στην Έκθεση του Δικαστηρίου προς τη Βουλή και τη γνωμοδότηση επί νομοσχεδίων για απονομή συντάξεων, η υποστηρίζουσα την αμιγώς δικαστική φύση του ΕΣ άποψη, αποδίδει σ' αυτές απλά παρακολουθηματικό χαρακτήρα των δικαστικών αρμοδιοτήτων του ΕΣ επί των αντίστοιχων θεμάτων. Εξάλλου, τόσο κατά τον προληπτικό όσο και κατά τον κατασταλτικό έλεγχο, η μη τήρηση της δημοσιότητας των συζητήσεων ενώπιον των κλιμακίων του ΕΣ δεν αναιρεί τη δικαστική φύση της υπό κρίση αρμοδιότητας, διότι αυτή η δικονομική εκτροπή δικαιολογείται τόσο από την ιδιαιτερότητα του αντικειμένου δικαστικής κρίσης όσο και από την προσαρμοσμένη στο αντικείμενο αυτό δικονομική διαδικασία¹⁷.

Τη δεύτερη άποψη, έρχονται να βεβαιώσουν και οι ισχύουσες συνταγματικές διατάξεις αναφορικά με την ισοβιότητα των μελών του ΕΣ, με την αγωγή κακοδικίας κατά Συμβούλων της Επικρατείας, αεροπαγιτών και ισόβιων μελών του ΕΣ, την πειθαρχική εξουσία επί των μελών του ΕΣ, του Αρείου Πάγου, του ΣτΕ αλλά και αφ' αυτής η συμπερίληψη των αρμοδιοτήτων του ΕΣ. στο τμήμα του Συντάγματος 1975/86/01/08 , περί «δικαστικής εξουσίας».

Πιο ουσιαστική και ενδιαφέρουσα εμφανίζεται η θέση που δεν αποδίδει βαρύτητα στην αυστηρή στεγανοποίηση και «τιτλοφόρηση» των αρμοδιοτήτων και της φύσης του ΕΣ, από τη στιγμή άλλωστε, που γίνεται δεκτό ότι το τελευταίο είναι ανώτατο δικαστήριο και μόνο και ότι το σύνολο του προσωπικού και των πράξεών του εντάσσεται στο πλαίσιο της δικαστικής λειτουργίας. Υπό διαφορετική διατύπωση, το ΕΣ σε όποια εξουσία και αν εντάσσεται, πρέπει να είναι ανεξάρτητο, πρέπει τα μέλη του να είναι ανεπηρέαστα και ο έλεγχός τους, έγκυρος και αξιόπιστος, οι δε πράξεις του, που εκδίδονται κατά την άσκηση από αυτό, των ελεγκτικών και γνωμοδοτικών του αρμοδιοτήτων, θα πρέπει να εκλαμβάνονται, απλά ως ελεγκτικές και γνωμοδοτικές και όχι ως δικαιοδοτικές υπό την τυπική έννοια, ούτε ως διοικητικές, ούτε βεβαίως ως νομοθετικές¹⁸.

¹⁶ Κατά αντίθετη άποψη – Βλ. Ν. Αλ. Μηλιώνης, «Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου», εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα- Κομοτηνή 2006, σελ. 216- «η θεώρηση του χρηματικού εντάλματος δεν εξοπλίζει αυτή με δύναμη δεδικασμένου, πλην όμως απαλλάσσει τον δημόσιο υπόλογο.....»

¹⁷ Βλ. «ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας- Πρακτικά (Εισηγήσεις), Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα 1993, σελ. 128-129

¹⁸ Βλ. Ι. Δ. Σαρμά, «Κράτος και δικαιοσύνη 3, Το δημόσιο χρήμα υπό έλεγχο-Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου», Εκδ. Αντ. Σάκκουλα,, Αθήνα- Κομοτηνή 2003, σελ. 14-21

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΥΠΟΛΟΓΟΥ

2.1. Διάκριση της έννοιας- ρόλου του Διατάκτη έναντι του Δημοσίου

Υπολόγου

Για την βαθύτερη διερεύνηση της έννοιας του δημοσίου υπολόγου, απαραίτητος είναι, εκ προοιμίου, ο εννοιολογικός διαχωρισμός του από την έννοια του διατάκτη. Έτσι, ενώ ο διατάκτης¹⁹, στη διαδικασία υλοποίησης των δαπανών του κρατικού προϋπολογισμού, αποτελεί το αρμόδιο, διορισμένο ή εκλεγμένο, όργανο για να αποφασίσει, με κριτήριο την αναγκαιότητα τους, την πραγματοποίησή τους, να υπολογίσει το ακριβές ύψος τους σε βάρος των αντίστοιχων πιστώσεων και να διατάξει την καταβολή τους, ο δημόσιος υπόλογος είναι το αρμόδιο όργανο για την εκτέλεση της απόφασης του διατάκτη και την καταβολή- πληρωμή της δαπάνης. Οι δημόσιοι υπόλογοι, σε αντίθεση με τους διατάκτες, που ενεργούν με βάση το κριτήριο της σκοπιμότητας, είναι υποχρεωμένοι να δρουν στο πλαίσιο των αυστηρά καθορισμένων αρμοδιοτήτων τους που υπαγορεύει τον έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας της δαπάνης. Ο ρόλος των δημοσίων υπολόγων είναι ιδιαίτερα άχαρος, γιατί συνίσταται στον έλεγχο της νομιμότητας των πράξεων που καλούνται να εκτελέσουν, με αποτέλεσμα ενίοτε να βρίσκονται στη δυσάρεστη θέση να έρχονται σε αντιπαράθεση είτε με τους δικαιούχους της δαπάνης είτε με τους διατάκτες²⁰.

Ο παραδοσιακός κανόνας του δημοσιονομικού δικαίου, που διαμορφώθηκε αρχικά στη Γαλλία, περί απαγόρευσης σύμπτωσης στο αυτό πρόσωπο της ιδιότητας του διατάκτη και του δημοσίου υπολόγου για λόγους χρηστής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος και αποτροπής καταχρήσεων και αταξιών κατά την εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού²¹, έχει υιοθετηθεί και από την ελληνική έννομη τάξη.²² Δημιουργείται δηλαδή μεταξύ τους μία σχέση αμοτεροβαρώς ελεγκτική προκειμένου να διασφαλιστεί το αδιάβλητο της οικονομικής διαχείρισης.

¹⁹ Βλ. άρθρο 20 του Ν. 2362/1995

²⁰ Νικ. Μπάρμπας, ό.π., σελ. 111

²¹ Δ. Κόρσου, «Δημοσιονομικό Δίκαιο», τεύχος Α', σελ. 92

²² Βλ. άρθρο 55 του Ν. 2362/1995

2.2. Η έννοια του Δημοσίου Υπολόγου μέσα από την ανάλυση των συστατικών στοιχείων του ορισμού του

2.2.1. Η έννοια του λογαριασμού

Η αρμοδιότητα του ΕΣ να ελέγχει κατασταλτικά τους λογαριασμούς των δημοσίων υπολόγων, όπως ήδη έχει αναφερθεί ανωτέρω στην παρούσα, κατοχυρώνεται στο στοιχείο γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 98 του Συντάγματος. Πρόκειται για έλεγχο *a posteriori*, και ως εκ τούτου διαφέρει τόσο από τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών όσο και από τον έλεγχο συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας²³.

Αντικείμενο ελέγχου αποτελούν οι λογαριασμοί των δημοσίων υπολόγων, των υπολόγων ΟΤΑ και των λοιπών νομικών προσώπων²⁴ που έχουν υπαχθεί στον έλεγχο αυτό, κατά τα προεκτεθέντα²⁵.

Κομβικής σημασίας, επομένως, μέγεθος για την έλευση του κατασταλτικού ελέγχου και για την διερεύνηση της έννοιας του δημοσίου υπολόγου, αποτελεί ο προσδιορισμός της έννοιας του λογαριασμού. Οι δημόσιοι υπόλογοι υποχρεούνται να λογοδοτούν για τη διαχείριση των λογαριασμών τους²⁶ στο ΕΣ, σύμφωνα με το άρθρο 150 του π.δ. 1225/1981²⁷. Ο λογαριασμός συντάσσεται από τον δημόσιο υπόλογο και πρέπει να επισυνάπτονται σ αυτόν και όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προκειμένου να είναι εφικτός ο έλεγχος της νομιμότητας και κανονικότητάς του από το ΕΣ. Η λογοδοσία αποτελεί πρωταρχική ευθύνη του υπολόγου, αφού χωρίς την ύπαρξη λογαριασμού ο δημοσιονομικός δικαστής δεν είναι δυνατόν να προβεί σε κρίση, δεδομένου ότι ο λογαριασμός αποτελεί την ουσιαστική βάση της δικαιοδοσίας του και δίχως αυτόν δεν είναι δυνατή η απαλλαγή ή ο καταλογισμός του δημοσίου υπολόγου²⁸.

Ως λογαριασμός του δημοσίου υπολόγου νοείται η συνολική και αναλυτική απεικόνιση των διαχειριστικών πράξεων (είσπραξη εσόδων, πληρωμή εξόδων κλπ.) που ενήργησε ο υπόλογος κατά τη διαχείριση των δημόσιων χρημάτων, αξιών ή

²³ Βλ. για τις διάφορες μορφές ελέγχου περισσότερα σε Κ. Σαραντόπουλο, «Ο έλεγχος των δημοσίων οικονομικών εν Ελλάδι και αλλοδαπή, εκδ. Εθνικού Τυπογραφείου, Αθήναι 1975, σελ. 37 επ.

²⁴ Κατά, ορθότερη διατύπωση, οι *απολογισμοί* των υπολόγων των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ

²⁵ Αλ. Κοκκίδου, *ό.π.*, σελ. 44

²⁶ Την υποχρέωση αυτή προέβλεπε για πρώτη φορά το ιδρυτικό διάταγμα του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 27^{ης} Σεπτεμβρίου/ 9^{ης} Οκτωβρίου 1833, σύμφωνα με το οποίο οι υπόλογοι «παραπέμπουν αυτούς (δηλ. τους λογαριασμούς) εις τας προσδιορισμένας προθεσμίας εις το Συνέδριον με τας αναγκαίας αποδείξεις».

²⁷ Εκτελεστικό προεδρικό διάταγμα των περί ΕΣ διατάξεων

²⁸ Νικ. Αλ. Μηλιώνης, *ό.π.*, 362

υλικών, που συγκαταριθμεί η διαχείρισή του ή κατ' άλλη διατύπωση, λογαριασμό αποτελεί η διαδοχή οικονομικών πράξεων, που ενεργεί ο υπόλογος κατά τη διαχείρισή του και εντός αυτής, η οποία κατατείνει στην επίτευξη ενός διαχειριστικού αποτελέσματος, του «ορθώς έχειν» της διαχείρισης αυτής και συνακόλουθα, στην απαλλαγή του υπολόγου από την ευθύνη²⁹.

Η νομολογία εκλαμβάνει την έννοια των λογαριασμών διασταλτικά εντάσσοντας στο εννοιολογικό φάσμα αυτών και οποιαδήποτε αυτεπάγγελτη ή μη, ενέργεια της δημόσιας διοίκησης που έχει ως αντικείμενο ή ως συνέπεια και τη μερική ακόμη επιβεβαίωση του «ορθώς έχειν» του λογαριασμού, ήτοι όχι μόνο τη λογιστική επαλήθευσή του αλλά και κάθε έρευνα που διεξάγεται για τη διαπίστωση της νομιμότητας των δεδομένων επί των οποίων αυτός στηρίζεται³⁰. Κατ' αντίθετη άποψη, ωστόσο, μία και μόνο διαχειριστική πράξη μπορεί να αποτελέσει λογαριασμό, στην υποθετική εκδοχή, κατά την οποία η πράξη αυτή, είναι και η μοναδική της συνολικής διαχείρισης του υπολόγου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, μία διαχειριστική πράξη, έστω και αν απ' αυτή, προκύπτει ενδεχομένως έλλειμμα, δεν συνιστά έλεγχο λογαριασμών και δεν εγκαθιδρύει δικαιοδοσία του ΕΣ. Την τελευταία αυτή άποψη έρχεται να επιβεβαιώσει η 1314/1998 της Ολομέλειας του ΕΣ με την οποία αναιρέθηκε η απόφαση 2146/1995 Τμήματος που είχε κρίνει ότι «Ως λογαριασμός νοείται, όχι μόνο η λογοδοσία ως σύνολο του εκάστοτε δημοσίου υπολόγου αλλά και οιαδήποτε, ανεξαρτήτως ειδικότερου τύπου, απεικόνιση των εσόδων και εξόδων δημόσιας διαχειρίσεως, ακόμη και η καταγραφή των συγκεκριμένων εκταμιεύσεων προς μισθοδοσία ενός μόνον δημοσίου υπαλλήλου.»

2.2.2. Το «πρόσωπο» του δημοσίου υπολόγου

Τόσο στο άρθρο 25 παρ. 2 του π.δ 774/1980 όσο και στο άρθρο 54 του νόμου 2362/1995³¹ μπορεί να εντοπιστεί ο ορισμός της έννοιας του δημοσίου υπολόγου:

«Δημόσιοι υπόλογοι είναι πάντες οι δημόσιοι λειτουργοί οι εντεταλμένοι την είσπραξιν εσόδων ή την πληρωμήν εξόδων του Κράτους, και καθόλου οι οπωσδήποτε έστω και ανευ νομίμου εξουσιοδοτήσεως διαχειριζόμενοι χρήματα, αξίας ή υλικόν, ανήκοντα εις το Κράτος ως και πας άλλος εκ του νόμου θεωρούμενος ως δημόσιος υπόλογος».

²⁹ Αλ. Κοκκίδου, ό.π., σελ. 47 και σελ. 102

³⁰ Βλ. Ελ. Σ. IV 2146/1995

³¹ «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις»

«Δημόσιος υπόλογος είναι όποιος διαχειρίζεται, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, χρήματα, αξίες ή υλικό που ανήκουν στο Δημόσιο ή σε ΝΠΔΔ καθώς και οποιοσδήποτε άλλος θεωρείται από το νόμο δημόσιος υπόλογος».

Γίνεται αντιληπτό από μια πρώτη ανάγνωση των παραπάνω ορισμών ότι δεν διαφέρουν ουσιαστικά αλλά μόνο ως προς την διατύπωσή τους και τις γλωσσολογικές επιλογές.

Δημόσιος υπόλογος δύναται να είναι μόνο φυσικό πρόσωπο και όχι νομικό πρόσωπο. Αυτό μαρτυρά και η απόφαση 430/1971 του ΕΣ στην οποία κρίθηκε ότι υπόλογοι του Ταμείου Ασφαλίσεως Αρτεργατών υπήρξαν τα αναμιχθέντα στην υλική διαχείριση του ειδικού λογαριασμού όργανα του Ταμείου και όχι το Ταμείο *«μη δυνάμενο να θεωρηθεί ως υπόλογος διαχειριστής και συνεπώς υπεύθυνο επί υπάρξεως ελλείμματος υπό τέτοια ιδιότητα».*

Περαιτέρω, η νομολογία του Ανωτάτου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου εμπλούτισε και διαφώτισε με τις εκδοθείσες αποφάσεις της το γράμμα του νόμου και συμπεριέλαβε διάφορα πρόσωπα στην έννοια του δημοσίου υπολόγου. Έτσι, το σκεπτικό της απόφασης 1758/1995 αναφέρει ότι ο διευθυντής του στρατιωτικού πρατηρίου είναι υπεύθυνος για την άσκηση της οικονομικής μέριμνας αυτών και ευθύνεται για την κανονική τήρηση του λογιστικού συστήματος, είναι υποχρεωμένος δε αφού να διαπιστώσει την κανονικότητα των ενεργειών των ομάδων απογραφής των εμπορευμάτων και συνακόλουθα την κανονική διεξαγωγή της απογραφής, στη συνέχεια να θεωρήσει το πρωτόκολλο. Η συμμετοχή δηλαδή του διευθυντή είναι αποφασιστική στην όλη διαδικασία και γι' αυτό καθίσταται στρατιωτικός υπόλογος. Σύμφωνα με την απόφαση 860/1990 της Ολομέλειας του ΕΣ στους δημοσίους υπολόγους περιλαμβάνονται και οι «διαχειριστές» των δημοσίων επενδύσεων³².

Επιπλέον, οι διαχειριστές κοινοτικών πόρων θεωρούνται δημόσιοι υπόλογοι καθότι στο άρθρο 102 του νόμου 2362/1995 ορίζεται ότι: «Χρηματοδοτήσεις, ενισχύσεις ή επιδοτήσεις σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα και φορείς που καταβάλλονται στα πλαίσια κοινοτικών πολιτικών από εθνικούς πόρους ή πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναζητούνται από το Δημόσιο, εφόσον διαπιστωθεί από τα κατά περίπτωση αρμόδια όργανα ότι έχουν καταβληθεί αχρεωστήτως ή παρανόμως ...»

Περαιτέρω σύμφωνα με την απόφαση 3002/2010 της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου *«....Κατά την εφαρμογή των προγραμμάτων του Υπουργείου Ανάπτυξης που*

³² Βλ. Ι. Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 160

αναφέρονται στους τομείς βιομηχανίας, ενέργειας, έρευνας και τεχνολογίας και αφορούν έργα του ιδιωτικού τομέα, διαχειριστής των διατιθεμένων εθνικών και κοινοτικών πόρων και υπόλογος έναντι του Δημοσίου για την σύννομη διαχείριση αυτών είναι ο ενδιάμεσος φορέας, και όχι ο επιχειρηματικός φορέας που είναι ο τελικός δικαιούχος των προαναφερθέντων προγραμμάτων και τούτο διότι ο εν λόγω τελικός δικαιούχος δεν διαχειρίζεται τα εισπραττόμενα ποσά ως εθνικά ή κοινοτικά κονδύλια, αλλά προβαίνει, βάσει του επιχειρηματικού του σχεδιασμού, σε διάθεση αυτών ως μέρος, πλέον, των ιδίων οικονομικών μέσων αυτού στα πλαίσια ασκήσεως της ενισχυόμενης οικονομικής δράσεώς του, οι δε πρόσθετοι όροι –υπό τους οποίους τίθενται στην διάθεσή του τα εθνικά και κοινοτικά κονδύλια προς ενίσχυση της επιχειρηματικής του δραστηριότητας και τους οποίους αποδέχεται προκειμένου να επιτύχει την απόληψη τούτων- δεν είναι ικανοί καθ' εαυτοί να προσδώσουν στον τελικό δικαιούχο την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου.»

Με την απόφαση 2292/2011 το Ελεγκτικό Συνέδριο, έκρινε, περαιτέρω ότι και οι διαχειριστές κοινοτικών και δημοτικών επιχειρήσεων, οι οποίες συνίστανται από τους ΟΤΑ α' βαθμού ως ΝΠΙΔ και διαχειρίζονται χρήματα που προέρχονται τόσο από επιχορηγήσεις προερχόμενες από το δημοτικό και κοινοτικό προϋπολογισμό όσο και από αντίτιμο παροχής υπηρεσιών, η ενιαία διαχείριση των οποίων ανάγεται σε σκοπό δημόσιου συμφέροντος, ευθύνονται ως δημόσιοι υπόλογοι, καταλογιζόμενοι με το τυχόν διαπιστωθέν έλλειμμα.

2.2.2.1. Διακρίσεις των δημοσίων υπολόγων

Πέρα από τη διάκριση μεταξύ των *de jure* και των *de facto* υπολόγων³³, οι τελευταίοι διακρίνονται, σύμφωνα με τη διάταξη του άρ. 54 παρ. του νόμου 2362/1995 και με κριτήριο το αντικείμενο των εργασιών τους ή την υπηρεσία στην οποία υπηρετούν διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- Σε υπολόγους ενταλμάτων προπληρωμής και προσωρινών.
- Σε διαχειριστές πάγιων προκαταβολών.
- Σε ειδικούς ταμίες.
- Σε υπολόγους ΝΠΙΔ και ΟΤΑ
- Σε υπολόγους Δημόσιων Οργανισμών Κοινής Ωφέλειας και ΝΠΙΔ, που επιχορηγούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό.

³³ Βλ. κατωτέρω

Να σημειωθεί, ωστόσο, ότι η παραπάνω κατηγοριοποίηση δεν είναι εξαντλητική και ως τέτοια δεν δεσμεύει τον δημοσιονομικό δικαστή να υπαγάγει στην έννοια του δημοσίου υπολόγου και πρόσωπα τα οποία δεν συγκαταλέγονται σε μία από τις ανωτέρω κατηγορίες.

Με βάση την υποχρέωση απευθείας ή όχι υποβολής των λογαριασμών τους οι δημόσιοι υπόλογοι διακρίνονται σε κύριους και δευτερεύοντες³⁴:

- Κύριοι υπόλογοι είναι όσοι υποβάλλουν τους λογαριασμούς τους απευθείας στο ΕΣ και ελέγχονται από αυτό³⁵. Οι κύριοι υπόλογοι, μέσα σ' ένα δίμηνο από τη λήξη του οικονομικού έτους ή από την καθ' οιονδήποτε τρόπο λήξη της διαχείρισής τους, οφείλουν να λογοδοτούν στο ΕΣ, υποβάλλοντας τους λογαριασμούς απευθείας σ' αυτό.³⁶ Η προθεσμία αυτή είναι δυνατόν να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους μετά από αίτηση του ίδιου του υπολόγου στην αρμόδια διεύθυνση του ΕΣ, για εύλογο χρονικό διάστημα.³⁷ Η προθεσμία αυτή μπορεί και να είναι βραχύτερη από ένα έτος για ορισμένες κατηγορίες υπολόγων.³⁸
- Δευτερεύοντες υπόλογοι ονομάζονται εκείνοι που λογοδοτούν στους κύριους υπολόγους, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι καθίστανται αυτοδικαίως απαλλαγμένοι από οποιαδήποτε ευθύνη. Τούτο συμβαίνει στην περίπτωση που κριθούν ως μη έχοντες ευθύνη οι κύριοι υπόλογοι.

2.2.3. Η έννοια της διαχείρισεως

Σύμφωνα με τη νομολογία του ΕΣ αλλά και με τον ορισμό του π.δ 774/1980 αυτή συνίσταται στην είσπραξη, κατοχή και διαφύλαξη του δημόσιου χρήματος και την ασφαλή απόδοσή του³⁹. Η έννοια της διαχείρισεως, ως αναγκαίου στοιχείο της "αντικειμενικής υπόστασης" για τον χαρακτηρισμό κάποιου ως δημοσίου υπολόγου διευρύνθηκε με το πέρασμα των ετών και ως εκ τούτου από την ανάγκη αποδείξεως της «λήψης στα χέρια του δημοσίου υπολόγου των δημοσίων χρημάτων»⁴⁰ υιοθετήθηκε στη συνέχεια η διατύπωση «οι διαχειριζόμενοι υλικόν...»⁴¹

³⁴ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π., 392 επ.

³⁵ Βλ. άρθρο 59 του νόμου 2362/1995

³⁶ Βλ. άρθρο 59 παρ. 1 του νόμου 2362/1995

³⁷ Βλ. άρθρο 25 παρ. 5 του π.δ 774/1980

³⁸ Βλ. άρθρο 25 παρ. 6 του π.δ 774/1980

³⁹ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π. σελ. 359-360, Ελ. Σ. αποφ. 253/1994, 1316/1993

⁴⁰ Νόμος ΣΙΒ'/1852, άρ. 42, εδ. α'

⁴¹ ΑΥΟΖ'/1887, άρ. 9 και π.δ 774/1980, αρ. 25 παρ. 2

προσδιορίζοντας έτσι ευρύτερα το πρόσωπο του δημοσίου υπολόγου. Το ελληνικό δημόσιο λογιστικό φαίνεται, δηλαδή, ότι δεν αρκείται στην έννοια της κατοχής του δημόσιου χρήματος αλλά απαιτεί, περαιτέρω, και διαχείριση αυτού, δηλαδή τη διάθεση αυτού από τον δημόσιο υπόλογο για την εξυπηρέτηση σκοπών για τους οποίους αυτό έχει διατεθεί⁴². Σύμφωνα, μάλιστα, με την απόφαση 2182/1995, ως διαχειριστικές πράξεις του δημοσίου υπολόγου θεωρούνται και η αγορά, συγκέντρωση και αποθήκευσης υλικού, με την έννοια της διάθεσης εν όλω ή εν μέρει του υλικού σε τρίτους.

Επιπλέον, για τη θεμελίωση της ιδιότητας του υπολόγου αρκεί το πραγματικό γεγονός της διενέργειας διαχειριστικών πράξεων, το οποίο, τον καθιστά αφ' ενός μεν, υπόχρεο σε λογοδοσία και αφ' ετέρου δε, υποκείμενο καταλογισμού σε περίπτωση διαπίστωσης ελλείμματος στη διαχείρισή του⁴³.

Ακόμη, ενδιαφέρουσα εμφανίζεται η θέση του ΕΣ που έκρινε ως ανίσχυρη, λόγω αντισυνταγματικότητας, προσκρούουσα στο άρθρο 98 παρ.1 παρ. γ του Συντάγματος, τη διάταξη του αρ.26 παρ. 4 του νόμου 3274/2004 που αναφέρει ότι «Οι υπάλληλοι των Υ.Δ.Ε κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους δεν θεωρούνται δημόσιοι υπόλογοι και ευθύνονται μόνο για δόλο ή βαρεία αμέλεια.....», περιορίζοντας μ' αυτόν τον τρόπο το εύρος της ευθύνης τους και κατέληξε ότι ο Διευθυντής και ο Προϊστάμενος της οικείας Υ.Δ.Ε, που προβαίνουν στην εκκαθάριση, στον έλεγχο και την εντολή πληρωμής της δαπάνης, αφού προηγουμένως ελέγξουν τη νομιμότητα αυτής, ενεργούν πράξεις διαχείρισης λογαριασμών της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης και γι' αυτό το λόγο ευθύνονται για κάθε διαχειριστικό έλλειμμα.⁴⁴, αποκτώντας την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου⁴⁵.

Προσδιοριστικό επομένως της εννοίας του υπολόγου στοιχείο είναι η απονεμηθείσα σ' αυτόν από το νόμο ή η ασκούμενη από αυτόν οπωσδήποτε εξουσία προς διαχείριση χρημάτων κλπ. που ανήκουν στο κράτος ή σε ΝΠΔΔ. ή ΟΤΑ⁴⁶. Πράξη δε διαχειρίσεως αποτελεί η χρήση αυτών (χρημάτων) σύμφωνα με το νόμο και τον προορισμό τους και η προσήκουσα απόδοσή τους⁴⁷.

⁴² Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π. σελ. 361

⁴³ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 196/2010 (Αποφ. Ολομ. 1716, 1717, 1718, 2335/2009, 1396/2000)

⁴⁴ Βλ. Πρακτικά της 6ης γενικής συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 15ης Φεβρουαρίου 2006

⁴⁵ Η εν λόγω απόφαση να σημειωθεί ότι λήφθηκε με ισχυρή μειοψηφία 13 Συμβούλων οι οποίοι τάχθηκαν υπέρ της άποψης της Εισηγήτριας

⁴⁶ Βλ. Πρακτικά της 6ης γενικής συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 15ης Φεβρουαρίου 2006

⁴⁷ βλ. Ελ. Σ. Ολομ 1306/2001

Η καθιδρυόμενη ευθύνη του υπολόγου, ωστόσο, δεν θεμελιώνεται στη νομιμότητα μόνο της διαχειριστικής του εξουσίας αλλά και στο υλικό γεγονός της διεξαγωγής της διαχείρισης⁴⁸. Έτσι, η απόφαση της Ολομέλειας του ΕΣ 1306/2001 έκρινε ότι δεν ευθύνεται ως δημόσιος υπόλογος υπάλληλος εκ μόνο του γεγονότος ότι αυτή ορίστηκε συνδιαχειρίστρια διαχειριστικού γραφείου του Δήμου, αφού στην πράξη δεν αποδείχθηκε ότι αυτή χρεώθηκε με κανένα χρηματικό ποσό, δεν χορηγήθηκαν ποτέ σ' αυτή γραμμάτια εισπράξεως, δεν ανοίχθηκε ποτέ μερίδα στο όνομά της, δεν προέβαινε σε έλεγχο των χρηματικών ενταλμάτων, των αποδείξεων πληρωμής καθώς και των συνοδευτικών εγγράφων και ότι αρκούσαν στην άσκηση βοηθητικών εργασιών, αναγκαίων για τη λειτουργία του Δήμου.

Επιπλέον, δεν καθίσταται δημόσιος υπόλογος το πρόσωπο στο οποίο διατέθηκε υλικό όχι όμως ως διαχειριστής αυτού αλλά του χορηγήθηκε κατά χρήση ως μέσον εκτέλεσης της υπηρεσίας του, όπως συμβαίνει για παράδειγμα με τους ασκούντες καθήκοντα διαχειριστή υλικών των Ενόπλων Δυνάμεων⁴⁹. Επιπλέον, σύμφωνα με την απόφαση 1987/2000 της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου τόσο ο πρόεδρος της κοινότητας όσο και το κοινοτικό συμβούλιο όταν εγκρίνουν δαπάνες της αρμοδιότητάς τους, ενεργούν πράξεις διαχείρισης και για το λόγο αυτό υπέχουν ευθύνη υπολόγου για κάθε διαχειριστικό έλλειμμα που καταλογίζεται εις βάρος τους, ανεξάρτητα και πέρα από την όποια ενδεχόμενη ευθύνη τους ως διατακτών.

Η έγκριση του απολογισμού, δεν προσδίδει στα μέλη του εγκρίνοντος οργάνου την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου, διότι, η ιδιότητα του υπολόγου, εκτός της περιπτώσεως του εκ του νόμου υπολόγου, θεμελιώνεται στο υλικό γεγονός της άσκησης διαχείρισης επί του δημόσιου υλικού... Η έγκριση του απολογισμού, η οποία έχει διαπιστωτικό και όχι διαπλαστικό ως προς τις δαπάνες και τα έσοδα χαρακτήρα, δεν προκαλεί, το πρώτον, ούτε συμβάλλει καθ' οιονδήποτε τρόπο στη δημιουργία ελλείμματος στη δημόσια διαχείριση. Η εκταμίευση της τυχόν παράνομης δαπάνης και το έλλειμμα, εάν τυχόν υπάρχει, έχουν προκληθεί κατά το οικονομικό έτος εκτελέσεως του οικείου προϋπολογισμού και όχι κατά το μεταγενέστερο οικονομικό έτος που εγκρίνεται ο απολογισμός. Ούτε, εξάλλου, η έγκριση του απολογισμού απαλλάσσει τους τυχόν ελλειμματίες υπολόγους ή συνευθυνόμενους των ευθυνών τους⁵⁰.

⁴⁸ Βλ. Ι. Δ. Σαρμά, ό.π., σελ. 166

⁴⁹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1967/1996 και 1983/1995

⁵⁰ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1763/2000

2.3. «Έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση» - Ο de facto δημόσιος υπόλογος

Από την διατύπωση του άρ. 54 παρ. 1 του Νόμου 2362/1995, είναι φανερό ότι η δημοσιονομική μας νομοθεσία θεωρεί ως υπολόγους όχι μόνο όσους έχουν νόμιμη εξουσιοδότηση να διαχειρίζονται χρήματα του δημοσίου αλλά και εκείνους που διαχειρίζονται χρήματα εκ των περιστάσεων, χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση. Πρόκειται για τους αποκαλούμενους αφανείς ή “de facto”⁵¹ υπολόγους που είναι επίσης υποχρεωμένοι να λογοδοτήσουν για τη διαχείριση του δημόσιου υλικού.⁵² Παρεμφερή εννοιολογική προσέγγιση υιοθετεί και το γαλλικό δίκαιο ως προς τους “de facto” υπολόγους. Έτσι, σύμφωνα με το τελευταίο, «πρόκειται για δημοσίους υπαλλήλους ή απλούς ιδιώτες που έχουν διενεργήσει διαχείριση δημόσιου χρήματος, δηλαδή έχουν εισπράξει έσοδα ή έχουν πληρώσει δαπάνες που θα έπρεπε να εισπραχθούν ή να πληρωθούν από τους δημοσίους υπολόγους που έχουν κανονικά διορισθεί.⁵³

Η νομολογία του ΕΣ έχει δεχθεί την έννοια του de facto υπολόγου, εκκινώντας από τον χαρακτηρισμό της διαχείρισης ως “de facto διαχείρισης”. Έτσι, σύμφωνα με την απόφαση 1718/2010 της Ολομέλειας του ΕΣ *«την ιδιότητα του υπολόγου αποκτούν και όσοι, με οποιονδήποτε τρόπο, έστω και χωρίς νόμιμη εξουσιοδότηση, διαχειρίζονται «εν τοις πράγμασι» χρήματα, αξίες ή υλικό που ανήκουν στο Δημόσιο, σε Ν.Π.Δ.Δ. ή σε Ο.Τ.Α. και ως εκ τούτου ευθύνονται και αυτοί για κάθε έλλειμμα, που εμφανίζεται στα χρήματα και υλικά που διαχειρίστηκαν.»*

Οι εκ των πραγμάτων υπόλογοι διέπονται από τις ίδιες διατάξεις που ισχύουν και για τους υπολόγους από εντάλματα προπληρωμής, δεν είναι δε απαραίτητο να έχουν την ιδιότητα του μονίμου δημοσίου υπαλλήλου, αφού στον νόμο δεν τίθεται καμιά τέτοια προϋπόθεση για την υπαγωγή τους στην προαναφερόμενη ειδική ρύθμιση.⁵⁴ Επιπλέον, δεν απαιτείται για την κτήση της ιδιότητας του υπολόγου και τη συνακόλουθη γέννηση της ευθύνης του, να έχει προηγηθεί νόμιμη διαδικασία ορισμού του υπαλλήλου ως υπολόγου.⁵⁵

⁵¹ Ο πρώτος καθορισμός της έννοιας των de facto υπολόγων έγινε με το ν.δ. της 4^{ης} Ιουλίου 1923 «Περί Οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου» όπου στο άρ. 20 παρ. 2 μνημονεύονται ως «οι οπωσδήποτε έστω και άνευ νομίμου εξουσιοδοτήσεως διαχειριζόμενοι χρήματα ή υλικόν ανήκοντα εις το Κράτος».

⁵² Βλ. Νικ. Μπάρμπας, ό.π, σελ. 112

⁵³ Από ομιλία J. Raynaud, Γενικού Επιτρόπου στο Γαλλικό ΕΣ

⁵⁴ Βλ. , Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 173

⁵⁵ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 177/1997

Περαιτέρω, με πρόσφατη απόφαση της Ολομέλειας του ΕΣ⁵⁶ κρίθηκε ότι η δημοσιολογιστική ευθύνη, ως Διαχειριστή Τροφών Τροφοδοσίας Σμήνου, Σμηνία της Αεροπορίας, λόγω ελλείμματος στη διαχείριση τροφοδοτικής μονάδας δεν ήρθη λόγω της μη νόμιμης υποκατάστασής του στα καθήκοντά του από τον προϊστάμενο του Ανθ/σγό, αλλά συνυπάρχει με την τυχόν προκύπτουσα ευθύνη του προσώπου που αναμείχθηκε στη διαχείριση και κατέστη εκ του λόγου αυτού δημόσιος εν τοις πράγμασιν υπόλογος αφού, όπως έγινε δεκτό ο ως άνω Ανθ/σγός δεν είχε ορισθεί νομίμως ως αναπληρωτής του Σμηνία, ουδεμία δε διαταγή αυτού ήταν ικανή να απαλλάξει τον αναιρεσείοντα της ευθύνης του, η οποία δεν αίρεται με τη μη νόμιμη υποκατάστασή του αλλά συνυπάρχει με την τυχόν προκύπτουσα ευθύνη του προσώπου που αναμείχθηκε στη διαχείρισή του (de facto υπολόγου).⁵⁷

Η ύπαρξη de jure (νομίμου) υπολόγου δεν αποκλείει την συνύπαρξη de facto υπολόγου, για την ίδια διαχείριση. Καθένας από τους λόγους ευθύνης είναι αυτοτελής και προσωπικός και ως εκ τούτου δημιουργείται ειδική ευθύνη ατομικά για τον καθένα που διαχειρίζεται δημόσια περιουσία. Η δε ύπαρξη σωρευτικής ευθύνης σκοπεί στην κατασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου έναντι οποιουδήποτε ασκεί διαχείριση της περιουσίας του⁵⁸.

2.3.1. «Χρήματος ανήκον εις το κράτος»

Με την απόφαση 1039/1995 της Ολομέλειας του ΕΣ κρίθηκε ότι το ουσιώδες κριτήριο κτήσης της ιδιότητας του δημοσίου υπολόγου είναι η άσκηση διαχειριστικών πράξεων, οι οποίες αφορούν σε δημόσιο χρήμα. Υπό την έννοια αυτή, δημόσιος είναι και ο υπόλογος ΝΠΔ, όπως βεβαίως ο υπόλογος των ΝΠΔΔ, των ΟΤΑ και του νομικού προσώπου του κράτους.

Σε περίπτωση επιχορηγήσεως από το Δημόσιο ΝΠΔ για εκτέλεση συγκεκριμένων έργων, δηλαδή για εκπλήρωση κρατικού σκοπού από το επιχορηγούμενου ΝΠΔ με μέριμνα και ευθύνη του σύμφωνα με τη νομοθεσία που διέπει αυτό, η επιχορήγηση δεν αποβάλλει το χαρακτήρα του δημοσίου χρήματος εξαιτίας του γεγονότος ότι αποδέκτης αυτής είναι ΝΠΔ, διότι αυτό υποχρεούται να χρησιμοποιεί και να διαχειρίζεται το εν λόγω χρηματικό ποσό για το σκοπό για τον οποίο δόθηκε η επιχορήγηση. Ως εκ τούτου, τα μέλη της διοικήσεως του επιχορηγούμενου ΝΠΔ,

⁵⁶ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 471/2010

⁵⁷ Σύμβουλος Ελεγκτικού Συνεδρίου Γεωργία Μαραγκού, Νομολογία Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου Οικονομικού Έτους 2010, σελ. 2

⁵⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1244/1997, Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 172

κατά τη διαχείριση του δημοσίου χρήματος έχουν την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου και συνεπώς, καταλογίζονται σε περίπτωση διαπιστώσεως ελλείμματος⁵⁹.

Προς την ίδια κατεύθυνση και λογική, νεώτερες αποφάσεις του ΕΣ⁶⁰ έκριναν ότι «οι διαφορές που αναφύονται από καταλογιστικές πράξεις των οικονομικών επιθεωρητών, οι οποίες εκδίδονται ύστερα από έλεγχο ΝΠΙΔ που διαχειρίζονται χρήματα που προέρχονται τόσο από επιχορηγήσεις προερχόμενες από τον κρατικό προϋπολογισμό όσο και από αντίτιμο παροχής υπηρεσιών, η ενιαία διαχείριση ανάγεται σε σκοπό δημοσίου συμφέροντος, υπάγονται στη δικαιοδοσία του ΕΣ.

Η απόφαση αυτή σήμερα έχει μικρότερη χρηστική αξία καθώς με την αναθεώρηση του 2001 έχουν πλέον υπαχθεί στον έλεγχο των λογαριασμών οι υπόλογοι των νομικών προσώπων εν γένει, δίχως να υφίσταται διάκριση μεταξύ νομικών προσώπων δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου⁶¹.

Τα ΕΣ θεωρεί ότι με τον όρο «ανήκοντα εις το Κράτος» δεν προστατεύεται η ιδιοκτησία με την μορφή, μονάχα, του εμπράγματος δικαιώματος της κυριότητας αλλά συμπεριλαμβάνεται οποιαδήποτε περιουσιακό δικαίωμα του δημοσίου, επομένως και η νομή και η προστατευόμενη κατοχή⁶².

Το ελληνικό δημόσιο λογιστικό δίκαιο, πάντως, προσανατολίζεται στο κριτήριο της κυριότητας για τον «χαρακτηρισμό» των χρημάτων και των αξιών που «ανήκουν» στο κράτος ή σε ΝΠΔΔ⁶³. Το ίδιο κριτήριο χρησιμοποιείται και από τη γαλλική θεωρία του δημόσιου λογιστικού δικαίου. Ωστόσο, με βάση την τελευταία, και σε αντίθεση με τα ισχύοντα στην ελληνική έννομη τάξη, το «κυλικό» δεν λογίζεται ως δημόσιο χρήμα.

Το ως άνω κριτήριο, συμπληρώνεται στη γαλλική θεωρία, από το κριτήριο της διάθεσής του σε δημόσια υπηρεσία. Η απόκτηση της ιδιότητας του δημοσίου χρήματος, δηλαδή γίνεται αφ' ης στιγμής τούτο περιέλθει στο δημόσιο νομικό πρόσωπο. Ωστόσο, αν περιέλθουν στη δημόσια υπηρεσία τιμαλφή ή χρήματα προς φύλαξη, αυτά δεν αποβάλλουν την ιδιότητά τους ως ανήκοντα σε ιδιώτη, προσδίδουν, όμως στο πρόσωπο που τα διαχειρίζεται, την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου. Σχετική είναι η απόφαση του ΕΣ που έκρινε ότι τα τιμαλφή και τα χρήματα των ασθενών ενός θεραπευτηρίου ψυχικών παθήσεων που παραλαμβάνονται από τον

⁵⁹ Βλ. Ελ. Σ. IV 1897/2006, Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 169

⁶⁰ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 439/2012, 2292/2011, 47/2009

⁶¹ Α. Κοκκίδου, ό.π, σελ. 46

⁶² Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π, 362

⁶³ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π, 365 επ

ταμία αυτού προς φύλαξη, παραμένουν στην κυριότητα των ασθενών χωρίς το ίδρυμα να αποκτά την εξουσία χρήσης αυτών. Εντούτοις ο ταμίας αποκτά την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου, αφού ασκεί διαχειριστικό έργο⁶⁴.

Ένα τρίτο κριτήριο για την οριοθέτηση της έννοιας του δημοσίου χρήματος που προτείνεται, είναι αυτό της διάθεσης αυτού προκειμένου να ασκηθεί δημόσια εξουσία ή να εξυπηρετηθεί σκοπός δημοσίου συμφέροντος. Το δημόσιο χρήμα δηλαδή, υπ' αυτό το κριτήριο, αποτελεί το εργαλείο για την άσκηση των δημοσίων πολιτικών. Το κριτήριο αυτό φαίνεται να υιοθετεί και η νομολογία του ΕΣ στην ειδικότερη έκφραση της εξυπηρέτησης σκοπού δημοσίου συμφέροντος γι' αυτό άλλωστε και εκλαμβάνει τις επιχορηγήσεις που δίδονται σε ΝΠΙΔ για την εκτέλεση συγκεκριμένου και εγκεκριμένου έργου από το Δημόσιο, ως δημόσιο χρήμα και κατ' επέκταση, αυτός είναι ο λόγος που τα μέλη της Διοίκησης του επιχορηγούμενου ΝΠΙΔ θεωρούνται ως δημόσιοι υπόλογοι.

2.3.2. Έννοια του συνευθυνόμενου με τον δημόσιο υπόλογο και του αχρεωστήτως λαβόντος

Η μόνη νομοθετική μνεία στο πρόσωπο του «συνευθυνόμενου» με τον δημόσιο υπόλογο γίνεται στο αρ. 12 παρ. 1 του ν.δ. 1264/1942. Η νομολογία του ΕΣ είναι αυτή που ανέλαβε να καλύψει αυτό το «κενό» και να προχωρήσει στην λεπτομερέστερη προσέγγιση της έννοιας και των συναπορρέουσων απ' αυτήν, ευθυνών.

Σύμφωνα, λοιπόν, με την απόφαση 1192/1998 αλλά και με την πιο πρόσφατη 2325/2012 απόφαση της Ολομέλειας του ΕΣ είναι συνευθυνόμενος στη δημιουργία του ελλείμματος αυτός που δεν είναι και δεν θεωρείται από το νόμο δημόσιος υπόλογος ή δεν άσκησε εν τοις πράγμασιν (de facto) έργο υπολόγου, αλλά αναμειγνύεται με οποιοδήποτε τρόπο στη διαχειριστική διαδικασία, με την προϋπόθεση ότι η ανάμειξη του αυτή τελεί σε ουσιώδη συνάφεια με το διαπιστούμενο έλλειμμα⁶⁵.

Στην περίπτωση αυτή ο συνευθυνόμενος ευθύνεται αλληλεγγύως με τον υπόλογο για την αποκατάσταση του ελλείμματος⁶⁶, το οποίο καταλογίζεται σε βάρος όχι μόνο του υπολόγου αλλά και του συνευθυνόμενου. Η υποχρέωση αυτή αναπλήρωσης του

⁶⁴ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π., 369 και Ι.Δ. Σαρμά, ό.π., σελ. 171

⁶⁵ Βλ. Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π., σελ. 181

⁶⁶ Βλ. Ελ. Σ. Ι 1447/2000, Ελ. Σ. 2443, 24444/2007

διαπιστούμενου ελλείμματος, έχει την έννοια της αποκατάστασης της θετικής ζημίας του Δημοσίου, που περιλαμβάνει την επελθούσα μείωση της προϋπάρχουσας ποσότητας χρημάτων, υλικού ή αξιών και δεν αφορά την αποθετική ζημία αυτού που συνίσταται στη ματαίωση της αυξήσεως της δημόσιας περιουσίας⁶⁷.

Η αλληλεγγύος ευθύνη των συνευθυνόμενων αφορά τόσο στο μέτρο της ευθύνης τους (νόθος αντικειμενική ευθύνη για το διαπιστούμενο έλλειμμα) όσο και στο εύρος των υποχρεώσεών τους⁶⁸ και ως εκ τούτου, οφείλουν και αυτοί τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής που προβλέπονται για το δημόσιο υπόλογο⁶⁹.

Επί εις ολόκληρο ευθυνόμενων δεν απαιτείται ο ίδιος βαθμός πταίσματος, αρκεί μόνο να μπορεί να αποδειχθεί ότι η ενέργεια καθενός απ αυτών να βρίσκεται σε συνάφεια προς το επελθόν αποτέλεσμα⁷⁰.

Η δυνατότητα αναμείξεως μη υπολόγου στην πρόκληση ελλείμματος συντρέχει ιδίως σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η ανατεθειμένη από το νόμο ή κατά φαινόμενο διοικητική αρμοδιότητα του εκάστοτε ενεργούντος υπαλλήλου, επενεργεί αποφασιστικά στην εκταμίευση του δημοσίου χρήματος και επηρεάζει την ομαλή διεξαγωγή της διαχείρισης, με την έννοια ότι, χωρίς τη διενέργεια των ως άνω πράξεων, δεν μπορεί να αρχίσει και να περατωθεί η διαχειριστική διαδικασία⁷¹.

Έτσι, η απόφαση 2325/2012 της Ολομέλειας του ΕΣ έκρινε ότι ορθώς το δικάσαν τμήμα καταλόγισε υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. Νεάπολης Θεσσαλονίκης, ως συνευθυνόμενο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους Προϊσταμένους του Τμήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ., με το συνολικό ποσό του 1.763.331, 20 ευρώ καθώς ο αναιρεσείων έχοντας την ευθύνη του ελέγχου της θεμελίωσης του δικαιώματος επιστροφής φόρου, λόγω διενέργειας από την εν λόγω επιχείρηση ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, και συνυπογράφοντας τις οικείες πράξεις επιστροφής, συντέλεσε αποφασιστικά, με παράνομες υπηρεσιακές πράξεις και παραλείψεις, στη δημιουργία του επίμαχου ελλείμματος, κατά τέτοιο τρόπο ώστε χωρίς τη δική του συμμετοχή δεν θα ήταν δυνατή η συγκεκριμένη εκταμίευση. Ειδικότερα, το δικάσαν Τμήμα στήριξε την

⁶⁷ Βλ. Ελ. Σ. Ι 1447/2000

⁶⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ, 1456/2008 και 1034/2011

⁶⁹ Βλ. Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 183, σύμφωνα με τον οποίον « Διαφορετική ερμηνευτική προσέγγιση θα προσέκρουε στη βούληση του Νομοθέτη, ο οποίος, ανεξάρτητα από το αν οι συνευθυνόμενοι ενήργησαν παράλληλα ή διαδοχικά σε σχέση με τον υπόλογο, θέλησε την όμοια κατά περιεχόμενο ευθύνη τους για όλες τις συνέπειες που απορρέουν από τη διαπίστωση του ελλείμματος και το συνδεόμενο μ' αυτό καταλογισμό.»

⁷⁰ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 108/1977

⁷¹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. Ι 1447/2000 και Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 182

κρίση του περί προσκλήσεως από τον ανωτέρω της ιδιότητας του συνευθυνόμενου και της αποφασιστικής συμβολής του στη δημιουργία του ελλείμματος εις το ότι αυτός: (α) συνέταξε την έκθεση αυτοψίας περί ενάρξεως των εργασιών της επιχείρησης με προγενέστερη της σχετικής αιτήσεως ημερομηνία παρά το ότι προβλέπετο διαφορετικά και ο έλεγχος για τη διαπίστωση της ύπαρξης ή μη της δηλούμενης από την επιχείρηση επαγγελματικής εγκατάστασης πρέπει να γίνεται μετά την υποβολή της δήλωσης, (β) η αυτοψία της επαγγελματικής εγκατάστασης της επιχείρησης ουδέποτε διενεργήθηκε πραγματικά, (γ) τόσο ο προσωρινός έλεγχος, που διενεργήθηκε για την πρώτη επιστροφή Φ. Π. Α όσο και αυτοί που ακολούθησαν είχαν καθαρά τυπικό χαρακτήρα, γεγονός που δεν αμφισβητήθηκε από τον ελλειμματία υπόλογο, με αποτέλεσμα να μην διαπιστωθεί η εικονικότητα των υποβαλλόμενων στοιχείων και να μην αποτραπεί η παράνομη επιστροφή Φ. Π. Α, (δ) λαμβάνοντας υπόψη ότι η εν λόγω επιχείρηση φαινόταν να πραγματοποιεί προμήθειες και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών αξίας εκατοντάδων εκατομμυρίων δραχμών, εμφανίζοντας ελάχιστα γενικά και πάγια έξοδα και εξοφλώντας τα τιμολόγια στο εξωτερικό, χωρίς διαμεσολάβηση τραπεζών, ο αναιρεσείων, αποκλειστικός ελεγκτής των δηλώσεών της, όφειλε να προβεί σε επιπλέον διασταυρώσεις και ελεγκτικές επαληθεύσεις, όπως άλλωστε υποδεικνύεται και από σχετική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών....., (ε) ο αναιρεσείων μπορούσε να προσφύγει στο γραφείο VIES της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ. Π. Α του Υπουργείου Οικονομικών για να ελεγχθούν τα στοιχεία της αντισυμβαλλόμενης αλλοδαπής εταιρίας, όπως υποδεικνύεται στους αρμόδιους υπαλλήλους των Δ. Ο. Υ με την ανωτέρω εγκύκλιο, δυνάμενος έτσι να διαπιστώσει την εικονικότητα των υποβαλλόμενων για την επιστροφή του φόρου στοιχείων από την δικαιούχο επιχείρηση, (στ) ο καταλογιζόμενος ως συνευθυνόμενος δέχθηκε δηλώσεις Φ. Π. Α, οι οποίες αποτέλεσαν στη συνέχεια δικαιολογητικά της παράνομης επιστροφής, χωρίς να φέρουν την κατά νόμο, υπογραφή από λογιστή.

Εκτός από τον συνευθυνόμενο, ευθύνη μετά του υπολόγου μπορεί, σε ορισμένες περιπτώσεις να φέρει και ο δεχθείς ανοίκειο πληρωμή.

Ως ανοίκειος πληρωμή θεωρείται κάθε πληρωμή που είτε δεν ανάγεται στην αρμοδιότητα του υπολόγου, είτε δεν στηρίζεται σε πλήρη και νόμιμα δικαιολογητικά, είτε για την πραγματοποίησή της δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διαδικασίες εκ μέρους του υπολόγου, είτε είναι άσχετη προς το σκοπό της διαχείρισης⁷².

⁷² Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 724/2012

Η αναφορά στους ανοικείως λαβόντες γίνεται στο άρθρο 35 παρ. 5 του ν.δ. 496/1974 «περί Λογιστικού των Ν.Π.Δ.Δ.» (ΦΕΚ Α', 204) όπου ορίζεται ότι: «Επί ανοικείων πληρωμών, ενεργούμενων υπό των υπολόγων αύται καταλογίζονται και εις βάρος των λαβόντων....». Ακόμη, στο ν.δ. 1264/1942 «Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως των διατάξεων περί Οικονομικής Επιθεωρήσεως» προβλέπεται στο άρθρο 15 ότι: «Δια πληρωμάς απορριφθείσας υπό του Οικονομικού Επιθεωρητού ως μη στηριζομένας εις νόμιμον τίτλον καταλογίζονται μετά του υπολόγου κατά τους ορισμούς του άρθρ. 12 του παρόντος Νόμου και οι ανοικείως λαβόντες τα χρήματα δημόσιοι υπάλληλοι ή ιδιώται».

Με βάση τις εν λόγω διατάξεις κρίθηκε από την Ολομέλεια του ΕΣ⁷³ ότι εταιρία Συστημάτων Υψηλής Τεχνολογίας υπέχει σχετική ευθύνη, αφού εισέπραξε αχρεώστητα από το Πάντειο Πανεπιστήμιο Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών το ποσό των 104.785,41 ευρώ, το οποίο αποτελεί μέρος του ελλείμματος που διαπιστώθηκε κατά τον έλεγχο της διαχείρισης του εν λόγω εκπαιδευτικού ιδρύματος κατά το χρονικό διάστημα από 1.1.1996 έως 30.8.1998 καθότι η καταβολή των χρηματικών αυτών ποσών έγινε μη νόμιμα, καθόσον δεν εκδόθηκαν χρηματικά εντάλματα και εξοφλήθηκαν υποχρεώσεις του Πανεπιστημίου, χωρίς την προσκόμιση νόμιμων παραστατικών από την αναιρεσείουσα εταιρία, ενώ η τελευταία ήδη με τη μη έκδοση παραστατικών δεν απέδειξε την προμήθεια αγαθών ή την παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών προς το Πανεπιστήμιο με αποτέλεσμα η καταβολή των ως άνω χρηματικών ποσών να γίνει αχρεώστητα.

Επιπλέον, στην παράγραφο 4 του άρθρου 27 του π.δ. 774/1980, η οποία σύμφωνα με το άρθρο 33 παρ. 1 του ιδίου νομοθετήματος, εφαρμόζεται αναλογικά και κατά τον έλεγχο της χρηματικής διαχείρισεως των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, ορίζεται ότι «Προκειμένου περί των εν άρθρω 28 παρ. 2 του ν.δ. 321/1969 αναφερομένων δαπανών, το Ελεγκτικόν Συνέδριον, εις μεν την περίπτωσιν της μη νομιμότητος ή μη αποχρώσεως δικαιολογήσεως ή μη ακριβείας του ποσού της υπό των εκκαθαριστών επιτασσομένης πληρωμής, καταλογίζει δι αποφάσεώς του εις ολόκληρον τους εκκαθαριστάς και τους αχρεωστήτως λαβόντας με το ανοικείως καταβληθέν ποσόν⁷⁴.»

Ο ανοικείως λαβών μπορεί να θεωρηθεί συνευθυνόμενος εφόσον ενήργησε όχι καλόπιστα αλλά με δόλο. Έτσι κρίθηκε ότι υπάλληλος που πληρώθηκε για

⁷³ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1731/2010

⁷⁴ Βλ. σχετικώς Ελ. Σ. 1758/2010

μισθώματα ξυλείας από αρχαιολόγο υπάλληλο του Εθνικού Αρχαιολογικού Μουσείου, που ευθυνόταν ως δημόσιος υπόλογος δημοσίων επενδύσεων χωρίς να προκύπτει ότι η ξυλεία ανήκε σ αυτόν ή σε κάποιο συγγενικό του πρόσωπο, ενέχει ευθύνη ως συνυπεύθυνος μετά της δημοσίου υπολόγου καθώς γνώριζε ότι ουδέποτε είχε προσφέρει τέτοιου είδους παροχή, εντούτοις όμως, δέχτηκε να λάβει το ανωτέρω ποσό, ενεργώντας προφανώς κακόπιστα εις βάρος των πιστώσεων του Μουσείου⁷⁵. Περαιτέρω, η νομολογία του ΕΣ δέχθηκε⁷⁶ ότι με τις διατάξεις των άρθρων 18 παρ. 1, 3 και 4, και 19 του Κανονισμού 100/1998 αναγνωρίζεται καταλογιστική αρμοδιότητα σε βάρος των εκκλησιαστικών υπολόγων και των *αχρεωστήτως λαβόντων*, για ελλείμματα της διαχειρίσεώς των, καθώς και για την εκκαθάριση μη νομίμων δαπανών, και στους κύριους διατάκτες των εκκλησιαστικών ν.π.δ.δ., αρμοδιότητα η οποία ευρίσκεται εντός των ορίων του άρθρου 43 παρ. 2 εδ. β' του Συντάγματος, καθόσον οι διατάξεις που την καθιερώνουν έχουν τεθεί σε εφαρμογή της υπό της διατάξεως του άρθρου 3 παρ.1 του Συντάγματος θεσπιζόμενης αρχής του αυτοδιοίκητου της Εκκλησίας της Ελλάδος.

⁷⁵ Βλ. Ελ. Σ. 89/1990

⁷⁶ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 196/2010

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3. Η διαδικασία ελέγχου των λογαριασμών και έκδοσης της καταλογιστικής αποφάσεως

Το λογιστικό στάδιο αποτελεί το τελευταίο στάδιο εκτελέσεως των δαπανών και συνίσταται στην πληρωμή της δαπάνης. Η τελευταία ενεργείται από τον υπόλογο, που υπέχει θέση ταμία και πληρωτή μιας δαπάνης. Πριν την πληρωμή της δαπάνης όμως, ο υπόλογος προβαίνει στο λεγόμενο *προληπτικό έλεγχο*, κανονικότητας της δαπάνης. Ειδικότερα, ο υπόλογος ελέγχει την γνησιότητα, εγκυρότητα και κανονικότητα των τίτλων και των δικαιούχων. Ο υπόλογος ασκεί απ' αυτή την άποψη και αυτό, ενέχει μια πρωτοτυπία, έλεγχο κανονικότητας της ενέργειας του δημοσίου υπαλλήλου που είναι υπεύθυνος για την πραγματοποίηση της δαπάνης. Όσον αφορά ειδικά τα χρηματικά εντάλματα των δευτερευόντων διατακτών, εξετάζεται επιπροσθέτως, αν αυτά έχουν εκδοθεί μέσα στα όρια της πίστωσης που μεταβιβάστηκε από τον κύριο στον δευτερεύοντα διατάκτη. Το ΕΣ, λοιπόν, έρχεται εκ των υστέρων να διαπιστώσει αν ο υπόλογος άσκησε καλώς τις ανωτέρω αρμοδιότητές του.

Ο *κατασταλτικός έλεγχος* των δημοσίων δαπανών συνίσταται στον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων. Ο έλεγχος των λογαριασμών, σε αντίθεση με τον έλεγχο των δαπανών, που είναι κατ' ανάγκη προληπτικός, είναι εξ ορισμού κατασταλτικός εφόσον ο λογαριασμός συντάσσεται μετά την πραγματοποίηση της δαπάνης. Ο εν λόγω έλεγχος με κριτήριο το είδος των οργάνων από τα οποία ενεργείται διακρίνεται (α) στον Διοικητικό που ασκείται κατά κανόνα από μονομελή ή πολυμελή διοικητικά όργανα, (β) στον Δικαστικό που ασκείται από το ΕΣ και (γ) στον Κοινοβουλευτικό που ασκείται από το Κοινοβούλιο στα πλαίσια ψηφίσεως του δημοσιονομικού νόμου του απολογισμού του κράτους ή με ερωτήσεις.⁷⁷

Για τις ανάγκες της παρούσας θα γίνει αναφορά στον (α) και (β) "τύπο" ελέγχου, με έμφαση, κυρίως, στον δεύτερο, ενώ δε θα εξετασθεί ο κοινοβουλευτικός έλεγχος των δημοσίων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν.

Σ' αυτό το σημείο θα πρέπει να επισημανθεί ότι ο νομοθετικά προβλεπόμενος διοικητικός καταλογισμός των δημοσίων υπολόγων ισχύει παράλληλα και όχι εναλλακτικά σε σχέση με τον δικαστικό καταλογισμό.

⁷⁷ Νικ. Μπάρμπας, ό.π., σελ. 151

Επιπλέον, σκόπιμο είναι να αναφερθεί η διαφορά που υπάρχει εξ' απόψεως αρμοδιότητας μεταξύ του ΕΣ και διοικητικής δικαιοδοσίας, υπό την έννοια ότι το ΕΣ κατά τον δικαστικό έλεγχο της νομιμότητας των λογαριασμών διαχειρίσεως του δημοσίου χρήματος έχει, εξ' αποτελέσματος για διαδίκους τους δημοσίους υπολόγους, λαμβανομένους προσωπικά και όχι την Διοίκηση. Διότι η αποστολή του ΕΣ, ως δικαστού των λογαριασμών διαχειρίσεως του δημοσίου χρήματος, είναι τελικώς να καθορίσει την προσωπική χρηματική ευθύνη των δημοσίων υπολόγων, υπό την έννοια ότι οι αποφάσεις του δεν έχουν αποτέλεσμα έναντι των λογαριασμών αλλά έναντι των δημοσίων υπολόγων⁷⁸.

3.1. Διοικητικός κατασταλτικός έλεγχος των δημοσίων υπολόγων

Ο διοικητικός έλεγχος της διαχείρισης των δημοσίων υπολόγων είναι έκτακτος έλεγχος και ασκείται όταν τον επιβάλλουν υπηρεσιακές ανάγκες. Τα διοικητικά όργανα που ασκούν τον έλεγχο αυτό είναι⁷⁹:

- Οι προϊστάμενοι των υπηρεσιών, που ενεργούν τον έλεγχο στους υφιστάμενους υπολόγους, για την καθημερινή εξακρίβωση του χρηματικού υπολοίπου της διαχείρισης τους⁸⁰.
- Τα όργανα του ΕΣ όταν ενεργούν ως διοικητικά όργανα, δηλαδή όταν κατά τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων ζητούν πληροφορίες ή ενεργούν επιτόπια έρευνα, όταν το ΕΣ προβαίνει στην εξακρίβωση του υπολοίπου του υλικού που υπάρχει στις αποθήκες, όταν το ΕΣ στα πλαίσια της επιτηρήσεως των δημοσίων υπολόγων ενεργεί επιθεώρηση με δικούς του υπαλλήλους ή την προκαλεί μέσω των Οικονομικών Επιθεωρητών⁸¹.
- Το Υπουργείο Οικονομικών το οποίο όμως δε μπορεί να διεξάγει έλεγχο στη διαχείριση των Ενόπλων Δυνάμεων καθότι στην περίπτωση αυτή εφαρμόζονται ιδιαίτεροι κανονισμοί.
- Οι οικείοι διατάκτες που μπορεί να είναι ο Υπουργός, ο Γενικός Γραμματέας της Αποκεντρωμένης διοίκησης κτλ. Η παρεμβολή του οικείου διατάκτη ως προσώπου που μπορεί να προβεί στον καταλογισμό του ελλειμματία υπολόγου έγινε για την εξασφάλιση ταχύτερου και ως εκ τούτου, πιο αποτελεσματικού κολασμού των

⁷⁸ Βλ. «ΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ- Ιστορική εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας- Πρακτικά (Εισηγήσεις), Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήναι 1993, σελ. 134

⁷⁹ Βλ. άρθρο 54 Ν. 2362/1995

⁸⁰ Άρθρο 71 Ν. 2362/1995

⁸¹ Βλ. άρθρα 22 παρ. 3, 32 παρ. 3, 39 παρ. 1 του π.δ 774/1980

παρανομούντων: Ο διατάκτης είναι εκείνος που διαπιστώνει το έλλειμμα νωρίτερα από τους οικονομικούς επιθεωρητές και είναι εκείνος που γνωρίζει με μεγαλύτερη ακρίβεια τις συνθήκες από τις οποίες προέκυψε το έλλειμμα και το βαθμό υπαιτιότητας του υπολόγου.

Στις δύο τελευταίες περιπτώσεις εφαρμόζονται οι διατάξεις περί Οικονομικής Επιθεωρήσεως του Υπουργείου Οικονομικών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 2362/1995, μετά τον έλεγχο οι οικονομικοί επιθεωρητές, εφόσον διαπιστώσουν την ύπαρξη ελλείμματος από έλλειψη χρημάτων ή υλικού ή αξιών εν γένει, προβαίνουν στην έκδοση αιτιολογημένης καταλογιστικής απόφασης κατά του υπολόγου και των τυχόν αλληλεγγύως συνευθυνόμενων, κατά των οποίων μπορεί να ασκηθεί έφεση ενώπιον του ΕΣ.

Οι αποφάσεις των παραπάνω οργάνων σχετικά με την ύπαρξη της ευθύνης και τον καταλογισμό των ελλειμμάτων των δημοσίων υπολόγων είναι άμεσα εκτελεστές κατά του υπεύθυνου υπολόγου, εφόσον αυτός δεν αναπληρώσει το έλλειμμα μέσα σε 48 ώρες από τη διαπίστωσή του⁸².

Ο αρμόδιος οικονομικός επιθεωρητής έχει ακόμη τη δυνατότητα αν υπάρχουν βάσιμες υπόνοιες κακής διαχείρισης να προβεί σε ένορκη ή μη διοικητική εξέταση κάθε ταμειακού υπολόγου, να απομακρύνει τον υπόλογο από την υπηρεσία του, να αναστείλει κατά τη διάρκεια της επιθεωρήσεως τις άδειες του προσωπικού, να κατάσχει βιβλία, έγγραφα και άλλα στοιχεία που συνδέονται με την ελεγχόμενη διαχείριση και να ζητά στοιχεία και πληροφορίες για το έργο του ελέγχου από τις δημόσιες ή δημοτικές αρχές.

Οι διαφορές που προκύπτουν από τους διοικητικούς καταλογισμούς υπάγονται στην αποκλειστική αρμοδιότητα του ΕΣ.

3.2. Γενικά ζητήματα περί του κατασταλτικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων

3.2.1. Το εύρος του δικαστικού ελέγχου

Κατά τις διατάξεις του Οργανισμού του ΕΣ, κατά τον έλεγχο των λογαριασμών, το ΕΣ δικαιούται να εξετάζει τη νομιμότητα και κανονικότητα των δημοσίων δαπανών

⁸² Άρθρο 56 παρ. 2 Ν. 2362/1995

και λογαριασμών καθώς και των υποκείμενων αυτών πράξεων, όπως επίσης και τη λογιστική ακρίβεια των λογαριασμών.

Το άρθρο 137 του π.δ 1225/1981 ορίζει ότι κατά τον έλεγχο των λογαριασμών εξετάζεται το νομικό μόνο μέρος της υπόθεσης «επί τη βάσει των υπό της επεξεργασίας τιθεμένων πραγματικών γεγονότων». Περαιτέρω ότι μπορούν «εν πάση περιπτώσει» να εξεταστούν και τα πραγματικά γεγονότα, προς επιβεβαίωση προφανώς, της σωστής αναγωγής αυτών, στο νομικό σκέλος της υπόθεσης.

Κατά τον έλεγχο των λογαριασμών γίνεται δεκτό ότι μπορούν να εξεταστούν και τα παρεμπιπτόντως αναφύοντα ζητήματα, γεννώνται όμως ερωτήματα και γι' αυτό και υπάρχει διάσπαση των επικρατουσών απόψεων, ως προς το εύρος και τις συνέπειες του εν λόγω ελέγχου. Ενδιαφέρουσα είναι σχετικώς η μελέτη των απόψεων των συνομιλητών, στο πλαίσιο διήμερου Συνεδρίου Ελλάδας- Γαλλίας, τη δεκαετία του 1990, αφιερωμένου στην ιστορική εξέλιξη του θεσμού του ΕΣ στις δύο αυτές χώρες. Ειδικότερα, σύμφωνα με την άποψη του Α. Θεοχαρόπουλου⁸³, το ΕΣ είναι ελεύθερο να κρίνει τη νομιμότητα των λογαριασμών, εκτός αν κωλύεται από την ύπαρξη δεδicaσμένου. Κατά την άποψη δε, του Α. Γκόννη⁸⁴, το ΕΣ ελέγχει τις πράξεις των διοικητικών οργάνων εξ απόψεως δημοσιονομικών αποτελεσμάτων και μόνο, χωρίς να θίξει το κύρος τους, οι οποίες παραμένουν ισχυρές. Παρεμπιπτόντως ελέγχει το κύρος των διοικητικών πράξεων για να διαπιστώσει αν η δραστηριότητα της διοικήσεως επιτρέπει κατά νόμο (άρθρο 80 του Συντάγματος) την εκταμίευση του δημοσίου χρήματος. Εάν η διοικητική πράξη, εντούτοις, κριθεί νόμιμη με απόφαση διοικητικού ή πολιτικού δικαστηρίου, το κύρος της εν λόγω απόφασης, η οποία έχει περιβληθεί με δύναμη δεδicaσμένου, δεν το κρίνει το ΕΣ, διότι αυτό, κατά το Σύνταγμα, ανήκει στην αρμοδιότητα άλλων δικαστηρίων. Κατά τον Σ. Χριστονάκη⁸⁵, ο παρεμπιπτόν έλεγχος του ΕΣ αποτελεί αυτονόητη- δίχως την ανάγκη να προβλέπεται- ενέργεια του ΕΣ, αφού για να μπορέσει το τελευταίο να ελέγξει μια δαπάνη, πρέπει να είναι εφικτός και ο έλεγχος των προϋποθέσεων δημιουργίας της και της πορείας της νομιμότητάς της. Κατά το μέτρο, λοιπόν, της αναγκαιότητας, για τον τελικό έλεγχο που πρέπει να εκτελέσει το ΕΣ, θα πρέπει να ελέγξει παρεμπιπτόντως όλες τις πράξεις που προηγήθηκαν. Ο Ι. Καρατζάς⁸⁶, υπενθυμίζει ότι από τον Οργανισμό του ΕΣ προβλέπεται ο παρεμπιπτόν έλεγχος του κύρους των

⁸³ Καθηγητής της Δημόσιας Οικονομίας και Δημοσιονομικής Νομοθεσίας του ΑΠΘ

⁸⁴ Διατελέσας Πρόεδρος του ΕΣ (1989-1993)

⁸⁵ Γενικός Επίτροπος Επικρατείας στο ΕΣ

⁸⁶ Γενικός Επίτροπος Επικρατείας στο ΕΣ

διοικητικών πράξεων, που δημιουργούν μια δαπάνη, εκτός αν υπάρχει δεδικασμένο. Η Α. Τσαμπάση⁸⁷ ωστόσο, διατυπώνει τις επιφυλάξεις της, αφού, κατά τη γνώμη της, στις απώτερες ρίζες της επίδικης διαφοράς υπάρχει μια διοικητική πράξη, για την οποία ισχύει η αρχή της νομιμότητας και ως εκ τούτου, γεννώνται ερωτήματα ως προς το, μέχρι ποιου σημείου, είναι δυνατόν αυτή να αμφισβητείται, με την μέθοδο του παρεμπίπτοντος ελέγχου από το ΕΣ. Σ' αυτό το επιχείρημα, η θέση του Θεοχαρόπουλου είναι ότι, εν προκειμένω η αρχή της νομιμότητας δεν έχει ισχύ, καθότι στους λογαριασμούς των δημοσίων υπολόγων υπάρχει το «τεκμήριο της παρανομίας», γι' αυτό άλλωστε, κατά την άποψή του, η διοίκηση είναι υποχρεωμένη να τους στείλει στο ΕΣ και γι αυτό υπάρχουν και τα δύο στάδια δικαστικής δικαιοδοσίας.

Το βέβαιο, πάντως είναι, πως ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων από το ΕΣ δε μπορεί να επεκταθεί στον τομέα της σκοπιμότητας της δαπάνης και τούτο απορρέει από τη ρητή διάταξη του άρθρου 17 παρ. 5 του Οργανισμού του. (π.δ 774/1980) αλλά και λόγω της δικαστηριακής φύσης του. Με άλλα λόγια ο πραγματοποιούμενος από το ΕΣ έλεγχος αναφέρεται στο αριθμητικό και στο καθαρώς διαχειριστικό μέρος της δαπάνης, στη νόμιμη εξόφληση των τίτλων πληρωμής καθώς και στη νόμιμη απόδοση στους δικαιούχους των κρατήσεων που έγιναν υπέρ τρίτων⁸⁸. Ωστόσο, το ΕΣ δικαιούται να εφαρμόζει κατά την άσκηση του ελέγχου του τις γενικές αρχές του δημοσίου δικαίου, συναγόμενες από το Σύνταγμα και την εν γένει δημοσιονομική και διοικητική νομοθεσία⁸⁹. Τέτοιες αρχές που απορρέουν ιδίως από τη συνταγματική αρχή του κράτους δικαίου είναι οι αρχές της αναλογικότητας, της λειτουργικότητας, της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας των δημοσίων δαπανών, της διαφάνειας και ορθολογικότητας των δημοσίων λογαριασμών. Συναφής είναι η απόφαση 726/2012 της Ολομέλειας του ΕΣ που δε δέχτηκε ισχυρισμό των μελών της Επιτροπής Διαχείρισης του Λογαριασμού αξιοποίησεως κονδυλίων για ερευνητικά έργα Πανεπιστημίου που υπαγόρευε η τελευταία είναι η μόνη αρμόδια να κρίνει αν μια δραστηριότητα εμπίπτει στους σκοπούς της και ότι η απόφασή της συνιστά τεχνική κρίση, ενόψει της αυτοδιοίκησης των πανεπιστημίων. Επ' αυτού, το ΕΣ έκρινε ότι *“Η νομιμότητα των δαπανών τις οποίες διενεργούν οι υπόλογοι και οι κρίσεις που συναρτώνται μ' αυτήν*

⁸⁷ Ε. Τ. Αντιπρόεδρος ΣτΕ

⁸⁸ Νικ. Μπάρμπας, ό.π., σελ. 154

⁸⁹ Βλ. Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π., σελ. 481

και την στηρίζουν δεν συνιστούν σε καμία περίπτωση τεχνική κρίση αλλά αντίθετα, ελέγχονται από το ΕΣ κατά τον κατασταλτικό έλεγχο της οικείας διαχείρισης.....Ως εκ τούτου, η διαπίστωση του ερευνητικού ή μη χαρακτήρα μιας δαπάνης προκειμένου αυτή να καλυφθεί νόμιμα από τον Ειδικό Λογαριασμό Κονδυλίων Έρευνας του Πανεπιστημίου δεν συνιστά τεχνική κρίση αλλά αντίθετα έννοια ελεγχόμενη δικαστικά.” Από τα προεκτιθέντα, φαίνεται ότι στην εν λόγω κρίση του ΕΣ υποκρύπτεται ένας έλεγχος λειτουργικότητας της δαπάνης.....⁹⁰

3.2.2. Παραγραφή και συμψηφισμός του δικαιώματος καταλογισμού

Όσον αφορά στην παραγραφή το δικαίωμα του δημοσίου να καταλογίσει τους υπεύθυνους για το έλλειμμα, δημοσίους υπολόγους, αυτό, ελλείψει ειδικής δημοσιονομικής διάταξης, παραγράφεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 249 του ΑΚ, μετά την παρέλευση είκοσι ετών⁹¹.

Επιπλέον, θεωρείται ανεπίτρεπτος συμψηφισμός του καταλογιστέου ποσού με τυχόν οφειλόμενη στον υπόχρεο, κατά τις διατάξεις του αδικαιολόγητου πλουτισμού από το λήπτη των υπηρεσιών του οργανισμού⁹² και αυτό δικαιολογείται από τον κυρωτικό χαρακτήρα του καταλογισμού για παράβαση των όποιων διατάξεων προβλέπονται κατά περίπτωση.

3.3. Η διαδικασία του δικαστικού κατασταλτικού ελέγχου

3.3.1. Ο έλεγχος των λογαριασμών

Ο κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών από το ΕΣ αποτελεί τον τακτικό κατασταλτικό έλεγχο αυτών, σε σύγκριση με τον προεκτιθέντα έκτακτο έλεγχο της δημοσιονομικής διοίκησης.

Όπως ελέχθη και παραπάνω, οι δημόσιοι υπόλογοι είναι υποχρεωμένοι να λογοδοτούν για τη διαχείρισή των λογαριασμών τους στο ΕΣ, σύμφωνα με το άρθρο 150 του π.δ 1225/1981⁹³. Ο τύπος της λογοδοσίας και τα επισυναπτόμενα δικαιολογητικά καθορίζονται με απόφαση της Ολομέλειας του ΕΣ. Η μη υποβολή

⁹⁰ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π, σελ 466, «Η ελληνική εμπειρία εκλαμβάνει τον έλεγχο της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης ως προέκταση της αρχής της νομιμότητας. Παλαιότερα, είχε υποστηριχθεί ότι το ΕΣ εξετάζοντας την έννοια της λειτουργικότητας μιας δαπάνης, που αποτελεί νομολογιακή κατασκευή, προσεγγίζει τον έλεγχο της οικονομίας και της αποτελεσματικότητας της δημόσιας δαπάνης.»

⁹¹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1387/1980 και 750/1991

⁹² Βλ. Ελ. Σ. Ι 1630/1992

⁹³ Βλ. και ανωτέρω σελ. 14 επ.

λογοδοσίας από τον δημόσιο υπόλογο επισύρει συνέπειες γι' αυτόν οι οποίες κυμαίνονται από την επιβολή χρηματικής ποινής σ' αυτόν, έως και τον καταλογισμό του με το συνολικό ύψος της διαχείρισής του, για την οποία δεν αποδόθηκε λογαριασμός, στην περίπτωση που εμμένει στη μη υποβολή λογοδοσίας.⁹⁴ Το ΕΣ δύναται πάντως, με δική του πρωτοβουλία, να ζητά από τις διοικητικές αρχές κάθε στοιχείο μη τεθέν αυτεπαγγέλτως απ' αυτές, υπόψη του και το οποίο κρίνεται αναγκαίο για την εκπλήρωση της αποστολής του⁹⁵.

Αρμόδιο όργανο για τον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων είναι κατ' αρχήν, το Κλιμάκιο του ΕΣ⁹⁶, το οποίο αποτελείται από δικαστικούς λειτουργούς του ΕΣ, δηλαδή έναν Σύμβουλο ως Πρόεδρο του Κλιμακίου και δύο Παρέδρους ως μέλη. Στη διάσκεψη παραβρίσκεται και ο Γραμματέας του Κλιμακίου ο οποίος τηρεί τα πρακτικά. Ακόμη, από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 22 παρ. 2 του π.δ 774/1980 και των άρθρων 1παρ. 1, 3 παρ. 1 και 285 του νόμου 3852/2010 συνάγεται ότι οι Περιφερειακές Υπηρεσίες Επιτρόπου του ΕΣ είναι αρμόδιες για την άσκηση πλήρους κατασταλτικού ελέγχου στους απολογισμούς των ΝΠΔΔ τα οποία εδρεύουν σε κάθε Περιφερειακή Ενότητα της χώρας και έχουν δημοσιονομική αυτοτέλεια.

Μετά την υποβολή των δικαιολογητικών στο ΕΣ ξεκινά ο έλεγχος. Αν κατά τον έλεγχο των λογαριασμών προκύψουν αμφιβολίες ή διαπιστωθούν ελλείμματα, όσον αφορά στη νομιμότητα και κανονικότητα της δαπάνης, ο αρμόδιος Επίτροπος του ΕΣ συντάσσει έκθεση, η οποία στην ελεγκτική ορολογία καλείται «Φύλλο Μεταβολών και Ελλείψεων», που κοινοποιείται στους ελεγχόμενους υπολόγους και με το οποίο οι τελευταίοι καλούνται να παράσχουν τις αναγκαίες πληροφορίες, να επιφέρουν στους λογαριασμούς και τα βιβλία τις προτεινόμενες διορθώσεις και να αναπληρώσουν τις ελλείψεις που διαπιστώθηκαν από τον έλεγχο. Η προθεσμία συμμόρφωσης που τάσσεται στον ελεγχόμενο δε μπορεί να ξεπερνά τις 15 ημέρες, μπορεί ωστόσο να παραταθεί για εύλογο χρόνο⁹⁷.

Αν παρέλθει το ταχθέν χρονικό διάστημα και ο ελεγχόμενος υπόλογος δε συμμορφωθεί προς τις υποδείξεις του Επιτρόπου του ΕΣ ή οι παρεχόμενες απ' αυτόν πληροφορίες και εξηγήσεις θεωρηθούν ανεπαρκείς, η διαφορά παραπέμπεται να

⁹⁴ Βλ. άρθρο 152 π.δ 1225 /1981

⁹⁵ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. πρακτικά 27^{ης} Νοεμβ. 1996

⁹⁶ Βλ. άρθρο 22 παρ. 1 π.δ 774/1980, όπως ισχύει μετά το άρ. 9 παρ.9 του Ν. 1160/1981

⁹⁷ Άρθρα 151 και 154 π.δ 1225/1981

κριθεί από το αρμόδιο Κλιμάκιο του ΕΣ, οπότε και εκκινεί το δικαστικό στάδιο επίλυσης της σχετικής διαφοράς.

3.3.2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του υπολόγου

Το Φ.Μ.Ε, σύμφωνα με την απόφαση 2107/2007 του VII Τμήματος του ΕΣ δεν αποτελεί εκτελεστή διοικητική πράξη άλλα έγγραφο, το οποίο εκδίδεται για την άσκηση από το δικαιούμενο του δικαιώματος της ακρόασης πριν την έκδοση σε βάρος του τυχόν καταλογιστικής πράξης, η οποία είναι η μόνη που έχει εκτελεστότητα και ως τέτοια προσβάλλεται παραδεκτά με έφεση και συνεπώς είναι απαράδεκτη η άσκηση έφεσης κατ' αυτού⁹⁸. Κατά πάγια νομολογία του ΕΣ, η κοινοποίηση του Φ.Μ.Ε ισοδυναμεί με τη συνταγματικώς απαιτούμενη κλήση του υπολόγου προς διατύπωση των απόψεών του πριν την επιβολή εις βάρος του καταλογισμού. Γι' αυτό η απόφαση 70/2002 του VII Τμήματος του ΕΣ έκανε δεκτή έφεση μέλους δημοτικού συμβουλίου και ακύρωσε πράξη καταλογισμού Κλιμακίου του ΕΣ, ως νομικά πλημμελή, εκδοθείσα κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, με την οποία ο εκκαλών που διετέλεσε μέλος του δημοτικού συμβουλίου του Δήμου Μύρινας Δήμου, καταλογίστηκε εις ολόκληρον μετά του Δημάρχου και άλλων μελών του ως άνω συμβουλίου, με το ποσό των 14.160.000 δραχμών, δίχως να του έχει κοινοποιηθεί το Φ.Μ.Ε ώστε να μπορεί να προβάλλει τις αντιρρήσεις του. Η σημασία που αποδίδει το ΕΣ στην τήρηση του τύπου της προηγούμενης ακρόασης καθίσταται ακόμη πιο έκδηλη στην περίπτωση του διοικητικού κατασταλτικού ελέγχου, δηλαδή αυτού που ασκείται από τους Οικονομικούς Επιθεωρητές και διατάκτες. Όπως προαναφέρθηκε, το άρθρο 52 παρ. 2 του νόμου 2362/1995 ορίζει ότι εφόσον τα ανωτέρω διοικητικά όργανα διαπιστώσουν έλλειμμα στη διαχείριση, ο υπόλογος οφείλει να το αναπληρώσει μέσα σε 48 ώρες, διαφορετικά.....απομακρύνεται από τη διαχείριση αμέσως και καταλογίζεται με το ποσό του ελλείμματος. Η νομολογία του ΕΣ λοιπόν προσφεύγει στο άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος για να «χορηγήσει» στον υπόλογο το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης. Έτσι με την απόφαση 2325/2012 της Ολομέλειας του ΕΣ κρίθηκε σχετικά μ αυτό ότι: «Η πρόσκληση για την άσκηση του ανωτέρω ατομικού δικαιώματος δεν απαιτείται να περιβληθεί ορισμένο πανηγυρικό τύπο. Αρκεί η με κάθε δυνατό τρόπο παραχώρηση στον ενδιαφερόμενο της ευχέρειας να αμυνθεί, επί των διαπιστώσεων και πορισμάτων του διοικητικού οργάνου και να

⁹⁸ http://www.eetaa.gr:8080/nomothesia/nomologia/show_nomologia.jsp?thema_code=18&offset=6

προβάλλει τις απόψεις και ισχυρισμούς του. Συνεπώς, όταν πρόκειται για την έκδοση καταλογιστικής πράξεως, πληρούται ο τύπος της προηγούμενης ακρόασεως όταν ο διοικούμενος προ της εκδόσεως της, καλείται, στο πλαίσιο των ρυθμίσεων του άρθρου 56 παρ. 2 του Δημοσίου Λογιστικού (ν. 2362/1995), να αναπληρώσει το συγκεκριμένο έλλειμμα, οπότε μπορεί να λάβει γνώση όλων των εγγράφων του φακέλου και να προβάλλει εξαντλητικά τις απόψεις του τόσο για την ύπαρξη όσο και για το ύψος του ελλείμματος, καθώς και για οποιοδήποτε άλλο κρίσιμο έγγραφο ή διαπίστωση, στην οποία έχει καταλήξει ο Επιθεωρητής.»

Περαιτέρω, με την απόφαση 1456/2008 το ΕΣ κατέληξε στο ότι «Αρκεί η, με κάθε τρόπο, παραχώρηση στον ενδιαφερόμενο της ευχέρειας να εκθέσει τις απόψεις ή αντιρρήσεις του. Τούτο συμβαίνει όχι μόνο όταν ο υπόλογος ή ο συνευθυνόμενος εξετάζεται από τον επιθεωρητή αναφορικά με την ευθύνη του στο έλλειμμα της διαχείρισής του, αλλά και όταν καλείται, πριν από την έκδοση της καταλογιστικής απόφασης να αναπληρώσει το συγκεκριμένο έλλειμμα. Εξάλλου, η μη γνώση όλων των στοιχείων του φακέλου, σε περίπτωση που προηγήθηκε διοικητική έρευνα κατά την οποία αποδίδεται άμεσα στον υπάλληλο η ευθύνη για την ύπαρξη ελλείμματος, δεν επάγεται χωρίς άλλο την ακυρότητα της καταλογιστικής απόφασης, όταν τα στοιχεία αυτά αφορούν σε αντικειμενικά δεδομένα που διαμορφώνουν το ύψος του ελλείμματος, για τα οποία η ακρόαση του ενδιαφερομένου δεν θα ασκούσε επίδραση στη διαμόρφωση της σχετικής κρίσης του διοικητικού οργάνου.» Στην προκειμένη, υπόθεση, δέχεται η Ολομέλεια του ΕΣ, «ο αναιρεσείων δεν στερήθηκε του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, καθόσον πριν από την έκδοση της καταλογιστικής απόφασης αφενός εξετάστηκε από την επιθεωρήτρια και εξέθεσε τις απόψεις του και αφετέρου κλήθηκε από την ίδια επιθεωρήτρια να αποκαταστήσει το έλλειμμα. Περαιτέρω, έκρινε ότι «αλυσιτελώς προβάλλεται από τον εκκαλούντα ο ειδικότερος ισχυρισμός ότι δεν είχε πρόσβαση σε όλα τα στοιχεία του φακέλου και συγκεκριμένα στις συνταχθείσες για τον προσδιορισμό του ελλείμματος καταστάσεις από την υπάλληλο της ΔΟΥ καθόσον αυτό προσδιορίζεται με αντικειμενικά δεδομένα (τις οικείες νομοθετικές διατάξεις που καθορίζουν τις αποδοχές των υπαλλήλων και τα ατομικά μισθολογικά στοιχεία που τηρούνται στην υπηρεσία), τα οποία δεν συναρτώνται προς την υποκειμενική συμπεριφορά του εκκαλούντος, ώστε η προηγούμενη ακρόασή του να μπορεί να επιδράσει ή να επηρεάσει οπωσδήποτε την κρίση της διοίκησης ως προς το ύψος του καταλογισθέντος ποσού».

Η νομολογία έχει κάνει δεκτό, επίσης, ότι υποχρέωση της Διοίκησης να παραχωρήσει στον υπόλογο την ευχέρεια προηγούμενης ακρόασής του, πριν την έκδοση της δυσμενούς γι' αυτόν διοικητικής πράξης του καταλογισμού υφίσταται και για κάθε άλλο προς καταλογισμό πρόσωπο αλληλεγγύως με το υπόλογο ευθυνόμενο, ήτοι *de facto* υπόλογο, συνευθυνόμενο καθώς και αχρεωστήτως λαβόντα⁹⁹. Περαιτέρω, η ίδια απόφαση του Τμήματος κατέληξε στο ότι «ο ουσιώδης διαδικαστικός τύπος της προηγούμενης ακρόασης παραβιάζεται και στην περίπτωση που κατά το χρόνο κλήσης του προς καταλογισμό προσώπου να αναπληρώσει το αποδιδόμενο σ' αυτό έλλειμμα, δεν έχει εξαχθεί το τελικό αποτέλεσμα του ελέγχου και δεν έχει συνταχθεί η πορισματική έκθεση, στην οποία αναφέρονται αναλυτικά τα ευρήματα του διαχειριστικού ελέγχου. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο της κλήσης για αναπλήρωση του ελλείμματος δεν έχουν τεθεί υπόψη του ανωτέρω όλα τα κρίσιμα στοιχεία υποχρεούται η Διοίκηση, αν αυτά ζητηθούν, αφενός μεν να τα χορηγήσει και αφετέρου να παράσχει εύλογο χρόνο, ούτως ώστε, αφού ενημερωθεί πλήρως ο ενδιαφερόμενος, να αναπτύξει τις απόψεις του αναφορικά με το αποδιδόμενο σ' αυτόν έλλειμμα. Αν η Διοίκηση παραβιάσει την ως άνω υποχρέωση και προβεί στην έκδοση της καταλογιστικής απόφασης πριν ενημερωθεί ο υπόλογος σύμφωνα προς τα ανωτέρω και παρασχεθεί σ' αυτόν πραγματική δυνατότητα άμυνας, τότε η εκδοθείσα καταλογιστική απόφαση είναι ακυρωτέα.

Η εν λόγω πλημμέλεια δεν θεραπεύεται από το γεγονός ότι πριν την έκδοση της καταλογιστικής απόφασης προσκλήθηκαν οι εκκαλούντες, με πρόσκληση του Οικονομικού Επιθεωρητή, να προβάλουν τις αντιρρήσεις τους επί των αποτελεσμάτων του ελέγχου, εφόσον κατά το χρόνο αυτό δεν είχε οριστικοποιηθεί η σχετική ελεγκτική διαδικασία και δεν είχε εξαχθεί το τελικό αποτέλεσμα του ελέγχου ούτε βεβαίως μπορούσαν να έχουν στη διάθεσή τους την πορισματική έκθεση ή οποιοδήποτε άλλο κρίσιμο στοιχείο, ώστε να τους παρασχεθεί η ουσιαστική δυνατότητα να εκφράσουν μέσα σε εύλογη προθεσμία αποτελεσματικά τις απόψεις και αντιρρήσεις τους ως προς την αποδοθείσα σε αυτούς διαχειριστική ευθύνη και να υπερασπιστούν λυσιτελώς τους εαυτούς τους.»

⁹⁹ Βλ. Ελ. Σ. VII 1310/2010

3.3.3. Το δικαστικό στάδιο επίλυσης της διαφοράς

Μετά την παραπάνω επεξεργασία των λογαριασμών από τους ελεγκτές του ΕΣ, υποβάλλεται από την αρμόδια υπηρεσία έκθεση επί του οικείου λογαριασμού στον Πρόεδρο του αρμόδιου Κλιμακίου του ΕΣ. Ο Πρόεδρος του Κλιμακίου, στη συνέχεια, ορίζει από τα μέλη, έναν εισηγητή και παραπέμπει τη σχετική έκθεση για συζήτηση¹⁰⁰.

Το Κλιμάκιο, μετά από διαλογική συζήτηση κάθε υπόθεσης και έχοντας υπόψη του την οικεία έκθεση της αρμόδιας υπηρεσίας (διεύθυνσης) καθώς και τη σχετική εισήγηση του εισηγητή δικαστή επί του δικαζόμενου λογαριασμού, αποφαινεται με απόλυτη πλειοψηφία εκδίδοντας δικαστική πράξη, με την οποία είτε θεωρεί ότι ο λογαριασμός καλώς έχει εφόσον διαπιστώσει την πληρότητα και την ορθότητα αυτού, είτε καταλογίζει σε βάρος του υπολόγου το τυχόν έλλειμμα με τις νόμιμες προσauξήσεις ή το έλλειμμα που δημιουργήθηκε από την παράλειψη εισπράξεως ή βεβαιώνει το τυχόν πλεόνασμα σε πίστωση του υπολόγου.

Προκειμένου να είναι νόμιμα θεμελιωμένη η απόφαση του Κλιμακίου περί υπάρξεως ελλείμματος θα πρέπει να διαπιστωθεί και μάλιστα αδιαμφισβήτητα η έλλειψη περιουσιακού στοιχείου του κράτους και να μην υπάρχουν αμφιβολίες ή υπόνοιες.¹⁰¹

3.4. Η αιτιολογία της καταλογιστικής πράξης

Στο άρθρο 12 παρ. 1 του ν.δ 1264/1942 διαλαμβάνεται ότι σε περίπτωση που οι επιθεωρητές διαπιστώσουν έλλειμμα χρημάτων, αξιών ή υλικών σε δημόσια διαχείριση *«προβαίνουν εις την έκδοσιν ητιολογημένης καταλογιστικής αποφάσεως κατά του υπολόγου και των τυχόν αλληλεγγύως μετ' αυτού συνευθυνόμενων, εάν η εξακριβωθείσα έλλειψις δεν ήθελεν αναπληρωθεί...»*. Από τη διάταξη αυτή, συνδυαζόμενη με τη διάταξη του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 *«Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και άλλες διατάξεις»*, συνάγεται, μεταξύ άλλων, ότι η ατομική διοικητική πράξη καταλογισμού, ως εκ του νόμου αιτιολογητέα, πρέπει να περιλαμβάνει στο σώμα της έστω και συνοπτικά, την αναγκαία ιστορική και νομική αιτία που δικαιολογεί την υφιστάμενη δημοσιονομική ενοχή, χωρίς πάντως να απαιτείται η παράθεση, υπό το σχήμα του δικανικού συλλογισμού, των πραγματικών και νομικών όρων του επιβληθέντος καταλογισμού.

¹⁰⁰ Άρθρο 154 π.δ 1225/1981 και 13 παρ. 2 και 159 π.δ 1225/1981

¹⁰¹ Νικ. Μπάρμπας, ό.π., σελ. 159

Περαιτέρω, στο άρθρο 56 του ν. 2362/1995 ορίζεται ότι «... 2. 3. Το έλλειμμα που παρουσιάζουν οι δημόσιοι υπόλογοι ... καταλογίζεται με ειδικά αιτιολογημένη απόφαση από τους διαπιστώνσαντες αυτό οικείους διατάκτες και επιθεωρητές ...».

Ειδικότερα, η νομολογία του ΕΣ έχει κρίνει ότι για τη νόμιμη αιτιολογία της ως άνω πράξης, πρέπει (και αρκεί) να εκτίθενται στο σώμα αυτής τα πραγματικά περιστατικά, τα οποία θεμελιώνουν την αξίωση του δικαιούχου κατά του υπόχρεου, δηλαδή τα στοιχεία εκείνα που δικαιολογούν την ιδιότητα του υπόχρεου ως δημοσίου υπολόγου ή συνευθυνόμενου, το έλλειμμα και τον τρόπο που προέκυψε, το χρόνο δημιουργίας του και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η αιτιώδης συνάφεια μεταξύ της ανάμειξης του συνευθυνομένου στη διαχείριση και της δημιουργίας του ελλείμματος, καθώς και τα στοιχεία που θεμελιώνουν το ύψος του καταλογιζομένου ποσού με τις τυχόν νόμιμες προσauξήσεις¹⁰².

Περαιτέρω, στην απόφαση 946/2010 του VII Τμήματος του ΕΣ αναφέρεται ότι «Για να είναι αιτιολογημένη η καταλογιστική απόφαση απαιτείται να αναφέρονται στο σώμα της, έστω και συνοπτικά, τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά που διαπιστώθηκαν από το αρμόδιο όργανο, τοπικά και χρονικά προσδιοριζόμενα, τα οποία, συμπληρούμενα και από τα στοιχεία του φακέλου, δικαιολογούν, κατά το νόμο, τον καταλογισμό.»

Διευκρινίζοντας τα παραπάνω αναφερθέντα, όταν η αιτιολογία επιβάλλεται από νομική διάταξη τότε αυτή πρέπει υποχρεωτικά, έστω και συνοπτικά, να περιέχεται στο σώμα της πράξεως, αν ωστόσο αυτή δεν επιβάλλεται εκ του νόμου, αλλά από τη φύση της πράξεως κατά γενικό κανόνα, τότε δεν είναι ανάγκη να περιέχεται στο σώμα της πράξης αλλά μπορεί να προκύπτει και από το φάκελο της υποθέσεως.

Να σημειωθεί ότι η έλλειψη πλήρους, σαφούς και κατά νόμο ειδικής αιτιολογίας της καταλογιστικής πράξης αποτελεί λόγο αναίρεσης της αυτής που μπορεί να προβληθεί από τον καταλογισθέντα.

¹⁰² Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1396/2000, 1456/2008, 1894/2009 και 2325/2012

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4. Η ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΥΠΟΛΟΓΟΥ ΓΙΑ ΤΟ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΟ ΕΛΛΕΙΜΜΑ

4.1. Καθορισμός της έννοιας του διαχειριστικού ελλείμματος

Για τη διερεύνηση της ευθύνης του υπολόγου για το έλλειμμα στη διαχείριση του, σκόπιμο είναι να αναζητηθεί αρχικά η έννοια του ελλείμματος.

Σύμφωνα με τα σκεπτικό της απόφασης 724/2012 της Ολομέλειας του ΕΣ «Ως έλλειμμα¹⁰³ νοείται κάθε επί έλαττον αδικαιολόγητη διαφορά που διαπιστώνεται μεταξύ της ποσότητας των χρημάτων που έπρεπε να υπάρχει σε μια δεδομένη στιγμή, σύμφωνα με τους τηρούμενους λογαριασμούς και με βάση νόμιμα διαχειριστικά στοιχεία, και εκείνης που πράγματι υπάρχει, καθώς και κάθε «ανοικείος» πληρωμή¹⁰⁴.....»

Επιπλέον στο σκεπτικό της ίδιας απόφασης αναφέρεται ότι «Έλλειμμα αποτελεί και κάθε πληρωμή που βασίζεται σε μη νόμιμο τίτλο, δηλαδή σε τίτλο πληρωμής του οποίου είτε τα εξωτερικά γνωρίσματα δεν είναι πλήρη (π.χ έλλειψη υπογραφής του αρμόδιου οργάνου), είτε τα δικαιολογητικά στα οποία στηρίζεται αποδειχθούν πλαστά ή βεβαιώνουν ως πραγματικά γεγονότα αναληθή¹⁰⁵. Διαχειριστικά στοιχεία, επομένως, που δεν στηρίζονται σε πλήρη και νόμιμα δικαιολογητικά δεν συνιστούν νόμιμη διαχείριση με συνέπεια να μη λαμβάνονται υπόψη οι ποσότητες χρημάτων που αντιπροσωπεύουν, οι οποίες ως εκ τούτου αποτελούν έλλειμμα».

Περαιτέρω, η απόφαση του ΕΣ Ι 1591/1985 συμπλήρωσε τον ανωτέρω ορισμό του ελλείμματος, εντάσσοντας σ' αυτόν και την παράλειψη νομίμως οφειλόμενων εσόδων καθώς και την αποστέρηση από το Δημόσιο χρημάτων, αξιών ή υλικού, οφειλόμενη σε υπαίτια συμπεριφορά του υπολόγου, συνδεδεμένη με τα απορρέοντα από την ιδιότητά του καθήκοντα και υποχρεώσεις.

Επιπλέον, ο υπόλογος από χρηματικό ένταλμα προπληρωμής υποχρεούται να διαθέσει το χρηματικό ποσό που του προκαταβάλλεται για τον σκοπό για τον οποίο εκδόθηκε το ένταλμα, αποδίδοντας λογαριασμό μέσα στην οριζόμενη προς τούτο προθεσμία. Τυχόν διενεργούμενες από αυτόν πληρωμές άσχετες προς τον εν λόγω σκοπό είναι παράνομες και συνιστούν έλλειμμα στη διαχείρισή του. Έλλειμμα συνιστούν και οι δαπάνες που εμπίπτουν μεν στο σκοπό για τον οποίο εκδόθηκε το

¹⁰³ Σχετικός ορισμός υπάρχει και στην απόφαση Ελ. Σ. Ι 1447/2000

¹⁰⁴ Βλ. και ανωτέρω σελ. 28 επ.

¹⁰⁵ Βλ. επίσης Ελ. Σ. Ολομ. 750/1991 και 868/1990

χρηματικό ένταλμα προπληρωμής, ωστόσο διενεργήθηκαν μετά τη λήξη της προθεσμίας που είχε ταχθεί προς απόδοση λογαριασμού ή πριν την ημερομηνία εκδόσεως του χρηματικού εντάλματος προπληρωμής ή δεν στηρίζονται στα κατά νόμο οριζόμενα δικαιολογητικά.¹⁰⁶

4.2. Το στοιχείο της υπαιτιότητας του δημοσίου υπολόγου

Κατά τον έλεγχο της ευταξίας του λογαριασμού από το ΕΣ κρίνεται η προσωπική συμπεριφορά του υπολόγου, εκλαμβάνοντας με ιδιαίτερη βαρύτητα την έννοια της ευθύνης αυτής. Το ίδιο ευρύ πλαίσιο ευθύνης έχουν και οι de facto υπόλογοι καθώς και οι συνευθυνόμενοι μαζί με τον δημόσιο υπόλογο¹⁰⁷.

Έτσι, ο δημόσιος υπόλογος δεν ευθύνεται μόνο για δόλο ή βαριά αμέλεια αλλά και για ελαφρά αμέλεια για τη δημιουργία του ελλείμματος κατά την απόδοση των λογαριασμών του. Για κάθε διαπιστούμενο χρηματικό έλλειμμα, ο υπόλογος ευθύνεται κατ' αρχήν, και για ελαφρά αμέλεια, η οποία μάλιστα τεκμαίρεται (νόθος αντικειμενική ευθύνη) απαλλάσσεται δε μόνον αν ο ίδιος επικαλεστεί και αποδείξει ότι καμία απολύτως υπαιτιότητα, ως προς την επέλευση του ελλείμματος, δεν τον βαρύνει, ότι δηλαδή συντρέχουν λόγοι που αίρουν την ευθύνη του¹⁰⁸.

Προσδιορίζοντας την έννοια της βαριάς αμέλειας, η νομολογία του ΕΣ καταλήγει ότι αυτή συντρέχει στο πρόσωπο του υπολόγου, στην περίπτωση που δεν καταβάλλεται η απαιτούμενη, όχι μόνο στις συναλλαγές αντικειμενικά και αφηρημένα, επιμέλεια του μέσου συνετού και ευσυνείδητου ανθρώπου, αλλά ούτε και η στοιχειώδης επιμέλεια του κοινού και συνηθισμένου, ικανού προς δικαιοπραξία φυσικού προσώπου, την οποία αξιώνει ο νόμος από όλους τους ανθρώπους, όταν κινούνται μέσα στον κύκλο της επαγγελματικής και κοινωνικής τους δραστηριότητας, με αποτέλεσμα η αμελής συμπεριφορά να εμφανίζεται ως σοβαρή και ασυνήθιστη¹⁰⁹.

Όσον αφορά στον προσδιορισμό της έννοιας της ελαφράς αμέλειας, το ΕΣ έχει διατυπώσει τη θέση ότι αυτή υφίσταται όταν δεν καταβάλλεται η απαιτούμενη, από το νόμο ή τους σχετικούς κανονισμούς ή η αποκτώμενη από τη συνήθη εκτέλεση των υπηρεσιακών καθηκόντων του ζημιώσαντος, στοιχειώδη επιμέλεια του μέσου, συνετού και ευσυνείδητου κοινού ικανού προς δικαιοπραξία φυσικού προσώπου, κινούμενου μέσα στο συγκεκριμένο κύκλο της επαγγελματικής και κοινωνικής αυτού

¹⁰⁶ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1084/1997 και 253/1998

¹⁰⁷ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1084/1997, 439/2012 και Ελ. Σ. Ι 1447/2000, 1502/2004

¹⁰⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1244/1997 και 454/2008

¹⁰⁹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 724/2012

δραστηριότητας¹¹⁰. Συνεπώς, μέτρο κρίσης για την απόδειξη της έλλειψης της υπαιτιότητας του υπολόγου αποτελεί η συμπεριφορά που επιδεικνύει ο μέσος συνετός άνθρωπος του κύκλου του (αντικειμενική επιμέλεια) και όχι η συνήθης ατομική του συμπεριφορά.

Να σημειωθεί ότι η ελαφρά αμέλεια αποτελεί αόριστη νομική έννοια, η εξειδίκευση της οποίας γίνεται από το δικαστή ουσίας μέσω των διδαγμάτων κοινής πείρας. Εξάλλου, η εξειδίκευση αυτής γίνεται όχι με βάση γενικά κοινωνικά κριτήρια αλλά με βάση κριτήρια που αρμόζουν και δεδομένα που ανήκουν στη συγκεκριμένη ομάδα, στην οποία υπάγεται ο, κάθε φορά, κρινόμενος υπόλογος¹¹¹.

Η δημιουργία του ελλείμματος δε μπορεί να αποδοθεί σε ανωτέρα βία ή άλλο γεγονός, για το οποίο δεν υπείχε προσωπική ευθύνη ο υπόλογος, όταν διαπιστώνεται σε βάρος του υπολόγου έλλειψη της οφειλόμενης επιμέλειας ή της απαιτούμενης ικανότητας προς διαχείριση¹¹².

Όμως, αίρεται η ευθύνη του υπολόγου όταν διαπιστώνεται καλή πίστη ως προς την εξυπηρέτηση των πραγματικών συμφερόντων του Δημοσίου και όταν τελικώς αποδειχθεί ότι το δημόσιο χρήμα διατέθηκε τακτικώς¹¹³.

Σε περίπτωση, δε που η υπαιτιότητα του υπολόγου, φτάνει έως το βαθμό της βαρειάς αμέλειας ή του δόλου, καταλογίζονται σε βάρος αυτού, πέραν του ποσού του ελλείμματος, και οι εκάστοτε οριζόμενες από τις διατάξεις περί είσπραξης δημοσίων εσόδων προσαυξήσεις, απαλλάσσεται δε αυτός σε περίπτωση που το έλλειμμα οφείλεται σε ελαφρά αμέλειά του, γεγονός που ενεργεί υποκειμενικώς, ήτοι στο πρόσωπο αυτού του οποίου συντρέχει, αφήνοντας ανεπηρέαστη την περαιτέρω εξέλιξη της υποχρέωσης τυχόν λοιπών προσώπων.

Με βάση τα ανωτέρω η Ολομέλεια του ΕΣ αναίρεσε απόφαση Τμήματος με το σκεπτικό ότι *«Δεδομένης της ιδιότητας του αναιρεσείοντος ως κληρικού- ταμιά του Μητροπολιτικού Ταμείου, ιερουργούντος στην περιφέρεια της Ιεράς Μητροπόλεως, λόγω της ιδιαίτερης πνευματικής σχέσης που τον συνέδεε με τον οικείο Μητροπολίτη και του δικαιολογημένου σεβασμού στο πρόσωπό του, η όλη διαχειριστική διαδικασία*

¹¹⁰ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 724/2012 και 753/2010

¹¹¹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 724/2012 και 753/2010

¹¹² Ιδίως όταν τον διακρίνει μεγάλη προχειρότητα στην εργασία του, σε βαθμό που να μην τηρεί το ημερολόγιο ταμείου, όπου καταχωρούνται οι καθημερινές συναλλαγές ή όταν από απροσεξία του καταβάλλει σε προμηθευτές ποσά μεγαλύτερα από τα δικαιολογούμενα, τα οποία επιστρέφουν οι ίδιοι αυτοβούλως (Ελ. Σ. Ολομ. 1257/1996)

¹¹³ Βλ. Ελ. Σ. Ι 1300/1972, η οποία απήλλαξε από την ευθύνη του δημόσιο υπόλογο, γιατί η ανάληψη ποσού εγένετο για να αποφευχθεί ο κίνδυνος απώλειας τούτου δια την Κοινότητα Πόρων και τελικώς αυτό διετέθη για την εκτέλεση προγραμματισθέντος κοινοτικού έργου.

κινούταν ουσιαστικά κατόπιν εντολών του τελευταίου και κατά συνέπεια, το Τμήμα έσφαλε, όσον αφορά στην κρίση του ότι στο πρόσωπο του αναιρεσείοντος συνέτρεξε τουλάχιστον βαρεία αμέλεια, εφόσον εσφαλμένα υπήγαγε τα γενόμενα δεκτά από αυτό πραγματικά περιστατικά στην αόριστη νομική έννοια της βαρείας αμέλειας, αντί της ελαφράς αμέλειας.....».

Για τον περιορισμό της ευθύνης του υπολόγου, ο τελευταίος πρέπει να επικαλεσθεί και να αποδείξει ειδικά ότι κατά τον χειρισμό των δικών του υποθέσεων, χωρίς να επιδεικνύει ελαφρά αμέλεια, είναι αμελέστερος από το μέσο συνετό άνθρωπο (ευθύνη για συγκεκριμένη ελαφρά αμέλεια). Αν δεν επικαλεστεί κάτι τέτοιο, αποδεχόμενος ότι και στις δικές του υποθέσεις επιδεικνύει τη συμπεριφορά του μέσου λογικού ανθρώπου, ευθύνεται με μέτρο την αφηρημένη ελαφρά αμέλεια¹¹⁴.

Κατά τη νομολογία του ΕΣ, η ύπαρξη ή όχι υπαιτιότητας του δημοσίου υπολόγου λαμβάνεται υπόψη και για τον συμψηφισμό ελλειμμάτων και πλεονασμάτων όμοιων ή παραπλήσιων ειδών, που προκύπτουν στην υπόλογη διαχείριση, εφόσον αυτός επιτρέπεται μόνο επί εσφαλμένης εγγραφής ή λογιστικού λάθους και όχι σε περίπτωση αμέλειας του υπολόγου¹¹⁵.

Στην περίπτωση τώρα, του αρ. 43 του π.δ 774/1980, το ΕΣ ενεργώντας είτε αυτεπάγγελα είτε μετά από αίτηση του δημοσίου υπολόγου, είτε, τέλος, κατά τον έλεγχο των ετήσιων λογαριασμών, αποφαινεται δια του αρμοδίου Κλιμακίου, για την απαλλαγή από την ευθύνη των δημοσίων υπολόγων που λογοδοτούν ενώπιόν του για κάθε απώλεια, έλλειψη ή φθορά χρημάτων, υλικού και δικαιολογητικών καθώς και πάσης φύσεως παραστατικών, ως φυσικό αποτέλεσμα εξωγενών παραγόντων με ίδια ενότητα, που σχετίζονται με την επιμέλεια διαφύλαξης της ακεραιότητας του υλικού κλπ. ο δημόσιος υπόλογος που ζητά την απαλλαγή του, υποχρεούται να αποδείξει μόνο ότι δεν τον βαρύνει υπαιτιότητα «εφ' όσον έχει συμμορφωθεί πλήρως προς τα κεκανονισμένα και επιδείξει την εν τοις ιδίοις επιμέλειαν».

4.3. Ο αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ της συμπεριφοράς του υπολόγου και του δημιουργηθέντος ελλείμματος

Στην περίπτωση του καταλογισμού του δημιουργηθέντος ελλείμματος στη διαχείριση χρημάτων κ.λ.π εις βάρος του υπολόγου, για τη νόμιμη θεμελίωσή του, θα πρέπει να υφίσταται αιτιώδης σύνδεσμος μεταξύ των παραλείψεών αυτού να λάβει τα

¹¹⁴ Βλ. Νικ. Αλ. Μηλιώνης, ό.π, σελ. 419,

¹¹⁵ Βλ. Ελ. Σ. Ι 1630/1992

απαραίτητα μέτρα ασφαλείας και του επελθόντος ζημιογόνου αποτελέσματος που συνίσταται στη δημιουργία του ελλείμματος.

Ως εκ τούτου, πρέπει να τεθεί υπό κρίση, αν οι αποδιδόμενες στον υπόλογο παραλείψεις ήταν ικανές, κατά τη συνήθη πορεία των πραγμάτων και την κοινή πείρα, να επιφέρουν το ζημιογόνο αποτέλεσμα, ανεξάρτητα από τον τρόπο που μπορούσε να το προβλέψει γενικώς ο ίδιος ή ο επιμελής άνθρωπος με βάση τα δεδομένα της κοινής πείρας και τα περιστατικά που ήταν προσιτά σ' αυτόν και χωρίς τη μεσολάβηση έκτακτων και μη συνηθισμένων περιστατικών. Αν, όμως, μεσολαβούν πλείονα γεγονότα οφειλόμενα σε πράξεις τρίτων προσώπων, τότε οι πράξεις αυτές πρέπει να θεωρούνται ως έκτακτα και ασυνήθιστα περιστατικά και ικανά να επιφέρουν το ζημιογόνο αποτέλεσμα, ως διακόπτοντα τον αιτιώδη σύνδεσμο μεταξύ της υπαίτιας συμπεριφοράς του υπολόγου και του επελθόντος ελλείμματος της διαχείρισής του¹¹⁶.

Με βάση τα παραπάνω, η Ολομέλεια του ΕΣ¹¹⁷, δίνοντας έμφαση στο στοιχείο της αιτιώδους συνάφειας, έκρινε ως ανεπαρκώς αιτιολογημένη, απόφαση Τμήματος που δεν ανέλυσε διεξοδικά πως προέκυψε ότι ταμίας- υπάλληλος λογιστηρίου της Εθνικής Λυρικής Σκηνής ευθύνεται για διαχειριστικό έλλειμμα, χωρίς να εξετάσει διεξοδικώς αν οι πράξεις και παραλείψεις του ήταν από μόνες τους ικανές να επιφέρουν την απώλεια του χρηματικού ποσού ή εάν η παρεμβολή υπαίτιων πράξεων και παραλείψεων τρίτων προσώπων οπωσδήποτε θα προκαλούσαν, έστω και χωρίς τη συνδρομή των δικών του παραλείψεων, το επελθόν ζημιογόνο αποτέλεσμα, διακόπτοντας έτσι τον αναγκαίο για τον καταλογισμό, αιτιώδη σύνδεσμο.

4.4. Η διάκριση μεταξύ της δημοσιολογιστικής ευθύνης και της αστικής ευθύνης του υπολόγου

Στο κεφάλαιο Θ' του π.δ 774/1980 υπό τον τίτλο «Ευθύνη Υπαλλήλων Δημοσίου- Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης κ.λ.π» και ειδικότερα στο άρθρο 46 παρ. 1 αναφέρεται ότι *«Ασχέτως προς την κατά το άρθρον 25 ευθύνην των Δημοσίων υπολόγων, πας δημόσιος υπάλληλος ευθύνεται δια πάσαν εκ δόλου ή αμελείας επελθούσαν εις το Δημόσιον θετικήν ζημίαν»*.

¹¹⁶ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1501/1996

¹¹⁷ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1501/1996

Η εν λόγω, αστική ευθύνη που προκύπτει όταν δημόσιος υπάλληλος ή στρατιωτικός ζημιώσει το Δημόσιο με πράξεις ή παραλείψεις, εκ δόλου ή βαρείας αμέλειας κατά την εκτέλεση των υπηρεσιακών του καθηκόντων διαφέρει από τη δημοσιολογιστική ευθύνη του υπολόγου που πηγάζει εκ της διαχείρισεως αυτού για την οποία αρκεί και η ελαφρά αμέλεια ως βαθμός υπαιτιότητας. Στην περίπτωση της αστικής ευθύνης η διαδικασία για την αναζήτηση των ευθυνών και την τυχόν επιδίκαση αποζημίωσης στο Δημόσιο εκκινεί από τον Γενικό Επίτροπο και αρμόδιο για την τελική κρίση είναι το ΕΣ. Για την θεμελίωση της αστικής ευθύνης θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικώς οι παρακάτω προϋποθέσεις: (α) Ο ζημιώσας να φέρει την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου, (β) Να υπάρχει πράξη ή παράλειψη αυτού που να σχετίζεται με τα ανατιθέμενα σ' αυτούς καθήκοντα, (γ) Να υφίσταται δόλος ή βαρεία αμέλεια του υπαλλήλου και (δ) Να εντοπίζεται θετική ζημία του Δημοσίου, ήτοι μείωση της υπάρχουσας περιουσίας του (κινητής και ακίνητης), είτε με τη μορφή της ελάττωσης του ενεργητικού του είτε με την αύξηση του παθητικού του¹¹⁸.

Εξάλλου, σε αντίθεση με την αστική ευθύνη η δημοσιολογιστική ευθύνη για την ύπαρξη διαχειριστικού ελλείμματος δεν συναρτάται αναγκαία με την ύπαρξη ζημίας των συμφερόντων του Δημοσίου. Συνεπώς σε περίπτωση διενέργειας διαχειριστικών πράξεων όπου ο υποκείμενος φέρει την ιδιότητα του δημοσίου υπολόγου η ένδικη διαφορά εισάγεται στο Ελεγκτικό Συνέδριο, όχι με αίτηση του Γενικού Επιτρόπου της Επικρατείας, αλλά με άσκηση ενδίκου μέσου κατά της εκτελεστής, δυσμενούς διοικητικής καταλογιστικής πράξης.

Επιπλέον, η δημοσιολογιστική ευθύνη των δημοσίων υπολόγων είναι ειδικότερη, εφαρμόζεται σε περιορισμένο αριθμό δημοσίων λειτουργών και όχι στο σύνολο των δημοσίων υπαλλήλων και είναι σαφώς βαρύτερη και αυξημένη, τόσο από πλευράς χρόνου παραγραφής¹¹⁹, όσο και από πλευράς έκτασης, μορφής και βαθμού υπαιτιότητας.

¹¹⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 31/2012, Στην εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι υφιστάμενη περιουσία του Δημοσίου, αποτελούν και οι οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές του υπέρ ου οι εισφορές ασφαλιστικού οργανισμού, ωστόσο η μείωσή της περιουσίας του, με την απώλεια τους, για να συντρέξει, θα πρέπει να έχει εκλείψει οριστικώς το δικαίωμα του οργανισμού για την είσπραξη τους από τους υπόχρεους.

¹¹⁹ Ελ. Σ. Ολομ. 1936/1933, Ελ. Σ. VII 2176/2010 Να σημειωθεί ότι η πρώτη εκ των δύο αποφάσεων έκρινε περαιτέρω ως προς την παραγραφή της αστικής ευθύνης, ότι ο δικαίωμα του Δημοσίου προς αποζημίωση κατά των ευθυνόμενων έναντι αυτού υπαλλήλων..... παραγράφεται μετά τριετίαν, αρχόμενη στη μεν πρώτη περίπτωση αφότου επήλθε η ζημία και στη δεύτερη αφότου το Δημόσιο κατέβαλε την αποζημίωση στους τρίτους, ζημιωθέντες. «Είναι σαφές, ότι με το άρθρο αυτό εισάγεται ειδική παραγραφή, που αποβλέπει στην ταχεία εκκαθάριση των αφορώντων την αστική ευθύνη των δημοσίων υπαλλήλων ζητημάτων, λόγω της επιπτώσεως, που έχουν στην ομαλή και απρόσκοπτη άσκηση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

5. ΤΑ ΜΕΣΑ ΑΜΥΝΑΣ ΤΟΥ ΥΠΟΛΟΓΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΣ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 98 παρ. 1 εδ. στ' του Συντάγματος¹²⁰, στην αρμοδιότητα του ΕΣ ανήκει η «εκδίκαση των διαφορών...σχετικά με τον έλεγχο των λογαριασμών του εδαφίου γ». Έτσι η απόφαση 1314/2008 της Ολομέλειας του ΕΣ έκρινε ότι «Το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει τη γενική αρμοδιότητα να δικάζει τα ένδικα μέσα, που η κείμενη νομοθεσία προβλέπει, για όλες τις διαφορές, οι οποίες είναι σχετικές με τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, καθώς και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου».

Το ΕΣ είναι το μοναδικό δικαστικό όργανο στην ελληνική έννομη τάξη που εκδικάζει τα ένδικα μέσα, τα οποία ασκούνται κατά αποφάσεων που το ίδιο εκδίδει.

Τα μέσα που έχουν στη διάθεσή τους οι καταλογισθέντες για να αμυνθούν και αναλύονται κατωτέρω, είναι η άσκηση αίτησης αναθεώρησης και έφεσης κατά πράξεως καταλογισμού και η άσκηση αναθεώρησης και αναιρέσεως κατά απόφασης Τμήματος του ΕΣ.

5.1. Η αναθεώρηση κατά της καταλογιστικής πράξης

Σύμφωνα με το άρθρο 29 παρ. 1,2,3 και 6 του π.δ. 774/1980, οι πράξεις καταλογισμού που έχουν εκδοθεί από Κλιμάκιο ή από Επίτροπο του ΕΣ μπορούν να προσβληθούν με άσκηση αίτησης αναθεώρησης, ενώπιον των οργάνων που τις εξέδωσαν, από τους αποδέκτες τους, εντός προθεσμίας ενός έτους, από την κοινοποίησή τους σ' αυτούς. Η άσκηση της αίτησης αυτής δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα και συνεπώς δεν διακόπτει την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης. Πρόκειται, ουσιαστικά για μια ενδικοφανή προσφυγή¹²¹ και γι αυτό διαφέρει από το έκτακτο ένδικο μέσο που φέρει την ίδια ονομασία με το οποίο προσβάλλονται οριστικές αποφάσεις των τμημάτων. Κατά τ' άλλα, ως προς τα πρόσωπα που

των καθηκόντων τους. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να νοηθεί παρέκκλιση από την ειδική αυτή παραγραφή, με την εφαρμογή άλλων διατάξεων, που προβλέπουν μεγαλύτερο χρόνο παραγραφής.»

¹²⁰ Το προ της αναθεώρησης του 2001 άρθρο 98 παρ. 1 εδ. ε' του Συντάγματος όριζε ότι στην αρμοδιότητα του ΕΣ, ανήκει «η εκδίκαση των ένδικων μέσων για διαφορές σχετικές...με τον έλεγχο των λογαριασμών γενικά».

¹²¹ Βλ. Επαμ. Σπηλιωτόπουλο, «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου II», εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα-Κομοτηνή 2006, σελ. 216

μπορούν να τις ασκήσουν, την προθεσμία για την άσκησή τους και τη νομική βάση τους δε διαφέρουν σχεδόν καθόλου.

Ενεργητικά νομιμοποιούνται για την άσκησή της τόσο ο καταλογισθείς και ο Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας όσο και τα αρμόδια όργανα του ΕΣ αυτοβούλως. Στις δύο αυτές τελευταίες περιπτώσεις, η ετήσια προθεσμία ξεκινά άμα τη εκδόσει της απόφασης.

Οι λόγοι για τους οποίους μπορεί να ασκηθεί η αίτηση αναθεώρησης της αναφέρονται περιοριστικά στο νόμο¹²² και μπορεί να είναι: (α) λόγω πλάνης περί τα πραγματικά γεγονότα ή λόγω λογιστικού λάθους, (β) αν προσαχθούν νέα κρίσιμα έγγραφα, (γ) και αν η απόφαση στηρίχθηκε σε καταθέσεις μαρτύρων καταδικασθέντων για ψευδορκία ή απαλλαγέντων, των οποίων όμως αναγνωρίστηκε δικαστικώς η ψευδορκία και (δ) αν η απόφαση στηρίχθηκε σε πλαστά έγγραφα, εφόσον η πλαστογραφία αναγνωρίστηκε δικαστικώς με δικαστική απόφαση ή βούλευμα.

Στην περίπτωση που συντρέχουν οι λόγοι υπό στοιχεία (γ) και (δ) ο καταλογισθείς, ο Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας και τα αρμόδια όργανα του ΕΣ έχουν το δικαίωμα υποβολής της αίτησης εντός έξι μηνών από τότε που έλαβαν γνώση της επίμαχης δικαστικής απόφασης.

5.2. Η έφεση κατά της καταλογιστικής πράξης

Κατά το άρθρο 8 π.δ 1225/1981 διάδικοι στην ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου δίκη είναι το Δημόσιο και το φυσικό ή νομικό πρόσωπο υπέρ η καθ' ων εξεδόθη ή έχει συνέπειες η πράξη ή η απόφαση. Συναφώς στο άρθρο 15 του π.δ. 774/1980 «Οργανισμός Ελεγκτικού Συνεδρίου» ορίζεται ότι «Το Ελεγκτικόν Συνέδριον: 1. ...13. Δικάζει τας κατά τας κειμένας διατάξεις υπαχθείσας εις την αρμοδιότητα αυτού εφέσεις κατά καταλογιστικών αποφάσεων...».¹²³

Κατά το άρθρο 48 του ως άνω Προεδρικού Διατάγματος, η έφεση ασκείται υπό παντός έχοντος έννομο συμφέρον. Για το παραδεκτό της εφέσεως απαιτείται να υπάρχει τόσο κατά το χρόνο εκδόσεως της προσβαλλόμενης πράξης, όσο και κατά το χρόνο άσκησης και συζήτησης της έφεσης, άμεσο και προσωπικό συμφέρον του εκκαλούντος. Η θεμελίωση του εννόμου συμφέροντος, που ελέγχεται αυτεπάγγελα

¹²² Άρθρο 29 παρ. 3 π.δ 774/1980

¹²³ Ελ. Σ. Ι 105/2011, όπου κρίθηκε ότι: «...Με έφεση ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου προσβάλλονται μόνο καταλογιστικές αποφάσεις και όχι οι πράξεις που εκδίδονται στο πλαίσιο της διοικητικής εκτέλεσης, όπως είναι και οι πράξεις ταμειακής βεβαίωσης εσόδων...»

από το Δικαστήριο, είναι απαραίτητη για την έναρξη της δίκης και το δικαστικό έλεγχο της νομιμότητας της προσβαλλόμενης πράξης, η οποία δεν νοείται να ακυρωθεί για χάρη προσώπου που δεν έχει τίποτα να ωφεληθεί από την ακύρωση αυτή.¹²⁴ Ενεργητικά νομιμοποιηθέντες για την άσκηση της έφεσης είναι τόσο ο υπόλογος κατά του οποίου στρέφεται η καταλογιστική πράξη, όσο και ο εγγυητής και οι καθολικοί διάδοχοι αυτού, καθώς και ο αρμόδιος Υπουργός ή ο Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας, για λόγους εξασφάλισης του συμφέροντος του Δημοσίου.

Με τη νομοθετική ρύθμιση του νόμου 3842/2010 η προθεσμία για την άσκηση του ένδικου μέσου της εφέσεως ενώπιον του οικείου Τμήματος του ΕΣ ανεξαρτήτως του οργάνου που εξέδωσε την καταλογιστική πράξη και του προσώπου που ασκεί την έφεση, είναι 30 ημέρες και ξεκινά την επομένη της σχετικής κοινοποίησης της καταλογιστικής πράξης στον ενδιαφερόμενο με οποιοδήποτε τρόπο ή από την επομένη της γνώσης από τον ενδιαφερόμενο, του περιεχομένου της. Τυχόν πλημμέλειες κατά τη διαδικασία της κοινοποίησης της σχετικής πράξης στον καταλογισθέντα δεν ασκούν έννομη επιρροή στην έναρξη της προθεσμίας της προσβολής της, δια του ένδικου μέσου της εφέσεως, εφόσον αποδεικνύεται ότι αυτός, με οποιονδήποτε τρόπο, έλαβε γνώση του συγκεκριμένου σε βάρος του καταλογισμού¹²⁵.

Η άσκηση της έφεσης δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα, χωρίς βέβαια να αποκλείεται η δυνατότητα υποβολής αίτησης αναστολής εκτελέσεως της προσβαλλόμενης πράξης στο ΕΣ από τον εκκαλούντα ή τον Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας¹²⁶.

¹²⁴ Βλ. Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 597 και Ελ. Σ. VII 505/2005, όπου κρίθηκε ότι «...Για το παραδεκτό της άσκησης του ένδικου μέσου της εφέσεως ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ως αναγκαία προϋπόθεση, εξεταζόμενη και αυτεπαγγέλτως από το δικαστήριο, τίθεται η συνδρομή εννόμου συμφέροντος στο πρόσωπο του εκκαλούντος, το οποίο, στην περίπτωση που με την έφεση ζητείται η εξαφάνιση καταλογιστικής πράξεως, υπάρχει, όταν η πράξη αυτή εκδόθηκε κατά του εκκαλούντος ή αναπτύσσει άμεσες δυσμενείς συνέπειες γι' αυτόν, προξενώντας ευθεία βλάβη στα έννομα συμφέροντά του. Η ύπαρξη δε εννόμου συμφέροντος πρέπει να συντρέχει τόσο κατά την άσκηση της εφέσεως όσο και κατά τη συζήτησή της. Επομένως, εάν μετά την άσκηση της εφέσεως, η προσβαλλόμενη μ' αυτή απόφαση ανακλήθηκε χωρίς να καταλείπονται οποιεσδήποτε επαχθείς συνέπειες για τον εκκαλούντα, η έφεση είναι πλέον χωρίς αντικείμενο και απορρίπτεται λόγω ελλείψεως εννόμου συμφέροντος του εκκαλούντος.»

¹²⁵ Βλ. Ελ. Σ. I 1393/2006: «Εξάλλου, για την κίνηση της προθεσμίας, απαιτείται, καταρχήν, νομότυπη επίδοση της απόφασης στον ενδιαφερόμενο, αλλά δεδομένου ότι δεν προβλέπεται στην κείμενη νομοθεσία συγκεκριμένος διαδικαστικός τύπος για την κοινοποίηση της, αρκεί και η με οποιοδήποτε τρόπο απόδειξη της περιελεύσεως του σώματος αυτής στον ενδιαφερόμενο, ή η οπωσδήποτε ασφαλής γνώση του περιεχομένου της απ' αυτόν.»

¹²⁶ Άρθρο 52 π.δ 774/1980

Το δικόγραφο της εφέσεως πρέπει να περιέχει περιγραφή του αντικειμένου της δίκης κατά τρόπο σαφή, ορισμένο και ευσύνοπτο, τους λόγους της εφέσεως, κατά τρόπο σαφή και ορισμένο, υπό την έννοια ότι πρέπει να αναφέρονται οι νομικές πλημμέλειες που αποδίδονται στην προσβαλλόμενη απόφαση ή πράξη, καθώς και σαφές και συγκεκριμένο αίτημα. Το δικόγραφο της εφέσεως που δεν ανταποκρίνεται στις παραπάνω προϋποθέσεις είναι άκυρο, μόνο όταν, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, οι ελλείψεις καθιστούν αυτό εντελώς αόριστο και ανεπίδεκτο δικαστικής εκτιμήσεως¹²⁷.

Ο έλεγχος που ασκεί το ΕΣ στις πράξεις που προσβάλλονται με έφεση εκτείνεται τόσο στην τυπική νομιμότητα, όσο και στην ουσία αυτών, ωστόσο, το ΕΣ περιορίζεται, ως προς την έρευνα της ουσιαστικής ορθότητας της προσβαλλόμενης πράξης, από τους λόγους έφεσης που έχουν προβληθεί από τον εκκαλούντα. Η αοριστία των λόγων της έφεσης δε μπορεί να συμπληρωθεί με το υπόμνημα ή με παραπομπή σε άλλα δικόγραφα της αυτής δίκης.

Οι αποφάσεις του Τμήματος του ΕΣ που εκδίδονται επί των εφέσεων είναι οριστικές και εκτελεστές. Μπορεί να ασκηθεί κατ' αυτών ανακοπή, εφόσον κάποιος από τους διαδίκους δεν παρέστη στη συζήτηση, επειδή δεν κλητεύθηκε καθόλου ή προσηκόντως και εμπροθέσμως. Μπορεί, επίσης, να ασκηθεί κατ' αυτών το έκτακτο ένδικο μέσο της αναθεώρησης.

5.3. Η αναθεώρηση κατά της απόφασης του Τμήματος του Ελεγκτικού

Συνεδρίου

Η αίτηση αναθεώρησης ασκείται ενώπιον του ίδιου Τμήματος που εξέδωσε την οριστική απόφαση¹²⁸ από τον ενδιαφερόμενο, τον Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας ή τον αρμόδιο Υπουργό¹²⁹, εντός προθεσμίας ενός έτους, για περιοριστικά αναφερόμενους στο νόμο λόγους¹³⁰ οι οποίοι είναι: (α) λόγω πλάνης περί τα πραγματικά γεγονότα ή λόγω λογιστικού λάθους, (β) αν προσαχθούν νέα κρίσιμα έγγραφα, (γ) και αν η απόφαση στηρίχθηκε σε καταθέσεις μαρτύρων καταδικασθέντων για ψευδορκία ή απαλλαγέντων, των οποίων όμως αναγνωρίστηκε δικαστικώς η ψευδορκία και (δ) αν η απόφαση στηρίχθηκε σε πλαστά έγγραφα,

¹²⁷ Βλ. Ι.Δ. Σαρμάς, ό.π, σελ. 599

¹²⁸ Άρθρο 105 π.δ 1225/1981

¹²⁹ Άρθρο 62 π.δ 774/1980

¹³⁰ Άρθρο 29 παρ. 3 π.δ 774/1980

εφόσον η πλαστογραφία αναγνωρίστηκε δικαστικώς με δικαστική απόφαση ή βούλευμα.

Η πλάνη περί τα πραγματικά γεγονότα, δυνάμενη να δικαιολογήσει την άσκηση αιτήσεως αναθεώρησης, συντρέχει όταν τα γενόμενα δεκτά με την προσβαλλόμενη απόφαση πραγματικά περιστατικά είναι αντικειμενικώς ανύπαρκτα, καθώς και όταν από την προσβαλλόμενη απόφαση αγνοήθηκαν υπαρκτά πραγματικά περιστατικά, με αποτέλεσμα την εξαγωγή εσφαλμένου συμπεράσματος. Δεν εμπίπτει στην έννοια της εν λόγω πλάνης ούτε η εσφαλμένη εκτίμηση των αποδεικτικών μέσων που προσκομίσθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου ούτε η κακή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου¹³¹.

Ως νέο κρίσιμο έγγραφο ικανό να στηρίξει αίτηση αναθεώρησης, νοείται έγγραφο έγκυρο με αποδεικτική ισχύ στην υπόθεση που κρίθηκε, που δεν είχε προσκομιστεί στην αρχική δίκη, αλλά είτε προϋπήρχε της έκδοσης της απόφασης, της οποίας ζητείται η αναθεώρηση και ήταν άγνωστό ή ήταν ανέφικτη η προσκόμισή του είτε ανακαλύφθηκε μετά την έκδοση αυτής αλλά προκύπτει απ' αυτό η ύπαρξη και το περιεχόμενο άλλου κρίσιμου εγγράφου, που είχε εκδοθεί πριν από το πιο πάνω χρονικό σημείο, η έγκαιρη προσκόμιση του οποίου δεν ήταν δυνατή για τον ως άνω λόγο, εφόσον θα μπορούσε να ασκήσει ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης, με την έννοια ότι αν το είχε υπόψη του το Δικαστήριο και το εκτιμούσε προσηκόντως, θα κατέληγε σε διαφορετική κρίση, από εκείνη στην οποία κατέληξε με την προσβαλλόμενη απόφαση¹³². Από τα παραπάνω, παρέπεται ότι στην έννοια των «νέων κρίσιμων εγγράφων» ο νομοθέτης περιέλαβε έγγραφα με πρωτογενή στοιχεία και όχι έγγραφα, με τα οποία εξάγονται κρίσεις, κατόπιν συνεκτιμήσεως των υποβληθέντων αποδεικτικών μέσων¹³³.

Να σημειωθεί, τέλος, ότι η εν λόγω αίτηση δεν επιτρέπεται να ασκηθεί αν «δια αυτόν κεφάλαιο» έχει ήδη ασκηθεί η αίτηση αναθεώρησης κατά της καταλογιστικής πράξης του άρθρου 29 του π.δ 774/1980¹³⁴.

¹³¹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 30/2012

¹³² Βλ. Ελ. Σ. IV 1815/2008, με την οποία επίσης κρίθηκε ότι «η επίκληση και προσκόμιση της απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Λαρίσης δεν συνιστά παραδεκτό λόγο αναθεώρησης καθώς αυτή (η απόφαση) δεν εμπίπτει στην έννοια του νέου κρίσιμου εγγράφου, διότι η δικαστική απόφαση δεν συνιστά κατ' αρχήν πρωτογενές έγγραφο, αλλά έγγραφο με το οποίο εξάγονται κρίσεις κατόπιν συνεκτιμήσεως των, υποβληθέντων αποδεικτικών στοιχείων».

¹³³ Βλ. Ελ. Σ V 2637/2006

¹³⁴ Βλ. άρ. 64 παρ. 2 π.δ 774/1980

5.4. Η αίτηση αναιρέσεως κατά των αποφάσεων των Τμημάτων του

Ελεγκτικού Συνεδρίου

Η άσκηση αίτησης αναιρέσεως¹³⁵ κατά των οριστικών αποφάσεων των Τμημάτων του ΕΣ, ασκείται στην Ολομέλεια του ΕΣ, η οποία ανήχθη σε αναιρετικό σχηματισμό με το ν.δ 2712/1953 και η προθεσμία για την άσκησή της είναι τριάντα ημέρες¹³⁶ τόσο για τον ενδιαφερόμενο ιδιώτη από την κοινοποίηση της απόφασης που υπόκειται σε αναίρεση όσο και για τον Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας ή τον αρμόδιο υπουργό από την έκδοσή της.

Οι λόγοι για τους οποίους μπορεί να ασκηθεί η αίτηση αναιρέσεως είναι οι εξής¹³⁷: (α) κακή σύνθεση του Τμήματος που εξέδωσε την απόφαση, (β) παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας και (γ) εσφαλμένη ερμηνεία ή πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν την επίδικη υπόθεση.

Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας υπάρχει και ο σχετικός λόγος αναιρέσεως ιδρύεται και αν, μεταξύ άλλων, το αρμόδιο Τμήμα του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν έλαβε υπόψη αποδεικτικά μέσα που οι διάδικοι επικαλέστηκαν και προσκόμισαν για να αποδείξουν ισχυρισμούς τους που ασκούν ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης¹³⁸. Ωστόσο, λόγος αναίρεσης που αναφέρεται σε εσφαλμένη εκτίμηση αποδεικτικού υλικού πρέπει να απορρίπτεται ως απαράδεκτος λόγω του κατά νόμο ανέλεγκτου, κατά την αναιρετική διαδικασία, της ουσιαστικής κρίσεως του δικάσαντος δικαστηρίου.

Παράβαση ουσιώδους τύπου αποτελεί και η μη πλήρης και εμπεριστατωμένη αιτιολογία της απόφασης¹³⁹, η οποία δεν έχει, μάλιστα, «απαντήσει» σε ουσιώδεις περί το πραγματικό ισχυρισμούς που είχαν προβληθεί στην ουσιαστική δίκη¹⁴⁰. Η αιτιολογία¹⁴¹, επίσης, δε θα πρέπει να είναι ελλιπής ή αντιφατική σε σχέση με τα κατά

¹³⁵ Βλ. άρ. 58 π.δ 774/1980

¹³⁶ Βλ. άρ. 67 παρ.8 Ν. 3842/2010

¹³⁷ Βλ. άρ. 115 π.δ 1225/1981

¹³⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1830/2010

¹³⁹ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 3087/2010, όπου το Δικαστήριο κατέληξε ότι είναι νόμιμη η αιτιολογία της αποφάσεως, στην οποία αναλυτικά παρατίθενται τα πραγματικά περιστατικά που έλαβε υπόψη το δικαστήριο για να καταλήξει στην κρίση του ότι τα χρηματικά αυτά εντάλματα εκδόθηκαν για την τακτοποίηση αντιτίμων, συνεπεία πληρωμής επιστροφής φόρου και εκλογικών εξόδων και καταχωρήθηκαν στο αναλυτικό ημερολόγιο πληρωμών της οικείας Δ.Ο.Υ., χωρίς, την ημέρα της συμψηφιστικής τους τακτοποίησης, να αφαιρεθούν από τα ατακτοποίητα αντίτιμα και να καταχωρηθούν στο αντίστοιχο βιβλίο των αντιτίμων ως τακτοποιηθέντα, δηλαδή σαφώς η απόφαση δέχεται ότι τα χρηματικά αυτά εντάλματα ήταν συμψηφιστικά κι ως εκ τούτου νοείται μόνο λογιστική πληρωμή αυτών, επομένως το διαπιστωθέν έλλειμμα δεν είναι λογιστικό.

¹⁴⁰ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1297/2001

¹⁴¹ Ως αιτιολογία νοείται η έκθεση πραγματικών περιστατικών, θετικών ή αρνητικών, που είναι στοιχεία της ελάχιστονης πρότασης δικανικού συλλογισμού που καταστρώνεται κατά την εφαρμογή

νόμο αναγκαία για τη θεμελίωση ή κατάλυση του δικαιώματος περιστατικά. Η νομολογία του ΕΣ έκρινε ακόμη, ότι δεν υφίσταται έλλειψη αιτιολογίας της απόφασης και συνεπώς, δεν δικαιολογείται λόγος αναίρεσης ως προς τούτο, όταν οι αιτιολογίες της απόφασης είναι ελλιπείς σε σχέση προς άλλες αποφάσεις δικαστηρίων, ή πράξεις της διοίκησης ή προς απλά πραγματικά επιχειρήματα συνεχόμενα προς τη στάθμιση και αξιολόγηση των αποδείξεων. Επίσης, δεν υπάρχει έλλειψη αιτιολογίας και στην περίπτωση που οι ελλείψεις της αποφάσεως ανάγονται στην εκτίμηση των αποδείξεων και συγκεκριμένως στην ανάλυση και στάθμιση αυτών και γενικώς στην αιτιολόγηση του πορίσματος στο οποίο κατέληξε το δικαστήριο, αν το πόρισμα αυτό εκτίθεται σαφώς¹⁴². Τέλος, δεν στοιχειοθετείται έλλειψη αιτιολογίας ως προς τα γενόμενα δεκτά ή απορριπτόμενα επιχειρήματα των διαδίκων που δεν αποτελούν ουσιώδεις ισχυρισμούς¹⁴³.

Ένας ακόμα «τύπος» παραβίασης του ουσιώδους τύπου, ιδιαίτερης μορφής, είναι και η μη συμμόρφωση του Τμήματος σε αναπεμπτική απόφαση της Ολομέλειας του ΕΣ. Έτσι η απόφαση 1881/1996 της Ολομέλειας του ΕΣ έκανε δεκτή αναίρεση και ανέπεμψε εκ νέου υπόθεση στο εκδικάσαν Τμήμα γιατί κατά την εξέταση της εν λόγω υπόθεσης από το Τμήμα κατόπιν προηγούμενης, πρώτης, αναπομπής σ' αυτό, η απόφαση που εξεδόθη δεν ακολούθησε τα όσα είχε κάνει δεκτά με την απόφασή της η Ολομέλεια, εκδικάζοντας την πρώτη αναίρεση δικαιούχου πολεμικής σύνταξης ανικανότητας.

Όσον αφορά στην εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου (στοιχείο γ' ανωτέρω), η πρώτη υπάρχει όταν το δικάσαν τμήμα απέδωσε στις διατάξεις του νόμου εσφαλμένη έννοια, διαφορετική δηλαδή από την έννοια που πράγματι έχουν, ενώ η δεύτερη υφίσταται όταν εφαρμόζεται κανόνας δικαίου χωρίς να εκπληρούνται οι πραγματικές προϋποθέσεις αυτού, ή και στην αντίθετη περίπτωση, ήτοι όταν δεν εφαρμόζεται κανόνας δικαίου, ενώ συντρέχουν οι πραγματικές προϋποθέσεις αυτού. Ο λόγος αυτός της αναιρέσεως για να είναι ορισμένος, πρέπει να περιέχει σαφώς και επακριβώς τις διατάξεις του νόμου που διέπουν την υπό κρίση υπόθεση και εν

κανόνα ουσιαστικού δικαίου. Κάθε παράβαση της ως άνω επιταγής συνιστά πλημμέλεια στην αιτιολόγηση της δικαστικής απόφασης που την καθιστά ανααιρετέα κατά το άρθρο 115 περίπτωση β' του π.δ. 1225/1981.

¹⁴² Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 275/1998

¹⁴³ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1409/2000

συνεχεία να διαλαμβάνει σε τι συνίσταται το σφάλμα της αποφάσεως ως προς την ερμηνεία και την εφαρμογή του νόμου, ειδικά απορρίπτεται ως αόριστος¹⁴⁴.

Ο ανααιρετικός έλεγχος δεν περιλαμβάνει έλεγχο της ακρίβειας των πραγματικών περιστατικών για την εφαρμογή του προσήκοντος κανόνα δικαίου¹⁴⁵ αλλά ελέγχει, ως προς το πραγματικό και εντός των προβαλλόμενων λόγων αναίρεσεως, αν η προσβαλλόμενη απόφαση ελήφθη χωρίς να παραβιάστηκε ουσιώδης τύπος της διαδικασίας¹⁴⁶.

Η άσκηση της αναίρεσης δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα¹⁴⁷, δύναται όμως να διαταχθεί εν όλω ή εν μέρει αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης απόφασης όταν από την εκτέλεση αυτής απειλείται άμεσος κίνδυνος οικονομικής ή άλλης βλάβης του αιτούντος, η οποία δε θα μπορεί να επανορθωθεί ή θα είναι δυσχερώς επανορθώσιμη σε περίπτωση που ευδοκιμήσει η αίτηση αναίρεσης. Τέτοιος κίνδυνος είναι και ο ουσιώδης περιορισμός των μέσων διαβίωσης του αιτούντος την αναστολή και της οικογένειάς του. Περαιτέρω, όταν με την αίτηση προσβαλλόμενη απόφαση του Τμήματος έχει απορριφθεί εν όλω ή εν μέρει έφεση κατά καταλογιστικής απόφασης, η αναστολή εκτέλεσης έχει την έννοια της ολικής ή μερικής αναστολής των έννομων συνεπειών της απόφασης αυτής και συνεπάγεται και την αναστολή εκτέλεσης (ολικής ή μερικής) της καταλογιστικής απόφασης κατά το μέρος που έχει αυτή επικυρωθεί με την απόφαση του Τμήματος¹⁴⁸.

Εάν η αναίρεση γίνει δεκτή για εσφαλμένη ερμηνεία ή πλημμελή εφαρμογή του νόμου, η Ολομέλεια αποφασίζει για την όλη υπόθεση¹⁴⁹. Εάν γίνει δεκτή για τους άλλους δύο λόγους, η όλη υπόθεση παραπέμπεται στο Τμήμα που εξέδωσε την απόφαση που αναιρέθηκε.

¹⁴⁴ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 335/1998

¹⁴⁵ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 1830/2010

¹⁴⁶ Βλ. ανωτέρω

¹⁴⁷ Βλ. άρ. 112 π.δ 1225/1981

¹⁴⁸ Βλ. Ελ. Σ. Ολομ. 42/2012, 755/2012

¹⁴⁹ Βλ. άρ. 115 π.δ 1225/1981

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Μπορεί ο έλεγχος των λογαριασμών να ξεκίνησε στη Γαλλία, ως έλεγχος σχολαστικός, με μεγάλη λεπτολογία, εισχωρώντας μέχρι τα ενδότερα του Μονάρχη, όπως χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι οι δικαστές των λογαριασμών του Pau έλεγχαν το κόστος επισκευής των ματογυαλιών και του ρολογιού της Βασιλίσσης του Navarre, την τιμή μιας γαϊδούρας, προορισμένης να προμηθεύουν μ' αυτήν το γάλα του Βασιλιά, την τιμή ενός σχοινιού για να δένει τη μαϊμού του και της αγοράς για δεκαπέντε βιβλία και δεκαπέντε γέφυρες από χρυσό αναγκαίες για την επισκευή της βασιλική της βασιλικής οδοντοφυΐας, από τότε όμως μέχρι σήμερα έχουν αλλάξει οι ανάγκες και η φύση των δαπανών του κράτους, ακολουθώντας την ιστορική διαδρομή της θεσμικής του μετάλλαξης.

Σήμερα, ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος πρέπει να ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις του κοινοβουλευτικού πολιτεύματος για περισσότερη και καλύτερη πληροφόρηση της Βουλής και της Κυβέρνησης περί την ποιότητα της δημοσιονομικής διαχείρισης. Και ενώ το παραδοσιακό πρότυπο ελέγχου, όπως περιγράφηκε ανωτέρω στην παρούσα, κινητοποιεί τις ανθρώπινες δυνάμεις του ελεγκτικού θεσμού για να εμποδίσει μη νόμιμες πληρωμές ή για επιτύχει τον καταλογισμό κάποιων μεμονωμένων υπολόγων που εμφανίζουν έλλειμμα στη διαχείρισή τους, ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος, έτσι όπως τον έχουν διαμορφώσει τα διεθνή πρότυπα και η ακολουθούμενη πρακτική των άλλων ευρωπαϊκών και όχι μόνο κρατών δεν παράγει τίποτε άλλο εκτός από εκθέσεις, ούτε καταλογισμούς ούτε ό,τι άλλο μπορεί να θεωρηθεί ως εκτελεστή πράξη. Η δύναμή του για τη διόρθωση των κακώς κειμένων έγκειται στην επιρροή που ασκούν τα πορίσματά του, αφού δημοσιευθούν, επί της Βουλής, της Κυβερνήσεως και της κοινής γνώμης εν γένει, οδηγώντας έτσι, όχι απλώς στην αποτροπή μιας παρανομίας ή στην κάλυψη ενός ελλείμματος, αλλά στη θεραπεία μιας συστηματικής αδυναμίας, έτσι ώστε το κακό να εκλείψει από τη ρίζα του και να εξαλειφθούν σημαντικές παθογένειες της δημοσιονομικής διαχείρισης, όπως είναι η σπατάλη και η διαφθορά. Είναι ένας έλεγχος που οργανώνεται με βάση τις αρχές της αποτελεσματικότερης επιλογής και κατ' επέκταση η ελεγκτική προσέγγιση που κάθε φορά επιλέγεται συντελείται ώστε να είναι η οικονομικότερη, η αποδοτικότερη και η αποτελεσματικότερη απ' αυτές που προσφέρονται.

Ο έλεγχος της νομιμότητας των ενταλμάτων και της κανονικότητας των λογαριασμών έχουν πλέον ενσωματωθεί σε άλλα είδη ελέγχου που αποβλέπουν περισσότερο στην ουσία των πραγμάτων και ξεφεύγουν από το δίπολο νομιμότητα- κανονικότητα για να εισέλθουν στο χώρο της υγιούς δημοσιονομικής διαχείρισης.

Ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος είναι ένας έλεγχος συνολικός και ουσιαστικός, που καλύπτει ποικίλες όψεις της διαχείρισης, ουδέτερος πολιτικά, αφού διεξάγεται με ένα όργανο με λειτουργική και οργανική ανεξαρτησία και με υψηλά πρότυπα επαγγελματικής ποιότητας, που εξασφαλίζει την πειστικότητα των πορισμάτων του και δε θυσιάζει τους ανθρώπινους και υλικούς του πόρους για την επαλήθευση των λογαριασμών των υπολόγων και τον ενδεχόμενο καταλογισμό τους.

Με βάση τα προεκτιθέντα, είναι φανερό ότι δημιουργείται η επιτακτική ανάγκη για αναδιαμόρφωση της ελεγκτικής λειτουργίας του ελληνικού ΕΣ, μέσω της τροποποίησης της νομοθεσίας που το διέπει, έτσι ώστε να συμπορευτεί με τις παραπάνω εξελίξεις και να πάψει να περιορίζεται στον «έλεγχο των δέντρων», αγνοώντας «το δάσος που αυτά συνθέτουν».

Ακόμη, χρήσιμη θα ήταν μια κωδικοποίηση του διάσπαρτου νομοθετικού πλαισίου που ρυθμίζει τα ζητήματα που κρίνονται από το ΕΣ αλλά και την ίδια τη λειτουργία του και η ενσωμάτωση σ' αυτό των σύγχρονων νομολογιακών ευρημάτων που επικαιροποιούν τα νομοθετικά προβλεπόμενα και εμπλουτίζουν την περιπτωσιολογία των κρινόμενων υποθέσεων.

Επιπλέον, θα πρέπει να ενισχυθεί το στελεχικό δυναμικό του ΕΣ με επιστήμονες από διάφορους επιστημονικούς κλάδους ή με υψηλής κατάρτισης προσωπικό από τα Πανεπιστήμια και να εξοικειωθεί το υπάρχον προσωπικό, μέσω επιμορφωτικών σεμιναρίων, με γνώσεις μακροοικονομικής, στατιστικής και οικονομετρίας προκειμένου να ανταποκριθεί επιτυχέστερα στον έλεγχο των δαπανών που απαιτεί τεχνικές κρίσεις υψηλού επιπέδου.

Τέλος, θα πρέπει να υπάρξει μια μεγαλύτερη δημοσιοποίηση του έργου του ΕΣ που εμφανίζεται επιστημονικώς απομονωμένο και να αναπτυχθούν ισχυρότεροι δεσμοί επικοινωνίας με τους αντίστοιχους θεσμούς διεθνώς και σε ευρωπαϊκό επίπεδο, προκειμένου να αξιοποιηθούν οι καλές πρακτικές που εφαρμόζονται ήδη από ομόλογα ελεγκτικά σώματα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

Βιβλία

- Γέροντας, Α. (2005), *Δημοσιονομικό Δίκαιο*, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα - Κομοτηνή
- Δαγτόγλου, Πρ. (2004), *Γενικό Διοικητικό Δίκαιο*, 5^η Έκδοση, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα - Κομοτηνή
- Θεοχαρόπουλος Α. (1993), *Η δικαστηριακή φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου*, στον τόμο: *Ιστορική Εξέλιξις του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας*, Πρακτικά (εισηγήσεις) διημέρου συζητήσεων αφιερωμένου στην ιστορική εξέλιξη του θεσμού των Ελεγκτικών Συνεδρίων Ελλάδος και Γαλλίας, από το Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα, Νο Β41
- Κοκκίδου, Αλ. (2004), *Οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά το αναθεωρημένο Άρθρο 98 του Συντάγματος*, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα – Θεσσαλονίκη
- Κόρσος, Δ. (1980), *Δημοσιονομικόν Δίκαιον*, τεύχος Α΄, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήναι - Κομοτηνή
- Μηλιώνης, Ν. Αλ. (2006), *Ο θεσμικός ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου*, 2^η έκδοση, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα - Κομοτηνή
- Μπάρμπας, Ν. (2008), *Στοιχεία Δημοσιονομικού Δικαίου*, Γ΄ έκδοση, εκδ. Σάκκουλα, Αθήνα - Θεσσαλονίκη
- Σαρμάς, Ι. (2003), *Κράτος και Δικαιοσύνη τ. 3 - Το Δημόσιο Χρήμα υπό έλεγχο – Η νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου*, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα - Κομοτηνή
- Σαρμάς, Ι., (1997), *Η συνταγματική νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου – Η ερμηνεία του ισχύοντος Συντάγματος και το Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο*, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα – Κομοτηνή
- Σαρμάς, Ι., (2006), *Καλύτερο Κράτος - Η σπατάλη, η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος*, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα – Κομοτηνή
- Σπηλιωτόπουλος, Επ. (2007), *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου*, 12^η έκδοση, εκδ. Αντ. Ν. Σάκκουλα, Αθήνα – Κομοτηνή
- Στασινόπουλος, Μ. (1966), *Μαθήματα Δημοσιονομικού Δικαίου*, Αθήνα

Ιστοσελίδες

- Ελεγκτικό Συνέδριο: <http://www.elsyn.gr/elsyn/root.jsp>
- NOMOS: <http://lawdb.intrasoftnet.com/>

