



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ Δ΄ ΣΤΟΧΕΥΜΕΝΩΝ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ &
ΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΤΑΓΓΕΛΙΩΝ ΕΠΙ ΕΛΕΓΜΕΝΩΝ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ**

Πληροφ.: Οικον. Επιθεωρητής

Δρ.ΕΥΣΤΡΑΤΙΟΣ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Ταχ. Δ/ση : Νικηταρά 1 & Εμμ Μπενάκη

Ταχ. Κώδικας : 101 84 - ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνα : 2132112861

2132112892

Δ/ση : e.papadopoulos2@aaade.gr

Ηλεκτρ. Ταχ. :

Url : www.aaade.gr

ΑΔΑ: 65ΡΛ46ΜΠ3Ζ-ΧΕΨ

Αθήνα, 14/03/2023

Αριθ. Πρωτ.: Ε.2015

ΠΡΟΣ: Ως ο Πίνακας Διανομής

ΘΕΜΑ: «Κοινοποίηση της υπ' αρ. 109/2022 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ (Β' Τμ.), περί της τυχόν εφαρμογής διατάξεων των άρθρων 152 §1, 152 §2, 150, & 163 §3 του ν. 4820/2021 (ΦΕΚ Α' 130), στα μη ανήκοντα στο Ελεγκτικό Συνέδριο καταλογίζοντα όργανα, και ειδικότερα σε αυτά της ΑΑΔΕ»

Σας κοινοποιούμε για ενημέρωσή σας και για τυχόν κατά λόγο αρμοδιότητας ενέργειές σας, την με αριθ. 109/2022 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμ.), η οποία έγινε αποδεκτή στο σύνολό της από τον κ. Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

Συνημμένα:

Η με αριθ. 109/2022 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Β' Τμ.)

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**A. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ:**

Πίνακες Α' , Β' , Γ' , Δ' , Ε' .

B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ:

-Κεντρική Υπηρεσία Ν.Σ.Κ. – Γραφείο Βιβλιοθήκης.

-Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη Α.Α.Δ.Ε.

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

-Γραφείο κ. Διοικητή ΑΑΔΕ

-Δ/νση Εσωτερικών Υποθέσεων – Τμήμα Δ'



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

Αριθμός Γνωμοδότησης 109/2022

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Τμήμα Β')

Συνεδρίαση της 25^{ης} Οκτωβρίου 2022

Σύνθεση:

Πρόεδρος : Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Μέλη : Αλέξανδρος Ροϊλός, Αγγελική Καστανά, Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Ιουλία Σφυρή, Ευτυχία Κασομένου, Παρασκευάς Χρυσοστομίδης, Ιωάννης Αλεξανδράκης, Νικόλαος Πατηνιώτης, Χρυσούλα Τσιαβού, Παναγιώτης Πανάγος, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής : Ιωάννης Αλεξανδράκης, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθμόν Δ.ΕΣ.ΥΠ.Δ 163206 ΕΞ 2022 ΕΜΠ 11.7.2022 έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, Δ/ση Εσωτερικών Υποθέσεων, Αυτοτελές Τμήμα Δ' Στοχευμένων Οικονομικών και Διαχειριστικών Ελέγχων και Εξέτασης Καταγγελιών επί Ελεγμένων Φορολογικών Υποθέσεων.

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται: α) Αν η προβλεπόμενη στο άρθρο 152 παρ.1 του ν.4820/2021 δεκαετής παραγραφή, ενόψει της διατύπωσης της διάταξης αυτής που αναφέρεται στην παραγραφή της δυνατότητας έκδοσης καταλογιστικής πράξης από κάθε αρμόδιο όργανο, καταλαμβάνει και τα καταλογίζοντα όργανα της διοίκησης.

Σε θετική περίπτωση: α1) Λαμβανομένων υπόψη και των πρακτικών της 2.12.2021 της Ολομέλειας της Γενικής Επιτροπείας της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, με τα οποία κρίθηκε ότι η ως άνω παραγραφή καταλαμβάνει και τα καταλογίζοντα όργανα της διοίκησης, αν η έναρξη ισχύος της εν λόγω διάταξης ανατρέχει στην ημερομηνία κυκλοφορίας (24.7.2021) του ΦΕΚ Α' 130/23.7.2021, στο οποίο δημοσιεύθηκε ο ν.4820/2021.

α2) Αν η διάταξη του άρθρου 152 παρ. 2 του ν.4820/2021, η οποία αναφέρεται περιοριστικά (υπό τις ειδικότερα οριζόμενες προϋποθέσεις) στη χρήση του μέσου της κοινοποίησης φύλλου μεταβολών – ελλείψεων (πρόβλεψη διαδικασιών καταλογισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου, άρθρο 124 παρ. 2 και άρθρο 125 παρ. 1 του ν.4820/2021, προϊσχύουσες διατάξεις άρθρο 38 παρ. 3 του ν. 4129/2013 και άρθρο 22 παρ. 4 του ΠΔ 774/1980), ως μέσου αναστολής παραγραφής, δύναται να τύχει αναλόγου εφαρμογής στους καταλογισμούς της Οικονομικής Διοίκησης.

α3) Αν η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 163 ν. 4820/2021 περί μη συμπλήρωσης της δεκαετούς παραγραφής πριν τη συμπλήρωση πέντε (5) ετών από την έναρξη ισχύος του ν. 4820/2021, των υποθέσεων που εκκρεμούν προς έλεγχο στα Κλιμάκια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, εφαρμόζεται αναλογικά και στις υποθέσεις που εκκρεμούν προς έλεγχο ενώπιον των οργάνων της οικονομικής διοίκησης, ώστε να παρέχεται και σ' αυτά ο χρόνος της πενταετίας προς ολοκλήρωση των ελέγχων και των τυχόν συνακόλουθων καταλογισμών, που απορρέουν από αυτούς.

β) Αν η οικονομική διοίκηση, κατά τη διαδικασία του καταλογισμού, δύναται να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 150 του ν. 4820/2021 (περί μείωσης καταλογιζόμενου ποσού).

Στο παραπάνω ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Στο έγγραφο της υπηρεσίας και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν εκτίθενται τα ακόλουθα:

1. Η ερωτώσα υπηρεσία αποτελεί υπηρεσιακή μονάδα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), που συστάθηκε με το ν. 4389/2016 (Α'94). Με το άρθρο 11 παρ. 4.Α.IV περ. α υποπ. ββ του νέου επικαιροποιημένου Οργανισμού της Α.Α.Δ.Ε. (απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αριθμό Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020, Β' 4738) της ανατέθηκε, μεταξύ άλλων, η αρμοδιότητα διενέργειας οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των υποθέσεων που ήταν εκκρεμείς κατά το χρόνο έναρξης ισχύος του πρώτου Οργανισμού της ΑΑΔΕ (Β' 968/22.03.2017) και ανάγονται σε χρόνο προγενέστερο της έναρξης ισχύος του, ο καταλογισμός

των ευθυνομένων και η διενέργεια εκκρεμών κατά τον ίδιο χρόνο καταλογισμών. Στη διοικητική διαδικασία του καταλογισμού εκκρεμεί αρκετά μεγάλος αριθμός υποθέσεων, στις οποίες τίθενται διάφορα νομικά ζητήματα, μεταξύ των οποίων και αυτό της παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου να αναζητήσει το έλλειμμα που έχει διαπιστωθεί, με την έκδοση καταλογιστικής πράξης από το αρμόδιο όργανο καταλογισμού.

2. Κατά την πάγια θέση της νομολογίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ερειδόμενη στα άρθρα 249 και 251 του ΑΚ, ελλείπει ειδικής διάταξης νόμου και σύμφωνα με τις οδηγίες της Γενικής Επιτροπείας της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο προς τις αρμόδιες για τον καταλογισμό διοικητικές αρχές, μεταξύ των οποίων και η ερωτώσα, μέχρι την έναρξη ισχύος του ν.4820/2021 γινόταν δεκτό ότι η αξίωση του Δημοσίου να απαιτήσει την αναπλήρωση του διαπιστωθέντος ελλείμματος υπόκειτο σε εικοσαετή παραγραφή, η οποία άρχιζε από το χρόνο δημιουργίας του ελλείμματος. Για τα καταλογίζοντα όργανα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η αντίστοιχη προθεσμία ήταν δεκαετής, από την υποβολή των δικαιολογητικών διαχείρισης από τους υπολόγους, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη του Κώδικα Δημόσιου Λογιστικού και συγκεκριμένα του άρθρου 152 παρ. 3 του ν.4270/2014, η οποία αντικατέστησε πανομοιότυπη ρύθμιση του άρθρου 56 παρ. 3 του προϊσχύοντος ν.2362/1995, ρύθμιση αρχικώς αφορώσα αποκλειστικά τακτικούς ελέγχους και ελέγχους λογαδοσίας υπολόγων, ενώ ήταν εικοσαετής για τους λοιπούς (εκτάκτους) ελέγχους που πραγματοποιούσαν τα όργανα του Ανωτάτου Δικαστηρίου.

3. Μετά την έναρξη ισχύος του ν.4820/2021, στο άρθρο 152 του οποίου ορίζεται ότι η αξίωση αναπλήρωσης διαχειριστικού ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης από κάθε αρμόδιο όργανο παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα και ότι η κοινοποίηση του φύλλου μεταβολών και ελλείψεων δεν διακόπτει την παραγραφή, δημιουργήθηκε στην ερωτώσα υπηρεσία προβληματισμός, αν η διάταξη αυτή καταλαμβάνει και τα καταλογίζοντα όργανα της οικονομικής διοίκησης. Τούτο, διότι ναι μεν ο ν.4820/2021 είναι ο οργανικός νόμος του Ελεγκτικού Συνεδρίου και η ρύθμιση είναι όμοια με τις προγενέστερες των άρθρων 56 παρ.3 εδ. β του ν.2362/1995 και 93 παρ.1 εδ. α του ν.4129/2013, όμως, η προσθήκη της φράσης «από κάθε αρμόδιο όργανο»

ενδεχομένως καθιστά ευρύτερο το πεδίο εφαρμογής της. Προβληματίσθηκε, δηλαδή, η ερωτώσα υπηρεσία, αν η δεκαετής παραγραφή εφαρμόζεται πλέον για τους ελέγχους που διενεργούνται όχι μόνο από το Ελεγκτικό Συνέδριο, αλλά και από τα καταλογίζοντα όργανα της οικονομικής διοίκησης και αν η κοινοποίηση κλήσης προς ακρόαση ή ειδικής πρόσκλησης προς αναπλήρωση ελλείμματος, προς τον υποψήφιο προς καταλογισμό, διακόπτει την παραγραφή.

4. Προς άρση των ως άνω προβληματισμών υποβλήθηκε, από την ερωτώσα υπηρεσία, στη Γενική Επιτροπή της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, το έγγραφο με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΣΥΠ Δ 177260 ΕΞ 2021 ΕΜΠ/23-9-2021 και θέμα την παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 152 και 163 του ν.4820/2021. Με το εν λόγω έγγραφο, στο οποίο μάλιστα γίνεται επίκληση της υπ' αριθμόν 16/2020 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ, υποβλήθηκαν τα ερωτήματα, αν, μετά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 152 του ν. 4820/2021, η αξίωση του Δημοσίου για αναζήτηση ελλείμματος δημόσιας διαχείρισης δια καταλογιστικών αποφάσεων εκδιδόμενων από αρμόδια όργανα της δημοσιονομικής διοίκησης παραγράφεται μετά εικοσαετία από την ημερομηνία πρόκλησης του ελλείμματος και αν επέρχεται μεταβολή στα διακοπτικά γεγονότα της παραγραφής, που προκαλούνται από καταλογίζοντα όργανα της Διοίκησης.

5. Με τα Πρακτικά της 2ας Δεκεμβρίου 2021, η Ολομέλεια της Γενικής Επιτροπείας της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 36 περ. α ν.4820/2021, σύμφωνα με την οποία ο Γενικός Επίτροπος λαμβάνει γνώση, παρακολουθεί την πορεία και δίνει οδηγίες στις υπηρεσίες που ασκούν έλεγχο διαχείρισης του δημοσίου χρήματος και εισάγει σχετικά ζητήματα στην Ολομέλεια της Γενικής Επιτροπείας, απάντησε στα τεθέντα ερωτήματα ότι:

α) Με τη διάταξη του άρθρου 152 παρ. 1 του ν. 4820/2021, που αποτελεί επανάληψη της ρύθμισης του άρθρου 39 του ν.4509/2017, με ευρύτερη μάλιστα διατύπωση (...από κάθε αρμόδιο όργανο...), θεσπίζεται, από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το διαχειριστικό έλλειμμα, γενική δεκαετής παραγραφή για την αξίωση του δικαιούχου να απαιτήσει αναπλήρωση του ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης εις βάρος του υπόχρεου, παραγραφή η οποία αντικατέστησε την κατά το άρθρο 249 του ΑΚ ισχύουσα για τις απαιτήσεις αυτές γενική εικοσαετή παραγραφή. Ως εκ τούτου, η

παραπάνω διάταξη έχει εφαρμογή σε όλες τις περιπτώσεις καταλογισμών των δημοσίων υπολόγων, είτε αυτοί επιβάλλονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο, είτε από την Α.Α.Δ.Ε. Ενώ επισημαίνεται ότι η Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με την 2000/2020 απόφασή της, έχει ήδη αποφανθεί ομοίως επί του ζητήματος της ερμηνείας του άρθρου 39 του ν. 4509/2017.

β) Από καμία διάταξη νόμου δεν δύναται να συναχθεί ότι οι τυχόν προπαρασκευαστικές ενέργειες της διοίκησης, που έχουν τεθεί ως ουσιώδους τύπος για την έκδοση καταλογιστικής απόφασης, όπως η ειδική πρόσκληση της διοίκησης προς τον υπόλογο για αναπλήρωση εντός 48 ωρών του διαπιστωθέντος ελλείμματος (άρθρο 152 παρ. 2 του ν.4270/2014) ή η κλήση προς ακρόαση (άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος και άρθρο 6 ΚΔΔ) διακόπτουν την παραγραφή της αξίωσης του δικαιούχου να απαιτήσει αναπλήρωση του ελλείμματος.

6. Ειδικότερα, με την υπ' αριθμόν 2000/2020 απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, υπό την ισχύ της διάταξης του άρθρου 93 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (ν.4129/2013), όπως η παράγραφος 1 αυτού αντικαταστάθηκε με το άρθρο 39 του ν.4509/2017, η οποία παρατίθεται κατωτέρω, κρίθηκε ότι με την ως άνω διάταξη, περί δεκαετούς παραγραφής, αντικαταστάθηκε η ισχύουσα, μέχρι τότε, για τις απαιτήσεις αυτές γενική εικοσαετής παραγραφή εκ του άρθρου 249 ΑΚ. Σε χρόνο προγενέστερο της δημοσίευσης της παραπάνω απόφασης, έγινε δεκτό με την υπ' αριθμόν 16/2020 Γνωμοδότηση του Α' Τμήματος του ΝΣΚ, ότι η παραπάνω διάταξη περί δεκαετούς παραγραφής, εφαρμόζεται αποκλειστικά στους δημοσιονομικούς ελέγχους που ασκεί το Ελεγκτικό Συνέδριο και όχι στις καταλογιστικές πράξεις που εκδίδει η Γενική Δ/νση Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε), για τις οποίες ισχύει η γενική εικοσαετής παραγραφή του άρθρου 249 ΑΚ.

7. Η άποψη της ερωτώσας υπηρεσίας στα παραπάνω ερωτήματα έχει, επιγραμματικά, ως εξής:

Δεν είναι επιτρεπτή η γενικευμένη επέκταση των διατάξεων περί του Ελεγκτικού Συνεδρίου και στη Διοίκηση, παρά μόνον όταν υφίσταται ρητή σχετική πρόβλεψη. Επομένως, η δεκαετής παραγραφή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 152 του οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου δεν εφαρμόζεται στη Διοίκηση. Εάν, όμως, θεωρηθεί ότι ισχύει η δεκαετής παραγραφή και κατά την ενάσκηση της καταλογιστικής αρμοδιότητας των οργάνων της οικονομικής

διοίκησης, δεν χωρεί στενή και εν γένει περιοριστική ερμηνεία του όρου «Αν κοινοποιηθεί στον υπόχρεο φύλλο μεταβολών και ελλείψεων» του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου και η διάταξη αυτή πρέπει να θεωρηθεί ότι καταλαμβάνει κάθε αντίστοιχη διαδικασία της Διοίκησης, όπως η κοινοποίηση κλήσης σε ακρόαση κατ' άρθρο 20 του Συντάγματος και άρθρο 6 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας. Πρέπει, επίσης, να γίνει δεκτό ότι η διάταξη, περί μη ολοκλήρωσης της δεκαετούς παραγραφής πριν τη συμπλήρωση πέντε (5) ετών από την έναρξη ισχύος του ν. 4820/2021 σε εκκρεμείς σε Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου ελέγχους, εφαρμόζεται αναλογικά και στους εκκρεμείς σε καταλογίζοντα όργανα της οικονομικής διοίκησης ελέγχους. Τέλος, η διάταξη του άρθρου 150 του ν.4820/2021 (περί μείωσης καταλογιζόμενου ποσού) δεν εφαρμόζεται από τα καταλογίζοντα όργανα της οικονομικής διοίκησης, με δεδομένο ότι ελλείπει ειδική διάταξη, η οποία θα επέτρεπε την επέκταση των συζητούμενων διατάξεων σε καταλογίζοντα όργανα πέραν των προβλεπόμενων (κατ' άρθρ. 149) οργάνων του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Νομοθετικό πλαίσιο

8. Στις διατάξεις των άρθρων 249 και 251 του Αστικού Κώδικα, ορίζεται:

«Άρθρο 249 Εικοσαετής παραγραφή

Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια».

«Άρθρο 251 Έναρξη παραγραφής

Η παραγραφή αρχίζει από τότε που γεννήθηκε η αξίωση και είναι δυνατή η δικαστική επιδίωξή της».

9. Στο άρθρο 152 του ν.4270/2014 «*Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις*» (Α'143), ορίζεται:

«Άρθρο 152 Ελλείμματα και ευθύνες δημοσίων υπολόγων – Καταλογισμοί

1...2. Οποιοδήποτε έλλειμμα αναπληρώνεται από τον υπόλογο μέσα σε σαράντα οκτώ (48) ώρες, διαφορετικά αυτός απομακρύνεται από τη διαχείριση αμέσως και καταλογίζεται με το ποσό του ελλείμματος που βεβαιώνεται, χωρίς αναβολή, ως δημόσιο έσοδο, λαμβάνεται δε και κάθε άλλο απαραίτητο μέτρο για την εξασφάλιση της απαίτησης του Δημοσίου...

3. Το έλλειμμα που παρουσιάζουν οι δημόσιοι υπόλογοι καταλογίζεται με ειδικά αιτιολογημένη απόφαση από τους οικείους διατάκτες που το διαπίστωσαν και τα αρμόδια όργανα για την επιθεώρηση των υπολόγων, με την επιφύλαξη των

διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού. Σε κάθε περίπτωση καταλογίζεται από το Ελεγκτικό Συνέδριο το αργότερο εντός δέκα (10) ετών από της υποβολής σε αυτό των δικαιολογητικών απόδοσης λογαριασμού της διαχείρισής τους».

Πανομοιότυπη διάταξη περιλαμβανόταν και στο άρθρο 56 παρ.3 του ν.2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» (Α 247), που είναι ο προϊσχύων Κώδικας Δημοσίου Λογιστικού.

10. Στο άρθρο 93 του ν.4129/2013 «Κύρωση του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο» (Α 52), όπως ο τίτλος και η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 39 του ν.4509/2017 (Α 201), ορίζεται:

«Άρθρο 93 Παραγραφή αξίωσης για αναπλήρωση ελλείμματος - Καταστροφή δικαιολογητικών και λοιπών εγγράφων – Διαδικασία

1.α) Η αξίωση του δικαιούχου να απαιτήσει την αναπλήρωση του διαχειριστικού ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης εις βάρος του υπόχρεου παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα. Αν το διαχειριστικό έλλειμμα προήλθε από αξιόποινη πράξη για την οποία έχει ασκηθεί ποινική δίωξη μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος, η παραγραφή του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται μέχρι την έκδοση αμετάκλητης απόφασης του ποινικού δικαστηρίου επί της ασκηθείσας ποινικής δίωξης.

β) Τα δικαιολογητικά ενταλμάτων πληρωμής και κάθε διαχείρισης φυλάσσονται για χρονικό διάστημα δέκα (10) ετών, το οποίο, εφόσον εντός του χρόνου αυτού έχουν συνταχθεί Φύλλα Μεταβολών και Ελλείψεων και εκκρεμεί διαδικασία καταλογισμού, παρατείνεται μέχρι την έκδοση αμετάκλητης απόφασης για τη δημοσιονομική διαφορά. 2...».

11. Στα άρθρα 124, 149, 150, 152, 153 και 163 του ν.4820/2021 «Οργανικός Νόμος του Ελεγκτικού Συνεδρίου και άλλες ρυθμίσεις» (Α 130), ορίζεται:

«Άρθρο 124 Διαδικασία διενέργειας του ελέγχου

1. Ο έλεγχος επιτρέπεται να διενεργείται στο κατάστημα της ελεγχόμενης υπηρεσίας ή φορέα και δεν αποκλείεται να περιλαμβάνει και άλλες επιτόπιες επιθεωρήσεις και έρευνες, εφαρμοζομένου κατά τα λοιπά του άρθρου 72.

2. Για τις ελλείψεις που διαπιστώνονται ή τις αμφιβολίες που δημιουργούνται κατά τον έλεγχο, συντάσσεται φύλλο μεταβολών και ελλείψεων που αποστέλλεται αρμοδίως για την αναπλήρωση των διαπιστούμενων ελλείψεων και την παροχή

των απαιτούμενων πληροφοριών εντός προθεσμίας όχι μεγαλύτερης των δεκαπέντε (15) ημερών, η οποία μπορεί να παραταθεί για εύλογο χρόνο».

«Άρθρο 149 Καταλογίζον όργανο

1. Η Υπηρεσία Επιτρόπου που διενήργησε τον έλεγχο, εκδίδει την πράξη καταλογισμού ύστερα από τήρηση διαδικασίας, που διασφαλίζει πλήρως τα δικαιώματα άμυνας του καταλογιζομένου.

2. Για ελλείμματα άνω των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, αρμόδιο για τον καταλογισμό είναι Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου...».

«Άρθρο 150 Μείωση του καταλογιζόμενου ποσού

1. Το καταλογίζον όργανο προβαίνει σε σταθμίσεις που επιβάλλονται από την αρχή της δίκαιης ισορροπίας και, αν συντρέχει λόγος, μειώνει ανάλογα το ποσό του καταλογισμού. Κατά τις σταθμίσεις συνεκτιμώνται ιδίως, η βαρύτητα της δημοσιονομικής παράβασης, ο βαθμός υπαιτιότητας, η σαφήνεια του νομικού πλαισίου και το επελθόν δημοσιονομικό αποτέλεσμα.

2. Το καταλογίζον όργανο, όταν αποφασίζει για τη μείωση του καταλογιζόμενου ποσού, συνεκτιμά υποχρεωτικά τα τυχόν οργανωτικά σφάλματα ή αδυναμίες της υπηρεσίας εντός της οποίας ενήργησε ο καταλογιζόμενος.

3. Στις περιπτώσεις, όπου το έλλειμμα οφείλεται σε κακή φύλαξη, εσφαλμένη καταμέτρηση, εσφαλμένο αριθμητικό υπολογισμό ή ανακρίβεια στην εγγραφή ή μεταφορά αριθμών από λογαριασμό σε λογαριασμό, το ποσό του καταλογιζόμενου ελλείμματος μπορεί να μειωθεί από το καταλογίζον όργανο, αν αυτό δεχθεί ότι το σφάλμα είναι σύνηθες, λόγω πολυπλοκότητας των ενεργειών εντός των οποίων παρεισέφρησε.

4. Αν το έλλειμμα οφείλεται σε ενέργειες του δημοσιονομικώς υπευθύνου για τις οποίες καταδικάστηκε αμετάκλητα από την ποινική δικαιοσύνη, δεν διενεργείται καμία μείωση.

5. Επιτρέπεται σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις εξαιρετικώς η λελογισμένη μείωση του καταλογιζόμενου ποσού και από λόγους επιείκειας, όταν ο καταλογισμός του υπευθύνου θα επιφέρει συνέπειες στον ίδιο ή τους οικείους του που δεν μπορεί να γίνουν ανεκτές σε μια δημοκρατική κοινωνία.

6. Με απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η οποία δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να καθορίζονται αριθμητικά συντελεστές βαρύτητας και ποσοστώσεις για τη μείωση του καταλογιζόμενου ποσού, βάσει των αρχών και κριτηρίων των παρ. 1 έως 5.

7. Μείωση του ποσού μπορεί να γίνει και στις περιπτώσεις του άρθρου 148 με ανάλογη εφαρμογή των κριτηρίων της παρ. 1 για τους παρανόμως λαβόντες και με βάση την αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και την αρχή της χρηστής διοίκησης για τους αχρεωστήτως λαβόντες».

«Άρθρο 152 Παραγραφή αξίωσης για αναπλήρωση ελλείμματος

1. Η αξίωση αναπλήρωσης διαχειριστικού ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης από κάθε αρμόδιο όργανο παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα.

2. Η κοινοποίηση του φύλλου μεταβολών και ελλείψεων δεν διακόπτει την παραγραφή. Αν εντός του τελευταίου εξαμήνου του χρόνου παραγραφής κοινοποιηθεί στον υπόχρεο φύλλο μεταβολών και ελλείψεων, η αξίωση παραγράφεται με την πάροδο έξι (6) μηνών από τη συμπλήρωση της δεκαετίας.

3. Αν αίτηση καταλογισμού εισαχθεί στο αρμόδιο για τον καταλογισμό Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου πριν από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής των παρ. 1 και 2, η αξίωση σε καμία περίπτωση δεν παραγράφεται πριν από την παρέλευση έτους από την εισαγωγή της αίτησης στο Κλιμάκιο.

4. Η παραγραφή αναστέλλεται για όσο χρόνο ο δικαιούχος εμποδίστηκε από λόγο ανωτέρας βίας να ασκήσει την αξίωσή του μέσα στο τελευταίο εξάμηνο του χρόνου παραγραφής της παρ. 1. Το χρονικό διάστημα της αναστολής δεν υπολογίζεται στον χρόνο της παραγραφής. Όταν πάψει η αναστολή, η παραγραφή συνεχίζεται, σε καμία όμως περίπτωση δεν συμπληρώνεται πριν περάσουν έξι (6) μήνες.

5. Αν το διαχειριστικό έλλειμμα προήλθε από αξιόποινη πράξη για την οποία έχει ασκηθεί ποινική δίωξη, η παραγραφή αναστέλλεται μέχρι την έκδοση αμετάκλητης απόφασης του ποινικού δικαστηρίου επί της ασκηθείσας ποινικής δίωξης».

« Άρθρο 153 Ανάκληση πράξεων

1. Το αρμόδιο, σύμφωνα με το άρθρο 149 όργανο, δύναται αυτεπαγγέλτως ή ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον ή του Γενικού Επιτρόπου της Επικρατείας, να ανακαλεί ή τροποποιεί οποτεδήποτε τις πράξεις του, εφόσον...».

« Άρθρο 163 Εκκρεμείς έλεγχοι λογαριασμών

1. Το άρθρο 152 καταλαμβάνει και παρελθούσες χρήσεις, εφόσον δεν έχει εκδοθεί καταλογιστική πράξη μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος.

2. Με την επιφύλαξη του άρθρου 39 του ν. 4509/2017 (Α' 201), η δεκαετής παραγραφή εκκρεμών στο αρμόδιο Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου αιτήσεων

καταλογισμού δεν ολοκληρώνεται σε καμία περίπτωση πριν από τη συμπλήρωση ενός (1) έτους από την έναρξη ισχύος του παρόντος.

3. Με την επιφύλαξη του άρθρου 39 του ν. 4509/2017 και όσων ορίζονται στην παρ. 4, η δεκαετής παραγραφή εκκρεμών στο αρμόδιο Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου ελέγχου λογαριασμών και υποκειμένων σε αυτούς πράξεων δεν ολοκληρώνεται πριν από τη συμπλήρωση πέντε (5) ετών από την έναρξη ισχύος του παρόντος...».

Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων.

Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και του όλου πλαισίου στο οποίο εντάσσονται, καθώς και του σκοπού που εξυπηρετούν, συνάγονται τα ακόλουθα:

12. Υπό την ισχύ των διατάξεων του προϊσχύσαντος και του ισχύοντος Δημόσιου Λογιστικού (ν.2362/1995 και ν.4270/2014), καθώς και του ν.4129/2013, με τον οποίο κυρώθηκε ο κώδικας νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, γινόταν δεκτό, κατά την πάγια θέση της νομολογίας του δικαστηρίου, ότι η παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου να απαιτήσει την αναπλήρωση του ελλείμματος με την έκδοση πράξης καταλογισμού από τα όργανα της οικονομικής διοίκησης, δυνάμει του άρθρου 249 ΑΚ, ελλείπει ειδικότερης διάταξης, ήταν εικοσαετής και άρχιζε από το χρόνο δημιουργίας του ελλείμματος. Όταν ο καταλογισμός γινόταν από το Ελεγκτικό Συνέδριο, η προθεσμία ήταν δεκαετής (ολΕΣ 896/2018, ΕΣ 24/2017 τμ.Ι σκ.8 και 4 αντίστοιχα, ΕΣ 438/2016 τμ.Ι), υπό την έννοια ότι η τυχόν συμπλήρωσή της είχε ως συνέπεια την κατά χρόνο αναρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου να καταλογίσει το σχετικό έλλειμμα και όχι την παραγραφή της σχετικής αξίωσης του Δημοσίου για τον καταλογισμό του, διά των αρμόδιων οργάνων της οικονομικής διοίκησης, για την οποία (αξίωση) ισχύει η εικοσαετής προθεσμία παραγραφής από τη δημιουργία ή τη διαπίστωση του σχετικού ελλείμματος.

13. Ακολούθησε η τροποποίηση του άρθρου 93 του ν.4129/2013 με το άρθρο 39 του ν.4509/2017. Με την περίπτωση α της παραγράφου 1 αυτού ορίσθηκε ρητά, για πρώτη φορά στη νομοθεσία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ότι η αξίωση του δικαιούχου να απαιτήσει την αναπλήρωση του διαχειριστικού ελλείμματος με την έκδοση καταλογιστικής πράξης εις βάρος του υποχρέου παραγράφεται μετά την πάροδο δέκα (10) ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου

δημιουργήθηκε το έλλειμμα. Σημειώνεται ότι ρητή ρύθμιση περί δεκαετούς παραγραφής, για τους καταλογισμούς που διενεργούσε το Ελεγκτικό Συνέδριο, υπήρχε μόνο στις διατάξεις του Δημοσίου Λογιστικού (ν.2362/1995 και 4270/2014, άρθρα 56 παρ.3 και 152 παρ.3, αντίστοιχα). Με την περίπτωση β της ίδιας παραγράφου ρυθμίστηκαν ζητήματα χρόνου διατήρησης των δικαιολογητικών στο Ελεγκτικό Συνέδριο.

14. Υπό την ισχύ της ανωτέρω διάταξης (δηλαδή του άρθρου 93 του ν.4129/2013, μετά την τροποποίηση του τίτλου και της παραγράφου 1 από το άρθρο 39 του ν.4509/2017), η Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου, με την υπ' αριθμόν 2000/2020 απόφασή της, έκρινε ότι με τη διάταξη περί δεκαετούς παραγραφής αντικαταστάθηκε η ισχύουσα, μέχρι τότε, για τις απαιτήσεις αυτές, γενική εικοσαετής παραγραφή εκ του άρθρου 249 ΑΚ, η οποία αφορούσε στους καταλογισμούς που διενεργούσαν τα όργανα της οικονομικής διοίκησης. Μάλιστα η Ολομέλεια του Ελεγκτικού Συνεδρίου έλαβε, ιδιαίτερως, υπόψη της την απολογική έκθεση επί του άρθρου 39 του ν.4509/2017. Στην εν λόγω έκθεση αναφέρεται ότι η θέσπιση δεκαετούς παραγραφής για την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος υπολόγων κλπ, επιβάλλεται όχι μόνο από την αρχή της ασφάλειας δικαίου, η οποία απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου, αλλά και από την ανάγκη ταχείας εκκαθάρισης των αντίστοιχων εκκρεμοτήτων, επ' ωφελεία του δημοσίου συμφέροντος και προς άρση της μακράς ομηρίας των δημοσίων υπολόγων. Σημειωτέον ότι η θέση αυτή συμπορεύεται με τη γενικότερη τάση της νομολογίας των ανωτάτων δικαστηρίων της χώρας, να περιορίσουν το χρόνο παραγραφής γενικότερα των αξιώσεων της πολιτείας, που υλοποιείται με την έκδοση καταλογιστικών πράξεων (ίδτετε ΣτΕ 1738/2017, 172/2018, 433/2020 κ.α).

15. Κατόπιν των ανωτέρω, η γνώμη που επικράτησε κατά τη συζήτηση στο Τμήμα, η οποία σχηματίσθηκε από την Πρόεδρο του Τμήματος Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρο ΝΣΚ και τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους Αλέξανδρο Ροϊλό, Αγγελική Καστανά, Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Ευτυχία Κασομένου, Παρασκευά Χρυσοστομίδα και Ιωάννη Αλεξανδράκη (ψηφοί 7), έχει ως εξής:

Με το άρθρο 152 παρ. 1 του ν.4820/2021, δηλαδή του οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, επαναλήφθηκε η διάταξη του άρθρου 93 παρ.1 περ. α του ν.4129/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 39 του ν.4509/2017, με την

προσθήκη της φράσης «από κάθε αρμόδιο όργανο». Στις διατάξεις του ν.4820/2021 δεν δίδεται ο ορισμός της έννοιας του «αρμοδίου οργάνου». Ο όρος αυτός περιλαμβάνεται στον τίτλο του άρθρου 113 του νόμου αυτού, το οποίο, όμως, αναφέρεται στα όργανα που είναι αρμόδια για την επιτήρηση των δημοσίων υπολόγων, η οποία προβλέπεται στο άρθρο 112 και όχι στα όργανα του Ελεγκτικού Συνεδρίου που είναι αρμόδια για την έκδοση καταλογιστικών πράξεων. Τα όργανα αυτά είναι η Υπηρεσία Επιτρόπου και το Κλιμάκιο, τα οποία, όμως, αναφέρονται στο άρθρο 149 με τον τίτλο «καταλογίζον όργανο». Αξίζει να σημειωθεί ότι το πεδίο εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 152 παρ. 1 οριοθετείται από τη φράση «από κάθε αρμόδιο όργανο», ενώ το πεδίο εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 153 παρ. 1 από τη φράση «το αρμόδιο, σύμφωνα με το άρθρο 149 όργανο» και, κατά το γράμμα των διατάξεων αυτών, το πεδίο εφαρμογής της πρώτης είναι οπωσδήποτε ευρύτερο από το «καταλογίζον όργανο» του άρθρου 149.

16. Ανεξαρτήτως της συστηματικής κατάταξης της κρίσιμης διάταξης του άρθρου 152 παρ. 1 στον οργανικό νόμο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ο νομοθέτης, αναφερόμενος σε κάθε αρμόδιο όργανο, αναφέρεται σε όλα τα όργανα της πολιτείας, τα οποία έχουν αρμοδιότητα να εκδίδουν καταλογιστικές πράξεις σε βάρος δημοσίων υπολόγων. Με τη διάταξη αυτή αντικαταστάθηκε η κατά το άρθρο 249 Α.Κ. γενική εικοσαετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος δημοσίων υπολόγων και ορίστηκε δεκαετής χρόνος παραγραφής των σχετικών αξιώσεων, ανεξαρτήτως του οργάνου της πολιτείας που είναι αρμόδιο να προβεί σε καταλογισμό (βλ. επίσης ΝΣΚ 149/2021, 71/2022. Αντίθετα, ΝΣΚ 16/2020, η οποία, όμως, εκδόθηκε πριν τη θέση σε ισχύ της κρίσιμης, στην προκειμένη περίπτωση, διάταξης).

17. Πρόκειται για ρύθμιση που βρίσκεται σε αρμονία με την αρχή της ασφάλειας του δικαίου που απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου και με την αρχή της αναλογικότητας, που επιβάλλει τον κατασταλτικό έλεγχο σε αμεσότερο χρόνο, ώστε ο μεν υπόλογος να μπορεί να αμυνθεί, το δε Δημόσιο να μπορεί ανακτήσει το δημόσιο χρήμα μέσω της καταλογιστικής διαδικασίας. Η ερμηνεία αυτή είναι σύμφωνη με την υπ' αριθμόν 2000/2020 απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η οποία εκδόθηκε υπό την ισχύ της ομοίου περιεχομένου διάταξης του άρθρου 93 παρ.1 περ. α του ν.4129/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 39 του ν.4509/2017, στην οποία, μάλιστα, δεν περιλαμβανόταν η φράση «από

κάθε αρμόδιο όργανο». Με τη ρύθμιση του 2017 ρυθμίζονται και ζητήματα χρόνου φύλαξης των δικαιολογητικών στο Ελεγκτικό Συνέδριο, όπως αναφέρεται στον τίτλο του άρθρου και στην οικεία αιτιολογική έκθεση, ενώ η νέα ρύθμιση αναφέρεται αποκλειστικά στην παραγραφή της αξίωσης για αναπλήρωση του ελλείμματος. Η ερμηνεία αυτή είναι, επίσης, σύμφωνη με τη θέση της Ολομέλειας της Γενικής Επιτροπείας της Επικρατείας, όπως διατυπώθηκε στα Πρακτικά της 2ας Δεκεμβρίου 2021, σε απάντηση σχετικού ερωτήματος της ήδη ερωτώσας υπηρεσίας στο πλαίσιο άσκησης της γνωμοδοτικής της αρμοδιότητας και της αρμοδιότητάς της να καθοδηγεί τις υπηρεσίες που ασκούν έλεγχο διαχείρισης του δημοσίου χρήματος, σύμφωνα με τα άρθρα 7 και 36 του οργανικού νόμου του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Τέλος, στοιχείται με την παγιωμένη πλέον θέση της νομολογίας των ανωτάτων δικαστηρίων σχετικά με τον προσδιορισμό του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδίδει καταλογιστικές πράξεις (γενικώς) μέσα στα χρονικά όρια που επιβάλλει η αρχή της ασφάλειας δικαίου και η ανάγκη επίκαιρης διενέργειας των ελέγχων και ευχερούς ανάκτησης τυχόν ελλείμματος επ' ωφελεία του δημοσίου συμφέροντος. Εξάλλου, η αντίθετη ερμηνευτική προσέγγιση, κατά την οποία η παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου προς καταλογισμό εξακολουθεί να είναι εικασαετής, όταν ο καταλογισμός γίνεται από όργανα της οικονομικής διοίκησης, γεννά ζητήματα ασφάλειας δικαίου και ενέχει τον κίνδυνο οι καταλογισμοί που θα επιβληθούν μετά τη δεκαετία από τη δημιουργία του ελλείμματος να κριθούν αντίθετοι στα ανωτέρω νομολογιακά δεδομένα.

18. Προς τη γνώμη αυτή μειοψήφησαν οι Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους Ιουλία Σφυρή, Νικόλαος Πατηνιώτης, Χρυσούλα Τσιαβού και Παναγιώτης Πανάγος (ψήφοι 4), οι οποίοι διατύπωσαν την ακόλουθη γνώμη:

Η έννοια του αρμοδίου οργάνου στο άρθρο 152 παρ.1 του ν.4820/2021 αφορά προδήλως τους καταλογισμούς που διενεργούνται από τα αρμόδια όργανα του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά τον κατασταλτικό έλεγχο που ασκούν στους δημοσίους υπολόγους για την αποκατάσταση των ελλειμμάτων που διαπιστώνονται. Συνεπώς, δεν περιλαμβάνει τα όργανα καταλογισμού της οικονομικής διοίκησης. Και τούτο διότι πρόκειται για διάταξη που εντάσσεται συστηματικά στον οργανικό νόμο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και, συγκεκριμένα, στο Κεφάλαιο Β' του Έβδομου Μέρους αυτού, με τίτλο «Καταλογισμός ελλείμματος», στο οποίο διαγράφεται η διαδικασία καταλογισμού, τα

καταλογιζόμενα ποσά με την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης, τα πρόσωπα κατά των οποίων αυτή εκδίδεται (άρθρα 145,146,148), καθώς και τα, κατά περίπτωση, αρμόδια όργανα καταλογισμού (άρθρο 149), δηλαδή την Υπηρεσία Επιτρόπου ή το αρμόδιο Κλιμάκιο (για ελλείματα άνω των 100.000 ευρώ). Υπέρ της άποψης αυτής συνηγορεί και η ίδια η αιτιολογική έκθεση του άρθρου αυτού, στην οποία αναφέρεται ρητώς ότι πρόκειται περί επανάληψης της προηγηθείσας ρύθμισης του άρθρου 39 του ν. 4509/2017. Στην αντίστοιχη αιτιολογική έκθεση επί του προηγούμενου άρθρου (άρθρο 39), επισημαίνεται η αναγκαιότητα θέσπισης ειδικής προθεσμίας παραγραφής για την ενίσχυση του κατασταλτικού ελέγχου που διενεργεί το Ελεγκτικό Συνέδριο, την οποία ανάγει στη δεκαετία, με συνακόλουθη σύντμηση του χρόνου φύλαξης των διαχειριστικών στοιχείων, ώστε να εκκαθαρίζονται εντός ευλόγου χρόνου οι αξιώσεις του Δημοσίου, των ΟΤΑ και των λοιπών νομικών προσώπων που υπάγονται στον έλεγχό του. Συνεπώς, αν η βούληση του νομοθέτη ήταν η θέσπιση μιας τόσο σημαντικής, από πλευράς σπουδαιότητας, ρύθμισης, που θα αφορούσε «κάθε αρμόδιο όργανο», θα το ανέφερε ρητά και στην οικεία αιτιολογική έκθεση επί του νέου άρθρου του Οργανισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Σε κάθε περίπτωση πρόκειται για δυο διακριτά συστήματα ελέγχου, διοικητικού και δικαστικού, με ουσιωδώς διαφορετικά χαρακτηριστικά που λειτουργούν ανεξάρτητα (ΝΣΚ 16/2020). Επομένως, και λαμβάνοντας υπόψη ότι οι δημοσιονομικές διατάξεις και οι διατάξεις δημοσίας τάξεως, όπως οι περί παραγραφής διατάξεις, είναι στενά ερμηνευτέες και αποκλείεται η αναλογική-επεκτατική εφαρμογή τους σε κάθε περίπτωση, κατά τη γνώμη αυτή γίνεται δεκτό ότι ανεξάρτητα από την αναγκαιότητα βραχύτερης παραγραφής για την έκδοση πράξεων καταλογισμού και από τα καταλογιζόμενα όργανα της διοίκησης, το άρθρο 152 παρ.1 του ν. 4820/2021 δεν μπορεί να εφαρμοστεί, επί του παρόντος, στους καταλογισμούς που διενεργούνται από τα όργανα της οικονομικής διοίκησης χωρίς ρητή νομοθετική πρόβλεψη και χωρίς τη θέσπιση μεταβατικής διάταξης για τις περιπτώσεις εκείνες που είναι εγγύς της δεκαετούς παραγραφής και υφίσταται ορατός ο κίνδυνος παραγραφής τους, όπως, αντιστοίχως θεσπίστηκε για τους εκκρεμείς καταλογισμούς του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ό.π. άρθρο 163 ν. 4820/2021).

19. Στο άρθρο 167 του ν.4820/2021 ορίζεται ότι η ισχύς του νόμου αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με την επιφύλαξη των

αναφερομένων εκεί άρθρων, στα οποία δεν περιλαμβάνεται το άρθρο 152. Επομένως, γίνεται ομόφωνα δεκτό ότι η έναρξη εφαρμογής της διάταξης αυτής συμπίπτει με τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (23-7-2021).

20. Περαιτέρω, κατά τη γνώμη που πλειοψήφησε, η οποία απαρτίστηκε από τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους Αλέξανδρο Ροϊλό, Αγγελική Καστανά, Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Ευτυχία Κασομένου, Παρασκευά Χρυσοστομίδα και Ιωάννη Αλεξανδράκη (ψηφοί 6), ο νομοθέτης, ορίζοντας στο άρθρο 163 παρ. 1, που περιλαμβάνεται στο Κεφάλαιο Β' των μεταβατικών διατάξεων, ότι το άρθρο 152 καταλαμβάνει και παρελθούσες χρήσεις, εφόσον δεν έχει εκδοθεί καταλογιστική πράξη μέχρι την έναρξη ισχύος του νόμου, περιέλαβε στις ρυθμίσεις του όλες τις υποθέσεις των παρελθόντων ετών, στις οποίες δεν έχει εκδοθεί καταλογιστική πράξη. Αποτέλεσμα τούτου, φαίνεται να είναι, κατ' αρχήν, η παραγραφή όλων των υποθέσεων στις οποίες έχει συμπληρωθεί δεκαετία από τη λήξη του έτους εντός του οποίου δημιουργήθηκε το έλλειμμα χωρίς να εκδοθεί καταλογιστική πράξη μέχρι την έναρξη ισχύος του νόμου 4820/2021 (23.7.2021). Όμως, προκειμένου να μην αιφνιδιαστούν τα αρμόδια για τον καταλογισμό όργανα, ορίσθηκε περαιτέρω, με τη διάταξη της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου, ότι σε κάθε περίπτωση η δεκαετής παραγραφή εκκρεμών ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου λογαριασμών, δεν συμπληρώνεται πριν από τη συμπλήρωση πέντε ετών από τη δημοσίευση του νόμου. Έτσι, για τους εκκρεμείς ελέγχους παρατάθηκε η δεκαετής παραγραφή του άρθρου 152 μέχρι την 24.7.2026, οπότε συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4820/2021 στην ΕτΚ. Η διάταξη περί παρατάσεως της παραγράφου 3, και μάλιστα αναφέρεται σε εκκρεμείς ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου λογαριασμούς, εφόσον, όμως, γίνεται δεκτό ότι η κύρια περί παραγραφής διάταξη του άρθρου 152 εφαρμόζεται και επί των καταλογιστικών πράξεων που εκδίδουν τα ελεγκτικά όργανα της οικονομικής διοίκησης, πρέπει για την ταυτότητα του νομικού λόγου και δεδομένου άλλωστε ότι συντρέχει ο ίδιος δικαιολογητικός λόγος, να γίνει δεκτό ότι η διάταξη περί παρατάσεως της παραγράφου αυτής εφαρμόζεται ευθέως και για τις καταλογιστικές πράξεις που εκδίδονται από τα όργανα της οικονομικής διοίκησης. Άλλωστε, δεν νοείται αυτόνομη εφαρμογή κύριας διάταξης χωρίς τη μεταβατική

διάταξη που την συνοδεύει, μια και πρόκειται ουσιαστικά για ενιαία ρύθμιση, όπου η μεταβατική χρησιμοποιείται για να απορροφηθούν οι κραδασμοί που δημιουργούνται από τυχόν άμεση εφαρμογή της κύριας διάταξης.

21. Προς τη γνώμη αυτή σχηματίστηκαν οι ακόλουθες δύο μειοψηφικές γνώμες:

α) Η πρώτη μειοψηφική γνώμη σχηματίστηκε από τους Νομικούς Συμβούλους του Κράτους Ιουλία Σφυρή, Νικόλαο Πατηνιώτη, Χρυσούλα Τσιαβού και Παναγιώτη Πανάγο (ψηφοί 4), η οποία έχει ως εξής: Η διάταξη του άρθρου 152 παρ. 1 αποτελεί ενιαία ρύθμιση με τη διάταξη του άρθρου 163. Επομένως, εφόσον, κατά τη γνώμη που έχει ήδη διατυπωθεί ως μειοψηφία, η βασική διάταξη δεν εφαρμόζεται στην προκειμένη περίπτωση, δεν εφαρμόζονται ούτε και οι μεταβατικές της διατάξεις. Σε κάθε περίπτωση, και για λόγους ασφάλειας δικαίου, απαιτείται ειδική νομοθετική πρόβλεψη για τη ρύθμιση των θεμάτων αυτών.

β) Η δεύτερη μειοψηφική γνώμη σχηματίστηκε από την Πρόεδρο του Τμήματος Αικατερίνη Γρηγορίου, Αντιπρόεδρο ΝΣΚ (ψήφος 1), η οποία έχει ως εξής: Το άρθρο 163 του ν.4820/2021 αποτελεί στο σύνολό του ειδική ρύθμιση, η οποία αναφέρεται αποκλειστικά στους εκκρεμείς λογαριασμούς ενώπιον του αρμόδιου Κλιμακίου του Ελεγκτικού Συνεδρίου και δεν καταλαμβάνει τους λογαριασμούς που εκκρεμούν ενώπιον των οργάνων της οικονομικής διοίκησης. Ο χαρακτήρας των διατάξεων αυτών, ως δημοσιονομικών και περί παραγραφής, δεν επιτρέπει την αναλογική εφαρμογή τους. Τα ζητήματα αυτά μόνο με ειδική διάταξη μπορούν να ρυθμιστούν, η οποία θα ορίσει τις περιπτώσεις παράτασης της παραγραφής των καταλογισμών που εκκρεμούν στην οικονομική διοίκηση, τους λόγους αναστολής και διακοπής αυτής, καθώς και κάθε άλλο συναφές ζήτημα. Ελλείπει μεταβατικών διατάξεων, στις εκκρεμείς υποθέσεις καταλογισμού ελλείμματος δημοσίου υπολόγου ενώπιον των οργάνων της οικονομικής διοίκησης εφαρμόζονται οι διατάξεις περί παραγραφής που ίσχυαν κατά το χρόνο δημιουργίας του ελλείμματος (ΕΣ 1456/2019).

22. Η έκδοση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων προβλέπεται στο άρθρο 124 παρ. 2 του ν.4820/2021 για το Ελεγκτικό Συνέδριο. Αντίστοιχη πρόβλεψη δεν περιέχεται στις διατάξεις των νομοθετημάτων με τα οποία καθορίζεται η διαδικασία του καταλογισμού από τα όργανα της οικονομικής διοίκησης και δη στις διατάξεις του δημοσίου λογιστικού (άρθρα 150 επ. του ν.4270/2014), του

άρθρου 2 του ισχύοντος Οργανισμού της Α.Α.Δ.Ε., του άρθρου πρώτου παρ. Ε 2-7 του ν.4093/2012, καθώς και στο ν.δ.1264/1942 «Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως των διατάξεων περί Οικονομικής Επιθεωρήσεως». Προβλέπεται ειδοποίηση για κάλυψη του ελλείμματος εντός συγκεκριμένης προθεσμίας και κλήση προς άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

23. Νομολογιακά έχει κριθεί ότι δεν παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της προηγούμενης ακρόασης, όταν έχει κοινοποιηθεί στον καταλογιζόμενο φύλλο μεταβολών και ελλείψεων και έχει κληθεί να παράσχει εξηγήσεις και να αναπληρώσει το έλλειμμα που έχει διαπιστωθεί (*ΕΣ 2080, 2089/2020 και άλλες δημοσιευμένες στην ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ*). Έχει κριθεί, επίσης, ότι από τη συνταγματική διάταξη του άρθρου 20 παρ.2 θεσπίζεται υποχρέωση της Διοίκησης να δώσει στον υπόλογο, και κάθε άλλο προς καταλογισμό πρόσωπο, τη δυνατότητα να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, πριν την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης του καταλογισμού (*Ε.Σ 468/2010 ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ*). Η κλήση αυτή αποτελεί ουσιώδη τύπο της οικείας διαδικασίας, η μη τήρηση ή η πλημμελής τήρηση του οποίου επάγεται την ακυρότητα της καταλογιστικής απόφασης (*ΟΛΕΛΣυν 741/2018 ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ*). Η υποχρέωση αυτή απορρέει και από τη διάταξη του άρθρου 6 του ν.2690/1999, όπως και η υποχρέωση για παροχή όλων των στοιχείων του φακέλου από το άρθρο 5 του ίδιου νόμου (*ΕΣ 415/2018 ΤΝΠ ΝΟΜΟΣ*). Ενώ παρατηρείται ότι αναστολή της παραγραφής δεν προβλέπεται ούτε από τις διατάξεις με τις οποίες θεσπίζεται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης (άρθρα 20 παρ.2 Συντ. και 6 ν.2690/1999).

24. Επομένως, γίνεται ομόφωνα δεκτό ότι η διάταξη του άρθρου 152 παρ.2 του ν.4820/2021 περί παρατάσεως του χρόνου της παραγραφής για ένα εξάμηνο, στην περίπτωση που έχει κοινοποιηθεί στον υπόχρεο φύλλο μεταβολών και ελλείψεων εντός του τελευταίου εξαμήνου του χρόνου παραγραφής, δεν εφαρμόζεται αναλόγως στην περίπτωση καταλογισμού από τα όργανα της οικονομικής διοίκησης, αφού δεν προβλέπεται ενέργεια αντίστοιχη με την έκδοση και κοινοποίηση φύλλου μεταβολών και ελλείψεων.

25. Άλλωστε, ο θεσμός της παραγραφής διέπεται από διατάξεις δημοσίας τάξεως (*ΣΤΕ 1980/2009 σκ.4, 653/2022 σκ.8*), οι οποίες, προκειμένου μάλιστα περί καταλογισμού ελλείμματος, συνδέονται άμεσα με τα οικονομικά συμφέροντα των ευθυνομένων υπολόγων, οι οποίοι απειλούνται με οικονομική επιβάρυνση ανάλογη του διαπιστωθέντος ελλείμματος και ερμηνεύονται στενά.

26. Με τις διατάξεις των άρθρων 146, 148, 149 και 150 του ν.4820/2021 ορίζονται τα πρόσωπα που βαρύνονται με τον καταλογισμό και ο τρόπος προσδιορισμού του καταλογιζόμενου ποσού από τα καταλογίζοντα όργανα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, παρέχεται δε σε αυτά η εξουσία μείωσης του καταλογιζόμενου ποσού υπό τις ουσιαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 150. Τέτοια εξουσία δεν παρέχεται με τη διάταξη αυτή στα καταλογίζοντα όργανα της οικονομικής διοίκησης. Η αρμοδιότητα των οργάνων αυτών προβλέπεται και η διαδικασία ρυθμίζεται ειδικώς από τις διατάξεις των ως άνω αναφερόμενων νομοθετημάτων, με τις οποίες δεν παρέχεται στα όργανα αυτά εξουσία μείωσης του καταλογιζόμενου ποσού κάτω του ύψους του δημιουργηθέντος ελλείμματος. Επομένως, γίνεται ομόφωνα δεκτό ότι η οικονομική διοίκηση δεν δύναται να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 150 του ν.4820/2021 κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων της.

Απάντηση

27. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) επί των τεθέντων ερωτημάτων γνωμοδοτεί ως εξής:

α) Η προβλεπόμενη στο άρθρο 152 παρ.1 του ν.4820/2021 δεκαετής παραγραφή καταλαμβάνει και τα καταλογίζοντα όργανα της διοίκησης (κατά πλειοψηφία).

α1) Η ισχύς του άρθρου 152 του ν.4820/2021 αρχίζει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.7.2021 (ομόφωνα).

α2) Η διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 152 του ν.4820/2021 δεν δύναται να τύχει αναλόγου εφαρμογής στους καταλογισμούς της οικονομικής διοίκησης (ομόφωνα).

α3) Η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 163 του ν. 4820/2021 εφαρμόζεται και στις υποθέσεις που εκκρεμούν προς έλεγχο ενώπιον των οργάνων της οικονομικής διοίκησης (κατά πλειοψηφία).

β) Η οικονομική διοίκηση, κατά τη διαδικασία του καταλογισμού, δεν δύναται να εφαρμόσει τις διατάξεις του άρθρου 150 του ν. 4820/2021 (ομόφωνα).

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ, Αθήνα, 15-11-2022

Η Πρόεδρος

Ο Εισηγητής

AIKATERINI
GRIGORIOU

Ψηφιακά
υπογεγραμμένο
από AIKATERINI
GRIGORIOU
Ημερομηνία:
2022.11.16

Ψηφιακά υπογεγραμμένο από IOANNIS
ALEXANDRAKIS
Ημερομηνία: 2022.11.16 11:43:21 EET

Αικατερίνη Ι. Γρηγορίου
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ιωάννης Ελ. Αλεξανδράκης
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Γίνεται αποδοχή
Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΑΑΔΕ
07/03/2023
Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ