

**Η υποχρέωση του αναδόχου δημοσίου έργου για προσκόμιση τιμολογίου, ως προϋπόθεση για την πληρωμή εγκεκριμένου λογαριασμού του έργου και την αναγνώριση αξίωσής του σε βάρος του κυρίου του έργου για καταβολή τόκων υπερημερίας**

*Του Ιωάννη Γκιτσάκη \**

Με το άρθρο 152 παρ. 8 του ν. 4412/2016 φαίνεται πως επιλύεται από το νομοθέτη ένα σοβαρό νομικό ζήτημα που μπορεί να ανακύψει κατά την εκτέλεση μιας δημόσιας σύμβασης έργου, δηλαδή το κατά πόσον υφίσταται υποχρέωση του αναδόχου να προσκομίσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, ως προϋπόθεση για την πληρωμή εγκεκριμένου λογαριασμού του έργου και για την αναγνώριση αξίωσής του σε βάρος του κυρίου του έργου για καταβολή τόκων υπερημερίας.

Πράγματι, με την ως άνω διάταξη προβλέφθηκε ρητά, ότι *«Προϋπόθεση πληρωμής του λογαριασμού είναι η προσκόμιση από τον ανάδοχο όλων των απαιτούμενων δικαιολογητικών πληρωμής. Το τιμολόγιο του αναδόχου που αφορά στο ποσό του εργολαβικού ανταλλάγματος που θα πληρωθεί, καθώς και η φορολογική και ασφαλιστική ενημερότητά του προσκομίζονται στην υπηρεσία της αναθέτουσας αρχής που διενεργεί τις πληρωμές, μετά από σχετική ειδοποίησή του»*.

Το ίδιο προβλέπεται και στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου 200 του ίδιου νόμου, αναφορικά με τις δημόσιες συμβάσεις προμηθειών και παροχής υπηρεσιών. Και στις δύο περιπτώσεις, το τιμολόγιο του αναδόχου αποτελεί απαιτούμενο δικαιολογητικό για την πληρωμή του.

Η υποχρέωση αυτή του αναδόχου δημοσίου έργου για την προσκόμιση των δικαιολογητικών πληρωμής και του σχετικού τιμολογίου παροχής υπηρεσιών δεν προβλεπόταν ρητά στο προγενέστερο του ν. 4412/2016 κανονιστικό πλαίσιο εκτέλεσης των δημοσίων έργων, με αποτέλεσμα να έχει ανακύψει ένας σημαντικός αριθμός σχετικών διαφορών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, πολλές εκ των οποίων παραμένουν ακόμα εκκρεμείς, κυρίως ενώπιον του Συμβουλίου Επικρατείας.

Στην παρούσα μελέτη εξετάζεται το ζήτημα, του αν από τη συνδυαστική ερμηνεία, αφενός των διατάξεων των άρθρων 5 παρ. 10 του ν. 1418/1984, 34 παρ. 3 και 5 του π.δ. 609/1985, 53 παρ. 8 και 9 του ν. 3669/2008 και 4 παρ. 3 του π.δ. 116/2003 και αφετέρου, των διατάξεων του π.δ. 171/1987, του Β.Δ. της 17-5/15-6-1959 (για δημοτικά έργα), της εκάστοτε ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, της θεμελιώδους γενικής αρχής της νομιμότητας και του πλήθους των νομοθετικών και κανονιστικών διατάξεων που προβλέπουν και ρυθμίζουν διαχρονικά την πληρωμή των δημοσίων δαπανών και των ευρωπαϊκών χρηματοδοτήσεων (για έργα συγχρηματοδοτούμενα από ευρωπαϊκούς πόρους), καθώς και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά πληρωμής, προκύπτει η υποχρέωση αναδόχου δημοσίου ή δημοτικού έργου να προσκομίσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για την εκκαθάριση της δαπάνης και την πληρωμή εγκεκριμένων λογαριασμών του έργου. Και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, αν η μη προσκόμιση του τιμολογίου δύναται να θεμελιώσει υπαιτιότητα του αναδόχου για τη μη πληρωμή των λογαριασμών, η οποία συνεπάγεται την αδυναμία του να αξιώσει την καταβολή τόκων υπερημερίας από τον κύριο του έργου. Ειδικότερα:

Από πλευράς της προγενέστερης του ν. 4412/2016 **νομοθεσίας περί δημοσίων έργων**, σύμφωνα καταρχήν με το άρθρο 5 παρ. 10 του ν. 1418/1984, *«Οι εγκρινόμενοι από τη διευθύνουσα υπηρεσία λογαριασμοί αποτελούν την πιστοποίηση*

για την πληρωμή των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί. Αν η πληρωμή τους καθυστερήσει πέρα από ένα μήνα από τη λήξη της προηγούμενης προθεσμίας χωρίς υπαιτιότητα του αναδόχου ... οφείλεται ... τόκος υπερημερίας». Κατά δε το άρθρο 4 παρ. 3 του π.δ. 116/2003, «Ο δανειστής δικαιούται τόκους, εφόσον α) έχει εκπληρώσει τις συμβατικές και νόμιμες υποχρεώσεις του και β) δεν έχει εισπράξει εγκαίρως το οφειλόμενο ποσό, εκτός, εάν δεν υπάρχει ευθύνη του οφειλέτη για την καθυστέρηση». Ενώ, κατά το άρθρο 34 παρ. 3 του π.δ. 609/1985, «...Ο ανάδοχος σε κάθε περίπτωση βαρύνεται με όλες τις απαιτούμενες δαπάνες για την ολοκλήρωση του έργου, όπως είναι ... οι φόροι, τέλη δασμοί, ασφαλιστικές κρατήσεις ή επιβαρύνσεις...». Κατά δε την παράγραφο 5, «Τον ανάδοχο βαρύνουν οι φόροι, τέλη κρατήσεις και οποιαδήποτε άλλες νόμιμες επιβαρύνσεις όπως ισχύουν κατά το χρόνο που δημιουργείται η υποχρέωση καταβολής τους». Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ. 8 του ν. 3669/2008, «Ο λογαριασμός, μετά τον έλεγχο, εγκρίνεται από τη διευθύνουσα υπηρεσία και έτσι εγκεκριμένος αποτελεί την πιστοποίηση για την πληρωμή του αναδόχου». Κατά δε την παράγραφο 9 του ίδιου άρθρου, «Αν η πληρωμή ενός λογαριασμού καθυστερήσει χωρίς υπαιτιότητα του αναδόχου, πέρα του διμήνου από την υποβολή του, οφείλεται ... τόκος υπερημερίας που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 4 του π.δ. 166/2003...». Ενώ σύμφωνα με το άρθρο 37 παρ. 5, «Ο ανάδοχος σε κάθε περίπτωση βαρύνεται με όλες τις απαιτούμενες δαπάνες για την ολοκλήρωση του έργου, όπως είναι ... οι φόροι, τέλη, δασμοί, ασφαλιστικές κρατήσεις ή επιβαρύνσεις...». Κατά δε την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου, «Οι φόροι, τέλη, δασμοί, κρατήσεις και οποιεσδήποτε άλλες νόμιμες επιβαρύνσεις βαρύνουν τον ανάδοχο, όπως ισχύουν κατά το χρόνο που δημιουργείται η υποχρέωση καταβολής τους».

Από πλευράς ισχύουσας **φορολογικής νομοθεσίας**, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), «Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται ... για κάθε ... παροχή υπηρεσιών ... καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας». Ενώ κατά την παράγραφο 5, «Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση». Κατά δε το άρθρο 11 παρ. 1, «Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ... παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών», ενώ κατά την παράγραφο 2, «Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής: ... β) Σε περίπτωση ... κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για ... μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί ... ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των ... υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε ... η πιστοποίηση δημόσιων έργων...».

Στις διατάξεις της υπ' αριθμ. 2024709/601/0026/1998 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, «Καθορισμός των δικαιολογητικών των δαπανών του Δημοσίου για προμήθειες και εργασίες» (ΦΕΚ Β' 431), προβλέπεται, ότι στα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την πληρωμή δαπανών του Δημοσίου για προμήθειες, παροχή υπηρεσιών ή εκτέλεση εργασιών, περιλαμβάνεται και το «τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών» (περ. 6).

Σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 της υπ' αριθμ. 1120858-5411-1755-0014/1995 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, «Προϋποθέσεις εξόφλησης πιστοποιημένων λογαριασμών Δημοσίων Έργων» (ΦΕΚ Β' 1032), «Ο υπόχρεος στο φόρο προστιθέμενης αξίας ανάδοχος δημοσίων έργων υποχρεούνται, πριν την εξόφληση κάθε τιμολογίου πιστοποιημένου λογαριασμού δημοσίου έργου, να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, υπεύθυνη δήλωση...», στην οποία δηλώνει, ότι «...στις ... δηλώσεις Φ.Π.Α. ...

έχει συμπεριλάβει την αξία των τιμολογίων που εξέδωσε για προηγούμενες πιστοποιήσεις προσωρινών λογαριασμών του ιδίου έργου. Στη δήλωση αυτή αναγράφονται ... ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης των προσωρινών λογαριασμών και αντίστοιχων τιμολογίων». Κατά δε το άρθρο 2 παρ. 1, «Η αρμόδια ΔΟΥ παραλαμβάνει τα αντίτυπα της υπεύθυνης δήλωσης και αφού επικυρώσει το δεύτερο από αυτά ... το παραδίδει στον υπόχρεο προκειμένου να το προσκομίσει στον αρμόδιο φορέα, από τον οποίο θα ζητήσει την εξόφληση του τιμολογίου του». Τέλος, στο άρθρο 3 ορίζεται ρητά, ότι «Οι αρμόδιοι φορείς, για την εξόφληση των τιμολογίων πιστοποιημένων λογαριασμών δημοσίων έργων, υποχρεούνται να αρνηθούν την εξόφληση αυτών αν δεν υποβληθεί σ' αυτούς το επικυρωμένο αντίτυπο της υπεύθυνης δήλωσης που αναφέρεται στο άρθρο 2 της παρούσας».

Πρόκειται για ρητές διατάξεις αναγκαστικού δικαίου, που δεσμεύουν τόσο τον ανάδοχο όσο και τον κύριο του έργου και καθιστούν υποχρεωτική την προσκόμιση τόσο του τιμολογίου όσο και της προβλεπόμενης βεβαίωσης, προκειμένου να εξοφληθεί πιστοποιημένος λογαριασμός δημοσίου έργου. Από τις διατάξεις αυτές καθίσταται καταρχήν σαφές, ότι αν ο ανάδοχος παραβιάσει τις σχετικές υποχρεώσεις του, τότε αυτός μεν καθίσταται υπαίτιος της μη πληρωμής του λογαριασμού και δεν δικαιούται να αξιώσει την καταβολή τόκων υπερημερίας, ο δε κύριος του έργου δεν καθίσταται υπερέημερος και δεν οφείλει τόκους υπερημερίας, καθώς δεν υπάρχει δική του ευθύνη για την καθυστέρηση (άρθρα 5 παρ. 10 ν. 1418/1984 και 4 παρ. 3 π.δ. 116/2003), λόγω της ρητής απαγόρευσης πληρωμής που προβλέπει το άρθρο 3 της ως άνω Απόφασης.

Από πλευράς ειδικής νομοθεσίας περί εκτέλεσης έργων ΟΤΑ και περί λογιστικού των ΟΤΑ (για δημοτικά έργα), σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 του π.δ. 171/1987 (ΦΕΚ Α' 84), «Οι διατάξεις του διατάγματος αυτού έχουν εφαρμογή σε όλα τα έργα που εκτελούνται από τους Δήμους...». Κατά δε το άρθρο 13 παρ. 1, «Για τις πληρωμές των έργων που εκτελούνται σύμφωνα με το παρόν διάταγμα, εφαρμόζονται οι διατάξεις "περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των δήμων και κοινοτήτων», ενώ στην παράγραφο 2 γίνεται λόγος για τα «δικαιολογητικά που συνοδεύουν το χρηματικό ένταλμα πληρωμής του αναδόχου». Τέλος, στη διάταξη του άρθρου 21 παρ. 5 ορίζεται ρητά, ότι «Για θέματα που δεν ρυθμίζονται από τις διατάξεις του παρόντος διατάγματος εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν. 1418/1984 και των Προεδρικών Διαταγμάτων που εκδίδονται σε εκτέλεσή τους».

Από τη διάταξη αυτή προκύπτει καταρχήν, πως η σύμβαση εκτέλεσης δημοτικού έργου διεπύταν πρωτίστως από τις διατάξεις του π.δ. 171/1987 και τις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις στις οποίες αυτό παραπέμπει ευθέως, και συμπληρωματικά, δηλαδή για τα θέματα που δεν ρυθμίζονται από αυτές, διεπύταν από τις διατάξεις του ν. 1418/1984 και του π.δ. 609/1985. Προκύπτει δηλαδή εκ της διατάξεως αυτής ένας βασικός ερμηνευτικός κανόνας, ο οποίος καθορίζει τη σειρά εφαρμογής των διατάξεων που διέπουν τις συμβάσεις εκτέλεσης δημοτικών έργων, προκρίνοντας την εφαρμογή των ειδικών διατάξεων του π.δ. 171/1987 και των διατάξεων στις οποίες αυτό παραπέμπει ευθέως, έναντι των γενικών διατάξεων της νομοθεσίας περί δημοσίων έργων (ν. 1418/1984 και π.δ. 609/1985).

Μεταξύ των διατάξεων στις οποίες παραπέμπει ευθέως το π.δ. 171/1987 (άρθρο 13 παρ. 1) είναι και αυτές του Β.Δ. της 17-5/15-6-1959, «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (ΦΕΚ Α' 114). Σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 1 αυτού, «Η υπό της λογιστικής υπηρεσίας ενεργουμένη εκκαθάρισις εκάστης δαπάνης συνίσταται ... εις τον έλεγχον των λογαριασμών και της νομιμότητος των επισυναπτομένων κεκανονισμένων δικαιολογητικών και τον προσδιορισμόν του δικαιώματος του δικαιούχου, συντασσομένης επί των σχετικών καταστάσεων

τιμολογίων, πιστοποιήσεων ή λογαριασμών πράξεως...». Κατά δε την παράγραφο 3, «...δια δαπάνην ης τα δικαιολογητικά είναι ελλιπή ο προϊστάμενος της λογιστικής υπηρεσίας υποχρεούται αναλόγως της περιπτώσεως ν' αρνηθή την έκδοσιν χρηματικού εντάλματος ή να μειώση το πληρωτέον ποσόν». Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 26, «Πλην των κατ' ειδικάς διατάξεις Νόμων ... απαιτουμένων ειδικώτερον δι' εκάστην δαπάνην δικαιολογητικών, άτινα δέον να επισυνάπτονται εις τα οικεία χρηματικά εντάλματα, ορίζονται δια του παρόντος τοιαύτα ... 7. Δι' εκτελούμενα έργα: Α) Δι' εργολαβίας: Πιστοποιήσεις εις διπλούν συντασσομένη παρά του επιβλέποντος μηχανικού...».

Επομένως, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, σε περίπτωση δημοτικών έργων, προκειμένου να εκκινήσει η μηνιαία προθεσμία για έλεγχο του λογαριασμού από τη Διευθύνουσα Υπηρεσία, απαιτείται η πιστοποίηση να είναι υπογεγραμμένη από τον επιβλέποντα μηχανικό του έργου και να συνοδεύεται από το σχετικό τιμολόγιο του αναδόχου. Επαναλαμβάνω δε, ότι σε περίπτωση συμβάσεως εκτέλεσης δημοτικού έργου, οι ως άνω διατάξεις είναι ειδικότερες και εφαρμόζονται κατά προτεραιότητα, έναντι των γενικών διατάξεων της νομοθεσίας περί δημοσίων έργων, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 21 παρ. 5 του π.δ. 171/1987.

Στην υπ' αριθμ. 81 με αριθμ. πρωτ. 59774/25-9-1986 εγκύκλιο του Υπουργείου Εσωτερικών, «Αποστολή πινάκων που περιέχουν τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν τα Χ.Ε.Π. που εκδίδουν οι Ο.Τ.Α. και τις κρατήσεις που γίνονται σ' αυτά», προβλέπεται, ότι για δημοτικά έργα που εκτελούνται με δημοπρασία, μεταξύ των απαιτούμενων δικαιολογητικών περιλαμβάνονται «...7. Πιστοποίηση εργασιών ... 8. Τιμολόγιο...» (πίνακας 43). Ενώ σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. 23652/11-7-2014 έγγραφο του ως άνω Υπουργείου, με θέμα «Εξόφληση λογαριασμών εργολάβων που συμπεριλαμβάνουν και τόκους υπερημερίας», «...σε περίπτωση που παρέλθει διάστημα ενός μήνα από την υποβολή του λογαριασμού και αυτός δεν έχει εγκριθεί από τη διευθύνουσα υπηρεσία, ο ανάδοχος μπορεί να εκδώσει σχετικό τιμολόγιο, να προχωρήσει στην πληρωμή φόρων, εισφορών και κρατήσεων και να προσκομίσει δικαιολογητικά ασφαλιστικής και φορολογικής ενημερότητας προκειμένου το αίτημα πληρωμής να γίνει άμεσα απαιτητό. Η οικονομική υπηρεσία οφείλει, εντός μηνός από την παραλαβή των δικαιολογητικών να προχωρήσει στην πληρωμή του λογαριασμού. Διαφορετικά, ο ανάδοχος μπορεί να υποβάλει έγγραφη όχληση εντός μηνός από την προσκόμιση των παραστατικών και οφείλεται τόκος υπερημερίας από την ημερομηνία υποβολής της όχλησης ... Για να υφίσταται υπερημερία του κυρίου του έργου, θα πρέπει ο ανάδοχος να έχει προχωρήσει έγκαιρα ... στην έκδοση του τιμολογίου και στην προσκόμιση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών...».

Από πλευράς ειδικής νομοθεσίας για την πληρωμή των ευρωπαϊκών χρηματοδοτήσεων (για έργα συγχρηματοδοτούμενα από ευρωπαϊκούς πόρους), στις διατάξεις του ν. 2860/2000, Διαχείριση, παρακολούθηση και έλεγχος του Κοινοτικού Πλαισίου Στήριξης (ΦΕΚ Α' 251), προβλέπονται τα ακόλουθα: «Κατά το στάδιο της εκτέλεσης της πράξης η διαχειριστική αρχή του επιχειρησιακού προγράμματος ελέγχει και με επιτόπιο έλεγχο: α) τη νομιμότητα των πράξεων, τη νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών και την τήρηση των διαδικασιών» (άρθρο 6 παρ. 3). «Στο Υπουργείο Οικονομικών (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) συνιστάται Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου (Ε.Δ.Ε.Α.) με σκοπό τη διενέργεια ελέγχων των διαχειριστικών αρχών, της Αρχής Πληρωμής των τελικών δικαιούχων και πράξεων» (άρθρο 17 παρ. 1). «Κατά τον έλεγχο εξετάζεται η νομιμότητα και η κανονικότητα των πράξεων...» (άρθρο 17 παρ. 5).

Στο κείμενο του Γ' Κοινοτικού Πλαισίου Στήριξης 2000 - 2006, το οποίο συνιστά «το έγγραφο που καταρτίζεται από την Επιτροπή των Ευρωπαϊκών

*Κοινοτήτων ... σε συνεργασία με το Ελληνικό Δημόσιο ... και εγκρίνεται από την Επιτροπή και στο οποίο περιλαμβάνεται η στρατηγική ανάπτυξης της χώρας, οι προτεραιότητες δράσης και οι ειδικοί στόχοι των διαρθρωτικών Ταμείων και του Κράτους και οι πηγές χρηματοδότησης» (άρθρο 1 στοιχ. α' ν. 2860/2000), και ειδικότερα στο Κεφάλαιο 4 αυτού, που περιλαμβάνει τις διατάξεις εφαρμογής, προβλέπονται τα ακόλουθα: Η Διαχειριστική Αρχή «Μεριμνά ώστε οι τελικοί δικαιούχοι ... να τηρούν φάκελο έργου/υπόέργου με τα απαιτούμενα στοιχεία και παραστατικά» (4.2.2). Το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα (ΟΠΣ) «...πραγματοποιεί ελέγχους για τις πληρωμές των σχετικών ποσών και για τα παραστατικά των δαπανών που παρέχονται από τη διαχειριστική αρχή προκειμένου να διασφαλίζεται η ορθότητα των παρεχόμενων πληροφοριών (κυρίως η ακρίβεια των καταχωρούμενων πληροφοριών και των πραγματοποιηθεισών πληρωμών...)» (4.4.2). «Ο έλεγχος πρώτου επιπέδου είναι εσωτερικής φύσεως και ασκείται από τις διαχειριστικές αρχές ... Περιλαμβάνει τον έλεγχο όλων των έργων στη φυσική, χρηματοοικονομική και λογιστική τους διάσταση, τόσο στον τόπο υλοποίησης τους, όσο και στην έδρα των φορέων που έχουν στην κατοχή τους πρωτότυπους τεχνικούς φακέλους και τα παραστατικά δαπανών» (4.5).*

Με την ΚΥΑ 134453/2015, «Ρυθμίσεις για τις πληρωμές των δαπανών του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων - ΠΔΕ» (ΦΕΚ Β' 2857), ορίζονται τα ακόλουθα: «Η οικονομική υπηρεσία ως διαχειριστής έργου, έχει την πρωτοβουλία και την ευθύνη της πραγματοποίησης των πληρωμών των σχετικών δαπανών, στη βάση των προβλεπόμενων δικαιολογητικών, τα οποία προσκομίζει σε αυτή η υπηρεσία που εκτελεί το έργο. Η οικονομική υπηρεσία παραλαμβάνει από την υπηρεσία που εκτελεί το έργο, τα δικαιολογητικά που τεκμηριώνουν την απαίτηση της πληρωμής της κάθε δαπάνης προς τον δικαιούχο της» (άρθρο 3 παρ. 2). «Προκειμένου να πραγματοποιηθεί η κάθε πληρωμή θα πρέπει ... να έχουν κατατεθεί από την υπηρεσιακή μονάδα που εκτελεί το έργο τα προβλεπόμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά, με τα οποία τεκμηριώνεται η απαίτηση για την πληρωμή της δαπάνης» (άρθρο 4 παρ. 4). «Η εκκαθάριση κάθε δαπάνης στηρίζεται σε δικαιολογητικά έγγραφα, που προσκομίζει η αρμόδια υπηρεσία που εκτελεί το έργο, όπως προσδιορίζονται στο άρθρο 12 και τα οποία πιστοποιούν τα δικαιώματα του δικαιούχου/πιστωτή...» (άρθρο 5 παρ. 1). «Η μέγιστη προθεσμία για την πραγματοποίηση των πληρωμών ορίζεται σε τριάντα ... ημέρες από την έκδοση του τιμολογίου ή άλλου ισοδύναμου εγγράφου» (άρθρο 9 παρ. 1). Τέλος, με το άρθρο 12, το οποίο έχει τίτλο «Δικαιολογητικά πληρωμών έργων του ΠΔΕ», «...καθορίζονται, τηρώντας την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την πληρωμή δαπανών έργων του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων. Οι δαπάνες δύναται να αφορούν σε εκτέλεση συμβάσεων έργων...» (παρ. 1). «Τα δικαιολογητικά δαπανών υποβάλλονται από την υπηρεσία που εκτελεί το έργο στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία ... για την εκκαθάριση της δαπάνης και την εκτέλεση της πληρωμής ... Τα δικαιολογητικά έγγραφα που αποστέλλει η υπηρεσία που εκτελεί το έργο, ανάλογα με το είδος του είναι κατά περίπτωση: α. Δικαιολογητικά πληρωμής δαπανών (τεχνικών) Έργων: αα. Πληρωμή λογαριασμών δημοσίων έργων: ... Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις αα. ... υποβάλλονται επιπρόσθετα από την Υπηρεσία που εκτελεί το έργο, στην οικονομική υπηρεσία τα ακόλουθα δικαιολογητικά: - Αποδείξεις για την πληρωμή των προβλεπόμενων κρατήσεων και φόρων. - Τιμολόγιο αναδόχου...» (παρ. 2).

Αντίστοιχες ρυθμίσεις περιλαμβάνονται και στις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις που διέπουν την πληρωμή των ευρωπαϊκών χρηματοδοτήσεων του Εθνικού Στρατηγικού Πλαισίου Αναφοράς (ΕΣΠΑ), τόσο για την προγραμματική περίοδο 2014 - 2020, όσο και για την τρέχουσα προγραμματική περίοδο 2021 - 2027.

Τέλος, σε σχετική Έκθεση Ελέγχου «Ληξιπροθέσμων Υποχρεώσεων Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών» του Ελεγκτικού Συνεδρίου»,<sup>1</sup> στην παράγραφο 3.1.4.2., με τίτλο «Αδυναμία πληρωμής με υπαιτιότητα του Δικαιούχου», επισημαίνεται, ότι «Κατά τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι στις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις ... περιλαμβάνονταν και ποσό ... για το οποίο δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις πληρωμής με υπαιτιότητα του αναδόχου, διότι, όπως δηλώθηκε στην Ομάδα Ελέγχου, ο ανάδοχος, αδυνατεί να προσκομίσει τα απαιτούμενα για την εξόφληση δικαιολογητικά (τιμολόγιο και φορολογική και ασφαλιστική ενημερότητα)» (σελ. 16).

Από τη συνδυαστική ερμηνεία όλων των παραπάνω διατάξεων προκύπτει, ότι σε περίπτωση συμβάσεως εκτέλεσης δημοσίου ή δημοτικού έργου, που διέπεται από το προγενέστερο του ν. 4412/2016 κανονιστικό πλαίσιο, ισχύουν τα ακόλουθα:

1. Αν η πληρωμή των λογαριασμών καθυστερήσει με υπαιτιότητα του αναδόχου, τότε δεν οφείλεται τόκος υπερημερίας (άρθρο 5 παρ. 10 ν. 1418/1984 και 53 παρ. 9 ν. 3669/2008).

2. Αν ο ανάδοχος δεν εκπληρώσει τις συμβατικές και νόμιμες υποχρεώσεις του, τότε δεν δικαιούται τόκους. Το ίδιο ισχύει και σε περίπτωση που η πληρωμή καθυστερήσει χωρίς ευθύνη του κυρίου του έργου (άρθρο 4 παρ. 3 π.δ. 116/2003).

3. Ο ανάδοχος βαρύνεται με την καταβολή φόρων και άλλων νόμιμων επιβαρύνσεων (άρθρο 34 παρ. 4 και 5 π.δ. 609/1985 και άρθρο 37 παρ. 5 ν. 3669/2008).

4. Ο ανάδοχος υποχρεούται να εκδώσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών (άρθρο 11 ν. 4308/2014).

5. Στα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την πληρωμή του αναδόχου περιλαμβάνεται και το τιμολόγιο (ΑΥΟ 2024709/601/0026/1998).

6. Για την εξόφληση πιστοποιημένων λογαριασμών του αναδόχου απαιτείται η προσκόμιση τιμολογίου και ειδικής ΥΔ για πληρωμή του ΦΠΑ (ΑΥΟ 1120858-5411-1755-0014/1995).

7. Προκειμένου για δημοτικά έργα, οι διατάξεις του π.δ. 171/1987 υπερισχύουν λόγω ειδικότητας έναντι των γενικών διατάξεων περί δημοσίων έργων (άρθρο 21 παρ. 5 π.δ. 171/1987).

8. Για την πληρωμή λογαριασμού του αναδόχου δημοτικού έργου απαιτείται η προσκόμιση πιστοποίησης και τιμολογίου (Β.Δ. της 17-5/15-6-1959).

9. Σε δημόσια ή δημοτικά έργα που συγχρηματοδοτούνται από ευρωπαϊκά προγράμματα, εφαρμόζονται και όλες εκείνες οι εθνικές και ενωσιακές διατάξεις, που ρυθμίζουν τις διαδικασίες και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την εκταμίευση της ευρωπαϊκής χρηματοδότησης, στα οποία περιλαμβάνεται και το σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του αναδόχου.

Για το κρίσιμο αυτό νομικό ζήτημα δεν υπάρχει σχετική **νομολογία** του **Συμβουλίου Επικρατείας**. Πράγματι, στην υπ' αριθμ. 2885/2013 απόφαση, απασχόλησε μεν το Δικαστήριο το ζήτημα της μη έκδοσης τιμολογίου από τον ανάδοχο και κρίθηκε, ότι «...υφίσταται υποχρέωση του κυρίου του έργου να προβεί σε πληρωμή του αναδόχου για τις εργασίες που έχουν πιστοποιηθεί, είναι δε εντελώς διαφορετικό το ζήτημα της μη εκδόσεως τιμολογίου» (σκέψη 5), απορρίπτοντας ως αβάσιμο το σχετικό λόγο αναιρέσεως. Πλην όμως, στην απόφαση αυτή (όπως και στην απόφαση 2614/2014), το Συμβούλιο Επικρατείας εξέτασε μόνο το νομικό

<sup>1</sup> [https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΠΔΕ\\_ΥΠΟΜΕ\\_.pdf](https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΠΔΕ_ΥΠΟΜΕ_.pdf) (στην ιστοσελίδα του ΕΣ <https://www.elsyn.gr/el/eidikes-ektheseis>)

ζήτημα, του κατά πόσο, με βάση τη νομοθεσία περί εκτελέσεως δημοσίων έργων (άρθρα 5 ν. 1418/1984 και 40 παρ. 7 π.δ. 609/1985), η προηγούμενη έκδοση τιμολογίου από τον ανάδοχο αποτελεί προϋπόθεση για την πληρωμή εγκεκριμένου λογαριασμού του έργου.

Με την ως άνω απόφαση, όμως, το Συμβούλιο Επικρατείας δεν εξέτασε το ζήτημα, του αν από τη συνδυαστική ερμηνεία, αφενός των διατάξεων της νομοθεσίας περί δημοσίων έργων και του άρθρου 4 παρ. 3 του π.δ. 116/2003 και αφετέρου, των διατάξεων του π.δ. 171/1987, του Β.Δ. της 17-5/15-6-1959 (για δημοτικά έργα), της εκάστοτε ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, της γενικής αρχής της νομιμότητας και του πλήθους των νομοθετικών και κανονιστικών διατάξεων που προβλέπουν και ρυθμίζουν την πληρωμή των δημοσίων δαπανών και των ευρωπαϊκών χρηματοδοτήσεων (για έργα συγχρηματοδοτούμενα από ευρωπαϊκούς πόρους), καθώς και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά πληρωμής, προκύπτει η υποχρέωση αναδόχου δημοσίου ή δημοτικού έργου να προσκομίσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για την εκκαθάριση της δαπάνης και την πληρωμή εγκεκριμένων λογαριασμών του έργου. Και σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, αν η μη προσκόμιση του τιμολογίου δύναται να θεμελιώσει υπαιτιότητα του αναδόχου για τη μη πληρωμή των λογαριασμών, που συνεπάγεται την αδυναμία του να αξιώσει τόκους υπερημερίας.

Για την επίλυση του νομικού αυτού ζητήματος, το Συμβούλιο Επικρατείας θα έπρεπε να προβεί σε μία στάθμιση ανάλογη με αυτή της απόφασης 2494/2013 της Ολομέλειας. Πράγματι, στην απόφαση αυτή, η εφαρμοστέα διάταξη της νομοθεσίας για τις μελέτες (άρθρο 104 παρ. 1 π.δ. 696/1974), ερμηνεύεται ενόψει, αφενός μεν του σκοπού της θεσπιζόμενης με αυτήν ρύθμισης, ο οποίος συνίσταται στην απρόσκοπτη, με την τακτική τμηματική πληρωμή του αναδόχου, εκτέλεση της σύμβασης και την εντός του προβλεπόμενου χρονοδιαγράμματος εκπόνηση της μελέτης, αφετέρου δε της υποχρέωσης τήρησης της αρχής της νομιμότητας (σκέψη 9). Στην περίπτωση της προαναφερθείσας απόφασης 2885/2013 του Ανωτάτου Ακυρωτικού δεν γίνεται τέτοια στάθμιση, αλλά η δικανική κρίση στηρίζεται μόνο στο σκοπό της θεσπιζόμενης ρύθμισης του άρθρου 5 του ν. 1418/1984. Αντιθέτως, αν η διάταξη αυτή και ο σκοπός τον οποίο καλείται να υπηρετήσει, σταθμιστούν τόσο με τη γενική αρχή της νομιμότητας, όσο και με τις ειδικότερες νομοθετικές εκφάνσεις αυτής, όπως αποτυπώνονται ιδίως στο πλήθος των νομοθετικών και κανονιστικών διατάξεων που αναφέρθηκαν παραπάνω, τότε το Δικαστήριο θα έπρεπε να οδηγηθεί σε αντίθετο συμπέρασμα από αυτό της απόφασης 2885/2013.

Σε ανάλογο συμπέρασμα θα μπορούσε να καταλήξει το Συμβούλιο Επικρατείας και εφόσον υιοθετούσε το σκεπτικό της απόφασης 2079/1999. Πράγματι, στην απόφαση αυτή, η οποία αφορά το ζήτημα της μη προσκόμισης από τον ανάδοχο της προβλεπόμενης από τη νομοθεσία βεβαίωσης περί καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών, κρίθηκε, ότι *«Η κρίσις ... του ... διοικητικού εφετείου ... είναι ... νόμιμος ... Συνεπώς το δια της υπό κρίσιν αιτήσεως προβαλλόμενον παράπονον ότι ουδεμία διάταξις του ν. 1418/1984 και του Π. Διατάγματος 609/1985 απαιτεί δια την εξόφλησιν λογαριασμού την απόδειξιν υπό του αναδόχου της καταβολής των ασφαλιστικών εισφορών και ως εκ τούτου η κρίσις του διοικητικού εφετείου ... δεν ήτο νόμιμος, είναι απορριπτέον ως αβάσιμον»*. Η απόφαση δέχθηκε δηλαδή, ότι η μη προσκόμιση μιας ασφαλιστικής βεβαίωσης, η οποία προβλέπεται σε ειδική νομοθεσία και όχι στη γενική νομοθεσία περί δημοσίων έργων, μπορεί να αποτελεί προϋπόθεση για την πληρωμή των λογαριασμών του αναδόχου, παρά το γεγονός ότι τέτοια υποχρέωση δεν προβλέπεται στη νομοθεσία περί δημοσίων έργων. Το ίδιο ακριβώς κρίθηκε και στις αποφάσεις 3474/2006 και 4364/2014. Στο ίδιο συμπέρασμα θα έπρεπε να καταλήξει το Συμβούλιο Επικρατείας και για το εξεταζόμενο νομικό ζήτημα της μη προσκόμισης τιμολογίων παροχής υπηρεσιών από τον ανάδοχο. Στην

απόφαση 4364/2014 μάλιστα αναφέρεται, ότι ο σχετικός ισχυρισμός, περί μη προσκόμισης τιμολογίου για την πληρωμή του αναδόχου, προβλήθηκε ενώπιον του δικάσαντος Διοικητικού Εφετείου (σκέψη 5), πλην όμως, ούτε αυτό ούτε και το Συμβούλιο Επικρατείας αποφάνθηκαν ειδικά επ' αυτού. Η απόφαση 4364/2014 επικεντρώθηκε μόνο στο ζήτημα της μη προσκόμισης ασφαλιστικής και φορολογικής ενημερότητας (σκέψη 6).

Επιπλέον, με την απόφαση 1464/2018 του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης κρίθηκε, ότι *«Σχετικά ... με την καθυστέρηση πληρωμής των ποσών του Ιου λογαριασμού, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην 5η σκέψη, δεν γεννάται υποχρέωση του κυρίου του έργου προς καταβολή τόκων υπερημερίας για όλο το χρονικό διάστημα κατά το οποίο διαρκεί η παράλειψη του αναδόχου ... να υποβάλει στην αρμόδια υπηρεσία του εναγομένου τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών για την πληρωμή του ως άνω ποσού της αμοιβής του ... και ενόψει του ότι από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει, ούτε οι ενάγουσες αποδεικνύουν ότι συνυπέβαλαν με τον επίδικο Ιο λογαριασμό όλα τα αναγκαία κατά νόμο, για την πληρωμή του δικαιολογητικά ... πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος ο σχετικός ισχυρισμός των να καταβληθούν σε καθεμία από αυτές τα πιο πάνω ποσά με νόμιμους τόκους υπερημερίας από 20-9-2010. Κατόπιν αυτών, ο εναγόμενος Δήμος οφείλει να καταβάλει το επιδικασθέν ποσό εντόκως από την επίδοση της αγωγής στις 19-3-2015...»* (σκέψη 12).

Επίσης, με την απόφαση 2493/2017 του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά κρίθηκε, ότι *«Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων συνάγεται ότι δεν γεννάται υποχρέωση του κυρίου του έργου οργανισμού τοπικής αυτοδιοίκησης ... προς πληρωμή υποβληθέντος λογαριασμού, όταν ο λογαριασμός αυτός δεν συνοδεύεται από τα απαιτούμενα προς τούτο δικαιολογητικά, ήτοι ... και γενικά από όλα τα οριζόμενα από τις ως άνω διατάξεις δικαιολογητικά»* (μεταξύ των οποίων και το σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών). *«Στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται υπαιτιότητα του νομικού προσώπου εκ της μη πληρωμής του εν λόγω λογαριασμού ... και δεν γεννάται υποχρέωση καταβολής τόκων υπερημερίας επί των καθυστερουμένων ποσών για όλο το χρονικό διάστημα, κατά το οποίο διαρκεί η παράλειψη του αναδόχου να υποβάλει τα κατά τα ανωτέρω απαιτούμενα δικαιολογητικά»* (σκέψη 5). Με όμοιο περιεχόμενο και οι ΔΕΑθ. 6249/2017 και 3474/2018, ΔΕΘεσ. 162/2018, ΔΕΦΙωανν. 11/2018 κ.ά.

Για το ίδιο θέμα υπάρχει και πλούσια νομολογία του **Ελεγκτικού Συνεδρίου**, με αποφάσεις και πράξεις των αρμοδίων Κλιμακίων και Τμημάτων αυτού. Έτσι, με την πράξη 1530/2004 του Β' Κλιμακίου κρίθηκε, ότι η καταβολή αμοιβής από σύμβαση εκτέλεσης δημοσίου έργου για λογαριασμό Δήμου είναι μη νόμιμη, επειδή *«δεν προσκομίστηκαν τα από το νόμο απαιτούμενα δικαιολογητικά πληρωμής του ποσού αυτού (πιστοποιήσεις, τιμολόγια κ.α.)»*. Στην πράξη 532/2005 του ίδιου Κλιμακίου επισημαίνεται, ότι στα απαραίτητα δικαιολογητικά που επισυνάπτονται σε χρηματικά εντάλματα πληρωμών για εκτέλεση έργου περιλαμβάνεται και το *«τιμολόγιο αναδόχου»*. Με την απόφαση 794/2008 του VII Τμήματος καταλογίστηκε σε βάρος Προέδρου Κοινότητας το ισόποσο χρηματικού εντάλματος που εκδόθηκε σε συμμόρφωση με διαταγή πληρωμής και εξοφλήθηκε με ευθύνη του, καθώς κρίθηκε ότι η διαταγή πληρωμής *«... δεν παράγει δεδικασμένο και δεν γεννάται υποχρέωση του Ο.Τ.Α. να την εκτελεί με τη διαδικασία της αναγκαστικής εκτέλεσης, δεν συνοδεύεται δε από τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα στοιχεία (... πρωτότυπα τιμολόγια), στα οποία ερείδεται η δαπάνη»*. Με την πράξη 360/2009 του ίδιου Τμήματος κρίθηκε ότι, στα πλαίσια πληρωμής λογαριασμού δημοσίου έργου, *«...τα ... προσκομιζόμενα παραστατικά ... δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά πληρωμής (προσκομίζεται απλή φωτοτυπία και όχι πρωτότυπο τιμολόγιο)»*. Τέλος, με τις πράξεις 11/2009 και



248/2010 του ίδιου Τμήματος κρίθηκε, ότι από το συνδυασμό των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που προβλέπουν την υποχρέωση εκδόσεως τιμολογίων για την παροχή υπηρεσιών και των άρθρων 21 παρ. 1 και 3, και 25 του Β.Δ. της 17-5/15-6-1959, «...προκύπτει ότι τα έξοδα των Ο.Τ.Α. αναγνωρίζονται και εκκαθαρίζονται ... βάσει των προβλεπομένων από τις κείμενες διατάξεις για κάθε είδος δαπάνης δικαιολογητικών, που αποδεικνύουν την κατ' αυτών απαίτηση και πληρώνονται με χρηματικά εντάλματα που εκδίδονται στο όνομα των αναγνωριζομένων ως πιστωτών τους. Η μη έκδοση ή η μη νόμιμη έκδοση των ως άνω δικαιολογητικών καθιστά την εντελλόμενη δαπάνη μη κανονική».

Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει το συμπέρασμα, ότι σε περίπτωση συμβάσεως εκτέλεσης δημοσίου ή δημοτικού έργου, που διέπεται από το προγενέστερο του ν. 4412/2016 κανονιστικό πλαίσιο, δεν γεννάται υποχρέωση του κυρίου του έργου προς πληρωμή υποβληθέντος λογαριασμού, εάν ο λογαριασμός αυτός δεν συνοδεύεται και από τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, μεταξύ των οποίων, και το σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του αναδόχου. Στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται υπαιτιότητα του κυρίου του έργου από τη μη πληρωμή του λογαριασμού και δεν γεννάται υποχρέωση καταβολής τόκων υπερημερίας επί των καθυστερούμενων ποσών, για όλο το χρονικό διάστημα κατά το οποίο διαρκεί η παράλειψη του αναδόχου να υποβάλει τα δικαιολογητικά πληρωμής που αποτελούν νόμιμη υποχρέωσή του, μεταξύ των οποίων και το σχετικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Μάλιστα, όπως αναφέρθηκε και στην αρχή του παρόντος, το ως άνω συμπέρασμα αποτυπώνεται πλέον ρητά και στο ισχύον νομοθετικό πλαίσιο και συγκεκριμένα, στη διάταξη του άρθρου 152 παρ. 8 του ν. 4412/2016.

*\* Ο κ. Ιωάννης Γκισιάκης είναι Δικηγόρος Θεσσαλονίκης και Διδάκτωρ Διοικητικού Δικαίου, με ειδίκευση στις δημόσιες συμβάσεις και στις συμβάσεις παραχώρησης και ΣΔΙΤ*