

Αθήνα, 07 Απριλίου 2026
Αποδέκτες προς ενέργεια:
Δήμος Νάξου και Μικρών Κυκλάδων

Προς:
Κ. Δήμαρχο

Θέμα: Έκφραση Απόψεων αναφορικά με τα Ασυμβίβαστα και την ορθή λειτουργία της Οικονομικής Υπηρεσίας.

Σε απάντηση του από 03-04-2026 προφορικού ερωτήματός σας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

A. ΚΑΘΗΚΟΝΤΑ Π.Ο.Υ.

Σύμφωνα με το **άρθρο 25 Ν. 4270/2014**: «1. Στους λοιπούς, πλην Κεντρικής Διοίκησης, φορείς της Γενικής Κυβέρνησης οι αρμοδιότητες του παρόντος άρθρου ασκούνται από τον, σύμφωνα με τον οικείο Οργανισμό, προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών. Ο ορισμός και η αναπλήρωσή τους διέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν για τον οικείο φορέα και, εάν υπάρχει, από το καταστατικό του φορέα, εφόσον από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν προβλέπεται διαφορετική διαδικασία. Οι προϊστάμενοι Οικονομικών Υπηρεσιών, με απόφασή τους, δύνανται να εξουσιοδοτούν ιεραρχικά υφιστάμενά τους όργανα, καθώς και προϊσταμένους γραφείων/ αυτοτελών γραφείων, να υπογράφουν με εντολή τους πράξεις, βεβαιώσεις και τίτλους πληρωμής, σύμφωνα με τις οδηγίες του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. Για τους προϊσταμένους οικονομικών υπηρεσιών και τα από αυτούς εξουσιοδοτούμενα, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, ιεραρχικά υφιστάμενά τους όργανα, ισχύουν οι απαγορεύσεις και τα ασυμβίβαστα που ισχύουν και για τους υπαλλήλους των ΥΔΕ.

2. Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών είναι υπεύθυνος για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση του φορέα και εποπτεύει την ομαλή λειτουργία

των οικονομικών υπηρεσιών, την κατάρτιση και την εκτέλεση του προϋπολογισμού και τη λογιστική αποτύπωση των δραστηριοτήτων του φορέα, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, τη σχετική κείμενη νομοθεσία και τις οδηγίες του ΓΛΚ.

Ειδικότερα, μεριμνά για: α. Την παροχή έγκαιρων και αξιόπιστων στοιχείων για τον προϋπολογισμό του φορέα, στο εποπτεύον Υπουργείο, στο ΓΛΚ και στον Υπουργό Οικονομικών, β. Την πιστή τήρηση των στόχων ισοζυγίου, των ανωτάτων ορίων του προϋπολογισμού και του Μ.Π.Δ.Σ. του φορέα του, τη μη συσσώρευση ληξιπρόθεσμων οφειλών, καθώς και την ανάληψη υποχρεώσεων από τον φορέα αυτό, ώστε να διενεργούνται δαπάνες μόνον εφόσον υπάρχει αντίστοιχη πίστωση στον οικείο προϋπολογισμό και προκειμένου περί ΝΠΔΔ, υπό αντίστοιχους κωδικούς, γ. Την παροχή υποστήριξης και την εισήγηση στο ανώτατο όργανο διοίκησης του φορέα, με σκοπό τη βέλτιστη κατανομή των πόρων του φορέα και των τυχόν εποπτευόμενων φορέων, δ. Τη συμμόρφωση με τις υποχρεωτικές οδηγίες και εγκυκλίους που εκδίδει το Υπουργείο Οικονομικών και το ΓΛΚ, ε. Την είσπραξη των εσόδων του φορέα, στ. Τη σύσταση και την εφαρμογή εσωτερικών δικλίδων στη δημοσιονομική διαχείριση, αναφορικά τόσο με τις δαπάνες όσο και με τα έσοδα, ζ. τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων του φορέα. 3. Για την εκτέλεση των καθηκόντων που προβλέπονται στην παράγραφο 2, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες: α. Είναι υπεύθυνος για το συντονισμό της προετοιμασίας του Μ.Π.Δ.Σ. και του ετήσιου προϋπολογισμού του φορέα, ακολουθώντας τις οδηγίες που παρέχονται από το ΓΛΚ και το εποπτεύον Υπουργείο, και για τη διαβίβαση των προβλέψεων στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος Υπουργείου, μετά την έγκρισή τους από το όργανο διοίκησης του φορέα. Συντάσσει τις εκθέσεις του φορέα του της παραγράφου 3 του άρθρου 45 και της παραγράφου 12 του άρθρου 54. Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών, αν θεωρήσει κατά τη διάρκεια της εκτέλεσης του προϋπολογισμού

ότι δεν μπορεί να τηρηθεί το ελάχιστο ισχύον Μ.Π.Δ.Σ. ή ο ετήσιος προϋπολογισμός του φορέα, ενημερώνει το όργανο διοίκησης του φορέα, τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών και τον Γενικό Γραμματέα του εποπτεύοντος Υπουργείου και το ΓΛΚ. Στη συνέχεια, ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος Υπουργείου εξετάζει από κοινού με τους ανωτέρω τη δυνατότητα ανάληψης διορθωτικών δράσεων. β. Καταρτίζει προβλέψεις για τις μηνιαίες ταμειακές ανάγκες και παρακολουθεί την εκτέλεση του προϋπολογισμού του φορέα σε μηνιαία βάση. Αν διαπιστώσει αποκλίσεις στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενημερώνει το όργανο διοίκησης του φορέα, τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών και τον Γενικό Γραμματέα του εποπτεύοντος Υπουργείου, κάνοντας προτάσεις για διορθωτικές ενέργειες, στις οποίες περιλαμβάνεται η πιθανή ανακατανομή πιστώσεων. γ. Είναι υπεύθυνος για τη διενέργεια όλων των δημοσιονομικών δεσμεύσεων, για τη διασφάλιση της ορθής τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων και για τη διαβίβαση σε μηνιαία βάση όλων των απαραίτητων στοιχείων για τις δεσμεύσεις που αναλαμβάνονται στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του εποπτεύοντος φορέα. Επίσης, εξασφαλίζει ότι η εκτέλεση των πολυετών δεσμεύσεων είναι σύμφωνη με την έγκριση της παραγράφου 1 του άρθρου 67, καθώς και ότι ο φορέας του διαθέτει τα απαραίτητα πληροφοριακά συστήματα για την επεξεργασία, την έγκριση και την παρακολούθηση όλων των δεσμεύσεων μέχρι την αποπληρωμή των σχετικών υποχρεώσεων. Μεριμνά ώστε τα τιμολόγια αγαθών και υπηρεσιών να εξοφλούνται εντός των προθεσμιών που προβλέπονται από τις κείμενες διατάξεις. Με την έναρξη κάθε οικονομικού έτους, μεριμνά για την εφαρμογή των αναφερομένων στην παράγραφο 7 του άρθρου 66. δ. Όλες οι υπηρεσίες του φορέα υποχρεούνται να παρέχουν έγκαιρα στον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών του φορέα όλες τις πληροφορίες και τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του. ε. Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών υποχρεούται να εφαρμόζει τις οδηγίες οικονομικής διαχείρισης που

εκδίδονται από το ΓΛΚ και το εποπτεύον Υπουργείο και μπορεί να εισηγείται την εξειδίκευσή τους. στ. Είναι υπεύθυνος για την κατάρτιση του ταμειακού προγραμματισμού του φορέα βάσει των οδηγιών του Γ.Λ.Κ., για την έγκαιρη υποβολή του στην εποπτεύουσα Γ.Δ.Ο.Υ. και για την τήρηση των διατάξεων του παρόντος νόμου αναφορικά με τη συμμετοχή του φορέα στον Ενιαίο Λογαριασμό Θησαυροφυλακίου και στο Σύστημα Λογαριασμών Θησαυροφυλακίου. 4. Σε περίπτωση που ο φορέας του προϊστάμενου οικονομικών υπηρεσιών του παρόντος άρθρου, εποπτεύει άλλους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, έχει κατ' αναλογία, ως προς τους φορείς αυτούς, τις αρμοδιότητες, τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχουν και οι Γενικοί Διευθυντές Οικονομικών Υπηρεσιών των Υπουργείων για τους εποπτευόμενους από αυτά φορείς. 5. Πέραν των καθηκόντων και αρμοδιοτήτων που προβλέπονται στις παραγράφους 2 και 3, οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών των λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, ασκούν τις αρμοδιότητες που τους ανατίθενται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 69Γ. 6. Η μετακίνηση του προϊστάμενου οικονομικών υπηρεσιών, κατά τη διάρκεια της θητείας του, σε άλλη θέση, επιτρέπεται μόνον κατόπιν αίτησής του ή με απόφαση του αρμόδιου Υπουργού, κατόπιν εισήγησης του οικείου Γενικού Διευθυντή Οικονομικών Υπηρεσιών.».

Το πρώτο εδάφιο δεν ισχύει για τους Ο.Τ.Α..

Παράλληλα, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ίδιου Νόμου προβλέπεται:

«1. Διατάκτης κάθε Υπουργείου, ορίζεται ο Υπηρεσιακός Γραμματέας του οικείου Υπουργείου στις περιπτώσεις που αυτός υπάρχει ή ο Υπουργός στις λοιπές περιπτώσεις ή το προβλεπόμενο από την κείμενη νομοθεσία ή τις οργανικές διατάξεις όργανο κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης ή οποιοδήποτε άλλο εξουσιοδοτημένο από αυτούς όργανο, που είναι υπεύθυνο για τη διαχείριση του προϋπολογισμού του φορέα του, αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού αυτού και προσδιορίζει τις

απαιτήσεις σε βάρος του.....2. Τα καθήκοντα του διατάκτη είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του προϊστάμενου οικονομικών υπηρεσιών. Στις περιπτώσεις όπου ο προϊστάμενος των οικονομικών υπηρεσιών ταυτίζεται με τον διατάκτη ή αυτός είναι αρμόδιος για οποιαδήποτε ενέργεια που τείνει στην ανάληψη υποχρέωσης σε βάρος πίστωσης της Γενικής Διεύθυνσης στην οποία προΐσταται, είναι υποχρεωμένος να εκχωρήσει την αρμοδιότητα δημοσιονομικής έγκρισης για δεσμεύσεις στο νόμιμο κατά τον Υπαλληλικό Κώδικα αντικαταστάτη του. Η παράβαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα...».

B. ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 165472 ΕΞ 2022/11-11-2022 ΕΓΚΥΚΛΙΟ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 165472 ΕΞ 2022/11-11-2022 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με την παροχή οδηγιών για την τήρηση των ασυμβιβάστων στους λοιπούς (πλην Κεντρικής Διοίκησης) φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, προβλέπεται ότι «Τα ασυμβίβαστα που πραγματεύεται η παρούσα θεμελιώνονται και προβλέπονται άμεσα στις διατάξεις του Ν. 4270/2014, τις διατάξεις περί Ν.Π.Δ.Δ. και Ο.Τ.Α., προκύπτουν δε από τις βασικές αρχές εσωτερικού ελέγχου και θέτουν δικλίδες ασφαλείας ώστε να τηρείται η διάκριση των βασικών λειτουργιών ενός φορέα, ήτοι της συναλλακτικής, της διαχειριστικής και της λογιστικής (βλ. και «διαχείριση κινδύνων και εσωτερικός έλεγχος», Β. Λουμιώτης, 2019). Με την εφαρμογή αυτών των δικλίδων ασφαλείας ελαχιστοποιείται, κατά τεκμήριο, ο κίνδυνος λάθους ή απάτης. Τα ασυμβίβαστα που προβλέπονται από το ισχύον δημοσιονομικό πλαίσιο διαχείρισης είναι τα εξής:

ι.Τα καθήκοντα του διατάκτη είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του ΠΟΥ και του δημοσίου υπολόγου (περιλαμβάνεται η διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού).

ii. Τα καθήκοντα του ΠΟΥ, ως εκκαθαριστή δαπανών (και των υφιστάμενων οργάνων που εμπλέκονται με την εκκαθάριση – ενταλματοποίηση) είναι επιπλέον ασυμβίβαστα με την διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού, άρα και την αρμοδιότητα πληρωμής.

iii. Οι ΠΟΥ και οι υφιστάμενοι του που μπλέκονται με την διαδικασία εκκαθάρισης – ενταλματοποίησης αλλά και αυτοί που ασχολούνται με την πληρωμή των δαπανών, έχουν σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 Ν. 4270/2014, τα ασυμβίβαστα που είχαν οι υπάλληλοι των Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΥΔΕ), ήτοι : α) δεν επιτρέπεται η έκδοση ΧΕΠ στο όνομά τους, β) δεν μπορούν να είναι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής και γ) δεν συμμετέχουν σε καμία διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης και παραλαβής αγαθών ή υπηρεσιών. [...]».

Γ. ΤΗΡΗΣΗ ΑΣΥΜΒΙΒΑΣΤΩΝ

Σύμφωνα με το με αριθ. πρωτ. 165472 ΕΞ 2022/11.11.2022 (ΑΔΑ: 9Δ8ΡΗ-7ΗΧ) έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών περί οδηγιών για την τήρηση των ασυμβιβάστων στους λοιπούς πλην Κεντρικής Διοίκησης φορείς της Γενικής Κυβέρνησης ορίζεται:

«...τόσο οι υπάλληλοι των υπηρεσιών που ασχολούνται με την διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης (π.χ. υπάλληλοι προμηθειών, τεχνικοί υπάλληλοι που εμπλέκονται στην παραγγελία, κτλ.), όσο και οι υπάλληλοι που ασχολούνται με τη δημοσιονομική δέσμευση, τον έλεγχο, την εκκαθάριση, την ενταλματοποίηση και την πληρωμή δεν μπορούν να παραλαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες.

[Σημείωση: ως «διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης» νοείται, για σκοπούς εφαρμογής της παρούσας, κάθε ενέργεια που πραγματοποιείται από υπηρεσίες, όργανα, υπαλλήλους του φορέα και έχει ως σκοπό την απόκτηση αγαθού ή υπηρεσίας. Παραδείγματα: σχεδιασμός τεχνικών

προδιαγραφών έργου, διενέργεια διαγωνισμών, λήψη οικονομικών προσφορών, κατάρτιση σύμβασης, κτλ. Δεν αποτελούν μέρος της διαδικασίας αυτής η δημοσιονομική δέσμευση, ο έλεγχος, η εκκαθάριση, η εντολή πληρωμής (ένταλμα) και η πληρωμή. Επίσης δεν αποτελεί μέρος της διαδικασίας αυτής η παραλαβή των αγαθών ή υπηρεσιών.]]».

Δ. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 165472 ΕΞ 2022/11-11-2022 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών τα ασυμβίβαστα που προβλέπονται από το ισχύον δημοσιονομικό πλαίσιο διαχείρισης είναι τα εξής:

- i. Τα καθήκοντα του διατάκτη είναι ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα
 - του ΠΟΥ
 - του δημόσιου υπόλογου (περιλαμβάνεται η διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού).
- ii. Τα καθήκοντα του ΠΟΥ, ως εκκαθαριστή δαπανών (και των υφισταμένων οργάνων του που εμπλέκονται με την εκκαθάριση-ενταλματοποίηση), είναι, επιπλέον, ασυμβίβαστα με
 - την διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού, άρα και την αρμοδιότητα πληρωμής.
- iii. Ο ΠΟΥ και οι υφιστάμενοί του που εμπλέκονται με την διαδικασία εκκαθάρισης-ενταλματοποίησης, αλλά και αυτοί που ασχολούνται με την πληρωμή των δαπανών έχουν, σύμφωνα με το άρθρο 25 1 του Ν. 4270/2014, τα ασυμβίβαστα που είχαν οι υπάλληλοι των Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου (ΥΔΕ). Ήτοι:
 - δεν επιτρέπεται η έκδοση ΧΕΠ (Χρηματικών Ενταλμάτων Προπληρωμής) στο όνομά τους,
 - δεν μπορούν να είναι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής, και
- iv. Οι υπάλληλοι της προηγούμενης περίπτωσης (iii), επίσης:

- δεν συμμετέχουν σε καμία διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης και παραλαβής αγαθών ή υπηρεσιών

Προκειμένου να αποσαφηνιστεί η λειτουργία των ασυμβιβάστων, πρέπει να διευκρινιστεί ότι οι διατάξεις περί ασυμβιβάστων σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 261 του Ν. 4270/2014 περί διαφωνίας του ΠΟΥ με τον διατάκτη, αλλά και η εξουσία και οι υποχρεώσεις του ΠΟΥ που προκύπτουν από το πλαίσιο του Ν. 4270/2014, θεσπίζουν, επί της ουσίας, την ανεξαρτησία του ΠΟΥ έναντι της διοίκησης του φορέα. Κατά την ίδια έννοια, ανεξαρτησία έναντι του, ιεραρχικά ανώτερου, ΠΟΥ έχουν οι υπάλληλοι, είτε ανήκουν σε ξεχωριστό τμήμα είτε όχι, που διενεργούν τις πληρωμές. Ως "ανεξαρτησία" εδώ νοείται η εξουσία για την άσκηση ουσιαστικής κρίσης, η οποία δεν ελέγχεται από άλλο όργανο του φορέα ως προς την ουσία της, και υπόκειται μόνο στον έλεγχο των εξωτερικών, κατά νόμο, ελεγκτών, δεδομένου ότι οι αρμοδιότητες ΠΟΥ προβλέπονται από το νόμο, η δε άσκησή τους δεν τελεί υπό την αίρεση άλλου οργάνου. Η εξουσία αυτή, λοιπόν, συνοδεύεται από την υποχρέωση λογοδοσίας, τις ευθύνες και τις τυχόν συνέπειες που συνεπάγεται η μη σύννομη άσκησή της.

Σε κάθε περίπτωση, η ως άνω ανεξαρτησία δεν καταργεί την διοικητική μέριμνα που πρέπει να λαμβάνει ο ΠΟΥ για την εύρυθμη λειτουργία των οργανικών μονάδων στις οποίες προΐσταται (π.χ. δ/ση προμηθειών, τμήμα πληρωμών), ή την διοικητική μέριμνα που πρέπει να λαμβάνει η διοίκηση του φορέα για την εύρυθμη λειτουργία των Οικονομικών Υπηρεσιών.

Επομένως, το πρόσωπο που δίνει την εντολή για την πραγματοποίηση της δαπάνης (διατάκτης—δρά εκ μέρους και για λογαριασμό της διοίκησης), το πρόσωπο που ελέγχει, εικαθαρίζει και δίνει την εντολή πληρωμής (ένταλμα) της δαπάνης (ΠΟΥ) και το πρόσωπο που διενεργεί την πληρωμή (προϊστάμενος ή υπάλληλος πληρωμών) πρέπει να είναι διακριτά

και σε καμιά περίπτωση να μην συντρέχουν περισσότεροι από έναν, από τους προαναφερθέντες, ρόλοι στο ίδιο πρόσωπο.

Στο ρόλο του διατάκτη αναφέρεται πλέγμα αρμοδιοτήτων που δύνανται να ασκούνται από τον ίδιο ή υφιστάμενά του όργανα, αλλά τα ασυμβίβαστα αφορούν και κάθε υπηρεσία, όργανο, ή υπάλληλο του φορέα που εμπλέκεται στη διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης. Για παράδειγμα, όταν πρόκειται για εμπορικές συναλλαγές, οι υπάλληλοι που ασχολούνται με τις διαδικασίες παραγγελίας των αγαθών ή υπηρεσιών (τυχόν διαγωνισμοί, συμβάσεις, κτλ.) καταλαμβάνονται από τα ασυμβίβαστα του διατάκτη. Αντίστοιχα, οι υπό τον ΠΟΥ υπάλληλοι, που ασχολούνται με τη δημοσιονομική δέσμευση, τον έλεγχο, την εκκαθάριση και την ενταλματοποίηση, καταλαμβάνονται από τα ασυμβίβαστα του ΠΟΥ, καθώς ελέγχουν την νομιμότητα και κανονικότητα της δαπάνης και δεν εμπλέκονται με τη σκοπιμότητά της, η οποία ανήκει στην αρμοδιότητα του διατάκτη. Επιπλέον, τόσο οι υπάλληλοι των υπηρεσιών που ασχολούνται με την διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης (π.χ. υπάλληλοι προμηθειών, τεχνικοί υπάλληλοι που εμπλέκονται στην παραγγελία, κτλ.), όσο και οι υπάλληλοι που ασχολούνται με τη δημοσιονομική δέσμευση, τον έλεγχο, την εκκαθάριση, την ενταλματοποίηση και την πληρωμή δεν μπορούν να παραλαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες.

[Σημείωση: ως «διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης» νοείται, για σκοπούς εφαρμογής της παρούσας, κάθε ενέργεια που πραγματοποιείται από υπηρεσίες, όργανα, υπαλλήλους του φορέα και έχει ως σκοπό την απόκτηση αγαθού ή υπηρεσίας. Παραδείγματα: σχεδιασμός τεχνικών προδιαγραφών έργου, διενέργεια διαγωνισμών, λήψη οικονομικών προσφορών, κατάρτιση σύμβασης, κτλ. Δεν αποτελούν μέρος της διαδικασίας αυτής η δημοσιονομική δέσμευση, ο έλεγχος, η εκκαθάριση, η εντολή πληρωμής (ένταλμα) και η πληρωμή. Επίσης δεν αποτελεί μέρος της διαδικασίας αυτής η παραλαβή των αγαθών ή υπηρεσιών.]

Μοναδική περίπτωση που, εκ του νόμου, ο ΠΟΥ δύναται να είναι διατάκτης, είναι για δαπάνες που αφορούν τη δομή (Γενική Διεύθυνση, ή Διεύθυνση, ή Τμήμα) στην οποία προΐσταται, οπότε και είναι υποχρεωμένος να εκχωρήσει την αρμοδιότητα δημοσιονομικής έγκρισης για δεσμεύσεις στο νόμιμο αντικαταστάτη του (άρθρο 65 του Ν. 4270/2014). Επομένως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προαναφερθείσα διάταξη, όταν ο ΠΟΥ λειτουργεί ως διατάκτης, προκειμένου να τηρηθεί το ασυμβίβαστο, εκχωρεί την αρμοδιότητα δέσμευσης της πίστωσης, ελέγχου, εκκαθάρισης και εντολής πληρωμής για τις εν λόγω δαπάνες στον αντικαταστάτη του. Η παράβαση της υποχρέωσης του προηγούμενου εδαφίου συνιστά πειθαρχικό αδίκημα.

Ε. ΑΣΥΜΒΙΒΑΣΤΑ ΤΑΜΙΑ

Οι αρμοδιότητες του προϊσταμένου της Ταμιακής Υπηρεσίας των Δήμων και Ειδικού Δημοτικού Ταμιά, συνίστανται στην ταμειακή βεβαίωση και είσπραξη των δημοτικών εσόδων και στην πληρωμή των δαπανών ύστερα από έλεγχο των δικαιολογητικών εκκαθάρισης & νομιμοποίησης της δαπάνης και των δικαιολογητικών νομιμοποίησης του δικαιούχου, και περιγράφονται αναλυτικά από τις διατάξεις του άρθρου 48 ΒΔ 17/5-15/6/1959 (όπως έχουν συμπληρωθεί με νεότερες διατάξεις νόμων και αποφάσεων). Υπάγεται στους Δημόσιους Υπολόγους κατά τη ρητή αναφορά του άρθρου 150 παρ. 1 & 2 Ν. 4270/14.

Οι αρμοδιότητές του ως διαχειριστή χρημάτων (άρθρο 151 Ν. 4270/14) δεν συνάδουν και είναι ασυμβίβαστες με τα κάτωθι:

- να αναπληρώνει τον προϊστάμενο των Οικονομικών Υπηρεσιών, σε περίπτωση απουσίας του

- να αναπληρώνει τον **εκκαθαριστή δαπανών** ή τον προϊστάμενο της Λογιστικής Υπηρεσίας ή τον προϊστάμενο Προσόδων, σε περίπτωση απουσίας τους
- να είναι **μέλος Επιτροπών**, που έχουν **σχέση** με τα έσοδα ή τις δαπάνες (εισήγησης απευθείας αναθέσεων, διενέργειας διαγωνισμών, παραλαβής προμηθειών, κλπ)
- να ασκεί καθήκοντα **εκκαθαριστή αποδοχών**
- να ασκεί καθήκοντα **διαχειριστή/υπολόγου της πάγιας προκαταβολής** των **χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής**
- να ασκεί **αλλότρια** με την ταμιακή διαχείριση καθήκοντα

Με την ειδική απόφαση ορισμού του ως δημοτικού ταμία, ορίζεται και ο αναπληρωτής του σε περίπτωση απουσίας του, και που προέρχεται από τους υπαλλήλους της ταμιακής υπηρεσίας. Δεν μπορεί να τον αναπληρώνει υπάλληλος άλλης οργανικής μονάδας. Επίσης τα ανωτέρω ασυμβίβαστα ισχύουν και για τον αναπληρωτή ταμία.

Η αρχή της **αμεροληψίας** αποτελεί θεμελιώδη αρχή του διοικητικού δικαίου, η οποία αποτυπώνεται ήδη ρητά στη διάταξη του άρθρου 7 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999, όπως ισχύει), που ορίζει ότι «τα διοικητικά όργανα, μονομελή ή συλλογικά, πρέπει να παρέχουν εγγυήσεις αμερόληπτης κρίσης κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους». Πρέπει δηλαδή να κρίνουν τις υποθέσεις των διοικουμένων **αντικειμενικά και αμερόληπτα**, χωρίς να επηρεάζονται από υποκειμενικούς παράγοντες (συμπάθειες, αντιπάθειες, φιλίες, έχθρες κ.λπ.) ώστε να δημιουργείται στο διοικούμενο η πεποίθηση ότι οι πράξεις που εκδίδονται από τα όργανα αυτά είναι αδιάβλητες (ΣΕ 4678/83,1856,2805/81,312/80,2593/78,2064/71,3350/70,2876/68 κ.ά.).

ΣΤ. ΔΟΘΕΝΤΑ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ

Ο Δήμος διερωτάται αναφορικά με τα ασυμβίβαστα που συντρέχουν ανά ιδιότητα, καθώς και με τον ενδεδειγμένο τρόπο λειτουργίας της Οικονομικής Υπηρεσίας.

Ζ. ΥΠΑΓΩΓΗ ΔΟΘΕΝΤΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΩΝ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΩΝ ΣΤΙΣ ΥΠΟ ΚΡΙΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 25 και 65 του Ν. 4270/2014, καθώς και των οδηγιών της υπ' αριθμ. 165472 ΕΞ 2022/11-11-2022 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, προκύπτει ότι ο Προϊστάμενος Οικονομικών Υπηρεσιών (Π.Ο.Υ.) στους Ο.Τ.Α. κατέχει κρίσιμη θέση δημοσιονομικού ελέγχου, η οποία διέπεται από αυξημένες εγγυήσεις αμεροληψίας και διακριτότητας λειτουργιών, στο πλαίσιο των αρχών του εσωτερικού ελέγχου και της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Ειδικότερα, ο Π.Ο.Υ., ως αρμόδιος για τη δημοσιονομική εποπτεία, την εικιαθάριση δαπανών, την τήρηση του Μητρώου Δεσμεύσεων και τη διασφάλιση της νομιμότητας και κανονικότητας των δαπανών, οφείλει να ασκεί τα καθήκοντά του ανεξάρτητα από τις λοιπές λειτουργίες διαχείρισης και εκτέλεσης δαπανών. Για τον λόγο αυτό, ο νομοθέτης καθιερώνει ρητά ασυμβίβαστα, τα οποία λειτουργούν ως θεσμικές δικλίδες αποτροπής σύγκρουσης ρόλων.

Συγκεκριμένα:

1. Ασυμβίβαστο Π.Ο.Υ. – Διατάκτη

Τα καθήκοντα του Π.Ο.Υ. είναι απολύτως ασυμβίβαστα με τα καθήκοντα του διατάκτη, δηλαδή του οργάνου που αποφασίζει την ανάληψη υποχρεώσεων και τη διάθεση πιστώσεων. Η σύμπτωση των δύο ιδιοτήτων στο ίδιο πρόσωπο απαγορεύεται, καθώς θα αναιρούσε τον έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης. Σε περίπτωση ταύτισης ή εμπλοκής του Π.Ο.Υ. σε διαδικασία ανάληψης

υποχρέωσης, επιβάλλεται υποχρεωτικά η μεταβίβαση της αρμοδιότητας δημοσιονομικής έγκρισης στον νόμιμο αναπληρωτή του, άλλως στοιχειοθετείται πειθαρχικό παράπτωμα.

2. Ασυμβίβαστο Π.Ο.Υ. – Διαχείρισης χρημάτων (πληρωμών)

Ο Π.Ο.Υ. και τα όργανα που εμπλέκονται στην εκκαθάριση και ενταλματοποίηση δαπανών δεν επιτρέπεται να ασκούν καθήκοντα διαχείρισης χρημάτων, αξιών ή υλικού, ούτε να έχουν αρμοδιότητα πληρωμής. Η διάκριση μεταξύ ελέγχου (εκκαθάριση) και εκτέλεσης (πληρωμή) είναι απολύτως υποχρεωτική.

3. Ασυμβίβαστα προερχόμενα από το καθεστώς των ΥΔΕ

Κατ' εφαρμογή του άρθρου 25 παρ. 1 Ν. 4270/2014, στον Π.Ο.Υ. και στους εξουσιοδοτημένους υφισταμένους του εφαρμόζονται τα ασυμβίβαστα των υπαλλήλων των Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου, ήτοι:

- ο δεν επιτρέπεται η έκδοση χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής (ΧΕΠ) στο όνομά τους,
- ο δεν δύνανται να είναι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής,
- ο δεν επιτρέπεται να συμμετέχουν καθ' οιονδήποτε τρόπο στη διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης (π.χ. σύνταξη τεχνικών προδιαγραφών, συμμετοχή σε επιτροπές διαγωνισμών, αξιολόγηση προσφορών, σύναψη συμβάσεων).

4. Ασυμβίβαστο με συμμετοχή στην παραλαβή αγαθών ή υπηρεσιών

Ο Π.Ο.Υ., καθώς και οι υπάλληλοι που εμπλέκονται είτε στη δημοσιονομική δέσμευση και εκκαθάριση είτε στην πληρωμή, δεν επιτρέπεται να συμμετέχουν στην παραλαβή αγαθών ή υπηρεσιών. Η παραλαβή συνιστά αυτοτελή λειτουργία ελέγχου της εκτέλεσης της σύμβασης και πρέπει να ασκείται από διακριτά όργανα.

Ως εκ τούτου, στο πρόσωπο του Προϊσταμένου Οικονομικών Υπηρεσιών συντρέχουν σαφή και αυστηρά ασυμβίβαστα, τα οποία αποκλείουν τη σωρευτική άσκηση καθηκόντων που αφορούν:

- τη λήψη αποφάσεων για δαπάνες (διατάκτης),
- την υλοποίηση του φυσικού αντικειμένου αυτών (π.χ. προμήθειες, συμβάσεις),
- την παραλαβή αγαθών ή υπηρεσιών,
- και τη διαχείριση ή πληρωμή χρημάτων.

Ως εκ τούτου, ο Π.Ο.Υ. περιορίζεται αποκλειστικά στον δημοσιονομικό έλεγχο και την εικαθάριση των δαπανών, ενώ κάθε ανάθεση πρόσθετων αρμοδιοτήτων που εμπίπτουν στις ανωτέρω κατηγορίες αντίκειται στο ισχύον θεσμικό πλαίσιο και καθιστά τη σχετική διαδικασία μη σύννομη.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΣΥΜΒΙΒΑΣΤΩΝ ΑΝΑ ΙΔΙΟΤΗΤΑ

A.A	ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΑΣΥΜΒΙΒΑΣΤΑ ΜΕ την ιδιότητα του
1	Δήμαρχος – (Διατάκτης) (δίνει την εντολή για την πραγματοποίηση της δαπάνης)	- ΠΟΥ - Εκκαθαριστή Δαπάνης - δημόσιου υπόλογου (περιλαμβάνεται η διαχείριση χρημάτων, αξιών και υλικού) - Ταμία - Συντάκτη - Δεν μπορεί να παραλαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες
2	Π.Ο.Υ. Ελέγχει, εκκαθαρίζει και δίνει την εντολή πληρωμής της δαπάνης Και οι υπό τον Π.Ο.Υ. υπάλληλοι , που ασχολούνται με τη δημοσιονομική δέσμευση, τον έλεγχο, την εκκαθάριση και την ενταλματοποίηση,	- διαχειριστή χρημάτων, αξιών και υλικού (δεν επιτρέπεται η έκδοση ΧΕΠ και Χρηματικών Ενταλμάτων Προπληρωμής στο όνομά τους, δεν μπορούν να είναι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής) - Ταμία - Συντάκτη - Δεν συμμετέχουν σε καμία διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης και παραλαβής αγαθών ή υπηρεσιών * - Διατάκτη **
3	Ταμίας το πρόσωπο που διενεργεί την πληρωμή	Όλα της περίπτωσης 2 εκτός από τη διαχείριση χρημάτων
4	Υπάλληλοι που εμπλέκονται στη διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης** Όπως: - σχεδιασμός τεχνικών προδιαγραφών αναθέσεων δημοσίων συμβάσεων - σύνταξη μελετών - διενέργεια διαγωνισμών - συνεννόηση με αναστόχους - λήψη οικονομικών προσφορών και αξιολόγησή τους	- Έχουν τα ασυμβίβαστα του διατάκτη. Βλ. περίπτωση 1 - Δεν μπορούν να παραλαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες - Μπορούν να συμμετέχουν σε επιτροπές διαγωνισμών/ αξιολόγησης (δεν προκύπτει από πουθενά ασυμβίβαστο και εξάλλου είναι μέρος της διαδικασίας υλοποίησης του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης)

5	Μέλη επιτροπών διαγωνισμών/ αξιολόγησης	- Έχουν τα ασυμβίβαστα του διατάκτη. Βλ, περίπτωση 1 - Δεν μπορούν να παραλαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες
6	Μέλη επιτροπών παραλαβής δημοσίων συμβάσεων	- υπάλληλοι των υπηρεσιών που ασχολούνται με την διαδικασία υλοποίησης του φυσικού αντικειμένου της δαπάνης (π.χ. υπάλληλοι προμηθειών, τεχνικοί υπάλληλοι που εμπλέκονται στην παραγγελία, κτλ.), - Μέλη επιτροπών διαγωνισμού - υπάλληλοι που ασχολούνται με τη δημοσιονομική δέσμευση, τον έλεγχο, την εκκαθάριση, την ενταλματοποίηση και την πληρωμή δεν μπορούν να παραλαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες. Δεν ασκούν: -τα ελεγκτικής φύσεως καθήκοντα, που αφορούν στον έλεγχο δημοσίων συμβάσεων, εξαιρουμένων όσων ασκούνται από την Ενιαία Αρχή Δημοσίων Συμβάσεων (Ε.Α.ΔΗ.ΣΥ.), -τα καθήκοντα που σχετίζονται με την κρίση από τα μέλη των κλιμακίων της Ε.Α.ΔΗ.ΣΥ. και την έκδοση αποφάσεων επί προδικαστικών προσφυγών, που ασκούνται κατά το στάδιο που προηγείται της σύναψης δημοσίων συμβάσεων -τα καθήκοντα που αφορούν στην εκκαθάριση, την ενταλματοποίηση και την πληρωμή δαπανών δημοσίων συμβάσεων.
7	Υπάλληλοι εγγεγραμμένοι στο Μητρώο Επαγγελματιών Δημοσίων Συμβάσεων (Μ.Ε.ΔΗ.ΣΥ.)	-τα καθήκοντα που αφορούν στην εκκαθάριση, την ενταλματοποίηση και την πληρωμή δαπανών δημοσίων συμβάσεων.

Από τη συνδυαστική ανάγνωση των ως άνω διαλαμβανομένων προκύπτει πως δεν υφίσταται και δεν προβλέπεται εκ του νόμου ελάχιστος αριθμός υπαλλήλων, που να ισχύει οριζόντια για όλους τους δήμους, καθώς η στελέχωση εξαρτάται από τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας (ΟΕΥ) κάθε δήμου και το μέγεθός του.

Ωστόσο, από το σύνολο των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών προκύπτει ότι η λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των Ο.Τ.Α. και των ΝΠΔΔ διέπεται από την υποχρεωτική αρχή του διαχωρισμού των βασικών δημοσιονομικών λειτουργιών, ήτοι της ανάληψης υποχρεώσεων (διατάκτης), της δημοσιονομικής εποπτείας και εκκαθάρισης (Π.Ο.Υ.), της ταμειακής διαχείρισης και πληρωμής (ταμίας/διαχειριστής χρημάτων), καθώς και της υλοποίησης και παραλαβής του φυσικού αντικείμενου της δαπάνης.

Οι λειτουργίες αυτές, σύμφωνα με το άρθρο 25 και 65 του Ν. 4270/2014 και την ερμηνευτική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, τελούν σε σαφή και απόλυτη σχέση ασυμβιβάστου μεταξύ τους, ώστε να διασφαλίζεται η ανεξαρτησία του ελέγχου, η διαφάνεια και η αποτροπή κινδύνων κακοδιαχείρισης ή απάτης.

Ενόψει των ανωτέρω, καθίσταται προφανές ότι δεν είναι επιτρεπτή η συγκέντρωση των ανωτέρω αρμοδιοτήτων στο ίδιο πρόσωπο ή σε περιορισμένο αριθμό προσώπων.

Κατά συνέπεια, για τη νόμιμη, ομαλή και εύρυθμη λειτουργία μιας οικονομικής υπηρεσίας απαιτείται η ύπαρξη διακριτών υπαλλήλων που να καλύπτουν αυτοτελώς τις ανωτέρω λειτουργίες.

Ωστόσο, ο ακριβής ελάχιστος αριθμός υπαλλήλων δεν καθορίζεται ρητά από κάποια διάταξη νόμου, αλλά συνάγεται ερμηνευτικά από την ανάγκη τήρησης των ως άνω ασυμβιβάστων και τον Ο.Ε.Υ. έκαστου Δήμου.

Ως εκ τούτου, το απαιτούμενο επίπεδο στελέχωσης κάθε οικονομικής υπηρεσίας εξαρτάται από τις οργανωτικές και λειτουργικές ανάγκες του εκάστοτε Δήμου ή

Ν.Π.Δ.Δ., όπως αυτές αποτυπώνονται στον ισχύοντα Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας, χωρίς να υφίσταται ειδική νομοθετική πρόβλεψη που να καθορίζει ρητά τον κατ' ελάχιστον αριθμό υπηρετούντων υπαλλήλων.

Ο Ανεξάρτητος Εσωτερικός Ελεγκτής

ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ
"INTERNAL AUDIT ΙΚΕ"
ΔΑΜΟΚΛΕΟΥΣ 1, ΠΕΡΙΣΤΕΡΙ, Τ.Κ. 121 31
ΑΦΜ: 801382949 - ΔΟΥ: ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ
ΤΗΛ: 210 4402021
ΑΡ. Π.Ε.ΠΗ: 155626301000
internalauditike@gmail.com
www.internal-audit.gr

Ο Ανεξάρτητος Εσωτερικός Ελεγκτής

Κουτουβίνης Α. Νικόλαος
ΦΕΚ. 6114-B 01-12-2022

Μητρώο Εσωτερικών Ελεγκτών
Υπουργείο Οικονομικών

Αρ. Μητρώου: 2767

Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών

Αρ. Μητρώου: 3202577

Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών