



Σ.Α.Τ.Ε.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ.ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ 16^η (ΕΙΣΠΡ. ΔΗΜ. ΕΣΟΔΩΝ)
ΤΜΗΜΑ: Β'

Η.Π.04/09/2003/ΑΧ
Αθήνα, 2 Σεπτεμβρίου 2003
Αριθ.Πρωτ.1070234/6107/Λ/0016
ΠΟΛ.: 1103

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες Π.Δ.

Ταχ.Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ.Κώδικας: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Π. Φασούλης
Τηλέφωνο : 210 3636872
FAX : 210 3635077

ΘΕΜΑ: Χρόνος παραγραφής απαιτήσεων του Δημοσίου από πρόστιμα του Κ.Φ.Σ. και του Κ.Β.Σ. που βεβαιώθηκαν υπό την ισχύ προγενέστερων του νόμου 2362/95 διατάξεων.

Σας πληροφορούμε, ότι σε ερώτημα της Υπηρεσίας μας σχετικά με το χρόνο παραγραφής απαιτήσεων του Δημοσίου από πρόστιμα του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Π.Δ. 99/1977) και του ισχύοντος Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ.186/92) που βεβαιώθηκαν υπό το καθεστώς προγενέστερων του νόμου 2362/95 διατάξεων, εκδόθηκε η 297/2003 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους που έγινε αποδεκτή από το Γενικό Γραμματέα του Υπουργείου μας και την οποία σας κοινοποιούμε για να λάβετε γνώση.

Σ.Α.Τ.Ε.

Με τη γνωμοδότηση αυτή έγιναν δεκτά τα ακόλουθα:

Υπό την ισχύ του ν.δ.321/69 (Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού) τα ανωτέρω πρόστιμα υπέκειντο σε πενταετή παραγραφή (ως αποτελούντα κυρώσεις διοικητικής φύσεως και όχι χρέη από καταλογισμό, ώστε να υπόκεινται σε εικοσαετή παραγραφή κατά τις διατάξεις του άρθρου 87, παρ.2 του νομοθετήματος αυτού).

Υπό το καθεστώς του νόμου 2362/95 «Περί Δημοσίου Λογιστικού ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» που άρχισε να ισχύει από 01.01.1996, όσα από τα ανωτέρω πρόστιμα έχουν αυτοτελή αιτία γέννησης και βεβαιώνονται αυτοτελώς, υπόκεινται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 86, παρ.3 αυτού.

Χρέη όμως της ίδιας παραπάνω κατηγορίας, τα οποία γεννήθηκαν και βεβαιώθηκαν πριν την ισχύ του νόμου 2362/95, δηλ. πριν την 01.01.1996, εξακολουθούν να υπάγονται στην πενταετή παραγραφή του προηγούμενου

καθεστώς κατ' εφαρμογή της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 107 του νόμου αυτού.

Επίσης, έγινε δεκτό, ότι, για λόγους χρηστής και εύρυθμης διοίκησης, επιβάλλεται να σταματήσει η διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης, η οποία στηρίζεται σε κατάσχεση προς διασφάλιση χρεών από πρόστιμα του Κ.Β.Σ. που είχαν γεννηθεί και βεβαιωθεί πριν την έναρξη ισχύος του νόμου 2362/95 και η οποία, κατάσχεση, επιβλήθηκε μετά τη συμπλήρωση της κατά τα ανωτέρω παραγραφής τους, έστω κι αν απορρίφθηκε τελεσίδικα, ως εκπρόθεσμη, η ασκηθείσα ανακοπή του οφειλέτη κατ' αυτής.

Περαιτέρω δε και εν όψει του ότι το παραγραφέν χρέος δεν μπορεί να θεμελιώσει τη νόμιμη συνέχιση της εκτελεστικής διαδικασίας, αλλά ούτε και συμψηφισμό, εφόσον έχει πλέον παρέλθει η κατ' άρθρο 89 του νόμου 2362/95 τριετία από τη συμπλήρωση της παραγραφής, ενδείκνυται η άρση της, κατά τα ανωτέρω, κατάσχεσης και η διαγραφή της σχετικής οφειλής.-

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας



Ο Διευθυντής
Γεώργιος Χατζάκης

Σ.Α.Τ.Ε.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμ. Πρωτ. : 5119/2003

ΑΡΙΘΜΟΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΩΣ : 27 / 2003

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Τμήμα Α2 Διακοπών

Συνεδρίαση της : 23ης Ιουλίου 2003

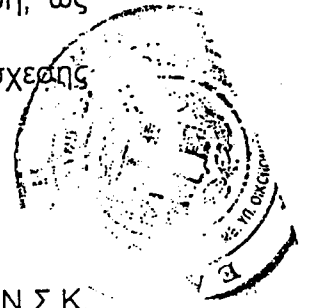
ΣΥΝΘΕΣΗ :

- Προεδρεύων : Χρ. Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.
- Νομικοί Σύμβουλοι : Α.Τζεφεράκος, Θ. Ρεντζεπέρης, Ν. Κασιμπας,
Φ.Γεωργακόπουλος, Δ. Αναστασόπουλος, Θ. Ηλιάκης,
Ν.Κανιούρας, Χρ. Μπότσιος, Ι.Τρίαντος, Π.Τριαντα-
φυλλίδης, Η. Δροσογιάννης
- Εισηγήτρια : Β. Πανταζή, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.
- Αριθμός Ερωτήματος : 1019547/1290/30-5-2003 Γενικής Δ/νσης
Φορολογίας, Δ/νσης εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων,
Β' Τμήματος.
- Περίληψη Ερωτήματος : α) Ποίος ο χρόνος παραγραφής βεβαιωμένων
ταμειακά απαιτήσεων του Δημοσίου από πρόστιμα
ΚΦΣ ή ΚΒΣ.

Σ.Α.Τ.Ε.

β) Άρση ή μη κατάσχεσης, που επιβλήθηκε από το
Δημόσιο προς διασφάλιση παραγραφέντων χρεών από

πρόστιμα Κ.Φ.Σ. και Κ.Β.Σ., μετά την απόρριψη, ως εκπρόθεσμης, της ασκηθείσας κατά της κατάσχεσης ανακοπής του οφειλέτη – καθ' ού η κατάσχεση.



Επί των ως άνω ερωτημάτων το Α2 Τμήμα Διακοπών του Ν.Σ.Κ.

γνωμοδότησε ως ακολούθως:

I.- Με το με αρ. πρωτ. 1019547/1290/Ν0016/30-5-2003 έγγραφο της ερωτώσας υπηρεσίας δίδεται το εξής πραγματικό:

«Στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης υπάρχουν οφειλές από πρόστιμα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που είχαν βεβαιωθεί σε βάρος της εταιρείας «Αικατερίνη Παπάζογλου και Σία Ο.Ε.» κατά τα έτη 1986, 1987, 1989 και 1993.

Για τη διασφάλιση και την είσπραξη των χρεών αυτών, όπως και άλλων οφειλών που έχουν ήδη εξοφληθεί, είχε επιβληθεί η 3929/31-10-2000 αναγκαστική κατάσχεση του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου Αθηνών Ευθυμίου Χαριζάκη, ύστερα από έγγραφη παραγγελία του Προϊσταμένου της ανωτέρω Δ.Ο.Υ., επί ακινήτου της Αικατερίνης Παπάζογλου, ομόρρυθμου μέλους της ανωτέρω εταιρίας.

Σ.Α.Τ.Ε.

Κατά της πιο πάνω κατάσχεσης ασκήθηκε από την ανωτέρω η από 1-2-2001 ανακοπή, για τους λόγους ότι μέρος των οφειλών, για τις οποίες επιβλήθηκε η κατάσχεση, έχει ήδη εξοφληθεί και ότι το υπόλοιπο χρέος, όπως υποστηρίζει η ενδιαφερομένη, έχει υποπέσει στην πενταετή παραγραφή.

Στη συνέχεια, το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας, με την 4405/2001 απόφασή του, δέχθηκε την ανακοπή ακυρώνοντας την ανωτέρω κατάσχεση.

Ακολούθως, επί εφέσεως που ασκήθηκε από το Ελληνικό Δημόσιο στις 21-3-2002 κατά της ανωτέρω απόφασης, εκδόθηκε η 8178/2002 απόφαση του

Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, η οποία δέχθηκε την εν λόγω έφεση και απέρριψε την ανωτέρω ανακοπή, για το λόγο ότι αυτή ασκήθηκε εκπρόθεσμα.

Στη συνέχεια, σε αίτηση της ενδιαφερομένης με αίτημα την άρση της υπόψη κατάσχεσης λόγω συμπλήρωσης της πενταετούς, κατά τη γνώμη της, παραγραφής του χρέους της, η Υπηρεσία μας απάντησε με το 1100289/5094/Ν0016/16-1-2003 έγγραφό της, ότι οι οφειλές από πρόστιμα του Κ.Φ.Σ. (μετέπειτα πρόστιμα του Κ.Β.Σ., όπως είναι και τώρα) που βεβαιώθηκαν υπό την ισχύ προγενέστερων του νόμου 2362/95 διατάξεων, αντιμετωπίζονται ως οφειλές από καταλογισμούς και υπόκεινται, συνεπώς, σε εικοσαετή παραγραφή.

Η ανωτέρω ενδιαφερομένη επανήλθε με αίτησή της, εμμένοντας στην άποψή της περί πενταετούς παραγραφής του συγκεκριμένου χρέους και επικαλούμενη αποφάσεις δικαστηρίων, όπως τη 1445/1988 απόφαση του Αρείου Πάγου, που δημοσιεύθηκε στον τόμο 37 του Νομικού Βήματος και στη σελίδα 1212».

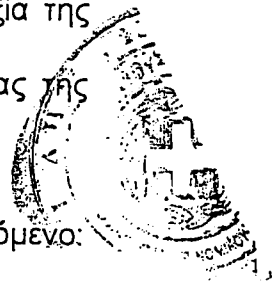
Και στη συνέχεια τίθενται τα στην αρχή της παρούσας διαλαμβανόμενα ερωτήματα.

II.- Α) ΕΠΙ ΤΟΥ ΠΡΩΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ:

1α.- Ο προϊσχύσας «Κώδιξ Φορολογικών Στοιχείων (Π.Δ. 99/1977, ΦΕΚ Α' 34), σύνολο διατάξεων που προς επίτευξη του σκοπού της σύλληψης της φορολογητέας ύλης και της καταπολέμησης της φοροδιαφυγής επέβαλε στους φορολογούμενους την υποχρέωση να τηρούν ορισμένα βιβλία και στοιχεία, με τα οποία εξασφαλιζόταν η παρακολούθηση και ο έλεγχος των οικονομικών συναλλαγών και η πιστή εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών, στο ε' κεφάλαιο αυτού, επιγραφόμενο «κυρώσεις», και στο άρθρο 47, υπό τον τίτλο «πρόστιμο», προέβλεπε την επιβολή προστίμου για τους παραβάτες του Κώδικα

(π.χ. μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείων του Κώδικα) ίσου με την αξία της συνολικής συναλλαγής, και αν δεν ήταν δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής, προστίμου που οριζόταν στο ίδιο άρθρο κατά περίπτωση.

Όμοια πρόστιμα προβλέπονται και από τα άρθρα 32 (επιγραφόμενο: πρόστιμα γενικών παραβάσεων) και 33 (επιγραφόμενο : αυτοτελείς παραβάσεις) του ισχύοντος «Κώδικος Βιβλίων και Στοιχείων» (Π.Δ. 186/1992, Φ.Ε.Κ. Α' 84) στους παραβάτες των διατάξεων αυτού.



β.- Το προϊσχύσαν Ν.Δ. 321/1969 «Περί Κώδικος Δημοσίου Λογιστικού» (ΦΕΚ Α' 205) ώριζε στο άρθρο 87 υπό τον τίτλο «παραγραφή αξιώσεων του Δημοσίου». «1. Παν χρέος προς το δημόσιον παραγράφεται, εφ'όσον δεν ορίζεται άλλως υπό των διατάξεων του παρόντος, μετά πέντε έτη από της λήξεως του οικονομικού έτους, εντός του οποίου εβεβαιώθη εις το δημόσιον ταμείον (βεβαίωσις εν στενή εννοία)... 2. Χρέη προς το Δημόσιον α) εκ τελεσιδίκων δικαστικών αποφάσεων, πλήν των, δια πρόστιμον, χρηματικής ποινάς και συναφή δικαστική έξοδα και τέλη, υπαγομένων εις την πενταετήν παραγραφήν.... Και δ) εκ καταλογισμών επιβληθέντων παρ' οιασδήποτε αρμόδιας κατά νόμον Αρχής, υπόκεινται εις εικοσαετή παραγραφήν αρχομένην από της λήξεως του οικονομικού έτους εντός του οποίου εβεβαιώθησαν εις το Δημόσιον Ταμείον (βεβαίωσις εν στενή εννοία)».

Ήδη, στο άρθρο 86 παρ. 2 και 3 του ν. 2362/1995 «περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» (Φ.Ε.Κ. Α' 247/27-11-95) ορίζεται ότι:

«2. Η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου με τά των συμβεβαιουμένων προστίμων παραγράφεται μετά πενταετία από τη λήξη οικονομικού έτους μέσα στο οποίο βεβαιώθηκε εν στενή εννοία και κατέστη αυτή ληξιπρόθεσμη.

3. Χρηματική απαίτηση του Δημοσίου που α) στ) γεννήθηκε από καταλογισμό που έγινε από οποιαδήποτε δημόσια αρχή, ζ) γεννήθηκε από αυτοτελή πρόστιμα που επιβλήθηκαν από διοικητικές αρχές, η) παραγράφεται μετά εικοσαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η εν στενή έννοια βεβαίωση αυτής».

2.- Υπό την ισχύ του ν.δ. 321/1969 είχε γίνει, κατ' αρχήν, δεκτό ότι εν όψει της γενικότητας με την οποία διατυπώνονταν το εδάφιο δ' της παρ. 2 του άρθρου 87 (: «ο καταλογισμός παρ' οιασδήποτε αρμοδίας κατά νόμον Αρχής»), της έλλειψης προσδιορισμού αιτίας καθώς και του αδιαστίκτου της διάταξης, στην έννοια των προβλεπόμενων από το νόμο καταλογισμών περιλαμβάνεται κάθε περίπτωση κατά την οποία δημιουργείται, με απόφαση αρμόδιας κατά νόμο Αρχής, υποχρέωση προς καταβολή ποσού στο Δημόσιο, ανεξάρτητα από την αιτία για την οποία ιδρύεται η υποχρέωση (ΝΣΚ 880/1965, 745/1961, ΕΑ 6715/1985 Επιθ. Δικ. του Δημοσίου τόμος 29, τεύχος 3-4, 3^{ος} επόμ.). Τελικώς, όμως, επικράτησε η άποψη ότι με τον καταλογισμό, που έχει χαρακτήρα αποζημιωτικό, προσδιορίζεται, βάσει συγκεκριμένης διάταξης που απονέμει και τη σχετική εξουσία στο αρμόδιο όργανο, το ποσό που πρέπει να καταβληθεί στο Δημόσιο σε εκπλήρωση υφιστάμενης περιουσιακού χαρακτήρα υποχρέωσης είτε προς επιστροφή αχρεωστήτως ληφθέντος ποσού είτε προς αποζημίωση προκληθείσας σε τούτο ζημίας είτε προς αποκατάσταση προκληθεισών δαπανών, είτε προς άρση αδικαιολογήτου πλουτισμού (Α.Π. 572/80 ΝοΒ 28.1961, ολ. ΝΣΚ 745/61, Α.Π. 153/60, Α.Π. 717/58). Αντιθέτως, το πρόστιμο δεν συνάπτεται προς περιουσιακές σχέσεις, αλλά συνιστά πράξη επιβολής τιμωρίας, με την οποία εκδηλώνεται εκ μέρους της έννομης τάξης η αποδοκιμασία κατά του παραβάτη και σταθμίζεται η απαξία της αντίθετης προς το νόμο συμπεριφοράς του, ασχέτως προς τις οικονομικές επιπτώσεις που είναι

δυνατόν να έχει η έκνομη αυτή συμπεριφορά είτε υπέρ του παραβάτη είτε σε βάρος του δημοσίου ή τρίτων και οι οποίες θα αποκατασταθούν, εάν υπάρχουν, κατά τρόπο αυτοτελή και ανεξάρτητο σε σχέση προς την υποχρέωση αποτίμησης του προστίμου (πρβλ. ΝΣΚ. 662/79, 166/89). Έτσι, υπό το καθεστώς του ν.δ/τος 321/1969, το πρόστιμο το επιβαλλόμενο από διοικητική Αρχή, που αποτελεί κύρωση διοικητικής φύσης και όχι χρέος από καταλογισμό, υπόκειται σε πενταετή παραγραφή, όπως και το ποινικό πρόστιμο.

Αυτή η πενταετής παραγραφή ισχύει και για τα πρόστιμα του Κ.Φ.Σ. ή του Κ.Β.Σ., θεωρούμενα ως διοικητικές ποινές και όχι χρέη από καταλογισμό (ad hoc ΑΠ 1445/1988 ΝοΒ 37. 1212=Ελ.Δνη 1990. 99).

Υπό το καθεστώς δε του Ν. 2362/1995, που άρχισε να ισχύει από 1-1-1996, γίνεται διάκριση μεταξύ αυτοτελών και μη αυτοτελών προστίμων. Για τα τελευταία, αυτά δηλαδή που έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με την κύρια οφειλή – χρηματική απαίτηση, συμβεβαιώνονται με τις κύριες οφειλές και το ύψος τους συναρτάται με το ύψος της κύριας οφειλής, ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 86 παρ. 2 του παραπάνω νόμου, η πενταετής παραγραφή με αφετηρία τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο βεβαιώθηκαν με τη στενή έννοια του όρου και έγιναν ληξιπρόθεσμα κατά την έννοια του άρθρου 5 του ΚΕΔΕ. Αντιθέτως, τα χρέη από πρόστιμα τα οποία έχουν αυτοτελή αιτία γέννησης και δεν γεννώνται παρεπομένως σε σχέση με άλλη κύρια αιτία και βεβαιώνονται αυτοτελώς, έχοντας αποζημιωτικό χαρακτήρα, υπόκεινται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 86 παρ. 3 περ. ζ' του Ν. 2362/1995 (ΝΣΚ 576/1999), η οποία αρχίζει από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η ταμειακή βεβαίωση. Σ'αυτή την εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 86 παρ. 3 υπόκεινται, ως αυτοτελή, και τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ.

Συνεπώς, η απάντηση στο πρώτο ερώτημα είναι ότι υπό το καθεστώς του ν.δ/τος 321/1969 τα πρόστιμα Κ.Φ.Σ. ή Κ.Β.Σ. υπόκεινται σε πενταετή παραγραφή, υπό το καθεστώς δε του ν. 2362/1995 το πρόστιμο Κ.Β.Σ. υπόκειται σε εικοσαετή παραγραφή.

Β) ΕΠΙ ΤΟΥ ΔΕΥΤΕΡΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ:

1α.- Ο Ν. 2362/1995 στην περιέχουσα κανόνες διαχρονικού δικαίου διάταξη του αρ. 107 ορίζει : «Οι διατάξεις του παρόντος νόμου περί παραγραφής εφαρμόζονται επί απαιτήσεων που γεννώνται μετά την έναρξη της ισχύος του. Όσον αφορά όμως την αναστολή και τη διακοπή της παραγραφής, οι σχετικές διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται και επί απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί πριν από την ισχύ αυτού, εάν τα επαγόμενα την αναστολή ή διακοπή γεγονότα έχουν συντελεσθεί μετά την ισχύ αυτού. 2. Οι διατάξεις του παρόντος περί των συνεπειών της συμπληρωθείσας παραγραφής ισχύουν και επί απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί πριν από την ισχύ αυτού, ανεξάρτητα από το χρόνο συμπλήρωσεως της παραγραφής».

Στο δε άρθρο 89, υπό τον τίτλο «Συνέπειες παραγραφής απαιτήσεων του Δημοσίου», ο ίδιος νόμος ορίζει: «Η παραγραφείσα απαίτηση του Δημοσίου αντιτάσσεται σε συμψηφισμό και για τρία έτη μετά τη συμπλήρωση της παραγραφής. Κατά τα λοιπά η παραγραφή επί της απαιτήσεως του Δημοσίου έχει τις από την κείμενη νομοθεσία προβλεπόμενες συνέπειες, επιφυλασσόμενης της ισχύος των διατάξεων του ν.δ. 356/1974 και των τροποποιητικών αυτού».

Βασική διάταξη που ρυθμίζει τις συνέπειες της παραγραφής αποτελεί το άρθρο 272 ΑΚ, κατά το οποίο, με τη συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής ο υπόχρεος δικαιούται ν'αρνηθεί την παροχή. Κατά τον ΑΚ, στον οποίο παραπέμπει το άρθρο 89 (ΚΕΔΕ), η συμπλήρωση της παραγραφής ενεργεί οpe exceptionis, δηλαδή πρέπει να προταθεί η εξ αυτής ένσταση που έχει, μεταξύ άλλων, και τις ακόλουθες συνέπειες : ο

υπόχρεος έχει δικαίωμα ν' αρνηθεί την παροχή, δηλαδή γεννιέται υπέρ του υποχρέου ένσταση ανατρεπτική, η οποία, προτεινόμενη, επιφέρει την απόσβεση της αξίωσης του δικαιούχου (Μαριδάκης, Αιτιολ. Έκθεση, σελ. 264) και ο οφειλέτης ελευθερώνεται.

Εάν δε παρέλθει άπρακτος ο χρόνος της παραγραφής, παραλύει το εναγώγιμο της αξίωσης, παραμένει όμως φυσική ή ατελής ενοχή (Μπαλής, Γεν. Αρχ. Παρ. 140^ο «Αστικός Κώδιξ» Γεωργιάδης – Σταθόπουλος υπό το άρθρο 272 σελ. 475, 476).

Ειδικότερα, η παραγραφή αξίωσης του Δημοσίου κατά τρίτου παραλύει το «εναγώγιμο» της αξίωσης του Δημοσίου και ο οφειλέτης δικαιούται ν' αρνηθεί την καταβολή του χρέους του, παραμένει όμως φυσική ή ατελής ενοχή, όπως παραμένει και ο νόμιμος τίτλος που είναι βεβαιωμένος στη ΔΟΥ και περικλείει την απαίτηση του Δημοσίου (αρ. 2 παρ. 2 ΚΕΔΕ) (Β.Παπαχρήστου, Παραγραφές υπέρ και κατά του Δημοσίου μετά το Ν. 2362/1995, άρθρο 89, παρ. 67,68), οπότε σε περίπτωση που κινηθεί η διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης προς είσπραξη του χρέους που παραγράφηκε, ο οφειλέτης μπορεί να αμυνθεί ασκώντας ανακοπή κατά της διοικητικής εκτέλεσης, διότι, σε περίπτωση αμέλειας, κινδυνεύει να υποχρεωθεί σε εξαναγκασμένη, με διοικητική εκτέλεση, καταβολή.

Σ.Α.Τ.Ε.

β. Στο άρθρο 73 παρ. 2 του ΚΕΔΕ (ΝΔ 356/1974) προβλέπεται ως λόγος ανακοπής στρεφόμενης κατά αρξαμένης εκτελέσεως η παραγραφή του χρέους για το οποίο αυτή επισπεύδεται, η άσκηση δε αυτής της ανακοπής ήταν απρόθεσμη μέχρι του πλειστηριασμού (αρ. 75 παρ. 2). Ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.- Ν.2717/1999, ΦΕΚ Α' 97/17-5-1999), που ισχύει δύο μήνες μετά τη δημοσίευσή του, υπό τον πρώτο τίτλο (Διαφορές που αναφύονται από την είσπραξη των δημοσίων εσόδων) του πρώτου τμήματος (Διαδικασία διαφορών διοικητικής εκτέλεσης) του δεύτερου μέρους (ειδικές διαδικασίες) και συγκεκριμένα στα άρθρα 216-230 εισάγει ρύθμιση που αφορά τις διαφορές που ανακύπτουν κατά την εφαρμογή του ΚΕΔΕ στο

μέτρο που αυτές συνιστούν διοικητικές διαφορές ουσίας, σύμφωνα με το κριτήριο της υποκείμενης αιτίας, που κρατεί σήμερα (ΑΕΔ 5,8 και 10/1989) κατά την οποία, μεταξύ άλλων, ισχύουν και τα εξής: Οι διαφορές του ΚΕΔΕ εισάγονται με ανακοπή, με την οποία προσβάλλονται όλες οι πράξεις που εκδίδονται, από την ταμειακή βεβαίωση της οφειλής έως την ολοκλήρωση της διαδικασίας της εκτέλεσης (άρθρο 217), τίθεται γενική προθεσμία για την άσκηση ανακοπής κατά των επιμέρους πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης, που είναι τριακονθήμερη και ειδικώς για το πρόγραμμα πλειστηριασμού τριήμερη (άρθρο 220) και με το άρθρο 197, στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 230 αυτού του τίτλου, ρυθμίζονται τα θέματα του δεδिकाσμένου από την τελεσίδικη και την ανέκκλητη απόφαση επί της ανακοπής ως ακολούθως :

«1.- Δεδικασμένο δημιουργείται από τις τελεσίδικες και τις ανέκκλητες αποφάσεις, εφόσον οι τελευταίες δεν υπόκεινται σε ανακοπή ερημοδικίας, ως προς το, ουσιαστικό ή δικονομικό, διοικητικής φύσης ζήτημα που με αυτές κρίθηκε, εφόσον τούτο τελεί σε άμεση και αναγκαία συνάρτηση προς το συμπέρασμα που με τις ίδιες έγινε δεκτό. Δεδικασμένο δημιουργείται, επίσης, και όταν το, κατά την προηγούμενη περίοδο ζήτημα, κρίθηκε παρεμπιπτόντως, αν το δικαστήριο ήταν καθ'ύλην αρμόδιο να το κρίνει, και εφόσον η απόφασή του γι'αυτό ήταν αναγκαία προκειμένου τούτο να αποφανθεί για το κύριο ζήτημα.

2.- Το δεδικασμένο εκτείνεται στις ενστάσεις οι οποίες, είτε ύστερα από προβολή τους είτε αυτεπαγγέλτως, εξετάστηκαν ή έπρεπε να εξεταστούν από το δικαστήριο, καθώς και σε εκείνες οι οποίες δεν ήταν δυνατόν να εξεταστούν από αυτό αυτεπαγγέλτως, αλλά, αν και μπορούσαν να προβληθούν, δεν προβλήθηκαν. Οι τελευταίες αυτές ενστάσεις δεν καλύπτονται από το δεδικασμένο αν στηρίζονται σε αυτοτελές δικαίωμα, η ικανοποίηση του οποίου μπορεί να επιδιωχθεί με την άσκηση ευθέως του οικείου ένδικου βοηθήματος.....».

Στο δε άρθρο 224 του ως άνω Κώδικα, επιγραφόμενο «εξουσία του δικαστηρίου», ορίζονται τα εξής :

«1.- Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη κατά το νόμο και την ουσία, στα όρια της ανακοπής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της.

2.- Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης χωρεί και αυτεπαγγέλτως, εκτεινόμενος στο σύνολό της, προκειμένου να διακριβωθεί: α) αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο, ή β) αν υπάρχει παράβαση δεδουλευμένου.


3.- Κατά τον έλεγχο του κύρους των προσβαλλόμενων με την ανακοπή πράξεων της εκτέλεσης, δεν επιτρέπεται ο παρεμπόπτων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενων πράξεων της εκτέλεσης.

4.- Στην περίπτωση της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης, επιτρέπεται ο παρεμπόπτων έλεγχος, κατά το νόμο και τα πράγματα, του τίτλου βάσει του οποίου έγινε η βεβαίωση, εφόσον δεν προβλέπεται κατ' αυτού ένδικο βοήθημα που επιτρέπει τον έλεγχό του κατά το νόμο και την ουσία ή δεν υφίσταται σχετικώς δεδουλευμένο.

5.- Ισχυρισμοί, που αφορούν την απόσβεση της απαίτησης για την ικανοποίηση της οποίας επισπεύδεται η εκτέλεση, μπορούν να προβάλλονται με την ευκαιρία άσκησης ανακοπής κατά της πράξης ταμειακής βεβαίωσης ή οποιασδήποτε πράξης της εκτέλεσης, πρέπει δε να αποδεικνύονται αμέσως».

2.- Με τις διατάξεις αυτές του Κ.Δ.Δ. εισάγονται και στη διοικητική εκτέλεση η σταδιακή – αυτοτελής προσβολή των πράξεων της εκτελεστικής διαδικασίας (αντίστοιχη η διάταξη αρ. 934 Κ.ΠολΔ.), ο αποκλεισμός αντιρρήσεων από το δεδουλευμένο (αντιστοίχως προς άρθρο 933 παρ. 3 Κ.ΠολΔ.) και ρητά πλέον το σύστημα του άνευ επικουρίας δικάζεσθαι, κατά το οποίο δεν είναι επιτρεπτός ο





παρεμπίπτων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενης πράξης κατά τον έλεγχο που διενεργείται εξ αφορμής της προσβολής επόμενης πράξης, που είχε εισαχθεί και στην αναγκαστική εκτέλεση με το άρθρο 935 Κ.Πολ.Δ., του οποίου η εφαρμογή γινόταν και προηγουμένως θεωρητικά και νομολογιακά δεκτή και στις δίκες του ΚΕΔΕ (Ι.Μπρίνιας Διοικητική Εκτέλεση, τ.Β' παρ. 282, σελ. 723, 728).


Σύμφωνα με τα παραπάνω, ενόψει του συστήματος των δικονομικών ακυροτήτων (αρ. 159-161 Κ.Πολ.Δ.) που ισχύει και στη διοικητική εκτέλεση (Ι.Μπρίνιας ο.π. παρ. 285, σελ. 733, 735) (κατά το οποίο η άκυρη πράξη της διοικητικής εκτέλεσης ως την εμπρόθεσμη προσβολή και ακύρωσή της με δικαστική απόφαση κατόπιν ανακοπής (ήδη άρθρου 217 ΚΔΔ), θεωρείται δικονομικά ισχυρή και ικανή να παράγει ως τέτοια όλες τις έννομες συνέπειες που της προσδίδει ο νόμος) και εν όψει της επιβαλλόμενης πλέον σταδιακής και αυτοτελούς προσβολής των πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης, μετά την πάροδο της οριζόμενης προθεσμίας προς προσβολή κάποιας πράξης της διοικητικής εκτέλεσης (η οποία πάροδος, κατ' άρθρο 151 Α.Κ., συνεπάγεται έκπτωση από το δικαίωμα άσκησης ανακοπής) κανένα ένδικο βοήθημα προς ακύρωση της πράξης αυτής είναι δυνατό να ευδοκιμήσει, αλλά αυτή, καθιστάμενη απρόσβλητη, ισχυροποιείται και θωρακίζεται με «ισχύ δεδικασμένου» και μπορεί πλέον να στηρίζει κανονικά την παραπέρα πορεία της εκτελεστικής διαδικασίας (Α.Π. 459/1993 ΝοΒ 42.206, 893/1983 Ελ.Δνη 25.118, Γέσιου – Φαλτσή Δίκαιο Αναγκαστικής Εκτελέσεως Ι παρ. 34 VI 1 σελ. 495, 496 με παραπομπές στη θεωρία και λοιπή νομολογία- όλα αυτά αναφέρονται στο αντίστοιχο σύστημα της αναγκαστικής εκτέλεσης). Το ως άνω δεδικασμένο αποκλείει την προβολή ενστάσεων εκ του άρθρου 330 ΚΠολΔ., κατά τη διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 197 Κ.Δ.Δ., από την οποία προκύπτει ότι τόσο οι καταχρηστικές ενστάσεις όσο και οι χαρακτηριζόμενες ως γνήσιες μη αυτοτελείς, που συνεπάγονται την

κατάλυση ή διακώλυση της γένεσης του επίδικου δικαιώματος, καλύπτονται από το δεδिकाσμένο της τελεσίδικης προγενέστερης απόφασης, η οποία έχει ήδη εκδοθεί επί ενδίκου βοηθήματος (ανακοπής κατά εκτέλεσης) που ασκήθηκε. Αρκεί προς τούτο, κατά το χρόνο της προηγούμενης δίκης να είχαν πληρωθεί οι όροι, που θεμελιώνουν αυτές τις ενστάσεις και δεν απαιτείται να είχαν προταθεί παραδεκτώς για να καταστεί απαράδεκτη η προβολή τους στη μεταγενέστερη δίκη για την οποία ισχύει η από το δεδिकाσμένο δέσμευση. Εξάλλου, λόγοι ακύρωσης πράξης που ήδη προσβλήθηκε και αν δεν καλύπτονται από το δεδिकाσμένο, αποκλείονται από τη διάταξη του άρθρου 224 παρ. 3 (αντίστοιχης του άρθρου 935 Κ.ΠολΔ.) και δεν είναι δυνατό να θεμελιώσουν νέα ανακοπή εναντίον της ήδη προσβληθείσης πράξης και γενικώς να οδηγήσουν σε αμφισβήτηση του κύρους της.

Εξαίρεση όμως από τα προεκτεθέντα, που αποτελούν γενικό κανόνα, τίθεται από τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 224. Κατ' αυτή (ορίζουσα ότι οι αποσβεστικές της απαίτησης ενστάσεις, που αποδεικνύονται αμέσως, μπορούν να προβληθούν με ανακοπή κατά της ταμειακής βεβαίωσης ή οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης), όταν πρόκειται για δίκη επί ανακοπής κατά πράξεως διοικητικής εκτέλεσης, η προβλεπόμενη, κατ' άρθρο 197 παρ. 2, επέκταση του δεδिकाσμένου δεν έχει εφαρμογή προκειμένου για τις ενστάσεις περί απόσβεσης της απαίτησης προς ικανοποίηση της οποίας επισπεύδεται η διοικητική εκτέλεση. Η απόσβεση έχει στη διάταξη αυτή έννοια ευρύτερη από του άρθρου 416 ΑΚ και δεν αναφέρεται μόνο στην εξόφληση δια της καταβολής αλλά περιλαμβάνει οποιοδήποτε λόγο απόσβεσης της απαίτησης, μεταξύ άλλων δε και την παραγραφή.

Σ.Α.Τ.Ε.

Η άποψη αυτή ευρίσκει έρεισμα και στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 2717/1999, η οποία υπό το άρθρο 224 αναφέρει τα εξής: « Προσδιορίζεται η έκταση της αρμοδιότητας του δικαστηρίου. Ο έλεγχος του δικαστηρίου οριοθετείται στο πλαίσιο

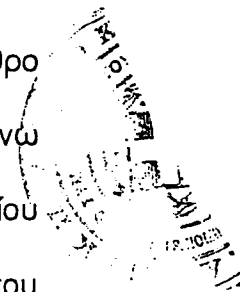


των προσβαλλόμενων από τον ανακόπτοντα λόγων. Κατ' εξαίρεση, ελέγχονται αυτεπαγγέλτως : η ύπαρξη αναρμοδιότητας ή δεδικοσμένου. Κατά την αντίληψη που επικράτησε στην επιτροπή οι επί μέρους πράξεις της διαδικασίας πρέπει να προσβάλλονται αυτοτελώς. Ως εκ του λόγου αυτού δεν είναι επιτρεπτός ο παρεμπόμπων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενης πράξεως κατά τον έλεγχο που διενεργείται εξ αφορμής της προσβολής επόμενης πράξης. Ειδικώς, κατά τον έλεγχο της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης επιτρέπεται ο παρεμπόμπων έλεγχος του τίτλου, βάσει του οποίου έγινε η βεβαίωση, κατά το νόμο και τα πράγματα. Δηλαδή ο ουσιαστικός έλεγχος περιορίζεται στον έλεγχο της «πλάνης περί τα πράγματα». Και αυτό εφόσον δεν προβλέπεται η δυνατότητα άσκησης κατ' αυτού ένδικου βοηθήματος που επιτρέπει και τον ουσιαστικό έλεγχο της πράξης (π.χ. προσφυγής) Επίσης, εξετάζεται, σε οποιοδήποτε στάδιο κι αν προβληθεί, ισχυρισμός που αφορά την κάθε μορφής απόσβεση της οφειλής (συνεπώς και της παραγραφής) εφόσον αποδεικνύεται αμέσως» (βλ. και Βλ.Μωυσιδής Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας σελ. 577, επίσης πρβλ. και Ολ. ΑΠ 10/1993 ΝοΒ 1994, 378 επί της αντίστοιχης (της διάταξης αρ. 224 παρ. 5) διάταξης του αρ. 933 παρ. 4 ΚΠολΔ. Σχετικώς δε με το ότι η έννοια της απόσβεσης στην εξεταζόμενη διάταξη περιλαμβάνει και την παραγραφή βλ. και ΑΠ 96/1996 Δ.Φ. Ν. 1997, 1212, Ολ.Α.Π. 10/1993 ΝοΒ 1994, 378).

Σ.Α.Τ.Ε.

3.- Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, τα χρέη από πρόστιμα Κ.Φ.Σ. και Κ.Β.Σ. της εταιρείας «Αικατερίνη Παπάζογλου και ΣΙΑ Ο.Ε.» προς τη ΔΟΥ Ηλιούπολης, γεννηθέντα και βεβαιωθέντα μέχρι το έτος 1993, δηλαδή πριν την έναρξη ισχύος του ν. 2362/1995, διέπονται από τις διατάξεις του ν.δ/τος 321/1969 και συνεπώς υπόκεινται στην πενταετή παραγραφή του άρθρου 87 παρ. 1 αυτού, η οποία, μη προκύπτοντος από το διδόμενο πραγματικό λόγω διακοπής ή αναστολής αυτής, είχε σε κάθε περίπτωση συμπληρωθεί μέχρι το τέλος του οικονομικού έτους 1998.

Σύμφωνα δε με την εφαρμοζόμενη στην προκειμένη περίπτωση, κατ' άρθρο 107 παρ. 2 του Ν. 2362/1995, διάταξη του άρθρου 89 του ίδιου νόμου, η ως άνω συμπληρωθείσα παραγραφή έχει σαν συνέπεια, μη υπάρχοντος πλέον σταδίου συμψηφισμού, λόγω παρελεύσεως της τριετίας, να έχει καταστεί η απαίτηση του Δημοσίου από τα ως άνω πρόστιμα Κ.Φ.Σ. και Κ.Β.Σ. κατά της παραπάνω εταιρείας και των συνευθυνομένων με αυτή, κατ' άρθρο 22 Εμπορ. Νόμου, ομορρύθμων εταιρών ατελής ενοχή, η οποία δεν μπορεί να στηρίξει νόμιμη σε βάρος της εταιρείας και των παραπάνω μελών της διοικητική εκτέλεση.



Ενόψει όμως, παρά ταύτα, κινήσεως ήδη τέτοιας διαδικασίας, δια της επιβολής κατάσχεσης από τη ΔΟΥ Ηλιούπολης, δυνάμει της με αρ. 3929/31-10-2000 έκθεσης του δικαστικού επιμελητή Ευθυμίου Χαριζάκη, σε βάρος ακίνητης περιουσίας του ομορρύθμου μέλους της ως άνω εταιρείας Αικατερίνης Παπάζογλου, αυτή δύναται, και μετά την τελεσίδικη απόρριψη, ως εκπρόθεσμης, της ασκηθείσας κατά της κατάσχεσης ανακοπής της, να προβάλει λόγο παραγραφής της κατ' αυτής απαίτησης του Δημοσίου από πρόστιμα Κ.Φ.Σ. και Κ.Β.Σ. (τον οποίο είχε προβάλει και με την ανακοπή της κατά της κατάσχεσης) και σε μεταγενέστερη πράξη της εκτέλεσης, όπως του εκδοθησόμενου από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ προγράμματος πλειστηριασμού, ο οποίος (λόγος), εφόσον τηρηθούν οι προθεσμίες και λοιπές τυπικές προϋποθέσεις, θα γίνει κατ' ουσίαν δεκτός από το δικαστήριο, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα επί του πρώτου ερωτήματος.

Επομένως, αφού η παραγραφή του επίμαχου χρέους της ομορρυθμης εταιρείας έχει συμπληρωθεί πριν από την επιβολή από το Δημόσιο της στο πραγματικό περιγραφόμενης κατάσχεσης σε ακίνητη περιουσία ομορρύθμου μέλους της και το τελευταίο δύναται να προβάλει νομίμως και βασίμως στο δικαστήριο κατά οποιασδήποτε περαιτέρω πράξης της διοικητικής εκτέλεσης τον ως άνω

αποσβεστικό λόγο της απαίτησης του Δημοσίου, που αποδεικνύεται αμέσως, η παραδοχή του οποίου (λόγου) από το Δικαστήριο θα οδηγήσει στην ακύρωση της ως άνω πράξης εκτέλεσης ώστε να μη μπορεί αυτή πλέον να επιστηρίξει τη νόμιμη πρόοδο της εκτελεστικής διαδικασίας και τελικώς να εμποδίζεται έτσι ο εξαναγκασμός του εταίρου σε εκπλήρωση της προς το Δημόσιο οφειλής, οι αρχές της χρηστής και εύρυθμης διοίκησης επιβάλλουν να σταματήσει η διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης. Περαιτέρω δε και εν όψει του ότι το παραγραφέν χρέος δεν μπορεί να θεμελιώσει τη νόμιμη συνέχιση της εκτελεστικής διαδικασίας αλλά ούτε και συμψηφισμό, αφού έχει πλέον παρέλθει η τριετία από τη συμπλήρωση της παραγραφής (1999-2001), ενδείκνυται η άρση της κατάσχεσης που επέβαλε το Δημόσιο σε ακίνητη περιουσία ομορρύθμου μέλους και η διαγραφή του χρέους της οφειλέτριας εταιρείας από τις βεβαιωτικές καταστάσεις του ταμείου.

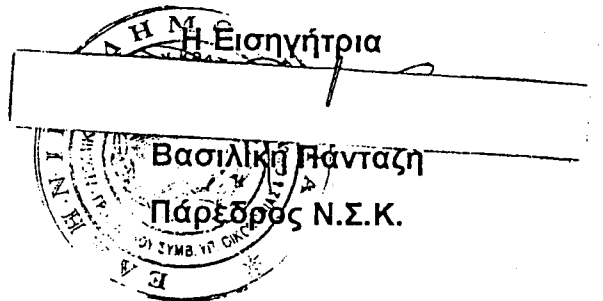
Συνεπώς, επί του δευτέρου ερωτήματος δίδεται η ως άνω υπό στοιχεία Β3 αναλυτικώς διαλαμβανόμενη απάντηση.

Θεωρήθηκε

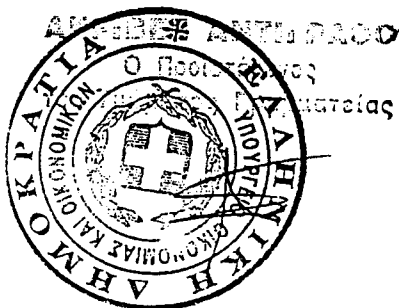
Αθήνα 24-7-2003

Ο Πρόεδρος

Χρήστος Τσεκούρας
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Σ.Α.Τ.Ε.



Δημήτρη
Αθήνα 28 - 8 - 2003
Ο Γενικός Γραμματέας
Γεώργιος Παυτοπούλου