



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΙΔΡΥΜΑ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ
ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ

ΕΝΙΑΙΟ ΤΑΜΕΙΟ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ

Δ Ι Ο Ι Κ Η Σ Η

ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΑΣΦ/ΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ - ΕΣΟΔΩΝ
ΤΜΗΜΑ : ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΟΙΝΩΝ
ΕΠΙΧ/ΣΕΩΝ
Ταχ. Διεύθυνση : Αγ. Κων/νου 8
10241 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Γ. Μητροφάνης
Αριθ. τηλεφώνου : 210 52 15 246
FAX : 210 52 23 228
E – mail : asfika@otenet.gr

Αθήνα 23/6/2009

Αριθμ. Πρωτ.
Ε57/37

**ΓΕΝΙΚΟ ΕΓΓΡΑΦΟ
ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ**

ΠΡΟΣ:

1. Όλα τα Υποκαταστήματα & Παραρτήματα Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. (Τμ. Εσόδων & Ταμ. Υπηρεσίες)
2. Όλα τα Ταμεία Είσπραξης Εσόδων Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.

ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ :

Ως ο συν/νος πίνακας διανομής

ΘΕΜΑ : «Περί της δυνατότητας χορήγησης βεβαιώσεων ασφαλιστικής ενημερότητας σε οφειλέτες του Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ. κατά το διάστημα αναστολής πράξεων ταμειακής βεβαίωσης οφειλών τους, κατ' άρθρο 228 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ. – Ν.2717/99)»

Σας κοινοποιούμε την 475/2008 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.), η οποία έγινε δεκτή από τον Υποδιοικητή του Ιδρύματος, προκειμένου να λάβετε γνώση και να ενεργείτε σύμφωνα με αυτή.

Η εν λόγω Γνωμοδότηση αφορά τις συνέπειες, που επέρχονται από την αναστολή εκτελέσεως πράξεων ταμειακής βεβαίωσης οφειλών προς το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ., δυνάμει δικαστικών αποφάσεων, που εκδόθηκαν βάσει των διατάξεων του άρθρου 228 του Κ.Δ.Δ. και ειδικότερα τη δυνατότητα χορήγησης βεβαιώσεων ασφαλιστικής ενημερότητας στους ενδιαφερόμενους, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα αντίστοιχα ποσά.

Συγκεκριμένα έγιναν δεκτά τα εξής :

Η προθεσμία για την άσκηση της ανακοπής και η άσκηση αυτή δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξεως (άρθρο 228 του Κ.Δ.Δ.) πλήν όμως, στις προβλεπόμενες περιπτώσεις προσβολής πράξεως εκδοθείσας στα πλαίσια της διοικητικής εκτελέσεως (άρθρο 217 παρ. 1 περ. α', β', δ' και ε' του Κ.Δ.Δ.) μπορεί να χορηγηθεί αναστολή εκτελέσεων των εν λόγω πράξεων από τα αρμόδια καθύλην και κατά τόπο δικαστήρια, εφόσον σε αυτά εκκρεμεί η ανακοπή. Η αναστολή χορηγείται κατόπιν αιτήσεως του ανακόπτοντος, ασκουμένης ενόσω εκκρεμεί η ανακοπή και εκδικαζομένης κατά τις αναφερόμενες στην γενικώς θεσπιζόμενη αναστολή εκτελέσεως των διοικητικών πράξεων διατάξεις των άρθρων 200 έως και 209 του Κ.Δ.Δ., οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως.

Σε περίπτωση χορηγήσεως αναστολής με δικαστική απόφαση, η εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως της διοικητικής εκτελέσεως αναστέλλεται μέχρι τη δημοσίευση οριστικής δικαστικής αποφάσεως επί της ανακοπής ή της κατ' άλλον τρόπο καταργήσεως της δίκης, εκτός αν στην απόφαση της αναστολής ορίζεται διαφορετικά. Η αναστολή καθιστά προσωρινά ανενεργή την πράξη ταμειακής βεβαίωσης της οφειλής, συνιστά δε νόμιμη τακτοποίησή της (της οφειλής), παρεμποδίζοντας τη διενέργεια οποιασδήποτε περαιτέρω πράξεως διοικητικής εκτελέσεως.

Ως εκ τούτου, κατά το χρονικό αυτό διάστημα θα χορηγούνται βεβαιώσεις ασφαλιστικής ενημερότητας από το Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ., χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που αντιστοιχούν σε ανασταλείσες, ως ανωτέρω, πράξεις ταμειακής βεβαίωσης οφειλών, εφόσον, κατά τα λοιπά, συντρέχουν οι προβλεπόμενες νόμιμες προϋποθέσεις (εγκ. 45/01 και 81/03). Η διάρκεια ισχύος των εν λόγω βεβαιώσεων θα είναι αυτή που ορίζεται από τη σχετική νομοθεσία (εγκ. 81/03 Κεφ. 2).

Τέλος, για πληρέστερη ενημέρωσή σας, σας κοινοποιούμε με το παρόν και την 426/2000 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε δεκτή από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών και αναφέρεται σε συναφές θέμα.

Συν/να : 14 φύλλα

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΤΜΗΜΑΤΑΡΧΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ &
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ

Φ. ΡΟΥΜΠΛΗ

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ Δ/ΝΤΗΣ
ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΑΒΕΛΛΑΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

1. Γρ. κ. Διοικητή
2. Γρ. κ. κ. Υποδιοικητών
3. Γρ. κ. κ. Γεν. Δ/ντών
4. Γρ. κ. κ. Συντονιστών
5. Υπουργείο Απασχόλησης και Κοιν. Προστασίας
Γενική Γραμματεία Κοιν. Ασφαλίσεων
Σταδίου 29, 10110 Αθήνα
6. Επιχειρησιακή Ομάδα Ασφαλιστικών Εισφορών
Πατησίων 12, Αθήνα
7. Ομάδα Εκπαιδευτών Αθήνας
Πατησίων 12, Αθήνα
8. Ομάδα Εκπαιδευτών Θεσ/νίκης
(Υποκ/μα Ι.Κ.Α. - Ε.Τ.Α.Μ. Πύλης Αξιού)
9. Ομάδα Υποδομών Ηλεκτρονικής Εξυπηρέτησης & Τηλεπικοινωνιών
Πατησίων 12, Αθήνα
10. Ομάδα Υποδομών Λειτουργικών Παρεμβάσεων & Διαδικασιών
Πατησίων 12, Αθήνα
11. Ανάδοχος Ο.Π.Σ./Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.
Πατησίων 12, Αθήνα
12. Ομάδα Υποδομών Προετοιμασίας & Συλλογής Στοιχείων
Πατησίων 12, Αθήνα
13. Επιτροπή Διαχείρισης Ο.Π.Σ./Ι.Κ.Α. – Ε.Τ.Α.Μ.
Πατησίων 12, Αθήνα

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 475/2008

Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους

Τμήμα Β΄-

Συνεδρίαση της 29ης Οκτωβρίου 2008

Σύνθεση:

Πρόεδρος:

Ι. Πράσιнос, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη:

Φ. Γεωργακόπουλος, Βλ. Βούκαλης, Β.
Σουλιώτης, Α. Χαρλαύτης, Π. Βαρελάς
Νομικοί Σύμβουλοι

Εισηγητής:

Σπ. Μαυρογιάννης, Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Αριθμός Ερωτήματος: Το υποβληθέν με το υπ' αριθμ. πρωτ.
Ε57/26/10-6-2008 έγγραφο του Διοικητή του ΙΚΑ-
ΕΤΑΜ κ. Γ. Μέργου.

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται εάν κατά το διάστημα
αναστολής πράξεων ταμειακής βεβαίωσης οφειλών
δυνάμει δικαστικής απόφασης κατ' άρθρο 228
ΚΔΔ, είναι δυνατή η χορήγηση βεβαίωσης
ασφαλιστικής ενημερότητας σε οφειλέτη του ΙΚΑ.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του
Κράτους (Τμήμα Β΄) γνωμοδότησε ως ακολούθως:

Ι. Κατ' άρθρο 26§§1-3 του ν. 1882/90 «Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 43), ως τροποποιηθέντος ισχύει, ορίζεται:

«Αποδεικτικό ενημερότητας για χρέη και φορολογικές υποχρεώσεις προς το Δημόσιο.

1. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, επιτρέπεται να επιβάλλονται κατά οφειλετών, που δεν έχουν εκπληρώσει τις από οποιαδήποτε αιτία οφειλές τους προς το Δημόσιο, περιορισμοί και απαγορεύσεις, που ανάγονται στις κάθε φύσεως συναλλαγές, πράξεις ή ενέργειες αυτών είτε με τους ιδιώτες, είτε με το Δημόσιο, δήμους κοινότητες, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ιδρύματα κάθε κατηγορίας, οργανισμούς, τράπεζες, επιχειρήσεις δημόσιας ή κοινής ωφέλειας και γενικά τον ευρύτερο δημόσιο τομέα, όπως αυτός καθορίζεται από την ισχύουσα νομοθεσία. ... 2. ... 3. Η εκπλήρωση των υποχρεώσεων προς το Δημόσιο, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, αποδεικνύεται με αποδεικτικό ενημερότητας που εκδίδεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και χορηγείται εφόσον ο αιτών: α) έχει υποβάλει τις δηλώσεις που ορίζονται στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου και β) έχει καταβάλει ή τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή πληρωμής ή με διευκόλυνση τμηματικής καταβολής, που έχει χορηγηθεί από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα, τις μέχρι τη χρονολογία έκδοσης του αποδεικτικού βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές του προς το Δημόσιο ...».

Κατ' άρθρο 39§7 του ν. 2065/92 «Αναμόρφωση της άμεσης φορολογίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 113), ως τροποποιηθέντος ισχύει, ορίζεται: «Για την πληρωμή όλων

των εκκαθαρισμένων απαιτήσεων των επιχειρήσεων κατά του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημόσιου δικαίου, δήμων και κοινοτήτων, απαιτείται, πλέον του προβλεπόμενου από το άρθρο 26 του ν. 1882/1990 αποδεικτικού ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο και η ενημερότητα των επιχειρήσεων αυτών για τις οφειλές τους προς το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (Ι.Κ.Α.). Η ενημερότητα αυτή αποδεικνύεται με βεβαίωση που χορηγείται από το Ι.Κ.Α.. Εάν οι επιχειρήσεις αυτές δεν είναι ασφαλιστικά ενήμερες οι εκκαθαρισμένες απαιτήσεις τους από το Δημόσιο, ν.π.δ.δ., δήμους και κοινότητες παρακρατούνται υποχρεωτικά και αποδίδονται στο Ι.Κ.Α., εφόσον δεν συμψηφίζονται σύμφωνα με το άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.) με οφειλές τους προς το Δημόσιο, ν.π.δ.δ., δήμους και κοινότητες. Τυχόν εκχώρησεις προς τρίτους δεν ισχύουν. Το περιεχόμενο της βεβαίωσης αυτής, το ύψος της εισπρατιτέμενης απαίτησης άνω του οποίου καθίσταται υποχρεωτική η προσκόμιση της, ο χρόνος ισχύος της, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, που εκδίδεται μετά από πρόταση του Ι.Κ.Α.. Με την ίδια υπουργική απόφαση θα καθορίζεται και η έκταση εφαρμογής της διάταξης αυτής στις περιπτώσεις του άρθρου 8 παρ. 5 εδ. ε' του α.ν. 1846/1951, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 21 παρ. 5 του ν. 1902/1990. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν δύο μήνες μετά την έκδοση της παραπάνω απόφασης, οπότε παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 1239/1982 (ΦΕΚ 35 Α'), καθώς και η διάταξη του άρθρου 16 του ν. 1947/1991 (ΦΕΚ 70 Α'). ...».

Εις εκτέλεση της ανωτέρω διατάξεως εξεδόθη κατ' αρχήν η Φ11/2406/3-11-92 Απόφαση του Υπουργού Υγείας, Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων «Βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας για την πληρωμή των εκκαθαρισμένων απαιτήσεων των επιχειρήσεων κατά του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ.

και Ο.Τ.Α.» (ΦΕΚ Β' 678), τροποποιηθείσα και συμπληρωθείσα με την Φ11/2456/15-11-93 τοιαύτη «Τροποποίηση και συμπλήρωση της Φ11/2406/3.11.92. Απόφασης Υπουργού Υγείας, Πρόνοιας και Κ.Α.» (ΦΕΚ Β' 859).

Τέλος, κατ' εξουσιοδότηση της αυτής ως άνω διατάξεως του άρθρου 39§7 του ν. 2065/92 εξεδόθη η Φ21/113/4-7-2000 Απόφαση του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων «Αποδεικτικό ασφαλιστικής ενημερότητας για χρέη προς το ΙΚΑ» (ΦΕΚ Β' 839), όπως ισχύει μετά την τροποποίηση και συμπλήρωσή της με τις Φ21/156/6-3-2001 (ΦΕΚ Β' 287), Φ21/οικ2426/12-12-2001 (ΦΕΚ Β' 1735), Φ21/1982/27-11-2001 (ΦΕΚ Β' 1525) και Φ11321/647/27/22-7-2003 (Β' 1013) αποφάσεις, και άρθρο 7 της οποίας ορίζεται:

«Αποδεικτικό ασφαλιστικής ενημερότητας χορηγείται στους δικαιούχους που είναι ασφαλιστικά ενήμεροι. Ασφαλιστικά ενήμεροι θεωρούνται: α) Οι μη έχοντες οφειλή στο Ι.Κ.Α. β) Οι εργοδότες, οι οποίοι κατά την ημερομηνία έκδοσης του αποδεικτικού έχουν υποβάλει τις δηλώσεις, που ορίζονται στο άρθρο 1 και στην πρώτη περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 6, όπως ισχύει, του Ν. 2972/2001 (ΦΕΚ 291 Α), και των οποίων παρήλθε η προθεσμία υποβολής. γ) Οι εργοδότες που έχουν ρυθμίσει (με διευκόλυνση τμηματικής καταβολής που χορηγείται είτε από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα των άρθρων 112-116 του Κ.Α. Ι.Κ.Α., είτε από νόμο, είτε από Υπουργική Απόφαση) τις μέχρι τη χρονολογία έκδοσης του αποδεικτικού ασφαλιστικής ενημερότητας βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές τους προς το Ι.Κ.Α., τηρούν τους όρους της ρύθμισης και δεν οφείλουν τρέχουσες εισφορές. Τα παραπάνω δεν ισχύουν για τις περιπτώσεις του άρθρου 8 της παρ. 5 εδ. ε του ΑΝ 1846/51, όπως ισχύει κάθε φορά. δ) Οι ανάδοχοι ή οι εργολάβοι έργων του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. Ο.Τ.Α., Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων, Δημοσίων, Δημοτικών και

Κοινοτικών Επιχειρήσεων Δημόσιας ή κοινής Ωφέλειας και γενικά επιχειρήσεων και οργανισμών του ευρύτερου Δημοσίου Τομέα, όπως αυτός καθορίζεται από την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία, καθώς και αυτών που ενεργούν κάθε φορά πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των πιο πάνω που δεν οφείλουν εισφορές: 1. από το έργο για το οποίο χορηγείται το αποδεικτικό, 2. από την έδρα τους, το Υποκατάστημα της οποίας θα χορηγεί Υπηρεσιακό Σημείωμα λαμβάνοντας υπόψη τις τυχόν οφειλόμενες ασφαλιστικές εισφορές, όπως αυτές περιγράφονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 της Φ21/116/4.7.2000 (Β. 839/10.7.2000) απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 της Φ21/156/6.3.2001 (ΦΕΚ Β' 287/20.3.2001) απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων. ε) Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεοι εργοδότες ιδιωτικών οικοδομικών έργων και δεν οφείλουν από το έργο για το οποίο χορηγείται το αποδεικτικό, ή έχουν ρυθμίσει (με διευκόλυνση τμηματικής κατάβολής που χορηγείται είτε από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα των άρθρων 112-116 του Κ.Α. Ι.Κ.Α., είτε από νόμο, είτε από Υπουργική Απόφαση), τις μέχρι τη χρονολογία έκδοσης του αποδεικτικού ασφαλιστικής ενημερότητας βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές τους προς το Ι.Κ.Α., τηρούν τους όρους της ρύθμισης και δεν οφείλουν τρέχουσες εισφορές»,

ενώ κατ' άρθρο 9 αυτής ορίζεται:

«Έναρξη ισχύος

Η ισχύς της απόφασης αυτής, αρχίζει από την πρώτη του μεθεπόμενου μήνα, από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και για αποδεικτικά που θα εκδοθούν από την ημερομηνία αυτή, και μετά. Με την έναρξη ισχύος της καταργούνται όλες οι προγενέστερες αποφάσεις που ρύθμιζαν θέματα του αποδεικτικού ασφαλιστικής ενημερότητας, οι

οποίες είχαν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 39 παρ.7 του ν. 2065/92...».

Περαιτέρω, κατ' άρθρο 217 ΚΔΔ ορίζεται:

«Προσβαλλόμενες πράξεις

1. Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου ...»,

ενώ κατ' άρθρο 228 αυτού ορίζεται: «1. Η προθεσμία άσκησης, καθώς και η άσκηση της ανακοπής δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης. Στις περιπτώσεις α', β', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 217, ενόσω εκκρεμεί η ανακοπή, μπορεί να υποβληθεί, από τον φνακόπτοντα, αίτηση αναστολής της εκτέλεσης των προσβαλλόμενων πράξεων. 2. Καθ' ύλην και κατά τόπο αρμόδιο, για την εκδίκαση της αίτησης της προηγούμενης παραγράφου, είναι το κατά το άρθρο 218 δικαστήριο, εφόσον σε αυτό εκκρεμεί η ανακοπή, το οποίο και εκδικάζει την αίτηση κατά τη διαδικασία των διατάξεων των άρθρων 200 έως και 209, οι οποίες εφαρμόζονται αναλόγως».

II. Από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγονται τα κάτωθι:

Με τις διατάξεις των άρθρων 39§7 του ν. 2065/1992, όπως ισχύουν μετά τη συμπλήρωσή τους με το άρθρο 43 του ν. 2109/1992, 59 του ν. 2676/99 και της κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσης Φ21/113/4-7-2000 Απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, προβλέφθηκε ότι, για την πληρωμή όλων των εκκαθαρισμένων απαιτήσεων των επιχειρήσεων κατά του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, δήμων και κοινοτήτων, δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων δημόσιας ή κοινής ωφέλειας και επιχειρήσεων γενικά και οργανισμών του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως αυτός καθορίζεται από την ισχύουσα κάθε φορά νομοθεσία, καθώς και από αυτούς που ενεργούν πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των προαναφερόμενων επιχειρήσεων

και οργανισμών, απαιτείται, προς διασφάλιση των συμφερόντων του Ι.Κ.Α. από επιχειρήσεις που αμελούν να τακτοποιήσουν τις υποχρεώσεις τους προς αυτό (βλ. και εισηγητική έκθεση άρθρου 39§7 του ν. 2065/1992), πλέον του προβλεπόμενου από το άρθρο 26 του ν. 1882/1990 αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας (για χρέη προς το Δημόσιο) και η ενημερότητα των επιχειρήσεων αυτών για τις οφειλές τους προς το Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων (Ι.Κ.Α.), η οποία αποδεικνύεται με βεβαίωση που χορηγείται από το Ι.Κ.Α.. Σε περίπτωση δε που οι επιχειρήσεις αυτές δεν είναι ασφαλιστικά ενήμερες οι εκκαθαρισμένες απαιτήσεις τους κατά του Δημοσίου, κλπ. παράκρατούνται υποχρεωτικά και αποδίδονται στο Ι.Κ.Α., εφόσον δεν συμψηφίζονται σύμφωνα με το άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.) με οφειλές τους προς το Δημόσιο, ν.π.δ.δ., δήμους και κοινότητες.

Περαιτέρω, κατ' άρθρο 7 της κατ' εξουσιοδότηση της διατάξεως του ως άνω άρθρου 39§7 του ν. 2065/92 έκδοθείσης Φ21/113/4-7-2000 Απόφασης του Υπουργού Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων (ως τροποποιηθέντος ισχύει), προβλέπεται ότι αποδεικτικό ασφαλιστικής ενημερότητας χορηγείται στους δικαιούχους που είναι ασφαλιστικά ενήμεροι, ως τέτοιοι δε θεωρούνται: α) Οι μη έχοντες οφειλή στο Ι.Κ.Α. β) Οι εργοδότες, οι οποίοι κατά την ημερομηνία έκδοσης του αποδεικτικού έχουν υποβάλει τις δηλώσεις, που ορίζονται στο άρθρο 1 και στην πρώτη περίπτωση της παραγράφου 1 του άρθρου 6, όπως ισχύει, του ν. 2972/2001 (ΦΕΚ 291 Α), και των οποίων παρήλθε η προθεσμία υποβολής. γ) Οι εργοδότες που έχουν ρυθμίσει (με διευκόλυνση τμηματικής καταβολής που χορηγείται είτε από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα των άρθρων 112-116 του Κ.Α. Ι.Κ.Α., είτε από νόμο, είτε από Υπουργική Απόφαση) τις μέχρι τη χρονολογία έκδοσης του αποδεικτικού ασφαλιστικής ενημερότητας βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες

οφειλές τους προς το Ι.Κ.Α., τηρούν τους όρους της ρύθμισης και δεν οφείλουν τρέχουσες εισφορές... δ) Οι ανάδοχοι ή οι εργολάβοι έργων του Δημοσίου, κλπ..., καθώς και αυτών που ενεργούν κάθε φορά πληρωμές με εντολή ή εξουσιοδότηση των πιο πάνω που δεν οφείλουν εισφορές: ... ε) Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεοι εργοδότες ιδιωτικών οικοδομικών έργων και δεν οφείλουν από το έργο για το οποίο χορηγείται το αποδεικτικό, ή έχουν ρυθμίσει (με διευκόλυνση τμηματικής καταβολής που χορηγείται είτε από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα των άρθρων 112-116 του Κ.Α. Ι.Κ.Α., είτε από νόμο, είτε από Υπουργική Απόφαση), τις μέχρι τη χρονολογία έκδοσης του αποδεικτικού ασφαλιστικής ενημερότητας βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές τους προς το Ι.Κ.Α., τηρούν τους όρους της ρύθμισης και δεν οφείλουν τρέχουσες εισφορές.

Περαιτέρω, κατ' άρθρο 217 ΚΔΔ προβλέπεται η δυνατότητα ασκήσεως ανακοπής κατά πράξεως ταμειακής βεβαίωσης, ενώ κατ' άρθρο 228 ΚΔΔ προβλέπεται ότι η προθέσμία άσκησης της ανακοπής αυτής καθώς και η άσκηση της, δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης, δυνάμενου όμως του ανακόπτοντα, ενόσω εκκρεμεί η ανακοπή, να υποβάλει αίτηση αναστολής αυτής, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των άρθρων 200-209 ΚΔΔ. Σε περίπτωση που γίνει δεκτή η αίτηση αυτή, διατάσσεται αναστολή της προσβαλλόμενης πράξης, ισχύουσα μέχρι της δημοσιεύσεως της οριστικής αποφάσεως επί της ανακοπής.

Ως αναστολή εκτελέσεως νοείται η αδυναμία εκτελέσεως της προσβαλλόμενης πράξης δια της διοικητικής οδού, δηλ. η έλλειψη πλέον δυνατότητας του διενεργήσαντος την ταμειακή βεβαίωση νομικού προσώπου προς είσπραξη της απαίτησης δια μέτρων διοικητικής εκτέλεσης (πρβλ. 932§2 ΚΠολΔ). Τέλος, στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 217, 220-221, 224 και 228 ΚΔΔ, δεν προκύπτει διαφοροποίηση ως προς την

αντιμετώπιση της περίπτωσης χορήγησης ασφαλιστικής ενημερότητας σε σχέση με την φορολογική, ως προς την οποία έχει γίνει δεκτό ότι στην κατά το άρθρο 26§3 του ν. 1882/90 έννοια της αναστολής πληρωμής της οφειλής, που συνιστά νόμιμη τακτοποίηση αυτής και καθιστά επιτρεπτή τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας, νοείται, όχι μόνο η διοικητική, αλλά και η δια δικαστικής απόφασης τούταυτη, κατόπιν ασκήσεως ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης (ΝΕΚ 262/99, ΣτΕ 3438/98 ΟΛ).

Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση αναστολής που χορηγείται με δικαστική απόφαση, δυνάμει του άρθρου 228 ΚΔΔ, εάν με αυτή αναστέλλεται η πράξη της ταμειακής βεβαίωσης, αδρανοποιούμενης ούτω της εκτελέσεώς της κατά τα ως άνω, είναι δυνατή η χορήγηση βεβαίωσης ασφαλιστικής ενημερότητας (πρβλ. Γνωμ ΝΕΚ 426/2000 ΟΛ).


III. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ομοφώνως ότι στο ως άνω ερώτημα προήκει θετική απάντηση.

Θεωρήθηκε

Αθήνα

12-11-2008

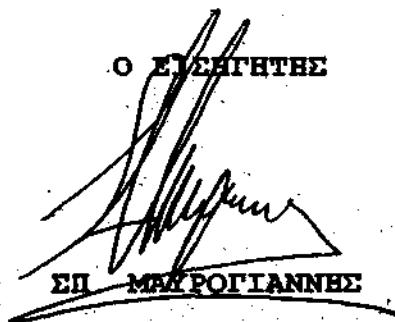
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ



ΙΩΑΝΝΗΣ Π. ΠΡΑΣΙΝΟΣ

ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ Ν.Ε.Κ.

Ο ΕΞΕΤΗΤΗΣ

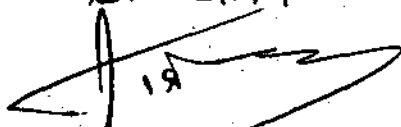


ΣΠ. ΜΑΥΡΟΓΙΑΝΝΗΣ

ΠΑΡΕΔΡΟΣ Ν.Ε.Κ.

ΔΕΚΤΗ Η ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ

Ο ΥΠΟΔΙΟΙΚΗΤΗΣ
ΙΣΑ - ΕΤΑΜ



Δρ. Σπ. Π. Μάδου



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 426 /2000

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Ολομέλεια

Συνεδρίαση της 23^{ης} Ιουνίου 2000

ΣΥΝΘΕΣΗ :

Πρόεδρος : Ευστράτιος Βολάνης.

Αντιπρόεδροι : Κ. Βολτής, Χ. Τσεκούρας, Γ. Πουλάκος.

Νομικοί Σύμβουλοι : Σ. Σκουτέρης, Π. Κισσοΐδης, Δ. Λάκκας, Ηλ. Παπαδόπουλος, Γ. Κρόμπας, Αλ. Τζεφεράκος, Κ. Μπακάλης, Θ. Ρεντζεπέρης, Ν. Κατσιμπας, Θ. Θεοφανόπουλος, Ι. Πετρόπουλος, Ν. Μαυρίκας, Χ. Παλαιολόγου, Δ. Παπαγεωργόπουλος, Ε. Τριτάς, Ι. Μάσβουλας, Σ. Δελλαπόρτας, Φ. Γεωργακόπουλος, Σ. Παπαγεωργακόπουλος, Δ. Αναστασόπουλος, Κ. Μανωλής, Βλ. Βούκαλης, Κ. Καποτάς, Θ. Ηλιάκης, Δ. Παπαδόπουλος, Π. Κιούσης, Ν. Κανιούρας, Β. Σουλιώτης.

Εισηγητές : Αλεξ. Καραγιάννης, Θ. Ψυχογιός, Πάρεδροι Ν.Σ.Κ.

Αριθμός Ερωτήματος : (α) 1037796/2266-18/0016/20-4-2000 Υπουργείου Οικονομικών [Γενική Δνση Φορολογίας/Δνση 16η (Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων)/Τμήμα Α'], (β) 104196/1220/ΔΕ-Α/24-2-2000 Υπουργείου Οικονομικών/Δνση Ελέγχου.

Περίληψη Ερωτήματος : εάν, κατά το χρονικό διάστημα της αναστολής των άρθρων 69§2, 88 εδ. β', 200-205, 206-209 και 228 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) : (α) είναι νόμιμη η λήψη αναγκαστικών μέτρων εισπράξεως των απαιτήσεων του Δημοσίου ή άλλων μέτρων (διοικητικών, ποινικών κλπ) κατά των οφειλετών αυτού και σε αρνητική περίπτωση ποια η τύχη των ήδη ληφθέντων μέτρων, (β) παύουν οι προσαυξησείς εκπροθέσμου καταβολής ή οφείλονται κατ' εφαρμογή της διατάξεως του άρθρου 6§6 του ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ) και (γ) επιτρέπεται η αυτεπάγγελτη υπό του Δημοσίου ενέργεια συμψηφισμού, κατ' άρθρο 83§3 του ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ).

Επί των ανωτέρω ερωτημάτων, η Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους εγνωμοδότησε ως εξής:

I. Γενικώς : Με τον ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» (ΨΕΚ Α' 97/17-5-1999), ο οποίος, κατ'αυτὸν ἄρθρον δεῦτερο αὐτοῦ, ἄρχισε νὰ ἰσχύει ἀπὸ 17-7-1999, εἰσήχθη γιὰ πρώτη φορὰ στὴ διοικητικὴ δίκη πλήρες πλέγμα δικονομικῶν διατάξεων ποὺ ἀναφέρονται στὴν προσωρινὴ δικαστικὴ προστασία ἐπὶ τῶν υπαγομένων στὴ δικαιοδοσία τῶν τακτικῶν διοικητικῶν δικαστηρίων διοικητικῶν διαφορῶν οὐσίας. Διὰ τῶν ἐν λόγω διατάξεων ρυθμίζονται, πλὴν ἄλλων - ποὺ δὲν ἐνδιαφέρουν ἐν προκειμένῳ : **(α)** Ἡ ἀναστολὴ ἐκτελέσεως τῶν διοικητικῶν πράξεων (ἄρθρα : 69§§2-3, 200-205, βλ. καὶ 88§2), **(β)** ἡ ἀναστολὴ ἐκτελέσεως τῶν δικαστικῶν αποφάσεων (ἄρθρα : 206-209, βλ. καὶ 88) καὶ **(γ)** ἡ προσωρινὴ δικαστικὴ προστασία ἐπὶ τῶν υπαγομένων στὴ δικαιοδοσία τῶν τακτικῶν διοικητικῶν δικαστηρίων υποθέσεων τοῦ ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ) καὶ δὴ ἡ ἀναστολὴ ἐκτελέσεως πράξεων ἐκδιδομένων στὰ πλαίσια τῆς διαδικασίας τῆς διοικητικῆς ἐκτελέσεως (ἄρθρο 228). Πρὸ τῆς ἐνάρξεως ἰσχύος τοῦ ἄνω Κώδικα, τὰ προαναφερθέντα ζητήματα ἐρρυθμίζοντο ὑπὸ δικονομικῶν διατάξεων διεσπαρμένων σὲ διάφορους Κώδικες [π.δ. 331/1985 (=ΚΦΔ), π.δ. 341/1978, π.δ. 18/1989] καὶ νομοθετήματα [ν.δ. 356/1974 (=ΚΕΔΕ), ν. 820/1978 (ἄρθρο 2) κ.ά.].

II. Ἐννοια, περιεχόμενο καὶ συνέπειες ἐκάστης τῶν ἀναστολῶν τοῦ Κ.Δ.Δ. :

1. Ἡ ἀναστολὴ ἐκτελέσεως τῶν διοικητικῶν πράξεων καταλογισμοῦ τῶν φορολογικῶν βαρῶν (ἄρθρα : 69§§2-3, 200-205 ΚΔΔ):

A. α. Ο Κ.Φ.Δ. στὸ ἄρθρο 78§1 ἐδ. α' καὶ §3 αὐτοῦ ὀριζε ὅτι
 "1. Ἡ διοικητικὴ πράξη δὲν μπορεῖ νὰ ἐκτελεστεῖ κατὰ τὴ διάρκειά τῆς προθεσμίας τῆς προσφυγῆς ἀν ὁμῶς ἡ προσφυγὴ ἀσκηθεῖ ἐμπρόθεσμα καὶ κανονικὰ, ἀναστέλλεται ἡ ἐκτέλεση τῆς πράξης ὥσπου νὰ δημοσιευτεῖ ἡ οριστικὴ ἀπόφαση γιὰ τὴν προσφυγὴ ἢ καταργηθεῖ ἡ δίκη με ἄλλον τρόπο.....3. Διατηροῦνται σὲ ἰσχύ ἐιδικὲς διατάξεις ποὺ ὀρίζουν διαφορετικὰ τὰ σχετικὰ με τὴν ἐκτέλεση τῆς διοικητικῆς πράξης"

Κατὰ τὸ ἄρθρο 69 τοῦ ΚΔΔ ἡ προθεσμία γιὰ τὴν ἀσκηση τῆς προσφυγῆς καὶ ἡ ἀσκηση τῆς δὲν ἀναστέλλουν τὴν ἐκτέλεση τῆς

προσβαλλομένης πράξεως (§1). Κατ' εξαίρεση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής και η άσκησή της αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως, αν με αυτήν καταλογίζονται χρηματικά ποσά για φορολογικές εν γένει απαιτήσεις του Δημοσίου ή αυτοτελείς χρηματικές κυρώσεις για παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας (§2 εδ. α'). "Ειδικές διατάξεις, οι οποίες αποκλείουν την αναστολή ή θεσπίζουν την κατά ορισμένο μόνο ποσοστό αναστολή των πράξεων τούτων, διατηρούνται σε ισχύ" (§2 εδ. β').

Στην κείμενη νομοθεσία βρίσκονται πράγματι πλείστες όσες διατάξεις ορίζουσες ότι η προθεσμία ασκήσεως της προσφυγής και η άσκηση αυτής δεν αναστέλλουν (εν όλω ή εν μέρει) την εκτέλεση της πράξεως [ενδεικτικώς βλ. άρθρο 88§2ζ ν. 2127/1993 (=16§1δ ν. 2227/1994), άρθρο 18 ν.δ. 4242/1962 και άρθρο 74§6 και §9 του ν. 2238/1994], οι οποίες, κατ' άρθρο 69§2 εδ. β' του ΚΔΔ, διατηρούνται σε ισχύ και μετά την έναρξη ισχύος του ΚΔΔ. Εκ των διατάξεων τούτων ιδιαίτερως σημαντική είναι η αναφερομένη στην προβεβαίωση ποσοστού 25% του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων διάταξη του άρθρου 74§6 του ν. 2238/1994, ταυτοσήμου κατά βάσιν περιεχομένου προς την αρχική διάταξη του άρθρου 2§1 του α.ν. 63/1967, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 2(§§ 1-2) του ν. 446/1968 (= άρθρο 59§6 του ν.δ. 3323/1955, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 41§1 του ν. 2065/1992). Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και σε άλλες φορολογίες, οι οποίες ως προς τη διαδικασία βεβαιώσεως του σχετικού φόρου παραπέμπουν στις ισχύουσες διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων. [Ενδεικτικώς βλ. άρθρα : 113 ν. 2238/1994, για τις υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, 12§1 ν. 1587/1950 και 14§3 ν. 1473/1984, για τις υποθέσεις φορολογίας μεταβιβάσεως ακινήτων, 34§4 του π.δ. 186/1992 (ΚΒΣ), για τα πρόστιμα του ΚΒΣ, 43§§4-5, 47§4, 48 και 49 ν. 1642/1986, για τα πρόστιμα ΦΠΑ. Σημειωτέον, πάντως, ότι μερικές εκ των παραπεμπουσών διατάξεων ορίζουν διαφορετικό ποσοστό προβεβαιώσεως].

Κατά την εν λόγω διάταξη του άρθρου 74§6 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 28§1 του ν. 2648/1998 και ισχύει από 1-12-1998, "Αν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από τον φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται



αμέσως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτό φόρων και τελών. Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα".

Εξ άλλου, με το άρθρο 2§1 του ν. 820/1978, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του από το άρθρο 27 του ν. 1406/1983, ορίσθηκε ότι «Η είσπραξη του ποσοστού 20% (ήδη 25%) του αμφισβητούμενου φόρου, που βεβαιώθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, μπορεί να ανασταλεί μερικά ή ολικά με απόφαση του προέδρου του διοικητικού πρωτοδικείου, στο οποίο εκκρεμεί η προσφυγή εάν, εξαιτίας εκδηλών σφαλμάτων της προσβαλλόμενης πράξης, πιθανολογείται η μερική ή ολική ευδοκίμηση της προσφυγής ή διαπιστώνεται από συγκεκριμένα στοιχεία, αδυναμία καταβολής από τον αιτούντα.....».

β. Από της άλλης πλευράς, στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζονται και τα εξής : «Σε κάθε περίπτωση που η προθεσμία ή η άσκηση της προσφυγής δεν συνεπάγεται κατά νόμο την αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης εκτελεστής ατομικής διοικητικής πράξης και εφόσον στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν έχει χορηγηθεί αναστολή από την αρμόδια διοικητική αρχή, μπορεί, ύστερα από αίτηση εκείνου που άσκησε την προσφυγή, να ανασταλεί, με αιτιολογημένη απόφαση του δικαστηρίου, εν όλω ή εν μέρει η εκτέλεση της πράξης αυτής» (άρθρο 200). "Λόγο αναστολής μπορεί να θεμελιώσει η από την άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης απειλούμενη, οποιασδήποτε φύσης, υλική ή ηθική βλάβη του αιτούντος, εφόσον η επανόρθωσή της θα είναι αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής σε περίπτωση ευδοκίμησης της αντίστοιχης προσφυγής" (άρθρο 202§1), ενώ "η χορήγηση αναστολής αποκλείεται : α) αν η άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης επιβάλλεται για λόγους δημόσιου συμφέροντος, ή β) κατά το μέρος που η προσβαλλόμενη πράξη έχει ήδη εκτελεστεί, ή γ) αν η αντίστοιχη προσφυγή είναι προδήλως απαράδεκτη ή προδήλως αβάσιμη" (άρθρο 202§2). Η αίτηση αναστολής κατατίθεται στο δικαστήριο στο οποίο εκκρεμεί η προσφυγή (άρθρο 203§2), το οποίο είναι

αρμόδιο για τη χορήγηση της αναστολής, εφόσον αυτό είναι και πράγματι αρμόδιο για την εκδίκαση της προσφυγής (άρθρο 201) και, εκτός από τα προβλεπόμενα στο άρθρο 45 για κάθε δικόγραφο στοιχεία, πρέπει να περιέχει τους συγκεκριμένους λόγους που δικαιολογούν την αναστολή (άρθρο 203§1). "Ο Πρόεδρος του συμβουλίου ή ο δικαστής, που διευθύνει το δικαστήριο ενώπιον του οποίου υποβάλλεται η αίτηση, με πράξη του πάνω σ' αυτήν, ορίζει το τμήμα το οποίο θα προβεί στην εκδίκασή της. Με την ίδια πράξη διατάζει την, με φροντίδα της γραμματείας, επίδοση αντιγράφου της και αντιγράφου της αίτησης αναστολής προς τη Διοίκηση. Η τελευταία υποχρεούται να αποστείλει στο δικαστήριο αντίγραφο της πράξης της οποίας ζητείται η αναστολή, καθώς και το σχετικό φάκελο με τις απόψεις της. Προς τούτο, με την ίδια πράξη, τάσσεται σε αυτήν προθεσμία, η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη των πέντε (5) ημερών" (άρθρο 203§3). "Από την επίδοση που προβλέπεται στην παρ. 3 του προηγούμενου άρθρου (σημ. : αυτή που μόλις προαναφέρθηκε) και ωσότου εκδοθεί η απόφαση για την αίτηση αναστολής, η εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης αναστέλλεται αυτοδικαίως" (άρθρο 204§3).

Β. Εκ των ως άνω διατάξεων του Κ.Δ.Δ. συνάγεται ότι η δι' αυτών θεσπιζόμενη αναστολή εκτελέσεως αναφέρεται σε πράξεις κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση προσφυγής ουσίας προς επίλυση διαφοράς η οποία αναφύεται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως (π.χ. έκθεση κατασχέσεως, έκθεση πλειστηριασμού, πίνακας κατατάξεως κ.λ.π.) κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφεομένων στο στάδιο της εισπράξεως των βαρών αυτών (πρβλ ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Από και δια της ενάρξεως ισχύος των ως άνω διατάξεων, ως και των προμνησθεισών περί προσωρινής δικαστικής προστασίας λοιπών τοιούτων του ΚΔΔ, καταργήθηκαν, σύμφωνα με το άρθρο 285 (§§1 και 2α) του ΚΔΔ, τόσο η διάταξη του άρθρου 78 του ΚΦΔ, όσο και η διάταξη του άρθρου 2§1 του ν. 820/1978 και μάλιστα η τελευταία ασχέτως προς το ζήτημα αν εθέσπιζε αναστολή στο στάδιο του προσδιορισμού του φόρου ή της εισπράξεως αυτού, αφού ο ΚΔΔ θεσπίζει αναστολή και στα δύο αυτά στάδια. Αντιθέτως, ως ήδη ελέχθη, κατά ρητή πρόβλεψη του άρθρου 69§2

εδ. β' του ΚΔΔ, εξακολουθούν και μετά από αυτόν να ισχύουν τόσο οι προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 74§6 του ν. 2238/1994, περί προβεβαιώσεως ποσοστού 25% του αμφισβητουμένου φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι παραπέμπουσες σ' αυτές άλλες διατάξεις, όσον και οι αποκλειουσες την αναστολή εκτελέσεως της πράξεως επιβολής του φόρου (για ολόκληρο το ποσό) σε περίπτωση ασκήσεως κατ' αυτών προσφυγής. Αλλ' ενώ υπό το καθεστώς του άρθρου 2§1 του ν. 820/1978 δεν προεβλέπετο αναστολή στις περιπτώσεις στις οποίες ο ουσιαστικός φορολογικός νόμος όριζε ότι η προθεσμία ή η άσκηση της προσφυγής δεν αναστέλλει (κατ' ουδέν ποσοστό) την εκτέλεση της πράξεως, δηλαδή όταν νομίμως προβεβαιώνεται το 100% του καταλογισθέντος φόρου (ΠρΔΠρΑθ 533/1995 Δίκη 27.374, ΠρΔΠρΠειρ 186/1994 ΔιοικΔίκη 7.580 κ.ά.), οι προμνησθείσες διατάξεις του ΚΔΔ θεσπίζουν, το πρώτον, δικαστική αναστολή της εκτελέσεως της πράξεως και στις περιπτώσεις αυτές, δηλαδή όταν νομίμως προβεβαιώνεται το 100% του καταλογισθέντος φόρου.

Περαιτέρω, εξ όλων των ως άνω διατάξεων προκύπτει ότι, όταν εκ του νόμου αποκλείεται παντελώς η αναστολή, η εκτέλεση της πράξεως επιβολής του φόρου δεν αναστέλλεται ούτε κατά τη διάρκεια της προθεσμίας ασκήσεως της προσφυγής, ούτε κατά το στάδιο της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, ούτε και με την άσκηση της προσφυγής (προϋπόθεση όμως της εκτελέσεώς της αποτελεί η κοινοποίησή της στον ενδιαφερόμενο). Στις λοιπές περιπτώσεις η εκτέλεση της εν λόγω πράξεως αναστέλλεται κατά νόμον : ολικώς μεν κατά τη διάρκεια της προθεσμίας ασκήσεως της προσφυγής, ενδεχομένως δ' εφόσον έχει υποβληθεί και αίτηση διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς και καθ' όλο το στάδιο της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς (βλ. άρθρο 74§6 εδ. β' του ν. 2238/1994, πρβλ ΑΠ 386/1988 Δνη 29.1670), μερικώς δε, και δη κατά ποσοστό 75% (ή κατά το υπό του νόμου οριζόμενο, κατά περίπτωση, ποσοστό), από και δια της ασκήσεως της προσφυγής μέχρις εκδόσεως της πρωτοδίκου οριστικής επ' αυτής αποφάσεως του αρμοδίου δικαστηρίου ή της κατ' άλλον νόμιμο τρόπο καταργήσεως της δίκης.

Μετά την άσκηση της προσφυγής και στις περιπτώσεις στις οποίες αυτή δεν συνεπάγεται αυτοδικαίως εκ του νόμου αναστολή εκτελέσεως της πράξεως (εν όλω ή εν μέρει), από και δια της επιδόσεως στη Διοίκηση της κατ' άρθρο 203§3 πράξεως του αρμοδίου Δικαστή, με την οποία ορίζεται

το αρμόδιο για την εκδίκασή της τμήμα και διατάσσεται η επίδοση αντιγράφου αυτής και της αιτήσεως αναστολής, η εκτέλεση της πράξεως αναστέλλεται αυτοδικαίως μέχρις ότου εκδοθεί απόφαση για την αίτηση αναστολής (άρθρο 204§3), περαιτέρω δε, σε περίπτωση χορηγήσεως αναστολής με δικαστική απόφαση, η εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως αναστέλλεται, χωρίς όμως να πλήσσει η ύπαρξη και το κύρος της, μέχρις εκδόσεως δικαστικής αποφάσεως επί της ασκηθείσης προσφυγής ή της κατ' άλλον τρόπο καταργήσεως της δίκης, εκτός αν στην απόφαση της αναστολής ορίζεται διαφορετικά (άρθρο 205§§1-2).

Η αναστολή εκτελέσεως της πράξεως, σ' όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις, συνίσταται στην αποχή της αρχής που την εξέδωκε από πάσης ενεργείας εκτελέσεώς της. Ως εκτέλεση, η ενέργεια της οποίας απαγορεύεται κατά την έννοια των προδιαληφθεισών διατάξεων, νοείται τόσον η αναφερομένη στην επέλευση των εννόμων αποτελεσμάτων που αρμόζουν στο περιεχόμενο της πράξεως, όσον και η δυνατότητα πραγμάτωσεως του περιεχομένου αυτού με τα μέσα του διοικητικού καταναγκασμού, δηλαδή με διοικητική εκτέλεση κατά τις διατάξεις του ν.δ. 350/1974 (ΚΕΔΕ).

Έτσι, σε περίπτωση ασκήσεως αιτήσεως αναστολής εκτελέσεως πράξεως επιβολής φόρου ή προστίμου προ της ολοκληρώσεως της υπό ευρεία έννοια βεβαιώσεως αυτού, η αυτοδικαίως επερχόμενη κατ' άρθρο 203§3 ΚΔΔ αναστολή, ως και η δια δικαστικής αποφάσεως χορηγούμενη, συνίσταται στην παρεμπόδιση της αρχής να προβεί σε κάθε περαιτέρω ενέργεια βεβαιώσεως του φορολογικού βάρους κατά τις κείμενες διατάξεις του ουσιαστικού φορολογικού νόμου (σύνταξη του χρηματικού καταλόγου) και, πολύ περισσότερο, σε περαιτέρω υπό στενή έννοια ("ταμειακή") βεβαίωση ή σε πράξεις διοικητικής εκτελέσεως, δεδωμένου ότι για όσο διάστημα διαρκεί η αναστολή, παύει κάθε ενέργεια της πράξεως και αυτή δεν λειτουργεί ως νόμιμος τίτλος.

Ενδεχομένως δ' εφόσον η αναστολή εκτελέσεως της πράξεως καταλογισμού του φόρου (κατ' άρθρο 203§3 ή με δικαστική απόφαση) εχώρησε μετά την ολοκλήρωση της υπό ευρεία ^{έννοια} βεβαιώσεως (ή μετά την υπό στενή έννοια βεβαίωση του φόρου ή και τη διενέργεια πράξεων της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως), είναι προφανές ότι η αναστολή δρᾶ αναδρομικῶς και ἔχει ως παρεπόμενη και αναγκαία συνέπεια την

αδρανοποίηση της υπό ευρεία έννοια βεβαιώσεως και την περαιτέρω παρεμπόδιση ή αδρανοποίηση (αναλόγως αν εχώρησαν ή όχι) της ταμειακής βεβαιώσεως και των πράξεων της διοικητικής εκτελέσεως, δεδομένου ότι όλες οι προαναφερθείσες πράξεις, οι οποίες, ως ήδη ελέχθη, είναι απόρροια της εκτελεστότητας της πράξεως καταλογισμού του φόρου, απώλεσαν, από και δια της αναστολής ταύτης (εκτελεστότητας) και καθ' όλη τη διάρκεια της αναστολής, το νόμιμο έρεισμά τους.

Εξ άλλου, ο νόμιμος τίτλος προς βεβαίωση και εν συνεχεία είσπραξη του ποσοστού 25% (ή του υπό του νόμου κατά περίπτωση οριζομένου) είναι προσωρινός και ισχύει μέχρι την άρση της αναστολής, τούτέστιν μέχρι την έκδοση της αποφάσεως του δικαστηρίου επί της προσφυγής ή την κατ' άλλον τρόπο κατάργηση της δίκης. Μετά την άρση της αναστολής, η καταλογιστική πράξη που εξήλθε της δικαστικής δοκιμασίας αλώβητη ή η δικαστική απόφαση που την μεταρρύθμισε, θα αποτελέσουν, κατά περίπτωση, νόμιμο τίτλο επιτρέποντα τη βεβαίωση του καταλογιζομένου ποσού ως εισπρακτέου εσόδου (βλ. και άρθρο 74§§ 1, 7 και 8 του ν. 2238/1994), η καθυστέρηση καταβολής του οποίου θα συνεπάγεται και προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής (βλ. ΓνωμΝΣΚ 641/1993, ΙρΔΙΠρΑθ 753/1996 (πλειοψηφία) ΔΦΝ 1997 σελ. 151, ΤρΔΠρΘεσ. 347/1990 ΔιοικΔίκη 3.1201 και 1197/2000 αδημ. – εκδοθείσες υπό το καθεστώς των διατάξεων των άρθρων 78 ΚΦΔ και 2§1 του ν. 820/1978).

2. Η αναστολή σε περίπτωση ασκήσεως ενδίκων μέσων κατά των εκδιδόμενων αποφάσεων (άρθρα 88 εδ. β', 206-209 ΚΔΔ) :

Α. Κατ' άρθρο 88 του ΚΔΔ "Εφόσον στον Κώδικα δεν ορίζεται ειδικώς διαφορετικά, οι προθεσμίες των ενδίκων μέσων, καθώς και η άσκησή τους, δεν έχουν ανασταλτικό αποτέλεσμα. Είναι όμως δυνατόν να χορηγηθεί, κατά περίπτωση, αναστολή εκτέλεσης της πράξης ή της απόφασης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 200 έως και 209". «Σε κάθε περίπτωση που η προθεσμία ή η άσκηση του ενδίκου μέσου δεν συνεπάγεται κατά νόμο την αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης εκτελεστής ατομικής διοικητικής απόφασης, μπορεί, ύστερα από αίτηση οποιουδήποτε από τους διαδίκους, να ανασταλεί, με αιτιολογημένη απόφαση του δικαστηρίου, εν όλω ή εν μέρει η εκτέλεση της απόφασης αυτής» (άρθρο 206). "Λόγο αναστολής μπορεί να θεμελιώσει η

από την άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης απόφασης απειλούμενη, οποιασδήποτε φύσης, υλική ή ηθική βλάβη του αιτούντος, εφόσον η επανόρθωσή της θα είναι αδύνατη ή ιδιαίτερα δυσχερής σε περίπτωση ευδοκίμησης του αντίστοιχου ένδικου μέσου" (άρθρο 208§1), ενώ "η χορήγηση αναστολής αποκλείεται : α) αν η άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης απόφασης επιβάλλεται για λόγους δημόσιου συμφέροντος, ή β) κατά το μέρος που η προσβαλλόμενη απόφαση έχει ήδη εκτελεστεί, ή γ) αν το αντίστοιχο ένδικο μέσο είναι προδήλως απαράδεκτο ή προδήλως αβάσιμο" (άρθρο 208§2). Αρμόδιο δικαστήριο για τη χορήγηση της αναστολής είναι το δικαστήριο στο οποίο εκκρεμεί το ένδικο μέσο, εφόσον αυτό είναι και πράγματι αρμόδιο για την εκδίκαση της κύριας υποθέσεως (άρθρο 207), ενώ, ως προς την προδικασία, την κύρια διαδικασία και την απόφαση έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 203 έως και 205 (άρθρο 209).

Β. Εκ τούτων συνάγεται ότι και προκειμένου περί αιτήσεως αναστολής εκτελέσεως των προσβαλλομένων αποφάσεων, στις περιπτώσεις που ρητώς αυτή επιτρέπεται, από και δια της επιδόσεως στη Διοίκηση της κατ' άρθρο 203§3 πράξεως του αρμοδίου Δικαστή. η εκτέλεση της προσβαλλόμενης αποφάσεως αναστέλλεται αυτοδικαίως μέχρις ότου εκδοθεί απόφαση για την αίτηση αναστολής (άρθρα 204§3, 209). Περαιτέρω, σε περίπτωση χορηγήσεως αναστολής με δικαστική απόφαση, η εκτέλεση της προσβαλλόμενης δικαστικής αποφάσεως αναστέλλεται μέχρις ότου εκδοθεί δικαστική απόφαση επί του ασκηθέντος ένδικου μέσου, εκτός αν με την απόφαση της αναστολής ορίζεται διαφορετικά (άρθρα 205§2, 209). Η αναστολή στις ανωτέρω περιπτώσεις συνίσταται στην αποχή της αρχής από πάσης ενεργείας εκτελέσεως της δικαστικής αποφάσεως, ως τοιαύτη δε, κατά την έννοια των προδιαληφθεισών διατάξεων, νοείται η παρακώλυση της επελεύσεως του εννόμου αποτελέσματος της εκτελεστικότητας της δικαστικής αποφάσεως.

Έτσι, σε περίπτωση ασκήσεως αιτήσεως αναστολής εκτελέσεως της δικαστικής αποφάσεως προ της, επί τη βάσει ταύτης, βεβαιώσεως του φόρου στον οικείο χρηματικό κατάλογο, η αυτοδικαίως επερχομένη κατ' άρθρο 203§3, ως και η δια της δικαστικής αποφάσεως χορηγούμενη αναστολή, συνίσταται στην παρεμπόδιση της αρχής να προβεί στην καταχώριση του ποσού του φόρου ή του προστίμου στο χρηματικό



κατάλογο και, πολύ περισσότερο, σε περαιτέρω υπό στενή έννοια ("ταμειακή") βεβαίωση ή σε πράξεις διοικητικής εκτελέσεως, δεδομένου ότι για όσο διάστημα διαρκεί η αναστολή, παύει προσωρινώς κάθε ενέργεια της δικαστικής αποφάσεως και αυτή δεν λειτουργεί ως νόμιμος τίτλος.

Εάν, όμως, ολοκληρωθεί η υπό ευρεία έννοια (και πολύ περισσότερο εάν έχει χωρήσει η υπό στενή έννοια - "ταμειακή"-) βεβαίωση και μετά ταύτα χορηγηθεί αναστολή με δικαστική απόφαση (ή αυτή επέλθει αυτοδικαίως κατ' άρθρο 204§3), η υπό ευρεία έννοια βεβαίωση αδραντοποιείται αναδρομικώς και δεν μπορεί να αποτελέσει ισχυρό τίτλο ενεργοποίησεως της διαδικασίας εν γένει εισπράξεως του εσόδου, εμποδίζουσα ή παραλύουσα, κατά περίπτωση (αναλόγως αν εχώρησε ή όχι), και την υπό στενή έννοια ("ταμειακή") βεβαίωση.

Μετά την έκδοση αποφάσεως επί του ενδίκου μέσου, εφαρμόζονται, ως προς την εκτέλεση της αποφάσεως, τα υπό των διατάξεων του ουσιαστικού φορολογικού νόμου οριζόμενα (άρθρο 74§§ 1, 7 και 8 του ν. 2238/1994). Έτσι, σε περίπτωση που είχε χωρήσει ταμειακή βεβαίωση προ της διατασσούσης την αναστολή εκτελέσεως δικαστικής αποφάσεως, εάν μεν η απόφαση (η εκτέλεση της οποίας ανεστάλη) επικυρώθηκε εν όλω δι' απορρίψεως του κατ' αυτής ασκηθέντος ενδίκου μέσου, η ταμειακή βεβαίωση ενεργοποιείται όχι αναδρομικώς, αλλ' από και δια της εκδόσεως της απορριπτικής του ενδίκου μέσου αποφάσεως, από της οποίας και οφείλονται προσαιτήσεις, άνευ ανάγκης νέας βεβαιώσεως, εάν δ' ετροποποιήθη εν μέρει χωρεί νέα εκκαθάριση του φόρου και νέα βεβαίωση, οπότε οι προσαιτήσεις οφείλονται από ταύτης [περί πάντων τούτων βλ. και ΓνωμΝΥΔ 146 και 482/1988 (Δ. Διαμαντόπουλος)].

3. Η αναστολή σε περίπτωση προσβολής πράξεων εκδιδομένων στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως (228 ΚΔΔ) :

A. Η προθεσμία για την άσκηση της ανακοπής και η άσκηση αυτής δεν αναστέλλουν την εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως (228§1), πλην όμως, στις ρητώς και περιοριστικώς προβλεπόμενες περιπτώσεις προσβολής πράξεως εκδοθείσης στα πλαίσια της διοικητικής εκτελέσεως (217§1 περ. α', β', δ' και ε'), μπορεί να χορηγηθεί αναστολή εκτελέσεως των εν λόγω πράξεων από το κατ' άρθρο 218 αρμόδιο καθύλην και κατά τόπο δικαστήριο, εφόσον σε αυτό εκκρεμεί η ανακοπή, κατόπιν αιτήσεως του ανακόπτοντος, ασκουμένης ενόσω εκκρεμεί η ανακοπή και

εκδικαζομένης κατά τις αναφερόμενες στην γενικώς θεσπιζόμενη αναστολή εκτελέσεως των διοικητικών πράξεων διατάξεις των άρθρων 200 έως και 209, οι οποίες, εφαρμόζονται αναλόγως (228).

Β. Εκ τούτων συνάγεται ότι και προκειμένου περί αιτήσεως αναστολής εκτελέσεως των προσβαλλομένων πράξεων της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως, στις περιπτώσεις που ρητώς αυτή επιτρέπεται, από και δια της επιδόσεως στη Διοίκηση της κατ' άρθρο 203§3 πράξεως του αρμοδίου Δικαστή, η εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως αναστέλλεται αυτοδικαίως μέχρις εκδόσεως αποφάσεως επί της αιτήσεως αναστολής (204§3, 228§2). Περαιτέρω, σε περίπτωση χορηγήσεως αναστολής με δικαστική απόφαση, η εκτέλεση της προσβαλλομένης πράξεως της διοικητικής εκτελέσεως αναστέλλεται μέχρις εκδόσεως δικαστικής αποφάσεως επί της ανακοπής ή της κατ' άλλον τρόπο καταργήσεως της δίκης, εκτός αν στην απόφαση της αναστολής ορίζεται διαφορετικά. Η αναστολή στην προκειμένη περίπτωση καθιστά προσωρινώς ανενεργό την πράξη και παρεμποδίζει τη διενέργεια οποιασδήποτε περαιτέρω πράξεως διοικητικής εκτελέσεως (πρβλ 939§2 ΚΠολΔ). Οι πράξεις εκτελέσεως που επιχειρήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της αναστολής δεν θίγονται, ούτε επηρεάζονται από την αναστολή οι έννομες συνέπειες που αυτές ήδη προκάλεσαν (π.χ. εξακολουθεί να ισχύει η απαγόρευση διαθέσεως κατά τα άρθρα 38 ΚΕΔΕ, 958, 997 ΚΠολΔ, διακόπτεται η παραγραφή κ.λ.π.). Οι πράξεις εκτελέσεως που διενεργήθηκαν μετά την έναρξη της ισχύος της αναστολής και καθ' όλη τη διάρκεια αυτής δεν είναι αυτοδικαίως άκυρες, αλλά υπόκεινται στο σύστημα των δικονομικών ακυροτήτων και μπορεί να ακυρωθούν αν προσβληθούν εμπρόθεσμα με ανακοπή. Ωστόσο, υπάρχει θέμα αστικής ευθύνης (73 ΕισΝΚΠολΔ) των οργάνων της εκτελέσεως και πειθαρχικής και ποινικής ευθύνης (παράβαση καθήκοντος κλπ) των αρμοδίων οργάνων του Δημοσίου και ως εκ τούτου πρέπει να αίρονται οίκοθεν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ..

III. Επί του πρώτου ερωτήματος: (Περί της δυνατότητας λήψεως αναγκαστικών μέτρων εισπράξεως των απαιτήσεων του Δημοσίου ή άλλων μέτρων (διοικητικής ή ποινικής φύσεως κλπ) κατά των οφειλετών αυτού κατά τη διάρκεια όλων των ανωτέρω αναστολών) :



Εκ πάντων των προεκτεθέντων συνάγεται ότι, κατά τη διάρκεια των αναστολών των άρθρων 69§2α, 200-205 και 206-209 του ΚΔΔ, δηλαδή ενόσω δεν έχει χωρήσει ταμειακή βεβαίωση της απαιτήσεως του Δημοσίου ή η τυχόν χωρήσασα έχει καταστεί καθ' οιονδήποτε τρόπον ανενεργός ή έχει αδρανοποιηθεί, δεν υπάρχει νόμιμο έρεισμα : (α) για την άρνηση χορηγήσεως αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητος (άρθρο 26 του ν. 1882/1990, ως ισχύει), πρβλ ΓνωμΝΣΚ 262/1999, 379/1994, contra : Γνωμ ΝΣΚ 582/1996 (πλειοψηφία), 150/1996, (β) για την άρνηση θεωρήσεως βιβλίων και στοιχείων, κατ' άρθρο 36§8 του ΚΒΣ, (γ) για την υποβολή αιτήσεως προσωπικής κρατήσεως (231 επ. ΚΔΔ) και (δ) για την άσκηση ποινικής διώξεως για μη καταβολή ληξιπροθέσμων χρεών (άρθρο 25 ν. 1882/1990), αφού όλες οι προβλέπουσες τα μέτρα ταύτα διατάξεις θέτουν ως προϋπόθεση της λήψεως των την ύπαρξη ταμειακώς βεβαιωμένης και ληξιπροθέσμου απαιτήσεως του Δημοσίου. Τέλος, εξυπακούεται ότι δεν είναι νοητή η λήψη αναγκαστικών μέτρων εισπράξεως. Αντιθέτως, η απαγόρευση εξόδου από τη χώρα οφειλετών του Δημοσίου διατάσσεται νομίμως, αφού, κατά ρητή νομοθετική πρόβλεψη (άρθρο 1§1 του ν. 395/1976) το μέτρο τούτο λαμβάνεται και όταν επίκειται η βεβαίωση της απαιτήσεως (βλ. ΣτΕ 4579/1995 ΔιοικΔίκη 8.122). Για την απαγόρευση εξόδου των εκπροσώπων νομικών προσώπων ισχύει η ειδικότερη ρύθμιση του άρθρου 27§2 του ν. 1882/1990, η οποία απαιτεί όπως τα χρέη έχουν βεβαιωθεί ταμειακώς ή έχουν τουλάχιστον γεννηθεί (πρβλ ΟΛΝΥΔ 171/1990). Συνακολούθως προς ταύτα, και σε περίπτωση αναστολής εκτελέσεως των πράξεων των εκδιδομένων στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως (άρθρο 228 ΚΔΔ), ενόψει του πλέγματος των διατάξεων των άρθρων 217, 220, 221 και 224 του ΚΔΔ, πρέπει να γίνει δεκτόν ότι η λήψη όλων των ως άνω μέτρων είναι επιτρεπτή, με εξαίρεση : (α) την περίπτωση της αναστολής που χορηγείται με δικαστική απόφαση, εάν με αυτήν αναστέλλεται η πράξη της ταμειακής βεβαιώσεως για οποιονδήποτε λόγο ή αναστέλλεται οποιαδήποτε άλλη πράξη της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως για λόγους όμως αναγομένους σε έλλειψη ή ακυρότητα του νομίμου τίτλου ή σε απόσβεση της απαιτήσεως. (β) την περίπτωση της αυτοδικαίως επερχομένης κατ' άρθρο 204§3 του ΚΔΔ αναστολής, εάν η ασκηθείσα και επιδοθείσα στη Διοίκηση σχετική αίτηση του ενδιαφερομένου έχει ως αίτημα την αναστολή

της πράξεως της ταμειακής βεβαιώσεως για οποιονδήποτε λόγο ή την αναστολή οποιασδήποτε άλλης πράξεως της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως για λόγους όμως αναγομένους σε έλλειψη ή ακυρότητα του νομίμου τίτλου ή σε απόσβεση της απαιτήσεως. Ειδικώς, όμως, η απαγόρευση εξόδου από τη χώρα διατάσσεται νομίμως και στις αμέσως προαναφερθείσες περιπτώσεις αναστολής, συμφώνως προς τα ήδη εκτεθέντα, με την επιφύλαξη της ειδικής ρυθμίσεως του άρθρου 27§2 του ν. 1882/1990.

IV. Επί του δευτέρου ερωτήματος (Περί οφειλής ή μη προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής κατά τη διάρκεια όλων των ανωτέρω αναστολών του ΚΔΔ) :

Κατά την παράγραφο 6 του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ (πρώην §8, η οποία αναριθμήθηκε σε §6 με το άρθρο 22§2 του ν. 2523/1997), "Αναστολαί καταβολής χρεών προς το Δημόσιον και των μετά τούτων συνεισπραττομένων, αναστολαί λήψεως αναγκαστικών μέτρων, ως και διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής παρεχόμεναι υπό των αρμοδίων κατά νόμον οργάνων ή δικαστηρίων, δεν απαλλάσσουν τα χρέη εκ προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής καθ' όν χρόνον διαρκεί η παρασχεθείσα αναστολή ή η διευκόλυνσις". Η εν λόγω διάταξη αφορά αναστολή για την είσπραξη ληξιπροθέσμου, κατά την έννοια του άρθρου 5 του ΚΕΔΕ, απαιτήσεως του Δημοσίου, δηλαδή απαιτήσεως η οποία έχει βεβαιωθεί υπό στενή έννοια ("ταμειακώς"). Αναστολή, κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, ως εκ της αδιαστίκτου διατυπώσεως αυτής, νοείται η αναφερομένη σε όλες τις πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως, επομένως και στην πράξη της ταμειακής βεβαιώσεως και όχι μόνο στις συνιστώσες αναγκαστικά μέτρα είσπραξεως τοιαύτες (ΤρΔΠρΑθ 16637/1989 ΕΔΚΑ 1991 σελ. 771, ΤρΔΠρΑθ 753/1996 (μειοψηφία) ΔΦΝ 1997 σελ. 151, ΓνωμΝΣΚ 1189/1996 επί του παραδεκτού και βασίμου αναιρέσεως).

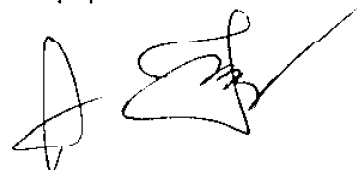
Είναι, επομένως, προφανές ότι επί των αναστολών των άρθρων 69§2, 88 εδ. β', 200-205 και 206-209 του ΚΔΔ, περί των οποίων έγινε λόγος ανωτέρω (§II, αρ. 1 και 2 της παρούσης) και για όσο διάστημα διαρκεί η κάθε μία εξ αυτών, δεν δύναται να γίνει λόγος για προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ, διότι η επιβολή



προσαυξήσεων προϋποθέτει ληξιπρόθεσμο χρέος, το δε ληξιπρόθεσμο προϋποθέτει βεβαίωση του χρέους υπό στενή έννοια ("ταμειακή"), η οποία, όμως, κατά τα προεκτεθέντα και λόγω της ανυπαυκότητας, είτε εμποδίζεται, είτε (εάν έλαβε χώρα προ της αναστολής) αδρανοποιείται. Δεν είναι τυχαίο άλλωστε ότι, και κατά τα νομολογιακώς γινόμενα δεκτά, η αμφισβήτηση περί του συννόμου της επιβολής προσαυξήσεως εκπροθέσμου καταβολής ή της συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής από ταύτης δημιουργεί διαφορά αναγομένη στο στάδιο της εισπράξεως ήδη βεβαιωμένου χρέους (βλ. ΣτΕ 3608/1997, 1579/1996, 2925/1995, 2734/1993). Αντιθέτως, η κατ' άρθρο 228 του ΚΔΔ αναστολή των πράξεων που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως εμπίπτει στις περιπτώσεις του άρθρου 656 του ΚΕΔΕ και, κατά συνέπεια, δεν απαλλάσσει το χρέος από τις προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής που αντιστοιχούν στο χρονικό διάστημα που διήρκεσε.

V. Επί του τρίτου ερωτήματος (Περί του επιτρεπτού η μη του συμψηφισμού κατά τη διάρκεια όλων των ανωτέρω αναστολών):

A. α. Με το περιέχον ουσιαστικές διατάξεις άρθρο 83 του ν.δ. 356/1974 (ΚΕΔΕ) προβλέφθηκε η δυνατότητα συμψηφισμού απαιτήσεων οφειλέτη του Δημοσίου έναντι χρεών αυτού προς το Δημόσιο και καθορίσθηκαν οι προϋποθέσεις και ο τρόπος προτάσεώς του, ως και τα συνεπαγόμενα έννομα αποτελέσματα. Στην παράγραφο 3 εδ. α' του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι «Ο συμψηφισμός ενεργείται και αυτεπαγγέλτως υπό του Δημοσίου Ταμείου εφ' όσον εκ των παρ' αυτώ στοιχείων αποδεικνύεται η απαίτησις του οφειλέτου». Δια της εν λόγω διατάξεως, η δυνατότητα συμψηφισμού παρέχεται και στο Δημόσιο, απασκοπεί δε στην έγκαιρη είσπραξη των δημοσίων εσόδων, στην οικονομία χρόνου και δαπάνης, αλλά και στην αποφυγή των δυσμενών συνεπειών της αφερεγγυότητος του δανειστή του. Έτσι, το Δημόσιο, εφόσον ο οφειλέτης του είναι και δανειστής του, συντρέχουν δε και οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, δύναται να προβαίνει σε συμψηφισμό και δη να παρακρατεί απαίτηση του οφειλέτη του προς εξόφληση οφειλών αυτού προς το Δημόσιο. Προϋπόθεση του κατά τ' ανωτέρω μονομερώς και αυτεπαγγέλτως προτεινομένου ή ενεργουμένου υπό του Δημοσίου συμψηφισμού, δεν αποτελεί η ύπαρξη ταμειακώς βεβαιωμένης και ληξιπρόθεσμου κατά την έννοια του άρθρου 5 του ΚΕΔΕ



ανταπαιτήσεώς του, δεδομένου μάλιστα ότι ο οφειλέτης του Δημοσίου μπορεί να εξοφλήσει το χρέος του πριν αυτό βεβαιωθεί στο δημόσιο ταμείο και πριν καταστεί ταμειακώς ληξιπρόθεσμο, αλλ' απαιτείται και αρκεί η ύπαρξη ανταπαιτήσεώς του ληξιπρόθεσμου κατά το ουσιαστικό δίκαιο, (ΑΠ 296/1969 ΝΟΒ 17.1097, ΓνωμΝΥΔ 636/1986, Β. Παπαχρήστου : Η Διοικητική Εκτέλεση (έκδ. 1987), σελ. 692) και, επομένως, προκειμένου περί φορολογικής ανταπαιτήσεώς του απαιτείται και αρκεί όπως αυτή είναι ληξιπρόθεσμη κατά τον ουσιαστικό φορολογικό νόμο, τοιαύτη δε καθίσταται με την ολοκλήρωση της υπό ευρεία έννοια βεβαιώσεως, που περαιτώνεται με την εγγραφή του εισπρακτέου φορολογικού εσόδου στον χρηματικό κατάλογο. *"Δια του συμψηφισμού αι αμοιβαίαι απαιτήσεις αποσβέννυνται, αφ' ου χρόνου συνυπήρξαν, φυλαττομένης της διατάξεως του άρθρου 96 του ν.δ. 321/1969"* (άρθρο 83§3 εδ. β' ΚΕΔΕ).

β. Ο συμψηφισμός, κατά την κρατούσα μικτή θεωρία, δεν συνιστά απλώς λόγο αποσβέσεως της κυρίας απαιτήσεως, αλλ' αποτελεί ταυτοχρόνως και μέσο ικανοποιήσεως της υφισταμένης ανταπαιτήσεως, τούτέστιν δεν είναι είδος καταβολής, αλλ' ιδιότυπος τρόπος αποσβέσεως των εκατέρωθεν απαιτήσεων, όπου η καταβολή υποκαθίσταται από τον συνυπολογισμό των συμψηφιζομένων απαιτήσεων. Υπ' αυτήν την έννοια ο συμψηφισμός έχει μικτό χαρακτήρα και κατά τούτο διαφοροποιείται τόσο από την καταβολή, όσο και από τις άλλες μορφές αποσβέσεως των ενοχών (Α. Γεωργιάδη-Μ. Σταθόπουλου : Αστικός Κώδιξ, υπ' άρθρο 440, Ι §3, αρ. 5,6,7,7α, ΓνωμΝΣΚ 530/1996, όπου και περισσότερες παραπομπές).

Β. Εκ της προεκτεθείσης νομικής φύσεως, των προϋποθέσεων, του δικαιολογητικού λόγου και των συνεπειών του συμψηφισμού, συνάγεται ότι αυτός, ενεργούμενος μονομερώς και αυτεπαγγέλτως υπό του Δημοσίου, καίτοι δεν συνιστά αναγκαστικό μέτρο εισπράξεως στα πλαίσια της διοικητικής εκτελέσεως, άγει αναγκαιώς και σε ικανοποίηση της απαιτήσεώς του, γεγονός που προϋποθέτει το ληξιπρόθεσμο ταύτης κατά την προεκτεθείσα έννοια. Επομένως, ενόψει και των όσων ήδη εκτέθηκαν ανωτέρω επί της εννοίας, του περιεχομένου και των συνεπειών των αναστολών του Κ.Δ.Δ. σε σχέση με τον καταλογισμό και την είσπραξη των φορολογικών βαρών, ο συμψηφισμός δεν είναι νόμω επιτρεπτός εάν έχει ανασταλεί, καθ' οιονδήποτε τρόπον, η εκτέλεση της πράξεως της φορολογικής αρχής και, συνεπεία ταύτης, παρεμποδίζονται ή



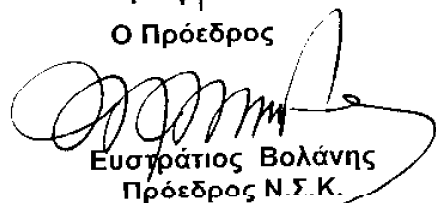
έχουν αδρανοποιηθεί οι περαιτέρω πράξεις βεβαιώσεως. Υπό τα δεδομένα ταύτα, ο συμψηφισμός δεν είναι νόμω επιτρεπτός κατά τη διάρκεια των αναστολών των άρθρων 69§2α, 200-205 και 206-209 του ΚΔΔ (§II, αρ. 1,2 της παρούσης), διότι στις περιπτώσεις αυτές, λόγω των προαναφερθεισών συνεπειών των αναστολών, η απαίτηση δεν καθίσταται ληξιπρόθεσμη. Συνακολούθως προς ταύτα, και σε περίπτωση αναστολής εκτελέσεως των πράξεων των εκδιδόμενων στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως (άρθρο 228 ΚΔΔ), ενόψει του πλέγματος των διατάξεων των άρθρων 217, 220, 221 και 224 του ΚΔΔ, πρέπει να γίνει δεκτόν ότι ο συμψηφισμός δεν είναι νόμω επιτρεπτός : (α) στην περίπτωση της αναστολής που χορηγείται με δικαστική απόφαση, εάν με αυτήν αναστέλλεται η πράξη της ταμειακής βεβαιώσεως για οποιονδήποτε λόγο ή αναστέλλεται οποιαδήποτε άλλη πράξη της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως για λόγους όμως αναγομένους σε έλλειψη ή ακυρότητα του νομίμου τίτλου ή σε απόσβεση της απαιτήσεως. (β) στην περίπτωση της αυτοδικαίως επερχομένης κατ' άρθρο 204§3 του ΚΔΔ αναστολής, εάν η ασκηθείσα και επιδοθείσα στη Διοίκηση σχετική αίτηση του ενδιαφερομένου έχει ως αίτημα την αναστολή της πράξεως της ταμειακής βεβαιώσεως για οποιονδήποτε λόγο ή την αναστολή οποιασδήποτε άλλης πράξεως της διαδικασίας της διοικητικής εκτελέσεως για λόγους όμως αναγομένους σε έλλειψη ή ακυρότητα του νομίμου τίτλου ή σε απόσβεση της απαιτήσεως. Σε κάθε άλλη περίπτωση ο συμψηφισμός είναι νόμω επιτρεπτός. Επί παραδείγματι, η αναστολή εκτελέσεως της εκθέσεως κατασχέσεως λόγω πλημμελούς περιγραφής του κατασχεθέντος και εντεύθεν ανεπανόρθωτης βλάβης του ανακόπτοντος δεν εμποδίζει τον συμψηφισμό.

VI. Κατ' ακολουθίαν των προεκτεθέντων, στα τιθέμενα ερωτήματα αρμόζει η ως άνω αναλυτικώς διδομένη για το καθένα απάντηση.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 14 - 7 - 2000

Ο Πρόεδρος


Ευστράτιος Βολάνης
Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Οι Εισηγητές

Αλέξανδρος Καραγιάννης

Θεόδωρος Ψυχογιός
Πάρεδροι Ν.Σ.Κ.

