

Αικατερίνη Σεραφείμη,

Εφέτης Δ.Δ.,

Η ΑΜΥΝΑ ΤΟΥ ΟΦΕΙΛΕΤΗ ΓΙΑ ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ
ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Α. Έννοια και χαρακτηριστικά διοικητικής εκτέλεσης

Με τον όρο διοικητική εκτέλεση εννοούμε την διαδικασία που πρέπει να ακολουθήσει το Δημόσιο ή άλλο ΝΠΔΔ για την αναγκαστική είσπραξη των χρηματικών αξιώσεων του κατά φυσικών ή νομικών προσώπων, δηλαδή για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων. Η διαδικασία αυτή διέπεται από τον Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων (ΚΕΔΕ - ν.δ. 356/1974).

Εξάλλου, η διοικητική εκτέλεση διαδικαστικά συμπληρώνεται από διατάξεις του ΚΠολΔ (βλ. άρθρο 89 ΚΕΔΕ), ενώ δικονομικά από τις διατάξεις του ΚΔΔ.

Ο ΚΕΔΕ αποτελεί ένα σύνολο κανόνων δικαίου, με τους οποίους ρυθμίζεται η διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης και έχει διπλό σκοπό, ήτοι: αφενός στοχεύει στην άμεση και έγκαιρη είσπραξη των δημοσίων εσόδων, και αφετέρου, αποσκοπεί στην προστασία του οφειλέτη του Δημοσίου.

Τί συνιστά όμως δημόσιο έσοδο κατά την έννοια του ΚΕΔΕ;

Δημόσιο έσοδο αποτελεί κάθε **χρηματική** αξίωση του Δημοσίου έναντι οποιουδήποτε φυσικού ή νομικού προσώπου, η οποία πηγάζει:

α) είτε από ατομικές διοικητικές πράξεις, που επιβάλλουν στους διοικούμενους υποχρέωση για χρηματική παροχή (φόροι, τέλη, πρόστιμα, εισφορές) και είναι εκτελεστοί τίτλοι, χωρίς να απαιτείται η έκδοση δικαστικής απόφασης

β) είτε από διοικητική σύμβαση

γ) είτε από σχέσεις ιδιωτικού δικαίου (π.χ. απαιτήσεις από μισθώματα για ενοικίαση της ιδιωτικής περιουσίας του Δημοσίου, κληρονομίες, δωρεές, αδικήματα άρθρου 914 ΑΚ, κλπ.)

δ) είτε από σχέση δημοσίου δικαίου (π.χ. δημόσιος υπόλογος)

Όλες αυτές οι απαιτήσεις εμπίπτουν στον ΚΕΔΕ.

Η αναγκαστική εκτέλεση για μη χρηματικές απαιτήσεις συνεχίζει να διέπεται από τον ΚΓολΔ (άρθρα 941-949).

Ο ΚΕΔΕ ως προνομιακό σύστημα κανόνων δικαίου

Το κυριότερο προνόμιο που απολαμβάνει το Δημόσιο στο σύστημα κανόνων του ΚΕΔΕ είναι η ταμειακή βεβαίωση του χρέους, που αποτελεί πράξη κυριαρχικής Διοίκησης, με την οποία αποκόπτεται ο δεσμός με την τυχόν ιδιωτικού δικαίου απαίτηση του Δημοσίου.

Το προνόμιο αυτό μεγεθύνθηκε ήδη με την διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 2 του ΚΕΔΕ για τα φορολογικά και τελωνειακά έσοδα, για τα οποία δεν γίνεται πλέον ταμειακή βεβαίωση, αλλά μόνο καταχώριση στο βιβλίο εισπρακτέων εσόδων (**άρθ. 2 παρ.4 ΚΕΔΕ**) – βλ. και **ΣΤΕ ΕΑ 215-217/2016 πενταμ.**)

Ζητήματα δικαιοδοσίας

Το ζήτημα της δικαιοδοσίας των διαφορών του ΚΕΔΕ, λύθηκε με τις αποφάσεις **5 και 8/1989 του ΑΕΔ**, με τις οποίες υιοθετήθηκε η θεωρία της υποκειμένης αιτίας. Ότι, δηλαδή, κριτήριο προκειμένου μια τέτοια διαφορά να θεωρηθεί ως διοικητική ή ιδιωτική, αποτελεί η φύση της απαίτησης που αποδεικνύεται από τον τίτλο του άρθρου 2 § 2 του ΚΕΔΕ, ο οποίος αποτελεί το θεμέλιο της διοικητικής εκτέλεσης. Αν η απαίτηση αυτή είναι ιδιωτικού δικαίου, τότε και η διαφορά που ανακύπτει κατά την επιδίωξη της αναγκαστικής είσπραξης της είναι ιδιωτική και η φύση της δεν μεταβάλλεται

από την παρεμβολή της διοικητικής βεβαιωτικής διαδικασίας από όργανα της διοίκησης και την είσπραξη της από το δημόσιο ταμείο.

Ακολούθως, με την **1/1991 απόφασή του το ΑΕΔ** χρησιμοποιεί ως κριτήριο κατανομής της δικαιοδοσίας το αντικείμενο της δίκης. Στην υπόθεση η οποία προκάλεσε αποφατική σύγκρουση δικαιοδοσίας και κατέληξε στο ΑΕΔ, ο τρίτος ιδιώτης στράφηκε κατά της κατάσχεσης ακινήτου από το Δημόσιο λόγω οφειλών από φορολογία και προέβαλε ακυρότητα της διοικητικής εκτέλεσης ισχυριζόμενος ότι το ακίνητο ανήκει σε αυτόν και όχι στον οφειλέτη του Δημοσίου (βλ. άρθρο 74 ΚΕΔΕ).

Κρίθηκε λοιπόν ότι ανακοπή κατά διοικητικής εκτέλεσης που αφορά ακίνητο συνιστά ιδιωτική διαφορά, ανεξάρτητα από την απαίτηση για την οποία επισπεύδεται η εκτέλεση.

Βλ. προσφάτως την απόφαση **ΑΕΔ 1/2019** : Άρση της αποφατικής σύγκρουσης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών υπέρ της δικαιοδοσίας των διοικητικών δικαστηρίων.

[Επρόκειτο για κατάσχεση εις χείρας τρίτου, όπου τρίτος ήταν το Δημόσιο και ασκήθηκε ανακοπή κατά της δήλωσης του τρίτου. **Κρίθηκε ειδικότερα ότι στοιχείο κρίσιμο για τον καθορισμό της προσήκουσας δικαιοδοσίας είναι η φύση της απαίτησης που κατασχέθηκε. Η απαίτηση της καθ' ης η εκτέλεση κατά του Δημοσίου έχει χαρακτήρα δημοσίου δικαίου, προερχόμενη από διοικητική σύμβαση και επομένως δικαιοδοσία για την εκδίκαση της ανακοπής έχουν τα διοικητικά δικαστήρια]**

- **Προέχουσα αιτία: (ΣΤΕ 5111/2012)**

Εξάλλου, αν η αναγκαστική εκτέλεση επισπεύδεται βάσει τίτλου, ο οποίος στηρίζεται σε υποκείμενες ετεροειδείς σχέσεις, δηλαδή τόσο σε σχέσεις δημοσίου όσο και σε σχέσεις ιδιωτικού δικαίου, θα πρέπει να αναζητηθεί η προέχουσα απαίτηση στον τίτλο, δηλαδή εκείνη, η οποία υπερτερεί ποσοτικώς, και βάσει αυτής να καθορισθεί τελικώς το δικαστήριο, στην δικαιοδοσία του οποίου υπάγεται η διαφορά, δηλαδή το διοικητικό δικαστήριο, όταν η μεγαλύτερη απαίτηση προέρχεται από έννομη σχέση δημοσίου

δικαίου, και το πολιτικό δικαστήριο, όταν η μεγαλύτερη αυτή απαίτηση προέρχεται από έννομη σχέση ιδιωτικού δικαίου.

Περιορισμός του προνομίου

- **Αναστολές:** α) εκ του νόμου, β) από τη διοίκηση, γ) από το δικαστήριο

Για να περιοριστεί το προαναφερόμενο προνόμιο και το έλλειμμα δικαστικής προστασίας του οφειλέτη κατά του οποίου εκδίδεται μονομερώς εκτελεστός τίτλος (μέσω της ταμειακής βεβαίωσης) είναι δυνατή η χορήγηση αναστολής (δικαστικής ή διοικητικής) του νομίμου τίτλου είτε η πρόβλεψη εκ του νόμου τέτοιας αναστολής (π.χ. παλαιότερα για τις φορολογικές διαφορές -ΟΧΙ ΠΛΕΟΝ)

- **Παραγραφές:**

α) Για την παραγραφή καθ' εαυτού βεβαιωτικού δικαιώματος => δεν προβλέπεται ειδική ρύθμιση στον ΚΔΛ (Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού), αλλά στα επιμέρους νομοθετήματα βάσει των οποίων εκδίδεται ο νόμιμος τίτλος

β) παραγραφή βεβαιωμένων εν ευρεία εννοία απαιτήσεων

γ) παραγραφή βεβαιωμένων εν στενή εννοία (ταμειακώς) απαιτήσεων

Η διάταξη του άρθρ. 136 ΚΔΛ (ν. 4270/2014) ότι δεν έχουμε παραγραφή των απαιτήσεων του Δημοσίου πριν την βεβαίωση, τελεί υπό την επιφύλαξη των διατάξεων ειδικών νόμων.

Ως προς την παλαιά ρύθμιση άρθ. 71 παρ. 1 ν. 542/1977, στην οποία οριζόταν ότι το Δημόσιο δεν μπορεί να προβεί σε ταμειακή βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, προστίμου κλπ. μετά την πάροδο **3ετίας** από της λήξεως του έτους, εντός του οποίου εκτήθησαν οι σχετικοί τίτλοι βεβαιώσεως => **αποσβεστική προθεσμία (το δικαίωμα του Δημοσίου αποσβέννυται)**

Υπήρξαν παλινωδίες και ταλαντεύσεις της νομολογίας ως προς το αν το άρθρο 71 § 1 του ν. 542/1977 εξακολουθεί να ισχύει και μετά την έναρξη ισχύος του άρθρου 86 § 1 του ν. 2362/1995.

Το ΣΤΕ δέχεται ότι δεν τίθεται ζήτημα καταργήσεως της αποσβεστικής αυτής προθεσμίας του άρθρου 71 § 1 του ν. 542/1977 από την διάταξη του άρθρου 86 παρ. 1 του ν. 2362/1995. Ρητή σκέψη ως προς το ζήτημα αυτό διαλαμβάνει η **ΣΤΕ 1408/2017 (σκ. 4)**.

Επομένως, το τρίτο αυτό είδος της φορολογικής παραγραφής (ενδιάμεσο από άποψη χρονικής ακολουθίας στην φορολογική διαδικασία), ήτοι της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε εν στενή εννοία (ταμειακή) βεβαίωση, ισχύει, παραλλήλως προς τις άλλες δύο, ήτοι της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του φόρου (βεβαίωση εν ευρεία εννοία) και την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για είσπραξη του φόρου (βλ. και ΣΤΕ 8454/2015, 3288/2013, 1093/2010, 571/2009).

Όμως, πλέον το ζήτημα αυτό δεν έχει πρακτική σημασία. Διότι από τον χρόνο ισχύος του ΚΦΔιαδ. - ν. 4174/2013 (1-1-2014) το είδος αυτό της παραγραφής εξέλιπε, μαζί με την κατάργηση της διάκρισης της βεβαίωσης του φόρου σε εν ευρεία (φορολογική) και εν στενή εννοία (ταμειακή), αφού τέτοια διάκριση δεν αναγνωρίζεται πλέον από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΔιαδ., ώστε δεν είναι νοητή και η σχετική προς αυτήν διάκριση των αντίστοιχων παραγραφών.

Τώρα, αν μία απαίτηση βεβαιωθεί ταμειακώς, τότε ο χρόνος παραγραφής ποικίλλει (5 έτη, 20 έτη, κλπ.)

- **Διαφορές ΚΕΔΕ με ΚΠολΔ**

Ο ΚΕΔΕ διαφέρει ουσιωδώς από την αναγκαστική εκτέλεση του ΚΠολΔ, ιδίως λόγω:

α) ευκολίας της δημιουργίας εκτελεστών τίτλων από τα διοικητικά όργανα του ίδιου του κράτους (διοικητική διαδικασία βεβαίωσης- άρθρο 2 ΚΕΔΕ)

β) επισπεύδων είναι ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ, ασκών δημόσια εξουσία και χρησιμοποίηση υπαλλήλων της ΔΟΥ ως οργάνων εκτέλεσης

γ) του αιφνιδιασμού του οφειλέτη από την έλλειψη προδικασίας (άρθρο 4 ΚΕΔΕ)

δ) του συστήματος των πολλαπλών κατασχέσεων (άρθρο 12 ΚΕΔΕ)

ε) της ανάγκης συνδρομής **δικονομικής** βλάβης για την ακύρωση πράξης της διαδικασίας εκτέλεσης (άρθρο 75 ΚΕΔΕ)

Συμπέρασμα: Είναι δυνατή η επιδίωξη διοικητικής εκτέλεσης με **μονομερείς** ενέργειες του Δημοσίου ή του ΝΠΔΔ ή του ΝΠΙΔ που του παρέχεται το δικαίωμα χρήσης των διατάξεων του ΚΕΔΕ.

Βασική διαφορά με ιδιωτικό δίκαιο:

- Ο νόμιμος τίτλος είναι άμεσα εκτελεστός => μπορεί κατ' αρχήν να ενεργοποιήσει διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης
- Αντίθετα, οι ιδιώτες, για είσπραξη των απαιτήσεών τους σε βάρος του Δημοσίου, απαιτείται να έχουν επιτύχει την έκδοση τίτλου του άρθ. 904 ΚΠολΔ και συνήθως δικαστική απόφαση.
- Εμπόδιο στον ιδιώτη που πέτυχε την έκδοση εκτελεστού τίτλου αποτέλεσε η ρύθμιση του άρθρου 326 παρ.5 του Ν. 4072/2012 (εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων ή άλλων εκτελεστών τίτλων, που υπόκεινται σε ένδικα μέσα ή βοηθήματα, κατόπιν προσκόμισης εγγυητικής επιστολής ισόποσης με την καταψηφιζόμενη κατά του Δημοσίου απαίτηση) (περί της αντισυνταγματικότητας της ρύθμισης, βλ. ΣτΕ Διοικ. Ολομ. 9/2013).

Η σχέση του ΚΕΔΕ με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013)

Ο ΚΕΔΕ μέχρι προσφάτως, αν και εσφαλμένα, ταυτιζόταν με τα φορολογικά έσοδα, τα οποία είναι τα κατεξοχήν δημόσια έσοδα, παρότι στην έννοια δημόσια έσοδα ανήκει κάθε απαίτηση του Δημοσίου από οποιαδήποτε αιτία.

ΠΛΕΟΝ ΔΕΝ ΕΜΠΙΠΤΟΥΝ ΣΤΟΝ ΚΕΔΕ ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ και επομένως το πεδίο εφαρμογής του ΚΕΔΕ έχει συρρικνωθεί.

{ Άρθρο 2 § 1 ΚΕΔΕ, όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 4224/2013: «*Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα*»}

Με την ισχύ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εισήχθη μία εισπρακτική διαδικασία για την είσπραξη αποκλειστικά των φορολογικών εσόδων (**ρητή απαρίθμηση – άρθρο 2 αυτού – ΝΣΚ 258/2015**).

ΚΕΔΕ => Συνεχίζει να ισχύει για τις λοιπές χρηματικές απαιτήσεις και συμπληρωματικώς για τα φορολογικά έσοδα (βλ. άρθρο 48 του ΚΦΔιαδ).

Με τον ν. 4224/2013 τροποποιήθηκε ο ΚΕΔΕ προκειμένου να εναρμονιστεί με τον ΚΦΔιαδ. ο τρόπος είσπραξης και των λοιπών απαιτήσεων (βλ. σχετική αιτιολογική έκθεση).

Ρυθμίσεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

Οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εισήγαγαν μια νέα διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του. **Οι φόροι και τα έσοδα, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας απαριθμούνται στο άρθρο 2 του ν. 4174/2013** (α) Φόρο Εισοδήματος, β) Φ.Π.Α., γ) ΕΝ.Φ.Ι.Α., δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων & Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ε) Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο παράρτημα του Κώδικα ή παραπέμπουν ως προς την είσπραξη στις φορολογίες των περιπτώσεων α' και β', και στ) χρηματικές κυρώσεις και τόκους, που προβλέπονται από τον ΚΦΔιαδ.)

ΝΣΚ 258/2015: Για να εμπίπτει ένα οικονομικό βάρος στον ΚΦΔιαδ., πρέπει να γίνεται ρητή αναφορά στο άρθρο 2 αυτού ή να γίνεται παραπομπή ρητώς στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ για την είσπραξή του, διαφορετικά ισχύει ο ΚΕΔΕ για την είσπραξή του (Δεν ενδιαφέρει η νομική φύση του εσόδου)

Τρόποι προσδιορισμού:

- Άμεσος προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 31 ΚΦΔιαδ)
- Διοικητικός προσδιορισμός του φόρου (Άρθρο 32 ΚΦΔιαδ)
- Εκτιμώμενος προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 33 ΚΦΔιαδ)
- Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 34 ΚΦΔιαδ)
- Προληπτικός προσδιορισμός φόρου (Άρθρο 35 ΚΦΔιαδ)
- Πράξεις επιβολής προστίμων
- Αποφάσεις της ΔΕΔ επί ενδικοφανών προσφυγών
- Οριστικές δικαστικές αποφάσεις

Άρθρο 30 ΚΦΔιαδ.

Η συγκρότηση του κατά το άρθρο 45 του ΚΦΔιαδ. νόμιμου τίτλου ρυθμίζεται από την διάταξη του άρθρου 30 του ΚΦΔιαδ. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 εδ. β΄ της διάταξης αυτής με την πράξη προσδιορισμού συνιστάται και βεβαιώνεται άμεσα στο σύνολό της η φορολογική οφειλή ή απαίτηση και ταυτόχρονα προσδιορίζεται και καθίσταται εισπρακτέα. Αυτή είναι και η σημαντικότερη διαφορά σε σχέση με την διαδικασία βεβαίωσης υπό το προϊσχύσαν καθεστώς του ΚΕΔΕ.

Κατ' αυτόν τον τρόπο από 1.1.2014 και εφεξής δεν υφίσταται για τις καταλογιστικές του φόρου πράξεις η εν ευρεία εννοία βεβαίωση, δηλαδή η σύνταξη χρηματικού καταλόγου και η εν στενή εννοία βεβαίωση, δηλαδή η ταμειακή βεβαίωσή του. Αντίθετα, η βεβαίωση του εσόδου συντελείται με μία μόνο πράξη, η οποία αποτελεί και τον, κατά το άρθρο 2 παράγραφος 4 του ΚΕΔΕ, νόμιμο τίτλο για την είσπραξή του, **χωρίς πλέον να απαιτείται και σύνταξη χρηματικού καταλόγου.**

Οι πράξεις προσδιορισμού φόρου καταχωρούνται ως εισπρακτέο ποσό στα βιβλία της φορολογικής Διοίκησης και κοινοποιούνται μαζί με την τυχόν συνταχθείσα Έκθεση Ελέγχου στον υπόχρεο σύμφωνα με το άρθρο 37 του ΚΦΔιαδ. => **όχι ταμειακή βεβαίωση ΚΕΔΕ**

Ποια η νομική φύση αυτής της καταχώρισης ;

ΣτΕ ΕπΑν 215-217/2016 (μετά από πρότυπη δίκη) => Η πράξη καταχώρισης του τίτλου της φορολογικής οφειλής στα βιβλία της φορολογικής αρχής δεν ταυτίζεται, κατά την νομική της φύση, με την ταμειακή βεβαίωση, αλλά αποτελεί εσωτερική απλώς διοικητική διαδικασία, χωρίς έννομες συνέπειες για τον διοικούμενο => **Δεν φέρει εκτελεστό χαρακτήρα => Συνεπώς απαράδεκτη η ανακοπή κατ' αυτής. Μόνη εκτελεστή πράξη που προσβάλλεται παραδεκτώς με ανακοπή είναι η ατομική ειδοποίηση που αποστέλλεται μετά την καταχώριση.**

Ήδη, η ανωτέρω κρίση περιελήφθη και ρητά στο κείμενο της παρ. 4 του άρθρου 2 του ΚΕΔΕ, η οποία προστέθηκε με τον ν. 4224/2013 (ισχύς από 1-1-2014), όπου ορίζεται ότι οι εκτελεστοί τίτλοι του ΚΦΔ/σίας και οι τίτλοι της τελωνειακής νομοθεσίας «*καταχωρίζονται στο βιβλίο εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης αποκλειστικά για λόγους παρακολούθησης της οφειλής, χωρίς η καταχώριση να αποτελεί όρο της νομιμότητας της εισπρακτικής διαδικασίας ή της εκτέλεσης*».

Η κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού γίνεται με βάση τις προβλέψεις του άρθρου 5 του ΚΦΔιαδ.

B. Προϋποθέσεις διοικητικής εκτέλεσης – Νόμιμος τίτλος

Το αντικειμενικό πεδίο εφαρμογής ΚΕΔΕ (ποιοι έχουν δικαίωμα εφαρμογής του ΚΕΔΕ)

Ο ΚΕΔΕ είναι εφαρμοστέος για απαιτήσεις που ανήκουν :

- στο Δημόσιο
- στα ΝΠΔΔ
- ενίοτε σε ΝΠΙΔ (εφόσον προβλέπεται ρητώς σε νομοθετική διάταξη και παρότι έχουν μορφή ΑΕ)

- Δυνατή η εκτέλεση του Δημοσίου κατά των ΝΠΔΔ, εφόσον του οφείλουν
- Όμως, τα ΝΠΔΔ δεν μπορούν να εφαρμόσουν τον ΚΕΔΕ σε βάρος του Δημοσίου, αλλά μόνο τον ΚΠολΔ.
- Μπορούν και ΝΠΙΔ να εφαρμόσουν ΚΕΔΕ, εφόσον προβλεφθεί ρητώς (βλ. ΝΠΙΔ ασφαλιστικών ταμείων, άρθρο 29 παρ. 4 του ν. 4325/2015 εφαρμογή του ΚΕΔΕ για την είσπραξη των απαιτήσεων των Ταμείων Υποχρεωτικής Επικουρικής Ασφάλισης του άρθρ. 36 παρ.2 του ν. 4052/2012)

Προϋποθέσεις έναρξης διοικητικής εκτέλεσης:

α) Ύπαρξη απαίτησης και νόμιμος τίτλος που γεννά δικονομική υποχρέωση καταβολής του χρέους = αρχή νομιμότητας στο πεδίο της διοικητικής εκτέλεσης.

- Για να εκκινήσει εγκύρως την διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης, το Δημόσιο θα πρέπει να διαθέτει χρηματική απαίτηση κατά του οφειλέτη **βέβαιη και εκκαθαρισμένη.**

Βέβαιη είναι η απαίτηση, όταν δεν εξαρτάται από αίρεση ή προθεσμία Εκκαθαρισμένη, όταν προσδιορίζεται το ποσό, το είδος και η αιτία της οφειλής, καθώς και το πρόσωπο του οφειλέτη.

- Περαιτέρω, βασική προϋπόθεση για την έναρξη της διοικητικής εκτέλεσης είναι να έχει συγκροτηθεί νόμιμος τίτλος που ενσωματώνει την χρηματική απαίτηση του Δημοσίου.

Για την συγκρότηση του νομίμου τίτλου απαιτείται πράξη της δημόσιας αρχής με την οποία προσδιορίζεται και καταλογίζεται υπέρ του Δημοσίου ορισμένο χρηματικό ποσό.

Σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ.2 του ΚΕΔΕ, όπως τροπ/κε με τον ν. 4224/2013, διακρίνουμε **3 είδη νόμιμων τίτλων, με εξαίρεση τα φορολογικά έσοδα:**

Η α΄ περίπτ. νόμιμου τίτλου είναι τα έγγραφα της αρμόδιας αρχής που προσδιορίζουν τον οφειλέτη, το είδος, το ποσό και την αιτία της οφειλής, ενώ οι τίτλοι των περ. β΄ και γ΄ μπορεί να είναι διάφορα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία είτε αποδεικνύεται είτε πιθανολογείται η οφειλή ως προς την ύπαρξη και το ποσό της κατά την έννοια του άρθρου 347 του ΚΠολΔ (π.χ. δικαστικές αποφάσεις, συμβόλαια, εγγυητικές επιστολές, αντιστοίχως)

Ειδικώς, ως προς τα φορολογικά έσοδα, μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ/σίας) η νομοθεσία της φορολογικής διαδικασίας αναγνώριζε δύο στάδια βεβαιώσεως του φόρου. Την εν ευρεία εννοία (φορολογική) βεβαίωση και την εν στενή εννοία (ταμειακή) βεβαίωση.

Η εν ευρεία εννοία (φορολογική) βεβαίωση, εννοιολογικώς ταυτίζεται με την επιβολή του φόρου, ήτοι την νόμιμη κοινοποίηση της καταλογιστικής του φόρου πράξης, ώστε το δικαίωμα του Δημοσίου για την διενέργειά της εμπίπτει στο ρυθμιστικό πεδίο των διατάξεων που ορίζουν το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

Ως εν στενή εννοία (ταμειακή) βεβαίωση νοείται η εγγραφή της απαιτήσεως του Δημοσίου στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων, ήτοι η εμφάνιση του ήδη εν ευρεία εννοία βεβαιωθέντος φόρου, ως ειπρακτέου δημοσίου εσόδου.

Η διαφοροποίηση αυτή της φορολογικής βεβαίωσης έχει την εξήγησή της στην λειτουργία, μέχρι το έτος 1988, δύο διακριτών υπηρεσιών, της Οικονομικής Εφορίας και του Δημοσίου Ταμείου. Στην αρμοδιότητα της πρώτης υπαγόταν η εν ευρεία εννοία (φορολογική) βεβαίωση και της δεύτερης η εν στενή εννοία (ταμειακή) βεβαίωση.

Για τον λόγο αυτόν, στις σχετικές νομολογιακές παραδοχές, για τον προσδιορισμό της έννοιας της ταμειακής βεβαιώσεως χρησιμοποιείται ο όρος «αποστολή» του χρηματικού καταλόγου, που συνιστά την εν ευρεία εννοία (φορολογική) βεβαίωση (από την Οικονομική Εφορία) στο αρμόδιο όργανο (το Δημόσιο Ταμείο) για την διενέργεια της εν στενή εννοία (ταμειακής) βεβαιώσεως.

Η διάκριση αυτή της βεβαιώσεως, σε φορολογική και ταμειακή, έχει ήδη εκλείψει, από του χρόνου ισχύος του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

β) Το ζήτημα της «οριστικοποίησης» του νομίμου τίτλου

- **Νομότυπη κοινοποίηση νομίμου τίτλου**

Για να καταστεί νόμιμη η ταμειακή βεβαίωση θα πρέπει απαραίτητως να έχει οριστικοποιηθεί η καταλογιστική πράξη που συνιστά τον νόμιμο τίτλο. Προς τούτο απαιτείται η προηγούμενη νομότυπη κοινοποίησή του. Αν δεν ασκηθεί κατ' αυτού ένδικο βοήθημα, τότε η Διοίκηση (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, ΟΤΑ) αποκτά τίτλο είσπραξης.

- **Μη ολοκλήρωση ενδικοφανούς διοικητικής διαδικασίας (Κοινωνική Ασφάλιση, φορολογικές διαφορές)**

Με την **ΣΤΕ ΟΛ. 2281/2000** κρίθηκε ότι δεν υπάρχει στάδιο έναρξης αναγκαστικής εκτελέσεως αν δεν έχει προηγουμένως κοινοποιηθεί εγκύρως και νομοτύπως η ΠΕΕ και η ΠΕΠΤ στον οφειλέτη του ΙΚΑ. Το νόημα αυτής της νομολογίας η οποία ακολουθείται πάγια, είναι ότι απαιτείται να έχει ολοκληρωθεί το στάδιο της βεβαίωσης του δημόσιου εσόδου, να έχει δηλαδή «οριστικοποιηθεί η οφειλή» ή κατ' άλλη διατύπωση «να έχει συγκροτηθεί ο νόμιμος τίτλος» και μετά να προχωρήσουμε στο δεύτερο στάδιο της ταμειακής βεβαίωσης, με την οποία αρχίζει η διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης.

Τί γίνεται όμως όταν από την νομοθεσία δεν υπάρχει πρόβλεψη για κοινοποίηση με απόδειξη της καταλογιστικής πράξης;

Με την **ΣΤΕ 2091/2014** (φύλλα εκκαθάρισης εισφορών ΝΑΤ) ελλείπει ειδικών ρυθμίσεων της κειμένης περί Ν.Α.Τ. νομοθεσίας, διενεργείται κατά τις διατάξεις του ΚΦΔ, κατ' ανάλογη εφαρμογή προς τα ισχύοντα για τις επιδόσεις των πάσης φύσεως καταλογιστικών πράξεων των φορολογικών αρχών.

Ειδική περίπτωση στην οποία δεν απαιτείται (κατά το νόμο) επίδοση της καταλογιστικής πράξης αποτελεί η περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων, η οποία καταλήγει είτε σε πράξη περαίωσης είτε σε πρακτικό

διοικητικής επίλυσης. Δεν προβλέπεται διαδικασία επίδοσης αλλά η γνώση των πράξεων αυτών τεκμαίρεται από την υπογραφή τους. Συνεπώς, με την συμπλήρωση 60ημέρου από την επομένη της υπογραφής τους, οριστικοποιούνται (βλ. **ΣΤΕ 2085 - 2087/2014** => κρίθηκε ότι δεν απαιτείται **κοινοποίηση του πρακτικού διοικητικής επίλυσης**)

Περιπτώσεις από τη νομολογία

Με την **ΣΤΕ 169/2015 7μ.**, σε ασφαλιστική υπόθεση, κρίθηκε ότι, για την έναρξη της προθεσμίας της προσφυγής απαιτείται σύννομη κοινοποίηση της πράξης στον ενδιαφερόμενο, ή άλλως, όταν αυτός έλαβε αποδεδειγμένως πλήρη γνώση της περιεχομένου της, και ότι τα δικαστήρια της ουσίας δεν μπορούν να συναγάγουν τεκμήριο πλήρους γνώσεως από μόνη την πάροδο μακρού χρόνου από την έκδοση της πράξης σε συνδυασμό με το εύλογο ενδιαφέρον του ασφαλισμένου για την τύχη της υπόθεσής του (ειδικότερα, κρίθηκε ότι η πάροδος 11 ετών ενόψει και του ενδιαφέροντος της ασφαλισμένης για συνταξιοδότηση λόγω αναπηρίας, δεν αποτελούν τεκμήριο αποδεδειγμένης γνώσης της προσβαλλόμενης πράξης).

Με την **ΣΤΕ 986/2016 7μ.** κρίθηκε ότι από την άκυρη επίδοση της καταλογιστικής πράξης στον οφειλέτη, δεν μπορεί να συναχθεί πλήρης γνώση του τελευταίου, η οποία έχει ως αποτέλεσμα να κινείται η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής και συνακόλουθα (επί μη ασκήσεως ή εκπροθέσμου ασκήσεως) να επέρχεται οριστικοποίηση της οφειλής.

Συναφώς, με την **ΣΤΕ 5/2018** κρίθηκε ότι δεν επιτρέπεται η ταμειακή βεβαίωση φορολογικής επιβάρυνσης, εάν δεν έχει κοινοποιηθεί εγκύρως στον υπόχρεο η καταλογιστική πράξη.

Μέχρι προσφάτως, η νομολογία έκρινε ότι εάν έχει ανασταλεί με απόφαση διοικητικού δικαστηρίου ο νόμιμος τίτλος, δεν είναι δυνατή η λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του οφειλέτη, ακόμη και η έκδοση ταμειακής βεβαιώσεως. Ωστόσο, με την **ΣΤΕ 1538/2015** κρίθηκε ότι κατά το χρονικό διάστημα, κατά το οποίο είναι σε ισχύ προσωρινή διαταγή Προέδρου Διοικητικού Πρωτοδικείου ή απόφαση του ίδιου δικαστηρίου, με την οποία

αναστέλλεται η εκτέλεση της καταλογιστικής πράξης, νομίμως εκδίδεται ταμειακή βεβαίωση της σχετικής οφειλής. Το μόνο που αναστέλλεται πλέον είναι η λήψη λοιπών μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του οφειλέτη, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΕΔΕ. Και τούτο, ώστε να βαρύνεται το χρέος με προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής, ώστε να μην στερηθεί το Δημόσιο αυτές σε περίπτωση απόρριψης του κύριου ένδικου βοηθήματος του διοικουμένου.

Οριστικοποίηση νομίμου τίτλου στους ασφαλιστικούς οργανισμούς με τις νέες διατάξεις του άρθρου 101 του ν. 4172/2013

Με το άρθρο 101 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), ιδρύθηκε στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ το Κέντρο Είσπραξης Ασφαλιστικών Οφειλών (**Κ.Ε.Α.Ο.**), με σκοπό την είσπραξη των ληξιπρόθεσμων οφειλών των ΟΚΑ αρμοδιότητας του Υπ. Εργ. Κοιν. Ασφάλισης και Πρόνοιας και την δημιουργία ηλεκτρονικής βάσης δεδομένων οφειλετών (μητρώο οφειλετών).

Στο ΚΕΑΟ διαβιβάζονταν οι ληξιπρόθεσμες οφειλές, από 1.7.2013 του ΙΚΑ-ΕΤΑΜ και του ΟΑΕΕ και από 1.1.2014 του ΟΓΑ και του ΕΤΑΑ, οι οποίες υπερέβαιναν τις 5.000 ευρώ συνολικά. Ήδη, στο ΚΕΑΟ διαβιβάζονται από τον ΕΦΚΑ όλες οι ληξιπρόθεσμες οφειλές ανεξαρτήτως ύψους και εισπραξιμότητας, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που τελούν υπό καθεστώς ενεργούς ρύθμισης (βλ. ΥΑ 29715/2410/30.5.2018, ΦΕΚ Β' 2105).

Τίτλος εκτελεστός για την αναγκαστική είσπραξη είναι η πράξη βεβαίωσης της οφειλής μετά την απόδοση μοναδικού αριθμού και την ταυτόχρονη εγγραφή της στο ειδικό ηλεκτρονικό μητρώο εσόδων του ΚΕΑΟ.

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 101 § 11α του ν. 4172/2013: «*Η άσκηση διοικητικών προσφυγών ή ενδίκων βοηθημάτων κατά την ισχύουσα διαδικασία στους οικείους ασφαλιστικούς οργανισμούς για την αμφισβήτηση των καθυστερούμενων ασφαλιστικών οφειλών δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα*».

Επικράτησε διχογνωμία μεταξύ των διοικητικών δικαστηρίων => Κάποιες αποφάσεις (βλ. **ΜΔΠρΘεσ 372/2017**, **ΜΔΠρΛαμ 943/2017**) δέχθηκαν ότι με

την ανωτέρω διάταξη δεν ανατρέπονται όσα γίνονται παγίως δεκτά από την νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ότι δηλ. σε περίπτωση που δεν έχει νομίμως επιδοθεί η καταλογιστική πράξη ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής κατ' αυτής ενώπιον της ΤΔΕ ή αν αυτή έχει ασκηθεί, δεν έχει παρέλθει η οριζόμενη προθεσμία, εντός της οποίας οφείλει η ΤΔΕ να αποφανθεί και εκκρεμεί η έκδοση της αποφάσεώς της, δεν εκδίδεται νομίμως η πράξη ταμειακής βεβαίωσης).

Ενώ κάποιες άλλες (βλ. **ΜΔΠρΑθ 1344/2017**) ότι δεν πρόκειται για το ίδιο νομικό ζήτημα και, ως εκ τούτου, δεν μπορεί να συναχθεί ότι η ταμειακή βεβαίωση του καταλογιζόμενου ποσού πριν από την ολοκλήρωση της προβλεπόμενης ενδικοφανούς διαδικασίας αντίκειται, σε κάθε περίπτωση, στο άρθρο 20 § 1 του Συντάγματος.

Οριστικοποίηση νομίμου τίτλου στις ακυρωτικές διαφορές

Και στις ακυρωτικές διαφορές για την έναρξη της εκτέλεσης πρέπει να υφίσταται νόμιμος τίτλος.

Έχει κριθεί (**ΣΤΕ 4617/2011**) ότι η εκδιδόμενη από την οικεία επιτροπή κρίσεως αυθαιρέτων πράξη επί ενστάσεως, η οποία αποτελεί ενδικοφανή προσφυγή του ενδιαφερομένου, κατά της εκθέσεως αυτοψίας της πολεοδομικής αρχής, με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα ανέγερσης και διατήρησης αυθαιρέτων κτισμάτων και κατασκευών, αποτελεί μονομερή εκτελεστή διοικητική πράξη και συνιστά τον νόμιμο τίτλο, κατά την έννοια του άρθρου 2 §§ 1 και 2 περ. α' του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων [ν.δ. 356/1974 (ΦΕΚ 90 Α)], για την είσπραξη των προστίμων αυτών (υπαγόμενη σε αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΔΕφ), ενώ ο διαβιβαζόμενος στη Δ.Ο.Υ. σχετικός χρηματικός κατάλογος υπόκειται σε ανακοπή ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου.

Ενώ, με προγενέστερη νομολογία του ΣΤΕ είχε κριθεί ότι σε περίπτωση προσβολής χρηματικού καταλόγου που συντάχθηκε για την είσπραξη προστίμου ανέγερσης και διατήρησης αυθαίρετης κατασκευής –μολονότι η πράξη αυτή αφορά στην είσπραξη του προστίμου– η διαφορά που γεννάται, για την ταυτότητα του νομικού λόγου, πρέπει να παραπεμφθεί στο Διοικητικό

Εφετείο, το οποίο θα έκρινε για το παραδεκτό του ένδικου βοηθήματος κατ' αυτού.

Ομοίως, η έκθεση αυτοψίας υπαλλήλων της πολεοδομικής υπηρεσίας, με την οποία επιβάλλονται πρόστιμα αυθαιρέτου, σε περίπτωση αποδοχής της από τον βαρυνόμενο και οριστικοποίησής της, συνιστά τον νόμιμο τίτλο, κατά την έννοια του άρθρου 2 §§ 1 και 2 περ. α' του ΚΕΔΕ (πρβλ. **ΟΛΣΤΕ 829/2010**).

Απαιτείται λοιπόν νόμιμος τίτλος, εκτός αν το εισπρακτέο ποσό, το είδος του και η αιτία για την οποία τούτο οφείλεται **προσδιορίζονται απευθείας από τον νόμο**, που περιέχει, έτσι, όλα τα στοιχεία που θα περιείχε νόμιμος τίτλος εκδιδόμενος με την μορφή διοικητικής πράξης, υποκαθιστώντας τον.

Ενδεικτικώς αναφέρω την **ΣΤΕ 2758/2013 (σκ. 7)** : Με τις διατάξεις των ν. 2246/1994 και 2668/1998 δεν θεσπίζεται αρμοδιότητα της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων (ΕΕΤΤ) για την έκδοση καταλογιστικής πράξης (τελών ειδικής άδειας για την παροχή ταχυδρομικών υπηρεσιών) που να αποτελεί τον νόμιμο τίτλο, κατά την έννοια του άρθρου 2 § 2 του ΚΕΔΕ, αλλά τόσο το εισπρακτέο ποσό, όσο και το είδος και η αιτία για την οποία τούτο οφείλεται, προσδιορίζονται απ' ευθείας από τις ρυθμίσεις του νόμου, που περιέχουν, έτσι, όλα τα στοιχεία που θα περιείχε νόμιμος τίτλος εκδιδόμενος με την μορφή διοικητικής πράξεως, υποκαθιστώντας τον =>

Με την ανακοπή κατά της πράξης ταμειακής βεβαιώσεως των τελών μπορούν να προβληθούν και λόγοι που αμφισβητούν, κατά τον νόμο και την ουσία, τον καταλογισμό και το ύψος του τέλους.

γ) Αρμοδιότητα έναρξης διοικητικής εκτέλεσης (ενεργητική νομιμοποίηση)

- **N. 4224/2013** : Φορολογική Διοίκηση, πλέον μετά τον Ν. 4389/2016 → Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) από 1-1-2017
- **Άρθρο 2 παρ.1 ΚΕΔΕ** => Κατ' εξαίρεση: Η είσπραξη των δημοσίων εσόδων μπορεί να ανατεθεί στις Τράπεζες ή σε άλλους οργανισμούς κοινής ωφέλειας ή πιστωτικούς οργανισμούς ή στα ελληνικά

ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) καθώς και σε άλλες δημόσιες αρχές (π.χ. απόφαση Υπ. Οικον. για είσπραξη από ΔΕΗ του ΕΕΤΗΔΕ)

- Επίσης **ΟΤΑ με ταμειακή υπηρεσία**

Περιπτώσεις διοικητικής εκτέλεσης στις οποίες το Δημόσιο επιμελείται της είσπραξης άλλων νομικών προσώπων

Με την διάταξη παρ. 7 άρθρου 28 ν. 2579/1998 (Α'31) η οποία διατηρήθηκε σε ισχύ και μετά την έναρξη ισχύος του ΚΔΔ [βλ. ΣΤΕ 2808/2010], ορίζεται ότι «Στις περιπτώσεις που υπηρεσίες του Δημοσίου, εφαρμόζοντας τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 ... επιμελούνται για την είσπραξη εσόδων άλλων νομικών προσώπων, υπέρ των οποίων εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτές, στις σχετικές δίκες που δημιουργούνται, δεν νομιμοποιείται να παρίσταται ως διάδικο το Δημόσιο, αλλά το ενδιαφερόμενο νομικό πρόσωπο».

Επί υποθέσεως χαρακτηρισμού αυθαιρέτου κτίσματος, κατόπιν αυτοψίας υπαλλήλου της αρμόδιας πολεοδομικής υπηρεσίας, επιβλήθηκε πρόστιμο. Τα πρόστιμα αυτά ανέγερσης και διατήρησης αυθαιρέτου, μετά την οριστικοποίησή τους, βεβαιώνονται στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία, εισπράττονται ως δημόσιο έσοδο και αποδίδονται εξ ολοκλήρου κατά ποσοστό 50% στη Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση και κατά 50% στο ΕΤΕΡΠΣ (Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων, που αποτελεί νπδδ) που το έτος 2010 μετονομάσθηκε σε Πράσινο Ταμείο. Με την πρωτόδικη απόφαση η ανακοπή απορρίφθηκε ως απαράδεκτη λόγω ελλείψεως παθητικής νομιμοποίησης του Ελλ. Δημοσίου. Έφεση της θιγόμενης εταιρείας είχε την ίδια τύχη. Με τις αποφάσεις **ΣΤΕ 3523 – 3525/2015** κρίθηκε ότι ο προσδιορισμός του παθητικώς νομιμοποιούμενου προσώπου δεν αποτελεί στοιχείο του δικογράφου της ανακοπής η έλλειψη του οποίου επιφέρει την ακυρότητά του. Απαραίτητο στοιχείο της ανακοπής είναι ο προσδιορισμός του αντικειμένου της διαφοράς από τον οποίο συνάγεται το νομικό πρόσωπο που νομιμοποιείται παθητικά στη δίκη της ανακοπής. Ενόψει αυτών, κρίθηκε ότι το δικαστήριο της ουσίας έπρεπε να αναβάλει και να κοινοποιήσει την δίκη στα πρόσωπα που νομιμοποιούνται παθητικά.

δ) Ταμειακή Βεβαίωση και Ληξιπρόθεσμο της απαίτησης

Μετά την συγκρότηση του νομίμου τίτλου και την ταμειακή βεβαίωση της οφειλής, αυτή, έστω και αν είναι ληξιπρόθεσμη από άποψη ουσιαστικού δικαίου, δεν έχει ακόμη καταστεί ληξιπρόθεσμη κατά τον ΚΕΔΕ.

- Για να καταστεί ληξιπρόθεσμο, μετά την καταχώριση του χρέους ως δημοσίου εσόδου κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 3 ΚΕΔΕ, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει **ατομική ειδοποίηση (άρθρου 4 ΚΕΔΕ)**, την οποία
- είτε αποστέλλει ταχυδρομικά στον οφειλέτη και στα συνυπόχρεα πρόσωπα είτε την κοινοποιεί σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013.

[Άρθρον 4 ΚΕΔΕ : «1. Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα, καθώς και των δημοσίων εσόδων της περίπτωσης β` της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του παρόντος Κώδικα, μετά την καταχώριση του χρέους ως δημοσίου εσόδου κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 παράγραφος 3, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει ατομική ειδοποίηση, την οποία, είτε αποστέλλει ταχυδρομικά στον οφειλέτη και στα συνυπόχρεα πρόσωπα είτε την κοινοποιεί σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013.... 3. Η παράλειψις αποστολής της κατά την παράγραφον 1 του παρόντος άρθρου ειδοποίησεως ουδεμίαν ασκεί επίδρασιν επί του κύρους των κατά του οφειλέτου λαμβανομένων αναγκαστικών μέτρων»].

- Υποχρέωση αποστολής ατομικής ειδοποίησης στον οφειλέτη με ελάχιστο περιεχόμενο στοιχείων που προβλέπεται στο νόμο.
- παρ. 3 => η παράλειψη αποστολής δεν ασκεί επιρροή στο κύρος της αναγκαστικής εκτέλεσης που θα ακολουθήσει

Όμως, ΣτΕ 1864/2018, 1074/2017, 3325/2014, 29/2013, 1806/2011, 1705/2008, κ.ά.=> η ατομική ειδοποίηση ακολουθεί την νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του ποσού του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου και αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί σ' αυτόν το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε να

δυνηθεί αυτός να στραφεί με τα ένδικα μέσα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή και αναστολή εκτέλεσης), κατά της πράξης ταμειακής βεβαίωσης ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του. Ενόψει τούτου και δοθέντος ότι η διάταξη του άρθρου 4 παρ. 3 του ΚΕΔΕ πρέπει να ερμηνεύεται σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, η μη περιέλευση ή η καθυστερημένη περιέλευση της ατομικής ειδοποίησης στον οφειλέτη, η οποία θα είχε ως αποτέλεσμα να απωλέσει ο τελευταίος στάδιο δικονομικής προστασίας πριν από την λήψη συγκεκριμένου μέτρου εκτέλεσης, όπως η κατάσχεση κινητών ή ακινήτων του, οδηγεί σε ακύρωση της πράξης αυτής εκτελέσεως, εφόσον ο οφειλέτης επικαλεσθεί το γεγονός αυτό της μη περιέλευσης ή της μη έγκαιρης περιέλευσης σ' αυτόν της ατομικής ειδοποίησης.

- Μετά την πάροδο της προθεσμίας πληρωμής που ποικίλλει ανάλογα με το είδος του χρέους, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 του ΚΕΔΕ, το χρέος καθίσταται **ληξιπρόθεσμο** κατά την έννοια του ΚΕΔΕ
- Για να γίνει εκτελέσιμο, δηλαδή να μπορούν να ληφθούν αναγκαστικά μέτρα, απαιτείται **αποστολή ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας (άρθρου 7 ΚΕΔΕ)** και **παρέλευση της προθεσμίας 30 ημερών από την κοινοποίηση.**

[Άρθρο 7 ΚΕΔΕ => «Αναγκαστικά μέτρα δεν λαμβάνονται πριν παρέλθουν τριάντα (30) ημέρες από την κοινοποίηση σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013 στον υπόχρεο, οφειλέτη ή συνυπόχρεο πρόσωπο, ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας»].

Από την επομένη ημέρα μετά την πάροδο της προθεσμίας μπορούν να ληφθούν μέτρα εκτέλεσης.

Ατομική ειδοποίηση άρθρων 4 παρ. 3 και 7 ΚΕΔΕ - Συσχέτιση

Αποστολή ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας (άρθρο 7 ΚΕΔΕ) - πρέπει υποχρεωτικά να προηγηθεί της διαδικασίας εκτέλεσης, ακόμη κι αν το χρέος είναι ληξιπρόθεσμο => Παρατηρείται αναντιστοιχία των δύο ρυθμίσεων.

Άρθρο 47 § 1 ΚΦΔιαδ (ατομική ειδοποίηση καταβολής οφειλής / υπερημερίας)

Στην περίπτωση, που ο υπόχρεος μετά την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού δεν προβεί στην πληρωμή των φόρων εντός των νομίμων προθεσμιών είτε στην ρύθμιση της καταβολής τους, τότε, σύμφωνα με το άρθρο 47 § 1 του ΚΦΔιαδ., η Φορολογική Διοίκηση προβαίνει στην έκδοση Ατομικής Ειδοποίησης, η οποία επιδίδεται στον υπόχρεο πριν την διενέργεια οποιασδήποτε πράξης εκτέλεσης. Η επίδοσή της γίνεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔιαδ.

Σε περίπτωση μη καταβολής των ποσών που αναφέρονται στην ατομική ειδοποίηση εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της ατομικής ειδοποίησης καταβολής οφειλής, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί στην λήψη μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σύμφωνα με την § 2 του άρθρου 47 του ΚΦΔ.

Καθίσταται λοιπόν σαφές ότι η πρώτη πράξη της εκτελεστικής διαδικασίας είναι η κοινοποίηση της Ατομικής Ειδοποίησης, και αποτελεί την αφετηρία για την αναγκαστική είσπραξη των φόρων, η οποία, σύμφωνα με το άρθρο 48 § 1 του ΚΦΔιαδ., διενεργείται με βάση τον ΚΕΔΕ.

[-> Κοινοποιείται στον φορολογούμενο μετά τη νόμιμη προθεσμία πληρωμής
-> Ρητά προβλέπεται ότι δεν υφίσταται υποχρέωση κοινοποίησης πριν την κατάσχεση εις χείρας τρίτων
-> Σε περίπτωση απώλειας ρύθμισης δεν χρειάζεται κοινοποίηση ατομικής ειδοποίησης]

Αυτή είναι η μόνη εκτελεστή πράξη που προσβάλλεται με ανακοπή.

ε) Είσπραξη απαίτησης για λογαριασμό αλλοδαπού Δημοσίου

Με την απόφαση **ΣΤΕ 1867/2015**: ταμειακή βεβαίωση βάσει αλλοδαπού τίτλου

Η πράξη με την οποία κηρύσσεται ως εκτελεστός στην Ελλάδα τίτλος εισπράξεως απαιτήσεως, που έχει εκδοθεί από όργανο άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ενώσεως, συνιστά ταμειακή βεβαίωση, η οποία

υπόκειται σε ανακοπή ενώπιον του αρμοδίου Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου.

Η επισπεύδουσα την εκτέλεση διοικητική αρχή διαθέτει ευρεία διακριτική ευχέρεια ως προς την επιλογή των αναγκαστικών μέτρων εκτέλεσης, σύμφωνα με το **άρθρο 9 του ΚΕΔΕ**. Τα ως άνω μέτρα εκτελέσεως μπορούν να λαμβάνονται είτε το καθένα χωριστά είτε αθροιστικά. Ωστόσο, η κρίση αυτή της επισπεύδουσας την εκτέλεση αρχής είναι μεν ελεύθερη, υπόκειται όμως σε έλεγχο αναλογικότητας. **(ΣΤΕ 848/2012)**

Με το ίδιο άρθρο 9 ΚΕΔΕ (όπως τροπ/κε με το άρθρο 18 παρ. 9 του ν. 4002/2011) => δυνατότητα ανάθεσης με Υπ. Απόφαση σε ελεγκτικές εταιρίες ή δικηγόρους κλπ. διενέργειας έρευνας για τον εντοπισμό περιουσιακών στοιχείων των υποχρέων

- Υποχρέωση απορρήτου - ευρύτατες εξουσίες έρευνας – όχι κατασχέσεις < 500 ευρώ

Προβληματισμός κατά πόσον είναι επιτρεπτή συνταγματικώς η ανάθεση της αρμοδιότητας αυτής σε ιδιώτες.

Καθιερώθηκε συντρέχουσα αρμοδιότητα της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) για υποθέσεις > 1.500.000 ευρώ ανά οφειλέτη – Προβληματισμός κατά ποίου θα στρέφεται η ανακοπή.

Γ. Δικαστική προστασία. Ανακοπή άρθρου 217 επ. ΚΔΔ.

Μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, που έθεσε ειδικές διατάξεις για το ένδικο βοήθημα της ανακοπής, για όλα τα δικονομικά ζητήματα εφαρμόζονται οι διατάξεις αυτού του Κώδικα, ενώ οι διατάξεις του ΚΕΔΕ εφαρμόζονται μόνο όπου υπάρχει κενό στις ρυθμίσεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Καθεστώς προ της ισχύος του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας

Πριν την ισχύ του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας επιτρεπόταν να προβληθεί ως λόγος ανακοπής που αφορούσε το κατ' ουσίαν βάσιμο της απαιτήσεως

μόνο στην περίπτωση που ο έλεγχος αυτός δεν είχε ανατεθεί σε δικαστήρια (ΣΤΕ 3293/2013). Έτσι κρίθηκε ότι δεν προβλεπόταν προσφυγή και συνεπώς μπορούσε να αμφισβητηθεί το κατ' ουσίαν βάσιμο της καταλογιστικής πράξης είτε επρόκειτο για λογαριασμούς επισκευαστικών δικαιωμάτων του ΟΛΠ (ΣΤΕ 905/2012), είτε για πρόστιμο λόγω παράβασης χρηματιστηριακής νομοθεσίας (ΣΤΕ 452/2012), είτε για ταμειακή βεβαίωση εκδοθείσα λόγω παράνομης εκμετάλλευσης λατομείου αδρανών υλικών (ΣΤΕ 2611/2013)

Ισχύον καθεστώς

Μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), **δεν προβλέπεται πλέον η δυνατότητα ασκήσεως ανακοπής κατά του νόμιμου τίτλου εν ευρεία εννοία** (ΣΤΕ Ολ. 3841/2009, 828, 829, 3002/2010 Ολομ.). Οι πράξεις αυτές, εφόσον δεν προβλέπεται κατ' αυτών άλλο ένδικο βοήθημα, υπόκεινται σε αίτηση ακυρώσεως.

Περαιτέρω, με την **ΣΤΕ 4250/2012 7μελούς** κρίθηκε ότι, στην περίπτωση που το προβλεπόμενο ένδικο βοήθημα κατά του νόμιμου τίτλου είναι αίτηση ακυρώσεως, ο κατά νόμο έλεγχος από το δικαστήριο της ανακοπής είναι επιτρεπτός ακόμη και αν δεν ασκήθηκε η τυχόν προβλεπόμενη από τον νόμο ενδικοφανής προσφυγή κατά της πράξεως που αποτελεί τον νόμιμο τίτλο της διοικητικής εκτέλεσης.

Αντιθέτως, εάν προβλέπεται από τον νόμο άσκηση προσφυγής ουσίας κατά της καταλογιστικής πράξης, δηλ. του τίτλου στον οποίο στηρίζεται η αναγκαστική εκτέλεση, τότε δεν επιτρέπεται ο παρεμπόμπων έλεγχος του τίτλου αυτού επ' ευκαιρία ασκήσεως ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης (ΣΤΕ 2605/2014).

Δικονομική ικανότητα του πτωχού

Με τις ΣΤΕ 191 και 194/2013 αποφάσεις κρίθηκε ότι αν υφίσταται απαίτηση του Δημοσίου από φόρο και ο οφειλέτης έχει κηρυχθεί σε κατάσταση πτώχευσης πριν από τον οριστικό καταλογισμό, **δεν επιτρέπεται η έναρξη αναγκαστικής εκτέλεσης αν δεν έχει προηγουμένως κοινοποιηθεί η**

καταλογιστική πράξη και στον πτωχό. Η ένδικη ανακοπή είχε ασκηθεί από την οριστική σύνδικο και όχι από την πτωχεύσασα εταιρία και κρίθηκε ότι δεν υφίσταται έγκυρος νόμιμος τίτλος λόγω της μη κοινοποίησης των καταλογιστικών πράξεων και προς την πτωχή εταιρία.

Το πολύ ενδιαφέρον σκεπτικό της απόφασης αυτής ήταν ότι, εφόσον ο Κ.Δ.Δ. δεν περιέχει διάταξη για την δικανική ικανότητα του πτωχού, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 534 επ. του ΕμπΝ, ο πτωχεύσας παύει να νομιμοποιείται από την δημοσίευση της απόφασης που κηρύσσει την πτώχευση και μέχρι το πέρας αυτής, νομιμοποιείται δε ενεργητικώς και παθητικώς στις σχετικές δίκες ο σύνδικος της πτωχεύσεως (βλ. ΣΤΕ 3199/2011). Ενόψει όμως του ότι επρόκειτο για καταλογισμό φόρου και σύμφωνα με τις διατάξεις (των άρθρων 68 και 69 του ν. 2238/1994) του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η κοινοποίηση του φύλλου ελέγχου σε περίπτωση πτώχευσης γίνεται στον σύνδικο και τον πτωχό (οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται αναλογικά και επί πράξεως προσδιορισμού ΦΠΑ), κρίθηκε ότι η υποχρέωση κοινοποίησης της καταλογιστικής πράξης προς τον πτωχό και τον σύνδικο, δεν επηρεάζεται από το γεγονός ότι υπό την ισχύ του ΚΔΔ ο πτωχός στερείται της δικανικής ικανότητας να ασκεί τα δικαιώματά του αυτοπροσώπως. Τούτο διότι, οι διατάξεις του Κ.Δ.Δ. διέπουν μόνο ζητήματα της διοικητικής δίκης και δεν επηρεάζουν την ισχύ ρυθμίσεων που αφορούν ζητήματα διοικητικής διαδικασίας, όπως οι ρυθμίσεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος για την κοινοποίηση καταλογιστικών πράξεων.

Το ένδικο βοήθημα της ανακοπής

Κατά των πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης, ως έσχατο ένδικο βοήθημα του διοικουμένου, παρέχεται το ένδικο βοήθημα της ανακοπής.

Κατά την κρατούσα άποψη, η ανακοπή αποτελεί αμιγώς διαπλαστικό ένδικο βοήθημα και το δικαστήριο της ανακοπής έχει την εξουσία να ακυρώσει ή να τροποποιήσει την προσβαλλόμενη πράξη. Συνεπώς, η ανακοπή αποτελεί ένδικο βοήθημα που προσιδιάζει με την προσφυγή ουσίας.

Προσβαλλόμενες με ανακοπή πράξεις της διοικητικής εκτέλεσης είναι αυτές που αναφέρονται στο άρθρο 217 § 1 του ΚΔΔ. Η απαρίθμηση των πράξεων αυτών είναι **ενδεικτική** και όχι αποκλειστική, αφού ο νομοθέτης χρησιμοποιεί τη λέξη ιδίως. Η ανακοπή μπορεί να στραφεί κατά:

- α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου,
- β) της κατασχετήριας έκθεσης,
- γ) του προγράμματος πλειστηριασμού,
- δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και
- ε) του πίνακα κατάταξης

Ανακοπή, επίσης, χωρεί κατά :

- α) της αρνητικής δήλωσης ΝΠΔΔ ως τρίτου, σύμφωνα με το άρθρο 34 του Κ.Ε.Δ.Ε., εφόσον και η υποχρέωση του τρίτου είναι δημοσίου δικαίου,
- β) της δήλωσης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου, για την ύπαρξη απαίτησης δημοσίου δικαίου ή προνομίου του Δημοσίου, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 62 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Αρμόδιο δικαστήριο (άρθρο 218 Κ.Δ.Δ.)

Καθ' ύλην αρμόδιο δικαστήριο προς εκδίκαση των κατ' άρθρο 216 διαφορών είναι, στον πρώτο βαθμό, το μονομελές πρωτοδικείο, ενώ στον δεύτερο βαθμό :

- αν η απαίτηση, για την οποία χωρεί η εκτέλεση, δεν υπερβαίνει το ποσό των 60.000 ευρώ το μονομελές εφετείο,
- αν είναι > 60.000 το τριμελές εφετείο.

Κατά τόπο αρμόδιο δικαστήριο σε πρώτο βαθμό είναι:

- σε περίπτωση ανακοπής κατά πράξης ταμειακής βεβαίωσης, το δικαστήριο όπου εδρεύει η αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, ενώ
- σε κάθε άλλη περίπτωση ανακοπής, το δικαστήριο του τόπου της εκτέλεσης.

Ειδικώς, όταν πρόκειται για κατασχέσεις εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων, αρμόδιο συντρέχουσα αρμοδιότητα έχει και το δικαστήριο του τόπου κατοικίας του οφειλέτη.

Ενεργητική και Παθητική νομιμοποίηση (Άρθρο 219 Κ.Δ.Δ.)

Προς άσκηση ανακοπής νομιμοποιείται εκείνος που έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον ή στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.

α) Στις 4 πρώτες περιπτώσεις της παρ. 1 του άρθρου 217, η ανακοπή στρέφεται => κατά του Δημοσίου, το οποίο εκπροσωπείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου που επισπεύδει την εκτέλεση, στον οποίο και επιδίδεται η ανακοπή.

β) Στην περίπτωση που προσβάλλεται η έκθεση πλειστηριασμού, η ανακοπή κοινοποιείται, επί ποινή απαραδέκτου, και στον αρμόδιο για τον πλειστηριασμό υπάλληλο, καθώς και στον υπερθεματιστή.

γ) Στην περίπτωση που προσβάλλεται ο πίνακας κατάταξης : η ανακοπή στρέφεται κατά του επισπεύδοντος την εκτέλεση Δημοσίου, το οποίο εκπροσωπείται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του τελωνείου που επισπεύδει την εκτέλεση.

Στην περίπτωση αυτή, η ανακοπή κοινοποιείται, με ποινή απαραδέκτου, στον δανειστή του οποίου προσβάλλεται η κατάταξη και στον αρμόδιο υπάλληλο του πλειστηριασμού,

δ) Στην περίπτωση α' της παρ. 2 του άρθρου 217 : κατά του τρίτου, στα χέρια του οποίου επιβάλλεται η κατάσχεση.

Εκπροσώπηση Δημοσίου στην δίκη του ΚΕΔΕ

Υπό το προϊσχύσαν δικονομικό καθεστώς είχε κριθεί ότι κατ' εφαρμογή των άρθρων 85 του ΚΕΔΕ και 5 παρ.1 του Κ.Δ. της 26.6/10.7.1944, για την νομότυπη επίδοση προς το Δημόσιο των διαδικαστικών εγγράφων της δίκης επί της ανακοπής, απαιτείτο επίδοση όχι μόνο στον Διευθυντή της οικείας ΔΟΥ αλλά και στον Υπουργό Οικονομικών, χωρίς τούτο να συνιστά υπέρμετρη επιβάρυνση (ΑΕΔ 27/2004).

Με την **ΣτΕ 2893/2012** κρίθηκε ότι στην δίκη της ανακοπής το Δημόσιο εκπροσωπείται (μόνο) από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου και

δεν απαιτείται επίδοση των διαδικαστικών πράξεων και στον Υπουργό Οικονομικών για να επέλθουν οι έννομες συνέπειες σε βάρος του Δημοσίου.

Ομοίως και με την ΣΤΕ 424/2018 => κρίθηκε ότι οι διατάξεις της 2 του άρθρ. 219 ΚΔΔ ρυθμίζουν ειδικώς το ζήτημα της εκπροσώπησης του Δημοσίου στη δίκη επί ανακοπής κατά πράξης που εκδίδεται κατά την διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης.

Επιπλέον, με την **ΣΤΕ 1512/2015** κρίθηκε ότι έπαυσε να ισχύει και η διάταξη του άρθρου 85 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, που επέβαλε κοινοποίηση του δικογράφου και στον Υπουργό Οικονομικών.

Παρέμβαση (Άρθρο 223 Κ.Δ.Δ.)

Εκείνοι στους οποίους κοινοποιείται η ανακοπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 219, μπορούν να ασκήσουν πρόσθετη παρέμβαση προς υποστήριξη του διαδίκου υπέρ του οποίου έχουν έννομο συμφέρον να αποβεί η δίκη. Η παρέμβαση ασκείται **με προφορική δήλωση** στο ακροατήριο.

Με το **άρθρο 224 ΚΔΔ** => Καθιερώνεται η αρχή της αυτοτελούς και διακριτής προσβολής των πράξεων της εκτέλεσης, ο κατά στάδια έλεγχός τους. Στα πλαίσια αυτής της αρχής απαγορεύεται ο παρεμπόππων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενων πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης επ' ευκαιρία προσβολής της επόμενης πράξης, ακόμη κι αν αυτές αποτελούν προϋπόθεση για την έκδοσή της.

- Ο παρεμπόππων έλεγχος δεν οδηγεί σε ακύρωση του νόμιμου τίτλου αλλά τούτος καθίσταται ανενεργός

Εξαίρεση υφίσταται στην περίπτωση προσβολής της ταμειακής βεβαιώσεως:

Σύμφωνα με το άρθρο **224 § 4 του ΚΔΔ** κατά την εκδίκαση της ανακοπής που στρέφεται κατά της ταμειακής βεβαιώσεως επιτρέπεται ο παρεμπόππων έλεγχος του νομίμου τίτλου, βάσει του οποίου επισπεύδεται η εκτέλεση, εφόσον κατ' αυτού δεν προβλέπεται η άσκηση ένδικου βοηθήματος που

συνεπάγεται τον έλεγχο του κατά τον νόμο και την ουσία ή δεν υφίσταται σχετικώς δεδικασμένο.

Ως εκ τούτου, στην περίπτωση που προβλέπεται κατά του νομίμου τίτλου η άσκηση αιτήσεως ακυρώσεως, το δικαστήριο μπορεί να ελέγξει κατά την εκδίκαση της ανακοπής που στρέφεται κατά της ταμειακής βεβαιώσεως παρεμπιπτόντως την νομιμότητά του, εφόσον δεν υφίσταται εν προκειμένω δεδικασμένο.

Τι έλεγχο όμως δικαιούται να κάνει το δικαστήριο στην ως άνω περίπτωση;
Μπορεί να προβεί σε πλήρη ουσιαστικό έλεγχο του νομίμου τίτλου ή θα περιοριστεί σε όμοιο ακυρωτικό έλεγχο, όπως το δικαστήριο της κύριας διαφοράς;

Κατά μία υποστηριχθείσα άποψη, κατά σύμφωνη με το άρθρο 20 § 1 του Συντάγματος ερμηνεία της ανωτέρω διάταξης, θα πρέπει να υπάρχει πλήρης έλεγχος ουσίας του νομίμου τίτλου.

Ωστόσο, κατά την κρατούσα στην νομολογία άποψη, ο έλεγχος αυτός είναι της ίδιας έκτασης με τον έλεγχο που ασκεί το δικαστήριο της διαγνωστικής δίκης. Τούτο καθόσον το δικαστήριο της ανακοπής έχει τόση δικονομική εξουσία όση θα είχε και το δικαστήριο της διαγνωστικής δίκης.

Περαιτέρω, κατ' εξαίρεση σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 224 του ΚΔιοικΔικ, εξετάζεται, σε οποιοδήποτε στάδιο και αν προβληθεί, ισχυρισμός που αφορά την κάθε μορφής απόσβεση της οφειλής, στην οποία περιλαμβάνεται η εξόφληση και η παραγραφή, εφόσον αποδεικνύεται αμέσως¹ (ΣΤΕ 392/2017, 3494/2014, 3344/2008 κ.α.), υπό την επιφύλαξη, πάντως, ότι το καθ' ύλη αρμόδιο δικαστήριο δεν έχει ήδη κρίνει το κατ' ουσίαν βάσιμο της οφειλής και την τυχόν παραγραφή αυτής (ΣΤΕ 1980/2009).

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα δημοσιονομική συγκυρία, που το κράτος επιδιώκει να επιτύχει τους δημοσιονομικούς του στόχους με την όσο το δυνατόν ταχύτερη είσπραξη

¹ Και η αποσβεστική προθεσμία (ΔΕφΑΘ 3402/2019).

των δημοσίων εσόδων, η δικαστική προστασία κατά το στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης με το ένδικο βοήθημα της ανακοπής καθίσταται πιο επίκαιρη από ποτέ και χρήζει νομολογιακής αντιμετώπισης με γνώμονα και το δημοσιονομικό συμφέρον, αλλά και την προστασία του οφειλέτη.