



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΕΩΣ : 334/2014

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Α' Τμήμα)

Συνεδρίαση της 22^{ας} Οκτωβρίου 2014

ΣΥΝΘΕΣΗ :

Προεδρεύουσα: Στυλιανή Χαριτάκη, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους, σε αναπλήρωση, λόγω αρχαιότητας, του κωλυομένου Προέδρου Μιχαήλ Απέσσου, Αντιπροέδρου Ν.Σ.Κ.

Μέλη: Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλλιά Σκιάνη, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Δημήτριος Μακαρονίδης, Αλέξανδρος Ροϊλός, Ελένη Πασαμιχάλη, Αθανάσιος Τσιοκάνης, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια: Ελένη Πασαμιχάλη, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Αρ. Ερωτήματος: ΔΠΕΙΣ Β 1058700 ΕΞ 2014/4-4-2014 Υπουργείου Οικονομικών, Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, Διεύθυνση Πολιτικής Εισπράξεων, Τμήματα Α' – Β'.

Περίληψη Ερωτήματος: α) Αν κατ' εφαρμογή του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.3068/2002,(Α' 274),όπως τροποποιημένο ισχύει και λαμβάνοντας υπόψη τις πρόσφατες νομολογιακές και γνωμοδοτικές παραδοχές , απαιτείται η προσκόμιση εγγυητικής επιστολής για την είσπραξη χρηματικής απαίτησης που επιδικάσθηκε με τελεσίδικη δικαστική απόφαση σε βάρος του Ελληνικού Δημοσίου, επί αγωγής, και σε περίπτωση

καταφατικής απάντησης, αν αυτή αφορά το συνολικό επιδικασθέν ποσό ή μόνο τους τόκους, όταν η ασκηθείσα αναίρεση του Ελλ. Δημοσίου έχει ως μοναδικό λόγο αναίρεσης το θέμα των επιδικασθέντων τόκων.

- β)** Αν, παρά την ύπαρξη πρόσφατης σχετικής γνωμοδότησης (Γνωμ. ΝΣΚ 466/2012), αρμοδίως γενομένης δεκτής, η προαναφερθείσα διάταξη εφαρμόζεται αδιακρίτως και σε κάθε περίπτωση που προκύπτει υποχρέωση επιστροφής των εισπραχθέντων από τη Δ.Ο.Υ. χρηματικών ποσών σε εκτέλεση δικαστικής απόφασης, είτε οριστικής, είτε τελεσίδικης, επί ανακοπής κατά ταμειακής βεβαίωσης ή πράξεων διοικητικής εκτέλεσης και
- γ)** Αν υφίσταται υποχρέωση άρσης των επιβληθεισών από την Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά κατασχέσεων εις χείρας τρίτων, καθώς και επιστροφής των αποδοθέντων σ' αυτήν, (με βάση τις εν λόγω κατασχέσεις), χρηματικών ποσών, σε εκτέλεση των υπ' αριθμ. Α3635/2013 και Α3638/2013 οριστικών αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, με τις οποίες, (κατόπιν άσκησης ανακοπών), ακυρώθηκαν οι προσβληθείσες ατομικές ειδοποιήσεις και αναγνωρίστηκε ότι οι σχετικές ταμειακές βεβαιώσεις δεν δύνανται να αποτελέσουν έρεισμα για την διοικητική εκτέλεση, ή απαιτείται προς τούτο η έκδοση οριστικών αποφάσεων που να ακυρώνουν τις κατασχέσεις, με βάση τις οποίες αποδόθηκαν τα αντίστοιχα χρηματικά ποσά.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος, το Τμήμα γνωμοδότησε ως εξής :

I.- ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σύμφωνα με το ιστορικό που δίδεται από την Υπηρεσία και τα έγγραφα που συνοδεύουν το ερώτημα, προκύπτουν τα εξής :

A. Επί του α' υποερωτήματος: Με την υπ' αριθμ. 1033/2005 οριστική απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης έγινε δεκτή

αγωγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία « Κ.. ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» και το Ελληνικό Δημόσιο υποχρεώθηκε να καταβάλει στην ενάγουσα, νομιμοτόκως από της 9/9/2002, το ποσό των 4.110,78 ευρώ, ως αχρεωστήτως καταβληθείσα χρηματική εισφορά του άρθρ. 1 του ν.960/1979 (Α' 194) «Επιβολή υποχρεώσεων για δημιουργία σταθμών αυτοκινήτων». Στην συνέχεια δυνάμει της υπ' αριθμ. 3378/2012 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης απορρίφθηκε έφεση του Ελληνικού Δημοσίου κατά της ανωτέρω οριστικής απόφασης. Το Δημόσιο προσέβαλε την παραπάνω τελεσίδικη απόφαση με την υπ' αριθμ. καταθ. 785/4-2-2013 αίτηση αναίρεσης, ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, επί της οποίας δεν έχει εκδοθεί εισέτι απόφαση.

Η προαναφερόμενη εταιρεία με την από 2/12/2013 αίτησή της προς την Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης ζήτησε την επιστροφή, τουλάχιστον, του ποσού των 4.110,78 ευρώ, ήτοι μόνο του επιδικασθέντος με την παραπάνω απόφαση κεφαλαίου, καθόσον, σύμφωνα με δήλωσή της, οι λόγοι της προαναφερόμενης αίτησης αναίρεσης του Ελληνικού Δημοσίου αφορούν μόνο το θέμα των τόκων (προσαυξήσεων). Ενόψει του εν λόγω αιτήματος της αναιρεσίβλητης εταιρείας η Υπηρεσία διατύπωσε το ερώτημα, σχετικά με το αν για την ικανοποίηση αυτού απαιτείται η προσκόμιση εγγυητικής επιστολής εκ μέρους της εταιρείας, σύμφωνα με το άρθρ. 4 παρ. 1 του ν.3068/2002 και αν η εν λόγω εγγυητική επιστολή θα αφορά το συνολικό επιδικασθέν ποσό, (κεφάλαιο και τόκους), ή μόνο τους τόκους. Σημειώνεται ότι στο ερώτημα η ερωτώσα Υπηρεσία αναφέρεται: α) στην εκδοθείσα από το Συμβούλιο της Επικρατείας (σε Ολομέλεια και Συμβούλιο) υπ' αριθμ. 9/2013 απόφαση, με την οποία κρίθηκε, κατά πλειοψηφία, ότι: «οι διατάξεις του άρθρ. 326 παρ. 5 του ν.4072/2012, που προσέθεσαν τέσσερα εδάφια στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν.3068/2002 και με τις οποίες ορίστηκε ότι *για την είσπραξη χρηματικής απαίτησης, επιδικασθείσας σε βάρος του Δημοσίου με βάση δικαστική απόφαση, απαιτείται η προσκόμιση από τον δικαιούχο ισόποσης εγγυητικής επιστολής, στην περίπτωση που η απόφαση υπόκειται σε ένδικα μέσα ή βοηθήματα*, δεν είναι σύμφωνες με το Σύνταγμα» και β) στην υπ' αριθμ. 209/2013 Γνωμοδότηση του Στ' τμήματος του ΝΣΚ, με την οποία το ΝΣΚ γνωμοδότησε, σε συγκεκριμένη

περίπτωση, ότι η εκδοθησόμενη υπό τις παραπάνω προϋποθέσεις εγγυητική επιστολή θα πρέπει να περιλαμβάνει τόσο το επιδικασθέν σε βάρος του Δημοσίου κεφάλαιο, όσο και τους τόκους, εφόσον πρόκειται να καταβληθούν στον δικαιούχο αμφότερα τα ποσά (κεφάλαιο και τόκοι).

Β. Επί του β' και γ' υποερωτήματος:

1. Σε βάρος της αλλοδαπής ναυτιλιακής εταιρίας με την επωνυμία «Α.....F..... INC» από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. 310/29-5-2001, 432/16-7-2001, 612/19-10-2001, 613/19-10-2001 και 614/29-10-2001 ταμειακές βεβαιώσεις, με τις οποίες βεβαιώθηκε το συνολικό ποσό των 2.163.114,16 ευρώ (κεφάλαιο), προερχόμενο από πράξεις καταλογισμού δαπανών για πρόκληση θαλάσσιας ρύπανσης και πρόστιμα της Λιμενικής Αρχής. Το παραπάνω ποσό ανέρχεται σήμερα σε κύρια οφειλή ύψους 1.810.166,63 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής επί αυτού, ύψους 3.139.603,09 ευρώ, ήτοι ανέρχεται στο συνολικό ποσό των 4.949.769,72 ευρώ (1.810.166,63 + 3.139.603,09).

Ως συνυπεύθυνοι για την καταβολή της ανωτέρω οφειλής στο Δημόσιο θεωρήθηκαν μαζί με την ανωτέρω εταιρεία και οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος, εν τω μεταξύ, Σ. Η., (κατά το λόγο της κληρονομικής μερίδας ενός εκάστου εξ αυτών), λόγω της ιδιότητας τούτου ως νομίμου εκπροσώπου του νόμιμα εγκατεστημένου στην Ελλάδα γραφείου της παραπάνω αλλοδαπής εταιρείας και συγκεκριμένα θεωρήθηκαν συνυπόχρεοι με την εταιρεία τα τρία (3) τέκνα του ανωτέρω εκπροσώπου, ήτοι οι: Α.Η., Π.Η. και Χ.Η. Προς τούτο από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά εκδόθηκαν εναντίον αυτών οι υπ' αριθμ. 14909/269/9-12-2010, 14908/268/9-12-2010 και 14907/267/9-12-2010 ατομικές ειδοποιήσεις, με τις οποίες κλήθηκε να καταβάλλει έκαστος εξ αυτών, αντίστοιχα, το ποσό των 1.585.177,97, 1.633.213,65 και 1.585.177,97 ευρώ.

2. Εκ των παραπάνω συνοφειλετών ο Α.Η. άσκησε ανακοπή, με την οποία προσέβαλε την εκδοθείσα σε βάρος του ατομική ειδοποίηση, υπ' αριθμ. 14909/269/9-12-2010 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Πλοίων Πειραιά. Επί της ανακοπής αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1238/2012 οριστική απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά που έκανε δεκτή αυτήν, με την αιτιολογία ότι: «*παρανόμως*

έλαβε χώρα η έκδοση της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης σε βάρος του ανακόποντα ως νόμω υπόχρεου του θανόντος πατέρα του, καθόσον αφενός μεν δεν υπάρχει ειδική διάταξη που να καθιστά συνυπεύθυνο για την είσπραξη χρέους από διοικητικά πρόστιμα και δαπάνες αποκατάστασης της προκληθείσας ρύπανσης, μαζί με την βαρυνόμενη αλλοδαπή εταιρία και τον εκπρόσωπο του νομίμως εγκατεστημένου στην Ελλάδα ναυτιλιακού γραφείου αυτής, ώστε να είναι δυνατή η σε βάρος του προσώπου αυτού (και περαιτέρω και των κληρονόμων του), διοικητική εκτέλεση και αφετέρου οι πράξεις ταμειακής βεβαίωσης του επίδικου χρέους εκδόθηκαν σε βάρος της οφειλέτριας αλλοδαπής εταιρίας και όχι ιδιαίτερας και κατά του εκπροσωπούντος το γραφείο αυτής στην Ελλάδα». Με το ανωτέρω σκεπτικό η απόφαση ακύρωσε την προσβαλλόμενη ατομική ειδοποίηση και αναγνώρισε ότι οι υπ' αριθμ. 310/29-5-2001, 432/16-7-2001 έως 614/19-10-2001 πράξεις ταμειακής βεβαίωσης που είχε εκδώσει ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά σε βάρος της εταιρείας δεν μπορούν να αποτελέσουν έρεισμα για την σε βάρος του ανακόποντα διοικητική εκτέλεση προς είσπραξη του οφειλόμενου ποσού. Το Ελληνικό Δημόσιο άσκησε κατά της παραπάνω οριστικής απόφασης έφεση, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 1138/2012 τελεσίδικη απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Πειραιά που απέρριψε αυτήν. Στην συνέχεια κατά της παραπάνω εφετειακής απόφασης το Ελληνικό Δημόσιο άσκησε αίτηση αναίρεσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και αναμένεται η έκδοση απόφασης επ' αυτής.

Εξ ετέρου ο ίδιος, ως άνω, οφειλέτης Α.Η. άσκησε δύο (2) ανακοπές, με τις οποίες προσέβαλε τις επιβληθείσες σε βάρος του κατασχέσεις εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων ως τρίτων, {ήτοι των υπ' αριθμ. πρωτ.: 4069/29-3-2011 (αρ. ειδ. βιβλ. 237/2011) και 4071/29-3-2011 (αρ. ειδ. βιβλ. 239/2011) κατασχετηρίων εγγράφων αντίστοιχα}. Επί των ανακοπών αυτών εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. 9718 και 9719/2013 οριστικές αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, οι οποίες έκαναν δεκτές αυτές και ακύρωσαν τα προσβαλλόμενα κατασχετήρια έγγραφα, με το σκεπτικό ότι: «οι κατασχέσεις είχαν απωλέσει το νόμιμο έρεισμά τους μετά την έκδοση της προαναφερόμενης υπ' αριθμ. 1238/2012 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά που ακύρωσε τις αντίστοιχες ταμειακές

βεβαιώσεις». Το Ελλ. Δημόσιο άσκησε εφέσεις κατά των παραπάνω οριστικών αποφάσεων επί των οποίων δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις μέχρι σήμερα.

Ακολούθως η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, σύμφωνα και με το υπ' αριθμ. 2330/5269-4997-5031/27-9-2013 έγγραφο του Γραφείου Νομικού Συμβούλου του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας και Αιγαίου, προέβη στην άρση των παραπάνω κατασχέσεων που είχαν επιβληθεί σε βάρος του Α.Η., για τον οποίο με βάση τις εν λόγω κατασχέσεις δεν είχαν αποδοθεί από τις Τράπεζες στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. χρηματικά ποσά και συνεπώς δεν τίθετο θέμα επιστροφής χρημάτων σ' αυτόν.

3. Οι δύο άλλες εκ των οφειλετών Π.Η. και Χ.Η. άσκησαν ανακοπές κατά των υπ' αριθμ. 14908/268/9-12-2010 και 14907/267/9-12-2010 ατομικών ειδοποιήσεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά αντίστοιχα. Επί αυτών εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. Α3638/2013 και Α3635/2013 οριστικές αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, που τις έκαναν δεκτές, με την αιτιολογία ότι: *«από καμία ουσιαστική διάταξη νόμου δεν προβλέπεται ότι ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο και τρίτα πρόσωπα που μετέχουν στη διοίκηση των τυχόν βαρυνομένων με αυτές εταιριών και ότι για να είναι έγκυρη η διοικητική εκτέλεση πρέπει να υφίσταται νόμιμος τίτλος σε βάρος του κατονομαζόμενου σε αυτόν οφειλέτη»*. Ειδικότερα οι ανωτέρω αποφάσεις ακύρωσαν τις προσβαλλόμενες ατομικές ειδοποιήσεις και αναγνώρισαν ότι οι υπ' αριθμ. 310/29-5-2001, 432/16-7-2001, 612/19-10-2001, 613/19-10-2001 και 614/19-10-2001 ταμειακές βεβαιώσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά δεν μπορούν να αποτελέσουν έρεισμα για την σε βάρος των ανακοπτουσών διοικητική εκτέλεση. Ακολούθως, το Δημόσιο προσέβαλε τις εν λόγω αποφάσεις με εφέσεις, επί των οποίων δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις μέχρι σήμερα.

Επίσης οι ίδιες, ως άνω, οφειλέτριες άσκησαν ανακοπές ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, προσβάλλοντας κατασχέσεις, (υπ' αριθμ. 4073/241/29-3-2011, 3144/243/7-4-2011, 4061/229/29-3-2011 και 3145/231/7-4-2011), που επιβλήθηκαν σε βάρος τους και εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων, ως τρίτων, για την προαναφερόμενη οφειλή. Επί των ανακοπών αυτών—δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις μέχρι σήμερα. Σημειώνεται ότι για τις εν λόγω οφειλέτριες έχουν αποδοθεί στη Δ.Ο.Υ. από τα πιστωτικά ιδρύματα, (εις χείρας των οποίων επιβλήθηκαν

οι εν λόγω κατασχέσεις), σημαντικού ύψους χρηματικά ποσά (551.269,64 ευρώ συνολικά). Εν όψει της πλοκής του ως άνω ιστορικού υπεβλήθησαν τα β και γ υποερωτήματα, με την επισήμανση ,ως προς το β υποερώτημα να ληφθούν υπόψη και η μειοψηφία της γενομένης αποδεκτής από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών γνωμοδότησης ΝΣΚ 466/2012,καθώς και οι 370/2001 και 347/2009 γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ.–Για την πληρότητα του ιστορικού επίσης αναφέρεται ότι κάθε μια εκ των παραπάνω δύο οφειλετριών έχουν ασκήσει και ανακοπές κατά των υπ' αριθμ. 1911/14-4-2011 και 1912/14-4-2011 εκθέσεων Αναγκαστικών Κατασχέσεων, με τις οποίες κατασχέθηκε ακίνητη περιουσία αυτών. Επί αυτών εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. Α4229/2013 και Α4230/2013 οριστικές αποφάσεις Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, αντίστοιχα, οι οποίες έκαναν δεκτές αυτές και ακύρωσαν τις προσβαλλόμενες Εκθέσεις Αναγκαστικής Κατάσχεσης με την ίδια ακριβώς αιτιολογία όπως και οι προηγούμενες αποφάσεις που ακύρωσαν τις σε βάρος των ανακοπτούσων ατομικές ειδοποιήσεις. Κατά των αποφάσεων αυτών ασκήθηκαν εφέσεις από το Ελληνικό Δημόσιο–και επ' αυτών δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις μέχρι σήμερα.

II.- ΚΡΙΣΙΜΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

A. Η παράγραφος 1 του άρθρου 4 του ν. 3068/2002(ΦΕΚ Α 86) με τίτλο «*Συμμόρφωση Διοίκησης προς δικ.αποφάσεις , εκτέλεση κατά Δημοσίου...*»όπως συμπληρώθηκε με τη παράγραφο 5 του άρθρου 326 του ν.4072/2012 (και ισχύει από της 11.4.2012, (ημερομηνία έναρξης ισχύος του ν.4072/2012), ορίζει ότι:

«1.Η αναγκαστική εκτέλεση για να ικανοποιηθεί χρηματική απαίτηση κατά τους Δημοσίου , των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ. γίνεται με κατάσχεση της ιδιωτικής περιουσίας αυτών. Αποκλείεται η κατάσχεση απαιτήσεων που πηγάζουν από έννομη σχέση δημοσίου δικαίου ή απαιτήσεων χρηματικών... 5. Η εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων ή άλλων εκτελεστών τίτλων, που υπόκεινται σε ένδικα μέσα ή βοηθήματα και από τους οποίους απορρέει χρηματική υποχρέωση του Δημοσίου, διενεργείται ύστερα από προσκόμιση εκ μέρους του δικαιούχου ισόποσης εγγυητικής επιστολής Τραπέζης. Το δικαστήριο, που εξέδωσε την εκτελεστή απόφαση ή το δικαστήριο στο οποίο εκκρεμεί η εκδίκαση του ενδίκου βοηθήματος, μπορεί, κατόπιν σχετικού αιτήματος, αναλόγως της

φερεγγυότητας του δικαιούχου ή των λοιπών εγγυήσεων που προσφέρει ή κρίνονται αναγκαίες να μειώσει το ύψος της εγγυητικής επιστολής μέχρι του ενός δευτέρου. Αν η άσκηση του ενδίκου βοηθήματος δεν υπόκειται σε χρονικό περιορισμό ο εκτελεστός τίτλος μπορεί να εκτελεσθεί χωρίς εγγύηση, μετά την άπρακτη πάροδο 90 ημερών από την επίδοσή του. Η εγγυητική επιστολή εκδίδεται υπέρ της υπηρεσίας, που είναι αρμόδια για την καταβολή, και επιστρέφεται μετά από την προσκόμιση πιστοποιητικού αμετάκλητης, υπέρ του αντιδίκου του υπόχρεου, επίλυσης της διαφοράς ή της μη ασκήσεως ενδίκου μέσου ή βοηθήματος μέσα στην προθεσμία που προβλέπεται από το νόμο».

Στο άρθρο 1 του ίδιου νόμου, όπως ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει. Δεν είναι δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του παρόντος και δεν εκτελούνται οι εκτελεστοί τίτλοι που αναφέρονται στις περιπτώσεις των εδαφίων γ' – ζ' της παρ.2 του άρθρου 904 Κ.Πολ.Δ. πλην των κηρυχθεισών εκτελεστών αλλοδαπών δικαστικών αποφάσεων....».

Β. Στο άρθρο 2 παρ. 2 και 3 του ν.δ. 356/1974 (Α' 90) «Περί Κώδικος Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων», όπως ισχύει ορίζεται ότι :

«2. Για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων απαιτείται νόμιμος τίτλος. 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, νόμιμο τίτλο αποτελούν:

α) Τα έγγραφα, στα οποία οι αρμόδιες αρχές προσδιορίζουν, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, τον οφειλέτη, το είδος, το ποσό και την αιτία της οφειλής. β) Τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία αποδεικνύεται η οφειλή. γ) Τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία πιθανολογείται η οφειλή, ως προς την ύπαρξη και το ποσό

αυτής, κατά την έννοια του άρθρου 347 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας. 3. Η είσπραξη στις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου πραγματοποιείται από τη Φορολογική Διοίκηση μετά την καταχώριση των στοιχείων του νόμιμου τίτλου στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων, είτε κατόπιν αποστολής στη Φορολογική Διοίκηση χρηματικού καταλόγου από την αρχή που απέκτησε το νόμιμο τίτλο είτε με βάση μόνο το νόμιμο τίτλο, εφόσον αυτός έχει περιέλθει με οποιονδήποτε τρόπο στη Φορολογική Διοίκηση. Ο χρηματικός κατάλογος περιέχει τα προσδιοριστικά στοιχεία της οφειλής, του υπόχρεου και των τυχόν συνυπόχρεων ευθυνόμενων τρίτων. Τυχόν παράλειψη αναφοράς των ευθυνόμενων συνυπόχρεων δεν θίγει το κύρος του νομίμου τίτλου ούτε τη νομιμότητα της εισπρακτικής διαδικασίας ή της διαδικασίας της εκτέλεσης. Η, για οποιονδήποτε λόγο, μερική ή ολική αναστολή του νόμιμου τίτλου δεν κωλύει την καταχώριση του συνόλου της οφειλής στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης».

Γ. Ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ) ν.2717/1999(Α' 97) ορίζει: Άρθρο 217: «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διοικητικής εκτέλεσης και ιδίως, κατά : α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ)...».

Άρθρο 219: «1. Προς άσκηση ανακοπής νομιμοποιείται εκείνος που έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον ή στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου. 2. ...».

Άρθρο 224: «1. Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη κατά το νόμο και την ουσία στα όρια της ανακοπής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. 2. Κατ'εξάιρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης χωρεί και αυτεπαγγέλτως εκτεινόμενος στο σύνολό της, προκειμένου να διακριβωθεί: α) αν η πράξη έχει εκδοθεί από αναρμόδιο όργανο ή β) αν υπάρχει παράβαση δεδδικασμένου. 3. Κατά τον έλεγχο του κύρους των προσβαλλόμενων με την ανακοπή πράξεων της εκτέλεσης, δεν επιτρέπεται ο παρεμπόδιων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενων πράξεων της εκτέλεσης. 4. Στην περίπτωση της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης, επιτρέπεται ο παρεμπόδιων έλεγχος, κατά το νόμο και τα πράγματα του τίτλου βάσει του οποίου έγινε η βεβαίωση, εφόσον δεν

προβλέπεται κατ' αυτού ένδικο βοήθημα που επιτρέπει τον έλεγχο του κατά το νόμο και την ουσία ή δεν υφίσταται σχετικώς δεδικασμένο. 5. ...».

Άρθρο 225: «Το δικαστήριο, αν διαπιστώσει παράβαση νόμου ή ουσιαστικές πλημμέλειες της προσβαλλόμενης πράξης, προβαίνει στην ολική ή μερική ακύρωση ή στην τροποποίηση της. Σε διαφορετική περίπτωση προβαίνει στην απόρριψη της ανακοπής».

Άρθρο 226: « 1. Οι αποφάσεις που εκδίδονται κατά την παρούσα διαδικασία υπόκεινται ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων κατά τα άρθρα 81-111 αναλόγως εφαρμοζόμενα στα ένδικα μέσα της ανακοπής ερημοδικίας, της έφεσης, της αίτησης αναθεώρησης, της τριτανακοπής και της αίτησης διόρθωσης ή ερμηνείας. 2. ...».

Στα άρθρα 81 και 88 ΚΔΔ , στα οποία παραπέμπουν οι παραπάνω διατάξεις του άρθρου 226, ορίζονται τα εξής :

Άρθρο 81: «1. Ένδικα μέσα, τα οποία ασκούνται ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων είναι η ανακοπή ερημοδικίας, η έφεση, η αίτηση αναθεώρησης , η τριτανακοπή και η αίτηση διόρθωσης ή ερμηνείας. 2. Ως προς την αίτηση αναίρεσης έχουν εφαρμογή οι εκάστοτε ισχύουσες, σχετικές με αυτήν, διατάξεις της νομοθεσίας που αφορά το Συμβούλιο της Επικρατείας».

Άρθρο 88: «Εφόσον στον Κώδικα δεν ορίζεται ειδικώς διαφορετικά, οι προθεσμίες των ένδικων 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 209.....»

Στο άρθρο 196 ΚΔΔ ορίζεται: «Οι αποφάσεις, με τις οποίες απαγγέλλεται η ακύρωση ή τροποποίηση εκτελεστής ατομικής διοικητικής πράξης ή ακύρωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας , ισχύουν έναντι όλων».

Τέλος η παράγραφος 3 του άρθρου 285 ΚΔΔ : προβλέπει ότι «3. Οι διατάξεις που προβλέπουν υπέρ του Δημοσίου ή των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου την αναστολή εκτέλεσης τελεσίδικων δικαστικών αποφάσεων, μέχρις ότου αυτές καταστούν αμετάκλητες, παύουν να ισχύουν όσον αφορά στη διοικητική δίκη ...».

Δ. Στο άρθρο 7 παρ. 4 του Οργανισμού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ν. 3086/2002), όπως ισχύει, ορίζεται: « *Οι γνωμοδοτήσεις δεν δημιουργούν δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου, πριν από την αποδοχή τους με επισημειωματική πράξη από τον Πρόεδρο της Βουλής, τον αρμόδιο Υπουργό, ή το Διοικητικό Συμβούλιο Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου ή άλλο κατά νόμο αρμόδιο όργανο αυτού ή Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής ή από τον Γενικό Γραμματέα Περιφέρειας . Μετά την αποδοχή τους οι γνωμοδοτήσεις αποτελούν πράξεις, που είναι υποχρεωτικές για τη Διοίκηση ή το Νομικό Πρόσωπο ή την Ανεξάρτητη Αρχή*»

ΙΙΙ.- ΕΡΜΗΝΕΙΑ- ΥΠΑΓΩΓΗ

Από τον συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων, σε σχέση με τα υποβληθέντα ερωτήματα, προκύπτουν τα εξής:

Α. Επί του α' υποερωτήματος:

1. Με την θέσπιση των διατάξεων του άρθρου 326 παρ. 5 του ν.4072/2012 προστέθηκαν στο τέλος του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.3068/2002 (Α' 274) τέσσερα (4) νέα εδάφια, με τα οποία, μεταξύ των άλλων, ορίζεται ότι η εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων που υπόκεινται σε ένδικα μέσα ή βοηθήματα, (και συνεπώς δεν έχουν καταστεί αμετάκλητες), και από τις οποίες απορρέει χρηματική υποχρέωση του Δημοσίου, διενεργείται ύστερα από προσκόμιση από τον δικαιούχο ισόποσης εγγυητικής επιστολής Τράπεζας, εγγύηση η οποία, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, μπορεί μετά από αίτημα του δικαιούχου να μειώνεται έως το ήμισυ από το δικαστήριο που εξέδωσε την απόφαση. Με την συγκεκριμένη νομοθετική παρέμβαση, παρέχεται στο Δημόσιο που καλείται να εκτελέσει δικαστική απόφαση, με την καταβολή στον δικαιούχο ορισμένου χρηματικού ποσού; μια πρόσθετη «εξασφαλιστική σύμβαση» που συνίσταται στην υποχρεωτική προσκόμιση εκ μέρους του δικαιούχου της ως άνω ισόποσης εγγυητικής επιστολής.

Ήδη, όπως μνημονεύεται και από την ερωτώσα υπηρεσία, με την υπ' αριθ. 9/2013 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, σε Ολομέλεια και Συμβούλιο, εκρίθη, κατά πλειοψηφία, ότι οι σχετικές διατάξεις που εξαρτούν την εκτέλεση των δικαστικών αποφάσεων από τη προσκόμιση εγγυητικής επιστολής είναι αντισυνταγματικές.

Με την υπ' αριθ. 460/2013 γνωμοδότηση του Β Τμήματος ΝΣΚ το ζήτημα που ανέκυψε από την, κατά τα ανωτέρω, δοθείσα ερμηνεία των σχετικών διατάξεων,

λαμβανομένου υπόψη και του γεγονότος έκδοσης της με αριθ. 466/2012 προγενέστερης γνωμοδότησης Ν.Σ.Κ. σχετικά με την ερμηνεία των ίδιων διατάξεων, παρεπέμφθη, λόγω μείζονος σπουδαιότητας, στην Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι η επικαλούμενη από την ερωτώσα υπηρεσία υπ' αριθ. 209/2013 γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ. αφορά σε συγκεκριμένο ιστορικό σε σχέση με αίτημα εκτέλεσης καταψηφιστικής δικαστικής απόφασης, τόσο ως προς το κεφάλαιο, όσο και ως προς τους τόκους.

2. Στην περίπτωση του α' υποερωτήματος με την υπ' αριθμ. 3378/2012 απόφαση του, δικάσαντος ως Εφετείο, Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η έφεση του Ελληνικού Δημοσίου κατά της υπ' αριθμ. 1033/2005 οριστικής απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης και μ' αυτόν τον τρόπο η τελευταία απόφαση κατέστη τελεσίδικη. Με την ανωτέρω απόφαση το Ελληνικό Δημόσιο υποχρεώθηκε να καταβάλει στην ενάγουσα εταιρεία ορισμένο χρηματικό ποσό, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, νομιμοτόκως από της 9-9-2002, (ημερομηνία επίδοσης της σχετικής αγωγής στο Δημόσιο). Στην συνέχεια το Ελλ. Δημόσιο άσκησε αίτηση αναίρεσης κατά της ανωτέρω εφετειακής απόφασης. Όπως προκύπτει από τη σχετική δήλωση της εταιρείας, αυτή ζητάει από τη Διοίκηση την επιστροφή μόνο του επιδικασθέντος κεφαλαίου, ως προς το οποίο η σχετική δικαστική κρίση έχει καταστεί αμετάκλητη, δεδομένου ότι με τη προαναφερθείσα αίτηση αναίρεσης του Δημοσίου κατά της εφετειακής απόφασης (γεγονός που επιβεβαιώνεται από το περιεχόμενο του σχετικού δικογράφου) πλήττεται μόνο το κεφάλαιο των τόκων.

Κατά συνέπεια, υπό το δεδομένο ιστορικό του α' υποερωτήματος που αφορά σε αίτημα καταβολής αμετακλήτως επιδικασθέντος ποσού, δεν συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 3068/2002, όπως ισχύει.

Β. Επί του β' υποερωτήματος

1. Οι γνωμοδοτήσεις του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, μετά την αποδοχή τους από το αρμόδιο όργανο, αποτελούν πράξεις που είναι υποχρεωτικές για τη

Διοίκηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρ. 7, παρ. 4 του Οργανισμού του Ν.Σ.Κ (βλ. ΟΛ.ΣΤΕ 830,831/2010, Γνωμ.ΝΣΚ 190/2012)

2. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Α1 Διακοπών) με την υπ' αριθμ. 466/2012 Γνωμοδότησή του, που, όπως αναφέρει και η ερωτώσα υπηρεσία, έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, (σχ. το υπ' αριθμ. πρωτ. 2/70452/0026/2012/23-8-2013 έγγραφο της 26^{ης} Δ/σης ΓΛΚ), ερμηνεύοντας τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 326 του ν.40723/2012, που, κατά τα προαναφερθέντα, προστέθηκαν στο αρθρ. 4 παρ. 1 του ν.3068/2002, γνωμοδότησε, κατά πλειοψηφία, ότι «η υποχρέωση προσκομιδής εγγυητικής επιστολής προϋποθέτει δικαστική απόφαση ή άλλο εκτελεστό τίτλο, όπως οι έννοιες αυτών οριοθετούνται στην παράγραφο 2 του παραπάνω άρθρου, σε συνδυασμό με το άρθρο 904 του Κ.ΠολΔικ., από τους οποίους να απορρέει ευθέως και αμέσως, εκ του διατακτικού, υποχρέωση του Δημοσίου προς καταβολή χρηματικής παροχής και όχι εμμέσως υποχρέωση συμμόρφωσης του Δημοσίου προς διαπλαστική ή αναγνωριστική απόφαση, με την οποία το Δημόσιο δεν καταδικάζεται σε καταβολή συγκεκριμένου ποσού.

3. Η προαναφερθείσα υπ' αριθ. 466/2012 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, από τον χρόνο αποδοχής της αποτελεί πράξη υποχρεωτική για τη Διοίκηση. Κατά συνέπεια και δεδομένου ότι η σχετική πράξη αποδοχής της γνωμοδότησης εξακολουθεί να ισχύει, δεν συντρέχει περίπτωση απάντησης στο β' υποερώτημα, με το οποίο, κατ' ουσίαν, ζητείται η επανεξέταση της γνωμοδότησης, κατ' επίκληση είτε των μη γενομένων αποδεκτών σκέψεων της μειοψηφίας της, είτε προγενέστερων της έκδοσής της στοιχείων (παλαιότερες γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ).

Γ. Επί του γ' υποερωτήματος

1. Κατά την σαφή έννοια της διάταξης του άρθρ. 196 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας οι αποφάσεις, με τις οποίες ακυρώνεται ή τροποποιείται εκτελεστέα ατομική διοικητική πράξη, ισχύουν έναντι όλων. Επίσης από τον συνδυασμό των διατάξεων που διέπει την διαδικασία της διοικητικής εκτέλεσης, (ΚΕΔΕ, Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), προκύπτει ότι, ακόμη και αν συντρέχουν πλημμέλειες της εκτελεστικής διαδικασίας, οι πράξεις εκτέλεσης δεν καθίστανται αυτοδικαίως άκυρες,

αλλά είναι δυνητικά ακυρώσιμες με διαπλαστική απόφαση, κατόπιν προσβολής αυτών με ανακοπή του άρθρ. 217 του ΚΔΔ η οποία ασκείται κατά στάδια, τηρουμένων αποκλειστικών δικονομικών προθεσμιών (άρθρ. 220, 224 παρ. 3 ΚΔΔ). Αν παρέλθει άπρακτη η οριζόμενη προθεσμία προσβολής τότε επέρχεται έκπτωση από το δικαίωμα άσκησης ανακοπής κατ' αυτής και ακύρωσής της και η πράξη καθίσταται πλέον απρόσβλητη, παράγουσα όλα τα έννομα αποτελέσματα. (βλ. Ολ.Γνωμ. ΝΣΚ 191/2014). Συνεπώς αν με δικαστική απόφαση ακυρωθεί η ταμειακή βεβαίωση, η αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας τρίτου, που στηρίζεται σ' αυτήν, ως αυτοτελής διοικητική πράξη, δεν είναι αυτοδικαίως άκυρη, αλλά διατηρεί την εγκυρότητά της μέχρις ότου τυχόν ακυρωθεί ρητά με δικαστική απόφαση. Με την προαναφερθείσα όμως νομική κατάσταση το Δημόσιο στην ουσία δεν δύναται να επισπεύσει αναγκαστική εκτέλεση, εφόσον η ταμειακή βεβαίωση, στην οποία στηρίζεται αυτή, έχει ακυρωθεί και ως εκ τούτου η τυχόν επίσπευση της εκτέλεσης είναι παράνομη.

2. Εξ ετέρου, στα πλαίσια της εν γένει υποχρέωσης του Ελληνικού Δημοσίου να συμμορφώνεται με τις δικαστικές αποφάσεις (άρθρ. 95 παρ. 5 του Συντάγματος και άρθρ. 1 του ν.3068/2002), την αρχή της νομιμότητας της διοικητικής δράσης και την αρχή της χρηστής διοίκησης που πρέπει να προσδιορίζουν και να κατευθύνουν, κάθε φορά, τις ενέργειες της διοίκησης, το Δημόσιο δύναται όχι μόνο να θεωρεί ως ανίσχυρη και μη υφιστάμενη στο νομικό κόσμο την ακυρωθείσα διοικητική πράξη αλλά και να προβαίνει σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την αναμόρφωση της νομικής κατάστασης που έχει προκύψει αμέσως ή εμμέσως από την ακυρωθείσα πράξη, με αποκλειστικό σκοπό να αποκαταστήσει τα πράγματα στο σημείο εκείνο, στο οποίο θα είχαν εξελιχθεί αυτά εάν δεν είχε μεσολαβήσει η ακυρωθείσα πράξη (βλ.Γνωμ.ΝΣΚ 347/2009, 525/2006).

3. Στην περίπτωση του υποερωτήματος, με τις οριστικές αποφάσεις υπ' αριθμ. Α3638 και Α3635/2013 του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών ακυρώθηκαν οι προσβληθείσες ατομικές ειδοποιήσεις και αναγνωρίσθηκε ότι οι αντίστοιχες ταμειακές βεβαιώσεις δεν δύναται να αποτελέσουν νόμιμο έρεισμα για την διοικητική εκτέλεση. Αντιθέτως, οι ένδικες αναγκαστικές κατασχέσεις εις χείρας τρίτων που έχουν εκδοθεί σε βάρος των ανακοπουσών Π.Η. και Χ.Η. είναι έγκυρες, αφού, κατά το διδόμενο ιστορικό, επί των ανακοπών που άσκησαν οι ανωτέρω κατ'

αυτών δεν έχει εκδοθεί δικαστική απόφαση που να τις ακυρώνει. Συνεπώς, στην παρούσα φάση, δεν συντρέχει νόμιμη περίπτωση άρσης των ένδικων κατασχέσεων εις χείρας τρίτων και επιστροφής των αποδοθέντων, βάσει αυτών, χρηματικών ποσών. Επισημαίνεται ότι η διηγηματικά αναφερόμενη από την ερωτώσα υπηρεσία περίπτωση του άλλου συνοφειλέτη Α.Η. αφορούσε σε ακύρωση κατασχέσεων με δικαστική απόφαση και δεν πρέπει να συγχέεται με την υπό κρίση περίπτωση.

IV. – Εν όψει των ανωτέρω, επί των τεθέντων ερωτημάτων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τμήμα) γνωμοδότησε ομόφωνα ότι:

α) Επί του α' υποερωτήματος:

Για την καταβολή (από το Δημόσιο) του αμετακλήτως επιδικασθέντος ποσού κεφαλαίου του ιστορικού του ερωτήματος, δεν προκύπτει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 4 ν. 3068/2002, όπως ισχύει.

β) Επί του β' υποερωτήματος:

Δεν συντρέχει περίπτωση απάντησης, δεδομένου ότι δια του υποερωτήματος και χωρίς επίκληση νεωτέρων στοιχείων ζητείται επανεξέταση αρμοδίως γενομένης αποδεκτής και, ως εκ τούτου, δεσμευτικής για τη Διοίκηση, γνωμοδότησης και

γ) Επί του γ' υποερωτήματος:

Δεν συντρέχει νόμιμη περίπτωση άρσης των επιβληθεισών, σε βάρος των Π.Η. και Χ.Η., εις χείρας τρίτων αναγκαστικών κατασχέσεων, οι οποίες δεν έχουν ακυρωθεί με δικαστική απόφαση.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 13 Νοεμβρίου 2014

Η Προεδρεύουσα του Τμήματος

Στυλιανή Χαριτάκη

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Η Εισηγήτρια

Ελένη Πασαμιχάλη

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Γίνεται δεκτή

Ο Γεν. Γραμματέας Δημ. Εσόδων

Γ. Πιτσιλής



