

**Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά Α91/2026, με σημείωμα της
Βαρβάρας Μπουκουβάλα, Εφέτη Δ.Δ.-Δ.Ν.**

Πρόεδρος: Χρήστος Μουσούρος

Εισηγητής: Νικόλαος Ζαμπούκας

Αριθμός απόφασης: Α 91/2026

**ΤΟ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΠΕΙΡΑΙΑ
ΤΜΗΜΑ 8ο ΤΡΙΜΕΛΕΣ**

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του, στις 15 Οκτωβρίου 2025, με δικαστές τους: Χρήστο Μουσούρο, Πρόεδρο Πρωτοδικών Δ.Δ., Ιωάννη Γεωργακάκη και Νικόλαο Ζαμπούκα (εισηγητή), Πρωτοδίκες Δ.Δ. και γραμματέα την Ειρήνη Γκόγκα, δικαστική υπάλληλο,

για να δικάσει την ανακοπή με ημερομηνία κατάθεσης 12.5.2025 (εθνικός αριθμός υπόθεσης: [...]) και αριθμός εισαγωγικού δικογράφου: [...]),

της Κ... συζύγου Π... Κ..., η οποία κατοικεί [...] και παραστάθηκε διά του πληρεξουσίου δικηγόρου της Κ... Δ...,

κατά του Ελληνικού Δημοσίου, που εκπροσωπείται από την Προϊσταμένη του Κέντρου Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕ.Β.ΕΙΣ.) Αττικής, η οποία παραστάθηκε, κατ' άρθρο 133 παρ. 2 του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α' 97) Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), με την κατατεθείσα την 1.8.2025 δήλωση της δικαστικής πληρεξουσίας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους Ε... - Μ... Π...

Κατά τη συζήτηση της υπόθεσης, η διάδικος που εμφανίσθηκε και παραστάθηκε στο ακροατήριο ανέπτυξε τους ισχυρισμούς της και ζήτησε όσα αναφέρονται στα πρακτικά.

Μετά τη συνεδρίαση το Δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη.

Αφού μελέτησε τη δικογραφία
σκέφθηκε κατά τον νόμο

1. Επειδή, με την κρινόμενη ανακοπή, για την άσκηση της οποίας καταβλήθηκε το νόμιμο παράβολο [...], επιδιώκεται η ακύρωση: α) της (υπ' αριθ. πρωτ. [...]) [...] ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, με την οποία κλήθηκε η ανακόπτουσα, υπό την ιδιότητα του ομορρύθμου μέλους της εταιρείας με την επωνυμία [...], να καταβάλει το ληξιπρόθεσμο υπόλοιπο οφειλών της τελευταίας πλέον προσαυξήσεων,

συνολικού ποσού 386.171,65 ευρώ και β) των αναγραφόμενων στην ως άνω ατομική ειδοποίηση πράξεων ταμειακής βεβαίωσης.

2. Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 20 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει».

3. Επειδή, περαιτέρω, ο Κ.Δ.Δ., όπως ισχύει κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο ορίζει στο άρθρο 217 ότι: «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 ή της ατομικής ειδοποίησης β) ..., γ) ...», στο άρθρο 219 παρ. 1 ότι: «Προς άσκηση ανακοπής νομιμοποιείται εκείνος που έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον ή στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου», στο άρθρο 224 ότι: «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. ... 3. Κατά τον έλεγχο του κύρους των προσβαλλόμενων με την ανακοπή πράξεων της εκτέλεσης, δεν επιτρέπεται ο παρεμπίπτων έλεγχος της νομιμότητας προηγούμενων πράξεων της εκτέλεσης. 4. Στην περίπτωση της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης, επιτρέπεται ο παρεμπίπτων έλεγχος, κατά το νόμο και τα πράγματα, του τίτλου βάσει του οποίου έγινε η βεβαίωση, εφόσον δεν προβλέπεται κατ' αυτού ένδικο βοήθημα που επιτρέπει τον έλεγχό του κατά το νόμο και την ουσία ή δεν υφίσταται σχετικώς δεδικασμένο. 5. Ισχυρισμοί που αφορούν στην απόσβεση της απαίτησης για την ικανοποίηση της οποίας επισπεύδεται η εκτέλεση, μπορούν να προβάλλονται με την ευκαιρία άσκησης ανακοπής κατά της πράξης ταμειακής βεβαίωσης ή οποιασδήποτε πράξης της εκτέλεσης, πρέπει δε να αποδεικνύονται αμέσως. Ισχυρισμοί που αφορούν παραγραφή της αξίωσης του Δημοσίου για επιβολή φόρου ή τέλους μπορούν επίσης να προβληθούν με την ευκαιρία άσκησης ανακοπής για πρώτη φορά, εφόσον δεν έχουν προταθεί και κριθεί από άλλο δικαστήριο με ισχύ δεδικασμένου». Εξάλλου, στο άρθρο 197 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Δεδικασμένο δημιουργείται από τις τελεσίδικες και τις ανέκκλητες αποφάσεις, εφόσον οι τελευταίες δεν υπόκεινται σε ανακοπή ερημοδικίας, ως προς το, ουσιαστικό ή δικονομικό, διοικητικής φύσης ζήτημα που με αυτές κρίθηκε, εφόσον τούτο τελεί σε άμεση και αναγκαία συνάρτηση προς το συμπέρασμα που με τις ίδιες έγινε δεκτό. Δεδικασμένο δημιουργείται, επίσης, και όταν το, κατά την προηγούμενη περίοδο ζήτημα, κρίθηκε παρεμπιπτόντως, αν το δικαστήριο ήταν καθ' ύλην αρμόδιο να το κρίνει, και εφόσον η απόφασή του γι' αυτό ήταν αναγκαία προκειμένου τούτο να αποφανθεί για το κύριο ζήτημα. 2. ... 3. Το αναφερόμενο στις προηγούμενες παραγράφους δεδικασμένο ... εκτείνεται δε και σε εκείνους από τους οποίους, σύμφωνα με το νόμο, μπορεί να αξιωθεί η

εκπλήρωση της σχετικής υποχρέωσης. Το δεδικασμένο που ισχύει για το νομικό πρόσωπο εκτείνεται και στα μέλη του».

4. Επειδή, σύμφωνα με την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας - όπως διαμορφώθηκε για τα μη εμπύκτοντα στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας [(Μέρος Α' και παράρτημα) ν. 4174/2013 (Α' 170), ακολούθως ν. 4987/2022 (Α' 206) και ήδη ν. 5104/2024 (Α' 58)] έσοδα - επί φορολογικών διαφορών, λόγω της πρόβλεψης του ενδίκου βοηθήματος της προσφυγής κατά του νομίμου τίτλου, δεν παρέχεται δυνατότητα προβολής παραπόνων το πρώτον με την ανακοπή και με βάση τον νόμο περί είσπραξης δημοσίων εσόδων (ΣτΕ 190/2013, πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 828, 829/2010, Ολομ. 2040/2007, Ολομ. 3325-6/1995), ήτοι το δικαστήριο που δικάζει την ανακοπή δεν μπορεί να εξετάσει λόγο που αμφισβητεί το κατ' ουσίαν βάσιμο της απαίτησης, για την οποία γίνεται η εκτέλεση, σε περίπτωση που ο ανακόπτων έχει δικαίωμα άσκησης προσφυγής κατά της σχετικής καταλογιστικής πράξης ενώπιον δικαστηρίου, αποφαινομένου με δύναμη δεδικασμένου (βλ. ΣτΕ 120/2018, 4432/2011, πρβλ. ΣτΕ 3322, 1825/2010). Επομένως, η πρόβλεψη δυνατότητας άσκησης προσφυγής κατά της καταλογιστικής πράξης, ήτοι του νομίμου τίτλου, συνεπάγεται ότι, με την ανακοπή κατά της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης, δεν επιτρέπεται παρεμπόδιων έλεγχος λόγων κατά του κύρους του ως άνω νομίμου τίτλου, βάσει του οποίου εχώρησε η ταμειακή βεβαίωση (βλ. ΣτΕ 243/2020, 644/2018, 3661/2011, πρβλ. ΣτΕ 120/2018), Κατ' εξαίρεση, όμως, εξετάζεται, σε οποιοδήποτε στάδιο και αν προβληθεί, ισχυρισμός που αφορά την κάθε μορφής απόσβεση της οφειλής, στους οποίους περιλαμβάνονται και οι αφορώντες στην παραγραφή των αξιώσεων του Δημοσίου, εφόσον αποδεικνύονται αμέσως [ως προς το ζήτημα της ρυθμιστικής εμπέλειας της παρ. 5 του άρθρου 224 του Κ.Δ.Δ., ως ίσχυε προ της τροποποίησής της με το άρθρο 15 του ν. 4816/2021 (Α' 118), αφενός βλ. ΣτΕ 3344/2008 σκ. 2 και πρβλ. ΣτΕ 2265/2024 σκ. 3 (ως προς τον ισχυρισμό περί έλλειψης ευθύνης του ανακόπτοντος), αφετέρου βλ. ΣτΕ 567/2024, 2478, 2196-7/2023, 392/2017 (ως προς τους ισχυρισμούς περί παραγραφής και διακοπής της παραγραφής των αξιώσεων του Δημοσίου)]. Εξάλλου, λόγος περί αθώωσης για φορολογικές παραβάσεις με αμετάκλητες αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων είναι απορριπτέος ως νόμω αβάσιμος, διότι ανάγεται σε πλημμέλειες του οικείου νομίμου τίτλου, οι οποίες δεν δύνανται, κατ' άρθρο 224 παρ. 4 του Κ.Δ.Δ., να ελεγχθούν παρεμπιπτόντως στην επί της ανακοπής δίκη επ' ευκαιρία προβολής της οικείας ταμειακής βεβαίωσης, εφόσον κατά της καταλογιστικής των επίμαχων προστίμων πράξης της φορολογικής αρχής προβλέπεται η άσκηση του ενδίκου βοηθήματος της προσφυγής (βλ. ΣτΕ 567/2024 σκ. 7).

5. Επειδή, εξάλλου, στο άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου (β.δ. της 19.4/1.5.1835, Α' 15) οριζόταν ότι: «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένας παρ' ενός μόνου των

συνεταίρων, υπό την εμπορικήν όμως επωνυμίαν». Ακολούθως, ο ν. 4072/2012 (Α' 86) - από την έναρξη ισχύος του οποίου (11.4.2012) καταργήθηκε, μεταξύ άλλων, η ανωτέρω διάταξη, εφαρμόζεται δε στις εταιρείες που κατά την έναρξη της ισχύος του δεν τελούν σε εκκαθάριση ή πτώχευση (άρθρο 294 παρ. 1 και 2 αυτού) - ορίζει στο άρθρο 249 παρ. 1 ότι: «Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριόριστα και εις ολόκληρον». Τέλος, στο άρθρο 920 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας (π.δ. 503/1985, Α' 182), το οποίο εφαρμόζεται δυνάμει της παραπεμπτικής διάταξης του άρθρου 80 του ισχύοντος Κ.Ε.Δ.Ε., προβλέπεται ότι: «Με βάση τον εκτελεστό τίτλο κατά της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας μπορεί να γίνει αναγκαστική εκτέλεση και κατά των ομόρρυθμων εταίρων».

6. Επειδή, οι ανωτέρω διατάξεις των άρθρων 22 του Εμπορικού Νόμου και 249 του ν. 4072/2012 δεν δημιουργούν ίδια υποχρέωση των προσώπων που έχουν την ιδιότητα του ομόρρυθμου εταίρου προσωπικής εταιρείας για την καταβολή οφειλών της τελευταίας (από διάφορες αιτίες, όπως φόρους, πρόστιμα, ασφαλιστικές εισφορές κ.ά.), αλλά απλή πρόσθετη ευθύνη αυτών προς πληρωμή της βεβαιωθείσας σε βάρος της εταιρείας οφειλής, η ευθύνη δε αυτή δεν ανάγεται στο στάδιο της βεβαίωσης της οφειλής, αλλά στο στάδιο της είσπραξής της. Τα ανωτέρω πρόσωπα δεν καθίστανται υποκείμενα της σχετικής υποχρέωσης και δεν νομιμοποιούνται ενεργητικά, υπό μόνη την ιδιότητα του ομορρύθμου μέλους (μη λυθείσας εταιρείας), να ασκήσουν προσφυγή κατά της πράξης της αρμόδιας αρχής με την οποία προσδιορίζεται η οφειλή της εταιρείας (πρβλ. ΣτΕ 1585/2025 σκ. 7 και 8, 1196-98/2024 σκ. 11, 1728/2023 σκ. 8). Η ευθύνη τους προς πληρωμή της βεβαιωθείσας σε βάρος της εταιρείας οφειλής είναι αυτοτελής ως προς εκείνη της εταιρείας (βλ. ΣτΕ 2999/2006 σκ. 3, πρβλ. ΣτΕ 1885/2024 σκ. 5 και 510/2022 σκ.4). Για δε την ενεργοποίησή της δεν απαιτείται να επαναληφθεί η διαδικασία προσδιορισμού και βεβαίωσης του χρέους, με κοινοποίηση, προς τα πρόσωπα αυτά, της οικείας καταλογιστικής πράξης, ούτε, περαιτέρω, η επ' ονόματί τους ταμειακή βεβαίωση του οφειλόμενου ποσού, αλλά επιτρέπεται, κατ' αρχήν, να επιδιωχθεί η αναγκαστική είσπραξη του οφειλόμενου ποσού από τα πρόσωπα αυτά βάσει της ταμειακής βεβαίωσης που έχει εκδοθεί επ' ονόματι της εταιρείας. Η ανωτέρω ερμηνεία των παραπάνω διατάξεων, σε συνδυασμό με αυτές των άρθρων 64 παρ. 1 και 113 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., δεν αποστερεί τους ομόρρυθμους εταίρους της δικαστικής προστασίας που αυτοί δικαιούνται, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι τα πρόσωπα αυτά, εφόσον δεν έχουν δικαίωμα να ασκήσουν προσφυγή κατά της καταλογιστικής πράξης, δύνανται, κατά τη σύμφωνη με την ανωτέρω συνταγματική διάταξη ερμηνεία των άρθρων 217 παρ. 1 και 219 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., να ασκήσουν ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης, με την οποία θεωρείται συμπροσβαλλόμενη και η εκδοθείσα σε βάρος της εταιρείας ταμειακή βεβαίωση και να προβάλουν είτε λόγους αναγόμενους στο κατ'

ουσίαν βάσιμο της απαίτησης του Δημοσίου, εκτός εάν, κατόπιν προσφυγής της εταιρείας κατά της καταλογιστικής πράξης (στη δίκη επί της προσφυγής τα ανωτέρω πρόσωπα δύνανται να παρέμβουν κατ' άρθρο 113 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ.), έχει εκδοθεί τελεσίδικη δικαστική απόφαση, με την οποία έχει κριθεί, κατ' ουσίαν, η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης καθώς και λόγους αναγομένους στη νομιμότητα της ταμειακής εις βάρος της εταιρίας βεβαίωσης, είτε λόγους αναγομένους στο κύρος αυτής ταύτης της ατομικής ειδοποίησης ή στην έκταση της ευθύνης τους, οπότε και καθίσταται μόνη αυτή, ούσα εκτελεστή διοικητική πράξη, ακυρωτέα, εφόσον οι σχετικοί λόγοι προβάλλονται βασίμως (πρβλ. ΣτΕ 870/2022). Δεδομένου, όμως, ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι της προσωπικής εταιρείας δεν είναι τα υποκείμενα της εν λόγω υποχρέωσης και δεν τους έχει κοινοποιηθεί η πράξη καταλογισμού, την οποία, άλλωστε, δεν νομιμοποιούνται να προσβάλουν, αλλά είναι τρίτοι, των οποίων η ευθύνη γεννάται το πρώτον κατά το στάδιο της είσπραξης της οφειλής που βεβαιώθηκε στο όνομα της εταιρείας, τα πρόσωπα αυτά αποκτούν, κατά τον Κ.Ε.Δ.Ε., την ιδιότητα του «οφειλέτη», μόνον από και με την έκδοση και κοινοποίηση προς αυτά της ατομικής ειδοποίησης που προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., μέσω της οποίας πληροφορούνται την ύπαρξη, το ύψος και την αιτία του χρέους τους και τους παρέχεται η δυνατότητα, είτε να αμυνθούν αποτελεσματικά, ασκώντας την ανακοπή της παρ. 1 του άρθρου 217 του Κ.Δ.Δ. κατά της ατομικής ειδοποίησης, με την οποία θεωρείται συμπροσβαλλόμενη και η ταμειακή βεβαίωση, είτε να προβούν σε ρύθμιση του χρέους τους (πρβλ. ΣτΕ 1775/2018 επταμ., 2267/2016 επταμ., 1552/2017 κ.ά). Επομένως, πριν από την έκδοση και κοινοποίηση στα πρόσωπα αυτά της ατομικής ειδοποίησης με το περιεχόμενο της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., αυτοί δεν νομιμοποιούνται ενεργητικώς για την άσκηση της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης που έχει εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας, ακόμα και εάν με δική τους πρωτοβουλία ή με οποιονδήποτε τρόπο έχουν λάβει πλήρη γνώση των στοιχείων του χρέους που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., διότι, πριν από το χρονικό αυτό σημείο, που προσδιορίζεται τυπικά με την έκδοση και κοινοποίηση μιας συγκεκριμένης διοικητικής πράξης (ατομικής ειδοποίησης), δεν έχουν αποκτήσει την ιδιότητα του «οφειλέτη» έναντι του Δημοσίου και, συνεπώς, δεν νομιμοποιούνται, ως τρίτοι, να προσβάλλουν την ταμειακή βεβαίωση που έχει εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας (πρβλ. ΣτΕ 1556/2023, 2115/2021).

7. Επειδή, περαιτέρω, στην παρ. 2 του άρθρου 6 της κυρωθείσας με το άρθρο πρώτο του ν.δ. 53/1974 (Α' 256) Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.) ορίζεται ότι: «Παν πρόσωπον κατηγορούμενον επί αδικήματι τεκμαίρεται ότι είναι αθώον μέχρι της νομίμου αποδείξεως της ενοχής του».

8. Επειδή, το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, ερμηνεύοντας τη διάταξη του άρθρου 6 παρ. 2 της Ε.Σ.Δ.Α., που κατοχυρώνει το

τεκμήριο αθωότητας, έχει δεχθεί ότι απόφαση διοικητικού δικαστηρίου που έπεται τελικής αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου για το ίδιο πρόσωπο δεν πρέπει να την παραβλέπει και να θέτει εν αμφιβόλω την αθώωση, έστω κι αν αυτή εχώρησε λόγω αμφιβολιών, ως «τελική» δε απόφαση νοείται η αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου. Προκειμένου να ενεργοποιηθεί το τεκμήριο αθωότητας από την ανωτέρω άποψη, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να δείξει ότι η ποινική διαδικασία συνδέεται κατ' ουσίαν προς τη διοικητική διαδικασία και την αντίστοιχη διοικητική δίκη (βλ. ΣτΕ 896-897/2021, 1831-1833/2020, 175/2018 κ.ά. - πρβλ. ΕΔΔΑ ευρ. συνθ. 12.7.2013, 25424/09, Allen κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψεις 94, 103 και 104, ΕΔΔΑ 18.10.2016, 21107/07, Alkasi κατά Τουρκίας, σκ. 25 - 28, καθώς και ΣτΕ 4662/2012 Ολομ.). Για την εφαρμογή του εν λόγω τεκμηρίου είναι αδιάφορος ο κυρωτικός και δη «ποινικός», κατά την αυτόνομη έννοια της Ε.Σ.Δ.Α. (ήτοι βάσει των κριτηρίων Engel), ή μη χαρακτήρας της διοικητικής ή ένδικης διαδικασίας που έπεται της αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης (βλ. ΕΔΔΑ ευρ. συνθ. 12.7.2013, 25424/09, Allen κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκέψη 96, ΕΔΔΑ 20.10.2020, 23349/17, Pasquini κατά Σαν Μαρίνο, σκέψη 35 και ΕΔΔΑ 11.2.2014, 69122/10, Vella κατά Μάλτα, σκέψη 41). Ως προς το τελευταίο, μάλιστα, η εν λόγω ρύθμιση διαφοροποιείται από τη ρύθμιση του άρθρου 4 παρ. 1 του κυρωθέντος με τον ν. 1705/1987 (Α' 89) 7ου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α., σύμφωνα με την οποία, προκειμένου να ενεργοποιηθεί η προβλεπόμενη σε αυτήν απαγόρευση (ne bis in idem) απαιτείται, μεταξύ άλλων, οι διαδικασίες επιβολής κύρωσης να είναι «ποινικές», κατά την αυτόνομη έννοια της Ε.Σ.Δ.Α., ήτοι βάσει των προαναφερόμενων κριτηρίων Engel, κατ' εφαρμογή των οποίων μπορούν να θεωρηθούν ως «ποινικές» και κυρώσεις που επιβάλλονται από διοικητικά όργανα, ενόψει της φύσης των σχετικών παραβάσεων ή/και του είδους και της βαρύτητας των προβλεπόμενων για αυτές διοικητικών κυρώσεων.

9. Επειδή, προσέτι, στην παρ. 1 του άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ. ορίζεται ότι: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις άλλων διοικητικών δικαστηρίων, κατά το μέρος που αυτές αποτελούν δεδικασμένο, σύμφωνα με όσα ορίζουν οι σχετικές διατάξεις». Εξάλλου, στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου 5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως η παρ. αυτή ίσχυσε πριν αντικατασταθεί με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016 (Α' 240), οριζόταν ότι: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται, επίσης, από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων, καθώς και από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη. Στη συνέχεια, με το ως άνω άρθρο 17 του ν. 4446/2016 η εν λόγω παράγραφος αντικαταστάθηκε ως ακολούθως: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα

να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης». Επίσης, σύμφωνα με την παρ. 4 του ως άνω άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ., «Το δικαστήριο λαμβάνει υπόψη το δεδικοσμένο και αυτεπαγγέλτως, εφόσον τούτο προκύπτει από τα στοιχεία της δικογραφίας».

10. Επειδή, στη νέα παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ. επαναλαμβάνεται ο κανόνας της δέσμευσης των διοικητικών δικαστηρίων από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη. Περαιτέρω, όμως, προστίθεται, ως νέα ρύθμιση, ο κανόνας ότι τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης. Από την αιτιολογική έκθεση του ν. 4446/2016 και τη σχετική με τον νόμο αυτό έκθεση της Επιστημονικής Υπηρεσίας της Βουλής προκύπτει ότι η παρ. 2 του άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ. τροποποιήθηκε με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016 προς τον σκοπό της εναρμόνισης της εθνικής νομοθεσίας με τις υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ και της παρ. 1 του άρθρου 4 του 7ου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, όπως αυτές έχουν ερμηνευθεί από το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου. Μνημονεύονται δε στην μεν αιτιολογική έκθεση του νόμου αυτού η απόφαση της 13.7.2010 του ΕΔΔΑ, Σταυρόπουλος κατά Ελλάδας, στην οποία αποτυπώνεται η πάγια νομολογία του ΕΔΔΑ για το τεκμήριο της αθωότητας που κατοχυρώνεται με το πιο πάνω άρθρο 6 παρ. 2 της ΕΣΔΑ, στη δε έκθεση της επιστημονικής υπηρεσίας της Βουλής η απόφαση της 30.4.2015 του ΕΔΔΑ, Καπετάνιος και λοιποί κατά Ελλάδας, η οποία αποτυπώνει τη νομολογία του ίδιου δικαστηρίου για την αρχή *ne bis in idem* που συνάγεται από το άρθρο 4 του 7ου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και το τεκμήριο της αθωότητας (βλ. ΣτΕ 156/2022 επταμ.). Όπως έχει ήδη κριθεί, η νέα διάταξη του εδ. β της παρ. 2 έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο δεσμεύεται από αμετάκλητη, καταδικαστική ή αθωωτική, απόφαση ποινικού δικαστηρίου, μόνον αν η ποινική απόφαση αφορά στην ίδια παράβαση, ως ιστορικό γεγονός, με εκείνη που καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα με την πράξη επιβολής της διοικητικής κύρωσης. Στο πλαίσιο δε διοικητικής διαφοράς από την επιβολή στον προσφεύγοντα προστίμου λόγω παράβασης φορολογικού νόμου, η αμετάκλητη αθωωτική ποινική απόφαση, για την ίδια παράβαση, παράγει δέσμευση όσον αφορά στη νομιμότητα του καταλογισμού σε βάρος του προστίμου, γεγονός που οδηγεί στην ακύρωσή του από το διοικητικό δικαστήριο (ΣτΕ 928/2024, 2170/2023, 1411/2022, 2217/2021, 951/2018 επταμ.).

11. Επειδή, εξάλλου, στο άρθρο 87 του ν.δ. 321/1969 «Περί Κώδικος Δημοσίου Λογιστικού» (Α' 205) - ως αυτό ίσχυε προ της κατάργησής του με το άρθρο 113 του ν. 2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών

του Κράτους και άλλες διατάξεις» (Α' 247), οι διατάξεις του οποίου άρχισαν να ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 119 αυτού, από την 1.1.1996 - οριζόταν ότι: «1. Παν χρέος προς το Δημόσιον παραγράφεται, εφ' όσον δεν ορίζεται άλλως υπό των διατάξεων του παρόντος, μετά πέντε έτη από της λήξεως του οικονομικού έτους, εντός του οποίου εβεβαιώθη εις το Δημόσιον Ταμείον (βεβαίωσις εν στενή εννοία). ... 2. Χρέη προς το δημόσιον α) εκ τελεσιδίκων δικαστικών αποφάσεων, πλην των, δια πρόστιμον, χρηματικές ποινάς και συναφή δικαστικά έξοδα και τέλη, υπαγομένων εις την πενταετή παραγραφήν, ... δ) εκ καταλογισμών επιβληθέντων παρ' οιασδήποτε αρμοδίας κατά νόμον Αρχής, υπόκεινται εις εικοσαετή παραγραφήν, αρχομένην από της λήξεως του οικονομικού έτους, εντός του οποίου εβεβαιώθησαν εις το δημόσιον Ταμείον (βεβαίωσις εν στενή εννοία) ...». Με τον μεταγενέστερο Κώδικα Δημόσιου Λογιστικού (ν. 2362/1995) - ως αυτός ίσχυε προ της κατάργησης των άρθρων 1 έως και 108 και 110 αυτού με το άρθρο 177 του ν. 4270/2014 (Α' 143), ο οποίος εφαρμόζεται, σύμφωνα με το άρθρο 183 αυτού για απαιτήσεις του Δημοσίου που βεβαιώνονται προς είσπραξη από την 1.1.2015 και εφεξής - οριζόταν στο άρθρο 86 ότι: «1. Καμία χρηματική απαίτηση του Δημοσίου δεν υπόκειται σε παραγραφή πριν να βεβαιωθεί πράγματι προς είσπραξη ως δημόσιο έσοδο στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία ή το αρμόδιο Τελωνείο (βεβαίωση εν στενή εννοία). Ο κανόνας αυτός δεν αλλοιώνεται από την τυχόν βραδεία τοιαύτη βεβαίωση. 2. Η χρηματική απαίτηση του Δημοσίου μετά των συμβεβαιουμένων προστίμων παραγράφεται μετά πενταετία από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο βεβαιώθηκε εν στενή εννοία και κατέστη αυτή ληξιπρόθεσμη. 3. Χρηματική απαίτηση του Δημοσίου που ... ζ) γεννήθηκε από αυτοτελή πρόστιμα που επιβλήθηκαν από διοικητικές αρχές ... παραγράφεται μετά εικοσαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η εν στενή εννοία βεβαίωση αυτής. 4. ...», στο άρθρο 87 ότι: «1. Η παραγραφή των απαιτήσεων του Δημοσίου αναστέλλεται για τους λόγους που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία. 2. ... 4. Σε περίπτωση δικαστικής αμφισβητήσεως από οποιονδήποτε είτε του νόμιμου τίτλου γενικά της απαιτήσεως του Δημοσίου είτε της νομιμότητας της βεβαιώσεως αυτής εν στενή εννοία είτε της για οποιονδήποτε λόγο εγκυρότητας πράξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως προς είσπραξη απαιτήσεως του Δημοσίου (διοικητικής εκτελέσεως), η προβλεπόμενη παραγραφή της απαιτήσεως του Δημοσίου προς βεβαίωση (εν ευρεία εννοία) ή προς είσπραξη της βεβαιωμένης απαιτήσεως του αναστέλλεται μέχρι της εκδόσεως επί της δικαστικής ταύτης διενέξεως τελεσιδικής δικαστικής αποφάσεως και δεν συμπληρώνεται αυτής σε κάθε περίπτωση προ της παρόδου ενός έτους από την επιμελεία των αντιδίκων του Δημοσίου κοινοποιήσεως με δικαστικό επιμελητή στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας και τον Υπουργό Οικονομικών της τελεσιδικής δικαστικής αποφάσεως ... Σε περίπτωση ακυρώσεως κατασχέσεως ή άλλης πράξεως της διοικητικής εκτελέσεως εντός της ανωτέρω προθεσμίας επανάληψης της ίδιας ή άλλης

πράξεως της αναγκαστικής (διοικητικής) εκτελέσεως, επί του ιδίου ή άλλου περιουσιακού στοιχείου, του ιδίου ή άλλου προσώπου ευθυνομένου κατά το άρθρο 88 παράγραφος 1 περίπτωση γ' του παρόντος, η δια της ακυρωθείσης πράξεως επελθούσα διακοπή της παραγραφής της απαιτήσεως λογίζεται μηδέποτε εξαλειφθείσα», στο άρθρο 88 ότι: «1. Την παραγραφή χρηματικής απαιτήσεως του Δημοσίου διακόπτει: α. Η κατάσχεση περιουσιακού στοιχείου του οφειλέτη ή συνοφειλέτη ή τρίτου εγγυητή αυτών και ανεξάρτητα αν αυτή ενεργείται εις χείρας αυτών ή ενεργείται τρίτου. β. Η έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού, ανεξάρτητα από την κοινοποίηση ή μη αυτού στον καθ' ου έχει εκδοθεί το πρόγραμμα ... 3. Επί περισσότερων συνοφειλετών, διαιρετώς ή εις ολόκληρον ευθυνομένων ... η διακοπή της παραγραφής της απαιτήσεως του Δημοσίου ως προς ένα εξ αυτών ενεργεί και κατά των λοιπών. 4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος άρθρου οι κατά τις γενικές διατάξεις λόγοι διακοπής της παραγραφής ισχύουν και για τις απαιτήσεις του Δημοσίου» και στο άρθρο 107 παρ. 1 ότι: «Οι διατάξεις του παρόντος νόμου περί παραγραφής εφαρμόζονται επί απαιτήσεων που γεννώνται μετά την έναρξη της ισχύος του. Όσον αφορά όμως την αναστολή και τη διακοπή της παραγραφής, οι σχετικές διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται και επί απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί πριν από την ισχύ αυτού, εάν τα επαγόμενα την αναστολή ή διακοπή γεγονότα έχουν συντελεσθεί μετά την ισχύ αυτού».

12. Επειδή, υπό μεν την ισχύ των διατάξεων του ν.δ. 321/1969, τα πρόστιμα που επιβάλλονταν, δυνάμει των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων [π.δ. 186/1992 - Α' 84 (Κ.Β.Σ.)], υπέκειντο, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 87 παρ. 1 αυτού σε πενταετή παραγραφή, από το τέλος του οικονομικού έτους, εντός του οποίου βεβαιώνονταν ταμειακά, ως αποτελούντα κυρώσεις διοικητικής φύσης και όχι χρέη από καταλογισμό, ώστε να υπόκεινται σε εικοσαετή παραγραφή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 87 παρ. 2 του νομοθετήματος αυτού (βλ. ΔΕφΠειρ 802/2023, πρβλ. ΣτΕ 419/1992, ΔΕφΑθ 1026/2025, ΔΕφΘεσ 480/2020). Υπό δε την ισχύ των διατάξεων του ν. 2362/1995, στο άρθρο 86 αυτού γίνεται διάκριση μεταξύ αυτοτελών και μη αυτοτελών προστίμων. Για τα τελευταία, αυτά δηλαδή που έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα σε σχέση με την κύρια οφειλή, συμβεβαιώνονται με τις κύριες οφειλές και το ύψος τους συναρτάται με το ύψος της κύριας οφειλής, ισχύει, σύμφωνα με την ανωτέρω διάταξη, η πενταετής παραγραφή με αφετηρία τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο βεβαιώθηκαν με τη στενή έννοια του όρου και έγιναν ληξιπρόθεσμα κατά την έννοια του άρθρου 5 του Κ.Ε.Δ.Ε.. Αντιθέτως, τα χρέη από πρόστιμα, τα οποία έχουν αυτοτελή αιτία γέννησης και δεν γεννώνται παρεπομένως σε σχέση με άλλη κύρια αιτία και βεβαιώνονται αυτοτελώς, έχοντας αποζημιωτικό χαρακτήρα, υπόκεινται στην εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 86 παρ. 3 περ. ζ' του ν. 2362/1995, η οποία αρχίζει από τη λήξη του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο έγινε η ταμειακή βεβαίωση. Σε αυτή την εικοσαετή παραγραφή του άρθρου 86

παρ. 3 του ανωτέρω νόμου υπόκεινται, ως αυτοτελή, και τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. (βλ. ΔΕφΘεσ 390/2025, ΔΕφΠειρ 153/2025, 1638/2024, 1308/2024, ΔΕφΑθ 348/2023 κ.ά.). Εξάλλου, από τις ανωτέρω διατάξεις του ν. 2362/1995 συνάγεται ότι η παρ. 1 του άρθρου 87 του ν.δ. 321/1969 εφαρμόζεται επί απαιτήσεων που γεννήθηκαν μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 2362/1995, ήτοι έως την 31.12.1995 (βλ. ΔΕφΑθ 805/2024 σκ. 8). Η αναστολή της παραγραφής αξιώσεων που γεννήθηκαν πριν από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του ως άνω νόμου, που είναι κατ' άρθρο 119 αυτού, η 1.1.1996, διέπεται από τις διατάξεις του νόμου αυτού, εφόσον το γεγονός που επάγεται την αναστολή της παραγραφής είναι μεταγενέστερο της ανωτέρω ημερομηνίας, τέτοιο δε γεγονός συνιστά και η κατ' άρθρο 87 παρ. 4 του νόμου αυτού δικαστική αμφισβήτηση των καταλογιστικών πράξεων της φορολογικής αρχής καθώς και των πράξεων που εκδίδονται στο πλαίσιο της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης (βλ. ΣτΕ 4283-4/2011 σκ. 5). Στη συγκεκριμένη διάταξη του άρθρου 87 παρ. 4 του ν. 2362/1995 προβλέπεται ότι η οριζόμενη παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς είσπραξη της βεβαιωμένης εν στενή εννοία απαίτησής του αναστέλλεται από την έναρξη της επιδικίας (με την κατάθεση ανακοπής κατά της πράξης ταμειακής βεβαίωσης ή άλλης πράξης της διοικητικής εκτέλεσης) μέχρι την έκδοση τελεσίδικης δικαστικής απόφασης (επί της ανακοπής αυτής) και δεν συμπληρώνεται πριν από την πάροδο ενός έτους από την κοινοποίηση της απόφασης αυτής στο Δημόσιο (Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και Υπουργό Οικονομικών) υπό τους ειδικότερα αναφερόμενους στη διάταξη αυτήν όρους (βλ. ΔΕφΑθ 1444/2025). Τέλος, ως προς τη διακοπή της παραγραφής των απαιτήσεων του Δημοσίου, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 88 παρ. 1 περ. α' του ν. 2362/1995 (οι οποίες έχουν ταυτόσημη διατύπωση με τις διατάξεις του άρθρου 89 παρ. 1 του προϊσχύσαντος ν.δ. 321/1969) συνάγεται ότι η παραγραφή, η οποία διεκόπη με πράξη εκτέλεσης, όπως η αναγκαστική κατάσχεση, άρχεται εκ νέου ευθύς από της σύνταξης της έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης και όχι από της λήξης της χρήσης εντός της οποίας έγινε η σύνταξη αυτής (βλ. ΣτΕ 201/2025, ΑΠ 139/2004, πρβλ. ΣτΕ 1508/2002, 3494/2014). Επίσης, κατά την έννοια του άρθρου 89 του ν.δ. 321/1969, η διακοπή της παραγραφής των βεβαιωμένων στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες χρεών προς το Δημόσιο επερχόταν με μόνη την σύνταξη του προγράμματος πλειστηριασμού, δίχως να απαιτείτο η κοινοποίηση αυτού στον οφειλέτη και η τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας του Κ.Ε.Δ.Ε., όπως, εξ άλλου, ρητά ορίσθηκε και στο άρθρο 88 παρ. 1 περ. β' του ν. 2362/1992 (βλ. ΣτΕ 3494/2014, 1508/2002, πρβλ. ΣτΕ 313/2016 επταμ., 495-496/2016). Η παραγραφή δε των αξιώσεων του Δημοσίου που διεκόπη με την εν λόγω πράξη εκτέλεσης, ήτοι με την έκδοση προγράμματος πλειστηριασμού, αρχίζει εκ νέου ευθύς από της σύνταξης του προγράμματος πλειστηριασμού και όχι από της λήξης της χρήσης εντός της οποίας έγινε η σύνταξη αυτού (πρβλ. ΣτΕ 3494/2014). Ειδικά δε για τις περιπτώσεις αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι

η διακοπή επέρχεται με την κοινοποίηση του κατασχετήριου εγγράφου στον τρίτο, καθώς από το χρονικό αυτό σημείο τελειούται και αποκτά νομική υπόσταση η εν λόγω κατάσχεση (βλ. ΔΕφΠατρ 348/2025, ΔΕφΑθ 2014/2024, 3089/2023, ΔΕφΠειρ 1909, 1638/2024).

13. Επειδή, περαιτέρω, στο Κεφάλαιο Η' (υπό τον τίτλο: «Μέτρα για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων») του ν. 1882/1990 «Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις» (Α' 43) και ειδικότερα στο άρθρο 25 αυτού (υπό τον τίτλο: «Ποινικό αδίκημα μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο και τρίτους»), όπως ίσχυε προ της αντικατάστασης της παρ. 1 αυτού με το άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 3943/2011 (Α' 66), οριζόταν ότι: «1. Η καθυστέρηση καταβολής των βεβαιωμένων στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα τελωνεία χρεών προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων μηνών, διώκεται ύστερα από αίτηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας τους και τιμωρείται με ποινή φυλάκισης: α) τεσσάρων τουλάχιστον μηνών, εφόσον το συνολικό χρέος από κάθε αιτία, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών, ο οποίος συνοδεύει υποχρεωτικά την ως άνω αίτηση, υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ... γ) ενός τουλάχιστον έτους, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', υπερβαίνει το ποσό των εκατόν είκοσι χιλιάδων (120.000) ευρώ. ... 2. Στις πιο κάτω περιπτώσεις οφειλετών του Δημοσίου και τρίτων πλην ιδιωτών, οι προβλεπόμενες ποινές που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, επιβάλλονται και προκειμένου: ... β) Για εταιρίες ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες, στους ομόρρυθμους εταίρους και στους διαχειριστές τους. ... 3. Για τα πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, η ποινική δίωξη ασκείται για τα χρέη προς το Δημόσιο και τρίτους πλην ιδιωτών που ήταν βεβαιωμένα κατά το χρόνο απόκτησης της πιο πάνω ιδιότητας ... 7. Η υποβολή αίτησης ποινικής δίωξης αναστέλλει την παραγραφή του χρέους για το οποίο υποβλήθηκε μέχρι να εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση. Ο χρόνος παραγραφής του χρέους δεν συμπληρώνεται πριν την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της αναστολής. 8. ...». Εξάλλου, στην ως άνω παρ. 7 του ίδιου άρθρου, όπως η εν λόγω παράγραφος ίσχυε προ της αντικατάστασής της με την παρ. 2 του άρθρου 34 του ν. 3220/2004 (Α' 15) και όπως το εν λόγω άρθρο 25 του ν. 1882/1990 είχε αντικατασταθεί με την παρ.1 του άρθρου 23 του ν. 2523/1997 (Α' 179), προβλεπόταν ότι: «Ο χρόνος παραγραφής του αδικήματος συμπληρώνεται μετά παρέλευση πενταετίας από την παραγραφή της οφειλής. Η υποβολή αίτησης ποινικής δίωξης αναστέλλει την παραγραφή του χρέους για το οποίο υποβλήθηκε, μέχρι να εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση».

14. Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της δικογραφίας, σε συνδυασμό με όσα είναι γνωστά στο Δικαστήριο τούτο από προηγούμενες δικαστικές του ενέργειες (κατ' άρθρο 144 παρ. 2 του Κ.Δ.Δ.), προκύπτουν τα εξής: Στις [...] η ανακόπτουσα (με Α.Φ.Μ.: ...) και ο Γ... Τ... του ... είχαν συστήσει ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία [...] με πρόβλεψη στο σχετικώς συνταχθέν ιδιωτικό συμφωνητικό σύστασης περί ορισμού του Γ... Τ..., ως διαχειριστή και εκπροσώπου αυτής και περί συμμετοχής εκάστου αυτών στα κέρδη και στις ζημίες της ανάλογης με την εταιρική τους εισφορά, ήτοι κατά ποσοστό 50%. Κατά το έτος 1997, εκδόθηκαν σε βάρος της εν λόγω εταιρείας από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. [...] πέντε πράξεις επιβολής προστίμων για παραβάσεις του Κ.Β.Σ., επί τη βάσει των οποίων εχώρησε ακολούθως η (επ' ονόματι της εταιρείας) ταμειακή βεβαίωση των εκεί καταλογισθέντων ποσών ως ακολούθως: i] Αφενός με τις τέσσερις (4) ταυτάρια [...] και επίσης τέσσερις (4) ταυτάρια [...] πράξεις βεβαιώθηκαν ταμειακά τα ποσά που είχαν καταλογισθεί σε βάρος της με τις [...] αποφάσεις επιβολής προστίμων, όπως αυτές επικυρώθηκαν με τις 1145-1148/1998 αποφάσεις του Δικαστηρίου τούτου (Τμ. 11ο - μον.). Ειδικότερα, με τις ανωτέρω καταλογιστικές πράξεις αποδόθηκαν στην εν λόγω εταιρεία οι παραβάσεις της μη διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων, κατά τις χρήσεις 1993-1996 αντίστοιχα, και με εκάστη των ανωτέρω καταλογιστικών πράξεων επιβλήθηκε πρόστιμο 150.000 δραχμών. Καθ' εκάστης δε των ανωτέρω καταλογιστικών πράξεων ασκήθηκε ενώπιον του παρόντος Δικαστηρίου από την ως άνω εταιρεία και από τον Γ... Τ... (υπό την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή της) κοινή προσφυγή. Με την άσκηση αυτών των προσφυγών ανεστάλη ευθέως από τον νόμο, κατά ποσοστό 80%, η εκτέλεση των ανωτέρω πράξεων, ενώ ως προς το υπόλοιπο ποσοστό του 20%, εχώρησε η έκδοση εκάστης των τεσσάρων (4) ταυτάρια [...] πράξεων ταμειακής βεβαίωσης ποσού 30.000 δραχμών, ήτοι ποσού 88,04 ευρώ. Στη συνέχεια, με τις 1145-1148/1998 αποφάσεις του Δικαστηρίου τούτου οι συγκεκριμένες προσφυγές απορρίφθηκαν αφενός μεν ως απαράδεκτες, καθ' ο μέρος είχαν ασκηθεί από τον μη βαρυνόμενο Γ... Τ..., αφετέρου δε ως αβάσιμες, ως προς την εταιρεία. Ακολούθως, εχώρησε η έκδοση εκάστης των τεσσάρων (4) ταυτάρια [...] πράξεων ταμειακής βεβαίωσης ποσού 120.000 δραχμών, ήτοι ποσού 352,16 ευρώ. ii] Αφετέρου με τις [...] και [...] πράξεις βεβαιώθηκαν ταμειακά τα ποσά που είχαν καταλογισθεί σε βάρος της με την [...] απόφαση επιβολής προστίμου, όπως αυτή μεταρρυθμίσθηκε με την 897/2002 απόφαση του Δικαστηρίου τούτου (2ο - τριμ.). Ειδικότερα, με την ανωτέρω καταλογιστική πράξη αποδόθηκαν στην εν λόγω εταιρεία οι παραβάσεις της έκδοσης σε επτά (7) περιπτώσεις, κατά τη χρήση 1993, εικονικών τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους και επιβλήθηκε σε βάρος της, κατά τις διατάξεις των άρθρων 32-34 του Κ.Β.Σ., πρόστιμο ποσού 63.100.000 δραχμών [= 25.240.200 δραχμές (συνολική αξία τιμολογίων) x 2,5]. Κατά δε της εν λόγω καταλογιστικής

πράξης ασκήθηκε ενώπιον του παρόντος Δικαστηρίου από την ως άνω εταιρεία και από τον Γ... Τ... (υπό την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή της) κοινή προσφυγή. Με την άσκηση αυτής ανεστάλη ευθέως από τον νόμο, κατά ποσοστό 80%, η εκτέλεση της εν λόγω πράξης, ενώ, ως προς το υπόλοιπο ποσοστό του 20%, εχώρησε η έκδοση της [...] πράξης ταμειακής βεβαίωσης ποσού 12.620.000 δραχμών, ήτοι ποσού 37.035,95 ευρώ. Στη συνέχεια, με την 897/2002 απόφαση του Δικαστηρίου τούτου η συγκεκριμένη προσφυγή αφενός μεν απορρίφθηκε ως απαράδεκτη, καθ' ο μέρος είχε ασκηθεί από τον μη βαρυνόμενο Γ... Τ..., αφετέρου δε έγινε εν μέρει δεκτή ως προς την εταιρεία και περιορίσθηκε το επιβληθέν πρόστιμο, κατ' εφαρμογή των ευνοϊκότερων διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, στο ποσό των 42.780.000 δραχμών [21.390.000 δρχ. (καθαρή αξία) x 2], ήτοι στο ποσό των 125.546,58 ευρώ. Ειδικότερα, ως προς την αποδοθείσα παράβαση και τους λόγους αφενός μεν περί λύσης της εταιρείας κατά τον χρόνο τέλεσης της ανωτέρω παράβασης, αφετέρου δε περί έκδοσης των επίμαχων Τ.Π.Υ. από τον Ε... Μ... (λογιστή), ενόσω σε αυτόν είχε ανατεθεί το «φορολογικό κλείσιμο» της εταιρείας, ενόψει (συμφωνηθείσας ήδη από τον Μάιο του 1984) παύσης των εργασιών της, το παρόν Δικαστήριο έκρινε ότι: «[...] η ομόρρυθμη εταιρεία [...], όπως προκύπτει από το [...] απαντητικό έγγραφο της Β' Δ.Ο.Υ. [...], υφίστατο κατά τον κρίσιμο χρόνο έκδοσης των επτά τιμολογίων (1993), αφού δεν είχε υποβληθεί δήλωση μεταβολής, ούτε διακοπής εργασιών, ούτε άλλωστε είχαν τηρηθεί οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας ως προς την πριν από την προβλεπόμενη από το καταστατικό της λύση ... και συνεπώς ο πρώτος ισχυρισμός ... πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος. Ως αβάσιμος επίσης πρέπει να απορριφθεί και ο δεύτερος ισχυρισμός της κρινόμενης προσφυγής, δεδομένου ότι αφενός μεν δεν δικαιολογείται η εμπιστοσύνη που επέδειξε η προσφεύγουσα εταιρεία σε κάποιον μέχρι τότε άγνωστο, με αποτέλεσμα να του παραδώσει με προφανείς κινδύνους τα βιβλία και στοιχεία της, αφετέρου δε δεν δικαιολογείται η έλλειψη εκ μέρους της προσφεύγουσας ενδιαφέροντος για την τύχη τους μετά την προβαλλόμενη ακύρωσή τους. Τα ανωτέρω δεν αναιρούνται ούτε από τις προσκομιζόμενες μαρτυρικές καταθέσεις, αφού οι ανωτέρω μάρτυρες δεν είναι σε θέση να γνωρίζουν τον πραγματικό σκοπό της παράδοσης των βιβλίων και στοιχείων στον Ε... Μ..., ούτε από το βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών, ούτε από την απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, αφού με το μεν πρώτο δεν ασκήθηκε δίωξη ούτε για απάτη ούτε για πλαστογραφία σε βάρος του Ε... Μ..., ενώ για την έκδοση της δεύτερης ασφαλώς σημαντική συμβολή είχε η απουσία του τελευταίου [...]». Εξάλλου, η κατ' αυτής της απόφασης ασκηθείσα έφεση της εν λόγω εταιρείας και του Γ... Τ... απορρίφθηκε (λόγω μη νομιμοποίησης της δικηγόρου που υπέγραφε το δικόγραφο) με την 1302/2008 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά (Τμ. Β' - τριμ.). Εν τω μεταξύ, εχώρησε η έκδοση της [...] πράξης ταμειακής βεβαίωσης του, κατά τα ανωτέρω, υπόλοιπου ποσού από

το αρχικώς ταμειακώς βεβαιωθέν ποσό, ήτοι του ποσού των 88.511,00 ευρώ. Περαιτέρω, όσον αφορά στον Γ... Τ..., με την 7414/2000 απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών αφενός μεν ανωτέρω του ότι εξέδωσε τα επίμαχα επτά (7) εικονικά Τ.Π.Υ. (συνολικής καθαρής αξίας 21.390.000 δραχμών, πλέον Φ.Π.Α. 3.850.200 δραχμών) κατά το έτος 1993, αφετέρου δε κηρύχθηκε ένοχος ο Ε... Μ... του ότι: «[...] διέπραξε το αδίκημα της φοροδιαφυγής, εκδίδοντας φορολογικά στοιχεία που αφορούσαν ανύπαρκτες στο σύνολό τους συναλλαγές, δηλαδή εκδίδοντας εικονικά τιμολόγια πώλησης και παροχής υπηρεσιών. Συγκεκριμένα όντας λογιστής διατηρών λογιστικό γραφείο ... στο οποίο οι ως άνω συγκατηγορούμενοί του είχαν αναθέσει την τήρηση και ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων των επιχειρήσεών τους και τη σχετική διαχειριστική εξουσία με την ιδιότητα αυτή προέβη στην έκδοση και διακίνηση των εικονικών φορολογικών στοιχείων [...]» με το εξής σκεπτικό: «[...] το Δικαστήριο πείσθηκε ότι στην Αθήνα στις 18 Μαρτίου 1996, μετά από έλεγχο που έγινε από τους αρμοδίους υπαλλήλους της ΥΠΕΔΑ, διαπιστώθηκε ότι ο Ε... Μ..., με την κατωτέρω ιδιότητα, διέπραξε το αδίκημα της φοροδιαφυγής. Συγκεκριμένα, όντας λογιστής, διατηρών λογιστικό γραφείο, στο οποίο οι ... Γ... Τ... είχαν αναθέσει την τήρηση και ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων των επιχειρήσεών τους (... “... ΟΕ”) και τη σχετική διαχειριστική εξουσία με την άνω ιδιότητα προέβη στην έκδοση και διακίνηση των εικονικών φορολογικών στοιχείων ... που αναλυτικά εκτίθενται στο διατακτικό της παρούσας, εν αγνοία των ... Γ... Τ... εκμεταλλεόμενος το γεγονός ότι οι προαναφερόμενοι του είχαν (λόγω της ιδιότητάς του) παραδώσει τα βιβλία και τα εν γένει φορολογικά στοιχεία των εν λόγω επιχειρήσεών τους εκχωρώντας και τη σχετική διαχειριστική εξουσία αυτών [...]». Εξάλλου, προς τον σκοπό είσπραξης των αντίστοιχων απαιτήσεων του καθ’ ου, τα όργανα της φορολογικής διοίκησης απέστειλαν σχετικές ειδοποιήσεις για τα επίμαχα χρέη, έλαβαν μέτρα εκτέλεσης σε βάρος τόσο της εταιρείας όσο και των μελών της, ενώ υποβλήθηκαν αιτήσεις ποινικής δίωξης σε βάρος των τελευταίων [...]. Ειδικότερα, όσον αφορά στην ανακόπτουσα, σε βάρος της συντάχθηκε από τον δικαστικό επιμελητή του Πρωτοδικείου Ε... Φ... η [...] έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης ακίνητης περιουσίας της ανακόπτουσας, για την είσπραξη των προερχομένων από τα επιβληθέντα σε βάρος της προαναφερόμενης εταιρείας πρόστιμα χρεών, συνολικού ποσού 256.257,75 ευρώ [= 127.307,75 ευρώ (κεφάλαιο) και 128.950 ευρώ (προσαυξήσεις)]. Κατ’ αυτής της έκθεσης η ανακόπτουσα άσκησε ανακοπή ενώπιον του παρόντος Δικαστηρίου, προβάλλοντας ότι πληροφορήθηκε τις επίμαχες οφειλές της εν λόγω εταιρείας το πρώτον με την επίδοση σε αυτήν της συγκεκριμένης έκθεσης κατάσχεσης, καθόσον πριν από την επιβληθείσα κατάσχεση δεν είχε λάβει χώρα αποστολή και, συνακόλουθα, έγκαιρη περιέλευση σε αυτήν ατομικής ειδοποίησης για τις διενεργηθείσες ως άνω ταμειακές βεβαιώσεις, γεγονός που είχε ως αποτέλεσμα να απωλέσει στάδιο δικονομικής προστασίας πριν από την κατάσχεση της ακίνητης περιουσίας της. Κατ’ αποδοχή

του λόγου αυτού, με την 3718/2009 απόφαση του Δικαστηρίου τούτου (Τμ. 11ο - μον.) ακυρώθηκε το εν λόγω μέτρο εκτέλεσης. Η δε κατ' αυτής της απόφασης ασκηθείσα έφεση του καθ' ου απορρίφθηκε με την 484/2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά (Τμ. Ε' - τριμ.). Εν τω μεταξύ, αφενός είχε εκδοθεί σε βάρος της από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' [...] το [...] πρόγραμμα αναγκαστικού πλειστηριασμού ακινήτου (χωρίς, ωστόσο, να προκύπτει επίδοσή του προς αυτήν), αφετέρου είχε αποσταλεί σε αυτή η συνταχθείσα από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' [...] ειδοποίηση ληξιπρόθεσμου χρέους, με το εξής περιεχόμενο: «Σας γνωρίζουμε ότι στην εταιρεία [...] με ΑΦΜ ... στην οποία είστε ομόρρυθμο μέλος υπάρχουν βεβαιωμένες ληξιπρόθεσμες οφειλές ύψους 336.518,88 ευρώ σύνολο. Παρακαλούμε να τακτοποιήσετε την οφειλή της παραπάνω εταιρείας εντός 15 ημερών. Σε διαφορετική περίπτωση η Υπηρεσία μας θα προβεί στη λήψη αναγκαστικών μέτρων». Κατά της τελευταίας αυτής πράξης η ανακόπτουσα άσκησε ανακοπή ενώπιον του παρόντος Δικαστηρίου, το οποίο με την 4790/2017 απόφασή του (Τμ. 6ο - μον.) απέρριψε την εν λόγω ανακοπή ως απαράδεκτη, με το σκεπτικό ότι η συγκεκριμένη ειδοποίηση δεν αποτελούσε ατομική ειδοποίηση του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Ε.Δ.Ε. και, ως πληροφοριακό έγγραφο, στερείτο εκτελεστού χαρακτήρα. Επίσης, ως προς την υποβληθείσα σε βάρος της [...] αίτηση, ζητήθηκε με αυτήν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' [...] η ποινική δίωξη της ανακόπτουσας για την καθυστέρηση καταβολής του βεβαιωθέντος με την προσβαλλόμενη [...] πράξη ταμειακής βεβαίωσης, ποσού των 88.511,00 ευρώ πλέον συνειπραττομένων ποσού 66.073,46 ευρώ, ήτοι του συνολικού ποσού των 154.584,46 ευρώ, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 25 του ν. 1882/1990. Με δε την 114361/2007 απόφαση του Ζ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών η ανακόπτουσα αθώωθηκε με το εξής σκεπτικό: «[...] Η κατηγορουμένη δεν τέλεσε από πρόθεση την άδικη πράξη που της αποδίδεται με το κατηγορητήριο. Ειδικότερα, αυτή υπήρξε ομόρρυθμο μέλος της ομόρρυθμης εταιρείας [...] σε βάρος της οποίας (εταιρείας) βεβαιώθηκαν από την Β' ΔΟΥ [...] χρέη (διάφορα χρέη) συν. ύψους 154.584,46 ευρώ όπως αυτά αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα χρεών, προερχόμενα από πρόστιμο ΚΒΣ για έκδοση υπό του Γ... Τ..., ετέρου ομορρύθμου εταίρου εικονικών φορολογικών στοιχείων. Για την πράξη, όμως, αυτή της φοροδιαφυγής, ο Γ... Τ..., ο οποίος ήταν και ο μόνος που λειτουργούσε εν τοις πράγμασι την εταιρία, έχει κριθεί αθώος δυνάμει της υπ' αριθμ. 7414/2000 αποφάσεως του Δικαστηρίου τούτου, με την οποία έγινε δεκτό ότι μοναδικός υπαίτιος της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης ήταν ο Ε... Μ..., λογιστής της εταιρείας, ο οποίος εκμεταλλεύτηκε την ιδιότητά του και την εκχωρηθείσα από τον Γ... Τ... διαχειριστική εξουσία και προέβη στην παραπάνω άδικη πράξη. Ως εκ τούτου, η κατηγορουμένη, πέραν του ότι ουδεμία ουσιαστική ανάμειξη είχε στη λειτουργία της επιχείρησης, ουδεμία ευθύνη είχε και για τη μη καταβολή των χρεών της εταιρείας προς το Δημόσιο την οποία μάλιστα αγνοούσε

παντελώς μέχρι και το 2006 οπότε επεβλήθη αναγκαστική κατάσχεση σε ακίνητο ιδιοκτησίας της [...]» (σχετ. η έκθεση πρακτικών της συνεδρίασης της 6.12.2007 και η απόφαση του ανωτέρω Δικαστηρίου, με την επ' αυτής τεθείσα υπηρεσιακή σφραγίδα της υπογραφής και καταχώρησής της στο ειδικό βιβλίο της 29.2.2008, μετά της οικείας από 30.6.2008 υπηρεσιακής βεβαίωσης της Γραμματέα του Πρωτοδικείου περί μη άσκησης αίτησης αναίρεσης κατά της ανωτέρω απόφασης). Τέλος, με την προσβαλλόμενη [...] ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας, η Προϊσταμένη του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής κάλεσε την ανακόπτουσα, υπό την ιδιότητα του ομόρρυθμου μέλους της ανωτέρω εταιρείας, να καταβάλει το ληξιπρόθεσμο υπόλοιπο οφειλών της τελευταίας, πλέον των οικείων προσαυξήσεων. Πιο συγκεκριμένα, κατά τα αναγραφόμενα στην προσβαλλόμενη ατομική ειδοποίηση στο συνολικό ποσό των 386.171,65 ευρώ ανερχόταν το ληξιπρόθεσμο υπόλοιπο έντεκα (11) οφειλών της τελευταίας (ύψους 127.807,75 ευρώ), μετ' επιβαρύνσεων (ύψους 258.363,90 ευρώ). Στον ενσωματωμένο σε αυτή πίνακα ισόποσων γραμμών οφειλών, μεταξύ άλλων, αναγράφονται ανά γραμμή στις στήλες, υπό τους τίτλους: [...]

15. Επειδή, ήδη με την υπό κρίση ανακοπή, η ανακόπτουσα κατ' επίκληση του άρθρου 20 του Συντάγματος σε συνδυασμό με το άρθρο 224 παρ. 2 του Κ.Δ.Δ., ζητεί, καταρχάς, να κριθούν παραδεκτοί οι λόγοι με τους οποίους αμφισβητεί το κατ' ουσίαν βάσιμο των απαιτήσεων του καθ' ου, ενόψει του ότι ουδέποτε είχαν κοινοποιηθεί σε αυτή οι επίδικες αποφάσεις επιβολής προστίμων, ενώ πρώτη φορά γνώση των επίμαχων οφειλών και των προσβαλλόμενων πράξεων ταμειακής βεβαίωσης έλαβε με την κοινοποίηση προς αυτήν της [...] έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης και την εκκίνηση ποινικής δίωξης σε βάρος της. Ειδικότερα, υποστηρίζει ότι μη νομίμως καταλογίσθηκε η συγκεκριμένη εταιρεία και κατ' επέκταση η ίδια, ως ομόρρυθμο μέλος αυτής, καθόσον οι παραβάσεις της πλαστογραφίας και της έκδοσης εικονικών τιμολογίων έπρεπε να αποδοθούν στον πράγματι υπεύθυνο λογιστή. Προς τούτο επικαλείται τις 7414/2000 και 114361/2007 αποφάσεις των ποινικών Δικαστηρίων, οι οποίες, κατά την ανακόπτουσα, δεσμεύουν το παρόν Δικαστήριο και καταδεικνύουν την άνευ νόμιμης αιτίας και κατά παράβαση του δεδικασμένου έκδοση των προσβαλλόμενων [...] πράξεων ταμειακής βεβαίωσης. Εξάλλου, η ανακόπτουσα υποστηρίζει ότι, ενόσω ήταν ενεργή η εν λόγω εταιρεία, ουδεμία ανάμιξη είχε στη διαχείριση αυτής, η οποία είχε ανατεθεί στον έτερο συνétaιρό της (Γ... Τ...), ενώ οι ενέργειες που έγιναν επ' ονόματι και για λογαριασμό της εταιρείας έλαβαν χώρα επιμελεία του ανωτέρω διαχειριστή, με τον οποίο η ίδια, μετά τη λύση της εταιρείας κατά το έτος 1984 και την υπογραφή του συμφωνητικού πρόωρης λύσης της, δεν είχε οποιαδήποτε επικοινωνία έως και τον θάνατό του κατά το έτος 2003. Το εν θέματι συμφωνητικό λύσης μαζί με το σύνολο των φορολογικών στοιχείων και λογιστικών βιβλίων της εταιρείας είχαν παραδοθεί στον λογιστή (Ε... Μ...), ώστε εκείνος να μεριμνήσει για τη νόμιμη λύση της εταιρείας και τη διακοπή των

εργασιών της, ενώ η ίδια ήταν πεπεισμένη ότι η εταιρεία είχε λυθεί νομοτύπως, μέχρι εν τέλει να λάβει γνώση των ανωτέρω χρεών και να υποβληθεί αίτηση ποινικής δίωξης σε βάρος της. Τέλος, κατ' επίκληση του άρθρου 136 του ν. 4270/2014, προβάλλει λόγο περί παραγραφής, υποστηρίζοντας ότι χρηματικές απαιτήσεις που έχουν βεβαιωθεί με τις προσβαλλόμενες πράξεις ταμειακής βεβαίωσης έχουν παραγραφεί, ενόψει παρέλευσης πενταετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου βεβαιώθηκαν. Εξάλλου, ουδέποτε διεκόπη η παραγραφή με την ακυρωθείσα ως άνω έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης, καθόσον σε περίπτωση απαγγελίας ακυρότητας κατάσχεσης και σε περίπτωση που δεν επαναληφθεί εντός της τρίμηνης προθεσμίας από την τελεσιδικία της απόφασης που ακυρώνει την πράξη εκτέλεσης ή επιβληθεί νέα κατάσχεση, η διακοπή της παραγραφής που επήλθε με την ακύρωση λογίζεται ως μηδέποτε επελθούσα. Σε κάθε περίπτωση για τα βεβαιωθέντα με τις προσβαλλόμενες [...] πράξεις ποσά έχει επέλθει η γενική εκ του νόμου εικοσαετής παραγραφή.

16. Επειδή, αντιθέτως, το καθ' ου, με την από 4.10.2025 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής και το νομίμως κατατεθέν την 17.10.2025 υπόμνημα, ζητεί την απόρριψη της κρινόμενης ανακοπής, προβάλλοντας ότι η ανακόπτουσα εξακολουθεί να ευθύνεται υπό την ιδιότητά της ως ομόρρυθμο μέλος της υπόχρεης εταιρείας από την ημερομηνία σύστασης της (20.10.1983), καθόσον, μάλιστα, δεν προκύπτει ούτε μεταβολή ούτε λύση αυτής και διακοπή των εργασιών της επιχείρησής της. Η παραδοχή της έλλειψης δόλου στο πρόσωπο της ανακόπτουσας σύμφωνα με την 114361/2007 απόφαση του Ζ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών δεν καταλύει την κατά νόμο ευθύνη της για την καταβολή των επιδίκων χρεών, ως απότοκη της συμμετοχής της, ως ομόρρυθμο μέλος, στην εν λόγω προσωπική εταιρεία, με οφειλές από αποφάσεις επιβολής προστίμων, η νομιμότητα των οποίων έχει κριθεί με δύναμη δεδικοσμένου από τα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια. Επομένως, κατά το καθ' ου, η ανακόπτουσα απαραδέκτως προβάλλει λόγους που αφορούν στο καθ' ουσίαν βάσιμο των νομίμων αυτών τίτλων και εν πάση περιπτώσει οι σχετικοί ισχυρισμοί της τυγχάνουν απορριπτέοι ως αβάσιμοι. Τέλος, με την έκθεση απόψεων γίνεται επίκληση σειράς γεγονότων επαγόμενων αναστολή και διακοπή της παραγραφής των απαιτήσεών του, ήτοι των προαναφερόμενων μέτρων εκτέλεσης που είχαν ληφθεί σε βάρος της εταιρείας και αμφότερων των μελών της και αιτήσεων ποινικής δίωξης που είχαν υποβληθεί σε βάρος των τελευταίων.

17. Επειδή, με τα δεδομένα αυτά, σύμφωνα με τις διατάξεις που παρατέθηκαν και ερμηνεύθηκαν ανωτέρω, το Δικαστήριο λαμβάνει, καταρχάς, υπόψη ότι με την [...] απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' [...] επιβλήθηκε σε βάρος της [...], για την αποδοθείσα παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων (Τ.Π.Υ.), πρόστιμο, το οποίο, μάλιστα, συνιστά φορολογική κύρωση «ποινικού» χαρακτήρα, κατά την αυτόνομη έννοια της Ε.Σ.Δ.Α. (πρβλ. ΣτΕ 380/2019 επταμ., 820/2023, 9/2021). Η νομιμότητα της

συγκεκριμένης καταλογιστικής πράξης (νομίμου τίτλου) κρίθηκε κατ' ουσίαν με την 897/2002 απόφαση του Δικαστηρίου τούτου, με την οποία, κατά μερική αποδοχή της προσφυγής της συγκεκριμένης ομόρρυθμης εταιρείας, μεταρρυθμίσθηκε η εν λόγω καταλογιστική πράξη και περιορίσθηκε το ποσό του προστίμου. Η εν λόγω δε κρίση κατέστη τελεσίδικη, κατόπιν απόρριψης σχετικώς ασκηθείσας έφεσης κατ' αυτής με την 1302/2008 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά. Για τον λόγο αυτό ουδόλως επιτρέπεται στο παρόν Δικαστήριο ο παρεμπόπτων έλεγχος του κατά τα ως άνω συγκροτηθέντος νομίμου τίτλου, στο πλαίσιο της εξέτασης λόγων ανακοπής κατά των επ' αυτού ερειδομένων [...] πράξεων ταμειακής βεβαίωσης. Εξάλλου, το κατά τα ως άνω παραχθέν δεδικασμένο που ισχύει για το συγκεκριμένο νομικό πρόσωπο εκτείνεται, κατ' άρθρο 197 παρ. 3 του Κ.Δ.Δ. και στα μέλη του, μεταξύ των οποίων και η ανακόπτουσα, από την οποία, σύμφωνα με τον νόμο, μπορεί να αξιωθεί η εκπλήρωση της σχετικής υποχρέωσης (πρβλ. ΣτΕ 2816/2020 επταμ.). Ωστόσο, η ίδια, αν και αυτοτελώς ευθυνόμενη προς πληρωμή της βεβαιωθείσας σε βάρος της εταιρείας οφειλής, δεν είχε καταστεί υποκείμενο της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης και δεν νομιμοποιείτο ενεργητικά, υπό μόνη την ιδιότητα του ομορρύθμου μέλους (μη λυθείσας εταιρείας), να ασκήσει παραδεκτώς προσφυγή κατ' αυτής της καταλογιστικής πράξης (πρβλ. ΣτΕ 1585/2025 σκ. 7 και 8, 1196-98/2024 σκ. 11, 1728/2023 σκ. 8), ενώ, προ της έκδοσης και κοινοποίησης της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας δεν νομιμοποιείτο ενεργητικά για την άσκηση ανακοπής κατά των ανωτέρω πράξεων ταμειακής βεβαίωσης που είχαν εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας, έστω και αν είχε ήδη λάβει πλήρη γνώση των προσδιοριστικών στοιχείων του χρέους (πρβλ. ΣτΕ 1556/2023, 2115/2021). Στο πλαίσιο δε της ανοιγείσας με την υπό κρίση ανακοπή δίκης, εφόσον είχε ήδη δημοσιευθεί, κατά τα ως άνω, τελεσίδικη δικαστική απόφαση, με, κατ' ουσίαν, κριθείσα τη νομιμότητα της εν λόγω απόφασης επιβολής προστίμου, δεν είναι, άλλωστε, ακουστοί ισχυρισμοί αναγόμενοι στο κατ' ουσίαν βάσιμο της απαίτησης του καθ' ου, περιλαμβανομένου του ισχυρισμού περί αθώωσης για την επίμαχη φορολογική παράβαση με αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου (πρβλ. ΣτΕ 567/2024 σκ. 7). Ωστόσο, η ανακόπτουσα, επιχειρώντας να πλήξει ευθέως τη νομιμότητα της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης, καθ' ο μέρος κλήθηκε να καταβάλει το ταμειακώς βεβαιωθέν με την προσβαλλόμενη [...] πράξη ποσό πλέον συνεισπραττομένων, παραδεκτώς προβάλλει λόγο περί παραβίασης του τεκμηρίου αθωότητας, κατ' επίκληση της αμετάκλητης 114361/2007 απόφασης του Ζ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, ανεξαρτήτως, μάλιστα, του αν η εκεί αθώωσή της συνεπάγεται απόσβεση της αντίστοιχης απαίτησης του καθ' ου (πρβλ. αφενός ΔΕφΠειρ 1400/2025, ΔΕφΛαρ 534/2023, ΔΕφΑθ 3806/2022, 2021/2020, ΔΕφΘεσ 1318/2021, αφετέρου ΔΕφΠειρ 1410/2025, 1371/2025, 990/2025, 841/2024, 2432/2022, ΔΕφΠατ 336/2025). Ο δε συγκεκριμένος λόγος κρίνεται βάσιμος. Και τούτο, διότι, καταρχάς, για την ενεργοποίηση του ως άνω

τεκμηρίου είναι αδιάφορος ο κυρωτικός και δη «ποινικός» (κατά την αυτόνομη έννοια της Ε.Σ.Δ.Α.) ή μη χαρακτήρας της παρούσας ένδικης διαδικασίας που αφορά πράξη έναρξης εκτέλεσης σε βάρος της ανακόπτουσας. Περαιτέρω, η ένδικη διαδικασία εξέτασης της νομιμότητας της ερειδόμενης στον συγκεκριμένο νόμιμο τίτλο διοικητικής εκτέλεσης, όπως αυτή έχει επισπευθεί σε βάρος της ανακόπτουσας προς είσπραξη του ανωτέρω ποσού, έπεται της ολοκλήρωσης ποινικής διαδικασίας, με την οποία παρουσιάζει ουσιαστικό σύνδεσμο. Ειδικότερα, τόσο η επίδικη διοικητική εκτέλεση όσο και η εν λόγω ποινική διαδικασία, η οποία περατώθηκε με την ήδη αμετάκλητη 114361/2007 απόφαση του Ζ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, εκκίνησαν με ενέργειες οργάνων της φορολογικής διοίκησης που εχώρησαν προς τον σκοπό είσπραξης της επίμαχης οφειλής από την ανακόπτουσα. Με τη συγκεκριμένη αθωωτική απόφαση το ανωτέρω ποινικό δικαστήριο διέλαβε κρίση επί της ποινικής ευθύνης της ανακόπτουσας που είχε αποδοθεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α' [...] σε βάρος της, υπό την αναγραφόμενη ιδιότητα στην παρ. 2 (περ. β') του άρθρου 25 του ν. 1882/1990, όπως η εν λόγω ευθύνη έχει εκεί θεσπιστεί, ως μέτρο είσπραξης δημοσίων εσόδων, λόγω της συστημικής ένταξης του μέτρου αυτού στο αντίστοιχο κεφάλαιο Η' του ως άνω νόμου (πρβλ. ΔΕφΛαρ 194-195/2023). Σύμφωνα με το σκεπτικό της αθώωσής της το ποινικό δικαστήριο, αφού αναφέρθηκε στην αθώωση του ετέρου ομορρυθμού μέλους και διαχειριστή της εν λόγω εταιρείας (Γ... Τ...) καθώς και στην καταδίκη τρίτου προσώπου (Ε... Μ...), ως μοναδικού υπαίτιου της έκδοσης των επίμαχων εικονικών Τ.Π.Υ. με προηγηθείσα απόφαση του (ήτοι την 7414/2000 απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών), κατέληξε στην κρίση ότι η ανακόπτουσα, πέραν του ότι ουδεμία ουσιαστική ανάμειξη είχε στη λειτουργία της επιχείρησης, ουδεμία ευθύνη είχε και για τη μη καταβολή του ποσού που είχε βεβαιωθεί ταμειακά με την προσβαλλόμενη 4479/12.7.2002 πράξη πλέον συνεισπραττομένων. Τυχόν εκ των υστέρων παραδοχή της ευθύνης της ανακόπτουσας προς πληρωμή του εν λόγω ποσού από το παρόν Δικαστήριο θα έθετε υπό αμφισβήτηση τη μη ενοχή της ίδιας από ποινική άποψη, κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ. 2 της Ε.Σ.Δ.Α., ενόψει της ανωτέρω αμετάκλητης αθώωσής της που εχώρησε μετά την επ' ονόματι της εταιρείας έκδοση της προσβαλλόμενης [...] πράξης ταμειακής βεβαίωσης, αλλά προ της κοινοποίησης προς την ανακόπτουσα της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης, με την οποία αυτή κατέστη οφειλέτης του εν λόγω χρέους (πρβλ. ΣτΕ 190/2013 σκ. 5 και 6). Ουδεμία, άλλωστε, επιρροή ασκεί εν προκειμένω το γεγονός ότι δεν προκύπτει το αμετάκλητο της ποινικής απόφασης που μνημονεύεται στην τελευταία (ήτοι της 7414/2000 απόφασης του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών), καθόσον εκείνη αφορούσε στην αθώωση ετέρου προσώπου για την αποδοθείσα σε αυτόν φορολογική παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων [ως προς το ζήτημα της προϋπόθεσης της ταυτότητας του προσώπου κατ' άρθρο 6 παρ. 2 της Ε.Σ.Δ.Α. και 5 παρ. 2 του Κ.Δ.Δ.

βλ. ΣτΕ 426-427/2025, 1899/2022, 510/2022, 1832/2020, πρβλ. απόφαση του ΕΔΔΑ της 12.4.2012 Lagardère κατά Γαλλίας (αρ. προσφυγής 18851/07) και ΣτΕ 156/2022 επταμ., 1658/2022]. Επομένως, ως μη ευθυνόμενη για την πληρωμή του βεβαιωθέντος με την [...] πράξη ταμειακής βεβαίωσης ποσού πλέον συνεισπραττομένων, δεν συντρέχει μεν νόμιμος λόγος ακύρωσης της πράξης αυτής, η οποία δεν είχε εκδοθεί σε βάρος της ανακόπτουσας, αλλά μόνο της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης, με την οποία αυτή κλήθηκε να καταβάλει τα επίδικα ποσά.

18. Επειδή, περαιτέρω, ο ισχυρισμός της ανακόπτουσας περί μη ευθύνης της απουσία της εκ μέρους της άσκησης διαχειριστικών καθηκόντων - σε συμφωνία, μάλιστα, με όσα προβλέπονταν στο καταστατικό της εν λόγω εταιρείας - τυγχάνει απορριπτέος. Όπως προκύπτει από τις παρατεθείσες στη σκέψη 5 της παρούσας διατάξεις, έκαστος των ομορρύθμων εταίρων, ενεργώντας και μεμονωμένα, έχει διαχειριστική εξουσία προς τα έξω (έναντι των τρίτων), λόγω της οποίας οι ενέργειές του δεσμεύουν την ομόρρυθμη εταιρεία και συνεπάγονται την εις ολόκληρον ευθύνη όλων των ομόρρυθμων εταίρων. Λαμβάνεται, εξάλλου, υπόψη ότι οι εν λόγω διατάξεις, πέραν της αναγκαστικού δικαίου αρχής της αυτοδιαχείρισης που περιέχουν και που επιβάλλεται από τον νόμο για τις προσωπικές εταιρείες γενικά, είναι, ως προς τον ειδικότερο τρόπο της εκπροσώπησης της ομόρρυθμης εταιρείας από τα μέλη της, ενδοτικού δικαίου και συνεπώς, μπορεί με το καταστατικό να οριστούν ένας ή περισσότεροι εταίροι ως διαχειριστές, ώστε μόνον αυτοί (χωριστά ή από κοινού αναλόγως των σχετικών προβλέψεων) να ασκούν την έναντι τρίτων διαχειριστική εξουσία και να δεσμεύουν την εταιρεία (βλ. ΔΕφΠειρ 1590-91/2025). Ωστόσο, η εν προκειμένω ευθύνη της ανακόπτουσας, ως μέλους ομόρρυθμης εταιρείας για τα χρέη αυτής είναι απεριόριστη και εις ολόκληρον, συνδεδεμένη με την ιδιότητά της αυτή, ως ομορρύθμου εταίρου και όχι με την άσκηση ή μη καθηκόντων διαχείρισης. Αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή θα αντέβαινε στην ίδια την έννοια της προσωπικής ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας, η οποία αποτελεί το θεμέλιο του νομικού μορφώματος της προσωπικής εταιρείας. Εξάλλου, το γεγονός ότι τα μέλη της συγκεκριμένης εταιρείας είχαν ορίσει με το καταστατικό το ποσοστό, κατά το οποίο θα συμμετέχει έκαστος αυτών στις ζημίες της εταιρείας παρίσταται αδιάφορο εν προκειμένω, διότι η σχετική ρήτρα αφορά στις εσωτερικές σχέσεις τους και δεν ισχύει έναντι των δανειστών αυτής (πρβλ. ΑΠ 522/2014, 1205/2001, ΔΕφΘεσ 878/2021). Επομένως, η ανακόπτουσα ευθύνεται ανεξαρτήτως της πρόβλεψης του καταστατικού της εν λόγω εταιρείας, όσον αφορά στην άσκηση εξουσίας διαχείρισης αποκλειστικώς από ένα μέλος και στην εταιρική συμμετοχή της στα κέρδη ή τις ζημίες.

19. Επειδή, όσον αφορά στα ποσά που κλήθηκε η ανακόπτουσα να καταβάλει βάσει των λοιπών προσβαλλόμενων πράξεων ταμειακής βεβαίωσης (ήτοι των [...] πράξεων), ο λόγος περί παραγραφής του δικαιώματος του καθ' ου

προς είσπραξη των οικείων δημοσίων εσόδων, παρόλο που δεν είναι λόγος αφορών σε πράξη ταμειακής βεβαίωσης, καθόσον η ως άνω παραγραφή αρχίζει μετά την εν στενή εννοία βεβαίωση της οφειλής και, ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν να επηρεάσει το κύρος της πράξης ταμειακής βεβαίωσης (ΣτΕ 3822/2011 σκ. 5), δύναται, στο πλαίσιο εκδίκασης ανακοπής κατά της ατομικής ειδοποίησης, καθ' ο μέρος με αυτή καλείται ο οφειλέτης να καταβάλει ταμειακώς βεβαιωθέντα ποσά, ενώ έχει ήδη παραγραφεί το αντίστοιχο δικαίωμα του καθ' ου προς είσπραξη, να οδηγήσει σε ακύρωση αυτής, προκειμένου να μην αποτελέσει την πράξη έναρξης διοικητικής εκτέλεσης, με στόχο να παρέχεται στον οφειλέτη έγκαιρη και αποτελεσματική δικαστική προστασία έναντι τυχόν μεταγενέστερων μέτρων εκτέλεσης σε βάρος του, χωρίς να παραμένει σε εκκρεμότητα ζήτημα με σοβαρές για αυτόν συνέπειες (πρβλ. ΣτΕ 779/2023 σκ. 13). Περαιτέρω, ενόψει του ότι η ανακόπτουσα εσφαλμένως υπολαμβάνει, με τον συγκεκριμένο λόγο, ως εφαρμοστέες τις διατάξεις του άρθρου 136 του ν. 4270/2014, το Δικαστήριο, κατά την εξέταση του λόγου αυτού, οφείλει να εφαρμόσει την εκάστοτε εφαρμοστέα διάταξη ως προς τον χρόνο παραγραφής, χωρίς στην περίπτωση αυτή να τίθεται ζήτημα ανεπίτρεπτης υποκατάστασης της νομικής βάσης του λόγου παραγραφής (πρβλ. ΣτΕ 2982/2020 σκ. 3, 2326/2019 σκ. 8, 3643/2013 σκ. 5). Ειδικότερα, κατά τα γενόμενα δεκτά στη σκέψη 12 της παρούσας, επί των μεν επιδίκων απαιτήσεων που είχαν γεννηθεί έως την 31.12.1995, ήτοι αυτών που απορρέουν από τις [...] αποφάσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Β' Καλλιθέας, εφαρμοστέα τυγχάνει εν προκειμένω η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 87 του ν.δ. 321/1969 περί πενταετούς παραγραφής, από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου βεβαιώθηκαν ταμειακά τα ποσά αυτά, ήτοι από το τέλος των οικονομικών ετών 1998 και 2000, επί των δε των λοιπών επιδίκων απαιτήσεων που γεννήθηκαν μετά την 1.1.1996 και βεβαιώθηκαν προς είσπραξη προ της 1.1.2015, ήτοι αυτών που απορρέουν από τις λοιπές καταλογιστικές πράξεις της φορολογικής διοίκησης, εφαρμοστέα τυγχάνει εν προκειμένω αφενός η διάταξη της περ. Ζ' της παρ. 3 του άρθρου 86 του ν. 2362/1995 περί εικοσαετούς παραγραφής από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου βεβαιώθηκε ταμειακά το ποσό του προστίμου Κ.Β.Σ. για την παράβαση της μη διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων κατά τη χρήση 1996, ήτοι από το τέλος των οικονομικών ετών 1998 και 2000, αφετέρου η διάταξη της παρ. 2 του ιδίου ως άνω άρθρου του ν. 2362/1995 περί πενταετούς παραγραφής από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου βεβαιώθηκε εν στενή εννοία και κατέστη ληξιπρόθεσμο το ποσό του τέλους επιτηδεύματος (του άρθρου 31 του ν. 3986/2011), ήτοι από το τέλος του οικονομικού έτους 2014. Το δε καθ' ου, στο οποίο εναπόκειται, με την έκθεση απόψεών του (κατ' άρθρο 129 του Κ.Δ.Δ.) να επικαλεσθεί όλα τα πραγματικά περιστατικά που τυχόν δημιουργούν λόγους μη συμπλήρωσης της παραγραφής (πρβλ. ΣτΕ 1044/2020 σκ. 7, 3643/2013 σκ. 5), βασίμως προβάλλει ότι δεν έχουν υποπέσει σε παραγραφή οι συγκεκριμένες απαιτήσεις του έως και τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο της

κοινοποίησης της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας προς το καθ' ου (που, άλλωστε, συνιστά διακοπτικό γεγονός κατά τις διατάξεις των άρθρων 138 παρ. 1 περ. η' και 183 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4270/2014), ενόψει της αποδεδειγμένης μεσολάβησης γεγονότων επαγόμενων αναστολή και διακοπή της παραγραφής, μεταξύ των οποίων οι από 28.6.1998, 12.5.2003 και 5.6.2007 αιτήσεις ποινικής δίωξης (κατ' άρθρο 87 παρ. 1 του ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με άρθρο 25 παρ. 7 ν. 1882/1990, όπως αυτό ίσχυε κατά τον χρόνο έκδοσης εκάστης των ανωτέρω αιτήσεων), τα από 7.3.2007 και 23.10.2012 προγράμματα αναγκαστικού πλειστηριασμού (κατ' άρθρο 88 παρ. 1 περ. β' και παρ. 3 του ν. 2362/1995) και η από 23.9.2019 έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτου, όπως αυτή κοινοποιήθηκε στον τελευταίο την 24.9.2019 (άρθρο 88 παρ. 1 περ β' και παρ. 3 του ν. 2362/1995). Ειδικώς δε όσον αφορά στην από 7.5.2007 έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης ακίνητης περιουσίας της ανακόπτουσας, η οποία ακυρώθηκε τελεσιδίκως με την 484/2013 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, κατ' απόρριψη της έφεσης του καθ' ου κατά της 3718/2009 απόφασης του παρόντος Δικαστηρίου, η προβλεπόμενη ανά περίπτωση παραγραφή των ανωτέρω απαιτήσεων του καθ' ου προς είσπραξη των βεβαιωθέντων ποσών ανεστάλη μέχρι της δημοσίευσης της ανωτέρω τελεσιδικής δικαστικής απόφασης και δεν συμπληρώθηκε αυτή σε κάθε περίπτωση προ της παρόδου ενός έτους από την επιμελεία της ανακόπτουσας κοινοποίησης της εν λόγω απόφασης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 87 παρ. 4 του ν. 2362/1995, απορριπτομένου ως αβασίμου του περί του αντιθέτου ισχυρισμού της ανακόπτουσας, καθόσον αυτή ουδέν εισφέρει προς τεκμηρίωση της κατά ως άνω συμπλήρωσης της παραγραφής. Τέλος, ενόψει του ότι η παραγραφή στο πλαίσιο εκδίκασης ανακοπής δεν λαμβάνεται αυτεπαγγέλτως υπόψη από τα διοικητικά δικαστήρια (βλ. ΣτΕ 567/2024 σκ. 5 in fine) και εφόσον δεν προβάλλεται προσηκόντως και σαφώς από την ανακόπτουσα έτερος λόγος περί παραγραφής, το Δικαστήριο κρίνει ότι έως και τον χρόνο της προς αυτή κοινοποίησης της προσβαλλόμενης ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή το δικαίωμα του καθ' ου προς είσπραξη των συγκεκριμένων δημοσίων εσόδων. Τούτο δε, μάλιστα, ανεξαρτήτως του συνυπολογισμού του χρονικού διαστήματος της κατά νόμο αναστολής διενέργειας κάθε πράξης αναγκαστικής εκτέλεσης αφενός μεν από 28.6.2015 έως 31.10.2015, ενόψει κηρυχθείσας τραπεζικής αργίας (πρβλ. ΣτΕ 1889/2021 σκ. 6, 2989/2020 σκ. 7, με τις οποίες κρίθηκε ότι το κατά το ως άνω χρονικό διάστημα είχε ανασταλεί η προθεσμία καταβολής παραβόλου, κατά τα οριζόμενα στην ίδια με την αναστολή διενέργειας πράξεων αναγκαστικής εκτέλεσης παράγραφο), αφετέρου δε από 13.3.2020 έως και 31.5.2020 και από 7.11.2020 έως και 5.4.2021, ενόψει λήψης κατεπειγόντων μέτρων αντιμετώπισης των αρνητικών συνεπειών της εμφάνισης του κορωνοϊού (COVID-19) και περιορισμού της διάδοσής του (πρβλ. ΣτΕ Ολομ. 2776/2020 και ΣτΕ Ολομ. 1531/2023, ως προς το ζήτημα της αναστολής των

προθεσμιών για τη διενέργεια διαδικαστικών πράξεων και άλλων ενεργειών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων καθώς και της παραγραφή των συναφών αξιώσεων για τα χρονικά διαστήματα από 13.3.2020 έως και 31.5.2020 και από 7.11.2020 έως και 23.5.2021, ήτοι για 278 ημέρες συνολικά).

20. Επειδή, κατ' ακολουθία και εφόσον δεν προβάλλεται άλλος λόγος με την κρινόμενη ανακοπή, πρέπει αυτή να γίνει εν μέρει δεκτή και να ακυρωθεί η [...] ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, καθ' ο μέρος η ανακόπτουσα κλήθηκε να καταβάλει το βεβαιωθέν με την εκεί αναγραφόμενη [...] πράξη ταμειακής βεβαίωσης ποσό (88.511,00 ευρώ) πλέον συνεισπραττομένων (179.146,26 ευρώ). Περαιτέρω, πρέπει να αποδοθεί στην ανακόπτουσα μέρος του παραβόλου που κατέβαλε, ποσού 70,00 ευρώ (άρθρο 277 παρ. 9 του Κ.Δ.Δ.), και να συμψηφιστούν τα δικαστικά έξοδα μεταξύ των διαδίκων, εξαιτίας της εν μέρει νίκης και ήττας τους (άρθρο 275 παρ. 1 περ. γ' του Κ.Δ.Δ.).

ΔΙΑ ΤΑΥΤΑ

Δέχεται εν μέρει την ανακοπή.

Ακυρώνει την [...] ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, καθ' ο μέρος η ανακόπτουσα κλήθηκε να καταβάλει το βεβαιωθέν με την εκεί αναγραφόμενη [...] πράξη ταμειακής βεβαίωσης ποσό (88.511,00 ευρώ), πλέον συνεισπραττομένων (179.146,26 ευρώ).

Απορρίπτει κατά τα λοιπά.

Διατάσσει την απόδοση στην ανακόπτουσα μέρους του καταβληθέντος παραβόλου, ποσού εβδομήντα (70,00) ευρώ.

Συμψηφίζει τα δικαστικά έξοδα μεταξύ των διαδίκων.

Η διάσκεψη του Δικαστηρίου έγινε στον Πειραιά στις 10.12.2025 και η απόφαση δημοσιεύτηκε στο ακροατήριό του κατά την έκτακτη δημόσια συνεδρίαση της 21.1.2026.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

ΧΡΗΣΤΟΣ ΜΟΥΣΟΥΡΟΣ

Ο ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΖΑΜΠΟΥΚΑΣ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑ

ΕΙΡΗΝΗ ΓΚΟΓΚΑ

Σημείωμα Βαρβάρας Μπουκουβάλα, Εφέτη Δ.Δ.-Δ.Ν.

Το Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Πειραιά επιλήφθηκε της εκδίκασης ανακοπής του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΚΔΔ), ασκηθείσας κατά ατομικής ειδοποίησης καταβολής- υπερημερίας, κατόπιν της τροποποίησης του άρθρου 218 ΚΔΔ με το άρθρο 60 του Ν 5172/2025 (Α' 10), με το οποίο ορίστηκε ότι καθ' ύλην αρμόδιο για την εκδίκαση της ανακοπής είναι το τριμελές διοικητικό πρωτοδικείο, εφόσον η απαίτηση, για την οποία έχει εκκινήσει η διοικητική εκτέλεση, υπερβαίνει το ποσό των 40.000 ευρώ.

Η πάγια καθ' ύλην αρμοδιότητα του μονομελούς διοικητικού πρωτοδικείου για την εκδίκαση ανακοπής κατά ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας, ανεξαρτήτως ποσού της απαίτησης, η οποία οφείλετο στην ανάγκη ταχείας εκκαθάρισης των σχετικών διαφορών για την είσπραξη δημοσίων εσόδων, δεν ισχύει πλέον μετά την αντικατάσταση του άρθρου 218 ΚΔΔ με το άρθρο 60 Ν 5172/2025. Τούτο, διότι ο νομοθέτης επέλεξε, για λόγους αποτελεσματικότερης επίλυσης των διαφορών, να εφαρμόσει κι εδώ το κριτήριο κατανομής της αρμοδιότητας του ποσού της διαφοράς (40.000 €), όπως στις λοιπές διοικητικές διαφορές ουσίας φορολογικού ή χρηματικού χαρακτήρα, καθώς οι πολυμελείς συνθέσεις εξασφαλίζουν μεγαλύτερα εχέγγυα ορθής κρίσης.

Το δικαστήριο στη μείζονα πρόταση του δικανικού του συλλογισμού παρέθεσε, καταρχήν, σειρά άρθρων του ΚΔΔ (ειδικότερα τα άρθρα 224 παρ.3 και 4), και στην ερμηνεία του ανέφερε την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ), σύμφωνα με την οποία δεν επιτρέπεται ο έλεγχος της νομιμότητας (κατά το νόμω βάσιμο και την ουσία του) του νόμιμου

τίτλου, στον οποίο ερείδεται η εκτέλεση, αν κατ' αυτού προβλέπεται το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (και όχι της αίτησης ακύρωσης), με τη ρητή εξαίρεση του ισχυρισμού της παραγραφής, που αφορά τύπο λόγου περί απόσβεσης της οφειλής (βλ. άρθρο 224 παρ.5 ΚΔΔ). Προσέθεσε, δε, ότι αν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, με την οποία αθώωθηκε ο καταλογιζόμενος στον φόρο για φορολογικές παραβάσεις που διαπιστώθηκαν κατά τον έλεγχο, δεν μπορεί ο εν λόγω ισχυρισμός να προβληθεί στο στάδιο της ανακοπής, καθώς τούτος αφορά στη νομιμότητα του νόμιμου τίτλου και πρέπει να προβληθεί με την άσκηση προσφυγής. Ειδικότερα, με την 567/2024 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι ισχυρισμοί περί αμετάκλητης αθώωσης του φορολογούμενου για φορολογικές παραβάσεις με την άσκηση ανακοπής δεν είναι παραδεκτοί, καθώς ανάγονται σε πλημμέλειες του νόμιμου τίτλου και μπορούν να προβληθούν μόνο με την άσκηση προσφυγής κατ' αυτού (σκ.7)¹.

Στη συνέχεια το δικαστήριο (καθώς η ανακόπτουσα ευθυνόταν ως ομόρρυθμη εταίρος) αναφέρθηκε στην πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με την οποία, οι ομόρρυθμοι εταίροι φέρουν συμπληρωματική, πρόσθετη, προσωπική, αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη για τις φορολογικές υποχρεώσεις της ομόρρυθμης εταιρείας της οποίας είναι μέλη, δυνάμει του άρθρου 22 του Εμπορικού Νόμου και, πλέον, του άρθρου 249 του Ν. 4072/2012. Ως εκ τούτου, δεν συνιστούν καταρχήν φορολογικά υποκείμενα της εταιρικής φορολογικής έννομης σχέσης, με συνέπεια να στερούνται νομιμοποίησης για άσκηση προσφυγής κατά του καταλογιστικού

¹ Βλ., και ΣτΕ 190/2013.

τίτλου που εκδίδεται αποκλειστικά σε βάρος της εταιρείας. Παρά ταύτα, η διοικητική εκτέλεση νομίμως επισπεύδεται απευθείας σε βάρος τους για την είσπραξη των φορολογικών οφειλών της εταιρείας, βασιζόμενη στον ίδιο νόμιμο τίτλο και την ταμειακή βεβαίωση που εκδόθηκαν σε βάρος της τελευταίας, άνευ αναγκαιότητας επανάληψης της καταλογιστικής διαδικασίας στο όνομά τους. Στο πλαίσιο αυτό, η ανακοπή αποτελεί το μοναδικό ένδικο βοήθημα, με το οποίο οι ομόρρυθμοι εταίροι δικαιούνται και νομιμοποιούνται να προβάλλουν λόγους νομιμότητας του εταιρικού τίτλου, δεδομένης της έλλειψης δικαιώματος προσφυγής, υπό τον όρο ότι η εταιρεία δεν άσκησε προσφυγή κατ' αυτού και δεν εκδόθηκε απόφαση του αρμόδιου δικαστηρίου με δύναμη δεδικασμένου. Οι ανωτέρω νομολογιακοί κανόνες αποτελούν το απόσταγμα της στάθμισης μεταξύ των αρχών της οικονομίας της δίκης και της προστασίας του δικαιώματος έννομης προστασίας, διατυπωμένοι μετά από στάθμιση των φορολογικών συμφερόντων του Δημοσίου και των δικαιωμάτων άμυνας του φορολογούμενου.

Εν συνεχεία, το δικαστήριο αναφέρθηκε στο τεκμήριο αθώτητας του άρθρου 6 παρ.2 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και την πάγια νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου. Έκρινε, δε, σ' ένα αμάλγαμα της εθνικής και υπερεθνικής νομολογίας ότι η μεταγενέστερη αθώωση της ανακόπτουσας, ως υπόχρεης για την καταβολή του φόρου, δεν καθιστά παραδεκτούς, πάντως, μετά την έκδοση απόφασης επί προσφυγής κατά του νόμιμου τίτλου που άσκησε η εταιρεία, την προβολή λόγων που αφορούν το κατ' ουσίαν βάσιμο της απαίτησης, καθώς δεσμεύεται από το δεδικασμένο. Ωστόσο, διαπλάθοντας έναν υποκανόνα έκρινε ότι μπορεί να προβάλλει τον εν λόγω ισχυρισμό με την

ανακοπή της κατά της ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας, υπαινισσόμενο ότι άλλως θα στερούνταν της προσήκουσας έννομης προστασίας. Κατόπιν τούτων, αφού έλαβε υπόψη ότι η ανακόπτουσα αθώθηκε με αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου, με την οποία κρίθηκε ότι δεν φέρει καμία ευθύνη για την καταβολή του ίδιου επίμαχου χρέους, καθώς και ότι το τεκμήριο αθωότητας δεν απαιτεί η διαδικασία που έπεται της ποινικής απόφασης να έχει ποινικό χαρακτήρα, σε αντίθεση με την αρχή *pe bis in idem*, ακύρωσε την ατομική ειδοποίηση κατά το μέρος που αφορά φορολογικά χρέη που καλύπτονται από το τεκμήριο αθωότητας.

Εν συνεχεία το δικαστήριο πήρε θέση και στο κρίσιμο ζήτημα περί ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων που δεν ασκούν διαχειριστικά καθήκοντα για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας. Εν προκειμένω η ανακόπτουσα ισχυρίστηκε συγκεκριμένα, αφενός, ότι δεν ασκούσε διαχειριστικά καθήκοντα και, αφετέρου, ότι με ρύθμιση του καταστατικού είχαν οριστεί τα ποσοστά συμμετοχής των εταίρων στις ζημίες της εταιρείας. Το δικαστήριο έκρινε ότι η ευθύνη του ομόρρυθμου εταίρου θεμελιώνεται στον εμπορικό νόμο, με τα χαρακτηριστικά της εις ολόκληρον, αλληλέγγυας και προσωπικής ευθύνης και δεν εξαρτάται από τις προβλέψεις του καταστατικού, οι οποίες ρυθμίζουν τις εσωτερικές σχέσεις των μελών της εταιρείας και όχι τις σχέσεις της με τρίτους δανειστές. Αντίθετη εκδοχή μας λέει το δικαστήριο «θα αντέβαινε στην ίδια την έννοια της προσωπικής ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας, η οποία αποτελεί το θεμέλιο του νομικού μορφώματος της προσωπικής εταιρείας». Θα αλλοίωνε, δηλαδή, με λίγα λόγια τις αναγκαστικού δικαίου διατάξεις του εμπορικού νόμου.

Παρά το γεγονός ότι το δικαστήριο δεν εξέτασε ρητά τη σχέση της ευθύνης των ομόρρυθμων εταίρων (άρθρο 249 Ν 4072/2012) με τις ρυθμίσεις αλληλέγγυας ευθύνης τρίτων για οφειλές νομικών προσώπων κατά το άρθρο 50 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, το οποίο συνδέει την πρόσθετη ευθύνη με την πραγματική άσκηση διαχειριστικών καθηκόντων, εικάζουμε, από τη λογική του συλλογισμού του, ότι η απόφασή του δεν θα διέφερε. Η ρύθμιση του άρθρου 50 παρ. 1 ΚΦΔ, η οποία απαιτεί πραγματική εμπλοκή σε διαχείριση για να προκύψει αλληλέγγυα ευθύνη των τρίτων για χρέη της εταιρείας, φαίνεται το δικαστήριο να μας λέει δεν τροποποιεί την αυτόνομη εμπορική ευθύνη εις ολόκληρον των ομόρρυθμων εταίρων, η οποία πηγάζει αυτοδίκαια από τον τίτλο της εταιρικής συμμετοχής και ισχύει *prima facie* έναντι του Δημοσίου.

Μας κάνει εντύπωση η αφηγηματική ένταση της δικαστικής απόφασης, και μάλιστα όχι στο πραγματικό μέρος της διαφοράς αλλά στο νομικό, η διαύγεια και καθαρότητα των συλλογισμών, ανεξαρτήτως αν διαφωνεί ή συμφωνεί κανείς με αυτούς, η επιλογή των λέξεων, η ανοικτή συνομιλία της απόφασης με τα δικαστικά προηγούμενα της εθνικής και υπερεθνικής έννομης τάξης, καθώς και η δόμηση των υπαγωγικών σκέψεων που συνιστούν διακριτές υπομειζονες μέσα στη δικαστική απόφαση.

Ένα απλό σημείωμα δεν αρκεί για την απόφαση αυτή.