



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 398/2013
ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Α΄ ΤΑΚΤΙΚΗ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑ
Συνεδρίαση της 21^{ης} Νοεμβρίου 2013

Σύνθεση :

Πρόεδρος: Ιωάννης Σακελλαρίου, Πρόεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

Μέλη: Μιχαήλ Απέσσος, Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδροι του ΝΣΚ, Χριστόδουλος Μπότσιος, Ιωάννα Καραγιαννοπούλου, Ανδρέας Χαρλαύτης, Ανδρέας Γραμματικός, Θεόδωρος Ψυχογιός, Παναγιώτης Σπανός, Ευγενία Βελώνη, Αικατερίνη Γρηγορίου, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριος Χανής, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Ελένη Σβολοπούλου, Δημήτριος Μακαρονίδης, Αλέξανδρος Ροϊλός, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Ευαγγελία Σκαλτσά, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, Σταύρος Σπυρόπουλος, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια : Χριστίνα Διβάνη, Νομική Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΠΕΙΣ Α 1180418ΕΞ 2012 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών /Γενικής Δ/σεως Φορολογικών Ελέγχων & Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων/ Δ/σης Πολιτικής Εισπράξεων/Τμήματος Α΄.

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται: α) Εάν νομίμως εχώρησε ο συμψηφισμός της επιστροφής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 της «Αττικός Ήλιος» Α.Ε. με

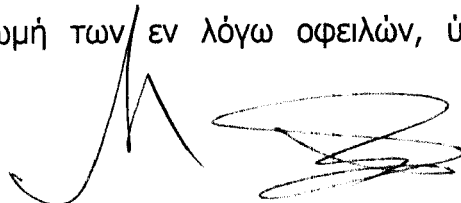
τις βεβαιωμένες οφειλές της εταιρείας από πρόστιμα για αυθαίρετα κτίσματα και, β) σε περίπτωση αρνητικής απάντησης, εάν η ανωτέρω διοικητική πράξη, λόγω έλλειψης αμοιβαιότητας των απαιτήσεων, δύναται να ανακληθεί και με ποια διαδικασία.

Επί του ως άνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ως ακολούθως:

I. Από το έγγραφο του ερωτήματος, όπως αυτό συμπληρώθηκε με το υπ' αριθμ. 12276/11-4-2013 έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και τα αναφερόμενα σε αυτό συνοδευτικά στοιχεία προκύπτουν τα ακόλουθα:

Κατά της εταιρείας Αττικός Ήλιος Α.Ε. επιβλήθηκαν από το Τμήμα Πολεοδομίας και Πολεοδομικών Εφαρμογών Μαρκοπούλου της πρώην Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Ανατολικής Αττικής πρόστιμα λόγω πολεοδομικών παραβάσεων. Οι οφειλές αυτές βεβαιώθηκαν στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών κατά της εταιρείας Αττικός Ήλιος Α.Ε. στους τετραψήφιους κωδικούς αριθμούς εισπραξης εσόδων **3513**, «*Εσοδα υπέρ ΕΤΕΡΠΣ από πρόστιμα για αυθαίρετα κτίσματα*», και **3518**, «*Εσοδα υπέρ Ε.Τ.Ε.Ρ.Π.Σ. από εισφορές για έκδοση αδειών οικοδομών, με εξαίρεση από κατεδάφιση και τέλος για παρεκκλίσεις από τους ισχύοντες όρους δόμησης*», οι οποίοι είναι καταχωρημένοι στο βιβλίο εσόδων του προϋπολογισμού, καθώς και στον πενταψήφιο κωδικό αριθμό εισπραξης **83601** υπέρ Νομ. Αυτοδιοίκησης Ανατ. Αττικής [τριπλότυπα βεβαίωσης με αρ. 12459/24.10.2003, 12501/27.09.2003 και 16269/19.12.2006]. Κατά της βεβαίωσης των παραπάνω προστίμων η εταιρεία-οφειλέτης φέρεται να έχει προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

Με την από 31.5.2010 δήλωσή της η εταιρεία Αττικός Ήλιος Α.Ε. αιτήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Φ.Α.Ε. Αθηνών) την υπαγωγή των οφειλών που βεβαιώθηκαν στους τετραψήφιους **ΚΑΕ 3513 & 3518** σε ρύθμιση του άρθρου 66 του ν. 3842/2010 (στο σχετικό έγγραφο της αναφέρεται μάλλον εκ παραδρομής το άρθρο 84), με το ευεργέτημα της απαλλαγής κατά 80% των προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής (Σημειώνεται ότι στο υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΠΕΙΣ Α 1180418ΕΞ 2012 έγγραφο του ερωτήματος η ερωτώσα υπηρεσία αναφέρει ότι η εταιρεία Αττικός Ήλιος Α.Ε. ζήτησε με την ίδια ως άνω αίτηση και την πληρωμή των εν λόγω οφειλών, ύψους



1.666.433,89 €, μέσω συμψηφισμού με την επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, ύψους 1.761.013,77€. Επειδή όμως από τα έγγραφα του φακέλου δεν προέκυπτε η υποβολή τέτοιου αιτήματος, ζητήθηκαν περαιτέρω διευκρινίσεις, οπότε με το υπ' αριθμ. 12276/11-4-2013 έγγραφο της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών διευκρινίστηκε ότι δεν υπήρξε αίτημα συμψηφισμού). Στη συνέχεια την 31.10.2010 η Δ.Ο.Υ. προέβη σε συμψηφισμό των εν λόγω οφειλών, ύψους 1.666.433,89 €, με την επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, ύψους 1.761.013,77€.

Με την από 30.6.2010 αίτηση της, η εταιρεία Αττικός Ήλιος ζήτησε να «...επιστραφεί το ποσόν των 1.666.433,89, το οποίο κατά παράβαση της νομιμότητας έχει παρακρατηθεί από την εν λόγω Δ.Ο.Υ., συμψηφιζόμενο με βεβαιωμένες απαιτήσεις μεν, πλην όμως απαιτήσεις τρίτων και μάλιστα μη ληξιπρόθεσμες και τελούσες σε αναστολή εισπράξεως δυνάμει δικαστικών αποφάσεων». Περαιτέρω, η ίδια εταιρεία με την από 27.8.2012 αίτηση της προς τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών και με την από 7.9.2012 συμπληρωματική αυτής, ζήτησε την ανάκληση του διενεργηθέντος συμψηφισμού των απαιτήσεων και την επιστροφή του ποσού, ύψους 1.666.433,79€, για λόγους νομιμότητας, διότι, όπως ισχυρίζεται, δεν υφίσταται αμοιβαιότητα απαιτήσεων. Στη συνέχεια η ερωτώσα υπηρεσία με το αρ. 1146427ΕΞ2012/23.10.2012 έγγραφο της προς τη Δ/νση Προϋπολογισμού Γενικής Κυβέρνησης (πρώην Δ20) του ΓΑ Κ ζήτησε διευκρινίσεις περί του εάν τα έσοδα που βεβαιώνονται στην ομάδα των Κ.Α.Ε. «3500: Έσοδα υπέρ Τρίτων», αποτελούν έσοδα του Δημοσίου ή έσοδα υπέρ Τρίτων. Η Δ/νση Προϋπολογισμού Γενικής Κυβέρνησης (πρώην Δ.20) με το αρ. 2/82507/ΔΠΓΚ/15.11.2012 έγγραφο απάντησε ότι στην ανωτέρω ομάδα ΚΑΕ «... πιστώνονται έσοδα τα οποία **εν συνεχεία αποδίδονται υπέρ τρίτων δικαιούχων**». Σημειωτέον ότι, κατά την άποψη της ερωτώσας υπηρεσίας, νομίμως εχώρησε ο συμψηφισμός. Αντίθετα, κατά την ΔΟΥ Φ.Α.Ε. Αθηνών, η άποψη της επιχείρησης έχει λογική και νόμιμη βάση.

Κατόπιν των ανωτέρω τέθηκε το ως άνω ερώτημα. Επ' αυτού εκδόθηκε η υπ' αριθμ. **337/2013** γνωμοδότηση με την οποία το Α' Τμήμα του ΝΣΚ γνωμοδότησε, κατά πλειοψηφία, ότι νομίμως εχώρησε ο συμψηφισμός των κατά το ιστορικό του ερωτήματος αμοιβαίων απαιτήσεων και αποφάσισε την παραπομπή του

ερωτήματος στην Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, λόγω της μείζονος σπουδαιότητας του νομικού ζητήματος.

II. Κατά την ενώπιον της Ολομελείας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους έλαβε χώρα διαλογική συζήτηση μεταξύ των μελών της, όσον αφορά την πληρότητα του διδόμενου από την ερωτώσα υπηρεσία πραγματικού, μετά την οποία διατυπώθηκαν δύο απόψεις:

A. Κατά τη γνώμη της πλειοψηφίας, που απαρτίσθηκε από τους Ιωάννη Σακελλαρίου, Πρόεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, Μιχαήλ Απέσσο, Αντιπρόεδρο του ΝΣΚ, Χριστόδουλο Μπότσιο, Ιωάννα Καραγιαννοπούλου, Ανδρέα Χαρλαύτη, Αικατερίνη Γρηγορίου, Στυλιανή Χαριτάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Δημήτριο Μακαρονίδη, Αλέξανδρο Ροϊλό, Ευαγγελία Σκαλτσά, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη και Σταύρο Σπυρόπουλο, Νομικούς Συμβούλους του Κράτους (**ψηφοί 16**), η υπόθεση είναι ώριμη για συζήτηση και δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις επί του πραγματικού αυτής.

B. Κατά τη γνώμη της μειοψηφίας, που απαρτίσθηκε από τους Αλέξανδρο Καραγιάννη, Αντιπρόεδρο ΝΣΚ, Ανδρέα Γραμματικό, Θεόδωρο Ψυχογιό, Παναγιώτη Σπανό, Ευγενία Βελώνη, Δημήτριο Χανή, Νικόλαο Δασκαλαντωνάκη, Κωνσταντίνο Κατσούλα, Ελένη Σβολοπούλου και Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Νομικούς Συμβούλους του Κράτους (**ψηφοί 10**), λόγω κενών στο διδόμενο πραγματικό η υπόθεση δεν είναι ώριμη για συζήτηση και πρέπει να αναβληθεί η συζήτησή της προκειμένου να δοθούν περαιτέρω διευκρινίσεις.

III. 1. Στο άρθρο **19 του Ν .Δ. 1262/1972** (Α' 194) , όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει ορίζεται: «1. *Ιδρύεται Ειδικόν Ταμείον υπο την επωνυμίαν "Ειδικόν Ταμείον Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων", όπερ αποτελεί νομικόν πρόσωπον δημοσίου δικαίου, εδρεύει εν Αθήναις και τελεί υπό την εποπτείαν του Υπουργού Δημοσίων Έργων.* 2. *Σκοπός του Ειδικού Ταμείου είναι: α) Η απ' ευθείας χρηματοδότησις της εφαρμογής ρυθμιστικών και πολεοδομικών σχεδίων καθ' άπασαν την χώραν, περιλαμβανομένης και της χρηματοδοτήσεως εκτελέσεως των σχετικών έργων υπό αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και η επιδότησις ή δανειοδότησις Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, Ν.Π.Δ.Δ. ή Οργανισμών κοινής ωφελείας διά τοιαύτας εφαρμογάς και εκτελέσεις έργων. Εις εξαιρετικάς περιπτώσεις*

δύναται να γίνη απ' ευθείας χρηματοδότησις και δια την εκπόνησιν πολεοδομικών και ρυμοτομικών σχεδίων. β) Η εξασφάλισις των αναγκαίων περιοχών διά τας μελλοντικάς ανάγκας των ως άνω έργων ως και των απαιτηθησομένων διά την εφαρμογήν των Ρυθμιστικών Σχεδίων τοιούτων". 3. Οι πόροι του Ειδικού Ταμείου προέρχονται εκ: α) κρατικής επιχορηγήσεως β. δανείου ή ομολογιακού δανείου, για τα οποία δύναται να παρασχεθεί εγγύησις του Δημοσίου. γ) των εσόδων εκμεταλλεύσεως της περιουσίας αυτού, δ) των εσόδων των προερχομένων εξ ειδικών τελών επί της γης ή των κτισμάτων..... 8. Αποζημιώσεις καταβαλλόμεναι υπό των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως εξ επιδοτήσεως του Ειδικού Ταμείου διά την επισπεύσει τούτων εφαρμογήν των ρυθμιστικών και πολεοδομικών σχεδίων, βεβαιούμεναι εις βάρος των υποχρέων, εισπράττονται κατά τας διατάξεις περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων, και εισάγονται υπό ίδιον κωδικόν αριθμόν εις τα έσοδα του οικείου Δήμου ή Κοινότητος, διατίθενται δε αποκλειστικώς δια την εφαρμογήν του ρυθμιστικού ή πολεοδομικού σχεδίου αυτού. Τα αυτά εφαρμόζονται και διά την περαιτέρω διάθεσιν του εσόδου τούτου».

2. Ιστορικά αξίζει να αναφερθεί ότι με τον μεταγενέστερο του εν θέματι συμφηφισμού ν.3889/2010 (ΦΕΚ Α' 182/14-10-10) «Χρηματοδότηση Περιβαλλοντικών Παρεμβάσεων, Πράσινο Ταμείο, Κύρωση Δασικών Χαρτών και άλλες διατάξεις», το νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου με την επωνυμία "Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων", μετονομάσθηκε σε "Πράσινο Ταμείο" (άρθρο 4) , σκοπός του οποίου ορίστηκε: « η ενίσχυση της ανάπτυξης μέσω της προστασίας του περιβάλλοντος με τη διαχειριστική, οικονομική, τεχνική και χρηματοπιστωτική υποστήριξη προγραμμάτων, μέτρων, παρεμβάσεων και ενεργειών που αποβλέπουν στην ανάδειξη και αποκατάσταση του περιβάλλοντος και την αντιμετώπιση της κλιματικής αλλαγής, η στήριξη της περιβαλλοντικής πολιτικής της Χώρας και η εξυπηρέτηση του δημόσιου και κοινωνικού συμφέροντος μέσω της διοίκησης, διαχείρισης και αξιοποίησης των πόρων που προβλέπονται στα άρθρα 3 και 8 (άρθρο 5) , περαιτέρω δε ορίστηκε ότι τα έσοδα και οι πόροι του «Πράσινου Ταμείου» μεταφέρονται και κατατίθενται υποχρεωτικά στο δεσμευμένο τομέα του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων (άρθρο 3). Με την παράγραφο 6β άρθρου 39 του ν.4024/2011(ΦΕΚ Α 226/27.10.2011) ορίστηκε ότι: «Κατά τη διάρκεια εφαρμογής του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής, η διάθεση

των πόρων του Πράσινου Ταμείου κατ' έτος, όπως προβλέπονται στο άρθρο 8, για τις λειτουργικές του δαπάνες και την επίτευξη των σκοπών του, δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει «το πέντε (5%) επί του συνόλου των διαθεσίμων του κατά το τέλος του προηγούμενου έτους. Τα επιπλέον του ανωτέρω ποσοστού διαθέσιμα επιτρέπεται να περιέρχονται στον Κρατικό Προϋπολογισμό με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής». Από 19/11/2012, το ανωτέρω ποσοστό του 5% περιορίστηκε σε δύο και ήμισυ τοις εκατό (2,5%) (άρθρα 32 παρ.4 και 49 παρ.3 του Ν.4111/2013, ΦΕΚ Α 18/25-01-2013).

3. Στην παρ. 2 του άρθ. 17 του ν. 1337/1983 (Α' 33), *Επέκταση του Πολεοδομικού σχεδίου Οικιστικής Ανάπτυξης και σχετικές ρυθμίσεις* προβλέπονται (α) πρόστιμο ανέγερσης και (β) διατήρησης του αυθαίρετου. Περαιτέρω στην παρ. 6 ορίζεται «Με κοινή Απόφαση των Υπουργών Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων, και Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται για τα αυθαίρετα που ανεγείρονται μετά την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης [...] η είσπραξη τους, η απόδοση τους στο Ε.Τ.Ε.Ρ.Π.Σ. [...] και κάθε άλλο σχετικό θέμα.[...]».

4. Στην **Κ.Υ.Α. αριθμ. 9726/2004**, «*Ρυθμίσεις καταβολής με έκπτωση και σε δόσεις προστίμων παλαιών αυθαιρέτων και τροποποίηση της 55472/2002 Κοινής Υπουργικής Απόφασης, των Υπουργών Οικονομίας δι Οικονομικών και Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων*», που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της αμέσως ως άνω διάταξης, αναφέρεται ότι: «*Τα πρόστιμα όπως τελικά οριστικοποιούνται και βεβαιώνονται στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία, εισπράττονται ως δημόσιο έσοδο στον ΚΑΕ 3513 και αποδίδονται εξ ολοκλήρου στο Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων (Ε.Τ.Ε.Ρ.Π.Σ.)*».

5. Στο άρθρο 4 της **Κ.Υ.Α. αριθ.9732/05/03/2004** (ΦΕΚ Β' 468) «*Καθορισμός των προστίμων, ανέγερσης και διατήρησης των αυθαίρετων κατασκευών*» που εκδόθηκε επίσης κατ' εξουσιοδότηση της ως άνω διάταξης ορίζεται του ν.1337/1983 ορίζεται ότι: «*1. Τα πρόστιμα όπως τελικά οριστικοποιούνται από την επιτροπή κρίσεως ενστάσεων αυθαιρέτων του άρθρου 4 του ΠΔ 267/98, βεβαιώνονται στην αρμόδια οικονομική υπηρεσία, εισπράττονται ως δημόσιο έσοδο στον Κ.Α.Ε. 3513 και αποδίδονται εξ ολοκλήρου στο Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων (ΕΤΕΡΠΣ).*

6. Στο άρθρο **16 του ν. 2146/2001** ορίζεται ότι: *«Ποσοστό 50% των εισπραττόμενων πάσης φύσεως προστίμων, χρηματικών ποινών και προσαυξήσεων επ' αυτών, που επιβάλλονται από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, αποτελεί έκτακτο έσοδο της οικείας Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης, εφόσον από άλλη διάταξη δεν ορίζεται μεγαλύτερο ποσοστό, και αποδίδεται σε αυτές κατά τα οριζόμενα με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης».*

7. Στην παρ. 4 του άρθρου **106 του ν. 2362/1995** «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι: *«Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να ανατεθεί στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες η είσπραξη των εσόδων των ειδικών δημόσιων υπηρεσιών, καθώς και των Ειδικών Ταμείων, των οποίων οι προϋπολογισμοί συνδημοσιεύονται με τον Κρατικό Προϋπολογισμό και εφόσον η είσπραξη των εσόδων τους δεν είναι δυνατή με δικά τους όργανα, καθώς και η είσπραξη εσόδων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου και ιδιωτικού δικαίου και τρίτων. Με τις ίδιες αποφάσεις καθορίζεται και το ποσοστό συμμετοχής των ανωτέρω νομικών προσώπων δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου και τρίτων στη δαπάνη για την είσπραξη των εσόδων που εισπράττονται για λογαριασμό τους».*

8. Στο άρθρο **91 του Ν.Δ/τος 356/1974 (ΚΕΔΕ)**, ορίζεται ότι: *«1. Σε όσες περιπτώσεις ανατίθεται στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες η είσπραξη των εσόδων οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, άλλων νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου ή φυσικών προσώπων εφαρμόζονται οι διατάξεις του παρόντος νομοθετικού διατάγματος. .. 2. .. 3. Επί των συμβεβαιουμένων μετά των δημοσίων εσόδων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, εφαρμόζονται εις πάσαν περίπτωσιν αι διατάξεις του παρόντος Ν. Διατάγματος και αι περί παραγραφής των δημοσίων εσόδων διατάξεις».*

9. Στην με **αρ. 31404/14.6.2005** κοινή απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών «31404 (ΦΕΚ Β'868/27.6.2005) *«Απόδοση στις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις ποσοστού των εισπραττομένων προστίμων, χρηματικών ποινών και προσαυξήσεων που επιβάλλονται από αυτές, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 16 του ν. 2946/2001»*, που εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση των άρθρων 16 παρ. 1 του ν.

2946/2001 και του άρθρου 106, παρ. 4 του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247/Α/27.11.1995), ορίζεται ότι: «1. Τα ποσά από την επιβολή των πάσης φύσεως προστίμων, χρηματικών ποινών και προσαυξήσεων επί αυτών, που αναλογούν, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, σε έσοδα των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων (Ν.Α.) και βεβαιώνονται στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.), προκειμένου να επιδιωχθεί η είσπραξή τους κατά τις διατάξεις του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.), εισπράττονται σύμφωνα με την υπ αριθμ. 1093792/5244/0016/6.10.1999 (ΦΕΚ 2001/Β/11.11.1999) απόφαση του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών περί "Είσπραξης εσόδων υπέρ τρίτων από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες" και αποδίδονται από τις Δ.Ο.Υ. στις δικαιούχους Ν.Α. κάθε μήνα. 2. Στις ατομικές ειδοποιήσεις γνωστοποίησης της επιβολής των προστίμων και χρηματικών ποινών, που αποστέλλονται στους οφειλέτες από τις αρμόδιες Διευθύνσεις των Ν.Α., καθώς και στους σχετικούς χρηματικούς καταλόγους που αποστέλλονται από αυτές στις Δ.Ο.Υ., προκειμένου να βεβαιωθούν, αναγράφεται, μεταξύ άλλων, και η ανάλυση του συνολικά οφειλόμενου ποσού ανά κωδικό αριθμό εσόδου (Κ.Α.Ε.), ανάλογα με τους δικαιούχους. Συγκεκριμένα, αναγράφεται ξεχωριστά το ποσό του προστίμου χρηματικής ποινής που αποτελεί έσοδο της Ν.Α. και έχει Κ.Α.Ε. εκτός προϋπολογισμού, όπως αυτός έχει καθορισθεί για κάθε Ν.Α. στο πλαίσιο εφαρμογής της υπ αριθμ. 1093792/5244/0016/6.10.1999 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας & Οικονομικών και ξεχωριστά το ποσό που αποτελεί δημόσιο έσοδο και έχει Κ.Α.Ε. προϋπολογισμού, ανάλογα με το είδος του προστίμου. Τα εισπραττόμενα από τις Δ.Ο.Υ. ποσά, οίκοθεν ή με βάση τους χρηματικούς καταλόγους που έχουν αποσταλεί σε αυτές από τις Ν.Α. και αποτελούν, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, έσοδα των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων, αποδίδονται σε αυτές κάθε μήνα».

10. Στο άρθρο **83** του Ν.Δ 356/1974 «Περί Κώδικος Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων» (ΚΕΔΕ - ΦΕΚ 90 Α), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι: « 1. Συμψηφισμός απαιτήσεων οφειλέτου του Δημοσίου έναντι χρεών αυτού προς το Δημόσιο δύναται να αντιταχθή εις πάσαν περίπτωση καθ' ην ούτος έχει βεβαίαν χρηματικήν απαίτησιν κατά του Δημοσίου, εκκαθαρισμένην και αποδεικνυομένην εκ τελεσιδίκου δικαστικής αποφάσεως ή εκ δημοσίου εγγράφου. Ο συμψηφισμός προτείνεται διά δηλώσεως υποβαλλομένης εις το Δημόσιον Ταμείον εις ο είναι

βεβαιωμένον το χρέος. 2. Ωσαύτως συμψηφισμός επιτρέπεται υπό τας αυτάς προϋποθέσεις και δι' οφειλάς προς το Δημόσιον εκ φόρων και τελών χαρτοσήμου καταβαλλομένων συν τη δηλώσει εις τα Δημόσια Ταμεία. Εν τη περιπτώσει ταύτη ο συμψηφισμός προτείνεται διά δηλώσεως υποβαλλομένης εις την αρμόδιαν Οικονομικήν Εφορίαν. Υποβολή δηλώσεως συμψηφισμού μετά την λήξιν της προθεσμίας υποβολής δηλώσεως του φόρου ή των τελών, δεν απαλλάσσει τον οφειλέτην των συνεπειών της εκπροθέσμου υποβολής δηλώσεως του φόρου. 3. Ο συμψηφισμός ενεργείται και αυτεπαγγέλτως υπό του Δημοσίου Ταμείου εφ' όσον εκ των παρ' αυτώ στοιχείων αποδεικνύεται η απαίτησις του οφειλέτου. Διά του συμψηφισμού αι αμοιβαίαι απαιτήσεις αποσβέννυνται, αφ' ου χρόνου συνυπήρξαν, φυλαττομένης της διατάξεως του άρθρου 96 του Ν.Δ. 321/69. Απαίτησις του Δημοσίου παραγεγραμμένη δύναται να αντιταχθή εις συμψηφισμόν επί τριετίαν από της συμπληρώσεως της παραγραφής. 4. Κατά τα λοιπά ισχύουν αι διατάξεις του Αστικού Κωδικός εφ' όσον δεν αντίκεινται εις τας διατάξεις του παρόντος».

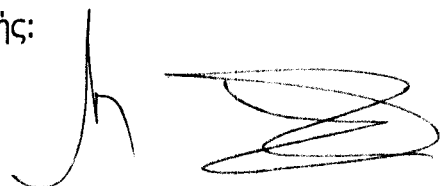
11. Με το άρθρο **440 Α.Κ.** ορίζονται τα εξής: «Ο συμψηφισμός επιφέρει απόσβεση των μεταξύ δύο προσώπων αμοιβαίων απαιτήσεων όσο καλύπτονται, αν είναι ομοειδείς κατά το αντικείμενο και ληξιπρόθεσμες», ενώ κατά τη διάταξη του επόμενου άρθρου **441 Α.Κ** «[...] Η πρόταση του συμψηφισμού επιφέρει απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων από τότε που συνυπήρξαν».

IV. Από το συνδυασμό των άνω διατάξεων του ΑΚ και του ΚΕΔΕ προκύπτει ότι συμψηφισμός είναι η απόσβεση αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ δύο προσώπων, μέσω συνυπολογισμού τους, εφόσον και στο μέτρο που αλληλοκαλύπτονται (Μιχ. Σταθόπουλου, *Ενοχ.Δίκαιο, 3η έκδοση σελ.541*). Από το έτος 1974, με το άρθρο 83 του ΚΕΔΕ προβλέφθηκε, για λόγους έγκαιρης είσπραξης των δημόσιων εσόδων, οικονομίας χρόνου και δαπάνης, καθώς και αποφυγής των δυσμενών συνεπειών της αφερεγγυότητας των οφειλετών του Δημοσίου, το δικαίωμα αυτού να αποφασίζει αυτεπαγγέλτως το συμψηφισμό βεβαιωμένων και εκκαθαρισμένων χρηματικών απαιτήσεων οφειλετών του με βεβαιωμένες από το ίδιο απαιτήσεις του κατ' αυτών, μέχρι το ύψος που αυτές αλληλοκαλύπτονται. Ειδικότερα, με την ουσιαστικού δικαίου διάταξη του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ προβλέφθηκε η κατά τα άνω δυνατότητα συμψηφισμού και μάλιστα με δύο τρόπους, δηλαδή είτε: α) Αυτεπαγγέλτως κατά τους όρους της παρ. 3, συμπληρωματικά εφαρμοζομένων των διατάξεων των

άρθρων 440, 441 του ΑΚ (βλ ΣΤΕ 7μελούς 2164/2012, Γεωργιάδη-Σταθόπουλου ΑΣΤΙΚΟΣ ΚΩΔΙΞ Γεν Αρχαί, σελ.533 επ.), β) με δήλωση-πρόταση συμψηφισμού κατά τους όρους των παρ.1 και 2 , που υποβάλλεται κατά τρόπο αποκλειστικό από τον οφειλέτη του Δημοσίου στην αρμόδια φορολογική αρχή (όπου είναι βεβαιωμένο το χρέος του), η οποία και αποφαινεται περί της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων του συμψηφισμού (πρβλ. ΣΕ 3824/1987, 4435/1990, 3438/1991, 777/1994). Με τον συμψηφισμό αποσβένονται αυτοδικαίως οι αμοιβαίες απαιτήσεις αναδρομικώς από το χρόνο κατά τον οποίο συνυπήρξαν (ΣΤΕ 1877/2009, 1555, 2864/1996) με συνυπολογισμό, που υποκαθιστά την καταβολή των οφειλών (ΣΤΕ Ολ. 2164/2012). Μέχρι να γίνει η περί τούτου δήλωση, οι αμοιβαίες απαιτήσεις διατηρούν τη νομική τους υπόσταση, υποκείμενες αυτοτελώς σε κάθε αλλοίωση, όπως μεταβίβαση, άφεση, παραγραφή, υπερημερία, απόσβεση κ.λπ. Όταν όμως προταθεί ο συμψηφισμός, οι απαιτήσεις αυτές αποσβένονται από το χρόνο που συνυπήρξαν (ΑΠ 941/2010). Ειδικότερα, λόγω της αναδρομικής ενέργειας της αποσβέσεως, όλες οι ανωτέρω αλλοιώσεις ανατρέπονται αυτοδικαίως και αναδρομικώς με αποτέλεσμα να αναιρείται η τυχόν υπερημερία, οι παραχθέντες τόκοι, η κατάπτωση της ποινικής ρήτηρας κ.λπ. Αλλοιώσεις όμως που έλαβαν χώρα πριν από το ανωτέρω χρονικό σημείο, δηλαδή πριν οι αμοιβαίες απαιτήσεις συναντηθούν, δεν θίγονται, με αποτέλεσμα να διατηρούνται οι συνέπειες της υπερημερίας για το χρόνο που προηγήθηκε (ΑΠ 941/2010).

Κρίσιμη προϋπόθεση για την διενέργεια οιοδήποτε συμψηφισμού είναι η αμοιβαιότητα των απαιτήσεων (βλ. ΓΝΩΜ. ΝΣΚ 415/2012). Επί του ζητήματος αυτού κατά την ενώπιον της Ολομελείας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους διαλογική συζήτηση μεταξύ των μελών της διατυπώθηκαν δύο (2) γνώμες:

Α. Η γνώμη της πλειοψηφίας, που απαρτίσθηκε από τον Πρόεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους Ιωάννη Σακελλαρίου, τους Νομικούς Συμβούλους, Χριστόδουλο Μπότσιο, Ιωάννα Καραγιαννοπούλου, Ανδρέα Γραμματικό, Θεόδωρο Ψυχογιό, Παναγιώτη Σπανό, Ευγενία Βελώνη, Αικατερίνη Γρηγορίου, Στυλιανή Χαριτάκη, Νικόλαο Δασκαλαντωνάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Ελένη Σβολοπούλου, Δημήτριο Μακαρονίδη, Αλέξανδρο Ροϊλό, Κωνσταντίνα Χριστοπούλου, Ευαγγελία Σκαλτσά, Κυριακή Παρασκευοπούλου, Ελένη Πασαμιχάλη, και Σταύρο Σπυρόπουλο (**ψήφοι 20**), δέχθηκε τα εξής:



1. Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις, όπως ίσχυαν κατά το κρίσιμο διάστημα, προκύπτει, ότι η έννοια του δημοσίου εσόδου, δηλαδή κάθε χρηματικού ποσού που περιέρχεται στο Κράτος κατ' επιταγή νόμου και το οποίο εισπράττεται, κατά το άρθρο 1 παρ. 1 του ΚΕΔΕ, στοιχειοθετείται από την φύση του και από τις διατάξεις που διέπουν την ταμειακή βεβαίωση και την είσπραξη-περιέλευσή του στο Κράτος και όχι από τον σκοπό ή το νομικό πρόσωπο που προορίζονται για την τυχόν περαιτέρω διάθεσή του (βλ. *Δ.Εφ.Αθ. 23/2012, ΝΟΜΟΣ*). Ειδικότερα, στην προκείμενη υπόθεση, τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν από τα όργανα της αρμόδιας πολεοδομικής αρχής, λόγω πολεοδομικών παραβάσεων, βεβαιώθηκαν στο δημόσιο ταμείο «εν στενή έννοια» στους ΚΑΕ **3513** και **3518** ως έσοδα του Δημοσίου, προκειμένου να διοχετευθούν μετά ταύτα από την περιουσία του Δημοσίου, στο Ειδικό Ταμείο Εφαρμογής Ρυθμιστικών και Πολεοδομικών Σχεδίων (ΕΤΕΡΠΣ), ως επιχορήγηση (πρβλ. *Πολ.Πρωτ. Αθ. 17923/1976, Δ.8, 446, με σύμφωνη γνώμη Βασ. Παπαχρήστου και Δ.Εφ.Αθ. 23/2012, ΝΟΜΟΣ*). Συνεπώς, τα ποσά αυτά έχουν και διατηρούν την ιδιότητα του δημοσίου εσόδου, δηλαδή της χρηματικής απαίτησης του Δημοσίου, από του χρόνου της ταμειακής βεβαίωσης μέχρι την είσπραξη ή την, με οποιονδήποτε τρόπο, απόσβεση της οφειλής, η δε περαιτέρω, λόγω κρατικής μέριμνας, πρόβλεψη για την διοχέτευση του εσόδου αυτού στο ΕΤΕΡΠΣ δεν αναιρεί τον χαρακτήρα τους ως εσόδου και χρηματικής απαίτησης του Δημοσίου. Η περίπτωση αυτή δεν πρέπει να συγχέεται με τις περιπτώσεις είσπραξης από τα δημόσια ταμεία εσόδων τρίτων νομικών προσώπων (ν.π.δ.δ ή Ο.Τ.Α), σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 91 του ΚΕΔΕ, διότι σ' αυτές τα εισπραττόμενα έσοδα έχουν βεβαιωθεί και ανήκουν εξ υπαρχής στα νομικά αυτά πρόσωπα και δεν μετατρέπονται σε δημόσια έσοδα εκ μόνου του λόγου ότι εισπράχθηκαν από τα δημόσια ταμεία (πρβλ. *Β. Παπαχρήστου ο.π.*).

2. Περαιτέρω, κατά τις διατάξεις των παρ. 1-3 του άρθρου 83 ΚΕΔΕ, (όπως ίσχυαν κατά το κρίσιμο διάστημα, πριν την αντικατάστασή του ανωτέρω άρθρου με το άρθρο 11 του Ν. 3943/2011-ΦΕΚ Α'66/31.3.2011), είναι επιτρεπτός ο συμψηφισμός βεβαίων και εκκαθαρισμένων απαιτήσεων του οφειλέτη με βεβαιωμένα ταμειακώς χρέη του προς το Δημόσιο, αρκεί οι αμοιβαίες απαιτήσεις να είναι ομοειδείς κατ' αντικείμενο (λ.χ. χρηματικές), χωρίς κατ' ανάγκη να προέρχονται από την ίδια αιτία και με την προϋπόθεση να μην είναι ακατάσχετες (*άρθρο 451 ΑΚ σε συνδυασμό*

με παρ. 4 του ανωτέρω άρθρου-Β. Παπαχρήστου, Η Διοικητ.Εκτ. μετά το Ν.1406/1983,1978 σελ. 693). Εξάλλου, οι διατάξεις που προβλέπουν το ακατάσχετο, ως εισάγουσες εξαίρεση, είναι στενώς ερμηνευτέες και κάθε απαίτηση που δεν ορίζεται ρητώς ως ακατάσχετη, είναι κατασχετή, ακόμη και αν αποτελεί έσοδο ή πόρο τρίτου νομικού προσώπου, ο οργανισμός του οποίου προβλέπει επιχορήγηση ή ενίσχυση από το Κράτος (πρβλ. γνωμ. ΝΣΚ 26/2009, Ολ.ΝΣΚ 793/1992, Ολ. ΝΣΚ 465/1999) και, συνακόλουθα, νομίμως υπόκειται σε συμψηφισμό.

3. Ενόψει των ανωτέρω, στην προκειμένη περίπτωση, προκύπτει ότι οι χρηματικές οφειλές (πρόστιμα), που είχαν επιβληθεί σε βάρος της αιτούσας εταιρίας και βεβαιώθηκαν ταμειακώς στους **ΚΑΕ 3513** και **3518**, αποτελούν δημόσια έσοδα και χρηματικές απαιτήσεις του Δημοσίου έναντι αυτής και όχι έσοδα βεβαιωμένα και εισπραττόμενα εξ υπαρχής και απευθείας υπέρ του ΕΤΕΡΠΣ. Ως εκ τούτου, και εν όψει του ότι από καμία διάταξη δεν προκύπτει το ακατάσχετο αυτών, νομίμως έγινε ο συμψηφισμός των κατά το ιστορικό του ερωτήματος αμοιβαίων χρηματικών απαιτήσεων μεταξύ του Δημοσίου και της αιτούσας εταιρείας. Συνεπώς, στο τιθέμενο ερώτημα αρμόζει απάντηση καταφατική.

Β. Η γνώμη της μειοψηφίας, που διατυπώθηκε από τους Αντιπροέδρους του ΝΣΚ Μιχαήλ Απέσσο και Αλέξανδρο Καραγιάννη και τους νομικούς συμβούλους Ανδρέα Χαρλαύτη, Δημήτριο Χανή, Κωνσταντίνο Κατσούλα και Χριστίνα Διβάνη, (**ψηφοί 6**), δέχθηκε ότι στην προκειμένη περίπτωση οι εν θέματι οφειλές της εταιρείας Αττικός Ήλιος Α.Ε (από πρόστιμα για αυθαίρετα κτίσματα κλπ.), που βεβαιώθηκαν στους τετραψήφιους κωδικούς αριθμούς εισπραξης εσόδων **3513**, «Έσοδα υπέρ ΕΤΕΡΠΣ από πρόστιμα για αυθαίρετα κτίσματα», και **3518** «Έσοδα υπέρ Ε.Τ.Ε.Ρ.Π.Σ. από εισφορές για έκδοση αδειών οικοδομών, με εξαίρεση από κατεδάφιση για παρεκκλίσεις από τους ισχύοντες όρους δόμησης», αποτελούν οφειλές που είναι βεβαιωμένες στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών υπέρ τρίτων και δεν χωρεί νομίμως ο συμψηφισμός αυτών με απαιτήσεις της ίδιας εταιρείας κατά του Δημοσίου από επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010, αφού δεν πρόκειται περί αμοιβαίων απαιτήσεων, δεδομένου ότι δικαιούχος αυτών είναι το ΕΤΕΡΠΣ και όχι το Δημόσιο.

ΙV. Λόγω της ως άνω διαμορφωθείσας γνώμης της πλειοψηφίας, παρέλκει η εξέταση του δευτέρου ερωτήματος.

V. Κατόπιν των ανωτέρω, επί του υποβληθέντος ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τακτική Ολομέλεια) γνωμοδοτεί, κατά πλειοψηφία, ότι στο υπό κρίση ερώτημα αρμόζει καταφατική απάντηση και ειδικότερα ότι νομίμως εχώρησε ο συμψηφισμός της επιστροφής φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 της εταιρείας «Αττικός Ήλιος» Α.Ε. με τις βεβαιωμένες οφειλές της ίδιας εταιρείας από πρόστιμα για αυθαίρετα κτίσματα.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 5 - 12 - 2013

Ο Πρόεδρος

Ιωάννης Β. Σακελλαρίου
Πρόεδρος του ΝΣΚ

Η Εισηγήτρια

Χριστίνα Διβάνη
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους