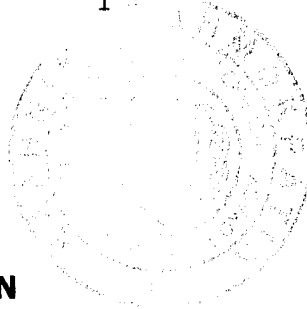




**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**



**ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ υπ' αριθμ. 73/2015**  
**ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**  
**Ε' Τμήματος**  
**Συνεδρίαση της 31<sup>ης</sup> Μαρτίου 2015**

**Σύνθεση:**

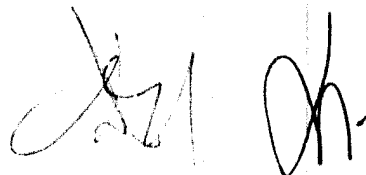
- Πρόεδρος** : Μεταξία Ανδροβιτσανέα, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.
- Μέλη** : Ιωάννης-Κων/νος Χαλκιάς, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ., Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Γεώργιος Ανδρέου, Δημήτριος Αναστασόπουλος, Δημήτριος Μακαρονίδης και Αδαμαντία Καπετανάκη, Νομικοί Σύμβουλοι.
- Εισηγητής** : Δημήτριος Μακαρονίδης, Νομικός Σύμβουλος.
- Αριθμ. Ερωτήματος** : Το με αριθμό πρωτ. 6948/24.2.2015 έγγραφο της Διεύθυνσης Οικονομικών Ο.Τ.Α. του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης.
- Περίληψη Ερωτήματος** : Εν όψει δημοσιεύσεως των με αριθμούς 4504,4505/2014 αποφάσεων της Ολομέλειας του ΣΤΕ, με τις οποίες κρίθηκε αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994, περί επιβολής του Δημοτικού Φόρου Δωδεκανήσου, έγιναν δεκτές αναιρετικές αιτήσεις ενδιαφερομένης και ακυρώθηκαν σχετικές εγγραφές στους βεβαιωτικούς καταλόγους του Δήμου Ρόδου, α) Εάν οφείλουν οι δήμοι, μετά την δημοσίευση των αποφάσεων,

να βεβαιώνουν ταμειακώς τον φόρο, προς διασφάλιση των εσόδων τους, βάσει του άρθρου 277 του Ν. 3852/2010, β) Εάν οφείλουν οι δήμοι να προχωρήσουν σε διαδικασίες εισπράξεως των ήδη ταμειακώς βεβαιωμένων, πριν την δημοσίευση των αποφάσεων, οφειλομένων ποσών του ίδιου φόρου, γ) Σε περίπτωση δυνατότητας των δήμων να διαγράψουν οφειλές, για τις οποίες έχει παρέλθει η νόμιμη προθεσμία προσφυγής, ποιά είναι η ενδεικνυόμενη διαδικασία, κατά παρέκκλιση του άρθρου 174 του Ν. 3463/2006 και δ) Εάν γεννάται υποχρέωση νομοθετικής ρυθμίσεως για την ρητή κατάργηση της ανωτέρω διατάξεως και κατά πόσο στο πλαίσιο αυτής μπορούν να διασφαλισθούν οι δήμοι για τα εισπραχθέντα ποσά.

-----  
Επί του ανωτέρω ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, γνωμοδότησε ως ακολούθως:

### **I. ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Στο έγγραφο του ερωτήματος, όπως εκτιμάται, αναφέρεται ότι με το άρθρο 60 του Ν. 2214/1994 επιβλήθηκε υπέρ των Ο.Τ.Α. του Νομού Δωδεκανήσου ο «Δημοτικός Φόρος Δωδεκανήσου», προκειμένου να διασφαλιστούν πόροι που εισπράττονταν από τοπικό φόρο κατανάλωσης, ο οποίος καταργήθηκε με την παρ. 2, του αρ. 65 του ίδιου νόμου, μετά από αποφάσεις του Δ.Ε.Κ., με τις οποίες κρίθηκε ως ασύμβατος με το κοινοτικό δίκαιο. Ότι ο ΔΗ.ΦΟ.ΔΩ. επιβάλλεται επί των ακαθαρίστων εσόδων των επιτηδευματιών που ασκούν οικονομική δραστηριότητα στο νομό Δωδεκανήσου, με την εφαρμογή πέντε (5) φορολογικών συντελεστών που κλιμακώνονται ανάλογα με το συντελεστή καθαρού κέρδους, όπως ορίζεται από το Υπουργείο Οικονομικών, ενώ προβλέπεται η απαλλαγή προσώπων με συγκεκριμένα αντικείμενα δραστηριότητας. Οι υπόχρεοι υποβάλλουν εντός μήνα από τη λήξη κάθε ημερολογιακού τριμήνου δήλωση απόδοσης του φόρου και βάσει αυτής καταβάλλεται ο φόρος. Ότι, με τις 4504/2014 και 4505/2014 αποφάσεις της Ολομέλειας του ΣΤΕ η ως άνω διάταξη κρίθηκε



αντισυνταγματική και έγιναν δεκτές αιτήσεις αναίρεσης της Κατασκευαστικής Κοινοπραξίας κατά αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, με τις οποίες είχαν απορριφθεί εφέσεις κατά πρωτόδικων αποφάσεων, που έκριναν νόμιμη την επιβολή του φόρου από το Δήμο Ρόδου.

Κατόπιν των ανωτέρω και προκειμένου η ερωτώσα υπηρεσία να ασκήσει τις κατά το Π.Δ. 105/2014 αρμοδιότητές της, αναφορικά με τις συνέπειες των ως άνω αποφάσεων, διαβίβασε τις ανωτέρω αποφάσεις του ΣΤΕ, τις προηγηθείσες αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου και του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς, καθώς και έγγραφα των Δήμων της περιοχής Δωδεκανήσου και ζήτησε την έκδοση γνωμοδοτήσεως του Ν.Σ.Κ. επί των ανωτέρω ερωτημάτων.

## II. ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

1. Στα ακόλουθα άρθρα του ισχύοντος Συντάγματος, ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 20: «1. Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντα του, όπως νόμος ορίζει. 2...».

Άρθρο 78: «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος. 2...3...

4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης.....».

Άρθρο 93: «1...2...3...4. Τα δικαστήρια υποχρεούνται να μην εφαρμόζουν νόμο που το περιεχόμενο του είναι αντίθετο προς το Σύνταγμα.».

Άρθρο 94: «1. Στο Συμβούλιο της Επικρατείας και τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια υπάγονται οι διοικητικές διαφορές, όπως νόμος ορίζει, με την επιφύλαξη των αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου. 2...3...

4. Στα πολιτικά δικαστήρια μπορεί να ανατεθεί και κάθε άλλη αρμοδιότητα διοικητικής φύσης, όπως νόμος ορίζει. Στις αρμοδιότητες αυτές περιλαμβάνεται και η λήψη

μέτρων για τη συμμόρφωση της διοίκησης με τις δικαστικές αποφάσεις. Οι δικαστικές αποφάσεις εκτελούνται αναγκαστικά και κατά του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, όπως νόμος ορίζει».

Άρθρο 95: «...5. Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης.»

Άρθρο 102: «1. Η διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ανήκει στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού. Υπέρ των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης συντρέχει τεκμήριο αρμοδιότητας για τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων. Νόμος καθορίζει το εύρος και τις κατηγορίες των τοπικών υποθέσεων, καθώς και την κατανομή τους στους επί μέρους βαθμούς. Με νόμο μπορεί να ανατίθεται στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης η άσκηση αρμοδιοτήτων που συνιστούν αποστολή του Κράτους.

2. Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης έχουν διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια. Οι αρχές τους εκλέγονται με καθολική και μυστική ψηφοφορία, όπως νόμος ορίζει. 3...

4. Το Κράτος ασκεί στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης εποπτεία που συνίσταται αποκλειστικά σε έλεγχο νομιμότητας και δεν επιτρέπεται να εμποδίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση τους. Ο έλεγχος νομιμότητας ασκείται, όπως νόμος ορίζει. Πειθαρχικές ποινές στα αιρετά όργανα της τοπικής αυτοδιοίκησης, εκτός από τις περιπτώσεις που συνεπάγονται αυτοδικαίως έκπτωση ή αργία, επιβάλλονται μόνο ύστερα από σύμφωνη γνώμη συμβουλίου που αποτελείται κατά πλειοψηφία από τακτικούς δικαστές, όπως νόμος ορίζει. 5...».

2. Στο άρθρο 1 του Ν. 3068/2002 («Συμμόρφωση της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις, εκτέλεση κατά του Δημοσίου κλπ.»-ΦΕΚ Α', 274), ορίζονται τα ακόλουθα:

«Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι

αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει...».

3. Στα άρθρα 50 και 57 του Π.Δ. 18/1989 («Κωδικοποίηση νόμων για το ΣτΕ»-ΦΕΚ Α', 8), ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 50: Συνέπειες απόφασεως επί αιτήσεως ακυρώσεως

«1. Η απόφαση που δέχεται την αίτηση ακυρώσεως απαγγέλει την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και συνεπάγεται νόμιμη κατάργησή της έναντι όλων, είτε πρόκειται για κανονιστική είτε πρόκειται για ατομική πράξη. 2...3...

4. Οι διοικητικές αρχές, σε εκτέλεση της υποχρέωσής τους κατά το άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος, πρέπει να συμμορφώνονται ανάλογα με κάθε περίπτωση, με θετική ενέργεια προς το περιεχόμενο της απόφασης του Συμβουλίου, ή να απέχουν από κάθε ενέργεια που είναι αντίθετη προς όσα κρίθηκαν από αυτό. Ο παραβάτης, εκτός από τη δίωξη κατά το άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα, υπέχει και προσωπική ευθύνη για αποζημίωση.

5. Οι αποφάσεις της Ολομελείας, ακυρωτικές και απορριπτικές, καθώς και των Τμημάτων, αποτελούν μεταξύ των διαδίκων δεδικασμένο που ισχύει και σε κάθε υπόθεση ή διαφορά ενώπιον δικαστικής ή άλλης αρχής, κατά την οποία προέχει το διοικητικής φύσεως ζήτημα που κρίθηκε από το Συμβούλιο.».

Άρθρο 57: Συνέπειες αναίρεσης

«1. Το Συμβούλιο όταν δέχεται την αίτηση αναιρεί την απόφαση που έχει προσβληθεί και οι διάδικοι επανέρχονται στην κατάσταση που υπήρχε πριν από αυτήν. Με την απόφαση διατάσσεται και η επιστροφή του ποσού που είχε τυχόν καταβληθεί δυνάμει της αναιρουμένης αποφάσεως, εφόσον αυτό ζητήθηκε με την αίτηση αναίρέσεως.

2. Αν αναιρεθεί, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, η απόφαση που έχει προσβληθεί το Συμβούλιο παραπέμπει την υπόθεση είτε στο δικαστήριο που είχε εκδώσει την απόφαση, είτε σε άλλο ομοειδές και ομοιόβαθμο, εκτός αν η υπόθεση δεν χρειάζεται διευκρίνιση κατά το πραγματικό μέρος οπότε αποφασίζει και περαιτέρω για αυτήν. Σε καμιά περίπτωση το δικαστήριο της παραπομπής δεν μπορεί να

αποστεί από την απόφαση του Συμβουλίου ως προς τα ζητήματα που κρίθηκαν από αυτό.».

4. Στα ακόλουθα άρθρα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999-ΦΕ'Κ Α' 97) ορίζεται:

Άρθρο 63: Προσβαλλόμενες πράξεις και παραλείψεις

«1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή. 2...».

Άρθρο 79:

1. Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, κατά περίπτωση, χωρεί και αυτεπαγγέλτως, εκτεινόμενος στο σύνολό της, προκειμένου να διακριθεί :

α) αν συντρέχουν οι λόγοι της περ. α' της παρ. 3 ή

β) αν η πράξη είναι πλημμελής κατά τη νόμιμη βάση της, ή

γ) αν υπάρχει παράβαση Δεδικασμένου.

2. Αν η προσφυγή στρέφεται κατά ρητής πράξης, το δικαστήριο, κατά την επίλυση της διαφοράς, είτε δέχεται την προσφυγή εν όλω ή εν μέρει και ακυρώνει ολικώς ή μερικώς την πράξη ή την τροποποιεί, είτε απορρίπτει την προσφυγή. 3...4...

5. Σε περίπτωση προσφυγής κατά πράξης ή παράλειψης φορολογικής ή τελωνειακής αρχής:

α) Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη κατά το νόμο και την ουσία, μέσα στα όρια της προσφυγής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημα της. Κατ' εξαίρεση, ο κατά το νόμο έλεγχος της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης, χωρεί αυτεπαγγέλτως, προκειμένου να διακριβωθεί αν υπάρχει παράβαση Δεδικασμένου.

β)...γ)...δ)...

6. Το δικαστήριο δεν μπορεί, με την απόφασή του, να καταστήσει χειρότερη τη θέση του προσφεύγοντος, εκτός αν συντρέχει κάποια από τις περιπτώσεις της δεύτερης

περιόδου της παρ. 1. Η χειροτέρευση της θέσης του προσφεύγοντος διαπιστώνεται από τη συνολική έκβαση της δίκης.»

**Άρθρο 81:** Τα ένδικα μέσα

«1. Ένδικα μέσα, τα οποία ασκούνται ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, είναι η ανακοπή ερημοδικίας, η έφεση, η αίτηση αναθεώρησης, η τριτανακοπή και η αίτηση διόρθωσης ή ερμηνείας.

2. Ως προς την αίτηση αναίρεσης έχουν εφαρμογή οι εκάστοτε ισχύουσες, σχετικές με αυτήν, διατάξεις της νομοθεσίας που αφορά το Συμβούλιο της Επικρατείας.»

**Άρθρο 196:** Ισχύς έναντι όλων

«Οι αποφάσεις, με τις οποίες απαγγέλλεται η ακύρωση ή τροποποίηση εκτελεστικής ατομικής διοικητικής πράξης ή η ακύρωση παράλειψης οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, ισχύουν έναντι όλων.»

**Άρθρο 198:** Υποχρέωση συμμόρφωσης

«1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων που εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής.

2. Η παράλειψη διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ'άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση.»

**Άρθρο 217:** Προσβαλλόμενες πράξεις

«1. Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της Διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά :

α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β)...

**Άρθρο 225:** Απόφαση

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

5. Στο άρθρο 9 του Ευρωπαϊκού Χάρτη Τοπικής Αυτονομίας, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 1850/1989 (ΦΕΚ Α', 114), ορίζεται:

Άρθρο 9: Οικονομικοί πόροι των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης:

«1. Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχουν δικαίωμα, στα πλαίσια της εθνικής οικονομικής πολιτικής, σε επαρκείς ίδιους πόρους τους οποίους μπορούν να διαθέτουν ελεύθερα κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους.

2. Οι οικονομικοί πόροι των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρέπει να είναι ανάλογοι με τις αρμοδιότητες που προβλέπονται από το Σύνταγμα ή το νόμο.

3. Τουλάχιστον ένα μέρος των οικονομικών πόρων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρέπει να προέρχεται από τοπικούς φόρους και τέλη των οποίων το ύψος έχουν το δικαίωμα να ορίζουν, μέσα στα όρια του νόμου.

4...5...6...7...8...».

6. Σύμφωνα με τα άρθρα 75, 167 και 174 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, που κυρώθηκε με τον Ν. 3463/2006 (ΦΕΚ Α' 114):

Άρθρο 75: Αρμοδιότητες

*«I. Οι δημοτικές και οι Κοινοτικές αρχές διευθύνουν και ρυθμίζουν όλες τις τοπικές υποθέσεις, σύμφωνα με τις αρχές της επικουρικότητας και της εγγύτητας, με στόχο την προστασία, την ανάπτυξη και τη συνεχή βελτίωση των συμφερόντων και της ποιότητας ζωής της τοπικής κοινωνίας.*

*Οι Αρμοδιότητες των Δήμων και Κοινοτήτων αφορούν, κυρίως, τους τομείς:*

*II. Οι Δήμοι και οι Κοινότητες ασκούν, σε τοπικό επίπεδο, κρατικού χαρακτήρα Αρμοδιότητες, οι οποίες τους έχουν ανατεθεί για την καλύτερη εξυπηρέτηση των πολιτών, σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία.*


*Οι Αρμοδιότητες αυτές είναι, ειδικότερα, οι ακόλουθες:*

*.....».*

Άρθρο 167: Είσπραξη εσόδων

*«1. Με την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεων του παρόντος, για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων και των Κοινοτήτων εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων, όπως αυτές κάθε φορά ισχύουν.*

*Τα ταμειακά όργανα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης ασκούν αντιστοίχως όλες τις Αρμοδιότητες που προβλέπουν οι διατάξεις αυτές. 2...*



3. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται τα όρια των οφειλών προς τους Ο.Τ.Α., μέχρι τα οποία αμελείται η ταμειακή βεβαίωσή τους και η λήψη αναγκαστικών μέτρων είσπραξης.».

Άρθρο 174: Διαγραφή χρεών

«1. Κάθε είδους χρέη προς τους Δήμους και τις Κοινότητες διαγράφονται ολόκληρα ή εν μέρει:

α) Όταν οι οφειλέτες απεβίωσαν χωρίς να αφήσουν περιουσία ή οι κληρονόμοι τους αποποιήθηκαν την κληρονομιά.

β) Όταν οι οφειλέτες δεν έχουν καθόλου περιουσία και η επιδίωξη της είσπραξης δεν έφερε κανένα αποτέλεσμα επί τρία χρόνια, αφότου έληξε η χρήση κατά την οποία βεβαιώθηκαν.

γ) Όταν οι οφειλέτες δεν έχουν περιουσία και είναι αγνώστου διαμονής, εφόσον οι προσπάθειες, που έγιναν επί μία τριετία για την ανεύρεση της διαμονής τους, δεν έφεραν αποτέλεσμα, και

δ) Όταν η εγγραφή στους οριστικούς βεβαιωτικούς καταλόγους δημοτικών ή κοινοτικών φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών έγινε κατά τρόπο προφανώς λανθασμένο ως προς τη φορολογητέα ύλη ή το πρόσωπο του φορολογουμένου ή όταν έγινε λανθασμένη πολλαπλή εγγραφή για το ίδιο είδος εσόδου και για το ίδιο πρόσωπο.

2. Η διαγραφή των χρεών γίνεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου.

3. Στους Δήμους και στις Κοινότητες που έχουν δική τους ταμειακή υπηρεσία, το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο με αιτιολογημένη απόφασή του, μπορεί να απαλλάσσει τους οφειλέτες από τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, εφόσον η εκπρόθεσμη καταβολή οφείλεται:

α) στη μη επίδοση της ατομικής ειδοποίησης,

β) σε οικονομική αδυναμία που προήλθε από γεγονότα ανωτέρας βίας,

γ) σε υπαιτιότητα της υπηρεσίας.

Η απόφαση του συμβουλίου εκδίδεται ύστερα από αίτηση του οφειλέτη. Στις περιπτώσεις α' και γ' απαιτείται και η γνώμη της ταμειακής υπηρεσίας.».



7. Στα άρθρα 2 και 80 του Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων (ΝΔ 356/1974- ΦΕΚ Α' 90) ορίζεται:

Άρθρο 2: Όργανα Εισπράξεως-Νόμιμος τίτλος

«1...

2. Για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων απαιτείται νόμιμος τίτλος. Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του ως άνω Κώδικα, νόμιμο τίτλο αποτελούν:

α) Τα έγγραφα, στα οποία οι αρμόδιες αρχές προσδιορίζουν, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, τον οφειλέτη, το είδος, το ποσό και την αιτία της οφειλής.

β) Τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία αποδεικνύεται η οφειλή.

γ) Τα δημόσια ή ιδιωτικά έγγραφα, από τα οποία πιθανολογείται η οφειλή, ως προς την ύπαρξη και το ποσό αυτής, κατά την έννοια του άρθρου 347 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας.

3...4...».

Άρθρο 80 : Ευθύναι περί την βεβαίωσιν

«1. Οικονομικοί Εφοροί ή άλλοι εντεταλμένοι την βεβαίωσιν των δημοσίων εσόδων υπάλληλοι, οίτινες δεν ήθελον αποστείλει εις το οικείον Δημόσιον Ταμείον τα προς βεβαίωσιν των εσόδων αναγκαία στοιχεία, εντός μηνός από της λήξεως της κατά τους κειμένους νόμους οριζομένης προθεσμίας προς βεβαίωσιν των δημοσίων εσόδων, ή από της λήξεως της κατά τον νόμον σχετικής διαδικασίας, ελέγχονται πειθαρχικώς κατά τας διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικος. Εν δολία υποτροπή δύναται να επιβληθή και η ποινή της οριστικής παύσεως.

2. Εις πειθαρχικόν έλεγχον ωσαύτως υπόκεινται, κατά τας περί αυτών ισχυούσας διατάξεις, οι υπάλληλοι Γραμματείας Δικαστηρίων, οίτινες εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου εκάστου μηνός δεν ήθελον αποστείλει εις το αρμόδιον Δημόσιον Ταμείον τους τίτλους εισπράξεως των επιβληθέντων βάσει οριστικών αποφάσεων, εκδοθεισών κατά τον προηγούμενον μήνα, δικαστικών εξόδων, τελών, προστίμων και χρηματικών ποινών.

Η διάταξις του τελευταίου εδαφίου της προηγουμένης παραγράφου ισχύει και εν προκειμένω.».

8. Σύμφωνα με το άρθρο 277 του Ν. 3852/2010 («Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης -Πρόγραμμα "Καλλικράτης"»)-ΦΕΚ Α' 87):

Άρθρο 277: «Έλεγχος Είσπραξης Εσόδων»

«1. Ο αρμόδιος για τον προληπτικό έλεγχο των δαπανών Επίτροπος, κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους μπορεί να παρακολουθεί την κανονική είσπραξη των εσόδων των Ο.Τ.Α. και των νομικών τους προσώπων και να ασκεί τον έλεγχο για την είσπραξη των νομίμως βεβαιωθέντων χρεών, οφειλών ή προστίμων σε βάρος τρίτων.

2. Σε περίπτωση που διαπιστώσει αδράνεια είσπραξης τους από τα αρμόδια όργανα Διοίκησης ή τις οικονομικές υπηρεσίες καλεί τούτους, με έγγραφο του που κοινοποιείται στον Γενικό Γραμματέα της Αποκεντρωμένης Διοίκησης και στον Ελεγκτή Νομιμότητας, να ενεργήσουν μέσα σε τασσόμενη εύλογη προθεσμία για την είσπραξη τούτων.

3. Εάν η αδράνεια συνεχίζεται, οφειλόμενη σε δόλο ή βαριά αμέλεια των διοικούντων τον δήμο και τα νομικά του πρόσωπα ή των προϊσταμένων των οικονομικών υπηρεσιών αυτών παραπέμπει α) τα μεν αιρετά υπαίτια πρόσωπα με αιτιολογημένη εισήγηση του στην Επιτροπή του άρθρου 232 του παρόντος για προσωπικό καταλογισμό τούτων με το ποσό της θετικής ζημίας που προξένησαν και β) τους υπαλλήλους των ανωτέρω προσώπων που προκάλεσαν ζημία στην περιουσία του στο Ελεγκτικό Συνέδριο για καταλογισμό τούτων.»

9. Στο άρθρο 60 του Ν. 2214/1994 («Αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος και άλλες διατάξεις»)-ΦΕΚ Α' 75), ορίζεται:

Άρθρο 60:

«1. Επιβάλλεται, υπέρ των Ο.Τ.Α. Νομού Δωδεκανήσου, φόρος με την ονομασία "Δημοτικός φόρος Δωδεκανήσου", σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

2. Ο φόρος επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας στην περιφέρεια του Νομού Δωδεκανήσου, από κάθε πρόσωπο που θεωρείται ως επιτηδευματίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992).



3. Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται τα ακαθάριστα έσοδα όπως αυτά προσδιορίζονται για την εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος.

4. Ο φόρος υπολογίζεται με την εφαρμογή συντελεστή επί των ακαθάριστων εσόδων ανάλογα με το ύψος του συντελεστή καθαρού κέρδους, που προβλέπεται για την οικονομική δραστηριότητα του επιτηδευματία, σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

Συντελεστής καθαρού κέρδους	Συντελεστής φόρου
Μέχρι 5%	0,2 %
πάνω από 5% και μέχρι 10%	0,4 %
πάνω από 10% και μέχρι 15%	0,6 %
πάνω από 15% και μέχρι 20%	0,8 %
πάνω από 20%	1,0 %

Όταν ο επιτηδευματίας ασκεί μικτή δραστηριότητα πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, ο φόρος υπολογίζεται ξεχωριστά για κάθε δραστηριότητα.

Στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας:

α) Ασκεί περισσότερες από μια οικονομικές δραστηριότητες, για τις οποίες προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές καθαρού κέρδους, λαμβάνεται υπόψη ο συντελεστής καθαρού κέρδους της οικονομικής δραστηριότητας στην οποία αντιστοιχούν τα περισσότερα ακαθάριστα έσοδα.

β) Ασκεί οικονομική δραστηριότητα, για την οποία δεν προβλέπεται συντελεστής καθαρού κέρδους, λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος των συντελεστών καθαρού κέρδους της κατηγορίας στην οποία εντάσσεται η οικονομική δραστηριότητα του επιτηδευματία.

Ως συντελεστής καθαρού κέρδους νοείται, κατά περίπτωση, ο μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους επί των ακαθάριστων εσόδων ή ο συντελεστής καθαρών αμοιβών, όπως ορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, ή ο συντελεστής καθαρού κέρδους ή καθαρών αμοιβών που ορίζεται, αντίστοιχα, με τις διατάξεις του άρθρου 36 και 46 του ν.δ. 3323/1955.

5. Απαλλάσσονται από το φόρο τα πρόσωπα τα οποία παρέχουν υπηρεσίες κοινής ωφελείας ή επιδιώκουν, σύμφωνα με το καταστατικό τους και στην πραγματικότητα, αποκλειστικά και άμεσα σκοπούς μορφωτικούς φιλανθρωπικούς ή αλληλοβοηθείας και εν γένει σκοπούς μη κερδοσκοπικούς.

Απαλλάσσονται και οι αγρότες που δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α..

Επίσης, εξαιρούνται από το φόρο τα ακαθάριστα έσοδα που προέρχονται από :

- α) αεροπορικές και θαλάσσιες συγκοινωνίες και χερσαίες με λεωφορεία που εξυπηρετούν δημόσιες συγκοινωνιακές ανάγκες,
- β) πώληση εφημερίδων και περιοδικών και παροχή υπηρεσιών έντυπων και ηλεκτρονικών μέσων ενημέρωσης και
- γ) πώληση αυτοκινήτων επί των οποίων επιβάλλεται ο ειδικός φόρος του ν. 363/1976 (ΦΕΚ 152 Α `).

6. Υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου είναι τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού.

Ο υπόχρεος στην καταβολή του φόρου οφείλει εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη κάθε ημερολογιακού τριμήνου, να υποβάλλει δήλωση απόδοσης του φόρου στο δήμο που ορίζεται από τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου.

7. Ο φόρος αποδίδεται στον κεντρικό δήμο κάθε νησιού (πρωτεύουσα), ο οποίος ορίζεται και διαχειριστής του φόρου αυτού.

Στην περίπτωση που στο ίδιο νησί υπάρχουν περισσότεροι από ένας Ο.Τ.Α. το ποσό του φόρου, κατανέμεται στο μεν διαχειριστή δήμο, σε ποσοστά πενήντα πέντε (55%) τοις εκατό, στους δε λοιπούς Ο.Τ.Α. σε ποσοστό σαράντα πέντε (45%) τοις εκατό, με πληθυσμιακά κριτήρια.

8. Όλα τα θέματα που αναφέρονται στην υποβολή και στην επαλήθευση της δήλωσης, στη βεβαίωση και στην είσπραξη του φόρου, περιλαμβανομένων και των αφορώντων στις προσαυξήσεις και πρόστιμα, στην παραγραφή του δικαιώματος των Ο.Τ.Α., στην άσκηση προσφυγών και ένδικων μέσων και γενικά στη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, διέπονται από τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά στον Κώδικα Προσόδων Δήμων και Κοινοτήτων.

9. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών καθορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτού του άρθρου.

10. Η ισχύς των διατάξεων αυτού του άρθρου αρχίζει από 1 Ιουλίου 1994.».

**10.** Τέλος, με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ΠΔ 105/2014 («Οργανισμός Υπουργείου Εσωτερικών»-ΦΕΚ Α' 172) ορίζεται:



Άρθρο 9:

1. Η Διεύθυνση Οικονομικών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, έχει ως επιχειρησιακό στόχο την επεξεργασία, εφαρμογή και ερμηνεία του θεσμικού πλαισίου που διέπει την οικονομική διοίκηση και διαχείριση, την περιουσία, τα έσοδα... των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης...


2. Η Διεύθυνση Οικονομικών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, συγκροτείται από τα ακόλουθα Τμήματα: α...β. Τμήμα Εσόδων, γ...δ...

3. Οι αρμοδιότητες των Τμημάτων που υπάγονται στη Διεύθυνση Οικονομικών Τοπικής Αυτοδιοίκησης κατανέμονται ως ακολούθως: α...β. Το Τμήμα Εσόδων είναι αρμόδια για: βα. Την κωδικοποίηση, επεξεργασία και εισήγηση του θεσμικού πλαισίου που ρυθμίζει τα έσοδα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης...ββ. Τη συνεργασία που παροχή οδηγιών στις υπηρεσίες των Αποκεντρωμένων Διοικήσεων και των Αυτοτελών Υπηρεσιών Εποπτείας ΟΤΑ για θέματα του Τμήματος. γ...».

**III.** Από τις ανωτέρω διατάξεις, ερμηνευόμενες σύμφωνα με το γράμμα, το πνεύμα και το σκοπό τους, συνάγονται τα ακόλουθα:

1. Η Διοίκηση, στο πλαίσιο των, καθιερωμένων από το Σύνταγμα, αρχών του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της διοικητικής δράσεως και της προστασίας των διοικουμένων, έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται απροφασίστως και χωρίς οποιαδήποτε καθυστέρηση προς τις αποφάσεις όλων των δικαστηρίων και τους όρους που θέτει η κάθε απόφαση (βλ. και Εισηγ. Έκθεση του Ν. 3068/2002, γνωμ. ΝΣΚ 323/2004). Προκειμένου δε να συμμορφωθεί προς ακυρωτική απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, πρέπει όχι μόνο να θεωρήσει ανίσχυρη και μη υφιστάμενη νομικώς τη διοικητική πράξη που ακυρώθηκε αλλά και να προβεί με θετικές ενέργειες στην αναμόρφωση της νομικής καταστάσεως που δημιουργήθηκε στο μεταξύ βάσει της ακυρωθείσας πράξεως, ανακαλούσα ή τροποποιούσα τις σχετικές, εκδοθείσες εν τω μεταξύ (στο χρόνο ισχύος του τεκμηρίου νομιμότητας της ακυρωθείσας) πράξεις ή εκδίδουσα άλλες με αναδρομική ισχύ, για να αποκαταστήσει τα πράγματα στη θέση στην οποία θα ευρίσκοντο αν εξ αρχής δεν είχε εκδοθεί η ακυρωθείσα πράξη, χωρίς δέσμευση από τον χρόνο που διέδραμε (Ολ. ΣΤΕ 1820/1999, ΣΤΕ 1680, 2522/2002, γνωμ. ΝΣΚ 330/2012, 61/2011). Το ειδικότερο περιεχόμενο και η έκταση της υποχρέωσης συμμορφώσεως, προσδιορίζονται από το

*[Handwritten signature]*




αντικείμενο της απαγγελθείσας ακυρώσεως, δηλαδή από το είδος και την φύση της ακυρωθείσας πράξεως (ΣΤΕ 1512/2009, 441/2001, γνωμ. ΝΣΚ 41/2012, 61/2011). Εξ άλλου, από τις προαναφερόμενες συνταγματικές διατάξεις και αυτές των άρθρων 1 του Ν. 3068/2002, 63, 79, 196 και 198 παρ. 1 του ΚΔΔ και 57 του ΠΔ 18/1989, προκύπτει ότι τα όργανα της εν ευρεία εννοία Διοικήσεως, προκειμένου να υπάρξει συμμόρφωση στις περιπτώσεις ακυρωτικών αποφάσεων επί διοικητικών προσφυγών ουσίας, (που αποτελεί ένδικο βοήθημα ευρέως φάσματος, δια του οποίου δεν δύναται να επέλθει μόνον ακυρωτικό αποτέλεσμα, αλλά, βάσει των εξουσιών του δικαστηρίου, κατ'άρθρο 79 του ΚΔΔ, μπορεί να διαμορφωθεί το ουσιαστικό περιεχόμενο δικαιώματος ή σχέσεως δημοσίου δικαίου) οφείλουν να προβαίνουν σε όλες τις εκ των περιστάσεων επιβαλλόμενες ενέργειες ή παραλείψεις, προς τον σκοπό της ουσιαστικής πραγμάτωσης του περιεχομένου των αποφάσεων αυτών, κατά τα ισχύοντα και επί ακυρωτικού αποτελέσματος στις περιπτώσεις ακυρωτικών διαφορών, κατ'άρθρο 50 του ΠΔ 18/1989 (γνωμ. ΝΣΚ 198/2004, 233/2013, 168/2010, Δ.Εφ. Αθ. 1167/2009). Μορφή απλής συμμορφώσεως, αποτελεί η αποχή της διοικήσεως από κάθε ενέργεια που αντιτίθεται προς το περιεχόμενο της αποφάσεως, το οποίο μπορεί να προκύπτει από τις αιτιολογίες της ή τα επιλυθέντα με δύναμη δεδικασμένου ζητήματα, ενώ η ευθεία πραγμάτωση των επιτασσομένων από το διατακτικό των αποφάσεων αποτελεί, εκτός από συμμόρφωση, και την εν ευρεία εννοία εκτέλεση αυτής (Ν. Χατζητζανή, Η κατά τον ν. 3068/2002 συμμόρφωσις...Διδικ.2003, 563, γνωμ. ΝΣΚ 318/2009).

**2.** Κατά γενική αρχή του διοικητικού δικαίου, η οποία έχει εφαρμογή εφ' όσον ο νόμος δεν ορίζει το αντίθετο, η Διοίκηση δεν έχει, κατ' αρχήν, υποχρέωση να ανακαλεί τις παράνομες πράξεις της, για τις οποίες έχει παρέλθει η κατά νόμο προθεσμία προσβολής ή που έχουν προσβληθεί ανεπιτυχώς ενώπιον των δικαστηρίων και έχουν πλέον το τεκμήριο της νομιμότητας, ενώ το δεδικασμένο ισχύει μόνον μεταξύ των διαδίκων (Π. Δαγτόγλου, Γεν.Διοικ. Δικ., έκδ. Γ',σελ. 305, γνωμ. Ολ. ΝΣΚ 434/2006, γνωμ. ΝΣΚ 34/2005). Στις περιπτώσεις, όμως, κατά τις οποίες, με αμετάκλητη δικαστική απόφαση ακυρώνεται ατομική διοικητική πράξη για το λόγο ότι στηρίχθηκε σε διάταξη αντίθετη προς υπέρτερης τυπικής ισχύος κανόνα δικαίου ή σε κανονιστική πράξη της Διοικήσεως που δεν έχει νόμιμο εξουσιοδοτικό έρεισμα, η αρχή αυτή κάμπτεται για τις λοιπές ομοίου περιεχομένου ατομικές διοικητικές πράξεις οι οποίες έχουν εκδοθεί με βάση την ίδια διάταξη, εφ' όσον για την ανάκλησή τους



υποβληθεί στη Διοίκηση αίτηση σε εύλογο χρόνο μετά τη δημοσίευση της ακυρωτικής αποφάσεως του δικαστηρίου, από πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον. Στην περίπτωση αυτή η Διοίκηση είναι υποχρεωμένη να επανεξετάσει τη νομιμότητα της πράξεως και να προχωρήσει στην ανάκλησή της, εντός του πλαισίου της απονεμομένης από το νομοθέτη διακριτικής ευχέρειας ή δεσμίας αρμοδιότητος για την έκδοσή της, κατ' εκτίμηση των λόγων υπερέρου δημοσίου συμφέροντος που τυχόν επιβάλλουν ή αποκλείουν την ανάκλησή της, της ανάγκης προστασίας δικαιωμάτων τρίτων που εκτήθησαν καλοπίστως από την εφαρμογή της και του χρόνου που διέρρευσε από την έκδοσή της. Εφ' όσον η Διοίκηση, κατ' εκτίμηση των ανωτέρω προϋποθέσεων, προβεί στην ανάκληση της πράξεως που εκδόθηκε κατ' εφαρμογήν ανίσχυρης διατάξεως, η ενέργεια αυτή δεν αντιστρατεύεται την ανάγκη ασφαλείας του δικαίου και σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων, αλλ' αντιθέτως είναι σύμφωνη προς τις αρχές του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της δράσεως της Διοικήσεως και της χρηστής διοικήσεως, οι οποίες δεν ανέχονται τη διατήρηση σε ισχύ νομικών ή πραγματικών καταστάσεων που δημιουργήθηκαν κατά κατάφωρη παραβίαση του δικαίου. Τυχόν δε παράλειψη της Διοικήσεως να ανακαλέσει, υπό τις ανωτέρω προϋποθέσεις, την παράνομη πράξη της, τεκμαιρομένη με την άπρακτη πάροδο τριμήνου από την υποβολή της αιτήσεως του ενδιαφερομένου, συνιστά παράλειψη οφειλομένης νόμιμης ενέργειας, προσβλητή με αίτηση ακυρώσεως κατά το άρθρο 45 παρ. 4 του Π.Δ. 18/1989. (Ολ. ΣτΕ 2176, 2177/2004 και έκτοτε παγίως ΣτΕ 2123/2006, 2738/2008, 2681/2011, Δ.Εφ.Αθ. 175/2009, 767/2013, δημ. σε ΝΟΜΟΣ, γνωμ. Ολ. ΝΣΚ 434/2006, γνωμ. ΝΣΚ 316/2006, 34/2005). Στο πλαίσιο οριοθετήσεως της ανακλητικής διαδικασίας, συνάγεται ότι η Διοίκηση δεν υποχρεούται να ανακαλέσει τις όμοιες με την κριθείσα παράνομες ατομικές πράξεις αυτεπαγγέλτως, αλλά κατόπιν αιτήματος του έχοντος έννομο συμφέρον και αφού διαπιστώσει ότι δεν συντρέχουν οι αναφερόμενες στις ανωτέρω αποφάσεις νόμιμες προϋποθέσεις που αποκλείουν την ανάκληση. Επομένως, οι προϋποθέσεις ανακλήσεως, που πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά, είναι οι ακόλουθες: α) Ο λόγος ακυρώσεως να συνίσταται σε παρανομία της πράξεως λόγω αντιθέσεως με υπέρτερης τυπικής ισχύος κανόνα δικαίου ή θεμελίωσής της σε κανονιστική πράξη της Διοικήσεως που δεν έχει νόμιμο εξουσιοδοτικό έρεισμα, β) Να πρόκειται για ομοίου περιεχομένου ατομικές διοικητικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί με βάση την ίδια διάταξη, γ) Να υποβληθεί στην Διοίκηση



σχετικό αίτημα από τον έχοντα έννομο συμφέρον, εντός ευλόγου χρόνου (με βάση την κοινή πείρα και τις ειδικότερες περιστάσεις) από την δημοσίευση της ακυρωτικής αποφάσεως και δ) Να εκτιμήσει η Διοίκηση, κατά την επανεξέταση και προ της ανακλήσεως, την τυχόν συνδρομή υπερτέρου δημοσίου συμφέροντος που επιβάλλει ή αποκλείει αυτήν, την ανάγκη προστασίας δικαιωμάτων τρίτων που αποκτήθηκαν καλοπίστως από την εφαρμογή της ομοίας πράξεως και του χρόνου που διέρρευσε από την έκδοσή της (βλπτ. γνωμ. Ολ. ΝΣΚ 434/2006, γνωμ. ΝΣΚ 34/2005, 316/2006, πρβλ. Βελ. Καράκωστα, Οφειλόμενη ανάκληση ατομικών πράξεων κατ'επέκτασιν ακυρωτικού αποτελέσματος, Δίκη 36, σελ. 1060). Τα ως άνω ισχύουν και στην περίπτωση που με αμετάκλητη δικαστική απόφαση ακυρώνεται κανονιστική διοικητική πράξη λόγω αντιθέσεώς της προς το Σύνταγμα. Στην περίπτωση αυτή, υπάρχει υποχρέωση της Διοικήσεως, σε συμμόρφωση προς την ακυρωτική απόφαση, η οποία, εν προκειμένω, ισχύει έναντι πάντων, να ανακαλέσει, υπό τις ανωτέρω προϋποθέσεις, τις ατομικές διοικητικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ'εφαρμογήν της αντισυνταγματικής κανονιστικής πράξεως, εφόσον υποβληθεί αίτηση σε εύλογο χρόνο από την δημοσίευση της ακυρωτικής αποφάσεως του δικαστηρίου (Ολ. ΣΤΕ 1175/2008, ΣΤΕ 2738/2008, δημ. σε ΝΟΜΟΣ).

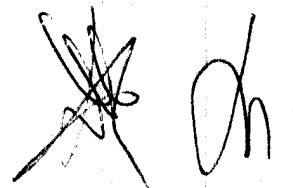
Εκ των προαναφερομένων, συνάγεται ότι, οι υποχρεώσεις της Διοικήσεως, που εκπορεύονται από την ανωτέρω διαπλασθείσα και παγίως πλέον εφαρμοζόμενη νομολογιακή αρχή, επιβάλλονται ως συνέπεια της ακυρώσεως ατομικής διοικητικής πράξεως με αμετάκλητη δικαστική απόφαση, ασχέτως της διαφοράς που καθιδρύεται με την άσκηση του οικείου ενδίκου βοηθήματος (ακυρωτικής ή ουσίας). Περαιτέρω, όμως, είναι προφανές ότι, η ανωτέρω νομολογιακή αρχή, επιβάλλει τις άνω υποχρεώσεις, δημιουργώντας εξαίρεση στον κανόνα και, επομένως, αυτή δεν εφαρμόζεται και δεν δημιουργούνται οι αντίστοιχες υποχρεώσεις στην περίπτωση διαφορετικής ειδικότερης ρυθμίσεως με διάταξη πρωτογενούς δικαίου.


**3.** Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 167 του ισχύοντος ΔΚΚ, που επαναλαμβάνει τις αντίστοιχες διατάξεις των προϊσχυσάντων ΔΚΚ (ΠΔ 76/1985, ΠΔ 323/1989, ΠΔ 410/1995) για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων εφαρμόζονται οι εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του ΚΕΔΕ (ΣΤΕ 3378/2012, Δ.Εφ.Θεσ. 1360/1993, πρβλ.γνωμ. ΝΣΚ 102/2007).

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 2 του ΚΕΔΕ και κατά την παγίως διαμορφωθείσα θεωρία και νομολογία των δικαστηρίων, η ταμειακή βεβαίωση, δηλαδή η εγγραφή και εμφάνιση στα οικεία δημόσια βιβλία ενός ποσού ως δημόσιο έσοδο, που εισπράττεται κατά τον ΚΕΔΕ, αποτελεί εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη, που προσβάλλεται με ανακοπή του άρθρου 73 του ΚΕΔΕ και ήδη των άρθρων 217 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, (βλπ. Μπέη-Μπρίνια-Παπαχρήστου, Διοικητική Εκτέλεσις, έκδ. 1974, σελ.5,7, Β. Παπαχρήστου, Παραγραφές υπέρ και κατά του Δημοσίου, σελ. 12, ΣΤΕ 1357/1993, Διδικ. 6, 191, Δ.Εφ. Αθ. 2424/1998, Διδικ. 1, 915, Μον.Πρωτ.Θεσ. 19238/2013, δημ. σε ΝΟΜΟΣ).

Ειδικώς, όμως, η φορολογική εγγραφή στους βεβαιωτικούς καταλόγους των Δήμων, που γίνεται με ειδική διαδικασία (άρθρα 21 παρ. 1, 22 Ν.Δ. 318/1969, 4 παρ. 1-5 Β.Δ. της 17.5/15.6.1959, 41 Ν.Δ. 4260/1962) υπηρετεί τον ίδιο, ως άνω, σκοπό και έχει τα ίδια χαρακτηριστικά, δηλαδή της εκτελεστής διοικητικής πράξεως, όπως παγίως γίνεται δεκτό, προσβάλλεται ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων με προσφυγή κατ' άρθρο 63 ΚΔΔ, επί της οποίας εφαρμογή έχουν οι διατάξεις των άρθρων 79, 196 και 198 παρ. 1 του ΚΔΔ, 57 του ΠΔ 18/1989 του ΚΔΔ και του άρθρου 1 του Ν. 3068/2002, στην συνέχεια, επί μη ασκήσεως προσφυγής, ή απορρίψεως εν όλω ή εν μέρει αυτής, αποστέλλονται στον ταμεία οι κατάλογοι με τις οριστικώς βεβαιωθείσες οφειλές προς είσπραξη και, τέλος, προβλέπεται η άσκηση ανακοπής των άρθρων 217 επ. του ΚΔΔ στην περίπτωση των οφειλών που βεβαιώθηκαν ταμειακά οριστικώς, για σφάλματα περί την βεβαίωση (βλπ. ΣΤΕ 798/2014, 3213/2013, 3378/2012, 186/1998, Διοικ.Πρωτ.Θεσ. 1890/2007, Δ.Πρ.Ροδ. 202/2009, 20/2003, Γ. Φουφόπουλου, Κανόνες νομιμότητας στην επιβολή, βεβαίωση και είσπραξη δημοτικών φόρων, τελών και δικαιωμάτων, σε ΔΦορΝ. 2006, 1814 επ.).

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 80 του ΚΕΔΕ, απειλείται πειθαρχικός έλεγχος εις βάρος των αρμοδίων για την ταμειακή βεβαίωση οργάνων, σε περίπτωση αμελείας τους να προβούν στην βεβαίωση οφειλών. Οι διατάξεις αυτές, αποτελούν αναγκαίο παρακολούθημα, από πλευράς υπηρεσιακού ελέγχου, της όλης βεβαιωτικής διαδικασίας και εμπίπτουν στο γενικότερο πλαίσιο εφαρμογής των διατάξεων περί εισπράξεως των εσόδων των Δήμων και, κατά παραπομπή της διατάξεως της παρ. 1 άρθρου 167 του ΔΚΚ, εφαρμόζονται και στους αρμοδίους για την λειτουργία της ταμειακής υπηρεσίας αυτών.





**IV.** Στην προκειμένη περίπτωση, με τις με αριθμούς 4504 και 4505/2014 αποφάσεις της Ολομελείας του, το ΣΤΕ, για τις ενώπιόν του υποθέσεις, κατόπιν ασκήσεως προσφυγών ουσίας, έκρινε, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «...ο επίδικος φόρος [δηλ. του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994], που επιβλήθηκε χωρίς μελέτη και επίκληση ειδικών συνθηκών διαφοροποίησης της Δωδεκανήσου έναντι των λοιπών περιφερειών του Κράτους, προορίστηκε να αποτελέσει, και μάλιστα μόνιμα και όχι προσωρινά, "υποκατάστατο" του καταργηθέντος με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 65 παρ. 2 του ιδίου νομοθετήματος φόρου, προς ανάπτυξη της τοπικής οικονομίας...8. Επειδή, οι κοινωνικοοικονομικές συνθήκες του χρόνου επιβολής...50 περίπου χρόνια μετά την ένωση της Δωδεκανήσου με την Ελλάδα, είναι, προφανώς, διαφορετικές εκείνων που υπήρχαν κατά τα επόμενα της ένωσης αυτής έτη και δικαιολογούσαν μian ειδική, έναντι άλλων περιοχών της χώρας με τα αυτά χαρακτηριστικά, μεταχείριση...Κατά τα λοιπά, λόγοι που δικαιολογούν, και μάλιστα με πάγιο τρόπο, την επιβολή του ένδικου φόρου υπέρ μόνον των ΟΤΑ Δωδεκανήσου και, συνεπώς, σε βάρος εκείνων μόνον που ασκούν εκεί οικονομική δραστηριότητα, κατ' εξαίρεση όλων όσοι την ασκούν στην λοιπή ελληνική επικράτεια, ούτε από τη φύση του φόρου αυτού συνάγεται ούτε, όπως προαναφέρθηκε, από τις προπαρασκευαστικές εργασίες ψήφισης της σχετικής διάταξης, αποδεικνύεται...Κατόπιν των ανωτέρω, η επιβολή του ένδικου φόρου, και μάλιστα πάγια, σε μόνους όσους ασκούν οικονομική δραστηριότητα στη Δωδεκάνησο υπέρ των ΟΤΑ αυτής αντίκειται στην αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου και καθιστά εκ του λόγου τούτου ανίσχυρη τη σχετική ρύθμιση.».

Στη συνέχεια, το Δικαστήριο, έκρινε μη νόμιμες τις κρίσεις του διοικητικού εφετείου, περί του ότι η διάταξη του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994 δεν αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 1 και 5 του Συντάγματος.

Τέλος, με το διατακτικό των αποφάσεων, το Δικαστήριο έκανε δεκτές οι αναιρετικές αιτήσεις της Κοινοπραξίας Ν.Ρ.«Τ.Α.Ε.Α.Ι.», προέβη στην αναιρέση των με αριθμούς 2006/2005 και 1051/2008 αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, κράτησε τις υποθέσεις, δίκασε τις εφέσεις της αναιρεσεύουσας, τις έκανε δεκτές, εξαφάνισε τις αποφάσεις με αριθμούς 147/2001 και 483/2002 του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου, αντιστοίχως, έκανε δεκτές τις προσφυγές της αναιρεσεύουσας και ακύρωσε τις σχετικές



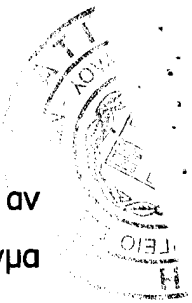
εγγραφές στους βεβαιωτικούς καταλόγους του αναιρεσίβλητου Δήμου Ρόδου, κατά το κεφάλαιο αυτών που αφορά στην επιβολή του ένδικου φόρου.

**V.** Κατόπιν των ανωτέρω, για την απάντηση επί του ερωτήματος, όπως τούτο ορθώς εκτιμάται και το οποίο κείται εντός του πλαισίου των αρμοδιοτήτων της ερωτώσας υπηρεσίας, ως εκ της ευρύτατης διατυπώσεως του άρθρου 9 (παρ. 1, 3β) του Π.Δ. 105/2014 και με βάση το ιστορικό και τις αναφερόμενες σε αυτό διατάξεις, η εφαρμογή των οποίων προβληματίζει την ερωτώσα υπηρεσία, τίθεται, κατ' αρχάς, ζήτημα εφαρμογής (ως προς τις λοιπές, πλην των ακυρωθεισών, ομοίων διοικητικών πράξεων) της νομολογιακώς διαπλασθείσας αρχής ή θεωρίας των ομοίων πράξεων, εκ μέρους των αρμοδίων οργάνων των Δήμων της Δωδεκανήσου, σε συμμόρφωση προς τις προαναφερόμενες αποφάσεις της Ολομελείας του ΣΤΕ, εν όψει του ότι αυτές, κρίνοντας κατ' αναιρέση, επί διοικητικής διαφοράς ουσίας, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής κατά εγγραφής σε βεβαιωτικούς καταλόγους, έκριναν την διάταξη του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994 αντισυνταγματική και, συνακόλουθα, άκυρες τις εγγραφές του επίμαχου φόρου στους οικείους βεβαιωτικούς καταλόγους, ως προς τις δυο κριθείσες περιπτώσεις. Περαιτέρω, τίθεται ζήτημα οριοθετήσεως και των λοιπών ενεργειών των οργάνων, στο πλαίσιο της κατά τα λοιπά συμμορφώσεως, κατά το μέρος δηλαδή που η συμμόρφωση δεν καταλαμβάνεται από την ανωτέρω νομολογιακή αρχή, αλλά από την, προκύπτουσα ευθέως εκ του Συντάγματος και του νόμου, (άρθρα 1 του Ν. 3068/2002, 63, 79, 196 και 198 παρ. 1 του ΚΔΔ και 50, 57 του ΠΔ 18/1989) γενική υποχρέωση συμμορφώσεως των διοικητικών οργάνων προς τις δικαστικές αποφάσεις.

**1.-** Ως άμεση συνέπεια της ως άνω νομολογιακής αρχής, που οριοθετεί και τις ενδεδειγμένες ενέργειες των αρμοδίων οργάνων των Δήμων της Δωδεκανήσου, θα ήταν η ακύρωση ή διαγραφή όλων των, ομοίων με τις ακυρωθείσες, εγγραφών στους βεβαιωτικούς καταλόγους (που αποτελούν ατομικές διοικητικές πράξεις), των ποσών που αφορούν στον φόρο αυτό, ακόμη και αν δεν προσβλήθηκαν ή προσβλήθηκαν ανεπιτυχώς, μετά από επανεξέταση, κατόπιν αιτήσεων των ενδιαφερομένων και εφόσον τα όργανα αυτά κρίνουν ότι λόγοι υπέρτερου δημοσίου συμφέροντος επιβάλλουν και δεν αποκλείουν την διαγραφή.

Κατά την ομόφωνη γνώμη του Τμήματος, σε κάθε περίπτωση αποκλείεται τέτοια δυνατότητα. Ειδικότερα, βάσει της αρχής της βεβαιότητας του φόρου, που εκπορεύεται από την διάταξη της παρ. 1 άρθρου 78 του Συντάγματος, όλα τα στοιχεία του φόρου, πρέπει να καθορίζονται από τον νόμο κατά τρόπο ακριβή και βέβαιο, χωρίς την επιφύλαξη διακριτικής ευχέρειας στην διοίκηση. Ειδικότερη έκφραση της αρχής αυτής αποτελεί η αρχή της οριστικότητας του φόρου, δηλαδή η αρχή της αυξημένης ουσιαστικής ισχύος της ατομικής διοικητικής πράξεως προσδιορισμού του φόρου, κατά την οποία, εκτός αντιθέτου ειδικής νομοθετικής ρυθμίσεως, η πράξη είναι αμετάκλητη από της τελειώσεως των διατυπώσεων που επιβάλλονται για την έκδοσή της, δεν είναι δυνατή η ανάκληση ή η τροποποίησή της από την διοίκηση, αυτεπαγγέλτως ή μετά από αίτηση, λόγω νομικών ή ουσιαστικών πλημμελειών της, δύνανται δε να ακυρωθεί ή τροποποιηθεί μόνον από το αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής (Κ. Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, έκδ. 2011, σελ.125,126, Π.Παυλόπουλου, Η ανάκληση διοικητικής πράξης επιβολής φόρου, ΕΔΔΔ 1989, σελ. 25 επ., ΣΤΕ 1392/1993, πλειοψ. σε γνωμ. Ολ.ΝΣΚ 432/1996, πλειοψ. σε γνωμ. Ολ. ΝΣΚ 364/2012). Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση, υπάρχει αδυναμία εφαρμογής της ανωτέρω αρχής, με ανάκληση εκ μέρους της Διοικήσεως των, ομοίων προς τις ακυρωθείσες, μη προσβληθέντων με προσφυγή, διοικητικών πράξεων, εξ αιτίας της ειδικότερης (φορολογικής) φύσεως αυτών, εκτός εάν υπάρξει εξειδικευμένη νομοθετική ρύθμιση του ανωτέρω ζητήματος.

Περαιτέρω, ο εισηγητής Νομικός Σύμβουλος Δημήτριος Μακαρονίδης, διέτύπωσε την ακόλουθη συγκλίνουσα και επάλληλη γνώμη. Πέραν και ασχέτως των προαναφερομένων, ακόμη και αν είναι, γενικώς, επιτρεπτή η εφαρμογή της αρχής ανακλήσεως των ομοίων πράξεων, φορολογικής φύσεως, αυτή δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής στην εξεταζόμενη περίπτωση. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις ειδικότερες διατάξεις των άρθρων 78, 102 του Συντάγματος και 75 του ΚΔΔ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 277 του Ν. 3852/2010, 167 και 174 του ΔΚΚ, η υποχρέωση των αρμοδίων οργάνων, στην ειδικότερη περίπτωση του ερωτήματος, είναι εν μέρει νομοθετικώς αρρύθμιστη και, έτσι, αποβαίνει ατελέσφορη, για τον λόγο ότι δεν υφίσταται αρμοδιότητα των οργάνων των Δήμων να κρίνουν αυθεντικώς επί της προαναφερομένης αρνητικής προϋποθέσεως (δηλαδή εάν, κατά περίπτωση, πρέπει να αποκλεισθεί η ανάκληση ομοίων πράξεων, για λόγους υπερτέρου δημοσίου



συμφέροντος ή όχι), εν όψει και του ότι, η όλη φορολογική εξουσία, ακόμη και αν αφορά σε περιφέρεια του Κράτους ή σε διοικητική περιφέρεια ο.τ.α., από το Σύνταγμα επιφυλάσσεται αποκλειστικά στο Κράτος και όχι στους ο.τ.α., που έχουν μόνον παράγωγο και κατ' ειδική νομοθετική εξουσιοδότηση του Κράτους φορολογική εξουσία, (Γ. Φουφόπουλου, ο.π. σελ. 1816, με εκεί παραπομπές στην θεωρία, Ολ. ΣτΕ 3441/1981, ΣτΕ 275/2014, Δ.Πρ.Αθ. 11925/1994, Δ.Πρ.Θεσ. 1734/1989, πρβλ. ΑΕΔ 34/1978, ΝοΒ 1979, 1172, ΣτΕ 1691, 1765/1975 σε Π.Παραρά, Το Σύνταγμα 1975, Corpus, υπό άρθρο 78 αριθ. 64, Δ.Πρ.Αθ. 1422/2001), χωρίς να εξάγεται διαφορετικό συμπέρασμα από τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ευρωπαϊκού Χάρτη Τοπικής Αυτονομίας, που κυρώθηκε με τον Ν. 1850/1989.

**2.-** Ως προς το ειδικότερο ερώτημα της μη ταμειακής βεβαιώσεως στο μέλλον άλλων ποσών, που αφορούν στον ίδιο φόρο, με κρίσιμο χρόνο την ημερομηνία δημοσίευσής των δικαστικών αποφάσεων (12.12.2014), διατυπώθηκαν δυο γνώμες.

Κατά την γνώμη της Προέδρου του Τμήματος Μεταξίας Ανδροβιτσανέα, Αντιπροέδρου του Ν.Σ.Κ. και των μελών Δημητρίου Αναστασόπουλου, Δημητρίου Μακαρονίδη και Αδαμαντίας Καπετανάκη, Νομικών Συμβούλων (ψήφοι 4), δεν προκύπτει κώλυμα για την παράλειψη τέτοιας στο μέλλον ταμειακής βεβαιώσεως, εκ της εφαρμογής των, αναφερομένων στο ερώτημα, ειδικότερων διατάξεων των άρθρων 277 του Ν. 3852/2010 και 174 του ΔΚΚ (Ν. 3463/2006), που προβληματίζουν μεν την ερωτώσα υπηρεσία, αλλά ρυθμίζουν διαφορετικά ζητήματα. Προκύπτει όμως κώλυμα εκ της εφαρμογής του άρθρου 80 του ΚΕΔΕ, που εμμέσως επιβάλλει το αντίθετο, δηλαδή την υποχρέωση προς ταμειακή βεβαίωση.

Κατά την γνώμη των μελών Ιωάννη-Κων/νου Χαλκιά, Αντιπροέδρου ΝΣΚ και των Νικολάου Δασκαλαντωνάκη και Γεωργίου Ανδρέου, Νομικών Συμβούλων (ψήφοι 3) μέχρι την τροποποίηση της διάταξης που κρίθηκε ως αντισυνταγματική, η Διοίκηση οφείλει να μην την εφαρμόζει και να μην προβαίνει σε βεβαιώσεις φόρου, στηριζόμενες στη διάταξη αυτή, αφού η έκδοση τέτοιων ατομικών διοικητικών πράξεων, εφόσον, βεβαίως, προσβληθούν δικαστικά, θα οδηγούσε με βεβαιότητα σε ακύρωσή τους. Συναφώς, από το Συμβούλιο της Επικρατείας έχει γίνει δεκτό ότι νομίμως η Διοίκηση δεν εφάρμοσε αντισυνταγματική διάταξη προβλέπουσα ποσόστωση κατά την πρόσληψη προσωπικού (αποφ. 146/2013 Ολομ.), καθώς και ότι τα αρμόδια όργανα

της Διοικήσεως, κατά την εξέταση αιτήματος για τη χορήγηση συγκεκριμένου ευεργετήματος, είναι δυνατό, αν θεωρήσουν ως προδήλως αντισυνταγματικές τις σχετικές διατάξεις, να αρνηθούν την εφαρμογή τους (αποφ. 2661-3/2010, 2391,2/2010, 2195/2010 κ.α.), ενώ και η Πλήρης Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ως Διοικητική) δέχθηκε (Πρακτικό 5633/2014) ότι, μέχρι την τροποποίηση της διάταξης περί προσκομιδής εγγυητικής επιστολής ως προϋποθέσεως για την εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων, η οποία έχει κριθεί ως αντισυνταγματική από το Συμβούλιο της Επικρατείας (Ολομέλεια σε Συμβούλιο), ενδείκνυται να μην εμμένει το Δημόσιο στην εφαρμογή της.

**3.-** Περαιτέρω, κατά την ομόφωνη γνώμη των μελών του Τμήματος, εν όψει των ως άνω αναφερομένων και ιδίως της απαντήσεως στο 1<sup>ο</sup> ερώτημα, αλλά και των διατάξεων των άρθρων 277 του Ν. 3852/2010 και 174 του ΔΚΚ (Ν. 3463/2006), δεν υπάρχει κατά νόμο δυνατότητα οποιουδήποτε οργάνου των Δήμων, χωρίς ευθύνη του, να παραλείπει τις διαδικασίες κατά νόμο εισπράξεως του ίδιου φόρου, καθώς και να προβαίνει σε διαγραφές των σχετικών οφειλών, για τις οποίες έχει παρέλθει η νόμιμη προθεσμία προσφυγής, παρά μόνον εάν υπάρξει εξειδικευμένη νομοθετική ρύθμιση των ανωτέρω ζητημάτων.

**4.-** Ως προς το δ' υποερώτημα, κατά την ομόφωνη, επίσης, γνώμη των μελών του Τμήματος:

**α)** Βάσει του άρθρου 93 παρ. 4 του Συντάγματος, η δικαστική απόφαση που κηρύσσει αντισυνταγματικό το νόμο, με αποτέλεσμα αυτός να θεωρείται νομικά ανύπαρκτος και μη δυνάμενος εξ αρχής να έχει ρυθμιστική ενέργεια, έχει απλώς αναγνωριστική και όχι διαπλαστική σημασία (Α.Ραΐκος, Συντ.Δικ. έκδ. 4<sup>η</sup>, Τ.ΙΙ, σελ. 337,338). Στην συγκεκριμένη δε περίπτωση, οι ακυρωτικές αποφάσεις της Ολομελείας του ΣΤΕ, που έκριναν αντισυνταγματικές και, συνεπώς, ανεφάρμοστες, τις διατάξεις του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994, πέραν και ασχέτως άλλων συνεπειών, δεν γεννούν υποχρέωση και τυπικής καταργήσεως, με διάταξη νόμου, του ανωτέρω άρθρου.

**β)** Κατά τα λοιπά, από τον συνδυασμό των άρθρων 26 του Συντάγματος, που επιβάλλει την διάκριση των λειτουργιών του Κράτους και των άρθρων 2 και 6 παρ. 2 του Ν. 3086/2002 (Οργανισμός του ΝΣΚ-ΦΕΚ Α' 324), δεν μπορεί να απαντηθεί το ειδικότερο ερώτημα περί του αν, με το περιεχόμενο νομοθετικής ρυθμίσεως, θα εξασφαλίζονται

οι Δήμοι της Δωδεκανήσου για τα ποσά φόρου που ήδη εισέπραξαν. Συγκεκριμένα, αφενός η νομοθετική πρωτοβουλία και η πρόταση προς ψήφιση συγκεκριμένης διατάξεως νόμου ανήκει στην εξουσία της Βουλής και της Κυβερνήσεως, κατά το άρθρο 73 Σ., στο πλαίσιο της διακρίσεως των λειτουργιών, η δε διαμόρφωση του περιεχομένου της ρυθμίσεως ανήκει στην εξουσία της Βουλής, αφετέρου το ΝΣΚ δεν έχει αρμοδιότητα να γνωμοδοτεί επί του πιθανού περιεχομένου διατάξεων προτεινομένων προς ψήφιση, παρά μόνον, ειδικώς, επί σχεδίων νόμου, διαταγμάτων ή κανονιστικών υπουργικών αποφάσεων, που παραπέμπονται στο Ν.Σ.Κ. για επεξεργασία (παρ. 2δ άρθρου 2 του Ν. 3086/2002). Επιπροσθέτως, κατά το μέρος που αφορά στο συγκεκριμένο ερώτημα, δεν παρατίθεται ιστορικό και ειδικότερες διατάξεις, η ερμηνεία και εφαρμογή των οποίων προβληματίζει την ερωτώσα υπηρεσία, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων της (παρ. 6 άρθρου 6 του ίδιου Νόμου).

**5.-** Περαιτέρω, ομοφώνως, το Τμήμα, λαμβάνοντας υπόψη α) την σοβαρότητα του ερωτήματος, καθ' όλα τα σκέλη του, β) την διάσταση απόψεων επί του κρισίμου ζητήματος περί την ισχύ της αρχής της βεβαιότητας και οριστικότητας του φόρου, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι ο αρμόδιος Υπουργός δεν απεφάνθη εισέτι περί της αποδοχής ή μη της με αριθμό 364/2012 γνωμοδοτήσεως της Ολομελείας του Ν.Σ.Κ. και γ) την συναρμοδιότητα του Γραφείου Νομικού Συμβούλου Φορολογίας, ως εκ του αντικειμένου του ερωτήματος, αποφαινεται ότι πρέπει να παραπεμφθεί το ερώτημα στην Πλήρη Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

**VI.** Ενόψει των ανωτέρω, το Ε' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, επί των τεθέντων ερωτημάτων,

1) Γνωμοδοτεί, ομοφώνως, ότι, σε συμμόρφωση προς τις με αριθμούς 4504 και 4505/2014 αποφάσεις της Ολομελείας του Συμβουλίου της Επικρατείας και σε σχέση με τις όμοιες με τις με τις αποφάσεις ακυρωθείσες πράξεις εγγραφής στους οικείους βεβαιωτικούς καταλόγους των Δήμων της Δωδεκανήσου, ποσών φόρου του άρθρου 60 του Ν. 2218/1994, εν όψει των διατάξεων των άρθρων 277 του Ν. 3852/2010, 174 του ΔΚΚ (Ν. 3463/2006) και 80 του ΚΕΔΕ, τα αρμόδια όργανα των Δήμων της Δωδεκανήσου, δεν έχουν την δυνατότητα, χωρίς ευθύνη τους, να προβαίνουν σε ανάκληση ομοίων πράξεων εγγραφής οφειλών για τις οποίες έχει παρέλθει η νόμιμη προθεσμία προσφυγής, σε διαγραφή οφειλών και σε παράλειψη των διαδικασιών κατά

νόμο εισπράξεως αυτών, παρά μόνον εφόσον υπάρξει εξειδικευμένη νομοθετική ρύθμιση των ανωτέρω ζητημάτων.

2) Γνωμοδοτεί, κατά πλειοψηφία, ότι, τα αρμόδια όργανα των Δήμων της Δωδεκανήσου, δεν έχουν την δυνατότητα, χωρίς ευθύνη τους να παραλείπουν στο μέλλον την ταμειακή βεβαίωση του ιδίου φόρου, παρά μόνον εφόσον υπάρξει εξειδικευμένη νομοθετική ρύθμιση του ανωτέρω ζητήματος.

3) Γνωμοδοτεί, ομοφώνως, ότι, δεν γεννάται υποχρέωση για την Διοίκηση, νομοθετικής ρυθμίσεως για την ρητή κατάργηση της διατάξεως του άρθρου 60 του Ν. 2214/1994.

4) Αποφαίνεται, ομοφώνως, ότι το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, δεν μπορεί να γνωμοδοτήσει αν, με άλλες ρυθμίσεις όπως αυτή της νομοθετικής παρεμβάσεως, θα διασφαλίζονται οι Δήμοι της Δωδεκανήσου για τα ποσά του φόρου που ήδη εισέπραξαν.

5) Αποφαίνεται, ομοφώνως, ότι, το ερώτημα, καθ'όλα τα σκέλη του, πρέπει να παραπεμφθεί στην Ολομέλεια του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους λόγω σπουδαιότητας.-

### **ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ**

**Αθήνα, 8-4-2015**  
**Η Πρόεδρος του Τμήματος**

  
**Μεταξία Ανδροβιτσανέα**  
**Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.**

**Ο Εισηγητής**

  
**Δημήτριος Ι. Μακαρονίδης**  
**Νομικός Σύμβουλος**