



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

**Αριθμός γνωμοδότησης 118/2017
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(ΤΜΗΜΑ Ε')**

Συνεδρίαση της 16ης Μαΐου 2017

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Μεταξία Ανδροβιτσανέα, Αντιπρόεδρος του ΝΣΚ.

Μέλη: Κωνσταντίνος Γεωργάκης, Βασιλική Πανταζή, Δημήτριος Αναστασόπουλος, Δημήτριος Μακαρονίδης, Σταύρος Σπυρόπουλος, Βασίλειος Καραγεώργος και Γεώργιος Γρυλωνάκης, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια: Ιουλία Σφυρή, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ. (γνώμη άνευ ψήφου).

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ: Το με αριθμό πρωτ. 22455/28.07.2016 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών και Διοικητικής Υποστήριξης, Διεύθυνση Οικονομικών Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Τμήμα Εσόδων του Υπουργείου Εσωτερικών.

ΕΡΩΤΗΜΑ: Εάν, εν όψει της υπ' αριθμ. 141/2015 γνωμοδότησεως του Ν.Σ.Κ., με την οποία έγινε δεκτό ότι δεν είναι νόμιμη η ταμειακή βεβαίωση εσόδων των δήμων που ανάγονται σε έτη για τα οποία έχει παρέλθει, κατά την έναρξη ισχύος του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 (ήτοι την 23-10-2014), η προβλεπόμενη στο άρθρο 2 παρ. 1 του α.ν. 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία, οι δήμοι οφείλουν ή έχουν διακριτική ευχέρεια: α) να προβούν σε ενέργειες άρσεως των συνεπειών της ταμειακής βεβαίωσης εσόδων που έλαβε χώρα μετά τη συμπλήρωση της ως άνω αποσβεστικής προθεσμίας και β) αν οι ενέργειες αυτές διαφοροποιούνται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες οι

σχετικές οφειλές έχουν εξοφληθεί, έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση και η σχετική ταμειακή βεβαίωση περιλαμβάνει και οφειλές για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η ως άνω πενταετής αποσβεστική προθεσμία.

ΕΛΛΗΝ.

Επί του ως άνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Ε' Τμήμα), γνωμοδότησε, ως ακολούθως:

Ιστορικό

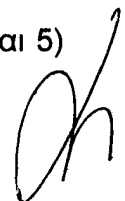
1. Με την υπ' αριθμ.141/2015 γνωμοδότηση του Ε' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. έγινε δεκτό ότι δεν είναι νόμιμη η βεβαίωση εσόδων (φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών) των οικείων δήμων που ανάγονται σε έτη για τα οποία έχει παρέλθει, κατά την έναρξη ισχύος του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 (ήτοι την 23-10-2014), η προβλεπόμενη στο άρθρο 2 παρ. 1 του α.ν. 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία, η οποία (βεβαίωση) αφορούσε αποκλειστικά και μόνο στις περιπτώσεις της μη υποβολής από τους υπόχρεους των αναγκαίων στοιχείων για τη βεβαίωσή τους, της υποβολής ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων και των εσφαλμένα βεβαιωμένων οφειλών.

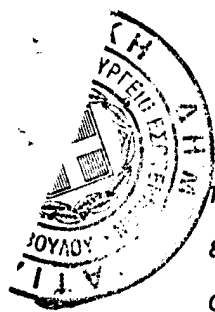
Η ως άνω γνωμοδότηση έγινε αποδεκτή με επισημειωματική πράξη από τον Υπουργό Εσωτερικών την 14η-07-2015 και, ακολούθως, με το αριθμ. Α.Π.οικ. 26553/27-7-2015 έγγραφο της Υπηρεσίας διαβιβάστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Οργανισμού του Υπουργείου Εσωτερικών (π.δ.105/2014, Α'172), στις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της χώρας, προκειμένου να την γνωστοποιήσουν άμεσα στους ΟΤΑ της χωρικής τους αρμοδιότητας για την ομοιόμορφη ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων.

Κατόπιν των ανωτέρω, η ερωτώσα υπηρεσία, εξ αφορμής ερωτήματος που τέθηκε σ' αυτή από συγκεκριμένο δήμο σχετικά με τις ενδεικνυόμενες ενέργειες στις οποίες αυτός πρέπει να προβεί προς άρση των συνεπειών της ταμειακής βεβαίωσης εσόδων που εχώρησε μετά τη συμπλήρωση της ως άνω αποσβεστικής προθεσμίας και η οποία βρίσκεται σε αντίθεση προς τη διδόμενη με την ανωτέρω γνωμοδότηση λύση, ζήτησε την έκδοση γνωμοδότησεως του Ν.Σ.Κ. επί του ανωτέρω ερωτήματος.

Νομοθετικό πλαίσιο

2. Στις διατάξεις των άρθρων 78 (παρ. 1 και 4) και 102 (παρ. 1 και 5) του ισχύοντος Συντάγματος, ορίζονται τα εξής:





«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....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 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... Με νόμο μπορεί να ανατίθεται στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης η άσκηση αρμοδιοτήτων που συνιστούν αποστολή του Κράτους...5...Νόμος ορίζει τα σχετικά με τον καθορισμό και την είσπραξη τοπικών εσόδων απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης».

3. Περαιτέρω, στις διατάξεις του **άρθρου 2 του α.ν. 344/1968** (ΦΕΚ Α' 71), όπως ισχύει, με τίτλο «Αποσβεστική προθεσμία βεβαιώσεως εσόδων» ορίζεται ότι: *«1. Η βεβαίωση των φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και αντιτίμου προσωπικής εργασίας ενεργείται υπό των δήμων και κοινοτήτων εντός αποσβεστικής προθεσμίας πέντε ετών από της λήξεως του οικονομικού έτους, εις ό ανάγονται.*

Κατ' εξαίρεση είναι δυνατή η βεβαίωση μετά την πάροδο της παραπάνω προθεσμίας αν: α) είναι άγνωστος ο υπόχρεος, β) έχει ακυρωθεί μετά την πάροδο της πενταετίας η φορολογική εγγραφή για το λόγο ότι ο υπόχρεος δεν έλαβε γνώση της εγγραφής, γ) η βεβαίωση έγινε σε πρόσωπο που δεν είχε μερική ή ολική φορολογική υποχρέωση και δ) η βεβαίωση έγινε για οικονομικό έτος διάφορο από αυτό που αφορά η φορολογική υποχρέωση».

4. Στις διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 4304/2014** (Α' 234), το οποίο ισχύει από την 23^η.10.2014, ορίζεται ότι: *«Χρηματικές αξιώσεις των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης που αφορούν σε απόδοση φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών και προκύπτουν εξ αιτίας μη υποβολής από τους υπόχρεους των αναγκαίων στοιχείων για τη βεβαίωσή τους ή υποβολής ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων ή λανθασμένα βεβαιωμένων οφειλών,*

βεβαιώνονται σε βάρος των υποχρεων εντός εικοσαετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους που δημιουργήθηκε η σχετική υποχρέωση προς καταβολή τους, χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων».

ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

5. Εξάλλου, στις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 2 του ν.δ/τος 356/1974 «Περί Κώδικος Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων» (Α'90), όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν. 4224/2013 (Α'288) ορίζονται τα εξής:

«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)...γ)...3...4...».

6. Στις διατάξεις των άρθρων 21 και 22 του ν.δ/τος 318/1969 (Α'212), όπως ισχύουν, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 21: 1. Οι βεβαιωτικοί κατάλογοι των υποχρεών εις την καταβολήν φόρου, τέλους, δικαιώματος..., εις ας περιπτώσεις δεν προβλέπεται άλλως υπό του παρόντος, καταρτίζονται εις τας κοινότητας υπό του προέδρου της κοινότητας...»

«Άρθρο 22: 1...2. Απόσπασμα των βεβαιωτικών καταλόγων κοινοποιείται με απόδειξη στο φορολογούμενο...3. Αντίγραφον του βεβαιωτικού καταλόγου αποστέλλεται, συγχρόνως με την ενέργειαν των κοινοποιήσεων εις τον ταμίαν δια την βεβαίωσιν του εσόδου. Μετά την πάροδον της, δια την άσκησιν προσφυγής κατά των βεβαιωτικών καταλόγων, προθεσμίας, η δημοτική ή κοινοτική υπηρεσία αποστέλλει εις τον ταμίαν πίνακα εμφανίζοντα τα ονοματεπώνυμα των ασκησάντων προσφυγήν μετά μνείας του αριθμού υπ' όν ούτοι φέρονται εγγεγραμμένοι εις τον βεβαιωτικόν κατάλογον. Ο ταμίας, βάσει του πίνακος τούτου, αναστέλλει την είσπραξιν των αφορώντων εις τους προσφυγόντας ποσών, γνωστοποιεί δε εις τους υπολοίπους το χρέος των, κατά τας διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.Δ. 4260/1962».

Δη



7. Στις διατάξεις του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α'97) και υπό τον τίτλο «Προσβαλλόμενες πράξεις», ορίζονται τα ακόλουθα:

«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)...».

8. Στις διατάξεις των άρθρων 167 (παρ. 1), 170 (παρ. 1) και 174 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 3463/2006 (ΦΕΚ Α'114), ορίζονται τα εξής:

«**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.».

«**Άρθρο 170:** Διευκολύνσεις οφειλετών

1. Στους οφειλέτες των Δήμων...παρέχονται οι διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής των οφειλών τους, οι οποίες προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει για τους οφειλέτες του Δημοσίου...».

«**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.»

9. Στις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 (Α' 246), όπως ισχύει, ορίζονται τα εξής:

«1. Συνιστάται σε κάθε δήμο ή κοινότητα επιτροπή συμβιβαστικής επιλύσεως διαφορών και αμφισβητήσεων για τη βεβαίωση ή αναγνώριση φορολογικής απαλλαγής ή μειώσεως οποιουδήποτε αυτοτελούς φόρου, τέλους, δικαιώματος, εισφοράς, αντιτίμου προσωπικής εργασίας και προστίμου μεταξύ δήμου...2...3.. Πας φορολογούμενος ασκών προσφυγήν κατά τας διατάξεις του νόμου 505/76 «περί υπαγωγής εις τα Τακτικά Φορολογικά Δικαστήρια των φορολογικών διαφορών δήμων και κοινοτήτων και της μετονομασίας τούτων εις Τακτικά Διοικητικά Δικαστήρια, δικαιούται όπως αιτησεται, δια του δικογράφου της προσφυγής και την δια συμβιβασμού επίλυσιν της μεταξύ αυτού και τον δήμον...υφισταμένης διαφοράς ή αμφισβητήσεως...

5. Η Επιτροπή διαπιστώνουσα ότι συντρέχουν λόγοι μειώσεως ή διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού συντάσσει πρακτικόν..

6. Το κατά την προηγούμενην παράγραφον πρακτικόν διαβιβάζεται εις το οικείον δημοτικόν ή κοινοτικόν συμβούλιον...το οποίον κατά την πρώτην συνεδρίασιν αυτό αποφασίζει περί αποδοχής ή μη της προτάσεως της επιτροπής...».

10. Στις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 του ν. 4321/2015 (Α' 32), όπως το α'εδ. της παραγράφου 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο δεύτερο της από 27 Μαρτίου 2015 Π.Ν.Π. (Α'35), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν.



4328/2015 (Α'51) και η παράγραφος 4 τροποποιήθηκε με το άρθρο 41 παρ. 5 του ν. 4325/2015 (Α'47), ορίζονται τα εξής:

«1. Βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Κ.), τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.) και τον Τελωνειακό Κώδικα, δύνανται να ρυθμίζονται, κατόπιν αίτησης του οφειλέτη, εφόσον έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1^η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα Βιβλία Εισπρακτέων Εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση,...

4. Στη ρύθμιση του παρόντος Κεφαλαίου υπάγεται επίσης το σύνολο των οφειλών που θα έχουν βεβαιωθεί έως τις 26.5.2015 προς Ο.Τ.Α α' και β' βαθμού και νομικά πρόσωπα αυτών, συμπεριλαμβανομένων των οφειλών που προκύπτουν από εισφορά σε χρήμα ή τη μετατροπή εισφοράς γης σε χρήμα των προς ένταξη ή και των ήδη ενταγμένων ιδιοκτησιών. Για τις οφειλές αυτές η σχετική αίτηση υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία του οικείου ΟΤΑ ή του οικείου νομικού προσώπου και εξετάζεται με ανάλογη εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 170 του ν. 3463/2006, όπως ισχύει».

11. Στις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 1 του ν.δ. 318/1969 (Α'212) ορίζεται ότι:

«1. Αξιώσεις επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων υπέρ δήμων και κοινοτήτων φόρων, τελών, δικαιωμάτων κ.λ.π. παραγράφονται μετά τριετίαν από του τέλους του έτους καθ' ό εγένετο η καταβολή...».

12. Τέλος, στο άρθρο 7 παρ. 4 του ν. 3086/2002 «Οργανισμός του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και κατάσταση των λειτουργών και των Υπαλλήλων (Α'324) ορίζεται ότι: «4. Οι γνωμοδοτήσεις δεν δημιουργούν δικαίωμα υπέρ οποιουδήποτε τρίτου, πριν από την αποδοχή τους με επισημειωματική πράξη από τον Πρόεδρο της Βουλής, τον αρμόδιο Υπουργό...Μετά την αποδοχή τους οι γνωμοδοτήσεις αποτελούν πράξεις, που είναι υποχρεωτικές για τη Διοίκηση...».

Ερμηνεία και εφαρμογή διατάξεων

Από τις ανωτέρω διατάξεις, ερμηνευόμενες σύμφωνα με το γράμμα, το πνεύμα και το σκοπό τους, συνάγονται, κατά τη γνώμη μου, τα ακόλουθα:

13. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ΚΕΔΕ, όπως αυτές ισχύουν, η ταμειακή (εν στενή εννοία) βεβαίωση του χρέους, δηλαδή η

καταχώρισή του στο οικείο βιβλίο εισπρακτέων εσόδων, διενεργούμενη μετά την άπρακτη παρέλευση της προθεσμίας προς άσκηση προσφυγής κατά του νομίμου τίτλου ή την απόρριψη της ασκηθείσης κατ' αυτού προσφυγής αποτελεί εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη, που προσβάλλεται με ανακοπή του άρθρου 73 του ΚΕΔΕ και ήδη των άρθρων 217 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΟΛΝΣΚ 138/2015).

14. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 167 του ισχύοντος ΚΔΚ, που επαναλαμβάνει τις αντίστοιχες διατάξεις των προϊσχυσάντων ΚΔΚ (π.δ. 76/1985, π.δ.323/1989, π.δ. 410/1995) για την είσπραξη των εσόδων των Δήμων εφαρμόζονται οι εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του ΚΕΔΕ (ΣΤΕ 2104/2014, 3378/2012, ΟΛΝΣΚ 138/2015).

Η 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 σκοπό με αυτόν της ταμειακής βεβαίωσης της οφειλής προς το Δημόσιο και έχει τα ίδια χαρακτηριστικά, δηλαδή της εκτελεστής διοικητικής πράξεως, η οποία προσβάλλεται ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων με προσφυγή κατ' άρθρο 63 Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Στη συνέχεια, εάν δεν ασκηθεί προσφυγή, ή αυτή απορριφθεί εν όλω ή εν μέρει, αποστέλλονται στον ταμία οι κατάλογοι με τις οριστικώς βεβαιωθείσες οφειλές προς είσπραξη και, τέλος, στην περίπτωση της εν στενή εννοία βεβαίωσης της σχετικής οφειλής (οριστική) προβλέπεται η άσκηση ανακοπής, κατ' άρθρα 217 επ. του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ΣΤΕ 798, 2104/2014, 3378/2012, ΟΛΝΣΚ 138/2015).

15. 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 δεδicasμένο ισχύει μόνον μεταξύ των διαδίκων. Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου μόνου του α.ν. 261/1968, η ανάκληση διοικητικής πράξεως σε χρόνο μικρότερο της πενταετίας από την έκδοσή της θεωρείται ότι γίνεται εντός ευλόγου χρόνου (ΣΤΕ 949/2016, 719/2015, 4069/2012 κ.ά). 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 διοικητική πράξη που δεν έχει νόμιμο εξουσιοδοτικό έρεισμα, η ως άνω αρχή κάμπτεται για τις λοιπές ομοίου περιεχομένου ατομικές διοικητικές πράξεις οι οποίες έχουν εκδοθεί με βάση την ίδια διάταξη, εφόσον για την ανάκλησή τους υποβληθεί αίτηση σε εύλογο χρόνο μετά τη δημοσίευση της ακυρωτικής αποφάσεως, 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, εφόσον, βεβαίως, δεν συντρέχουν λόγοι δημοσίου συμφέροντος και προστασίας δικαιωμάτων τρίτων που αποκτήθηκαν από την εφαρμογή των πράξεως αυτών και που αποκλείουν την ανάκλησή της (ΟΛΝΣΚ 138/2015).

16. Από τις διατάξεις των άρθρων 2 και 7 παρ. 4 του ν. 3086/2002 συνάγεται ότι οι γνωμοδοτήσεις του ΝΣΚ, οι οποίες εκδίδονται προς καθοδήγηση των ενεργειών της Διοικήσεως, δεν εξομοιώνονται με τις δικαστικές αποφάσεις, ούτε έχουν την ισχύ αυτών, αφού, μεταξύ των άλλων, δεν εκδίδονται από δικαιοδοτικό, κατά το Σύνταγμα, όργανο και δεν έχουν ως συνέπεια το δεδικασμένο και την εκτελεστότητα. Οι γνωμοδοτήσεις αυτές δεν δεσμεύουν τη Διοίκηση, εκτός αν γίνουν δεκτές με επισημειωματική πράξη του Υπουργού ή άλλου αρμοδίου κατά νόμου οργάνου που υπέβαλε το ερώτημα, οπότε τα αρμόδια διοικητικά όργανα οφείλουν να ενεργήσουν σε συμφωνία προς αυτές (Ολ ΣτΕ 831/2010, ΟΛΝΣΚ 151/2005).

17. Εξάλλου, σύμφωνα με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου, που εκπορεύεται από τις διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 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 αυτή 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 κατά τις γενικές περί ανακλήσεως των διοικητικών πράξεων αρχές, αυτεπαγγέλτως ή μετά από αίτηση, λόγω νομικών ή ουσιαστικών πλημμελειών της. Συνεπώς, η ανωτέρω πράξη, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί μόνον από το

αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής (βλ. Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, έκδ. 2011, σελ.125,126, Π.Παυλόπουλου, Η ανάκληση διοικητικής πράξης επιβολής φόρου, ΕΔΔΔ 1989, σελ. 25 επ., ΣΤΕ 1392/1993, 364/2012 (πλειοψ.), 432/1996 (πλειοψ.).

18. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 102 παρ. 5 του Συντάγματος, παράγωγη φορολογική εξουσία ασκούν και οι ΟΤΑ για τα έσοδα που καθορίζονται υπέρ αυτών με νόμο για την αντιμετώπιση τοπικών αναγκών και την αποτελεσματική άσκηση των κατά το Σύνταγμα αρμοδιοτήτων της (ΟΛΣΤΕ 3300/2014, 1181/2014). Τα έσοδα αυτά δεν έχουν κατ' ανάγκη τη μορφή ανταποδοτικού τέλους, αλλά μπορούν να έχουν τη μορφή φόρων, εφόσον στηρίζουν γενικότερα τη λειτουργία και αποστολή τους. Συνιστά δε δημοτικό φόρο το οικονομικό βάρος που επιβάλλεται στους δημότες χωρίς ειδική αντιπαροχή προς αντιμετώπιση των εν γένει δαπανών της τοπικής αυτοδιοίκησης, ενώ δημοτικό τέλος συνιστά η παροχή κάθε δημότη έναντι των ειδικών υπηρεσιών που παρέχονται σ' αυτόν από το δήμο ή την κοινότητα ή έναντι της χρήσης ειδικών δημοτικών πραγμάτων (ΑΕΔ 34/1978, 5/1984, ΟΛΣΤΕ 875/2013, Θ. Φορτσάκη-Κατερίνα Σαββαΐδου, Φορολογικό Δίκαιο, 4^η έκδ, παρ.83 επ., Κ.Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, Ε' έκδ., παρ.6 επ., Γ.Φουφόπουλου, Κανόνες νομιμότητας στην επιβολή, βεβαίωση και είσπραξη δημοτικών φόρων, τελών και δικαιωμάτων, σε ΔΦορΝ.2006, 1814 επ.).

Από τα ανωτέρω παρέπεται ότι εάν το επιβαλλόμενο οικονομικό βάρος συνιστά ανταποδοτικό τέλος ή δημοτικό φόρο δεν εξαρτάται από τον χαρακτηρισμό που του προσδίδεται, αλλά από τα χαρακτηριστικά που συγκεντρώνει στην συγκεκριμένη περίπτωση. Έτσι, σύμφωνα με τη νομολογία, οικονομικό βάρος με το χαρακτήρα φόρου συνιστούν: Ο φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων του άρθρου 10 του ν. 1080/1980 (ΣΤΕ 3011/2014), το τέλος 2% επί των καταστημάτων του άρθρου 20 του ν. 2539/1997 (ΣΤΕ 2817/2000), το τέλος ρύπανσης ή περιβάλλοντος του άρθρου 25 παρ. 14 του ν. 1828/1989 (ΣΤΕ 1717/2003, 3435/2007), το τέλος επί των παραγωγών ηλεκτρικής ενέργειας με χρήση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας του άρθρου 38 παρ. 7 του ν. 2773/1999 (ΟΛΣΤΕ 3293/2005), η εισφορά υπέρ Δήμων και Κοινοτήτων επί της υπεραξίας ακινήτων λόγω τροποποίησης σχεδίου πόλεως (ΟΛ ΣΤΕ 4271/1987), το δικαίωμα εμπορίας πόσιμου ύδατος του άρθρου 12 του β.δ. από 14.9/20-10-1958 (ΟΛΣΤΕ 1181/2014), το τέλος διαφήμισης του άρθρου



15 του β.δ της 24.9.1958 (ΟλΣτΕ 3300/2014). Αντίθετα, οικονομικό βάρος με το χαρακτήρα του ανταποδοτικού τέλους συνιστούν: τα τέλη καθαριότητας και φωτισμού (ΣτΕ 585/2011 7μελούς), το τέλος χρήσεως κοινοχρήστων χώρων του άρθρου 13 του β.δ. της 24-9-1958 (4001/1986), το τέλος παρεπιδημούντων του άρθρου 6 του ν. 1080/1980, το τέλος εκμετάλλευσης λατομείων κ.λ.π.

Ειδικότερα, σύμφωνα με την νομολογία του ΣτΕ, το ανταποδοτικό τέλος πρέπει να «αντικρίξει ειδική αντιπαροχή» του δήμου και η αντιπαροχή αυτή να μην ωφελεί «αόριστο κύκλο προσώπων» (ΣτΕ 745/2014, 2527/2013Ολ, 1262/2005, 1717,1718/2003 7μ, Ολ3293/2005 κ.ά.), η επιβολή δε αυτού, είναι δυνατή με τυπικό νόμο αλλά και κατά νομοθετική εξουσιοδότηση, σε αντίθεση με τον φόρο, ο οποίος επιβάλλεται, κατ' άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος, μόνο με τυπικό νόμο. Ως εκ τούτου, η έλλειψη ειδικού ανταλλάγματος έναντι καταβολής του φόρου αποτελεί την ουσιώδη διάκριση του φόρου από τα ανταποδοτικά τέλη. Η διάκριση αυτή είναι σημαντική, διότι μόνον επί φορολογικών επιβαρύνσεων εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος (Κ.Φινοκαλιώτη Φορολογικό Δίκαιο, έκδ. ε' παρ. 6 επ., Φ.Σπυρόπουλου Ξ. Κοντιάδη Χ. Ανθόπουλου Γ. Γεραπετρίτη, Σύνταγμα (κατ' άρθρο ερμηνεία), παρ. 3 επ., ΟλΣτΕ 875/2013, 3293/2005, 1717/2003).

Κατά συνέπεια, η ατομική διοικητική πράξη προσδιορισμού δημοτικού φόρου, η οποία δεν προσβλήθηκε με προσφυγή, δεν δύναται, σύμφωνα με την προαναφερθείσα αρχή της νομιμότητας και οριστικότητας του φόρου, να ανακληθεί ή να τροποποιηθεί από τη διοίκηση κατά τις γενικές περί ανακλήσεως των διοικητικών πράξεων αρχές, αυτεπαγγέλτως, ή κατόπιν σχετικής αιτήσεως, εκτός εάν υπάρξει εξειδικευμένη νομοθετική ρύθμιση του σχετικού θέματος. Αντιθέτως, τούτο είναι επιτρεπτό στην περίπτωση που η σχετική πράξη προσδιορισμού αφορά σε ανταποδοτικό τέλος, καθόσον επί ανταποδοτικών τελών δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος.

19. Εξάλλου, διαγραφή των χρεών προς τους δήμους είναι κατά νόμο δυνατή, μόνον όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που περιοριστικά αναφέρονται στο άρθρο 174 ΚΔΚ, ήτοι, όταν: α) ο οφειλέτης απεβίωσε χωρίς να αφήσει περιουσία ή οι κληρονόμοι του αποποιήθηκαν την κληρονομιά, β) ο οφειλέτης δεν έχει καθόλου περιουσία και η επιδίωξη της είσπραξης δεν έφερε

κανένα αποτέλεσμα επί τρία έτη από τη λήξη της χρήσεως κατά την οποία βεβαιώθηκαν, γ) ο οφειλέτης δεν έχει περιουσία και είναι αγνώστου διαμονής και δ) στην εγγραφή των οριστικών καταλόγων ταμειακής βεβαίωσης υφίσταται σφάλμα, κατά τρόπο προφανή, όσον αφορά στον υπολογισμό της φορολογητέας ύλης, στην ταυτότητα του οφειλέτη, καθώς και στην πολλαπλή εγγραφή για το ίδιο πρόσωπο και το ίδιο έσοδο. Κατά την έννοια της ανωτέρω διατάξεως (περ. δ') εσφαλμένος προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης νοείται μόνον ο οφειλόμενος σε παραδρομή κατά τον υπολογισμό των σχετικών στοιχείων αυτής και συνεπώς δεν υφίσταται εσφαλμένος προσδιορισμός λόγω νομικού σφάλματος (πρβλ ΣτΕ 425/1996).

20. Τέλος, σύμφωνα με την ειδική διάταξη του άρθρου 26 παρ. 1 του ν.δ. 318/1969 αξιώσεις επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων υπέρ δήμων φόρων και ανταποδοτικών τελών παραγράφονται μετά τριετία από το τέλος του έτους κατά το οποίο έγινε η καταβολή. Αχρεώστητη δε καταβολή συντρέχει και στην περίπτωση, κατά την οποία η ταμειακή βεβαίωση εσόδων των δήμων εχώρησε μετά τη συμπλήρωση της τασσομένης από το νόμο αποσβεστικής προθεσμίας, οπότε ο υπόχρεος δεν οφείλει, λόγω αποσβέσεως του σχετικού δικαιώματος αυτών (πρβλ ΣτΕ 3412/2015, 1093/2010, 571/2009). Εάν, όμως, ο υπόχρεος, αν και δεν οφείλει, καταβάλλει τα επιβληθέντα και βεβαιωθέντα έσοδα, τότε πρόκειται περί αχρεωστήτου καταβολής και δύναται να αναζητήσει την επιστροφή αυτών (πρβλ ΟΛΝΣΚ.138/2015).

21. Στην προκειμένη περίπτωση, η αποδοχή της υπ' αριθμ. 141/2015 γνωμοδοτήσεως του ΝΣΚ, με την οποία έγινε δεκτό, όπως προαναφέρθηκε, ότι δεν είναι νόμιμη η βεβαίωση δημοτικών εσόδων που ανάγονται σε έτη για τα οποία έχει παρέλθει, κατά την έναρξη ισχύος του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 (ήτοι την 23-10-2014), η προβλεπόμενη στο άρθρο 2 παρ. 1 του α.ν. 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία, έχει ως συνέπεια ότι τα διοικητικά όργανα, κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους, εφαρμόζουν εφεξής, κατ' άρθρο 7 παρ. 4 του ν. 3086/2002, την υπό της γνωμοδοτήσεως διδόμενη λύση. Εάν, όμως, η δοθείσα από τη Διοίκηση ερμηνεία στις ανωτέρω διατάξεις και επί τη βάσει αυτής έκδοση διοικητικών πράξεων πριν την αποδοχή της εν λόγω γνωμοδοτήσεως, έρχεται σε αντίθεση προς την διδόμενη από την γνωμοδότηση λύση, δεν καθιστά τις πράξεις αυτές υποχρεωτικές και άνευ ετέρου ανακλητές. Συγκεκριμένα, στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες εκδόθηκαν



από τον οικείο δήμο, σε αντίθεση προς την γνωμοδότηση αυτή, μη νόμιμες διοικητικές πράξεις ταμειακής βεβαίωσης εσόδων που έχουν το χαρακτήρα φόρων, είτε αυτές προσβλήθηκαν δικαστικώς είτε όχι, δεν υπόκεινται, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά ανωτέρω (σκέψη αριθμ.17-18), σε ανάκληση ή τροποποίηση από τη Διοίκηση, αυτεπαγγέλτως ή μετά από αίτηση, παρά μόνο στην ακύρωση ή τροποποίησή τους από το αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής ή ανακοπής, εκτός εάν υπάρξει σχετική νομοθετική ρύθμιση του θέματος αυτού.

Άλλωστε, επί της δημοτικής φορολογίας, όπου ο φορολογικός νομοθέτης θέλησε την παροχή δυνατότητας στη δημοτική αρχή να τροποποιεί τις πράξεις της, το όρισε ειδικώς και ρητώς, όπως στο άρθρο 32 του ν. 1080/1980, η οποία, όμως, προϋποθέτει ήδη άσκηση προσφυγής ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου με σώρευση σχετικού αιτήματος προς την Επιτροπή συμβιβαστικής επιλύσεως διαφορών ή αμφισβητήσεων για τη σχετική βεβαίωση.

Εξάλλου, οι ως άνω οφειλές από δημοτικούς φόρους, των οποίων η ταμειακή βεβαίωση έλαβε χώρα μετά τη συμπλήρωση της οριζόμενης στο νόμο αποσβεστικής προθεσμίας, δεν δύνανται να διαγραφούν από τους οριστικούς βεβαιωτικούς καταλόγους, κατ' άρθρο 174 του ΚΔΚ, καθόσον η περίπτωση της εγγραφή τους σε αυτούς δεν εμπίπτει, σύμφωνα με τα αναφερόμενα παραπάνω (σκέψη αριθμ.19), στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου αυτού.

Εν' όψει, όμως, του ότι η παραπάνω νομική αδυναμία της δημοτικής αρχής να προβεί σε ανάκληση και διαγραφή φορολογικών, εν γένει, βαρών, ειδικά στην προκειμένη περίπτωση, οδηγεί στην είσπραξη αποσβεσθεισών δημοτικών φορολογικών αξιώσεων, θα ήταν προσήκουσα, για λόγους ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου σε όλους τους επιβαρυνόμενους, η νομοθέτηση της διαγραφής των βεβαιωθείσών ή και εξοφληθεισών απαιτήσεων, καθ' ό μέρος αυτές ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο είχε συντελεστεί απόσβεση της δημοτικής αξιώσεως.

22. Περαιτέρω, στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες εκδόθηκαν από τον οικείο δήμο μη νόμιμες διοικητικές πράξεις ταμειακής βεβαίωσης εσόδων που έχουν, όμως, το χαρακτήρα ανταποδοτικού τέλους, είτε αυτές προσβλήθηκαν δικαστικώς είτε όχι, είναι δυνατή, στο πλαίσιο της διακριτικής ευχέρειας του αρμοδίου διοικητικού οργάνου, κατά τις γενικές περί ανακλήσεως αρχές, η

ανάκληση από τη διοίκηση, μετά από αίτηση, λόγω νομικών ή ουσιαστικών πλημμελειών των ανωτέρω ατομικών διοικητικών πράξεων, καθόσον, όπως προαναφέρθηκε (σκέψη αριθμ.18), στην περίπτωση βεβαίωσης ανταποδοτικών τελών δεν έχουν εφαρμογή οι αυστηροί κανόνες του άρθρου 78 παρ. 1 και 4 του Συντάγματος. Και ναι μεν δεν υφίσταται τυπική δέσμευση από την γνώμη που διατυπώθηκε στην υπ' αριθμ. 141/20015 γνωμοδότηση του ΝΣΚ, περί μη νομίμου βεβαιώσεως των ως άνω εσόδων των δήμων, προερχομένων από ανταποδοτικά τέλη, πλην όμως η αρχή του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της δράσεως της Διοικήσεως και της χρηστής διοικήσεως συνηγορούν όπως:

α) Στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες εκδόθηκαν τέτοιες διοικητικές πράξεις, τα δε ποσά βεβαιώθηκαν εν στενή εννοία και δεν εισπράχθηκαν, είτε η ταμειακή βεβαίωση προσβλήθηκε δικαστικώς είτε όχι, οι πράξεις ταμειακών βεβαιώσεων υπόκεινται, σε ανάκληση, εντός ευλόγου χρόνου, στο πλαίσιο της διακριτικής ευχέρειας του αρμοδίου οργάνου του οικείου δήμου και εφόσον δεν συντρέχουν λόγοι που να αποκλείουν την ανάκληση αυτών, όπως προστασία δικαιωμάτων τρίτων που αποκτήθηκαν από την εφαρμογή των πράξεων αυτών.

β) Στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες βεβαιωμένα ταμειακώς ποσά από τα ως άνω ανταποδοτικά τέλη εισπράχθηκαν από τον οικείο δήμο, είναι δυνατή η επιστροφή των καταβληθέντων ποσών, κατόπιν αιτήσεων όσων έχουν έννομο συμφέρον, με απόφαση του αρμοδίου δημοτικού οργάνου, υπό τις ανωτέρω (περ. α') προϋποθέσεις και με την επί πλέον προϋπόθεση, να μην έχει υποκύψει η αξίωση των ανωτέρω έναντι του οικείου δήμου στην προβλεπόμενη στην ειδική διάταξη του άρθρου 26 παρ. 1 του π.δ. 318/1969 τριετή παραγραφή.

γ) Στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες βεβαιωμένα ταμειακώς ποσά από τα εν λόγω ανταποδοτικά τέλη υπήχθησαν στη ρύθμιση του ν.4321/2015, είναι δυνατή η επιστροφή των καταβληθέντων ποσών, υπό τις ανωτέρω (α' και β') προϋποθέσεις, εφόσον στις διατάξεις του νόμου αυτού δεν ορίζεται διαφορετικά. Ομοίως, στις περιπτώσεις, κατά τις οποίες οι σχετικές πράξεις ταμειακής βεβαιώσεως περιλαμβάνουν και οφειλές για τις οποίες δεν έχει παρέλθει η ως άνω πενταετής αποσβεστική προθεσμία, είναι δυνατή η ανάκληση - τροποποίηση της σχετικής εγγραφής επί το ορθότερο.



23. Ο Νομικός Σύμβουλος του Κράτους Βασίλειος Καραγεώργος μειοψήφησε, διατυπώνοντας την εξής γνώμη: Η απόσβεση της εξουσίας της φορολογικής αρχής να επιβάλει φόρο ή ανταποδοτικό τέλος μετά την πάροδο ικανού χρονικού διαστήματος εξυπηρετεί τη βεβαιότητα του φόρου και αποτελεί τρόπο οριστικοποίησης φορολογικών υποθέσεων χωρίς την ουσιαστική τους εξέταση αλλά με μόνη τη πάροδο του χρόνου. Η παράνομη πράξη επιβολής φόρου μετά την απόσβεσή του αποτελεί τη βάση για την έκδοση πράξης ταμειακής βεβαίωσης και εντεύθεν την έναρξη της επίπονης και χρονοβόρου διαδικασίας αναγκαστικής εκτέλεσης, δυναμένων να προκαλέσουν δίκες επί προσφυγής και ανακοπών αντιστοίχως, με σκοπό την ικανοποίηση απαίτησης που κατά το νομοθέτη έχει αποσβεσθεί με μόνη την πάροδο του χρόνου. Η αποτροπή των δυσμενών, από τον παράνομο καταλογισμό, συνεπειών αυτών για τη φορολογική αρχή, τα δικαστήρια και κυρίως για τον διοικούμενο δημιουργεί κατά τις αρχές της βεβαιότητας, της οριστικότητας του φόρου ή του ανταποδοτικού τέλους και της χρηστής διοίκησης την υποχρέωση της φορολογικής αρχής να ανακαλέσει την πράξη επιβολής φόρου ή ανταποδοτικού τέλους και όλες τις πράξεις που στηρίζονται σε αυτήν, ανεξαρτήτως είσπραξης των παρανόμως καταλογισθέντων. Συνεπώς, κατά τη γνώμη αυτή, εν προκειμένω, οι δήμοι έχουν υποχρέωση ανάκλησης των πράξεων βεβαίωσης φόρων ή τελών, που έχουν αποσβεσθεί από την ανωτέρω αιτία και εν συνεχεία των σχετικών πράξεων ταμειακής βεβαίωσης, ανεξαρτήτως εξόφλησης ή ρύθμισης αυτών. Τέτοια υποχρέωση δεν υφίσταται για απαιτήσεις που δεν έχουν αποσβεσθεί.

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

24. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, στο τεθέν ερώτημα το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Ε') γνωμοδοτεί, κατά πλειοψηφία, ως εξής: Στο πρώτο σκέλος του ερωτήματος, ότι η οικεία δημοτική αρχή δεν δύναται να προβεί (αυτεπαγγέλτως ή κατόπιν αιτήσεως) σε επανεξέταση και, εφόσον συντρέχει περίπτωση, σε ανάκληση πράξεων επιβολής φόρου ή οικονομικού βάρους που έχει το χαρακτήρα φόρου, που έλαβαν χώρα μετά τη συμπλήρωση της προβλεπόμενης στο άρθρο 2 παρ. 1 του α.ν. 344/1968 αποσβεστικής προθεσμίας, ούτε δύναται να προβεί στη διαγραφή των χρεών αυτών, δυνάμει του άρθρου 174 του ΚΔΚ. Αντιθέτως, η οικεία δημοτική αρχή δύναται, εντός ευλόγου χρόνου, να προβεί σε επανεξέταση, κατόπιν σχετικής

αιτήσεως του ενδιαφερομένου, και εφόσον συντρέχει, κατά τη διακριτική της ευχέρεια, περίπτωση, σε ανάκληση πράξεων βεβαιώσεως ανταποδοτικών τελών, τα οποία βεβαιώθηκαν, παρά το νόμο, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της τασσομένης από το νόμο αποκλειστικής προθεσμίας. Στο δεύτερο σκέλος του ερωτήματος, στην περίπτωση, κατά την οποία βεβαιωμένα ταμειακώς ποσά από ανταποδοτικά τέλη καταβλήθηκαν στον οικείο δήμο, ή έχουν υπαχθεί στη ρύθμιση του ν. 4321/2015, είναι δυνατή η επιστροφή αυτών, κατόπιν αιτήσεων όσων έχουν έννομο συμφέρον, εφόσον ανακληθούν οι σχετικές πράξεις βεβαιώσεως υπό τις προαναφερόμενες προϋποθέσεις, και, εφόσον η αξίωση των ανωτέρω δεν έχει υποκύψει έναντι του οικείου δήμου στην προβλεπόμενη στην ειδική διάταξη του άρθρου 26 παρ. 1 του π.δ. 318/1969 τριετή παραγραφή.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 30-05-2017

Η Πρόεδρος του Τμήματος

Μεταξία Ανδροβιτσάνη

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Η Εισηγήτρια

Ιουλία Σφύρη

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.