



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός γνωμοδοτήσεως 64/2018

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Τμήμα Α΄

Συνεδρίαση της 28^{ης} Μαρτίου 2018

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Ανδρέας Χαρλαύτης, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Μέλη: Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Στυλιανή Χαριτάκη, Κωνσταντίνος Κηπουρός, Αγγελική Καστανά, Βασίλειος Καραγεώργος, Ευσταθία Τσαούση, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής: Βασίλειος Καραγεώργος, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

Αριθμός ερωτήματος: Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΓΔΟΠ 0002576 ΕΞ 2017/Χ.Π.2192/18/12/2017 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Πολιτικής, Διεύθυνση Χρηματοοικονομικής Πολιτικής, Τμήμα Γ΄- Ειδικών Χρηματοδοτήσεων.

Ερώτημα: Ερωτάται αν η απαλλαγή από την εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/1975 των δανείων, των φυσικών ή νομικών προσώπων, κοινοπραξιών και κοινωνιών αστικού δικαίου, που κατοικούν μόνιμα ή δραστηριοποιούνται σε νησιά με πληθυσμό κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3100) κατοίκους, που ορίστηκε με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997, με το οποίο προστέθηκε στο ν. 2238/1994 το άρθρο 118, έληξε στις 18-2-2017, βάσει του ν. 3427/2005 ή είχε παύσει να ισχύει ήδη από την 1-1-2014, οπότε τέθηκε σε ισχύ ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ, ν.4172/2013), ή εξακολουθεί να ισχύει δυνάμει των ειδικότερων διατάξεων των νόμων 2515/1997 και 3152/2003, που ρυθμίζουν αποκλειστικά την εισφορά του ν. 128/1975.

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Α΄) γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Από το έγγραφο της ερωτώσης Υπηρεσίας και τα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν προκύπτει το ακόλουθο πραγματικό:

1. Η «ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΝΩΣΗ ΤΡΑΠΕΖΩΝ» με το υπ' αριθ. 2393/5-12-2017 έγγραφό της προς το Υπουργείο Οικονομικών, Γενική Γραμματεία Οικονομικής Πολιτικής, Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Πολιτικής, Διεύθυνση Χρηματοοικονομικής Πολιτικής, Τμήμα Β, θέτει υπόψη της Υπηρεσίας αυτής την άποψη της ότι η απαλλαγή από την εισφορά του άρθρου 1 του ν.128/1975 των δανείων, των φυσικών ή νομικών προσώπων, κοινοπραξιών και κοινωνιών αστικού δικαίου, που κατοικούν μόνιμα ή δραστηριοποιούνται σε νησιά με πληθυσμό κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3100) κατοίκους, που ορίστηκε με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997, με το οποίο προστέθηκε στο ν. 2238/1994 το άρθρο 118, εξακολουθεί να ισχύει και ζήτησε την άποψη της ως άνω αρμοδίας υπηρεσίας επί του θέματος. Στη συνέχεια από την ερωτώσα Υπηρεσία υποβλήθηκε το ανωτέρω ερώτημα.

Νομοθετικό πλαίσιο

2. Στις διατάξεις του άρθρου 1 (αρχική έκδοση) του ν.δ. 887/1971 Περί ειδικών επιτοκίων δι' επιχειρήσεις εξαγούσας βιομηχανικά, βιοτεχνικά και μεταλλευτικά προϊόντα (Α'105), ορίζονταν, εκτός άλλων, τα εξής:

« 1. Προς τον σκοπόν προωθήσεως του εξαγωγικού εμπορίου, δι' αποφάσεων της Νομισματικής Επιτροπής, εγκρινομένων υπό του Υπουργικού Συμβουλίου, δύναται να ορίζονται ειδικά επιτόκια διά τας πάσης φύσεως χορηγήσεις των Τραπεζών προς επιχειρήσεις, προερχομένας εις εξαγωγάς βιομηχανικών, βιοτεχνικών και μεταλλευτικών προϊόντων παραγομένων εν Ελλάδι.

Τυχόν διαφοραί ποσών, τόκων, προκύπτουσαι εκ της εφαρμογής των ως άνω αποφάσεων, επιστρέφονται υπό της Τραπέζης της Ελλάδος ή, κατ' εντολήν ταύτης, υπό ετέρων Τραπεζών εις τας χρηματοδοτούμενας ως άνω επιχειρήσεις, χρεώσει του παρά τη Τραπέζη της Ελλάδος κοινού λογαριασμού του δημιουργηθέντος κατ' εφαρμογήν της από 19 Μαρτίου 1962 μεταξύ των Τραπεζών συμβάσεως, ως αύτη ετροποποιήθη και συνεπληρώθη μεταγενεστέως...».

3. Στις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 128/1975 Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως διατάξεων τινων, αναφερομένων εις την λειτουργίαν του χρηματοδοτικού συστήματος (Α'178), ορίζονται τα εξής:

«Το άρθρον 1 του Ν.Δ. 887/1971 αντικαθίσταται, αφ' ής ίσχυσεν, ως ακολούθως: 1. Το τυχόν άνοιγμα του παρά τη Τραπεζή της Ελλάδος κοινού λογαριασμού δι' επιστροφήν διαφορών τόκων εις εξαγωγικάς επιχειρήσεις του δημιουργηθέντος κατ' εφαρμογήν της από 19 Μαρτίου 1962 μεταξύ των Τραπεζών συμβάσεως εγκριθείσης δια της 1265/13.1962 αποφάσεως της Νομισματικής Επιτροπής, καλύπτεται υπό του Δημοσίου, αναγραφομένης ειδικής προς τούτο πιστώσεως εις τον Κρατικόν Προϋπολογισμόν...

2...

3. Επιβάλλεται από του έτους 1976 εισφορά, βαρύνουσα τα πάσης φύσεως εν Ελλάδι λειτουργούντα πιστωτικά ιδρύματα, περιλαμβανομένης και της Τραπεζής της Ελλάδος, υπέρ του εν τη παραγράφω 1 του παρόντος άρθρου λογαριασμού, ανερχομένη εις ποσοστόν ένα (1) επί τοις χιλίοις ετησίως επί του μόνου ετησίου ύψους των εντός εκάστου ημερολογιακού έτους μηνιαίων υπολοίπων των χορηγουμένων υπ' αυτών πάσης φύσεως δανείων ή πιστώσεων, περιλαμβανομένων και των πιστώσεων προς Τραπεζας, ως και προς το Δημόσιον, πλην των εντόκων γραμματίων. Η εισφορά αύτη οφείλεται πέραν των, δυνάμει της από 19 Μαρτίου 1962 μεταξύ των Τραπεζών συμβάσεως, ως αύτη ετροποποιήθη και συνεπληρώθη μεταγενεστέρως, συμφωνηθεισών εισφορών.».

4. Με το άρθρο 8 του ν.2459/1997 Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις (Α'17), προστέθηκε στο ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) άρθρο 118 ως εξής:

Άρθρο 118

Κίνητρα ανάπτυξης μικρών νησιών

1. Για τα φυσικά πρόσωπα που κατοικούν μόνιμα σε νησιά με πληθυσμό, σύμφωνα με την τελευταία απογραφή, κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους, το ποσό του πρώτου κλιμακίου εισοδήματος της κλίμακας της παραγράφου 1 του άρθρου 9, προκειμένου να υπολογισθεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημά τους, αυξάνεται σε τρία εκατομμύρια (3.000.000) δραχμές....

2. Για τα νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες και κοινωνίες αστικού δικαίου οι συντελεστές φορολογίας που προβλέπονται από την παράγραφο 1 των άρθρων 10 και 109 μειώνονται κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) για τα



κέρδη που προκύπτουν από δραστηριότητες οι οποίες ασκούνται στα νησιά της παραγράφου 1.

3. Καταργείται... και η εισφορά του άρθρου 1 του ν.128/1975 (ΦΕΚ 178 Α') στα δάνεια και πιστώσεις που χορηγούνται στα πρόσωπα των παραγράφων 1 και 2, καθώς και στους τόκους και προμήθειες των δανείων και πιστώσεων αυτών τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά σε δραστηριότητες που ασκούνται σε νησιά της παραγράφου 1.

4. Οι φορολογικοί συντελεστές μεταβίβασης ακινήτων, του άρθρου 4 του α.ν.1521/1950, μειώνονται κατά ποσοστό 40% για αγορά ακινήτων ή εμπράγματων δικαιωμάτων επί ακινήτων στα νησιά της παραγράφου 1, εφόσον η αγορά αυτή γίνεται από φυσικά πρόσωπα μόνιμους κατοίκους των νησιών αυτών. Επίσης κατά 40% μειώνεται ο φόρος που προκύπτει για γονική παροχή ακινήτων που βρίσκονται στις πιο πάνω περιοχές, εφόσον ο δικαιούχος αυτής είναι μόνιμος κάτοικος των νησιών αυτών.

5. Οι ως άνω φορολογικές απαλλαγές και μειώσεις παρέχονται για μία 10ετία από τη δημοσίευση του παρόντος...».

5. Στις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2515/1997 Άσκηση επαγγέλματος Λογιστή κλπ.(Α'154) ορίζονται τα εξής :

« Ρυθμίσεις εισφοράς του ν. 128/1975 και μείωση ποσοστού Ε.Φ.Τ.Ε.

1. Οι πάσης φύσεως χορηγήσεις δανείων ή πιστώσεων σε δραχμές και συνάλλαγμα από πιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν στην Ελλάδα, περιλαμβανομένης και της παροχής δανειακής διευκόλυνσης μέσω διάθεσης με ιδιωτική τοποθέτηση στα πιστωτικά ιδρύματα ομολογιακών εκδόσεων των δανειοδοτούμενων, καθώς και των πάσης φύσεως χρηματοπιστωτικών συμβάσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος προς την παροχή πιστώσεων, υπάγονται, ανεξαρτήτως του ύψους του εφαρμοζομένου επιτοκίου, στην εισφορά η οποία επιβλήθηκε με βάση την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. 128/1975.....

3. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, (εγκρινόμενη από το Υπουργικό Συμβούλιο), θα καθορισθούν το ποσοστό της εισφοράς, καθώς και οι διαδικασίες και λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων 1 και 2 του παρόντος, τροποποιούμενων αντιστοίχως των ισχυουσών διατάξεων.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή επί των υφισταμένων από την 1η Σεπτεμβρίου 1997 και μετά υπολοίπων χορηγήσεων. Κάθε αντίθετη διάταξη καταργείται, με εξαίρεση τις διατάξεις... και της παραγράφου 3 του άρθρου 8 του ν. 2459/1997 που παραμένουν σε ισχύ...».

6. Κατ' εξουσιοδότηση της ως άνω παρ. 3 του άρθρου 22 του ν. 2515/1997, εκδόθηκε η υπ' αριθ. 27550/Β.1135/1.9.1997 κ.α. του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία κυρώθηκε με την υπ' αριθ. 59/1997 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου, (Α'190), με την οποία τροποποιήθηκαν οι διατάξεις που διέπουν τη λειτουργία του προβλεπόμενου στο άρθρο 1, παρ. 2 του ν. 128/1975 Κοινού Λογαριασμού, καθορίστηκε το ποσοστό της εισφοράς επί των πάσης φύσεως χορηγήσεων και ορίστηκε περαιτέρω, (υπό παρ. 5) ότι:

«5. Δεν υπόκεινται σε εισφορά:

- i) Τα δάνεια μεταξύ των πιστωτικών ιδρυμάτων
- ii) Τα δάνεια προς το Ελληνικό Δημόσιο, μη περιλαμβανομένων δημόσιων επιχειρήσεων και οργανισμών.
- iii) Τα χορηγηθέντα ή χορηγούμενα δάνεια με πόρους από συνολικά δάνεια της Ευρωπαϊκής Τράπεζας Επενδύσεων.
- iv) Τα δάνεια ή πιστώσεις των φυσικών ή νομικών προσώπων, κοινοπραξιών και κοινωνιών αστικού δικαίου, που κατοικούν μόνιμα ή οι δραστηριότητές τους ασκούνται σε νησιά με πληθυσμό κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους...

Από την έναρξη εφαρμογής της παρούσας, η απόφαση υπ' αριθ. 25350/1044/31.7.97 όπως και κάθε αντίθετη διάταξη προγενεστέρων αποφάσεων καταργείται.».

7. Στις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 3152/2003 Ίδρυση και εποπτεία χρηματιστηρίων κλπ. (Α'152), ορίζονται, τα εξής:

«Ρύθμιση στο ν. 128/1975

1. Από 1.6.2003 ο συντελεστής της εισφοράς του ν. 128/1975 που βαρύνει τα χορηγούμενα δάνεια, τις πάσης φύσεως χορηγήσεις και τα υπόλοιπα δανείων ή πιστώσεων όλων των πιστωτικών ιδρυμάτων, καθώς και όλα τα κοινοπρακτικά και ομολογιακά δάνεια των οποίων οι συμβάσεις συνάπτονται από τη δημοσίευση του νόμου αυτού, ορίζεται στο ποσοστό 0,6% ετησίως...

4. Δεν υπόκεινται εφεξής στην ανωτέρω εισφορά:

α) ...

γ) Τα χορηγηθέντα ή χορηγούμενα δάνεια και οι πάσης φύσεως χορηγήσεις που εξαιρούνται της υποχρέωσης της εισφοράς με βάση ειδική νομοθετική ή κανονιστική διάταξη.»

8. Στις διατάξεις του άρθρου 25 παρ.1 του ν. 3427/2005 Φόρος προστιθέμενης αξίας κλπ. (Α'312), ορίζονται τα εξής:

«Η ισχύς των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 118 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος παρατείνεται μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2015 για τα εισοδήματα που αποκτώνται μέχρι την ημερομηνία αυτή και των υπολοίπων διατάξεων του ίδιου άρθρου μέχρι τις 18.2.2017».

9. Στις διατάξεις του άρθρου 112 του ν. 4172/2013, Φορολογία εισοδήματος κλπ. (Α'167/23-7-2013), ορίζονται τα εξής:

«Οι διατάξεις του νόμου αυτού ισχύουν από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, με εξαίρεση τα οριζόμενα στο άρθρο 72 ή αν άλλως ορίζεται στις επί μέρους διατάξεις αυτού.»

10. Στις διατάξεις της παραγράφου 22 του άρθρου 72 του ως άνω ν. 4172/2013, που προστέθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 26 του ν. 4223/2013, Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων κλπ. (Α' 287), ορίζονται τα εξής :

« Άρθρο 72 Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος

22. Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.»

11. Στη διάταξη του άρθρου 2 υποπαρ.Δ12.16 του ν. 4336/2015, Συνταξιοδοτικές διατάξεις κλπ. (Α'94), όπως αντικαταστάθηκε, κατά το δεύτερο κεφάλαιό της, με το άρθρο 27 του ν. 4416/2016, (Α'160), ορίζονται τα εξής :

«Δ12.16. Εφεξής μέσω του λογαριασμού του ν. 128/1975 και με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών θα επιδοτούνται αποκλειστικά οι πληγέντες από φυσικές καταστροφές και από τρομοκρατικές πράξεις, όπως αυτοί ορίζονται από τις κείμενες διατάξεις. Δεν θίγονται από τις κείμενες διατάξεις του παρόντος τα δάνεια που χορηγήθηκαν σε εφαρμογή των ήδη εκδοθεισών υπουργικών αποφάσεων, καθώς επίσης και τα δάνεια για τα οποία έχει ήδη εκδοθεί απόφαση αναγνώρισης δικαιούχου στεγαστικής συνδρομής στο πλαίσιο της

Εφαρμογής των διατάξεων της αριθμ. 33165/23.6.2006 (Β' 780) κοινής απόφασης των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ισχύει.».

Ερμηνεία και εφαρμογή διατάξεων

Κατά την ενώπιον του Τμήματος συζήτηση, επί του ερωτήματος, υποστηρίχθηκαν τρεις (3) γνώμες:

12. Κατά τη γνώμη της πλειοψηφίας, η οποία απαρτίστηκε από τον Πρόεδρο του Τμήματος και τους Νομικούς Συμβούλους Στυλιανή Χαριτάκη, Κωνσταντίνο Κηπουρό, Αγγελική Καστανά και Ευσταθία Τσαούση, (ψήφοι πέντε - 5), όπως συνάγεται από τις διατάξεις του άρθρου 118 παρ. 3 και 4 του ν. 2238/1994, σε συνδυασμό μεταξύ τους και κατά την αληθή έννοιά τους, θεσπίσθηκε κατάργηση ή απαλλαγή υπέρ προσώπων ορισμένων κατηγοριών μεταξύ άλλων από την διαλαμβανόμενη στην παρ. 3 εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/1975, για μία δεκαετία από τη δημοσίευση, στις 16-9-1994, του ν.2238/1994. Πριν εκπνεύσει η ως άνω δεκαετία ισχύος της απαλλαγής, τέθηκε σε ισχύ ο ν.2515/1997, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 22 του οποίου αφενός διατηρήθηκαν σε ισχύ οι διατάξεις για την κατάργηση της εισφοράς του άρθρου 1 του ν.128/1975, δηλ. του άρθρου 118 παρ. 3 του ν.2238/1994, όπως τούτο είχε προστεθεί με το άρθρο 8 του ν.2459/1997, αφετέρου δε εκδόθηκε η υπ' αριθ. 59/1997 Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου. Με την Πράξη αυτή εγκρίθηκε η υπ' αριθ. 27550/Β.1135/1997 κ.υ.α, από τις κανονιστικού περιεχομένου διατάξεις της οποίας σαφώς προκύπτει ότι η παρασχεθείσα ως άνω απαλλαγή από την εισφορά του άρθρου 1 του ν.128/1975, όπως είχε προσδιορισθεί ειδικότερα στο άρθρο 118 του ν.2238/1994, ισχύει πλέον άνευ χρονικού περιορισμού. Εν συνεχεία, και ενόσω ακόμη διαρκούσε η δεκαετία, υπό τον περιορισμό της οποίας είχε αρχικά παρασχεθεί η απαλλαγή από αυτήν την εισφορά, εκδόθηκε ο ν.3152/2003, με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 4 περίπτ. γ' του οποίου επιβεβαιώθηκε ή και κυρώθηκε η άνευ χρονικού περιορισμού απαλλαγή από την εισφορά του ν. 128/1975, η οποία (απαλλαγή) προηγουμένως είχε παρασχεθεί τόσο κανονιστικώς (με την προαναφερόμενη Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου και την εγκριθείσα δι' αυτής κ.υ.α.), όσο και νομοθετικώς (ιδίως με το άρθρο 22 παρ. 4 του ν. 2515/1997). Κατά συνέπεια, και μετά τη λήξη της δεκαετούς προθεσμίας του άρθρου 118 παρ. 5 του ν. 2238/1994 εξακολούθησε να ισχύει η απαλλαγή από την εισφορά του

άρθρου 1 του ν. 128/1975, αλλά χωρίς χρονικό περιορισμό, εντός των ορίων που προσδιορίζονται κατά περιεχόμενο από τις μεταγενέστερες του άρθρου 8 του ν. 2459/1997 νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις που προαναφέρθηκαν. Εξάλλου, η ισχύς αυτών των διατάξεων οπωσδήποτε δεν εθίγη καθ' οιονδήποτε τρόπο από τη ρύθμιση του άρθρου 25 παρ.1 του ν. 3427/2005. Και τούτο, διότι, ως εκ του γράμματός της («*Η ισχύς των διατάξεων... παρατείνεται...*»), αφορά η παρ. 1 του άρθρου 25 του ν. 3427/2005 μόνο σε ορισμένου χρόνου ισχύ διατάξεων, που να υπόκεινται σε παράταση, ενώ η διαλαμβανόμενη στο άρθρο 118 παρ. 3 του ν. 2238/94 απαλλαγή είχε ήδη τύχει αυτοτελούς, και εν μέρει (ως προς τον χρόνο ισχύος) διαφορετικής, νομοθετικής ρυθμίσεως, με συνέπεια να μην καταλείπεται εφεξής, ιδίως μετά την έναρξη ισχύος του άρθρου 19 του ν.3152/2003, πεδίο εφαρμογής του άρθρου 118 του ν. 2238/94, ως προς το θέμα της απαλλαγής από την εισφορά του ν.128/1975. Περαιτέρω, η ισχύς των αυτών ως άνω διατάξεων δεν εθίγη ούτε από τον ν.4172/2013 και ειδικότερα από το άρθρο του 72 παρ. 22 καθόσον, ναι μεν καταργήθηκαν με τη διάταξη συλλήβδην οι διατάξεις του ν. 2238/1994, όμως η απαλλαγή από την εν λόγω εισφορά, που εξάλλου δεν έχει χαρακτήρα φόρου εισοδήματος εμπίπτουσα στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 1 του ν.4172/2013, πριν από την έναρξη ισχύος του νόμου τούτου ήδη ρυθμιζόταν όχι στο άρθρο 118 του ν. 2238/1994 αλλά στις προρρηθείσες ειδικές διατάξεις, που δεν καταργήθηκαν ρητώς ούτε από τον ν.4172/2013, ούτε από οποιαδήποτε άλλη διάταξη νόμου. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, συνάγεται το συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από την εισφορά του άρθρου 1 του ν.128/1975, που θεσπίσθηκε για πρώτη φορά με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997, εξακολούθησε και εξακολουθεί αδιαλείπτως να ισχύει, δυνάμει ειδικών νομοθετικών προβλέψεων που διατήρησαν την ισχύ τους και μετά την έναρξη ισχύος του ν.4172/2013.

13. Κατά τη γνώμη του Νομικού Συμβούλου Ανδρέα Ανδρουλιδάκη, με το άρθρο 118 παρ. 3 του ν. 2238/1994, όπως το άρθρο αυτό προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997, καταργήθηκε η εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/1975 για μια δεκαετία (παρ. 5 του ως άνω άρθρου 118 του ν. 2238/1994). Με το άρθρο 22 παρ. 4 του ν. 2515/ 1997 η ανωτέρω απαλλαγή διατηρήθηκε άχρι καιρού, της διατάξεως αυτής αφορώσης προφανώς την παρ. 3 του άρθρου 118 του ν. 2238/1994. Η εν λόγω απαλλαγή διατηρήθηκε με την περ.

5 της υπ' αριθ. 27550/B/1135/1-9-1995 κ.α. του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο μόνο της ΠΥΣ 59/1997, σε συνδυασμό και με το άρθρο 19 παρ. 4 περ. γ' του ν. 3152/2003. Επηκολούθησε το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 3427/2005, το οποίο διетήρησε την ισχύ των διατάξεων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 118 του ν. 2238/1994 μέχρι 31-12-2015 και των υπολοίπων διατάξεων του άρθρου αυτού, μεταξύ των οποίων και της κρίσιμης διάταξης της παρ. 3 περί απαλλαγής από την εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/1975, μέχρι 18-2-2017. Από το γεγονός ότι ο νομοθέτης στην ανωτέρω ρύθμιση δεν έκανε καμιά διάκριση, συνάγεται και γραμματικά και τελεολογικά ότι η ισχύς της απαλλαγής του άρθρου 1 του ν. 128/1975 έληξε σε κάθε περίπτωση στις 18-2-2017. Δεδομένου τέλος ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις είναι από τη φύση και το αντικείμενό τους ειδικές (ΝΣΚ 229/2011), οι ρυθμίσεις τους δεν εθίγησαν από τη θέσπιση του μεταγενέστερου ν. 4172/2013 και δη των άρθρων 112 και 72 παρ. 22 αυτού, όπως η τελευταία παράγραφος προστέθηκε με την παρ. 11 του άρθρου 26 του ν. 4223/2013.

14. Κατά τη γνώμη του Νομικού Συμβούλου Βασιλείου Καραγεώργου, η εν λόγω απαλλαγή, τέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997, στο άρθρο 118 παρ. 3 του ν. 2238/1994, παρασχέθηκε, κατά την παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου, για μια δεκαετία από την έναρξη ισχύος του ν. 2459/1997 και διατηρήθηκε σε ισχύ, δυνάμει των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 22 του ν. 2515/1997, προφανώς, ως απαλλαγή της παραγράφου 3 του άρθρου 118 του ν. 2238/1994. Η ισχύς της ρύθμισης αυτής, περί εξαιρέσεως από την εισφορά, ως ειδικής, διατηρήθηκε με την περ. γ' του άρθρου 19 του ν. 3152/2003 και εν συνεχεία παρατάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 25 του ν. 3427/2005 μέχρι τις 18-2-2017. Τούτων παρέπεται ότι, καθ'όλες τις ανωτέρω αναφερόμενες στην εν λόγω απαλλαγή διατάξεις, αυτή τέθηκε και διατηρήθηκε αποκλειστικά ως απαλλαγή της παραγράφου 3 του άρθρου 118 του ν. 2238/1994. Συνεπώς, η κατάργηση των διατάξεων του ν. 2238/1994, με την παράγραφο 22 του άρθρου 72 του ν. 4172/1013, είχε ως αποτέλεσμα την κατάργηση όχι μόνον της εν λόγω απαλλαγής, μη δυναμένης να θεμελιωθεί αυτοτελώς σε άλλες, νομοθετικές, πλην της παραγράφου 3 του άρθρου 118, ή κανονιστικές με σχετική νομοθετική εξουσιοδότηση, διατάξεις, αλλά και την κατάργηση της ανωτέρω περί παρατάσεως της διατάξεως, από τη δημοσίευση

του ν. 4172/2013 στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από τις 23-7-2013.

Απάντηση

15. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, επί του τεθέντος ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' Τμήμα) γνωμοδοτεί, κατά πλειοψηφία, ότι η απαλλαγή από την εισφορά του άρθρου 1 του ν. 128/1975 που θεσπίσθηκε για πρώτη φορά με το άρθρο 8 του ν. 2459/1997 εξακολούθησε και εξακολουθεί αδιαλείπτως να ισχύει, δυνάμει ειδικών νομοθετικών προβλέψεων που διατήρησαν την ισχύ τους και μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013.

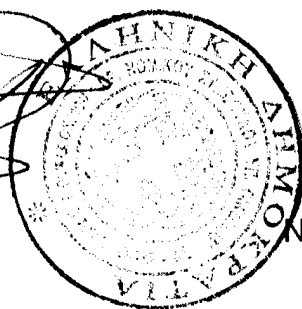
ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 12.4.2018

Ο Πρόεδρος

Ανδρέας Χαρχαύτης

Αντιπρόεδρος ΝΣΚ



Ο Εισηγητής

Βασίλειος Καραγεώργος

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους