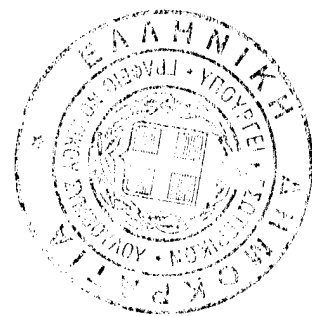




**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**



**Αριθμός Γνωμοδότησης 52/2019**  
**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**(Τμήμα Ε')**

[airetos.gr](http://airetos.gr)

**Συνεδρίαση της 6<sup>ης</sup> Μαρτίου 2019.**

**Σύνθεση**

**Πρόεδρος:** Μεταξία Ανδροβιτσανέα, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Μέλη:** Βασιλική Πανταζή, Ελένη Σβολοπούλου, Δημήτριος Μακαρονίδης, Σταύρος Σπυρόπουλος, Γεώργιος Γρυλωνάκης και Ιωάννης Χατζηνέκουρας, Νομικοί Σύμβουλοι.

**Εισηγητές:** Δημήτριος Καμάρης, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ. (γνώμη χωρίς ψήφο).

**Αριθμός Ερωτήματος:** Το με αριθμό πρωτοκόλλου 405/03-01-2019 έγγραφο του Τμήματος Εσόδων της Διεύθυνσης Οικονομικών Τ.Α. της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Αναπτυξιακής Πολιτικής του Υπουργείου Εσωτερικών (Τομέας Εσωτερικών).

**Περίληψη ερωτήματος:** Ερωτάται: α) Εάν θεωρείται ως αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέν το τέλος ακίνητης περιουσίας (ΤΑΠ) που βεβαιώθηκε από τους δήμους, κατ' εφαρμογή του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 (Α' 62), σε βάρος ιδιοκτητών, επικαρπωτών ή νομέων οριζόντιων ιδιοκτησιών οικοδομής για το ασκούμενο απ' αυτούς δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή της οικοδομής αυτής για το χρονικό διάστημα που προηγήθηκε της αποδοχής από τον Υπουργό Εσωτερικών της με αριθμό 135/2017 γνωμοδότησης του ΝΣΚ, με την οποία κρίθηκε ότι το εν λόγω δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης δεν υπόκειται σε ΤΑΠ.

β) Σε καταφατική απάντηση επί του πρώτου ερωτήματος, εάν δύνανται να επιστραφούν σε όσους κατέβαλαν τα εισπραχθέντα για την αιτία αυτή ποσά ΤΑΠ και υπό ποιές προϋποθέσεις και διαδικασία και

γ) Σε ποιες ενέργειες οφείλουν να προβούν οι δήμοι, στις περιπτώσεις που τα ποσά αυτά ΤΑΠ είχαν μεν βεβαιωθεί πριν την αποδοχή της με αριθμό 135/2017 γνωμοδότησης του ΝΣΚ, αλλά δεν εισπράχθηκαν μερικώς ή στο σύνολό τους λόγω μη καταβολής ή υπαγωγής τους σε ρύθμιση ή διότι τελούν σε αναστολή εισπράξεως, είτε εκ του νόμου (άσκηση προσφυγής κατά της σχετικής πράξεως βεβαιώσεως), είτε συνεπεία δικαστικής απόφασεως επί αιτήσεως αναστολής.

---

Στο πιο πάνω ερώτημα το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Ε') γνωμοδότησε ως εξής:

**Ιστορικό.**

Από το έγγραφο του ερωτήματος και τα στοιχεία που συνοδεύουν το σχηματισθέντα επί του ερωτήματος σχετικό φάκελο προκύπτουν τα εξής:

1. Οι αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Εσωτερικών για τα έσοδα των ΟΤΑ με σειρά εγγράφων τους (τα με αριθμό πρωτοκόλλου 32453/15-11-2002, 32453/15-11-2011 και 12149/23-04-2012 έγγραφα του Τμήματος Φορολογικού της Διεύθυνσης Οικονομικών ΟΤΑ και το με αριθμό πρωτοκόλλου 18335/16-08-2013 του Τμήματος Εσόδων της ίδιας Διεύθυνσης) είχαν υιοθετήσει την ερμηνευτική εκδοχή ότι το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 (Α' 62) τέλος ακίνητης περιουσίας (ΤΑΠ) σε βάρος ιδιοκτητών, επικαρπωτών ή νομέων οριζόντιων ιδιοκτησιών οικοδομής επεκτείνεται και επί τυχόν παραχωρηθέντος σ' αυτούς δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης στην κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή της οικοδομής, την οποία ερμηνευτική εκδοχή ακολουθούσαν και οι δήμοι επί του προσδιορισμού, βεβαιώσεως και εισπράξεως του αντίστοιχου τέλους στις εν λόγω οριζόντιες ιδιοκτησίες.

Κατόπιν αντίθετης ερμηνευτικής εκδοχής που εξέφρασε ο Συνήγορος του Πολίτη με το με αριθμό πρωτοκόλλου 213878/22544/16-06-2016 έγγραφό του προς την ερωτώσα υπηρεσία, η τελευταία υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου 21398/24-04-2017 σχετικό ερώτημα προς το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, επί του οποίου εξεδόθη η με αριθμό 135/2017 γνωμοδότηση του παρόντος Τμήματος, με την οποία έγινε δεκτό ότι το ασκούμενο δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής από τους ιδιοκτήτες,

επικρατούσες ή νομείς οριζόντιων ιδιοκτησιών της οικοδομής δεν υπόκειται στο τέλος ακίνητης περιουσίας του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 (Α' 62).

Η γνωμοδότηση αυτή έγινε αποδεκτή με επισημειωματική πράξη από τον Υπουργό Εσωτερικών την 1<sup>η</sup> Σεπτεμβρίου 2017 και, ακολούθως, με το με αριθμό πρωτοκόλλου οικ. 29727/05-09-2017 έγγραφο της ερωτώσας υπηρεσίας διαβιβάστηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Οργανισμού του Υπουργείου Εσωτερικών (π.δ/μα 141/2017 - Α' 180), στις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της χώρας, προκειμένου να γνωστοποιηθεί άμεσα στους Ο.Τ.Α. α' βαθμού της χωρικής τους αρμοδιότητας, ώστε οι τελευταίοι να εφαρμόζουν ομοιόμορφα τις με τη γνωμοδότηση ερμηνευθείσες διατάξεις.

2. Ακολούθως, με αφορμή αναφορές πολιτών του Δήμου Αλίμου προς το Συνήγορο του Πολίτη σχετικά με την άρνηση του Δήμου να τους επιστρέψει ως αχρεώστητα τα ποσά του ΤΑΠ που κατέβαλαν για την πιο πάνω αιτία πριν την αποδοχή της με αριθμό 135/2017 γνωμοδότησης από τον Υπουργό των Εσωτερικών, απεστάλη το με αριθμό πρωτοκόλλου 238957/13602/26-03-2018 έγγραφο του Συνηγόρου του Πολίτη προς την ερωτώσα υπηρεσία, στο οποίο εκφραζόταν η άποψη ότι τα ποσά που εισπράχθηκαν από το Δήμο Αλίμου επί του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή δεν στηρίζονταν σε διάταξη νόμου και έπρεπε να επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθέντα, κατ' εφαρμογή της συνταγματικής αρχής της νομιμότητας του φόρου και των σχετικών διατάξεων περί επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού. Παράλληλα, στο ίδιο έγγραφο του Συνηγόρου του Πολίτη προτεινόταν να παρασχεθούν από την ερωτώσα υπηρεσία και στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων της κατευθυντήριες οδηγίες προς τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού για την αντιμετώπιση του ζητήματος με ενιαίο τρόπο.

3. Κατόπιν των διατυπωθέντων παρατηρήσεων του Συνηγόρου του Πολίτη στο πιο πάνω έγγραφο, αλλά και του προβληματισμού της ερωτώσας υπηρεσίας κατά πόσον θεωρείται νόμιμη η βεβαίωση και είσπραξη ΤΑΠ για την πιο πάνω αιτία πριν την αποδοχή της με αριθμό 135/2017 γνωμοδότησης του ΝΣΚ από τον Υπουργό των Εσωτερικών, με το με αριθμό πρωτοκόλλου 405/03-01-2019 έγγραφο που υπογράφηκε από το Γενικό Γραμματέα του Υπουργείου Εσωτερικών υποβλήθηκαν τα πιο πάνω εξεταζόμενα ερωτήματα.



### Νομοθετικό πλαίσιο.

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

«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 78),

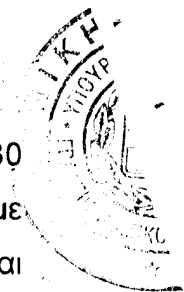
«1. Η διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ανήκει στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού. Υπέρ των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης συντρέχει τεκμήριο αρμοδιότητας για τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ..... Με νόμο μπορεί να ανατίθεται στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης η άσκηση αρμοδιοτήτων που συνιστούν αποστολή του Κράτους ..... 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. .... 5. .... Νόμος ορίζει τα σχετικά με τον καθορισμό και την είσπραξη τοπικών εσόδων απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης» (άρθρο 102).

5. Στη παράγραφο 4 του άρθρου 7 του ν. 3086/2002 «Οργανισμός Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και κατάσταση των Λειτουργών και των Υπαλλήλων του» (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, ή το Διοικητικό Συμβούλιο Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου ή άλλο κατά νόμο αρμόδιο όργανο αυτού ή Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής ή από τον Γενικό Γραμματέα Περιφέρειας. Μετά την αποδοχή τους οι γνωμοδοτήσεις αποτελούν πράξεις, που είναι υποχρεωτικές για τη Διοίκηση ή το Νομικό Πρόσωπο ή την Ανεξάρτητη Διοικητική Αρχή».

6. Στο άρθρο 24 του ν. 2130/1993 «Τροποποίηση και συμπλήρωση διατάξεων του δημοτικού και κοινοτικού κώδικα, των διατάξεων για τις προσόδους των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης κλπ.» (Α' 62), όπως το τελευταίο εδάφιο στην παρ. 11

πρόστέθηκε με την παράγραφο 30 του άρθρου 11 του ν. 2503/97 (Α' 107), ορίζεται

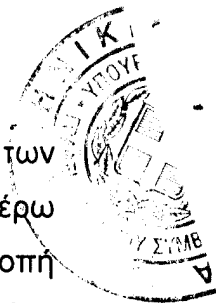
1. Από 1ης Ιανουαρίου 1993 επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων τέλος, το οποίο υπολογίζεται επί της αξίας της ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται εντός της διοικητικής τους περιφέρειας κατά τις ακόλουθες διακρίσεις ..... 2. Ο συντελεστής του τέλους καθορίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου από μηδέν εικοσιπέντε τοις χιλίοις (0,250/100), μέχρι μηδέν τριάντα πέντε τοις χιλίοις (0,350/100) και είναι ενιαίος για όλη τη διοικητική τους περιφέρεια. Η απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου λαμβάνεται μέχρι 31 Οκτωβρίου του προηγούμενου έτους και ισχύει και για τα επόμενα έτη μέχρι να τροποποιηθεί. Ειδικά για το έτος 1993 η απόφαση αυτή λαμβάνεται μέχρι 31 Μαΐου. .... 3. Το τέλος βαρύνει τον κατά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους κύριο του ακινήτου και σε περίπτωση επικαρπίας ή νομής τον επικαρπωτή ή νομέα. .... 5. Ο ιδιοκτήτης ή επικαρπωτής ή νομέας ακινήτων οφείλει να υποβάλει για το έτος 1993, στο δήμο ή την κοινότητα που βρίσκονται τα ακίνητα, μέσα σε ένα μήνα από τη δημοσίευση της απόφασης για τον καθορισμό του συντελεστή του τέλους, δήλωση ακινήτων. Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, ύστερα από γνώμη της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε. Ο δήμος ή η κοινότητα δημοσιεύει καθ' οιονδήποτε τρόπο πρόσκληση περί υποβολής της δήλωσης ταυτοχρόνως με τη δημοσίευση της ανωτέρω απόφασής του. Τα έντυπα των δηλώσεων χορηγούνται δωρεάν στους υπόχρεους του τέλους από τους δήμους και τις κοινότητες. Για τα επόμενα έτη δήλωση υποβάλλεται μόνο για τα ακίνητα εκείνα στα οποία έχει επέλθει μεταβολή στα στοιχεία της αρχικής δήλωσης και εντός διμήνου από της μεταβολής. .... 8. Η βεβαίωση και είσπραξη του τέλους για τα ακίνητα, που έχουν μετρητή παροχής ηλεκτρικής ενέργειας της Δ.Ε.Η, γίνεται ως εξής: Οι δήμοι και οι κοινότητες μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και ύστερα από έλεγχο αυτών καταρτίζουν κατάσταση στην οποία για κάθε υπόχρεο αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του, ο αριθμός του μετρητή που αντιστοιχεί σε κάθε ακίνητο και η αξία κάθε ακινήτου ανά μετρητή της Δ.Ε.Η. Στην κατάσταση αυτήν περιλαμβάνονται και τα ακίνητα για τα οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τους υποχρέους, με βάση τα στοιχεία που τηρούνται σε κάθε δήμο ή κοινότητα, ή με αυτά που προκύπτουν ύστερα από έλεγχο για τον προσδιορισμό των ακινήτων που δεν δηλώθηκαν. Τα ανωτέρω στοιχεία δύναται να μεταβάλλονται για την προσαρμογή τους προς τα μηχανογραφικά δεδομένα της Δ.Ε.Η. με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών. Η κατάσταση αυτή μαζί με την απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, περι



καθορισμού του συντελεστή του τέλους, αποστέλλονται εφάπαξ στη Δ.Ε.Η. μέχρι 30 Νοεμβρίου και ισχύουν μέχρι να τροποποιηθούν ή καταργηθούν. Ο οριζόμενος με την απόφαση συντελεστής ισχύει από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου έτους και μέχρι να τροποποιηθεί ή καταργηθεί η απόφαση αυτή. Ειδικά για το έτος 1993 απόφαση αυτή μαζί με τις καταστάσεις αποστέλλονται στη Δ.Ε.Η. μέχρι 31 Ιουλίου του έτους αυτού. Η βεβαίωση του τέλους συντελείται με την εγγραφή του υπόχρεου στις ανωτέρω καταστάσεις, χωρίς να απαιτείται η σύνταξη χρηματικού καταλόγου από το δήμο ή την κοινότητα. .... 10. Το τέλος συνεισπράττεται από τη Δ.Ε.Η. με δόσεις ίσες προς τον αριθμό των λογαριασμών κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος, που εκδίδονται από αυτήν κατά τη διάρκεια τη χρονικής περιόδου στην οποία εκτείνεται ο κύκλος καταμέτρησης που εφαρμόζεται από αυτήν, ανεξάρτητα αν ο κύκλος αυτός συμπίπτει προς το ημερολογιακό έτος και ανεξάρτητα από τυχόν μεταβολή των συντελεστών. Ειδικά για το έτος 1993 το τέλος εισπράττεται σε δύο ίσες δόσεις. .... 11. Τα ποσά του τέλους που εισπράττει η Δ.Ε.Η. αποδίδονται στους δήμους και τις κοινότητες μέσα στον τρίτο μήνα από τη λήξη του μήνα στον οποίο αφορούν λογιστικά οι σχετικοί λογαριασμοί. Η Δ.Ε.Η. μπορεί να δίνει στους δικαιούχους δήμους και κοινότητες χρηματικές προκαταβολές έναντι των ποσών που πρέπει να αποδώσει από τις εισπράξεις του τέλους και μέχρι 50% του προς εισπραξη ποσού. Για την αντιμετώπιση των δαπανών εισπραξης του ανωτέρω τέλους η Δ.Ε.Η. παρακρατεί από τις εισπράξεις ποσοστό 2%. Δήμοι που έχουν τη δική τους ταμειακή υπηρεσία μπορούν να εξαιρεθούν από την υποχρεωτική συνεισπραξη του τέλους ακίνητης περιουσίας (Τ.Α.Π.) από τη ΔΕΗ με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. .... 14. Σε περίπτωση που ο λογαριασμός της Δ.Ε.Η. εκδίδεται στο όνομα του μισθωτή του ακινήτου, το τέλος καταβάλλεται απ' αυτόν μαζί με το λογαριασμό κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος και αφαιρείται από το καταβαλλόμενο μίσθωμα. 15. Για τα ακίνητα που δεν έχουν μετρητή της Δ.Ε.Η. η βεβαίωση και εισπραξη του τέλους γίνεται με βεβαιωτικούς καταλόγους σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν για τη βεβαίωση και εισπραξη των εσόδων των δήμων και κοινοτήτων. Οι ανωτέρω κατάλογοι συντάσσονται με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και περιλαμβάνουν και τα ακίνητα για τα οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τους υπόχρεους, με βάση τα στοιχεία που έχουν στη διάθεσή τους οι δήμοι και οι κοινότητες ή με αυτά που προκύπτουν ύστερα από έλεγχο για τον προσδιορισμό των ακινήτων που δεν δηλώθηκαν. .... 17. Το τέλος της παρ. 15 του άρθρου αυτού καταβάλλεται από τον υπόχρεο σε τρεις τετραμηνιαίες δόσεις μέχρι τη λήξη

του αντίστοιχου οικονομικού έτους, εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί την εφάπαξ καταβολή του. .... Αν το τέλος δεν καταβληθεί μέσα στις ανωτέρω προθεσμίες εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις εκπρόθεσμης καταβολής χρεών προς τους δήμους και τις κοινότητες. .... 19. Από τα έσοδα που εισπράττουν, κατά την ανωτέρω διαδικασία οι δήμοι και οι κοινότητες από το τέλος αυτό, ποσοστό 15% παρακρατείται υποχρεωτικά από το φορέα εισπραξης και κατατίθεται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων σε ειδικό λογαριασμό με τίτλο "Έσοδα υπέρ δήμων και κοινοτήτων από το τέλος ακίνητης περιουσίας (Τ.Α.Π)". Τα έσοδα του λογαριασμού αυτού κατανέμονται στους Ο.Τ.Α. κατά τη διαδικασία κατανομής των Κεντρικών Αυτοτελών Πόρων, με κριτήρια τα οποία καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, ύστερα από πρόταση της Κ.Ε.Δ.Κ.Ε. .... 20. Τα έσοδα του τέλους αυτού διατίθενται υποχρεωτικά κατά ποσοστό 50% τουλάχιστον για την εκτέλεση έργων, καταβολή αποζημιώσεων ρυμοτομούμενων ή απαλλοτριωμένων ακινήτων και το υπόλοιπο για την κάλυψη άλλων αναγκών. ....».

Ακολούθως, στο άρθρο 43 του ν. 3979/2011 (Α' 138) ορίστηκε ότι: «Ρυθμίσεις οικονομικών θεμάτων Ο.Τ.Α. 1.α. Όπου στις διατάξεις των νόμων 25/1975 (Α' 74), 429/1976 (Α' 235), 1080/1980 (Α' 246), 2130/1993 (Α' 62 ) και στο άρθρο 9 του ν. 3854/2010 (Α' 94) αναφέρεται η ΔΕΗ νοούνται οι προμηθευτές ηλεκτρικής ενέργειας, δηλαδή η ΔΕΗ ή ο εκάστοτε εναλλακτικός προμηθευτής ηλεκτρικής ενέργειας. β. Τα δημοτικά τέλη καθαριότητας και φωτισμού κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του ν. 25/1975, ο φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων του άρθρου 10 του ν. 1080/1980 και το τέλος ακίνητης περιουσίας του άρθρου 24 του ν. 2130/1993, βαρύνουν τον υπόχρεο σε πληρωμή του λογαριασμού καταναλισκόμενου ηλεκτρικού ρεύματος και συνεισπράττουν από τη ΔΕΗ ή από τον εναλλακτικό προμηθευτή ηλεκτρικού ρεύματος, σε δόσεις ίσες με τον αριθμό των ετήσιων λογαριασμών. Για το σκοπό αυτόν εκδίδεται ενιαίος λογαριασμός για κάθε υπόχρεο. Για λογαριασμούς που εκδίδονται για χρονικό διάστημα μικρότερο ή μεγαλύτερο της εκάστοτε ορισμένης χρονικής περιόδου, που προσδιορίζεται από τους νομίμως υπόχρεους, ενεργείται από τη ΔΕΗ ή από τον εκάστοτε εναλλακτικό προμηθευτή ανάλογη χρέωση των εν λόγω ποσών. Οι πραγματοποιούμενες από τη ΔΕΗ ή τον εκάστοτε εναλλακτικό προμηθευτή εισπράξεις αποδίδονται στο δικαιούχο δήμο, βάσει σχετικής εκκαθαριστικής κατάστασης εντός του δεύτερου μήνα από τη λήξη του μήνα στον οποίο λογιστικώς ανήκουν οι λογαριασμοί. Οι προμηθευτές ηλεκτρικής ενέργειας



μπορούν να παρέχουν στο δικαιούχο δήμο χρηματικές προκαταβολές έναντι των προς απόδοση εισπραττόμενων τελών. Αν ο υπόχρεος δεν καταβάλει τα ανωτέρω συνεισπραττόμενα ποσά, ο προμηθευτής ηλεκτρικής ενέργειας προβαίνει σε διακοπή της παροχής του ηλεκτρικού ρεύματος και δεν το επανασυνδέει μέχρι να εξοφληθεί το οφειλόμενο ποσό. Αν δεν ζητηθεί από τον υπόχρεο η επανασύνδεση του ρεύματος μέσα σε τρεις μήνες από τη διακοπή του, ο προμηθευτής ηλεκτρικής ενέργειας γνωστοποιεί στον οικείο δήμο τα στοιχεία των οφειλών του, προκειμένου αυτός να προβεί στην είσπραξή τους. Κατά τα λοιπά ισχύουν οι ρυθμίσεις των νόμων 25/1975, 429/1976, 1080/1980 και 2130/1993. γ. ....».

7. Στο ν. 505/1976 «Περί υπαγωγής εις τα τακτικά Φορολογικά Δικαστήρια των φορολογικών διαφορών δήμων και κοινοτήτων και της μετονομασίας τούτων εις Τακτικά Διοικητικά Δικαστήρια» (Α' 353) ορίστηκε ότι:

«1. Η επίλυσις των φορολογικών διαφορών και των εν γένει αμφισβητήσεων περί την βεβαίωσιν ή την επιστροφήν ή την ανάκλησιν δηλώσεως ή αναγνώρισιν φορολογικής απαλλαγής ή μειώσεως οιοδήποτε αυτοτελούς φόρου, τέλους, δικαιώματος, εισφορών αντιτίμου προσωπικής εργασίας και προστίμου, μεταξύ δήμου ή κοινότητος ή συνδέσμου δήμων και κοινοτήτων και φορολογουμένου προκειμένου περί α) δήμων πρωτευουσών νομών, β) δήμων και κοινοτήτων και συνδέσμων αυτών της περιφέρειας τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας και πρώην Δήμου Θεσσαλονίκης, γ) δήμων πληθυσμού άνω των δέκα χιλιάδων κατοίκων οίτινες έχουν ή ήθελον ορισθή έδραι μεταβατικών Πρωτοβαθμίων Φορολογικών Δικαστηρίων και δ) συνδέσμων δήμων και κοινοτήτων, εφ' όσον κατά περίπτωσιν, έν τουλάχιστον των μελών του συνδέσμου υπάγεται εις τινα των προηγουμένων, υπό στοιχ. α'γ', κατηγοριών, ανατίθεται εις τα τακτικά Φορολογικά Δικαστήρια εις πρώτον και δεύτερον βαθμόν. Δια την εφαρμογήν της περιπτώσεως γ' λαμβάνεται υπ' όψιν ο πραγματικός πληθυσμός, ο εμφανόμενος εις τους δημοσιευθέντας επισήμους πίνακας των αποτελεσμάτων της τελευταίας απογραφής του πληθυσμού. 2. ....» (άρθρο 1),

«1. Δικαιούται εις προσφυγήν πας φορολογούμενος εγγραφείς εις βεβαιωτικόν κατάλογον δι' οιονδήποτε αυτοτελήν φόρον, τέλος, δικαίωμα, εισφοράν, αντίτιμον προσωπικής εργασίας και πρόστιμον βεβαιούμενον είτε απ' ευθείας υπό του δήμου ή της κοινότητος ή του συνδέσμου δήμων και κοινοτήτων, είτε, εν περιπτώσει ενοικιάσεως, παρ' ενοικιαστού, ενώπιον του αρμοδίου Φορολογικού Πρωτοδικείου.



«Οσαύτως εις προσφυγήν δικαιούται και ο εγγραφείς εις βεβαιωτικόν κατάλογον βάσει δηλώσεως, εφ' όσον η εν αυτώ εγγραφή του είναι δια ποσόν μεγαλύτερον του δηλωθέντος. 2. ....» (άρθρο 2),

«Κατά τα λοιπά, επί της εκδικάσεως των κατά τον παρόντα νόμον διαφορών και αμφισβητήσεων υπό των Τακτικών Φορολογικών Δικαστηρίων, εφαρμόζονται ευθέως ή αναλόγως, κατά περίπτωσιν, αι διατάξεις του Κώδικος Φορολογικής Δικονομίας και του κυρωτικού ταύτης νόμου 4125/1960, πλην του άρθρου εικοστού πρώτου τούτου» (άρθρο 4).

Ακολουθως, με το άρθρο μόνον του π.δ/τος 614/1980 (Α' 163) ορίστηκε ότι: «1. Εις τας διατάξεις του Ν. 505/1976 "περί υπαγωγής εις τα Τακτικά Φορολογικά Δικαστήρια των Φορολογικών Διαφορών Δήμων και Κοινοτήτων και της μετονομασίας τούτων εις Τακτικά Διοικητικά Δικαστήρια", υπάγεται και η επίλυσις των εν τη παραγράφω 1 του άρθρου 1 του Νόμου τούτου φορολογικών διαφορών και αμφισβητήσεων Δήμων πληθυσμού άνω των 7.000 κατοίκων. ....».

Επίσης, στο άρθρο 32 του ν. 1080/1980 «Περί τροποποιήσεως και συμπληρώσεως διατάξεων τινών της περί των προσόδων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοικήσεως Νομοθεσίας και άλλων τινών συναφών διατάξεων» (Α' 246) ορίστηκε ότι: «Συμβιβαστική επίλυσις φορολογικών διαφορών. «1. Συνιστάται σε κάθε δήμο ή κοινότητα επιτροπή συμβιβαστικής επιλύσεως των φορολογικών 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 ή κοινότητα ή συνδέσμου δήμων και κοινοτήτων και φορολογουμένων. .... 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 αιτήσεται, δια του αυτού δικογράφου της προσφυγής και την δια συμβιβασμού επίλυσιν της μεταξύ αυτού και του δήμου ή της κοινότητος ή του ενοικιαστού υφισταμένης διαφοράς ή αμφισβητήσεως. Εν τη περιπτώσει ταύτη, η παραλαμβάνουσα την προσφυγήν υπηρεσία του δήμου ή της κοινότητος, υποχρεούται όπως διαβιβάση αμελλητί αντίγραφον αυτής εις την κατά την παράγραφον 1 του παρόντος επιτροπήν. 4. .... 5. Η επιτροπή διαπιστώνουσα ότι συντρέχουν λόγοι μειώσεως ή διαγραφής του βεβαιωθέντος ποσού συντάσσει

πρακτικόν εντός εικοσαημέρου από της συζητήσεως της υποθέσεως, υπογραφόμενον και υπό του αιτούντος ή του αντικλήτου αυτού. .... 6. Το κατά την προηγουμένην παράγραφον πρακτικόν διαβιβάζεται εις το οικείον δημοτικόν ή κοινοτικόν συμβούλιον εντός πενθημέρου από της λήξεως του κατά την παράγραφο 5 εικοσαημέρου, το οποίον κατά την πρώτην συνεδρίασιν αυτού αποφασίζει περί αποδοχής ή μη της προτάσεως της επιτροπής. 7. Δια της περί αποδοχής της προτάσεως της επιτροπής αποφάσεως του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και μετά τον κατά νόμον έλεγchon αυτής υπό του νομάρχου, τελειούται ο συμβιβασμός της ασκηθείσης προσφυγής καθισταμένης άνευ αντικειμένου. 8. ....».

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 61 του ν. 1416/1984 «Τροποποίηση και συμπλήρωση διατάξεων της δημοτικής και κοινοτικής νομοθεσίας για την ενίσχυση της Αποκέντρωσης και την ενδυνάμωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης» (Α' 18) ορίστηκε ότι: «Βεβαίωση εσόδων - Προσφυγές. 1. Η άσκηση προσφυγής, κατά πράξης βεβαίωσης δημοτικών ή κοινοτικών φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών δεν αναστέλλει την είσπραξη του ποσού που βεβαιώθηκε, εφόσον η βεβαίωση αυτή στηρίχθηκε σε στοιχεία που δηλώθηκαν από τον υπόχρεο στο δήμο ή την κοινότητα ή σε άλλη αρχή ή υπηρεσία του δημόσιου τομέα».

Ενώ, στις διατάξεις των άρθρων 1 παράγραφοι 1, 2 περ. α' και 6, 2 παρ. 1 και 5 του ν. 1406/83 «Ολοκλήρωση της δικαιοδοσίας των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, συγκρότηση Γενικής Επιτροπείας της Επικράτειας των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και ρύθμιση μερικών άλλων θεμάτων» (Α' 182) ορίστηκε ότι:

«1. Υπάγονται στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων όλες οι διοικητικές διαφορές ουσίας που δεν έχουν μέχρι σήμερα υπαχθεί σε αυτή. 2. Στις διαφορές αυτές περιλαμβάνονται ιδίως αυτές που αναφύονται κατά την εφαρμογή της νομοθεσίας που αφορά: α) τη δημοτική και κοινοτική φορολογία γενικώς, ..... 6. Στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων υπάγονται, εκδικαζόμενες ως διαφορές ουσίας, όλες οι διαφορές που αναφύονται στις περιπτώσεις των παραγράφων 2, 3 και 4, ανεξάρτητα από την ιδιότητα εκείνου που ασκεί το οικείο ένδικο βοήθημα» (άρθρο 1 παρ. 1 και 2 περ. α' και 6, όπως η τελευταία παράγραφος προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 51 του ν. 3659/2008 - Α' 77),

«1. Οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις, που εκδίδονται στις περιπτώσεις του προηγούμενου άρθρου, καθώς και οι παραλείψεις κατά τους όρους του άρθρου 19

παρ. 2 του Π.Δ. 341/1978 (ΦΕΚ 71), των οργάνων του Δημοσίου ή των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου υπόκεινται σε προσταγή, και αν αυτό δεν προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία» (άρθρο 2 παρ. 1),

«Στις διαφορές της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του νόμου αυτού εφαρμόζονται οι δικονομικές διατάξεις των νόμων 505/1976 (ΦΕΚ 353) και 1080/1980 (ΦΕΚ 246)» (άρθρο 5).

Στην δε παράγραφο 4 του άρθρου 8 του ν. 4486/1965 (Α' 131) ορίστηκε ότι: «4. Η αληθής έννοια των διατάξεων των άρθρ. 1 και 73 του Κώδικος Φορολογικής Δικονομίας είναι ότι εις την δικαιοδοσίαν των τακτικών Φορολογικών Δικαστηρίων υπάγονται και αι διαφοραί, αι αναφεύμεναι μεταξύ Φορολογούσης Αρχής και φορολογουμένου: α) ....., β) ....., γ) δια την αναγνώρισιν φορολογικής απαλλαγής ή μειώσεως, δ) δια την ανάκλησιν, μερικήν ή ολικήν της φορολογικής δηλώσεως του φορολογουμένου και ε) δια την επιστροφήν φόρων, τελών, εισφορών κλπ.».

Επίσης, στο κυρωθέντα με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α' 97) Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζονται τα ακόλουθα:

«Οι διατάξεις του Κώδικα αυτού διέπουν την εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας από τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια» (άρθρο 1),

«Αντικειμενικά όρια. Η εκδίκαση των διοικητικών διαφορών ουσίας ανήκει στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, εκτός εκείνων που η εκδίκασή τους έχει ανατεθεί, με ειδική διάταξη νόμου, σε άλλα διοικητικά δικαστήρια» (άρθρο 2),

«Η εκδίκαση: α) ....., β) των φορολογικών και τελωνειακών εν γένει διαφορών, των οποίων το αντικείμενο δεν υπερβαίνει τις εξήντα χιλιάδες (60.000) ευρώ, ανήκει σε πρώτο βαθμό στο μονομελές πρωτοδικείο. Εάν το αντικείμενο υπερβαίνει το ποσό των εξήντα χιλιάδων (60.000) ευρώ και μέχρι του ποσού των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ, ανήκει σε πρώτο βαθμό στο τριμελές πρωτοδικείο. Εάν το αντικείμενο υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ, ανήκει σε πρώτο και τελευταίο βαθμό στο τριμελές εφετείο» (άρθρο 6 παρ. 2, όπως ισχύει με την αντικατάστασή της με την παράγραφο 2 του άρθρου 18 του ν. 4446/2016 – Α' 240),



«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. ....» (άρθρο 63 παρ. 1),

«1. Αγωγή μπορεί να ασκήσει εκείνος ο οποίος έχει, κατά του Δημοσίου ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου, χρηματική αξίωση από έννομη σχέση Δημοσίου δικαίου ..... 4. Η κατά τις προηγούμενες παραγράφους αγωγή είναι απαράδεκτη αν πρόκειται για αξίωση φορολογικού εν γένει περιεχομένου. ....» (άρθρο 71 παρ. 1 και 4),

«Στις, υπό τον ΠΡΩΤΟ ΤΙΤΛΟ, ρυθμίσεις του ΤΜΗΜΑΤΟΣ τούτου υπάγονται οι διαφορές που αναφύονται κατά τη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), είσπραξη των δημόσιων εσόδων, εκτός αν τα έσοδα αυτά αναφέρονται σε απαιτήσεις ιδιωτικού δικαίου. (άρθρο 216),

«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) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, ....» (άρθρο 217),

«Εξουσία του δικαστηρίου. 1. Το δικαστήριο ελέγχει την προσβαλλόμενη πράξη κατά το νόμο και την ουσία, στα όρια της ανακοπής, τα οποία προσδιορίζονται από τους λόγους και το αίτημά της. 2. .... 3. .... 4. Στην περίπτωση της ανακοπής κατά της ταμειακής βεβαίωσης, επιτρέπεται ο παρεμπόπτων έλεγχος, κατά το νόμο και τα πράγματα, του τίτλου βάσει του οποίου έγινε η βεβαίωση, εφόσον δεν προβλέπεται κατ' αυτού ένδικο βοήθημα που επιτρέπει τον έλεγχο του κατά το νόμο και την ουσία ή δεν υφίσταται σχετικώς δεδικασμένο ....» (άρθρο 224),

«1. Από την έναρξη της ισχύος του Κώδικα καταργείται κάθε γενική ή ειδική διάταξη η οποία αναφέρεται σε θέμα ρυθμιζόμενο από αυτόν. 2. Κατ' εξαίρεση, διατηρούν την ισχύ τους οι δίκονομικού περιεχομένου διατάξεις: α) ως προς τις οποίες γίνεται ρητή επιφύλαξη στις επί μέρους διατάξεις του Κώδικα, β) της δημοτικής - κοινοτικής φορολογίας, οι οποίες αφορούν την είσπραξη φόρου ή τέλους μέσω της ΔΕΗ, ....» (άρθρο 285 παρ. 1 και 2).

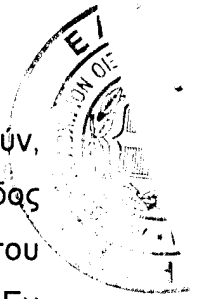
Στη δε παρ. 2 του άρθρου 284 του παραπάνω Κώδικα προβλέπεται ότι «Όπου από την κείμενη νομοθεσία γίνεται παραπομπή σε δίκονομικές διατάξεις που καταργούνται σύμφωνα με το άρθρο 285, η παραπομπή θεωρείται ότι γίνεται στις αντίστοιχες διατάξεις του Κώδικα».

8. Στο άρθρο 70 του β.δ/τος 24-9/20-10-1958 «Περί κωδικοποιήσεως εις ενιαίον κείμενον Νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των δήμων και κοινοτήτων (Α' 171) ορίζεται ότι: «(Άρθρο 62 Β.Δ. 19/12/55). Οι βεβαιωτικοί κατάλογοι φόρων, τελών, δικαιωμάτων, αντιτίμου προσωπικής εργασίας και προστίμων μετά την κοινοποίησιν των αποσπασμάτων αυτών εις τους υποχρέους, αποστέλλονται εις τον αρμόδιον Ταμίαν προς είσπραξιν καθιστάμενοι αμέσως οριστικοί και εκτελεστοί υπό τους περιορισμούς των κειμένων διατάξεων δια ποσόν ίσον προς το εν τέταρτον του δι' έκαστον των εν αυτώ περιληφθέντων».

Στα δε άρθρα 3, 4 και 26 παρ. 13 του β.δ/τος 17-5/15-6-1959 «Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων» (Α' 114) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Βεβαίωσις εσόδου νοείται η κατά τους κειμένους νόμους παρά των αρμοδίων αρχών ή υπηρεσιών και οργάνων των δήμων εκκαθάρισις απαιτήσεως τινος των δήμων και ο προσδιορισμός του ποσού αυτής, του προσώπου του οφειλέτου, του είδους του εσόδου και της αιτίας δι' ην οφείλεται» (άρθρο 3),

«1. Τίτλος βεβαιώσεως είναι παν έγγραφον αποδεικτικόν ή και απλώς βεβαιωτικόν της οφειλής προς τον δήμον. Ειδικώτερον: Έγγραφα αποτελούντα νομίμους τίτλους είναι: α) Αι οριστικά και τελεσίδικαι αποφάσεις των πολιτικών, ποινικών και διοικητικών δικαστηρίων. β) ..... γ) ..... δ) Αι δηλώσεις των φορολογουμένων και οι φορολογικοί κατάλογοι οι κατά τους οικείους φορολογικούς νόμους καταρτιζόμενοι υπό των αρμοδίων προς βεβαίωσιν του εσόδου το οποίον αφορώσι ούτοι υπηρεσιών ή οργάνων των δήμων. ε) ..... στ) ..... 2. Τα εκ των ως άνω τίτλων στοιχεία καταχωρίζονται εις καταλόγους ή καταστάσεις εφ' ων αναγράφονται ονομαστικώς οι φορολογούμενοι και τα εισπρακτέα καθ' έκαστον τούτων ποσά, αναλυτικώς. 3. Αι εγγραφαί αύται γνωστοποιούνται επί αποδείξεσιν εις τους φορολογουμένους δια κοινοποίησεως αποσπασμάτων εγγραφής, καλουμένους άμα όπως εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ασκήσουν τα ένδικα μέσα κατά της εγγραφής των. 4. Οι ούτω καταρτιζόμενοι κατάλογοι ή καταστάσεις μετά την εκπνοήν των νομίμων προθεσμιών υπογράφονται παρά των αρμοδίων οργάνων της βεβαιωτικής του εσόδου υπηρεσίας και αρχής και σφραγίζονται δια της υπηρεσιακής αυτής σφραγίδος, αποτελούν δε τον πλήρη βεβαιωτικόν νόμιμον τίτλον και εν συνεχεία τον νόμιμον τίτλον της εισπράξεως των βεβαιωθέντων εσόδων. 5. Ο ως άνω καταρτισθείς κατ' έσοδον και οικονομικόν έτος νόμιμος τίτλος, συντεταγμένος εις



τριπλούν και συνοδευόμενος από κατάστασιν συντεταγμένην εις τριπλούν, αναγράφουσαν περιληπτικώς τον συνολικόν αριθμόν των φορολογουμένων, το είδος του εσόδου και το ποσοτικόν άθροισμα του τίτλου, διαβιβάζεται δι' εγγράφου του δημάρχου ή της αρμοδίας βεβαιωτικής αρχής εις το αρμόδιον ταμείον του δήμου. Εν τω εγγράφω, δι' ου διαβιβάζεται προς τον ταμία ο χρηματικός τίτλος, δέον να αναφέρεται ολογράφως και αριθμητικώς το ολικόν ποσόν του βεβαιωθησομένου εσόδου, όπερ περιέχεται εις τον τίτλον αυτόν. 6. Ως οι τίτλοι περιέλθωσιν εις το ταμείον, ο ταμίας, ελέγχων τούτους εκδίδει εντός προθεσμίας ενός μηνός από της παραλαβής των τίτλων το αποδεικτικόν παραλαβής αυτών εκ τριπλοτύπου βιβλίου, εις το οποίον αναγράφονται τα εν τη περιληπτική καταστάσει στοιχεία και επιπροσθέτως το είδος και ο αριθμός του τίτλου και τα κεφάλαια και άρθρα του προϋπολογισμού εσόδων. 7. Δι' έκαστον τίτλον εκδίδεται ίδιον αποδεικτικόν παραλαβής. 8. .... 9. .... 10. .... 11. .... Από της χρονολογίας της εκδόσεως του τριπλοτύπου αποδεικτικού παραλαβής εισπρακτέων, ήτις και λογίζεται ως χρονολογία βεβαιώσεως του εν τω τίτλω εσόδου, οι εν τω τίτλω αναγραφόμενοι οφειλέται των δήμων υποχρεούνται εις την εντός των καθωρισμένων νομίμων προθεσμιών εξόφλησιν του χρέους των» (άρθρο 4),

«Πλην των κατ' ειδικάς διατάξεις Νόμων, Δ/των, κανονισμών και αποφάσεων των διοικητικών αρχών απαιτουμένων ειδικώτερον δι' εκάστην δαπάνην δικαιολογητικών, άτινα δέον να επισυνάπτονται εις τα οικεία χρηματικά εντάλματα, ορίζονται δια του παρόντος τοιαύτα. 1. .... 13. Επιστροφή αχρεωστήτως εισπραχθέντων. Κατάστασις πληρωμής ή επιστροφής αναγράφουσα κατά στήλας ονοματεπώνυμον πληρώσαντος, αιτίαν επιστροφής, αριθμόν διπλοτύπου ή γραμματίου εισπράξεως, εισπραχθέν ποσόν, επιστρεπτέον ποσόν, υπογεγραμμένη υπό του προϊσταμένου της αρμοδίας υπηρεσίας του δήμου της εισηγουμένης την επιστροφήν και του ταμίου του δήμου, βεβαιούντος την εισαγωγήν του ανοικείως ή αχρεωστήτως εισπραχθέντος ποσού εις το δημοτικόν ταμείον. Τα σχετικά διπλότυπα εισπράξεως ή, εν περιπτώσει απωλείας τούτων ενόρκως μόνον βεβαιουμένης, αντίγραφα τούτων νομίμως εκδεδομένα. Προκειμένου, όμως, περί επιστροφής φόρου συνειπραχθέντος μετά του δημοσίου δεν απαιτείται επισύναψις τοιούτου διπλοτύπου. Αντίγραφον αποφάσεως του Δημοτικού Συμβουλίου και της διοικητικής αρχής περί εγκρίσεως της επιστροφής. 14. ....» (άρθρο 26 παρ. 13), ενώ με την παράγραφο 5 του άρθρου 206 του ν. 4555/2018 (Α' 133) ορίζεται ότι: «5. Δεν απαιτείται απόφαση του δημοτικού

συμβουλίου: α) ..... β) για την επιστροφή χρηματικών ποσών αχρεωστήτως εισπραχθέντων από δήμους».

9. Στα δε άρθρα 167 παρ. 1 και 174 παρ. 1 και 2 του κυρωθέντα με το άρθρο πρώτο του ν. 3463/2006 (Α' 114) Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων ορίζεται ότι:

«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 167 παρ. 1),

«Διαγραφή χρεών. 1. Κάθε είδους χρέη προς τους Δήμους και τις Κοινότητες διαγράφονται ολόκληρα ή εν μέρει: α) ..... β) ..... γ) ....., 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» (άρθρο 174 παρ. 1 και 2).

### **Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων.**

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς, αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και του όλου νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται, του σκοπού που εξυπηρετούν και των πραγματικών περιστατικών που τέθηκαν υπόψη με το υποβληθέν ερώτημα από την ερωτώσα υπηρεσία, συνάγονται τα ακόλουθα:

10. Κατά γενική αρχή του διοικητικού δικαίου, η οποία έχει εφαρμογή, εφόσον 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 οι οποίες έχουν προσβληθεί ανεπιτυχώς. 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 Διοίκησης 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, εφόσον για την ανάκλησή τους υποβληθεί στη Διοίκηση αίτηση σε εύλογο χρόνο μετά τη δημοσίευση της ακυρωτικής δικαστικής απόφασης από πρόσωπο που έχει έννομο συμφέρον. Στην περίπτωση αυτή, η Διοίκηση είναι υποχρεωμένη να επανεξετάσει τη νομιμότητα της πράξης και να προχωρήσει στην ανάκλησή της, εντός του πλαισίου της απονεμόμενης από τον νομοθέτη διακριτικής ευχέρειας ή δέσμιας αρμοδιότητας για την έκδοσή της, κατ' εκτίμηση των λόγων υπέρτερου δημοσίου συμφέροντος που τυχόν επιβάλλουν ή αποκλείουν την ανάκλησή της, της ανάγκης προστασίας δικαιωμάτων τρίτων που αποκτήθηκαν καλοπίστως από την εφαρμογή της και του χρόνου που παρήλθε από την έκδοσή της. Εάν, κατ' εκτίμηση των ανωτέρω προϋποθέσεων, η Διοίκηση ανακαλέσει πράξη που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή ανίσχυρης διάταξης, η ενέργεια αυτή δεν αντιστρατεύεται την ανάγκη ασφαλείας του δικαίου και σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων, αλλά είναι σύμφωνη προς τις αρχές του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της δράσης της Διοίκησης και της χρηστής διοίκησης, οι οποίες δεν ανέχονται την διατήρηση σε ισχύ νομικών ή πραγματικών καταστάσεων που δημιουργήθηκαν κατά κατάφωρη παραβίαση του δικαίου (βλ. ΣτΕ 2722/2018, 1274/2018, 2485/2013, 2681/2011, 1845/2010, 2175/2008, 1175/2008 Ολομ, 2123/2006, 2736/2005, 1933/2005, 2176-77/2004 Ολομ).

11. Εξάλλου, εκτός του ότι, τυχόν ανάκληση φορολογικής εγγραφής που έχει καταστεί οριστική συνεπεία της παρόδου απράκτου της κατά νόμο προθεσμίας προσβολής της ή ανεπιτυχούς προσβολής της, χωρίς ειδική προς τούτο νομοθετική πρόβλεψη, θα είχε ως συνέπεια την καταστρατήγηση των διατάξεων για τις προθεσμίες άσκησης ενδίκων βοηθημάτων (πρβλ. ΣτΕ 1179/2016) και του τεκμηρίου νομιμότητας των διοικητικών πράξεων (πρβλ. ΣτΕ 3845/2015, 2246/2007) που αποσκοπούν στην σταθερότητα των διοικητικών καταστάσεων και κατ' επέκταση στην ασφάλεια δικαίου, η οποία αποτελεί συνταγματικού επιπέδου αρχή (πρβλ. ΑΕΔ 14/2013, ΣτΕ 1738/2017 Ολ., 2034/2011 Ολ.), από την αρχή της βεβαιότητας του φόρου, η οποία αποτελεί μία από τις τέσσερις κλασσικές αρχές που διέπουν την άσκηση της φορολογικής εξουσίας και ειδικότερη έκφραση της αρχής του κράτους δικαίου και καθίσταται κύρια κατευθυντήρια αρχή έναντι των λοιπών τριών αρχών της νομιμότητας, της καθολικότητας και της φορολογικής ισότητας, όταν επιδιώκεται η διατήρηση της σταθερότητας των διοικητικών καταστάσεων και η ασφάλεια του δικαίου, απορρέει η, κατά την κρατούσα άποψη, «οριστικότητα» ή «αυξημένη ουσιαστική ισχύς» των πράξεων της φορολογικής αρχής, η οποία εκδηλώνεται με το



ανεπίτρεπτο της ανάκλησης και την απουσία οιοδήποτε προληπτικού ή κατασταλτικού ιεραρχικού ελέγχου των πράξεων αυτών. Όπως γίνεται δεκτό, η αρμοδιότητα της φορολογικής αρχής, εκτός αντιθέτου ειδικής νομοθετικής ρυθμίσεως, είναι δέσμια, αδυνατεί δε, είτε αυτεπάγγελτα, είτε μετά από σχετικό αίτημα του φορολογουμένου, να ανακαλέσει ή να τροποποιήσει, μετά την έκδοσή τους, τις καταλογιστικές φόρων πράξεις της, δεσμευόμενη απόλυτα από αυτές, ακόμα και αν είναι παράνομες, κατά παρέκκλιση του ισχύοντα στο διοικητικό δίκαιο κανόνα του κατ' αρχήν ελευθέρως ανακλητού και του επιτρεπτού του ιεραρχικού ελέγχου των ατομικών διοικητικών πράξεων, από τις οποίες δεν έχουν απορρεύσει δικαιώματα του διοικουμένου. Συνεπώς, η ανωτέρω πράξη, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί μόνον από το αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής. Κάμψη της αρχής της οριστικότητας, υπαγορευόμενη από την αρχή της νομιμότητας του φόρου, αποτελεί το απονεμόμενο με ειδικές διατάξεις δικαίωμα στη φορολογική αρχή, να επαναλαμβάνει την προσδιοριστική του φόρου πράξη της, αδιάκοπα μέχρι τη συμπλήρωση της παραγραφής του βεβαιωτικού της δικαιώματος (δικαίωμα επανάληψης). Κατά την άσκηση αυτού του δικαιώματος, η φορολογική αρχή, δύναται να επανέρχεται, εκδίδοντας νέα πράξη, ακόμα και πριν την οριστικοποίηση της αρχικής, κάθε φορά που αποκαλύπτεται οποιαδήποτε παράλειψη ως προς την ορθή εφαρμογή του νόμου και τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολογητέας ύλης (ΝΣΚ 118/2017 για δημοτικούς φόρους, ΟΛΝΣΚ 364/2012, ΟΛΝΣΚ 432/1996, ΝΣΚ 488/2004, ΝΣΚ 630/2001, ΣτΕ 2847/2007, 2847/2007, 1392/1993, 3743/1987, 2654/1985, Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, έκδ. 2011, σελ.125 - 126, Φορτσάκης, Φορολογικό δίκαιο, Γ' έκδοση, παρ. 703, σελ. 626, Ι. Χατζητζανής, Εγχειρίδιον Γενικών Αρχών Φορολογικού Δικαίου, έκδοση 1991, σελ. 166, Λ. Θεοχαροπούλου, Φορολογικό Δίκαιο, τόμος Α', 1981, σελ. 189 επ., Π. Παυλόπουλου, ανάκληση διοικητικής πράξης επιβολής φόρου, ΕΔΔΔ 1989, σελ. 25 επ.).

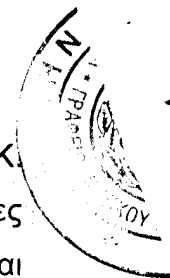
12. Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 102 παρ. 5 του Συντάγματος, παράγωγη φορολογική εξουσία ασκούν και οι ΟΤΑ για τα έσοδα που καθορίζονται υπέρ αυτών με νόμο για την αντιμετώπιση τοπικών αναγκών και την αποτελεσματική άσκηση των κατά το Σύνταγμα αρμοδιοτήτων τους. Τα έσοδα αυτά δεν έχουν κατ' ανάγκη τη μορφή ανταποδοτικού τέλους, αλλά μπορούν να έχουν τη μορφή φόρων προς αντιμετώπιση των εν γένει δαπανών της τοπικής αυτοδιοίκησης, εφόσον στηρίζουν γενικότερα τη λειτουργία και αποστολή της (ΟΛΣτΕ 3300/2014, 1181/2014, Θ.

Φορτσάκη-Κατερίνα Σαββαΐδου, Φορολογικό Δίκαιο, 4<sup>η</sup> έκδοση, παρ. 83 επ., Κ. Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, Ε' έκδοση, παρ. 6 επ., Γ. Φουφόπουλου, Κανόνες νομιμότητας στην επιβολή, βεβαίωση και είσπραξη δημοτικών φόρων, τελών και δικαιωμάτων, σε ΔΦορΝ.2006, σελ. 1814 επ.).

13. Επίσης, 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 (ΟΛΣΤΕ 831/2010, ΟΛΝΣΚ 151/2005).

14. Κατά την έννοια δε των διατάξεων των άρθρων 1, 63 παρ. 1, 284 και 285 παρ. 1 και 2 περ. α' και β του ΚΔΔ, 1 παρ. 1 και 2 περ. α' του ν. 1406/1983, ερμηνευομένων σε συνδυασμό προς τα άρθρα 94 παρ. 1 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος, από την αμφισβήτηση της νομιμότητας των ατομικών διοικητικών πράξεων που εκδίδονται κατ' εφαρμογή της νομοθεσίας περί δημοτικής φορολογίας αναφορικά με την είσπραξη φόρου ή τέλους, μέσω προμηθευτή ηλεκτρικής ενέργειας (Δ.Ε.Η. ή εναλλακτικού παρόχου) γεννώνται διοικητικές διαφορές ουσίας, υποκείμενες στην κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας προσφυγή ουσίας ενώπιον του αρμόδιου τακτικού διοικητικού δικαστηρίου (βλ. ΣΤΕ 2611/2013, 582/2012, 4396/2010, 380/2003). Σε περίπτωση αμφισβήτησης της επιβολής των ανωτέρω δημοτικών φόρων και τελών από το βαρυνόμενο, αυτός δύναται να ασκήσει προσφυγή κατά της ετήσιας εγγραφής που πραγματοποιήθηκε σε βάρος του, η οποία του γνωστοποιήθηκε με τον πρώτο λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος του αντιστοίχου έτους (βλ. ΣΤΕ 4037/1987 για ενιαίο τέλος καθαριότητας, ΟΛΣΤΕ 3342/2013 για Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.).

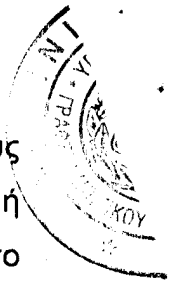
Περαιτέρω, η διάταξη του άρθρου 217 του ΚΔΔ, η οποία, όπως ευθέως συνάγεται από τον τίτλο και το γράμμα της, αλλά και από την οικεία εισηγητική έκθεση, σκοπεύει στην εξαντλητική ρύθμιση του σχετικού ζητήματος, δεν προβλέπει τη δυνατότητα ασκήσεως, ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, ανακοπής κατά των μονομερών εκτελεστών πράξεων της διοίκησης που συνιστούν νόμιμο τίτλο υπό την έννοια το 4 παρ. 1 και 4 του β.δ/τος 17-5/15-6-1959, αλλά και του άρθρου 2 παράγραφοι 1 και 2



περίπτωση α' του ΚΕΔΕ που εφαρμόζονται κατά την είσπραξη των εσόδων των δήμων κατ' άρθρο 167 παρ. 1 του ΚΔΚ (ν. 3463/2006). Επί φορολογικών δε διαφορών (και κατ' επέκταση, και των εν γένει αμφισβητήσεων περί την βεβαίωση οιοδήποτε φόρου τέλους ή δικαιώματος μεταξύ δήμου ή κοινότητας και φορολογουμένου), λόγω της πρόβλεψης προσφυγής κατά του νομίμου τίτλου στο αρμόδιο δικαστήριο, δεν παρέχεται η δυνατότητα προβολής παραπόνων το πρώτον με την ανακοπή και με βάση το νόμο περί είσπραξης δημοσίων εσόδων (ΣΤΕ 190/2013, πρβλ. ΟΛΣΤΕ 828-29/2010 κ.α.).

Επίσης, κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 63 και 71 παρ. 4 του ΚΔΔ (ν. 2717/1999), ερμηνευόμενων σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 73 του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/μα 331/1985) και του άρθρου 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), οι οποίες σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 285 παρ. 1 του ΚΔΔ εξακολουθούν να ισχύουν, ενόψει και των οριζομένων στο άρθρο 1 του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν.δ/τος 3845/1958 (Α' 149) Οργανισμού των Φορολογικών Δικαστηρίων, εφόσον ο ΚΔΔ δεν περιέχει διάταξη περί προσδιορισμού της έννοιας της φορολογικής διαφοράς, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου αποκλειστικώς και μόνο το ένδικο βοήθημα της προσφυγής για την επίλυση των φορολογικών διαφορών, όπως αυτές προσδιορίζονται με τις πιο πάνω προγενέστερες του ΚΔΔ διατάξεις, μεταξύ των οποίων είναι και όσες αφορούν την επιστροφή αχρεωστήτως εισπραχθέντων φόρων (ΣΤΕ 3363/2013, 3340/2010, 1062/2006).

15. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 θεσπίστηκε η συμβιβαστική επίλυση των φορολογικών διαφορών μεταξύ των δήμων και των φορολογούμενων ως διαδικασία διοικητικής επίλυσης των φορολογικών διαφορών που υπήχθησαν στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων. Η προβλεπόμενη στις διατάξεις αυτές Επιτροπή, που επιλαμβάνεται, κατόπιν αιτήματος του προσφεύγοντος, της ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων ασκηθείσας προσφυγής του κατά της ατομικής διοικητικής πράξεως που εκδόθηκε κατ' εφαρμογή της νομοθεσίας περί δημοτικής φορολογίας, εάν διαπιστώσει εσφαλμένη ευρεία βεβαίωση δημοτικού φόρου ή τέλους, προβαίνει σε αντίστοιχη μείωση ή διαγραφή του, με τη σύνταξη πρακτικού που υπογράφεται από τον προσφεύγοντα ή τον αντίκλητό του. Η διαδικασία αυτή που αποτελεί υποχρεωτικό προδικαστικό στάδιο εξώδικης επίλυσης της φορολογικής διαφοράς, περαιώνεται με την απόφαση αποδοχής της πρότασης της Επιτροπής από το οικείο δημοτικό συμβούλιο. Κατά την



έννοια δε των διατάξεων αυτών, εφόσον ζητηθεί και επέλθει κατ' εφαρμογή τους διοικητική επίλυση διαφοράς, που προέκυψε από τη βεβαίωση δημοτικού φόρου ή τέλους, η αντίστοιχη δίκη, σε όποια στάση και αν εκκρεμεί, καταργείται από το Δικαστήριο, χωρίς να ελέγχεται περαιτέρω, στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής, το κύρος της διοικητικής πράξης, με την οποία εχώρησε η διοικητική επίλυση της διαφοράς. Η πράξη δε αυτή, λόγω της οποίας επέρχεται η κατάργηση της δίκης, ισχύει εφεξής για τη συγκεκριμένη υπόθεση αντί της σχετικής δικαστικής απόφασης (βλ. ΣτΕ 107-111/2016, 1199/2015, 1200/2015, 2297/2014, 282/2014, 2968/2011, 2429/2009, 45/2007).

16. Εξάλλου, με τις διατάξεις της περιπτώσεως δ' της παρ. 1 και της παρ. 2 του άρθρου 174 του ΚΔΚ (ν. 3463/2006) θεσπίζεται μια ειδική διαδικασία επίλυσης διαφορών δημοτών και δήμων που αφορούν χρέη, μεταξύ άλλων, και από δημοτικούς φόρους και συγκεκριμένα (θεσπίζεται) μια έκτακτη διαδικασία διαγραφής χρεών προς τους δήμους, η οποία είναι ανεξάρτητη από την ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων προβλεπόμενη διαδικασία επίλυσης διαφορών από φόρους και τέλη προς τους Δήμους (πρβλ. ΣτΕ 2137/1960). Για την εφαρμογή ειδικά της περιπτώσεως δ' της διάταξης αυτής απαιτείται η εγγραφή του χρέους στους βεβαιωτικούς καταλόγους να έχει καταστεί οριστική και να οφείλεται σε προφανές σφάλμα ως προς το υπόχρεο πρόσωπο ή τη φορολογητέα ύλη. Ως προφανής δε εσφαλμένος προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης νοείται μόνο ο οφειλόμενος σε παραδρομή κατά τον υπολογισμό των σχετικών στοιχείων αυτής και συνεπώς δεν υφίσταται εσφαλμένος προσδιορισμός λόγω νομικού σφάλματος (ΝΣΚ 188/2017, σκέψη 19<sup>η</sup>, ΣτΕ 2092/2018, βλ. και ΣτΕ 425/1996, σκέψη 3<sup>η</sup>, ως προς την ερμηνεία ομοίου περιεχομένου ρυθμίσεως στο άρθρο 65 του ν.δτ/ος 3323/1955). Αρμόδιο δε όργανο για να επιληφθεί επί αιτήσεως διαγραφής χρεών κατά την ανωτέρω διαδικασία και μόνον για τους περιοριστικά αναφερόμενους στην εν λόγω διάταξη λόγους είναι το Δημοτικό Συμβούλιο.

17. Με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 επιβλήθηκε από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 1993 τέλος επί της αξίας της ακίνητης περιουσίας που διαθέτει ο υπόχρεος εντός της διοικητικής περιφέρειας του οικείου δήμου (τέλος ακίνητης περιουσίας - ΤΑΠ), το οποίο αποτελεί, παρά τον χαρακτηρισμό του ως τέλους, δημοτικό φόρο ως μετεξέλιξη του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, τον οποίο και αντικατέστησε, ανήκει δε στους ίδιους πόρους των δήμων και εμπίπτει στη φορολογία επί της κατοχής της περιουσίας (Ι. Αναστόπουλου-Θ. Φορτσάκη, Φορολογικό Δίκαιο, έκδοση Β', παρ.

240) Ως αντικείμενο της εν λόγω φορολογικής υποχρέωσης ορίζεται το δικαίωμα κυριότητας ή επικαρπίας ή νομής επί πάσης φύσεως ακινήτων ή κτισμάτων, κατά τις διακρίσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1 του ανωτέρω άρθρου και ως υποκείμενο ο φορέας του δικαιώματος, ήτοι ο κύριος και, σε περίπτωση επικαρπίας ή νομής, ο επικαρπωτής ή νομέας, κατά την παρ. 3.

Για την αρχική βεβαίωση και είσπραξη του τέλους αυτού κατά το έτος 1993, ο κατά νόμο υπόχρεος (ιδιοκτήτης ή επικαρπωτής ή νομέας) όφειλε να υποβάλει στο δήμο, όπου βρίσκονται τα ακίνητα, δήλωση ακινήτων, σε προθεσμία ένα μήνα από τη δημοσίευση της απόφασης του δημοτικού συμβουλίου που καθόριζε το συντελεστή του τέλους, ενώ, για τα επόμενα έτη, η δήλωση ακινήτων υποβάλλεται μόνον για τα ακίνητα εκείνα, στα οποία έχει επέλθει μεταβολή και εντός διμήνου από τη μεταβολή αυτή.

Για τα ηλεκτροδοτούμενα ακίνητα που έχουν μετρητή παροχής ηλεκτρικής ενέργειας η βεβαίωση του τέλους διενεργείται με σύνταξη σχετικής καταστάσεως που συντάσσουν οι δήμοι, με βάση τα στοιχεία των υποβληθέντων δηλώσεων των υποχρεών, αφού, όμως, ελεγχθούν ως προς την ορθότητά τους, αλλά και με βάση τα τηρούμενα στοιχεία από το δήμο, για τα ακίνητα που δεν υποβλήθηκε δήλωση από τους υπόχρεους. Στην εν λόγω κατάσταση καταγράφονται η αξία κάθε ακινήτου ανά μετρητή ηλεκτρικού ρεύματος, ο αριθμός του μετρητή και τα πλήρη στοιχεία του υπόχρεου, χωρίς να απαιτείται για τη βεβαιωτική διαδικασία η σύνταξη χρηματικού καταλόγου κατά ρητή πρόβλεψη στην παρ. 8 του πιο πάνω άρθρου 24 του ν. 2130/1993. Η κατάσταση αυτή μαζί με την απόφαση καθορισμού του συντελεστή του τέλους αποτελούν το νόμιμο τίτλο βεβαιώσεως και εισπράξεως του τέλους κατά τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 ου άρθρου 4 του β.δ/τος 17-5-/15-6-1959 και αποστέλλονται στους προμηθευτές ηλεκτρικής ενέργειας (Δ.Ε.Η. ή τους εναλλακτικούς προμηθευτές ηλεκτρικού ρεύματος) προς είσπραξη του τέλους μέσω των λογαριασμών κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος, οι οποίοι (προμηθευτές ηλεκτρικής ενέργειας) ενεργούν εν προκειμένω ως απλό όργανο εισπράξεως εν ονόματι και για λογαριασμό του δήμου (βλ. ΣΤΕ 2115/2015, 2198/1991 για είσπραξη μέσω Δ.Ε.Η. ενιαίου τέλους καθαριότητας και φωτισμού). Η ισχύς δε του πιο πάνω νόμιμου τίτλου βεβαιώσεως και εισπράξεως του ΤΑΠ εκτίνεται μέχρι την τροποποίηση ή κατάργηση της αντίστοιχης καταστάσεως ή της αποφάσεως καθορισμού του συντελεστή του τέλους που τον συγκροτούν με νέα κατάσταση ή απόφαση (παρ. 8 εδάφιο δ'). Ενώ, για τα ακίνητα που δεν ηλεκτροδοτούνται, η



βεβαίωση και η είσπραξη του τέλους γίνεται κατά τη προβλεπόμενη στις διατάξεις των άρθρων 70 του β.δ/τος 2409/2010-1958 και 3 και 4 του β.δ/τος 17-5/15-6-1959 διαδικασία βεβαιώσεως των δημοτικών εσόδων με τη συγκρότηση βεβαιωτικών καταλόγων, κοινοποίηση αποσπασμάτων αυτών στους υπόχρεους και, τελικώς, μετά την εκπνοή των νομίμων προθεσμιών για την προσβολή τους, με την ταμειακή βεβαίωση του καταλογισθέντος ποσού με τη διαβίβαση προς την ταμειακή υπηρεσία του δήμου του σχετικού χρηματικού καταλόγου.

18. Εξάλλου, από τις διατάξεις του πιο πάνω άρθρου 24 του ν. 2130/1993, των άρθρων 1, 2, 6, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 2 περ. α' και β' του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999) (αντίστοιχες προς τις πιο πάνω διατάξεις των άρθρων 1 και 2 και 63 παρ. 1 του ΚΔΔ ήταν οι διατάξεις των άρθρων 1 και 71 του προϊσχύσαντα Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4125/1960 – Α' 202 και μεταφέρθηκε στη δημοτική με το π.δ/μα 331/1985 – Α' 116, όπως το άρθρο 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 19 του ν. 1805/1988 – Α' 199), των άρθρων 1 παράγραφοι 1 και 2 περ. α', 2 παρ. 1 και 5 του ν. 1406/1983, καθώς και του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 505/1976, συνάγεται ότι από την αμφισβήτηση που προκύπτει μεταξύ της δημοτικής αρχής και των διοικουμένων ως προς την έκδοση και το περιεχόμενο ατομικής πράξης με την οποία βεβαιώνεται αν οφείλεται ή όχι τέλος ακίνητης περιουσίας δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, για την εκδίκαση των οποίων αρμόδια είναι τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια ενώπιον των οποίων εισάγονται με την άσκηση της κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ΚΔΔ προσφυγής (πρβλ. ΣτΕ 3460/2005 7μ., 3459/2005 7μ. και ΣτΕ 3902/2010, 1342/2007).

19. Ενόψει των ήδη πιο πάνω εκτεθέντων, μετά την αποδοχή της με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότησης από τον Υπουργό των Εσωτερικών και τη διαβίβασή της προς τους δήμους για την ομοιόμορφη ρύθμιση του σχετικού ζητήματος στα πλαίσια της διοικητικής εποπτείας νομιμότητας επί των ΟΤΑ, η εφαρμογή εκ μέρους των δήμων της διατυπωθείσας στην εν λόγω γνωμοδότηση απόψεως ότι δεν οφείλεται τέλος ακίνητης περιουσίας για το δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής επέβαλε, στην μεν περίπτωση που η είσπραξη του τέλους για την άσκηση του εν λόγω δικαιώματος ενεργείται κατά τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 με νόμιμο τίτλο βεβαίωσης την κατάσταση που καταρτίζουν οι αρμόδιες δημοτικές υπηρεσίες που διαβιβάζεται στη Δ.Ε.Η. ή τον εναλλακτικό πάροχο ηλεκτρικού ρεύματος, οι

αρμόδιες προς τούτο υπηρεσίες των δήμων να τροποποιήσουν την αντίστοιχη κατάσταση που θα διαβίβαζαν στη Δ.Ε.Η. ή τον εναλλακτικό πάροχο ηλεκτρικού ρεύματος, με αναπροσδιορισμό της αξίας των ακινήτων χωρίς υπολογισμό της αξίας που αντιστοιχούσε στο δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης στην κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής, στη δε περίπτωση της βεβαίωσης του τέλους κατά την παρ. 15 του πιο πάνω άρθρου και νόμου, οι αρμόδιες υπηρεσίες των δήμων να συντάσσουν τους αντίστοιχους βεβαιωτικούς καταλόγους για την είσπραξη του τέλους ακίνητης περιουσίας χωρίς συνυπολογισμό στην φορολογητέα αξία των ακινήτων αυτής που αντιστοιχούσε στο δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης στην κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής.

Πλην, όμως, κατά την αρχή της «οριστικότητας» των διοικητικών πράξεων προσδιορισμού φόρου, η οποία απαγορεύει την ανάκληση των πράξεων αυτών μετά την έκδοσή τους, όπως αναπτύσσεται στη 12<sup>η</sup> σκέψη της παρούσας και η οποία καταλαμβάνει και τη διαδικασία βεβαίωσης δημοτικών φόρων, όπως έγινε δεκτό με την με αριθμό 118/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, οι αρμόδιες δημοτικές υπηρεσίες, κατά την εφαρμογή της διατυπωθείσας πιο πάνω άποψης στην με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, δεν μπορούν νόμιμα να τροποποιούν αναδρομικά την κατά την παρ. 8 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 συντασσόμενη κατάσταση που αποστέλλουν στους προμηθευτές ηλεκτρικής ενέργειας για την είσπραξη του τέλους, εφόσον τέτοια τροποποίηση θα ισοδυναμούσε με ανάκληση των ήδη συνταχθέντων προηγουμένως καταστάσεων που αποτέλεσαν το νόμιμο τίτλο για την είσπραξη του εν λόγω τέλους και η οποία (ανάκληση) αποκλείεται από την πιο πάνω αρχή της οριστικότητας του φόρου. Κατά την ίδια δε αρχή της οριστικότητας του φόρου, οι αρμόδιες δημοτικές υπηρεσίες, κατά την εφαρμογή της διατυπωθείσας πιο πάνω άποψης στην με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, δεν μπορούν νόμιμα να ανακαλούν τους βεβαιωτικούς καταλόγους που έχουν συνταχθεί κατά την παρ. 15 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 και τις διατάξεις του άρθρου 4 του β.δ/τος 17-5-/15-6-1958 για την ταμειακή βεβαίωση και είσπραξη του τέλους αυτού. Τούτο δε, διότι ούτε στις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 2130/1993, ούτε σε άλλη διάταξη νόμου αναγνωρίζεται ρητά η δυνατότητα στα αρμόδια δημοτικά όργανα να ανακαλούν τις πράξεις αυτές, οι οποίες δύναται να τροποποιηθούν ή να ακυρωθούν, μόνον κατόπιν ασκήσεως της εκ του άρθρου 63 παρ. 1 του ΚΔΔ προσφυγής κατ' αυτών, στην οποία μπορεί να σωρευτεί νόμιμα και αίτηση επιστροφής των με την προσβαλλόμενη



πράξη καταβληθέντων τελών, είτε με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου που εκδίδεται κατ' εφαρμογή των ρυθμίσεων του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 και αποδέχεται το συνταχθέν πρακτικό συμβιβαστικής επιλύσεως της διαφοράς περί τροποποιήσεως ή ακυρώσεως του πιο πάνω νόμιμου τίτλου, είτε με την επί της προσφυγής ομοίου περιεχόμενου απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου.

20. Ως εκ τούτου, τα καταβληθέντα και εισπραχθέντα ποσά τέλους ακίνητης περιουσίας με νόμιμους τίτλους βεβαίωσης, που εκδόθηκαν πριν την εφαρμογή από τους δήμους της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, δεν θεωρούνται αχρεώστητα καταβληθέντα, εφόσον διατηρήθηκε εν ισχύ ο νόμιμος τίτλος καταβολής τους και δεν ακυρώθηκε ή τροποποιήθηκε κατόπιν ασκήσεως προσφυγής, είτε με απόφαση δημοτικού συμβουλίου κατ' εφαρμογή του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 στα πλαίσια συμβιβαστικής επιλύσεως της διαφοράς ή με την επί της ασκηθείσας προσφυγής εκδοθείσα δικαστική απόφαση, κατά τα ήδη στην προηγούμενη σκέψη αναπτυχθέντα (βλ. και ΣτΕ 4072/2012, σκέψη 6<sup>η</sup>).

21. Ακολούθως, δεν δύναται να διαγραφούν και τα ταμειακώς βεβαιωθέντα τέλη ακίνητης περιουσίας, πριν την εφαρμογή από τους δήμους της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, κατά το μέρος που επιβάλλονται τα τέλη αυτά και επί της αξίας που αντιστοιχούσε στο δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης στην κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή της οικοδομής, εφόσον οι εν λόγω ταμειακές βεβαιώσεις στηρίζονται σε εκδοθέντες βεβαιωτικούς καταλόγους εν ισχύ που δεν ακυρώθηκαν ή τροποποιήθηκαν κατόπιν ασκήσεως προσφυγής κατά τα ήδη προαναφερθέντα.

22. Τέλος, η διαγραφή δε των πιο πάνω ταμειακά βεβαιωθέντων τελών δεν δύναται να γίνει ούτε με απόφαση δημοτικού συμβουλίου κατ' εφαρμογή της περιπτώσεως δ' της παρ. 1 και της παρ. 2 του άρθρου 174 του ΚΔΚ (ν. 3463/2006), εφόσον, κατά τα ήδη αναπτυχθέντα στη 17<sup>η</sup> σκέψη, δεν εμπίπτει στον κατά τη διάταξη αυτή «προφανώς εσφαλμένο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης» εκείνος που οφείλεται σε εσφαλμένο προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης συνεπεία εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής της προσδιορίζουσας τη φορολογική ύλη διατάξεως, όπως εν προκειμένω, η οποία (εσφαλμένη ερμηνεία) στηρίχθηκε, μάλιστα, σε σχετικές εγκυκλίους οδηγίες της αρμόδιας υπηρεσίας του Υπουργείου Εσωτερικών προς τους δήμους στα πλαίσια της ασκήσεως της εποπτείας νομιμότητας επ' αυτών.



**Απάντηση.**

23. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, στα ερωτήματα που υποβλήθηκαν το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Ε') γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ως εξής:

**α) Επί του πρώτου ερωτήματος:**

Τα καταβληθέντα και εισπραχθέντα ποσά τέλους ακίνητης περιουσίας από τους ιδιοκτήτες, επικαρπωτές ή νομείς οριζόντιων ιδιοκτησιών οικοδομής για το ασκούμενο απ' αυτούς δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή της οικοδομής αυτής, με νόμιμους τίτλους βεβαίωσης, που εκδόθηκαν πριν την εφαρμογή από τους δήμους της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, δεν θεωρούνται αχρεώστητα καταβληθέντα, εφόσον διατηρήθηκε εν ισχύ ο νόμιμος τίτλος καταβολής τους και δεν ακυρώθηκε ή τροποποιήθηκε κατόπιν ασκήσεως προσφυγής, είτε με απόφαση δημοτικού συμβουλίου κατ' εφαρμογή του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 στα πλαίσια συμβιβαστικής επιλύσεως της διαφοράς ή με δικαστική απόφαση που εκδόθηκε επί της προσφυγής.

**β) Επί του δευτέρου και τρίτου ερωτήματος:**

Τα τέλη ακίνητης περιουσίας επί της αξίας που αντιστοιχούσε στο δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης στην κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής που βεβαιώθηκαν ταμειακά πριν την εφαρμογή από τους δήμους της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, δεν δύναται να διαγραφούν, εφόσον οι εν λόγω ταμειακές βεβαιώσεις στηρίζονται σε εκδοθέντες βεβαιωτικούς καταλόγους εν ισχύ που δεν ακυρώθηκαν ή τροποποιήθηκαν, κατόπιν ασκήσεως προσφυγής, είτε με απόφαση δημοτικού συμβουλίου κατ' εφαρμογή του άρθρου 32 του ν. 1080/1980 στα πλαίσια συμβιβαστικής επιλύσεως της διαφοράς ή με δικαστική απόφαση που εκδόθηκε επί της προσφυγής.

Εάν κατά της κατά την παρ. 8 του άρθρου 24 του ν. 2130/1993 κατάστασης ή κατά του κατά την παρ. 15 του ιδίου άρθρου και νόμου βεβαιωτικού καταλόγου, που συντάχθηκαν πριν την εφαρμογή από τους δήμους της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, έχει ασκηθεί προσφυγή κατά το μέρος που μ' αυτούς (κατάσταση ή βεβαιωτικό κατάλογο) βεβαιώνεται παράνομα το τέλος ακίνητης περιουσίας σε βάρος του προσφεύγοντα (κυρίου, επικαρπωτή ή

νομέα οριζόντιας ιδιοκτησίας οικοδομής) για το ασκούμενο απ' αυτόν δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή οικοδομής και στο δικόγραφο της προσφυγής προτείνεται συμβιβαστική επίλυση της διαφοράς κατ' άρθρο 32 του ν. 1080/1980, ενόψει των αρχών του κράτους δικαίου, της νομιμότητας της διοικητικής δράσεως και της χρηστής διοικήσεως, επιβάλλεται όπως η Επιτροπή του άρθρου 32 του ν. 1080/1980, κατ' αποδοχή της άποψης που διατυπώθηκε με την με αριθμό 135/2017 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ, παρ' ότι δεν δεσμεύεται τυπικά απ' αυτήν, συντάξει σχετικό πρακτικό περί αποδοχής της προσφυγής και ακυρώσεως της καταστάσεως ή του βεβαιωτικού καταλόγου κατά το μέρος που βεβαιώνεται τέλος ακίνητης περιουσίας επί του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης ανοικτής θέσης στάθμευσης σε κοινόχρηστη και κοινόκτητη πιλοτή και, μετά την υπογραφή του πρακτικού από τον προσφεύγοντα, να γίνει αυτό δεκτό από το Δημοτικό Συμβούλιο του δήμου, ώστε, μετά την κατά τούτο ακύρωση του νόμιμου τίτλου, να επακολουθήσει η αντίστοιχη διαγραφή του βεβαιωθέντος τέλους και η επιστροφή ως αχρεώστητου του τυχόν καταβληθέντος τέλους ακίνητης περιουσίας.-

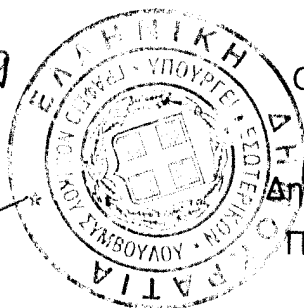
ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 18/3/2019

Η Πρόεδρος

Μεταξία Ανδροβιτσάνεα

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Οι Εισηγητές

Δημήτριος Καμάρης

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.