



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΜΕΝΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ
ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ - ΘΡΑΚΗΣ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Τ. Οικονομίδη- Καθ. Ρωσσίδη 11
Ταχ. Κώδικας : 541 10
Πληροφορίες : Γ. Οικονόμου
Τηλέφωνο : 2313 309 464 / 206
Τέλεφαξ : 2310 422 102
E-mail : apats@damt.gov.gr

ΠΡΟΣ:

1. Δήμους Αποκεντρωμένης Διοίκησης Μακεδονίας-Θράκης
 2. Τμήματα Διοικητικού-Οικονομικού Νομών Αποκεντρωμένης Διοίκησης Μακεδονίας-Θράκης
 3. Τμήμα Τοπ. Αυτ./σης & Ν.Π.Δ.Δ. Κομοτηνής

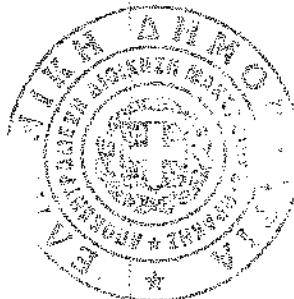
ΘΕΜΑ: «Γνωστοποίηση της υπ' αριθμ. 141/2015 γνωμοδότησης του Ε' Τμήματος του Ν.Σ.Κ.».

ΣΧΕΤ.: Το μπ' αριθ. οικ. 26553/27-7-2015 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτ. & Διοικ. Ανασυγκρότησης.

Σας αποστέλλουμε συνημμένως το ανωτέρω σχετικό έγγραφο του Υπουργείου Εσωτ. & Διοικ. Ανασυγκρότησης μαζί με την υπ' 141/2015 γνωμοδότηση του Ε' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Εσωτ. & Διοικ. Ανασυγκρότησης και παρακαλούμε για την ενημέρωσή σας και την εφαρμογή της.

**Με εντολή Γενικού Γραμματέα
Αποκεντρωμένης Διοίκησης Μακεδονίας-Θράκης
Ο Προϊστάμενος της Δ/νσης Διοίκησης**

ΤΣΙΑΡΑ ΜΑΡΙΑ



ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΤΙΜΩΝΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ - ΓΡΑΦΕΙΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΑΣΤΥΡΙΤΗΣ
ΑΓΡΙΩΣ ή αντίχραφη
επί

Erléctuvántovtai:

Το υπ' αριθ. οικ. 26553/27-7-2015 έγγραφο
του Υπουργείου Εσωτ. & Διοικ. Ανασυγκρότησης
μαζί με την υπ' αριθμ. 141/2015 γνωμοδότηση του Ε' Τμήματος του Ν.Σ.Κ.

Εσωτερική Διανομή:

12



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός γνωμοδότησης 141/2015
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Ε*
Συνεδρίαση της 16ης Ιουνίου 2015

Σύνθεση:

Προεδρεύων: Ιωάννης-Κωνοταντίνος Χαλκιάς, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ., κωλυομένης της Προεδρου του Τμήματος Μεταξίας Ανδροβιτίσανέα, Αντιπροέδρου του Ν.Σ.Κ.

Μέλη: Βασιλική Πανταζή, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Γεώργιος Ανδρέου, Δημήτριος Αναστασόπουλος, Δημήτριος Μακαρονίδης, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

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

Αριθμός ερωτήματος: Το έγγραφο με αριθμό πρωτ. 11242/27.04.2015 της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών και Διοικητικής Υποστήριξης, Διεύθυνση Οικονομικών Ο.Τ.Α. του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, που υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα του Υπουργείου Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης.

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται εάν είναι νόμιμη η 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^η.10.2014), η προβλεπόμενη στη παρ. 1 του άρθρου 2 του ΑΝ 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία.

Επί τού σήμερων ερωτήματος, το οποίο υποβλήθηκε εξ αφορμής ερωτημάτων που τέθηκαν στην Υπηρεσία από συγκεκριμένους δήμους, το ΕΤμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους γνωμοδότησε, ως εξής:

I. Νομοθετικό πλαίσιο

1. Στα άρθρα 2 και 279 του Α.Κ. ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 2: «ο νόμος ορίζει για το μέλλον, δεν έχει αναδρομική δύναμη και διατηρεί την ισχύ του εφόσον άλλος κανόνας δικαίου δεν τον καταργήσει ρητά ή σιωπηρά».

Άρθρο 279 : «Στις περιπτώσεις που ο νόμος ή τα μέρη τάσσουν προθεσμία μέσα στην οποία πρέπει να ασκηθεί το δικαίωμα (αποσβεστική προθεσμία) εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις για την παραγραφή».

2. Στο άρθρο 18 ΕισΝΑΚ ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του ΑΚ για την παραγραφή εφαρμόζονται και στις αξιώσεις που έχουν γεννηθεί, αλλά δεν έχουν ακόμη παραγραφεί κατά την εισαγωγή του. Η έναρξη όμως, η αναστολή και η διακοπή της παραγραφής κρίνεται ως προς το πριν από την εισαγωγή του Κώδικα χρόνο, σύμφωνα με το δικαίο που ισχύει έως τώρα...».

3. Εξάλλου, στο άρθρο 2 του α.ν. 344/1968 (ΦΕΚ Α' 71), δημοσιεύεται με τίτλο «Αποσβεστική προθεσμία βεβαιώσεως εσόδων» ορίζεται ότι: «1.Η βεβαίωσις των φόρων, τελών, δικαιωμάτων, εισφορών και αντιπέμπτου προσωπικής εργάσίας ενεργείται υπό των δήμων και κοινοτήτων εντός αποσβεστικής προθεσμίας πέντε ετών από της λήξεως του οικονομικού έτους, εις ὁ ανάγονται.

Κατεξαίρεση είναι δυνατή η βεβαίωση μετά την πάροδο της παραπόνω 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. Τέλος, στο άρθρο 32 του ν. 4304/2014 (Α' 234/23-10-2014), 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



λανθασμένοι βεβαιωμένων αφειλών, βεβαιώνονται σε βάρος των υπόχρεων εντός εικοσαετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους που δημιουργήθηκε η σχετική υποχρέωση πρός καταβολή τους χωρίς την επιβολή προσαυξήσεων».

II. Ερμηνεία διατάξεων

Από τις προπάρατεθείσες διατάξεις, ερμηνεύομένες αυτοτελώς και σε συγδυασμό μεταξύ τους, συνάγονται τα ακόλουθα:

5. Από τη διάταξη του άρθρου 2 του Α.Κ. σαφώς προκύπτει ότι, κατά γενικό κανόνα, οι νόμοι είναι διηνεκείς και ισχύουν μέχρις ότου καταργηθούν με άλλο κανόνα δίκαιου, δηλαδή κυρίως με τυπικό νόμο ή έθιμο. Η κατάργηση νόμου με νόμο είναι, είτε ρητή (άμεση), όταν ο νεότερος νόμος περιλαμβάνει ειδική διάταξη για την κατάργηση του παλαιότερου νόμου, είτε σιωπηρή (έμμεση), όταν από το περιεχόμενό του νεότερου νόμου προκύπτει σαφώς ότι τούτο είναι αντίθετό ή ασυμβίβαστο πρός εκείνο του παλαιότερου. (βλ. Βαθρακοκοίλη «ΕΡΝΟΜΑΚ», άρθρο 2 με την παραπιθέμενη εκεί νομολογία και θεωρία, Α.Π. 263/1982, Γνωμ. Ν.Σ.Κ. 281/2009, 216/2010, 295/2012).

6. Περαιτέρω, από την ανωτέρω διάταξη καθιερώνεται η θεμελιακή για το δίκαιο αρχή της μη αναδρομικότητας του νόμου. Η αναδρομικότητα του νόμου διακρίνεται σε γνήσια και μη γνήσια αναδρομή. Γνήσια αναδρομή του νέου δικαίου υπάρχει, όταν, κατά το νέο νόμο, στις διατάξεις του υπόκεινται και οι προ της ισχύος του τελεοθείσες σχέσεις, δηλαδή και οι πριν από την ισχύ του επελθούσες ένωμες συνέπειες των σχέσεων που δημιουργήθηκαν και περατώθηκαν. Αντίθετα, μη γνήσια αναδρομή ή άμεση εφαρμογή του νέου δικαίου, η οποία δεν παρεμποδίζεται από την αρχή της περί μη αναδρομής του νέου νόμου, υπάρχει όταν, ο νέος νόμος καλείται να ρυθμίσει ένωμες συνέπειες που γεννήθηκαν μετά την έναρξη εφαρμογής του, αλλά οηγάζουν από έννομες σχέσεις η καταστάσεις προϋφιστάμενες του νόμου. Η απαγόρευση της αναδρομικής ισχύος δεν αναφέρεται στις περιπτώσεις μη γνήσιας αναδρομής, αφού στην ουσία δεν πρόκειται για αναδρομή (βλ. Βαθρακοκοίλη «ΕΡΝΟΜΑΚ», άρθρο 2, Α.Π.1063/2013).

7. Η αποσβεστική προθεσμία, σύμφωνα με το άρθρο 279 του Α.Κ., είναι το από το νόμο ή τα μέρη οριοθετούμενο χρονικό διάστημα άσκησης του δικαιώματος, η πάροδος του οποίου, χωρίς να ασκηθεί, επιφέρει αυτοδίκαιη απόσβεση του δικαιώματος. Στη ρύθμιση του άρθρου 279 Α.Κ. υπάγονται κατ' αρχήν και

αποσβεστικές προθεσμίες, οι οποίες τάσσονται από το δημόσιο δίκαιο και ειδικότερα από τους διοικητικούς νόμους (βλ. Γεωργιάδη Σταθόπουλο, ΑΚ I 1978, Εισαγ.247-280 αριθ. 10, ΑΠ 368/1978 ΝοΒ 1970,1165). Κατά την τιθέμενη δε από το νόμο γενική αρχή στις αποσβεστικές προθεσμίες χωρεί ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για την παραγραφή (βλ. Β. Βαθρακοκοίλη «ΕΡΝΟΜΑΚ», άρθρο 279 με την παραπιθέμενη εκεί νομολογία και θεωρία).

8. Εξάλλου, από τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 2 του a.v. 344/1968 συνάγεται ότι με την πάροδο απράκτου της προβλεπομένης από αυτή πενταετούς αποσβεστικής προθεσμίας, παραγράφεται, κατ' αρχάς, το δικαίωμα του οικείου δήμου για βεβαίωση των εσόδων που προβλέπονται στις κείμενες διατάξεις, εκτός εάν αυτός επικαλεσθεί και αποδείξει ότι συντρέχει κάποια από τις αναφερόμενες στο β' εδ. του ανωτέρω άρθρου περιπτώσεις, ώστε να επιτρέπεται η βεβαίωση εσόδων μετά την παρέλευση πενταετίας (βλ. Σ.Τ.Ε 1990/1999, 3286/1995, ΔΕΑ 1150/2009).

9. Ακολούθως, με το άρθρο 32 του ν. 4304/2014 επιμηκύνθηκε η προβλεπομένη στο άρθρο 2 παρ. 1 του a.v. 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία, όπως ισχύει και για τις οφειλές του Δημασίου, σε εικοσάετή αποσβεστική προθεσμία για τις σε αυτό αναφερόμενες περιπτώσεις. Ειδικότερα, στην ως άνω εικοσαετή αποσβεστική προθεσμία εμπίπτουν οι χρηματικές αξιώσεις των Ο.Τ.Α που αφορούν σε απόδοση φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών και προκύπτουν αποκλειστικά και μόνο από τις τρείς περιοριστικά αναφερόμενες περιπτώσεις (μη υποβολή από τους υπόχρεους των αναγκαίων στοιχείων για τη βεβαίωσή τους ή υποβολή ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων και λανθασμένα βεβαιωμένων οφειλών). Η ανωτέρω ρύθμιση κρίθηκε επιβεβλημένη ενόψει του γεγονότος ότι μεγάλος αριθμός δήμων εξ αιτίας άγνωστων ή ελλιπών ή και λανθασμένων στοιχείων, έχει χρόνιες μη βεβαιωμένες ή λανθασμένα βεβαιωμένες οφειλές για τις οποίες έχει παρέλθει η αποσβεστική πενταετής προθεσμία της βεβαίωσής τους. Έτσι, με τη διάταξη αυτή, παρασχέθηκε η δυνατότητα στους δήμους να μειώσουν τις οικονομικές τους απώλειες και να εισπράξουν τα έσοδά τους σε μια περίοδο μάλιστα που τα έσοδα των δήμων έχουν περιορισθεί σημαντικά (βλ. Αιτιολογική Έκθεση του άρθρου αυτού).

10. Σύμφωνα με το άρθρο 89 του ν. 4307/2014 (Α'246) το ανωτέρω άρθρο 32 του ν. 4304/2014 ισχύει από την 23η-10-2014, στις διατάξεις δε του τελευταίου νόμου δεν προβλέπεται ρητά η κατάργηση του άρθρου 2 παρ. 1 του a.v. 344/1969, δύσον



αφορά τις συγκεκριμένες ως άνω περιπτώσεις για τις οποίες επιμηκύνθηκε η αποσβεστική προθεσμία για την βεβαίωσή τους. Ωστόσο, τόσο από το σκοπό (βλ. ανωτέρω), όσο και από το περιεχόμενό της, σαφώς συνάγεται ότι θεσπίστηκε συγκεκριμένη κατηγορία περιπτώσεων για τις οποίες επιμηκύνεται η πενταετής αποσβεστική προθεσμία της παρ. 1 του άρθρου 2 του a.v. 344/1968 σε εικοσαετή. Συνεπώς, η τελευταία διάταξη (παρ. 1 του άρθρου 2 a.v. 344/1968) εξακολουθεί να εφαρμόζεται για όλες τις περιπτώσεις, πλην αυτών που ορίζονται ρητά στη διάταξη του άρθρου 32 του v. 4304/2014, για τις οποίες αυτή θεωρείται κατηγορημένη.

11. Περαιτέρω, η διαφορά της αποσβεστικής προθεσμίας του προγενέστερου από το ισχύον δίκαιο (πέντε έτη και είκοσι έτη, αντίστοιχα) θέτει ζητήματα διαχρονικού δικαίου, διοθέντος ότι το νέο δίκαιο δεν περιέχει ειδική περί τούτου ρύθμιση. Για την επίλυση του ζητήματος αυτού πλέον πρόσφορη κρίνεται η προσφυγή στο άρθρο 18 του ΕισΝΑΚ, η οποία ρυθμίζει μεν ζητήματα διαχρονικού δικαίου που προέκυψαν από την εισαγωγή του, αλλά απηχεί γενική αρχή διαχρονικού δικαίου και έχει εφαρμογή όχι μόνο επί των περί παραγραφής διατάξεων του Α.Κ και του προ αυτού δικαίου, αλλά και επί κάθε άλλης περί παραγραφής διατάξεως γεωτέρου νόμου. Επίσης, οι κανόνες της ανωτέρω διατάξεως, όπως γίνεται δεκτό, παρά τη λεκπική διατύπωσή της, η οποία αναφέρεται στην παραγραφή, εφαρμόζονται και στη διαχρονική σύγκρουση κανόνων περί αποσβεστικής προθεσμίας. Ακόμη έγινε δεκτό ότι οι κανόνες της ίδιας διάταξης εφαρμόζονται και σε διαχρονικά ζητήματα αποσβεστικής προθεσμίας που επέρχονται από μεταβολή της νομοθεσίας που γίνονται μετά την εισαγωγή του Α.Κ. (βλ. Β. Βαθρακοκοίλη «ΕΡΝΟΜΑΚ», άρθρο 18 ΕισΝΑΚ με την παραπιθέμενη εκεί νομολογία και θεωρία).

12. Από την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 18 ΕισΝΑΚ, συνάγεται ότι όταν οι διατάξεις νεωτέρου νόμου ορίζουν μακρότερο χρόνο παραγραφής σε σχέση με το χρόνο παραγραφής που καθόριζε ο προηγούμενος νόμος, εφαρμογή έχει ο νεώτερος νόμος επί των αξιώσεων που έχουν γεννηθεί υπό την ισχύ του προηγούμενου νόμου, αλλά δεν παραγράφηκαν ή αποσβέστηκαν μέχρι την έναρξη ισχύος του νέου νόμου, διότι αν επήλθε το αποτέλεσμα αυτό, δεν ανατρέπεται από το νέο νόμο εκτός αν ο νομοθέτης προσδώσει στη νέα διάταξη αναδρομική δύναμη εντός των επιτρεπτών συνταγματικών ορίων (βλ. Σ.Τ.Ε 1323/1981, 320/1999, Α.Π 258/2002, 1051/2002, 1063/2013, Σ.Τ.Ε. Ολομ. 3174/2014, Β. Παπαχρήστου «Παραγραφές υπέρ και κατά

τού Δημοσίου», σελ.23-24). Εξάλλου, η διάταξη αυτή του άρθρου 18 του ΕιοΝΑΚ δεν είναι αντίθετη με τη ρύθμιση της μη αναδρομικότητας του νόμου, που καθιερώνεται στο άρθρο 2 του Α.Κ., καθόσον η τελευταία διάταξη αφορά στη γνήσια αναδρομή, ενώ, δηποτέ προσαναφέρθηκε (σκέψη υπ' αριθμ.6), δεν εφαρμόζεται ως πηγή γνήσια αναδρομή, αφού στην αυσία δεν πρόκειται για αναδρομή. Επομένως, όταν η παραγραφή έχει αρχίσει υπό το παλαιό δίκαιο και δεν έχει συμπληρωθεί κατά την έναρξη εφαρμογής του νέου δικαίου που επιμηκύνει την παραγραφή, τότε η τελευταία συνεχίζεται υπό το νέο δίκαιο και συμπληρώνεται κατά τους ορισμούς του νέου δικαίου ως προς τη διάρκειά της (Α.Π.1063/2013).

13. Κατόπιν των ανωτέρω, η προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθρου 2 του α.ν. 344/1969 πενταετής αποσβεστική προθεσμία του δικαιώματος του οικείου ο.τ.α. α' βαθμού προς βεβαίωση των εσόδων του που είχε συμπληρωθεί κατά την έναρξη ισχύος του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 (23-10-2014) και αφορούσε αποκλειστικά και μόνο τις σε αυτό αναφερόμενες περιπτώσεις, δεν δύναται, πλέον, να αναβιώσει και να συμπληρώθει κατά τους ορισμούς του νέου ως άνω νόμου. Τουτέστιν, στο άρθρο 32 του ν. 4304/2014 εμπίπτουν οι χρηματικές αξιώσεις των ο.τ.α. που αφορούν σε απόδοση φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών και προκύπτουν από τις περιπτώσεις της μη υποβολής από τους υπόχρεους των αναγκαίων στοιχείων για τη βεβαίωσή τους ή υποβολής ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων και λανθασμένα βεβαιωμένων οφειλών και οι οποίες ήταν ζώσεις κατά την 23^η-10-2014.

14. Παρατηρητέον, τέλος, ότι ο προβληματισμός της Υπηρεσίας που διατυπώνεται στο έγγραφο ερώτημα και συνδέει την ερμηνεία της διατάξεως του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 με τη διάταξη του άρθρου 277 του ν. 3852/2010, με την οποία ρυθμίζεται το ζήτημα της ευθύνη~~των~~ αιρετών οργάνων σε περίπτωση μη εισπραξής νομίμως βεβαιωμένων χρεών, οφειλών ή προστίμων σε βάρος τρίτων, είναι νομικά αδιάφορος, καθόσον με την ως άνω διάταξη ρυθμίζεται ζήτημα διάφορο αυτού του χρόνου βεβαίωσης εσόδων των ο.τ.α. που ρυθμίζεται με το άρθρο 32 του ν. 4304/2014.

IV. Κατ' ακολουθίαν των προεκτεθέντων, το Ε' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ομόφωνα, γνωμοδοτεί ότι στο τεθέν ερώτημα αρμόζει η απάντηση ότι δεν είναι νόμιμη η βεβαίωση εσόδων των δήμων που ανάγονται σε έτη για τα οποία έχει παρέλθει, κατά την έναρξη ισχύος του άρθρου 32 του ν. 4304/2014 (πτοι την

23^ο.10.2014), η προβλεπόμενη στη παρ. 1 του άρθρου 2 του ΑΝ 344/1968 πενταετής αποσβεστική προθεσμία:

ΘΕΩΡΗΣΗΚΕ

Αθήνα, 22-06-2015

Ο Προεδρεύων του Τμήματος

Γ. Χαλκιά

Ιωάννης-Κωνσταντίνος Χαλκιάς

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Η Εισηγήτρια

Ιουλία Σφυρή

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

