



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

**Αριθμός γνωμοδότησης  
231 /2015**

**ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
(Β' Τμήμα)**

**Συνεδρίαση της 19<sup>ης</sup> Οκτωβρίου 2015**

**Σύνθεση :**

**Πρόεδρος:** Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

**Μέλη :** Νικόλαος Μουδάτσος, Θεόδωρος Ψυχογιός, Κωνσταντίνος Χαραλαμπίδης, Δημήτριος Χανής, Αλέξανδρος Ροϊλός, Χριστίνα Διβάνη, Διονύσιος Χειμώνας, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

**Εισηγήτρια:** Χριστίνα Διβάνη, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

**Αριθμός ερωτήματος:** Το υπ' αριθμ. πρωτ. **ΔΕΛ Ζ ΚΦΛΣ 1090404 ΕΞ2015/29-6-2015** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών (Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων/ Γενική Δ/νση Φορολογικής Διοίκησης/Δνση Ελέγχων - Ζ' Τμήμα)

**Περίληψη ερωτήματος:** *Εάν υποθέσεις για τις οποίες την 26-7-2013, ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4174/2013, είχε ήδη εκδοθεί, αλλά δεν έχει επιδοθεί δικαστική απόφαση, μπορούν να υπαχθούν στις ευνοϊκές διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας».*

-----

Επί του παραπάνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ομοφώνως ως εξής :

## **I. ΙΣΤΟΡΙΚΟ:**

Από το έγγραφο της ερωτώσας υπηρεσίας προκύπτει ότι το ερώτημα προκλήθηκε κατόπιν του απευθυνθέντος σε αυτήν υπ' αριθμ. πρωτ. 7209/25.2.2015 εγγράφου της ΔΟΥ Λαμίας, το οποίο αναφέρεται στη δυνατότητα ή μη υπαγωγής στις ευνοϊκές διατάξεις της παραγράφου 6 (νυν 34) του άρθρου 66 του ν. 4174/2013, υπόθεσης για την οποία έχει εκδοθεί δικαστική απόφαση σε πρώτο βαθμό στις 4.7.2012, πριν τη δημοσίευση του ν. 4174/2013, και έχει κοινοποιηθεί στον ενδιαφερόμενο στις 23.9.2013, δηλαδή μετά τη δημοσίευση του ν. 4174/2013.

## **II. ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ**

**1.** Στο άρθρο 75 παρ. 1 του **Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.)** που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999 (Α' 97) *ορίζεται ότι «Η εκκρεμοδικία αρχίζει με την κατάθεση της αγωγής και λήγει με τη δημοσίευση της οριστικής απόφασης ή την κατάργηση της δίκης».*

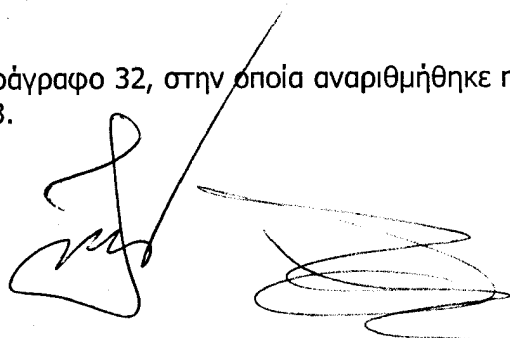
**2.** Στην παράγραφο 10 του άρθρου **5 ν.2523/1997 «Διοικητικές-ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία»** προβλέπεται η επιβολή προστίμων για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) με το αντικειμενικό σύστημα και στο άρθρο 6 του ιδίου ως άνω Κώδικα προβλέπεται η επιβολή ειδικού προστίμου στο Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία.

**3.** Εξάλλου, στο **άρθρο 66 παρ. 34 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4174/2013) «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις»** (ΦΕΚ Α' 170/26-7-2013), όπως η παράγραφος αυτή αναριθμήθηκε (από 6 σε 34) με το άρθρο 50 παρ. 2 του ν. 4223/2013 και ισχύει μετά την συμπλήρωση των διατάξεών της με το άρθρο έβδομο, παρ. 2 του ν. 4183/2013, ορίζονται τα εξής:

*«Άρθρο 66. Μεταβατικές διατάξεις*

*6. Για τις υποθέσεις προστίμων των άρθρων 5 παρ. 10 και 6 του ν. 2523/1997, οι οποίες εκκρεμούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Σ.Τ.Ε, καθώς και στην προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής κατά τη δημοσίευση του παρόντος, οι υπόχρεοι δύνανται με αίτησή τους, η οποία υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα [60] ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα ή σε περίπτωση που κατά το χρόνο δημοσίευσης του Κώδικα εκκρεμεί η έκδοση απόφασης μετά από συζήτηση, σε τριάντα (30) ημέρες από τη δημοσίευση της απόφασης κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4<sup>1</sup> να ζητήσουν το*

<sup>1</sup> Η παραπομπή πρέπει να θεωρηθεί γενομένη στην παράγραφο 32, στην οποία αναριθμήθηκε η παράγραφος 4 με το άρθρο 50 παρ. 2 του ν. 4223/2013.



*δικαστικό συμβιβασμό με βάση το ευνοϊκότερο καθεστώς για το σύνολο των προστίμων ανά καταλογιστική πράξη. Αρμόδιος για τη διενέργεια του συμβιβασμού είναι ο Προϊστάμενος της αρχής που εξέδωσε την πράξη. Στην περίπτωση αυτή, η σχετική δίκη καταργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 142 και 143, παράγραφος 7 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, αφού υποβληθεί αντίγραφο του πρακτικού συμβιβασμού στο αρμόδιο δικαστήριο. Η διάταξη του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού εφαρμόζεται αναλόγως».*

### **III. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ**

Από το σύνολο των προπαρατεθεισών διατάξεων, ερμηνευομένων αυτοτελώς και σε συνδυασμό μεταξύ τους, συνάγονται τα ακόλουθα:

**1.** Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 75§1 Κ.Δ.Δ., η οποία εφαρμόζεται και επί της φορολογικής προσφυγής ως εισαγωγικού της δίκης δικογράφου (ΝΣΚ 752/1999, Π. Λαζαράτος, Διοικ. Δικον. Δίκαιο 2013, σελ. 491), η εκκρεμοδικία επέρχεται με την κατάθεση του ενδίκου βοηθήματος στη γραμματεία του δικαστηρίου (άρθρ. 126 παρ.1 Κ.Δ.Δ.). Η εκκρεμοδικία λήγει με την έκδοση οριστικής απόφασης επί της προσφυγής ή με την κατάργηση της δίκης, κατ' άρθρο 142 Κ.Δ.Δ, σε περίπτωση δε που ασκηθεί έφεση, η εκκρεμοδικία αναβιώνει και λήγει οριστικά με την έκδοση της τελεσίδικης απόφασης (βλ. Ν. Χατζητζανή Ερμηνεία Κ.Δ.Δ., σελ. 569, Ν. Σολεϊντάκη, ΔιΔικ 2008, σελ 1416, πρβλ ΑΠ 1048/2009, 929/2006, 436/2003, 457/2000, 240/1998 κλπ).

Αντιθέτως, η εκκρεμοδικία δεν αναβιώνει με την άσκηση αιτήσεως αναιρέσεως κατά της τελεσίδικης (ή ανέκκλητης) απόφασης καθόσον το αναιρετικό δικαστήριο δεν δικάζει την υπόθεση σε τρίτο (ή δεύτερο) βαθμό, αλλά ελέγχει μόνο τη νομική ορθότητα της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης (ΣΤΕ 938/1963, Π. Δαγτόγλου, Διοικ. Δικον. Δίκαιο, εκδ. Γ, σελ. 344, 903, Σ. Δεληκωστόπουλο, Η αίτηση αναιρέσεως στο ΣΤΕ, σελ. 25, Π. Λαζαράτο, ό.π, σελ 1106].

**2.** Από την έννοια της εκκρεμοδικίας διακρίνεται η έννοια της «*εκκρεμότητας*», η οποία υφίσταται από την έκδοση της οριστικής απόφασης επί της προσφυγής καθ όλο το χρονικό διάστημα που διαρκεί η προθεσμία άσκησης έφεσης ή ανακοπής ερημοδικίας και της οποίας το περιεχόμενο και την έκταση των συνεπειών καθορίζουν κατά περίπτωση ειδικές διατάξεις (βλ. Κ. Μπέη, Παρατηρήσεις στην ΑΠ 240/1998, Δίκη 1998, σελ. 719, Ν. Σολεϊντάκη «Η άσκηση δευτέρας αγωγής και προσφυγής στα διοικητικά Δικαστήρια», Δ. Δίκη 2008/1402).

**3.** Από τη γραμματική διατύπωση της ως άνω διατάξεως της παραγράφου 6 του άρθρου 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προκύπτει ότι η έννοια των «*εκκρεμών*

υποθέσεων ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας» ασφαλώς δεν ταυτίζεται με την έννοια της εκκρεμοδικίας, αλλά είναι ευρύτερη αυτής, αφού ρητά περιλαμβάνει και υποθέσεις, για τις οποίες υπήρχε απλώς εκκρεμότητα αιτήματος αναιρετικής προστασίας (ΝΣΚ 47/2014).

4. Περαιτέρω, από τη διατύπωση της ίδιας ως άνω διάταξης προκύπτει ότι ο νομοθέτης αποσκοπούσε να δοθεί η δυνατότητα αιτήματος δικαστικού συμβιβασμού με τις ευνοϊκές διατάξεις σε όλες εκείνες τις υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις του άρθρου 5 (παρ. 10) και 6 του ν.2523/1997 και που κατά τη δημοσίευση του ν. 4174/2013, στις 26.7.2013, εκκρεμούσαν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του ΣΤΕ, σε κάθε υπόθεση δηλαδή που δεν είχε κριθεί αμετακλήτως και, συνεπώς, και σε αυτές που κατά την 26.7.2013 είχε μεν εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση επί της προσφυγής, αλλά δεν είχε παρέλθει η προθεσμία για άσκηση έφεσης ή αναίρεσης.

Υπέρ της απόψεως αυτής συνηγορεί και το γεγονός ότι, με το άρθρο έβδομο, παρ. 2 του ν. 4183/2013 ο νομοθέτης προσέθεσε στις υπαγόμενες στη ρύθμιση του άρθρου 66 παρ. 34 του ν. 4174/2013 υποθέσεις και τις ευρισκόμενες στο στάδιο «εμπρόθεσμης υποβολής προσφυγής», περαιτέρω δε, όχι μόνο δεν απέκλεισε ρητά, όπως θα μπορούσε, τις ως άνω περιπτώσεις, αντιθέτως μάλιστα για τις υποθέσεις που, κατά τη δημοσίευση του Κώδικα, είχαν συζητηθεί και αναμενόταν η έκδοση δικαστικής απόφασης, το άρθρο 66 παρ. 6 επιτρέπει την υπαγωγή τους στο ευνοϊκότερο καθεστώς μετά τη δημοσίευση της σχετικής δικαστικής απόφασης, ορίζοντας, μάλιστα, ειδικά για τις υποθέσεις αυτές πέραν της αποκλειστικής προθεσμίας των 60 ημερών από τη δημοσίευση του Κώδικα και ειδική προθεσμία για την άσκηση του δικαιώματος αυτού τριάντα (30) ημερών από τη δημοσίευση της απόφασης.

5. Ενόψει των ανωτέρω, ως εκκρεμείς υποθέσεις ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 66§6 Κ.Φ.Δ, πρέπει να νοηθούν μεταξύ άλλων και αυτές, για τις οποίες κατά τη 26.7.2013 είχε μεν εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση, αλλά δεν είχε παρέλθει η προθεσμία για άσκηση κατ' αυτής εφέσεως ή αιτήσεως αναίρεσεως και, επομένως, στο τεθέν ερώτημα αρμόζει απάντηση καταφατική.

ΙΝ Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, επί του εν θέματι ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι υποθέσεις για τις οποίες στις 26-7-2013, ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4174/2013, είχε ήδη εκδοθεί δικαστική απόφαση, αλλά δεν είχε παρέλθει η προθεσμία για άσκηση έφεσης ή αναίρεσης



κατ' αυτής, μπορούν να υπαχθούν στις ευνοϊκές διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 66 του ν.4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας».

**ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ**

**Αθήνα, 26<sup>η</sup> Οκτωβρίου 2015**

**Ο Πρόεδρος του Τμήματος**

**Αλέξανδρος Καραγιάννης**  
**Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ**



**Η Εισηγήτρια**

**Χριστίνα Διβάνη**  
**Νομικός Σύμβουλος του Κράτους**