

B.K.(m)

Αριθμός 1611/2020

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 13 Νοεμβρίου 2019, με την εξής σύνθεση: Ε. Σαρπ, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Σ. Μαρκάτης, Β. Πλαπούτα, Α. Γαλενιανού-Χαλκιαδάκη, Α. Σδράκα, Σύμβουλοι, Κ. Λαζαράκη, Ι. Δημητρακόπουλος, Πάρεδροι. Γραμματέας η Α. Ζυγουρίτσα.

Πα να δικάσει την από 7 Μαΐου 2019 αίτηση:

του Ειδικού Διαβαθμιδικού Συνδέσμου Νομού Αττικής (Ε.Δ.Σ.Ν.Α.), που εδρεύει στην Αθήνα (Αντερσεν 6 & Μωραΐτη), ο οποίος παρέστη με τον δικηγόρο Βασίλειο Χατζηγιαννάκη (Α.Μ. ...), που τον διόρισε με αποφάσεις της Εκτελεστικής του Επιτροπής και του Προέδρου του,

κατά της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), η οποία παρέστη με την Νικολέττα Παπαρούνη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Με την αίτηση αυτή ο αναιρεσείων Σύνδεσμος επιδιώκει να αναιρεθεί η υπ' αριθμ. 4815/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως της εισηγήτριας, Παρέδρου Κ. Λαζαράκη.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον πληρεξούσιο του αναιρεσειόντος Συνδέσμου, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους αναιρέσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση και την εκπρόσωπο της αναιρεσιβλήτου Αρχής, η οποία ζήτησε την απόρριψή της.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου και

Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

Σκέφθηκε κατά τον Νόμο

1. Επειδή, η κρινόμενη αίτηση, η οποία εισάγεται στην επταμελή σύνθεση του Β΄ Τμήματος, λόγω σπουδαιότητας, κατόπιν της από 23.8.2019 πράξης της Προέδρου του, ασκήθηκε κατά τον νόμο χωρίς καταβολή παραβόλου.
2. Επειδή, με την αίτηση αυτή ζητείται η αναίρεση της 4815/2018 απόφασης του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κατά το μέρος που με αυτήν απορρίφθηκε προσφυγή του αναιρεσειόντος νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου (52546/2011 απόφαση Υφυπουργού Εσωτερικών, Β΄ 2854) κατά των εγγραφών του στους χρηματικούς καταλόγους του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Ψυχικού α) 29/23-12-2016 (αριθμός ταμειακής βεβαίωσης 8073/23-12-2016) για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων και πρόστιμα λόγω μη καταβολής, οικονομικών ετών 1996-2001, συνολικού ύψους 49.958,53 ευρώ, β) 4/23-2-2017 (Α.Τ.Β. 1148/24-2-2017) για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων και πρόστιμα λόγω μη καταβολής, οικονομικών ετών 2002-2016, συνολικού ύψους 138.079 ευρώ και γ) 6/13-3-2017 (Α.Τ.Β. 1546/15-3-2017) για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων και πρόστιμα λόγω μη καταβολής, οικονομικών ετών 2002-2013 και 2015, συνολικού ύψους 63.659,50 ευρώ.

3. Επειδή, η παράγραφος 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 (Α' 8), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 3900/2010 (Α' 213) και, περαιτέρω, με το άρθρο 15 παρ. 2 του ν. 4446/2016 (Α' 240), ορίζει ότι «Η αίτηση αναιρέσεως επιτρέπεται μόνον όταν προβάλλεται από τον διάδικο με συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιέχονται στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή ότι υπάρχει αντίθεση της προσβαλλομένης απόφασεως προς τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου. [...]». Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 3900/2010, «Δεν επιτρέπεται η άσκηση αίτησης αναιρέσεως όταν το ποσό της διαφοράς που άγεται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας είναι κατώτερο από σαράντα χιλιάδες ευρώ [...] Προκειμένου για διαφορές από ασφαλιστικές εισφορές, φόρους, δασμούς, τέλη και συναφή δικαιώματα, πρόστιμα και λοιπές κυρώσεις, ως ποσό της διαφοράς νοείται το ποσό εισφοράς, φόρου κλπ., χωρίς προσυζητήσεις και πρόσθετους φόρους που αμφισβητείται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας [...]». Κατά την έννοια των ως άνω διατάξεων, προκειμένου να κριθεί παραδεκτή αίτηση αναίρεσης, απαιτείται η συνδρομή των προϋποθέσεων αμφοτέρων των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 (ΣτΕ 1873/2012 7μ., 435/2017, 2934/2017 7μ., 172/2018 7μ. κ.ά.). Ειδικότερα, κατά την έννοια της πρώτης των ανωτέρω παραγράφων, ο αναιρεσείων βαρύνεται, επί ποινή ολικού ή μερικού απαραδέκτου της αίτησής του, να τεκμηριώσει με ειδικούς και συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιλαμβάνει στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι με καθένα από τους προβαλλόμενους λόγους τίθεται συγκεκριμένο, κρίσιμο για την επίλυση της διαφοράς, νομικό ζήτημα, ήτοι ζήτημα ερμηνείας διάταξης νόμου ή γενικής αρχής του ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, που κρίθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση και επί του οποίου είτε δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας είτε οι σχετικές κρίσεις και παραδοχές της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης έρχονται σε αντίθεση με μη ανατραπείσα νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου ή, ελλείπει αυτών, προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, ως τέτοια δε νομολογία νοείται η διαμορφωθείσα επί αυτού τούτου του κρίσιμου νομικού ζητήματος και όχι επί ανάλογου ή παρόμοιου (ΣτΕ 4163/2012 7μ., 1365/2017 7μ., 2934/2017 7μ. κ.ά.). Εξάλλου, κατά την έννοια της ανωτέρω παραγράφου 4, όταν με μία προσφυγή προσβάλλονται περισσότερες πράξεις επιβολής φόρου και το διοικητικό δικαστήριο εκδίδει μία απόφαση επ' αυτής, ως ποσό της διαφοράς που άγεται ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας λαμβάνεται κατ' αρχήν το χρηματικό ποσό που αντιστοιχεί σε κάθε πράξη χωριστά (βλ. ΣτΕ 7μ. 351-352/2019, 2934/2017, 886, 1897/2016, 2698/2015 κ.ά.). Κατ' απόκλιση, όμως, του ως άνω κανόνα, συναθροίζονται τα ποσά που αντιστοιχούν σε πράξεις καταλογισμού του αυτού διαδίκου με τέλη κυκλοφορίας οχημάτων του (που συνιστούν φόρο, βλ. ΣτΕ 3641/1984, 4287/2011) (έστω) περισσότερων ετών, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή η προσβολή με μία προσφυγή των εν λόγω πράξεων καθώς και η έκδοση από το διοικητικό δικαστήριο μίας απόφασης (δεν αποτελούν τυχαία γεγονότα, αλλά) δικαιολογούνται πλήρως εν όψει τόσο της κοινής νομικής και της κοινής, κατά τα ουσιώδη στοιχεία, πραγματικής βάσης των ως άνω πράξεων, όσο και της (συνδεόμενης με την αποτελεσματική απονομή της διοικητικής δικαιοσύνης) ανάγκης ενιαίας επίλυσης της διαφοράς, η οποία προκύπτει από τον γενόμενο καταλογισμό (πρβλ. ΣτΕ 1891-5/2018, 581/2019 κ.ά.).

4. Επειδή, σύμφωνα με όσα έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στην προηγούμενη σκέψη, τα επίδικα στην παρούσα υπόθεση τέλη κυκλοφορίας συναθροίζονται κατά την εφαρμογή του άρθρου 53 παρ. 4 του π.δ. 18/1989 (πρβλ. ΣτΕ 1187/2007) και, συνεπώς, η παρούσα αίτηση αναιρέσεως ασκείται, από της απόψεως του ποσού της αγομένης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας διαφοράς, παραδεκτώς στο σύνολό της, είναι δε απορριπτέοι ως αβάσιμοι οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του υπομνήματος που κατέθεσε εμπροθέσμως το Δημόσιο μετά τη συζήτηση.

5. Επειδή, στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 2 του Κώδικα Εισπράξεων Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε., ν.δ. 356/1974, Α' 90), όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν. 4224/2013 (Α' 288/31.12.2013), ορίζεται ότι «2. Για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων απαιτείται νόμιμος τίτλος. Με την εξαίρεση των φόρων και των λοιπών δημοσίων εσόδων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), για τα οποία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι

διατάξεις του ως άνω Κώδικα, νόμιμο τίτλο αποτελούν: α) Τα έγγραφα, στα οποία οι αρμόδιες αρχές προσδιορίζουν, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, τον οφειλέτη, το είδος, το ποσό και την αιτία της οφειλής. β) [...] 3. Η είσπραξη στις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου πραγματοποιείται από τη Φορολογική Διοίκηση μετά την καταχώριση των στοιχείων του νόμιμου τίτλου στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων, είτε κατόπιν αποστολής στη Φορολογική Διοίκηση χρηματικού καταλόγου από την αρχή που απέκτησε το νόμιμο τίτλο είτε με βάση μόνο το νόμιμο τίτλο, εφόσον αυτός έχει περιέλθει με οποιονδήποτε τρόπο στη Φορολογική Διοίκηση. Ο χρηματικός κατάλογος περιέχει τα προσδιοριστικά στοιχεία της οφειλής, του υπόχρεου [...]. Εξάλλου, με το άρθρο 12 του ν. 2367/1953 «Περί τίτλων κυριότητας, ταξινόμησης, αδειών κυκλοφορίας και φορολογίας αυτοκινήτων» (Α' 82) ορίστηκε ότι η κυκλοφορία των αυτοκινήτων οχημάτων εν γένει, τα οποία, με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου, διακρίνονται σε ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης, κατηγοριοποιούμενα περαιτέρω (τα ιδιωτικής χρήσης σε επιβατικά, φορτηγά, λεωφορεία κ.ά.), υπόκειται στα οριζόμενα με τις διατάξεις των άρθρων 14 και 15 αυτού τέλη κυκλοφορίας. Τα εν λόγω τέλη βεβαιώνονταν από τον οικονομικό έφορο στο πλαίσιο, κατ' αρχήν, της διαδικασίας ταξινόμησης των οχημάτων και καταβάλλονταν στο δημόσιο ταμείο, ενώ, σε περίπτωση παράλειψης της καταβολής τους, προβλεπόταν ο καταλογισμός τους με πράξη του οικονομικού εφόρου, καθώς και η επιβολή κυρώσεων σε βάρος του υποχρέου (βλ. ειδικότερα άρθρα 13 - 24). Μετά από επανειλημμένες επί μέρους τροποποιήσεις των διατάξεων αυτών [αυξομειώσεις ως προς το ύψος των τελών, καθιέρωση ειδικού σήματος ως «ενδείξεως ολοσχερούς εξοφλήσεώς τους» κ.λπ. - βλ. μεταξύ άλλων, 17 ν. 1326/1983 (Α' 19), 12 - 13 ν. 1870/1989 (Α' 250) και 9 ν. 1884/1990 (Α' 81)], εκδόθηκε ο ν. 2093/1992 (Α' 181), με το άρθρο 36 του οποίου, εκτός από περαιτέρω τροποποιήσεις των ουσιαστικών ρυθμίσεων, μεταβλήθηκε η σχετική διαδικασία είσπραξης και καταργήθηκε η πιο πάνω βεβαίωση (πρβλ. ΣτΕ Ολ. 922-923/2012). Συγκεκριμένα, με το εν λόγω άρθρο 36, όπως αντικαταστάθηκε από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 5 του ν. 2120/1993 (Α' 24) και, στη συνέχεια, η παρ. 3 αυτού αντικαταστάθηκε με το άρθρο 115 παρ. 1 του ν. 2362/1995 (Α' 247) και ίσχυε για τα ειδικά σήματα τελών κυκλοφορίας έτους 1996 και επόμενων (βλ. παρ. 2 άρθρου 115 ν. 2362/1995), ορίστηκε ότι: «1. Με την επιφύλαξη των οριζομένων στις διατάξεις του άρθρου 18 του ν. 2367/1953 (Α' 82), τα τέλη κυκλοφορίας στα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα, στις επιβατικές δίκυκλες και τρίκυκλες μοτοσυκλέτες ιδιωτικής χρήσης, στα τύπου JEEP αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό τους ως επιβατικών ή φορτηγών και στα επιβατικά ρυμουλκούμενα, ημιρυμουλκούμενα ιδιωτικής χρήσης (τροχόσπιτα) είναι ετήσια και αδιαίρετα [...] 3. Τα τέλη κυκλοφορίας, που επιβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων, καταβάλλονται με την προμήθεια ειδικού σήματος, που αποτελεί αποδεικτικό καταβολής, η προμήθεια του οποίου γίνεται με μέριμνα των ιδιοκτητών των ανωτέρω οχημάτων. Με το ειδικό σήμα δύναται να κυκλοφορεί το αυτοκίνητο από την 1η Δεκεμβρίου μέχρι και την 31η Ιανουαρίου του προηγούμενου και επόμενου αντίστοιχα έτους εκείνου για το οποίο εκδίδεται. Η ονομαστική αξία κάθε σήματος είναι ίση με τα τέλη κυκλοφορίας κάθε κλιμακίου [...]. Το ειδικό σήμα χορηγείται υποχρεωτικά και στα οχήματα οποιουδήποτε αριθμού κυκλοφορίας για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας έναντι αξίας καθοριζόμενης με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που αποτελεί το κόστος παραγωγής και διαθέσεώς του [...] Για την εκπρόθεσμη προμήθεια του ειδικού σήματος των πάσης κατηγορίας οχημάτων επιβάλλεται από τη Δ.Ο.Υ. αυτοτελές πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας που αντιστοιχούν στον κυλινδρισμό του κινητήρα του οχήματος, έστω και αν το όχημα απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας. [...]». Ακολούθησε ο ν. 2873/2000 (Α' 285), με το άρθρο 28 του οποίου ορίστηκαν τα εξής: «1. [...] 2. Τα τέλη κυκλοφορίας των επιβατικών ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων, των επιβατικών δίκυκλων και τρίκυκλων μοτοσυκλετών ιδιωτικής χρήσης, των τύπου jeep αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης ανεξαρτήτως από τον χαρακτηρισμό τους ως επιβατικών ή φορτηγών και των επιβατικών ρυμουλκούμενων, ημιρυμουλκούμενων ιδιωτικής χρήσης (τροχόσπιτων) καταβάλλονται με την προμήθεια ειδικού σήματος που αποτελεί ένδειξη καταβολής. [...] Με το ειδικό σήμα δύναται να κυκλοφορεί το αυτοκίνητο από την 1η Δεκεμβρίου μέχρι και την 31η Ιανουαρίου του προηγούμενου και επόμενου αντίστοιχα έτους εκείνου για το οποίο εκδίδεται. [...] Το ειδικό σήμα χορηγείται υποχρεωτικά και για τα οχήματα για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας έναντι ποσού χιλίων (1.000) δραχμών που αποτελεί το κόστος παραγωγής και διάθεσής του [...] Σε περίπτωση εκπρόθεσμης προμήθειας του ειδικού σήματος ή παράλειψης προμήθειας ή καταβολής

μειωμένων τελών κυκλοφορίας επιβάλλεται από τη Δ.Ο.Υ. πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας που αντιστοιχούν στο όχημα και πάντως όχι κάτω των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών. Όταν το όχημα απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ένα δεύτερο (1/2) των τελών κυκλοφορίας που προβλέπονται για το μη απαλασσόμενο αντίστοιχο όχημα [...]. Για τα οχήματα για τα οποία, παρότι υπάρχει υποχρέωση, δεν έγινε προμήθεια ειδικού σήματος τελών κυκλοφορίας ή καταβλήθηκαν μειωμένα τέλη κυκλοφορίας, το οφειλόμενο ποσό τελών κυκλοφορίας, καθώς και το κατά περίπτωση προβλεπόμενο πρόστιμο βεβαιώνονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.. [Κατ' άρθρ. 31 παρ. 4 ν. 3697/2008 (Α' 194), αρμόδιος στην περίπτωση αυτή είναι «ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του κατόχου του οχήματος κατά το χρόνο της βεβαίωσης» των τελών, ο οποίος «για τη βεβαίωση των οφειλόμενων ποσών [...] συντάσσει χρηματικό κατάλογο σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.»] [...] Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται [...] ο τρόπος και ο χρόνος βεβαίωσης και καταβολής των οφειλόμενων τελών κυκλοφορίας και προστίμων σε περίπτωση μη προμήθειας του ειδικού σήματος ή καταβολής μειωμένων τελών και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής [...].» Εν συνεχεία, με το άρθρο 20 του ν. 2948/2001 (Α' 242) και τις τροποποιήσεις του με τα άρθρα 19 του ν. 2992/2002 (Α' 54), 12 του ν. 3052/2002 (Α' 221), 57 του ν. 3283/2004 (Α' 210), 31 του ν. 3697/2008 (Α' 194), 17 του ν. 3888/2010 (Α' 175), 25 του ν. 3943/2011 (Α' 66) και 35 του ν. 3986/2011 (Α' 152) αναπροσαρμόστηκαν εκ νέου τα τέλη κυκλοφορίας και ενσωματώθηκαν σε αυτά ασφαλιστικές εισφορές και τέλη χαρτοσήμου, καθιερώθηκε δε το ειδικό σήμα για όλες, κατ' αρχήν, τις κατηγορίες οχημάτων. Ειδικότερα, με την παρ. 5 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001 ορίστηκε ότι οι διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 2 του ν. 2873/2000 εφαρμόζονται για όλες, κατ' αρχήν, τις οριζόμενες στην παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001 κατηγορίες οχημάτων ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης. Περαιτέρω, με την 1104481/746/Τ.&Ε.Φ./2006 απόφαση Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 1808), όπως τροποποιήθηκε με την 1114972/1280/ Τ.&Ε.Φ./2008 όμοια (Β' 2572), αμφοτέρως των οποίων εκδόθηκαν κατ' επίκληση των άρθρων 36 του ν. 2093/1992, 28 παρ. 2 του ν. 2873/2000 και 20 παρ. 5 του ν. 2948/2001, ορίστηκαν τα εξής: «1. [...] 2. Προκειμένου να γίνει η βεβαίωση των κατά την προηγούμενη παράγραφο οφειλόμενων ποσών απαιτείται: α) Διαπίστωση μη καταβολής τελών κυκλοφορίας ή καταβολής μειωμένων τελών, με βάση τα υπάρχοντα στο αρχείο της Γ.Γ.Π.Σ. στοιχεία ή από άλλα στοιχεία που διαθέτει η Δ.Ο.Υ. για τα προηγούμενα ημερολογιακά έτη. Η διαπίστωση γίνεται κάθε φορά μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους στο οποίο αναφέρεται η μη καταβολή ή η καταβολή των μειωμένων τελών κυκλοφορίας και δεν συνδέεται με την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας προμήθειας του ειδικού σήματος. β) Έλεγχος από τις Δ.Ο.Υ. της ορθότητας των στοιχείων και διαπίστωση ύπαρξης τυχόν ακινησίας (εκούσιας ή αναγκαστικής) κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ. 1 έως και 6 του άρθρου 22 του ν. 2367/1953 για το όχημα, που να αποκλείει την οφειλή τελών κυκλοφορίας για το συγκεκριμένο έτος. 3. Οι Δ.Ο.Υ. εφόσον βεβαιώσουν τέλη κυκλοφορίας, οφείλουν να ενημερώνουν το αρχείο του TAXIS για να προκύπτουν με ακρίβεια τα αυτοκίνητα για τα οποία έχουν καταβληθεί τέλη κυκλοφορίας. 4. Βεβαίωση των οφειλόμενων τελών κυκλοφορίας και των κατά περίπτωση προστίμων, σε περίπτωση μη προμήθειας του ειδικού σήματος ή καταβολής μειωμένων τελών κυκλοφορίας, μπορεί να γίνει και με μηχανογραφικό τρόπο μέσω της Γ.Γ.Π.Σ. Οι λεπτομέρειες και οι διαδικασίες της περίπτωσης αυτής θα καθορισθούν με νεότερη απόφαση. 5. Η απόφαση αυτή αφορά τα τέλη κυκλοφορίας: α) έτους 2001 και επομένων για τα επιβατικά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα και τις μοτοσυκλέτες, τα τύπου Jeep, τα επιβατικά ρυμουλκούμενα - ημιρυμουλκούμενα (τροχόσπιτα) και β) έτους 2002 και επομένων για τα λοιπά οχήματα.» Τέλος, με την υποπαράγραφο Ε.7 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222) ορίστηκε ότι: «1. Η είσπραξη των τελών κυκλοφορίας αυτοκινήτων οχημάτων γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν. 2362/1995 (Α' 247) «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις». Τα τέλη κυκλοφορίας εισπράττονται κατά το χρονικό διάστημα από την 1η Νοεμβρίου έως την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου έτους εκείνου στο οποίο αφορούν. Εξαιρετικά για το πρώτο έτος εφαρμογής η καταβολή των τελών κυκλοφορίας θα αρχίσει την 15η Νοεμβρίου 2012. Οι κάτοχοι των αυτοκινήτων οχημάτων είναι υπόχρεοι στην καταβολή των τελών κυκλοφορίας, που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις, χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση αυτών. [...] Σε περίπτωση εκπρόθεσμης καταβολής, μη καταβολής ή καταβολής μειωμένων τελών κυκλοφορίας, με υπαιτιότητα του φορολογουμένου, καταβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας. [...] Ο τρόπος, η διαδικασία, τα αρμόδια για την

είσπραξη όργανα και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια αναφορικά με την καταβολή των τελών κυκλοφορίας και των τυχόν κατά περίπτωση οφειλομένων προστίμων και την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας περίπτωσης, καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. [...] 2. Για τα ποσά των τελών κυκλοφορίας που δεν έχουν καταβληθεί έως την καταληκτική προθεσμία πληρωμής τους, καθώς και για τα τυχόν οφειλόμενα πρόστιμα, δημιουργούνται χρηματικοί κατάλογοι από την Γ.Γ.Π.Σ. για λογαριασμό των αρμοδίων Δ.Ο.Υ. ή από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση. Αρμόδιος για τη βεβαίωση των οφειλομένων τελών κυκλοφορίας και προστίμων είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που, κατά το χρόνο βεβαίωσης αυτών, είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του κατόχου του οχήματος. Τα οφειλόμενα ποσά τελών κυκλοφορίας του τρέχοντος κάθε φορά έτους, καθώς και τα αντίστοιχα πρόστιμα βεβαιώνονται εφάπαξ. Για την είσπραξη ή τη βεβαίωση των κατά περίπτωση οφειλομένων προστίμων, δεν απαιτείται η έκδοση απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των οφειλομένων τελών κυκλοφορίας και προστίμων και κάθε άλλη λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας περίπτωσης. 3. [...] 4. Το ποσό των τελών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων που καταβάλλεται όπως ορίζεται με τις ισχύουσες περί τελών κυκλοφορίας διατάξεις αποτελεί στο σύνολό του έσοδο του Δημοσίου. 5. [...]». Εξάλλου, με την περίπτωση 6 της ίδιας ως άνω υποπαραγράφου Ε.7 ορίστηκε ότι οι διατάξεις αυτής αφορούν στα τέλη κυκλοφορίας έτους 2013 και επομένων και ότι για τα τέλη κυκλοφορίας των εν λόγω ετών (2013 και επομένων) καταργούνται, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 36 του ν. 2093/1992, της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 2873/2000 και της παρ. 5 του άρθρου 20 του ν. 2948/2001, καθώς και κάθε αναφορά διάταξης νόμου στο «ειδικό σήμα τελών κυκλοφορίας» ενώ περαιτέρω τροποποιήσεις ουσιαστικών ρυθμίσεων επήλθαν με την περ. 8 της ίδιας υποπαραγράφου Ε.7 και με το άρθρο 17 του ν. 4346/2015 (Α' 52). Με την απόφαση ΠΟΛ 1055/2013 του Υφυπουργού Οικονομικών (Β' 881), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της περ. 2 της προαναφερθείσας υποπαραγράφου Ε.7 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012, ορίστηκαν τα ακόλουθα: «1. Καθορίζουμε τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής των οφειλομένων τελών κυκλοφορίας έτους 2013 κι επομένων ετών, για ιδιωτικής και δημόσιας χρήσης οχήματα, τα οποία δεν έχουν καταβληθεί έως την καταληκτική προθεσμία πληρωμής τους, καθώς και των κατά περίπτωση αναλογούντων προστίμων, ως εξής: Για τα ποσά των τελών κυκλοφορίας που δεν έχουν καταβληθεί έως την καταληκτική προθεσμία πληρωμής τους, καθώς και για τα τυχόν οφειλόμενα πρόστιμα, δημιουργούνται χρηματικοί κατάλογοι από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) για λογαριασμό των αρμοδίων Δ.Ο.Υ., ή από τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.. Αρμόδιος για τη βεβαίωση των οφειλομένων τελών κυκλοφορίας και προστίμων είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που, κατά το χρόνο της βεβαίωσης αυτών, είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του κατόχου του οχήματος. Για την είσπραξη ή τη βεβαίωση των κατά περίπτωση οφειλομένων προστίμων δεν απαιτείται η έκδοση απόφασης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. 2. Προκειμένου να γίνει η βεβαίωση των κατά την παρ. 1 της παρούσης οφειλομένων ποσών απαιτείται: α) Διαπίστωση μη καταβολής τελών κυκλοφορίας ή καταβολής μειωμένων τελών, με βάση τα υπάρχοντα στο αρχείο της Γ.Γ.Π.Σ. στοιχεία. Η διαπίστωση αυτή γίνεται μετά την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας καταβολής των τελών κυκλοφορίας και την ενημέρωση του πληροφοριακού συστήματος της Γ.Γ.Π.Σ. με τις εισπράξεις των αρμοδίων, σύμφωνα με την οικεία Υπουργική απόφαση, φορέων είσπραξης. Η Γ.Γ.Π.Σ. αφού κάνει τους απαραίτητους ελέγχους - διασταυρώσεις δημιουργεί χρηματικούς καταλόγους για λογαριασμό των Δ.Ο.Υ. και τους αποστέλλει αρμοδίως σε αυτές. Για όσες περιπτώσεις δεν προκύπτει με σαφήνεια η ορθότητα των στοιχείων, δημιουργούνται αρχεία από τη Γ.Γ.Π.Σ., τα οποία αποστέλλονται υπό μορφή καταστάσεων στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. προς επεξεργασία και σύνταξη χρηματικών καταλόγων. β) Έλεγχος από τις Δ.Ο.Υ. της ορθότητας των στοιχείων και διαπίστωση τυχόν ύπαρξης ή μη ακινησίας (εκούσιας ή αναγκαστικής), κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των παρ. 1 έως και 6 του άρθρου 22 του Ν. 2367/1953, ή χορηγηθείσας απαλλαγής, η οποία είναι εν ισχύ, για τα οποία (στοιχεία) όμως δεν έχει ενημερωθεί το πληροφοριακό σύστημα, οπότε δεν οφείλονται τέλη κυκλοφορίας για το συγκεκριμένο έτος. 3. Τα οφειλόμενα ποσά τελών κυκλοφορίας του τρέχοντος κάθε φορά έτους, καθώς και αυτών για τα οποία δεν κατέστη δυνατή η βεβαίωσή τους κατά το έτος μέσα στο οποίο οφείλονται και τα αντίστοιχα πρόστιμα, βεβαιώνονται ταμειακά μετά την αποστολή των χρηματικών καταλόγων από τη Γ.Γ.Π.Σ. ή τη σύνταξη των χρηματικών καταλόγων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και καταβάλλονται εφάπαξ

μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις Δημόσιες Υπηρεσίες ημέρα του επόμενου μήνα από τη βεβαίωση της οφειλής.».

6. Επειδή, ούτε στις διατάξεις του ν. 2367/1953 και στις επακολουθήσασες διατάξεις των νόμων 1041/1980 (Α' 75), 1326/1983, 1870/1989, 1884/1990, 2093/1992, 2873/2000, 2948/2001, 2992/2002, 3052/2002, 3283/2004, 3697/2008, 3888/2010, 3943/2011 και 3986/2011, ούτε σε εκείνες του ν. 4093/2012 που διέπουν τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής των οφειλομένων τελών κυκλοφορίας από την καθιέρωση της επιβολής τους έως το έτος 2012 και από το έτος 2013 και εφεξής, αντιστοίχως, ρυθμίζεται ρητώς το ζήτημα της παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή των τελών κυκλοφορίας. Εξάλλου, δεν μπορούν να εφαρμοσθούν ούτε οι γενικές διατάξεις περί παραγραφής του Αστικού Κώδικα, όπως η διάταξη του άρθρου 249 Α.Κ., η οποία ορίζει μεν ότι «Εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, οι αξιώσεις παραγράφονται σε είκοσι χρόνια», αφορά ωστόσο αστικές σχέσεις και δικαιώματα και δεν διέπει φορολογικές διαφορές (ΣτΕ 7μ. 432-433/2020, πρβλ. ΣτΕ 7μ. 582/2019, ΣτΕ 3014/2010). Άλλωστε η εικοσαετία δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστά εύλογη, συνάδουσα προς την αρχή της αναλογικότητας, διάρκεια του κατά κανόνα χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων. Ερμηνευόμενες, ωστόσο, οι ως άνω διατάξεις ενόψει της αρχής της ασφάλειας δικαίου, η οποία απορρέει από την αρχή του κράτους δικαίου, έχουν την έννοια ότι βεβαίωση των τελών κυκλοφορίας σε περίπτωση μη καταβολής ή μειωμένης καταβολής αυτών, καθώς και των τυχόν οφειλομένων προστίμων, δεν μπορεί να χωρήσει μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του ημερολογιακού έτους, για το οποίο αυτά οφείλονται (πρβλ. ΣτΕ 2656/2018). Τούτο, δε, ενόψει (α) του ότι, κατ' αρχήν, εύλογος χρόνος για την άσκηση της εξουσίας του Δημοσίου προς επιβολή φόρων είναι η πενταετία (πρβλ. ΣτΕ 1738/2017 Ολ., 2656/2018), (β) η αρμοδιότητα βεβαίωσης των τελών κυκλοφορίας σε περίπτωση μη καταβολής ή μειωμένης καταβολής αυτών, καθώς και των τυχόν οφειλομένων προστίμων, ανατίθεται κατά τον νόμο στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που, κατά τον χρόνο της βεβαίωσης αυτών, είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του κατόχου του οχήματος, στην οποία ισχύει κατά κανόνα πενταετής παραγραφή (άρθρα 84 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ν. 2238/1994, Α' 151, και ήδη 36 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ν. 4174/2013, Α' 170), (γ) η εκ μέρους της φορολογικής αρχής διαπίστωση της οικείας οφειλής χωρεί βάσει δεδομένων που προκύπτουν από στοιχεία που τηρεί η Γ.Γ.Π.Σ. ή η αρμόδια για τη βεβαίωση Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος [βλ. πέραν των οριζόμενων στις προπαρατεθείσες διατάξεις των ΠΟΛ 1136/2006 και 1155/2013, ενδεικτικώς, αναφορές σε: ενημέρωση ΚΕΠΥΟ βάσει μηχανογραφικών δελτίων αυτοκινήτων, ΠΟΛ 1246/1995, τέλη κυκλοφορίας που παρακολουθούνται μηχανογραφικά, ΠΟΛ 1264/1995, διαπίστωση καταβολής των τελών κυκλοφορίας μέσω του ΚΕΠΥΟ, ΠΟΛ 1184/2000, επεξεργασία των αρχείων φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικονομικού έτους 2008 σε σχέση με τα στοιχεία του αρχείου οχημάτων της Γ.Γ.Π.Σ., ΠΟΛ 1093/2009, καταστάσεις της Γ.Γ.Π.Σ. σε μορφή μαγνητικού αρχείου, ΠΟΛ 1096/2009· πρβλ. επίσης άρθρα 16 και 17 του ν. 2238/1994 (Α' 151) και 31 και 32 του ν. 4172/2013 (Α' 167), για προσδιορισμό εισοδήματος με βάση την ετήσια αντικειμενική δαπάνη που συνεπάγεται η κατοχή Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων και την ετήσια δαπάνη για την αγορά αυτοκινήτων]. Ως εκ τούτου, η πενταετής προθεσμία για τη βεβαίωση των τελών κυκλοφορίας παρίσταται επαρκής για την άσκηση της εν λόγω εξουσίας της φορολογικής αρχής, περαιτέρω δε και εύλογη (πρβλ. ΣτΕ 1738/2017 Ολομ., 2934/2017 7μ. κ.ά.).

7. Επειδή, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγινε δεκτό ότι από τα στοιχεία της δικογραφίας προέκυπταν τα εξής: Το αναιρεσείον ν.π.δ.δ. ιδρύθηκε με την, εκδοθείσα ύστερα από εξουσιοδότηση της διάταξης του εν λόγω άρθρου 211 του ν. 3852/2010, 52546/16.12.2011 απόφαση του Υφυπουργού Εσωτερικών και κατέστη, βάσει της παραγράφου 5 του άρθρου 211 του ν. 3852/2010, καθολικός διάδοχος σε όλη την κινητή και ακίνητη περιουσία του Ενιαίου Συνδέσμου Δήμων και Κοινοτήτων Νομού Αττικής, υπεισήλθε δε αυτοδικαίως σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του. Σκοποί του αναιρεσείοντος Ε.Σ.Δ.Κ.Ν.Α. είναι η προσωρινή αποθήκευση, η μεταφόρτωση, η επεξεργασία, η ανακύκλωση και η εν γένει αξιοποίηση και διάθεση στερεών αποβλήτων, η λειτουργία σχετικών εγκαταστάσεων, η κατασκευή μονάδων επεξεργασίας και αξιοποίησης, καθώς και η αποκατάσταση υφιστάμενων χώρων εναπόθεσης εντός της χωρικής αρμοδιότητας της Περιφέρειας Αττικής (άρθρο 211 παρ. 1 ν. 3852/2010) (βλ. επόμενη σκέψη 12). Το εν λόγω ν.π.δ.δ. ενεγράφη στους ένδικους

χρηματικούς καταλόγους για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων του και πρόστιμα λόγω μη καταβολής τους. Ειδικότερα, ενεγράφη α) στον 29/23.12.2016 (υπ' α/α γραμμών εγγραφών 1 έως 75) χρηματικό κατάλογο για τέλη κυκλοφορίας και πρόστιμα λόγω μη καταβολής τους, οικονομικών ετών 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 και 2001, συνολικού ύψους 49.958,53 ευρώ, των οχημάτων του με αριθμούς κυκλοφορίας (...), β) στον 4/23.2.2017 (υπ' α/α γραμμών εγγραφών 1 έως 113) χρηματικό κατάλογο για τέλη κυκλοφορίας και πρόστιμα λόγω μη καταβολής τους, οικονομικών ετών 2002 έως 2016, συνολικού ύψους 138.079 ευρώ των οχημάτων του με αριθμούς κυκλοφορίας ΚΗΟ (...) και ΚΗΙ (...) και γ) στον 6/13.3.2017 χρηματικό κατάλογο (υπ' α/α γραμμών εγγραφών 1 έως 62) για τέλη κυκλοφορίας και πρόστιμα λόγω μη καταβολής τους, οικονομικών ετών 2002 έως 2013 και 2015, συνολικού ύψους 63.659,50 ευρώ, των οχημάτων του με αριθμούς κυκλοφορίας ΚΗΟ (...), ΚΗΥ (...) και ΚΗΙ (...) (61127/27.9.2017 έγγραφο αποστολής των από 14.10.2016 απόψεων του Υπουργείου Οικονομικών). Προσφυγή του αναιρεσειόντος, όπως το οικείο δικόγραφο εκτιμήθηκε από το δικάσαν διοικητικό εφετείο, κατά των ανωτέρω εγγραφών, έγινε εν μέρει δεκτή με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση και τροποποιήθηκε η εγγραφή του στον 29/23-12-2016 χρηματικό κατάλογο καθόσον αφορά στην επιβολή τελών κυκλοφορίας και προστίμων λόγω μη καταβολής των ετών 1996 και 1997 με διαγραφή από αυτόν ποσού 17.684,52 ευρώ, απορρίφθηκε δε κατά τα λοιπά.

8. Επειδή, το αναιρεσίον προέβαλε με την προσφυγή του, μεταξύ άλλων, ότι η αρμόδια Δ.Ο.Υ. όφειλε να προβεί στη βεβαίωση των ένδικων οφειλών εντός τριετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους, στο οποίο αφορούσαν τα ένδικα τέλη και, συνεπώς, οι σχετικές απαιτήσεις είχαν υποπέσει σε παραγραφή για τα προ του έτους 2014 έτη, κατ' επίκληση της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 71 του ν. 542/1977. Ο λόγος αυτός απορρίφθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση (σκέψεις 4 και 12 αυτής) ως αβάσιμος, με την αιτιολογία ότι η τελευταία αυτή διάταξη αναφέρεται σε παραγραφή του δικαιώματος για ταμειακή βεβαίωση (βεβαίωση εν στενή έννοια) απαιτήσεων μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του οικονομικού έτους, εντός του οποίου εκτήθησαν οι σχετικοί τίτλοι βεβαίωσης, ενώ εν προκειμένω επρόκειτο για βεβαίωση εν ευρεία έννοια· για την τελευταία το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για την επιβολή των τελών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων κάθε κατηγορίας, υπό τη μορφή της εγγραφής στον χρηματικό κατάλογο, δεν υπόκειται στις κείμενες διατάξεις σχετικά με την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να βεβαιώνει εν ευρεία έννοια φόρους, τέλη, εισφορές και λοιπές φορολογικές υποχρεώσεις, αφού ούτε στις διατάξεις του ν. 2367/1953 ούτε σε εκείνες των ν. 1041/1980, 1326/1983, 1870/1989, 1884/1990, 2093/1992, 2873/2000, 2948/2001, 2992/2002, 3052/2002, 3283/2004 και 3697/2008 περί της διαδικασίας βεβαίωσης και καταβολής των τελών κυκλοφορίας έως το έτος 2012 υπάρχουν διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή των τελών κυκλοφορίας ούτε υπάγονται τα τέλη κυκλοφορίας στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170). Αντιθέτως, κατά την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, το δικαίωμα αυτό του Δημοσίου υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα εικοσαετή παραγραφή, η οποία δεν είχε συμπληρωθεί στην ένδικη περίπτωση.

9. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι μη νομίμως η αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση απέρριψε τον προπεριγραφέντα λόγο της προσφυγής περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου προς επιβολή των ένδικων επιβαρύνσεων· υποστηρίζεται ειδικότερα ότι εν προκειμένω δεν είναι εφαρμοστέα η εικοσαετής παραγραφή, η οποία προβλέπεται από το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας, η οποία επιβάλλει εύλογη διάρκεια της προθεσμίας παραγραφής, αλλά αντιθέτως εφαρμόζεται πενταετής παραγραφή. Ενόψει της διατάξης της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι αναφορικά με το νομικό αυτό ζήτημα δεν υφίσταται νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι βάσιμος και, συνεπώς, ο λόγος προβάλλεται από την εξεταζόμενη άποψη παραδεκτώς. Παραδεκτώς, άλλωστε, προβάλλεται λόγος περί αντίθεσης της διάταξης του άρθρου 249 ΑΚ προς τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας, εφόσον αφορά σε κεφάλαιο της υπόθεσης, το οποίο είχε αμφισβητηθεί από το αναιρεσίον με την προσφυγή και ανάγεται σε ζήτημα το οποίο αφορά στο κύρος του εφαρμοσθέντος από το δικαστήριο της ουσίας κανόνα δικαίου (πρβλ. ΣτΕ 2245/1999, 1006/2002, 843/2006), είναι δε απορριπτέα τα περί του αντιθέτου προβαλλόμενα από το Δημόσιο με το υπόμνημα

που κατέθεσε εμπροθέσμως μετά τη συζήτηση. Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 6, μη νομίμως έκρινε το δικάσαν διοικητικό εφετείο ότι το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για την επιβολή των ένδικων επιβαρύνσεων υπόκειται στην κατά το άρθρο 249 του Αστικού Κώδικα εικοσαετή παραγραφή, η οποία δεν είχε συμπληρωθεί στην ένδικη περίπτωση. Αβασίμως δε επικαλείται το Δημόσιο με το προμνημονευόμενο υπόμνημά του τη διάταξη του άρθρου 86 παρ. 3 περ. η του ν. 2362/1995 και 136 παρ. 3 περ. η του ν. 4270/2014 σχετικά με τη μη συντρέχουσα εν προκειμένω περίπτωση παραγραφής χρηματικής απαίτησης του Δημοσίου που αφορά σε απόδοση παρακρατηθέντων ή για λογαριασμό του εισπραχθέντων τελών, μετά εικοσαετία από τη λήξη του έτους μέσα στο οποίο έγινε η εν στενή εννοία βεβαίωση αυτών. Για τον ως άνω λόγο, ο οποίος βασίμως προβάλλεται, πρέπει να γίνει δεκτή η αίτηση και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση κατά το μέρος που έκρινε ότι δεν είχε συμπληρωθεί εν προκειμένω η προθεσμία παραγραφής από τη λήξη του έτους για το οποίο οφείλονταν οι ένδικες επιβαρύνσεις αφενός μεν για το σύνολο των εγγραφών του 29/23-12-2016 χρηματικού καταλόγου που αφορούν στα έτη 1998-2001 [με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση ακυρώθηκαν οι αφορώσες τα έτη 1996 και 1997 εγγραφές για το λόγο ότι κατά τα έτη αυτά δεν είχε καταργηθεί ακόμη, κατά το δικάσαν εφετείο, η απαλλαγή των αυτοκινήτων οχημάτων των Ο.Τ.Α. και λοιπών οργανισμών από τα επίμαχα τέλη] και αφετέρου για τις εγγραφές των 4/23-2-2017 και 6/13-3-2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούν στα έτη έως και το 2011.

10. Επειδή, μετά την, κατ' αποδοχή του ως άνω λόγου, αναίρεση της προσβαλλόμενης απόφασης κατά το μέρος που αφορά στο σύνολο των εγγραφών του 29/23-12-2016 χρηματικού καταλόγου των ετών 1998-2001 και στις εγγραφές των 4/23-2-2017 και 6/13-3-2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούσαν στα έτη έως και το 2011, η εξέταση των λοιπών λόγων της κρινόμενης αίτησης παρέλκει μεν ως προς το αναιρούμενο μέρος της προσβαλλόμενης απόφασης, χωρεί δε ως προς το μέρος αυτής που αφορά στις λοιπές ένδικες εγγραφές.

11. Επειδή, στην περίπτωση ε της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953 ορίζεται ότι απαλλάσσονται των τελών κυκλοφορίας «τα φορτηγά, υδροφόρα, αυτοκίνητα καθαριότητας και πυροσβεστικά τ' ανήκοντα κατά κυριότητα εις Δήμους, Κοινότητας, Λιμενικούς Οργανισμούς και Λιμενικά Ταμεία ως και τα ανήκοντα κατά κυριότητα εις οργανισμούς Δημοσίου Δικαίου υδροφόρα αυτοκίνητα». Περαιτέρω, με τη διάταξη του άρθρου 225 του ν. 1065/1980 «Περί κυρώσεως Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα» (Α' 168), όπως αντικαταστάθηκε με τη διάταξη του άρθρου 22 του ν. 1270/1982 (Α' 93), ορίσθηκε ότι «Οι δήμοι και οι κοινότητες, [...] τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων [...] απαλλάσσονται από κάθε δημόσιο, δημοτικό, κοινοτικό ή λιμενικό φόρο, άμεσο ή έμμεσο, δασμό, τέλος, χαρτόσημο, δικαστικό ένσημο και εισφορά υπέρ οποιουδήποτε ταμείου [...]». Η προπαρατεθείσα ρύθμιση του άρθρου 225 ν. 1065/1980 περιελήφθη στη συνέχεια α) στο άρθρο 272 του π.δ. 76/1985 «Κωδικοποίηση σε ενιαίο κείμενο νόμου με τίτλο "Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας", των ισχυουσών διατάξεων του δημοτικού και κοινοτικού κώδικα, όπως τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν» (Α' 27), β) στο άρθρο 287 του π.δ. 323/1989 «Κωδικοποίηση σε ενιαίο κείμενο νόμου, με τίτλο "Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας" των ισχυουσών διατάξεων του δημοτικού και κοινοτικού κώδικα, όπως τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν» (Α' 146 και διορθώσεις στο Α' 184), γ) στο άρθρο 304 του π.δ. 410/1995 «Κωδικοποίηση σε ενιαίο κείμενο νόμου, με τίτλο "Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας" των ισχυουσών διατάξεων του δημοτικού και κοινοτικού κώδικα όπως τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν» (Α' 231). Ακόμη, με τις διατάξεις των άρθρων 43 παρ. 2, 44 παρ. 2, 45 παρ. 3 και 46 παρ. 6 του ν. 1416/1984 (Α' 18) ορίσθηκε ότι οι περιγραφόμενες στις εν λόγω διατάξεις δημοτικές ή κοινοτικές επιχειρήσεις συνεταιριστικού χαρακτήρα, ανώνυμες εταιρείες με συνεταιρισμούς, δημοτικές και κοινοτικές εταιρείες λαϊκής βάσης και λοιπές επιχειρήσεις των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, αντιστοίχως, για όρισμένο διάστημα της λειτουργίας τους, έχουν τις φορολογικές απαλλαγές των αμιγών δημοτικών ή κοινοτικών επιχειρήσεων που προβλέπονται από το άρθρο 225 του νόμου 1065/1980. Με τη διάταξη της περίπτωσης 18 του άρθρου 5 του ν. 2459/1997 «Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις» (Α' 17) καταργήθηκαν από 1ης Ιανουαρίου 1998 οι απαλλαγές από τέλη κυκλοφορίας που προβλέπονταν από τις διατάξεις των άρθρων 225 του ν.

1065/1980, 22 του ν. 1270/1982, 43 παρ. 2, 44 παρ. 2, 45 παρ. 3, 46 παρ. 6 του ν. 1416/1984 και 272 του π.δ. 76/1985. Τέλος, με τη διάταξη του άρθρου 276 του ν. 3463/2006 «Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων» (Α' 114) ορίζεται ότι «1. Οι Δήμοι και οι Κοινότητες, [...] οι Σύνδεσμοι Δήμων και Κοινοτήτων [...] απαλλάσσονται εν γένει από κάθε δημόσιο, άμεσο ή έμμεσο, δημοτικό, κοινοτικό ή λιμενικό φόρο, τέλος, [...] με την επιφύλαξη των εκάστοτε ισχυουσών φορολογικών ρυθμίσεων [...]».

12. Επειδή, με την 57239/1970 κοινή απόφαση των Νομαρχών Αττικής και Πειραιώς (Β' 785) ιδρύθηκε σύμφωνα με τους ορισμούς της διάταξης του άρθρου 146 του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (ν.δ. 2888/1954, Α' 139) ενιαίος Σύνδεσμος Δήμων και Κοινοτήτων περιοχής τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας των Νομών Αττικής και Πειραιώς, με σκοπό τη διάθεση των απορριμμάτων είτε δια της υγειονομικής ταφής αυτών είτε δια της καύσης, βιομηχανοποίησης κ.λπ. αυτών. Με το άρθρο 12 του ν. 1650/1986 «Για την προστασία του περιβάλλοντος» (Α' 160) ως φορείς υπόχρεοι για τη διαχείριση των στερεών αποβλήτων ορίσθηκαν οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης. Με το άρθρο 7 της ΗΠ 50910/2727/2003 κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων, Υγείας και Πρόνοιας, Γεωργίας, Εμπορικής Ναυτιλίας (Β' 1909), η οποία εξεδόθη, όπως αναφέρεται στο άρθρο 1 αυτής, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 12 του ν. 1650/1986 και προς πλήρη συμμόρφωση με τις διατάξεις της Οδηγίας 91/156/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 18/3/1991 για την τροποποίηση της οδηγίας 75/442/ΕΟΚ περί των στερεών αποβλήτων (L 78), ορίσθηκαν ως υπόχρεοι φορείς για μεν τις εργασίες συλλογής και μεταφοράς των στερεών αποβλήτων οι ΟΤΑ πρώτου βαθμού (άρθρο 7 παρ. 1 περ. β), για δε την προσωρινή αποθήκευση, μεταφόρτωση, αξιοποίηση και διάθεση των στερεών αποβλήτων ο φορέας διαχείρισης στερεών αποβλήτων (ΦοΔΣΑ) που προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 1650/1986 (άρθρο 7 παρ. 2 περ. α). Με το άρθρο 30 του ν. 3536/2007 (Α' 42) ορίσθηκε, κατά τροποποίηση της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν. 1650/1986 ως προς τον ορισμό των αρμόδιων φορέων διαχείρισης στερεών αποβλήτων και των ανάλογων αρμοδιοτήτων των ΟΤΑ, ότι η προσωρινή αποθήκευση, μεταφόρτωση, επεξεργασία, αξιοποίηση και διάθεση των στερεών αποβλήτων σε κάθε Περιφέρεια της Χώρας διενεργείται με ευθύνη των ΦοΔΣΑ του άρθρου 7 παρ. 2 της ΚΥΑ 50910/2727/2003, η οργάνωση των οποίων ρυθμίσθηκε στο αυτό άρθρο 30 του ν. 3536/2007 ως εξής: «2. Οι Ο.Τ.Α. που ανήκουν σε κάθε διαχειριστική ενότητα και οι οποίοι δεν έχουν μέχρι την ισχύ του παρόντος συστήσει ΦΟΔΣΑ υποχρεούνται εντός προθεσμίας που καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα της οικείας Περιφέρειας να προβούν στη σύσταση συνδέσμου ή ανώνυμης εταιρίας Ο.Τ.Α., με σκοπό την άσκηση των δραστηριοτήτων που αναφέρονται στο άρθρο 7 παρ. 2 της κ.υ.α. 50910/2727/16.12.2003 [...] 3. α) Ο σύνδεσμος της προηγούμενης παραγράφου συνιστάται και λειτουργεί σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 3463/2006 (ΦΕΚ 114 Α). β) [...] γ) Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης ρυθμίζονται τα θέματα άσκησης τιμολογιακής πολιτικής σχετικά με την κοστολόγηση των προσφερόμενων υπηρεσιών και την είσπραξη των ανταποδοτικών τελών από τους εξυπηρετούμενους δημότες και περιγράφονται οι προσφερόμενες υπηρεσίες. 4. Σε περίπτωση που οι Ο.Τ.Α. διαχειριστικής ενότητας δεν προβούν στη σύσταση του συνδέσμου ή της ανώνυμης εταιρίας, εντός της προθεσμίας της παραγράφου 2 του παρόντος, τότε με απόφαση του Γενικού Γραμματέα της οικείας Περιφέρειας συνιστάται αναγκαστικός σύνδεσμος, στον οποίο συμμετέχουν υποχρεωτικά όλοι οι Ο.Τ.Α. που ανήκουν στην οικεία διαχειριστική ενότητα, με σκοπό την άσκηση των δραστηριοτήτων που αναφέρονται ανωτέρω. Ο σύνδεσμος αυτός λειτουργεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 245 έως 249 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 3463/2006 [...] 8. [όπως η παρ. 7 αναριθμήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 4 του ν. 3688/2008, Α' 163] Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης ρυθμίζονται ειδικότερα ζητήματα ή θέματα με χαρακτήρα τεχνικό ή λεπτομερειακό, αναφορικά με τη λειτουργία και την άσκηση των δραστηριοτήτων των νομικών προσώπων του παρόντος άρθρου σε σχέση με τη διαχείριση και τις μεθόδους διαχείρισης στερεών αποβλήτων.» Με την 5373/2008 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Περιφέρειας Αττικής, εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 30 παρ. 4 του ν. 3536/2007, ΦοΔΣΑ

όλων των Ο.Τ.Α. Ν. Αττικής (πλην των νήσων Κυθήρων και Αντικυθήρων), ορίσθηκε ο «Ενιαίος Σύνδεσμος Δήμων και Κοινοτήτων Νομού Αττικής» (ΣτΕ 7μ. 4357/2011, 5461/2012). Με τη δε 2527/2009 κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων, Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (Β' 83), εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 30 παρ. 3 περ. γ και 7 του ν. 3536/2007 ορίσθηκαν τα ακόλουθα: «Άρθρο 1. Αρμοδιότητες ΦΟΔΣΑ. 1. Οι ΦΟΔΣΑ εξειδικεύουν και υλοποιούν τους στόχους και τις δράσεις των Περιφερειακών Σχεδίων Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων για την προσωρινή αποθήκευση, μεταφόρτωση, επεξεργασία, αξιοποίηση και διάθεση των στερεών αποβλήτων. Ειδικότερα, υλοποιούν τις υποχρεώσεις που ρητά αναφέρονται στο άρθρο 7 παρ. 2 και στα άρθρα 8, 9, 10 και 12 της [...] Η.Π. 50910/2727/2003 [...] κοινή υπουργική απόφαση σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις που απορρέουν από την [...] Η.Π. 29407/3508/2002 (ΦΕΚ Β' 1572/16.12.2002) κοινή υπουργική απόφαση και την [...] Η.Π. 50910/2727/2003 κοινή υπουργική απόφαση, [...]. Άρθρο 2. Νομική μορφή των ΦΟΔΣΑ. 1. Οι ΦΟΔΣΑ δύνανται να έχουν τη νομική μορφή του Συνδέσμου ή της Ανώνυμης Εταιρείας ΟΤΑ. Εάν ο ΦΟΔΣΑ έχει τη μορφή του Συνδέσμου ΟΤΑ, συστήνεται και λειτουργεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 245-251 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων που κυρώθηκε με το ν. 3463/2006 [...] 2. Στον ΦΟΔΣΑ συμμετέχει το σύνολο των ΟΤΑ της διαχειριστικής ενότητας. Στην περίπτωση κατά την οποία οι ΟΤΑ δεν προβούν στη σύσταση ΦΟΔΣΑ, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 του ν. 3536/2007 [...] Άρθρο 5. Τιμολογιακή πολιτική. 1. Η Τιμολογιακή πολιτική των ΦΟΔΣΑ καθορίζεται στη βάση επίτευξης των στόχων που θέτει η Νομοθεσία, στα πλαίσια του Ολοκληρωμένου Συστήματος Διαχείρισης των Στερεών Αποβλήτων. Οι ΦΟΔΣΑ οφείλουν να εφαρμόσουν μια ολοκληρωμένη Τιμολογιακή πολιτική που θα παρέχει κίνητρα στους ΟΤΑ για τη μείωση της παραγωγής των αποβλήτων και την αύξηση του ποσοστού αξιοποίησης τους. Η Τιμολογιακή πολιτική θα προσδιορίζεται από: α) Την εφαρμογή της αρχής "ο ρυπαίνων πληρώνει" β) Την αρχή της ανταποδοτικότητας και της διαφάνειας γ) Τη δημιουργία κινήτρων για τη μείωση του όγκου και της επικινδυνότητας των αποβλήτων και της ανάκτησης - ανακύκλωσης - αξιοποίησης τους δ) Την κάλυψη του συνόλου των απαιτήσεων που θέτει η υπ' αριθμ. Η.Π. 29407/2002 κοινή υπουργική απόφαση. 2. Το ετήσιο κόστος διαχείρισης σε επίπεδο διαχειριστικής ενότητας καθορίζεται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του ΦΟΔΣΑ και βάσει αυτού προσδιορίζεται σε ετήσια βάση το κόστος των υπηρεσιών που παρέχονται σε ευρώ/τόνο. [...] Οι ΟΤΑ που συμμετέχουν στο ΦΟΔΣΑ εισφέρουν στο ετήσιο κόστος διαχείρισης (ετήσια εισφορά Ο.Τ.Α) ανάλογα με τις ποσότητες στερεών αποβλήτων που τους αντιστοιχούν και διακινούνται μέσω του Συστήματος ανά έτος ή και με βάση άλλα ενδεχομένως πρόσθετα κριτήρια που έχει αποφασίσει το Δ.Σ. του ΦΟΔΣΑ, στο πλαίσιο των αρχών που διέπουν την Τιμολογιακή πολιτική, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο. [...] 3. Το ετήσιο κόστος διαχείρισης του ΦΟΔΣΑ προσδιορίζεται διακεκριμένα με βάση: I. το ετήσιο κόστος λειτουργίας II. τα ποσά που αφορούν στο κόστος αποκατάστασης και μεταφροντίδας των ΧΥΤΑ, [...] III. τα ποσά που αφορούν στο κατασκευαστικό και επενδυτικό πρόγραμμα του ΦΟΔΣΑ (μελέτη και κατασκευή έργων), [...] 4. Το συνολικό κόστος λειτουργίας του ΦΟΔΣΑ προκύπτει από το κόστος των λειτουργιών Παραγωγής, Διοίκησης, Διάθεσης, Ερευνών και Ανάπτυξης. Τα στοιχεία του κόστους κατ' είδος ενδεικτικά διαρθρώνονται ως εξής: 1) Αμοιβές και έξοδα προσωπικού. 2) Αμοιβές και έξοδα τρίτων. 3) Παροχές τρίτων. 4) Φόροι - τέλη. 5) Διάφορα έξοδα. 6) Τόκοι και συναφή έξοδα. 7) Αποσβέσεις παγίων. 8) Προβλέψεις εκμετάλλευσης. 9) Αναλώσεις αποθεμάτων (πρώτων υλών, αναλωσίμων υλικών, ανταλλακτικών, παγίων, υλικών συσκευασίας). [...]», ενώ με το άρθρο 9 του ν. 3854/2010 (Α' 94) ορίσθηκαν τα ακόλουθα: «1. Η ετήσια εισφορά των δήμων και κοινοτήτων, προς τους Φορείς Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων (Φο.Δ.Σ.Α), που προβλέπονται στο άρθρο 12 παρ. 2 του ν. 1650/1986, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 30 του ν. 3536/2007 [...] και την παράγραφο 2 του άρθρου 7 της κ.υ.α. 50910/2727/2003 [...], καθορίζεται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου των Φο.Δ.Σ.Α, με βάση το κόστος των παρεχόμενων προς τους δήμους και κοινότητες υπηρεσιών, ήτοι ευρώ ανά τόνο, και ανάλογα με τις ποσότητες στερεών αποβλήτων που αντιστοιχούν σε κάθε δήμο ή κοινότητα, συμπεριλαμβανομένων και των αντίστοιχων υπολειμμάτων τους από τα Κέντρα Διαλογής Ανακυκλώσιμων Υλικών (Κ.Δ.Α.Υ.). [...] Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 της [...] 2527/7.1.2009 απόφασης των Υπουργών Εσωτερικών, Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης [...] 2 [όπως η παρ. αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 παρ. 2 του ν. 4071/2012, Α' 85] α. Το ποσό της αντίστοιχης εισφοράς ή του τέλους των δήμων προς τους ΦΟΔΣΑ, καλύπτεται από τα έσοδα των

δήμων που προέρχονται από το ανταποδοτικό τέλος καθαριότητας. [...]». Περαιτέρω, ο ν. 3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης -Πρόγραμμα Καλλικράτης» (Α' 87) όρισε στο άρθρο 94 παρ. 1 ότι στις προβλεπόμενες από το άρθρο 75 παρ. 1 περ. β' («Περιβάλλον») του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων αρμοδιότητες των δήμων [και κοινοτήτων], μεταξύ των οποίων «Η καθαριότητα όλων των κοινόχρηστων χώρων της εδαφικής τους περιφέρειας, η αποκομιδή και Διαχείριση των αποβλήτων [...]» (υποπερ. 4), προστίθεται, μεταξύ άλλων, η αρμοδιότητα διαχείρισης στερεών αποβλήτων, σε επίπεδο προσωρινής αποθήκευσης, μεταφόρτωσης, επεξεργασίας, ανακύκλωσης και εν γένει αξιοποίησης, διάθεσης, λειτουργίας σχετικών εγκαταστάσεων, κατασκευής μονάδων επεξεργασίας και αξιοποίησης, καθώς και αποκατάστασης υφιστάμενων χώρων εναπόθεσης (Χ.Α.Δ.Α.), η οποία (διαχείριση) πραγματοποιείται, σύμφωνα με τον αντίστοιχο σχεδιασμό, που καταρτίζεται από την Περιφέρεια κατά την ειδικότερη ρύθμιση του άρθρου 186 παρ. ΣΤ' αριθμ. 29 του ίδιου νόμου 3852/2010 (υποπερ. 25). Στο δε άρθρο 211 του ως άνω ν. 3852/2010 ορίστηκε ότι «1. Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, συνιστάται ειδικός διαβαθμιδικός σύνδεσμος, ως νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, με έδρα την Αθήνα, στον οποίο μετέχουν η μητροπολιτική περιφέρεια Αττικής και υποχρεωτικά όλοι οι δήμοι του Νομού Αττικής. Σκοπός του συνδέσμου είναι η προσωρινή αποθήκευση, η επεξεργασία, η ανακύκλωση και η εν γένει αξιοποίηση και διάθεση στερεών αποβλήτων, η λειτουργία σχετικών εγκαταστάσεων, η κατασκευή μονάδων επεξεργασίας και αξιοποίησης, καθώς και η αποκατάσταση υφιστάμενων χώρων εναπόθεσης (Χ.Α.Δ.Α.) εντός της χωρικής αρμοδιότητας της περιφέρειας Αττικής. [...] 3 [όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 17 παρ. 5α του ν. 4071/2012]. Με την υπουργική απόφαση της παραγράφου 1 καθορίζονται οι ετήσιες εισφορές που καταβάλλουν τα μέλη του συνδέσμου, η διαδικασία αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων του Ε.Σ.Δ.Κ.Ν.Α., οι υπηρεσίες για τις οποίες επιβάλλονται τέλη, η χρονική διάρκεια και ο χρόνος έναρξης λειτουργίας του, καθώς και κάθε αναγκαία για τη λειτουργία του λεπτομέρεια. [...] 5. Ο διαβαθμιδικός σύνδεσμος καθίσταται καθολικός διάδοχος σε όλη την κινητή και ακίνητη περιουσία του [του Ενιαίου Συνδέσμου Δήμων και Κοινοτήτων Ν. Αττικής] και υπεισέρχεται αυτοδικαίως σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του [...]». Έτσι, με το άρθρο 1 της 52546/2011 απόφασης του Υφυπουργού Εσωτερικών (Β' 2854) συνεστήθη (το αναιρεσειόν) νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, με την επωνυμία «Ειδικός Διαβαθμιδικός Σύνδεσμος Νομού Αττικής (Ε.Δ.Σ.Ν.Α.)» και έδρα την Αθήνα, στον οποίο μετέχουν η μητροπολιτική περιφέρεια Αττικής και οι δήμοι που απαριθμούνται στο άρθρο 3 παρ. 1 αυτής, ορίστηκε ότι ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. αποτελεί το Φο.Δ.Σ.Α. του Νομού Αττικής, σκοπό δε έχει την προσωρινή αποθήκευση, την επεξεργασία, την ανακύκλωση και την, εν γένει, αξιοποίηση και διάθεση στερεών αποβλήτων, τη λειτουργία σχετικών εγκαταστάσεων, την κατασκευή μονάδων επεξεργασίας και αξιοποίησης, καθώς και την αποκατάσταση υφιστάμενων χώρων εναπόθεσης (ΧΑΔΑ) εντός της χωρικής αρμοδιότητας της περιφέρειας Αττικής. Σύμφωνα με το άρθρο 3 της εν λόγω Υ.Α. «1. Για τον υπολογισμό των ετήσιων εισφορών των Δήμων που είναι μέλη του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 3854/2010. [...]», σύμφωνα δε με το άρθρο 5 αυτής «Οι υπηρεσίες για τις οποίες μπορεί να επιβάλλονται τέλη στους δήμους, που είναι μέλη του Ε.Δ.Σ.Ν.Α., είναι οι εξής: 1. Η προσωρινή αποθήκευση, η επεξεργασία, η εν γένει αξιοποίηση και διάθεση στερεών αποβλήτων, η ανακύκλωση. 2. Η κατασκευή μονάδων επεξεργασίας και αξιοποίησης. 3. Η αποκατάσταση υφιστάμενων χώρων εναπόθεσης (Χ.Α.Δ.Α.)». Με το άρθρο 17 παρ. 5 του ν. 4071/2012 (Α' 85), μεταξύ των σκοπών του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. ορίστηκε κατά τροποποίηση της παραγράφου 1 του άρθρου 211 του ν. 3852/2010, η μεταφόρτωση των στερεών αποβλήτων.

13. Επειδή, με τη διάταξη της περίπτωσης ε της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953 προβλέφθηκε απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων καθαριότητας που ανήκαν κατά κυριότητα σε δήμους και κοινότητες, στην αποκλειστική αρμοδιότητα των οποίων ανήκε, κατά τον χρόνο θέσπισης της απαλλαγής, η μέριμνα για την εν γένει καθαριότητα (21 παρ. 1 περ. ε ν.δ. 2888/1954, Α' 139) με προφανή σκοπό την από την άποψη αυτή χωρίς επιβαρύνσεις και ως εκ τούτου βέλτιστη άσκηση των εργασιών παροχής υπηρεσιών καθαριότητας από τους αρμόδιους προς τούτο φορείς. Η εν λόγω απαλλαγή διατηρήθηκε και μετά την κατάργηση με τον ν. 2459/1997 απαλλαγών από τέλη κυκλοφορίας που προβλέπονταν από λοιπές διατάξεις, εφόσον δεν αναφέρεται στις

καταργούμενες με το άρθρο 5 περ. 18 του εν λόγω νόμου απαλλακτικές διατάξεις, ήδη δε με τη μεταγενέστερη (του ν. 2459/1997) διάταξη του άρθρου 276 του νέου Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα (ν. 3463/2006) διατυπώνεται επιφύλαξη υπέρ της εφαρμογής φορολογικών ρυθμίσεων, όπως η προκείμενη. Περαιτέρω, και ενόψει της ανάθεσης, στο πλαίσιο του νεότερου (κοινοτικού και ήδη) ενωσιακού, καθώς και εθνικού δικαίου αναφορικά με το ζήτημα της διαχείρισης των αποβλήτων, της άσκησης μέρους των εργασιών παροχής υπηρεσιών καθαριότητας που ανήκουν στην αρμοδιότητα των δήμων (άρθρο 75 παρ. Ι περ. β υποπερ. 4 και 25 ν. 3463/2006, όπως τροποποιήθηκε με τον ν. 3852/2010), και σε άλλους φορείς, όπως το αναιρεσείον νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου (άρθρο 211 ν. 3852/2010 και ΥΑ 52546/2011), κατά τρόπο ώστε να διασφαλίζεται η προστασία του περιβάλλοντος και της ανθρώπινης υγείας, η εν λόγω απαλλαγή πρέπει, εν όψει του προαναφερθέντος σκοπού της, να νοηθεί ότι αφορά ήδη και στα αυτοκίνητα καθαριότητας που ανήκουν σε αυτό και χρησιμοποιούνται για την παροχή υπηρεσιών καθαριότητας, για την οποία εισπράττονται από τους Ο.Τ.Α. αντίστοιχα τέλη.

14. Επειδή, με την προσφυγή του το αναιρεσείον προέβαλε ότι οι ένδικες βεβαιώσεις τελών διενεργήθηκαν κατά παράβαση της κείμενης νομοθεσίας και συνεπώς ήταν ακυρωτές. Ειδικότερα, προέβαλε ότι στον Ειδικό Διαβαθμιακό Σύνδεσμο Νομού Αττικής, ως καθολικό διάδοχο του Ε.Σ.Δ.Κ.Ν.Α., συμμετέχουν, ως μέλη, όλοι οι Δήμοι της Αττικής, όπως και η Περιφέρεια Αττικής, ότι ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. λειτουργεί ως σύνδεσμος των Ο.Τ.Α. και αποτελεί νομικό πρόσωπο, που έχει μεν διαφορετική νομική προσωπικότητα από τους Ο.Τ.Α. - μέλη του, αλλά ασκεί εκ του νόμου μέρος των αρμοδιοτήτων διαχείρισης των αποβλήτων τους, τα δε έσοδά του πηγάζουν από τα τέλη καθαριότητας των δήμων-μελών του. Βάσει των ανωτέρω προέβαλε ότι κατ' ορθή ερμηνεία της απαλλακτικής διάταξης της περ. ε της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953, από τη φύση των Συνδέσμων Ο.Τ.Α., οι οποίοι, κατ' άρθρο 102 παρ. 3 του Συντάγματος, ασκούν μέρος των αρμοδιοτήτων των Ο.Τ.Α., συνάγεται ότι στην απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας υπάγονται όλα τα οχήματα των Ο.Τ.Α. (υπό την ευρεία έννοια) που επιτελούν το έργο της καθαριότητας, αν δε η απαλλαγή δεν αφορά όλο το σκέλος της εργασίας καθαριότητας, οι Δήμοι στην ουσία επιβαρύνονται για ένα μεγάλο κομμάτι της εν λόγω εργασίας, αφού αυτοί είναι που χρηματοδοτούν με τις εισφορές τους, τους Φορείς Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων. Ακόμη, με τον ίδιο λόγο, προέβαλε ότι η επιβολή των ενδίκων τελών σε οχήματα των Συνδέσμων ΟΤΑ έρχεται σε αντίθεση με τη διάταξη του άρθρου 276 του ν. 3463/2006, σύμφωνα με την οποία οι Δήμοι, οι Σύνδεσμοί τους και τα νομικά τους πρόσωπα απαλλάσσονται εν γένει από κάθε δημόσιο, άμεσο ή έμμεσο δημοτικό, κοινοτικό ή λιμενικό φόρο και τέλος. Με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση (σκέψη 6 αυτής) έγινε δεκτό ότι με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 18 του ν. 2459/1997 καταργήθηκαν, από 1-1-1998, όλες οι απαλλαγές από τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων των Δήμων και Κοινοτήτων και λοιπών οργανισμών, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, εκτός από τις απαλλαγές που αναφέρονται στην περίπτωση ε της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953· κατά τα ρητώς δε οριζόμενα στην εν λόγω εξαιρετική και στενώς ερμηνευτέα διάταξη, απαλλάσσονται από τα τέλη κυκλοφορίας μόνον τα φορτηγά υδροφόρα, τα αυτοκίνητα καθαριότητας και τα πυροσβεστικά τα οποία ανήκουν κατά κυριότητα μόνο στους Δήμους, Κοινότητες, Λιμενικούς Οργανισμούς και Λιμενικά Ταμεία καθώς και τα υδροφόρα αυτοκίνητα τα οποία ανήκουν κατά κυριότητα σε οργανισμούς Δημοσίου Δικαίου. Έτσι, ο πιο πάνω λόγος της προσφυγής απορρίφθηκε ως αβάσιμος (σκέψη 9 της αναιρεσιβαλλομένης). Ακόμη, έγινε δεκτό (σκέψη 6 της αναιρεσιβαλλομένης) ότι ο κύριος χαρακτηρισμός αυτοκινήτου οχήματος (είδος οχήματος) από τις αρμόδιες υπηρεσίες των Δ/νσεων Μεταφορών των Νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων είναι εκείνος του «φορτηγού», με την υποχρεωτική αναγραφή στη στήλη των παρατηρήσεων του εντύπου της άδειας κυκλοφορίας του και του μεταφορικού έργου του (μεταφορά αγαθών, εμπορευμάτων, υδροφόρα κ.τ.λ.), στοιχεία που συνθέτουν την έννοια του ΦΙΧ αυτοκινήτου. Κρίθηκε δε ότι σε κάθε περίπτωση, όπως προέκυψε από το Μητρώο Οχημάτων ΕΔΣΝΑ 2016, που προσκομίσθηκε από το αναιρεσείον, εκ των αναλυτικώς αναφερομένων στην αναιρεσιβαλλόμενη (σκέψη 8 αυτής, σκέψη 7 της παρούσας απόφασης) ενδίκων οχημάτων, για τα οποία επιβλήθηκαν τέλη κυκλοφορίας, δεν ενέπιπταν στις κατηγορίες των απαλλασσομένων φορτηγών, ενδεικτικώς, τα υπ' αριθμούς κυκλοφορίας ΚΗΟ (...) ως ψυγεία φορτηγά, τα ΚΗΟ(...) ως λεωφορεία, τα ΚΗΙ (..) και (...) ως ελκυστήρες + επικαθήμενα, το ΚΗΟ (...) ως επιβατικό

και το ΚΗΟ (...) ως ημιφορτηγό.

15. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης είναι μη νόμιμη, καθόσον, κατά το αναιρεσεῖον, σκοπός της διάταξης του άρθρου 17 παρ. 1 περ. ε του ν. 2367/1953, η οποία θεσπίσθηκε σε χρόνο κατά τον οποίο την αρμοδιότητα της καθαριότητας ασκούσαν δήμοι και κοινότητες, είναι η απαλλαγή από την καταβολή τελών κυκλοφορίας για τη χρήση αυτοκινήτων για την αρμοδιότητα της καθαριότητας, τόσο των ΟΤΑ όσο και των μετέπειτα ιδρυθέντων συνδέσμων τους, όπως το αναιρεσεῖον, το οποίο ασκεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 102 παρ. 3 του Συντάγματος, 211 του ν. 3852/2010 και της Υ.Α. 52546/2011, μέρος της αρμοδιότητας της καθαριότητας των δήμων (75 ν. 3463/2006), εισπράττει δε κατ' άρθρο 9 παρ. 2 ν. 3854/2010 από τους Ο.Τ.Α. εισφορές προερχόμενες από τα τέλη καθαριότητας. Εξάλλου, κατά το αναιρεσεῖον, η απαλλαγή του προβλέπεται και από το άρθρο 276 του ν. 3463/2006. Ο λόγος αυτός αναιρέσεως παραδεκτώς προβάλλεται, κατά τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989, δεδομένου ότι επί του τιθέμενου με αυτόν νομικού ζητήματος εάν η θεσπισθείσα με την περ. ε της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953 απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων καθαριότητας που ανήκουν κατά κυριότητα σε δήμους και κοινότητες, αφορά στα αυτοκίνητα καθαριότητας που ανήκουν στον αναιρεσεῖοντα σύνδεσμο δεν υφίσταται νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατά τον βασίμως προβαλλόμενο ισχυρισμό του αναιρεσεῖοντος. Περαιτέρω, το δικάσαν διοικητικό εφετείο μη νομίμως, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στη σκέψη 13, έκρινε ότι η θεσπισθείσα με την περ. ε της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του ν. 2367/1953 απαλλαγή από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων καθαριότητας που ανήκουν κατά κυριότητα σε δήμους και κοινότητες δεν αφορά σε αυτοκίνητα καθαριότητας που ανήκουν στον αναιρεσεῖοντα σύνδεσμο και, για το λόγο αυτό, δεν εξέτασε εάν τα ένδικα αυτοκίνητα ήταν αυτοκίνητα καθαριότητας, αλλά περιορίσθηκε να αναφερθεί ενδεικτικώς, με σκέψη της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης, η οποία δεν πλήσσει κατ' αναιρέση, σε ορισμένα μόνον από τα ένδικα αυτοκίνητα, για τα οποία δέχεται ότι εξυπηρετούσαν άλλους σκοπούς και όχι την καθαριότητα. Είναι δε απορριπτέα τα περί του αντιθέτου προβαλλόμενα με το υπόμνημα που κατέθεσε το Δημόσιο εμπροθέσμως μετά τη συζήτηση. Για τον πιο πάνω δε λόγο, ο οποίος βασίμως προβάλλεται, πρέπει να γίνει δεκτή η αίτηση και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση (πέραν του μέρους αυτής που αναιρείται, κατά τα αναφερόμενα στη σκέψη 9) κατά το μέρος που αφορά στις εγγραφές των 4/23-2-2017 και 6/13-3-2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούσαν σε αυτοκίνητα καθαριότητας του αναιρεσεῖοντος (για τα έτη μετά το 2011).

16. Επειδή, μετά την, κατ' αποδοχή του ως άνω λόγου, αναιρέση της προσβαλλόμενης απόφασης (πέραν του μέρους αυτής που αναιρείται, κατά τα αναφερόμενα στη σκέψη 9) κατά το μέρος που αφορά στις εγγραφές των 4/23-2-2017 και 6/13-3-2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούσαν σε αυτοκίνητα καθαριότητας του αναιρεσεῖοντος (για τα έτη μετά το 2011), η εξέταση των λοιπών λόγων της κρινόμενης αίτησης παρέλκει μεν (και) ως προς το εν λόγω αναιρούμενο μέρος της προσβαλλόμενης απόφασης, χωρεί δε ως προς το μέρος αυτής που αφορά στις λοιπές ένδικες εγγραφές για αυτοκίνητα του αναιρεσεῖοντος πλην των αυτοκινήτων καθαριότητας.

17. Επειδή, το αναιρεσεῖον προέβαλε με την προσφυγή του ότι απαραίτητο στοιχείο για την ταυτότητα της πληρωμής στην περίπτωση των τελών κυκλοφορίας αποτελεί ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, για το οποίο επιβάλλονται τα τέλη, στην προκειμένη περίπτωση, ωστόσο, από τα στοιχεία του taxinet και εκείνα που αναζητήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν προέκυπταν οι αριθμοί κυκλοφορίας των οχημάτων για τα οποία επιβλήθηκαν τα ένδικα τέλη κυκλοφορίας, με αποτέλεσμα να μην είναι το αναιρεσεῖον σε θέση να αντικρούσει κάθε μία βεβαίωση στην ουσία της, ως προς την κυριότητα, το ύψος των τελών και το είδος της χρήσης των συγκεκριμένων οχημάτων, ως εκ της έλλειψης δε αυτής οι πράξεις βεβαίωσης κατέστησαν αόριστες και ακυρωτέες. Ο λόγος αυτός απορρίφθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση (σκέψη 8 αυτής) ως ουσιαστικώς αβάσιμος, με την αιτιολογία ότι, όπως προέκυπτε από τα αντίγραφα των εκτυπωμένων χρηματικών καταλόγων που υπήρχαν στη δικογραφία (σχετικό το υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου 61127/27.9.2017 διαβιβαστικό έγγραφο της Α.Α.Δ.Ε.) για κάθε μία από τις προαναφερόμενες εγγραφές στον οικείο χρηματικό κατάλογο, υπήρχε αναφορά στον αριθμό του χρηματικού καταλόγου, στα στοιχεία ταυτότητας του

φορολογουμένου (Α.Φ.Μ., επωνυμία), στον κωδικό του τύπου καθώς και στον αριθμό κυκλοφορίας εκάστου αυτοκινήτου, στο ποσό της βεβαίωσης του αναλογούντος κύριου τέλους κυκλοφορίας και του προστίμου χωριστά ανά κωδικό εσόδου (Κ.Α.Ε.) και στο συνολικό ποσό εγγραφής (βεβαίωση ευρείας έννοιας), ενώ ακόμη υπήρχαν και τα στοιχεία της περαιτέρω ταμειακής βεβαίωσης (βεβαίωσης στενής έννοιας).

18. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η ως άνω κρίση είναι μη νόμιμη, καθόσον, κατά το αναιρεσείον, ο εν προκειμένω νόμιμος τίτλος (χρηματικός κατάλογος, με τον οποίο καταλογίζονται τα τέλη κυκλοφορίας που δεν έχουν καταβληθεί έως την καταληκτική ημερομηνία πληρωμής και τα σχετικά πρόστιμα) δεν του κοινοποιήθηκε, στις δε ανηρτημένες στο taxisnet βεβαιωμένες οφειλές, δια των οποίων του γνωστοποιήθηκε η οφειλή, δεν γινόταν αναφορά σε αριθμό χρηματικού καταλόγου ούτε στα στοιχεία των οχημάτων, με αποτέλεσμα ο ίδιος να βρίσκεται σε αδυναμία αντίκρουσης μίας εκάστης βεβαίωσης. Προς θεμελίωση του παραδεκτού ενόψει της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης ότι η σύνταξη και μόνο του χρηματικού καταλόγου χωρίς αυτός να αποσταλεί στο αναιρεσείον και χωρίς να υπάρχουν προσδιοριστικά της οφειλής στοιχεία σε οποιαδήποτε πράξη της φορολογικής διοίκησης υπήρξε αρκετή για την τήρηση της νομιμότητας, έρχεται σε αντίθεση με σειρά αποφάσεων του Αρείου Πάγου (2284/2009, 1898/2014, 175, 434, 1247/2015, 391-394, 1177/2017, 251/2018, επί παραπομπής της οποίας στην Ολομέλεια του Αρείου Πάγου δημοσιεύθηκε, μετά την άσκηση της κρινόμενης αίτησης, η ΑΠ Ολομ. 5/2019, της οποίας επίκληση γίνεται με το από 6-11-2019 υπόμνημα του αναιρεσειόντος), κατά τις οποίες αν ούτε η ταμειακή βεβαίωση της οφειλής ούτε η ατομική ειδοποίηση που εκδίδει κατά το άρθρο 4 παρ. 1 ΚΕΔΕ η αρμόδια φορολογική αρχή και κοινοποιείται στον οφειλέτη, περιέχει τα καθοριζόμενα από την εν λόγω διάταξη στοιχεία, ώστε ο οφειλέτης να λαμβάνει επαρκή και ασφαλή γνώση για το είδος του χρέους, το ύψος, τη χρονολογία βεβαίωσης και να κατατοπίζεται για την οφειλή του, η έλλειψη αυτή μπορεί να οδηγήσει κατόπιν άσκησης των προβλεπόμενων ένδικων μέσων στην ακύρωση αυτών καθώς ο οφειλέτης αδυνατεί ελλείψει αυτών των στοιχείων να προβάλει με δικονομικά παραδεκτό τρόπο τους ισχυρισμούς του κατά της οφειλής. Ωστόσο, με τον ως άνω λόγο αναιρέσεως και τον αντίστοιχο ισχυρισμό περί παραδεκτού αυτού δεν πλήσσει ερμηνευτική κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης, ρητή ή συναγόμενη ενόψει σχετικού ισχυρισμού που είχε προβληθεί ενώπιον του δικάσαντος διοικητικού εφετείου· τούτο διότι με την ήδη πληττόμενη σκέψη της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης (βλ. προηγούμενη σκέψη) απορρίφθηκε (ως ουσιαστικώς αβάσιμος) ο προπεριγραφόμενος λόγος της προσφυγής, με τον οποίο δεν είχε προβληθεί ότι οι πράξεις βεβαίωσης δεν κοινοποιήθηκαν στο αναιρεσείον αλλά μόνον ότι αυτές ήταν αόριστες ως εκ της μη αναφοράς των αριθμών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων και ήταν για τον λόγο αυτό ακυρωτέες. Συνεπώς, ο λόγος αυτός είναι απορριπτέος ως απαράδεκτος. Άλλωστε, κατά τα παγίως γενόμενα δεκτά (ΣτΕ 606, 1768, 4632/2014, 2973/2013, 4301/2012 κ.ά.), τυχόν μη κοινοποίηση του χρηματικού καταλόγου δεν επιδρά στο κύρος του.

19. Επειδή, με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων επί της προσφυγής, το αναιρεσείον ν.π.δ.δ. προέβαλε ότι οι ένδικες εγγραφές ήταν άκυρες, διότι δεν ακολουθήθηκε το απορρέον από το Σύνταγμα (άρθρο 20 παρ. 2) και τον Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (άρθρο 6 παρ. 1) δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, το οποίο συνιστά ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης της διοικητικής πράξης, ειδικά δε για τη βεβαίωση και καταβολή των οφειλόμενων τελών κυκλοφορίας παρελθόντων ετών έως και το οικονομικό έτος 2010, προβλέπεται επιπροσθέτως, ρητά, ως μέρος του συνόλου της διαδικασίας από την 1049/15.3.2011 ΠΟΛ εγκύκλιο διαταγή του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία είναι η τελευταία χρονικώς εκδοθείσα που ρυθμίζει τα θέματα βεβαιώσεων οφειλομένων τελών κυκλοφορίας παρελθόντων ετών έως και το 2010. Ο λόγος αυτός απορρίφθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση (σκέψεις 7 και 13 αυτής) ως αβάσιμος, «προεχόντως διότι, πριν από τις ένδικες εγγραφές στους χρηματικούς καταλόγους στις 23.12.2016, 23.2.2017 και 13.3.2017 αντιστοίχως, το [αναιρεσείον] ν.π.δ.δ., όπως είναι γνωστό στο Δικαστήριο από προηγούμενη δικαστική ενέργειά του (άρθρο 144 παρ. 2 Κ.Δ.Δ.), είχε ασκήσει προσφυγή, που εκδικάσθηκε κατά την ίδια δικάσιμο (11.12.2017), κατά της υπ' αριθμ. 3309/3.10.2016 απόφασης του Προϊσταμένου της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών [...], με την οποία είχε απορριφθεί η υπ' αριθμ. πρωτ. 7212/12.5.2016 ενδικοφανής προσφυγή του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. κατά των από 1.3.2016 βεβαιώσεων του ίδιου ως άνω προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, με τις οποίες είχαν βεβαιωθεί εις βάρος του [αναιρεσειόντος] ν.π.δ.δ. τέλη κυκλοφορίας ετών 1998-2015, για μια ομάδα άλλων οχημάτων ιδιοκτησίας του, εκτός από τα ένδικα. Από το περιεχόμενο της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, στην οποία περιλαμβάνονται κρίσιμοι σχετικοί ισχυρισμοί, αλλά και από το προηγηθέν αυτής υπ' αριθμ. 4264/13.4.2016 (εισερχ. 5715/13.4.2016) έγγραφο του [αναιρεσειόντος] ν.π.δ.δ. προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή προστίμων για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων του ΕΔΣΝΑ παρελθόντων ετών τα οποία είχαν καταβληθεί εμπρόθεσμα από την υπηρεσία», το [αναιρεσειόν], ενόψει του ότι είχε ενημερωθεί συνολικώς για επικείμενη εγγραφή του στους χρηματικούς καταλόγους για τέλη κυκλοφορίας παρελθόντων ετών για όλα τα οχήματά του και συνεπώς και για εκείνα τα οχήματα που αφορούν τις ένδικες εγγραφές που ακολούθησαν, ζητούσε διευκρινίσεις για το ζήτημα της επιβολής των τελών.» Στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση παρατίθενται αποσπάσματα του εν λόγω εγγράφου, από τα οποία, κατά το δικάσαν διοικητικό εφετείο, προέκυπτε ότι «πριν από τη διενέργεια των ενδίκων εγγραφών, είχε παρασχεθεί στο [αναιρεσειόν] επαρκώς η δυνατότητα να εκθέσει τις απόψεις του και να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού οργάνου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από αυτό της σχετικής αποφάσεως για την επικείμενη εγγραφή του στους χρηματικούς καταλόγους και για τα υπόλοιπα οχήματά του, ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού σχετικά με τα εν λόγω οχήματα, η δε παράλειψη της τυπικής κλήσης του για ακρόαση καλύφθηκε από τους προβληθέντες με την προαναφερόμενη ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμούς του. Και όλα αυτά, ανεξαρτήτως του ζητήματος αν η τήρηση του τύπου της προηγούμενης ακρόασης απαιτείται ή όχι επί των εν προκειμένω καταλογιστικών εγγραφών, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων και χωρίς να ασκεί επιρροή οποιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του [αναιρεσειόντος] ν.π.δ.δ. του οποίου τα συμφέροντα θίγουν και ανεξαρτήτως του ότι δεν γίνεται παράλληλη αναφορά στο δικόγραφο της ένδικης προσφυγής και των ισχυρισμών, που το [αναιρεσειόν] θα προέβαλε ενώπιον της Διοικήσεως, για το λυσιτελές της προβολής του σχετικού λόγου ακυρώσεως, αν είχε κληθεί και τυπικώς προς ακρόαση».

20. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η ως άνω κρίση είναι μη νόμιμη, καθώς, κατά το αναιρεσειόν, δεν ακολουθήθηκε η προβλεπόμενη από την παρ. 4 της ΠΟΛ 1049/2011 του Υπουργείου Οικονομικών προηγούμενη πρόσκληση, ενώ δεν δόθηκε απάντηση από τη φορολογική αρχή στα μνημονεύμενα στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγγραφα, ένα εκ των οποίων, η ενδικοφανής προσφυγή, απορρίφθηκε ως απαράδεκτο. Προβάλλεται ακόμη ότι το αναιρεσειόν ανέπτυξε ενώπιον του δικάσαντος διοικητικού εφετείου πλήρως και τεκμηριωμένα τους λόγους που θα εξέθετε ενώπιον της φορολογικής αρχής (δια των λόγων του εισαγωγικού δικογράφου της προσφυγής), με αποτέλεσμα να μην τίθεται ζήτημα αλυσιτελούς προβολής του συγκεκριμένου λόγου της προσφυγής. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου αναιρέσεως ενόψει της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 διατυπώνεται ισχυρισμός περί αντίθεσης των κρίσεων της αναιρεσιβαλλόμενης προς τις αποφάσεις ΣτΕ 88/2018, 695/2017, 689/2016, 2348/2015, 651, 1368/2014 αναφορικά με το ζήτημα της παραβίασης του δικαιώματος ακρόασης παρά τη ρητή πρόβλεψή του ως ουσιώδους τύπου με την ΠΟΛ 1049/2011, καθώς και προς τις αποφάσεις ΣτΕ 2180/2013, 2283/2012, 3489/2011, 2521/2011, 3114/2010, 2159/2009 αναφορικά με το ζήτημα του μη περιορισμού του εν λόγω δικαιώματος σε περίπτωση δυνατότητας άσκησης διοικητικής προσφυγής. Αναφορικά, όμως, με το σκέλος του λόγου, με το οποίο πλήσσει η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης περί αλυσιτελούς προβολής του λόγου της προσφυγής ελλείπει παράλληλης αναφοράς στο δικόγραφο της προσφυγής των λόγων που θα εξετίθεντο ενώπιον της φορολογικής αρχής, δεν διατυπώνεται οποιοσδήποτε ισχυρισμός με το περιεχόμενο της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989. Συνεπώς, το σκέλος αυτό είναι απορριπτέο ως απαράδεκτο· κατόπιν, δε, τούτου, αλυσιτελώς πλήσσει η επάλληλη αιτιολογική βάση απόρριψης του λόγου της προσφυγής από το δικαστήριο της ουσίας περί ικανοποίησης του δικαιώματος ακρόασης ως εκ της υποβολής εγγράφου αιτήματος και ενδικοφανούς προσφυγής αναφορικά με άλλα οχήματα του αναιρεσειόντος.

21. Επειδή, περαιτέρω, το αναιρεσεϊόν προέβαλε με την προσφυγή του ότι η εκ των υστέρων επιβολή τελών, και μάλιστα με προσαυξήσεις, για χρήσεις, για τις οποίες το αναιρεσεϊόν είχε απαλλαγεί, παραβιάζει την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, η οποία επιβάλλει στη δημόσια διοίκηση να μην επικαλείται δικές της παραλείψεις, ούτε να αγνοεί μια ευνοϊκή για τον διοικούμενο πραγματική κατάσταση, που έχει δημιουργηθεί επί μακρό χρονικό διάστημα και να του στερεί το δικαίωμα να συνάγει τα οφέλη που αυτή συνεπάγεται. Ειδικότερα, προέβαλε ότι εν προκειμένω, με τις ένδικες βεβαιώσεις, η φορολογική αρχή ανακάλεσε επί της ουσίας τις προηγούμενες βεβαιώσεις της, βάσει των οποίων είχε απαλλάξει το αναιρεσεϊόν από τα ένδικα τέλη, αναζητώντας αυτά έως και το έτος 1997 και ανατρέποντας τον οικονομικό του προγραμματισμό με τη συγκέντρωση τελών δεκαετιών σε μια μόνο χρήση, ενώ, εξάλλου, οι ενέργειες της αρμόδιας ΔΟΥ του δημιούργησαν την πεποίθηση ότι απαλλάσσεται από τα τέλη, η τακτική δε αυτή της εκ των υστέρων βεβαίωσης προσκρούει ευθέως στην αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του αναιρεσεϊόντος, το οποίο ενήργησε καλοπίστως και σύμφωνα με τις υποδείξεις της διοίκησης. Ο λόγος αυτός απορρίφθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση (σκέψη ΙΙ αυτής) ως αβάσιμος, με την αιτιολογία ότι «σύμφωνα με την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης, όταν από τη συμπεριφορά της Διοικήσεως δημιουργήθηκε από μακρό χρόνο στον διοικούμενο σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση ότι δεν υπόκειται σε συγκεκριμένο φόρο ή τέλος και, συνεπεία τούτου, δεν προέβη στην καταβολή του, δεν είναι κατά νόμο επιτρεπτός ο εις βάρος του καταλογισμός φόρου ή τέλους αναγομένου στο παρελθόν, εφόσον η εν λόγω επιβάρυνση θα μπορούσε, ενόψει των συντρεχουσών σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση συνθηκών, να θέσει σε κίνδυνο την οικονομική σταθερότητά του. Προς τούτο, όμως, απαιτείται συμπεριφορά της Διοικήσεως που να εκδηλώνεται με θετικές ενέργειές της και να μπορεί, κατά κοινή πείρα, να οδηγήσει στη δημιουργία εύλογης πεποίθησης στον διοικούμενο ότι δεν υπόκειται στον φόρο ή το τέλος, τέτοια, πάντως, συμπεριφορά δεν αποτελεί μόνη η, επί μακρόν έστω χρόνο, αδράνεια της αρμόδιας διοικητικής αρχής, δεδομένου ότι αυτή μπορεί, κατ' αρχήν, να προβεί σε βεβαίωση του φόρου ή του τέλους έως ότου συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Δημοσίου. Περαιτέρω, για την εφαρμογή της ίδιας ως άνω αρχής, προϋπόθεση είναι να υπάρχει καλή πίστη του διοικουμένου ως προς την απαλλαγή του από τον φόρο ή το τέλος, έτσι ώστε αυτός να μην είχε τη δυνατότητα να αναγνωρίσει την ανακρίβεια της παρεχόμενης από τη διοικητική αρχή πληροφορίας και η διοικητική πράξη με την οποία του παρασχέθηκε η πληροφορία σχετικά με τον φόρο ή το τέλος, να ήταν αυτή καθεαυτή πρόσφορη στο να του δημιουργήσει καλή πίστη, αναφορικά με την εν λόγω απαλλαγή [...]. Στην προκειμένη, όμως, περίπτωση από τα [εκτεθέντα] πραγματικά περιστατικά [...] δεν μπορεί να συναχθεί ότι το [αναιρεσεϊόν] τελούσε, κατά τον κρίσιμο χρόνο, σε δικαιολογημένη πεποίθηση λόγω πλάνης ότι δεν υπεχρεούτο σε καταβολή τελών κυκλοφορίας για τα οχήματά του, εφόσον τέτοια πεποίθηση δεν είχε δημιουργηθεί, πάντως, από θετικές ενέργειες της διοικήσεως. Ειδικότερα, η ανωτέρω υποχρέωση γεννήθηκε εκ του νόμου από 1.1.1998, με την κατάργηση των απαλλαγών από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων των Δήμων και Κοινοτήτων και λοιπών οργανισμών, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων και συνεπώς ήταν σε γνώση της σχετικής υποχρέωσης τόσο ο Ενιαίος Σύνδεσμος Δήμων και Κοινοτήτων Νομού Αττικής (Ε.Σ.Δ.Κ.Ν.Α.), όσο και το [αναιρεσεϊόν] v.π.δ.δ., ως καθολικός διάδοχος σε όλη την κινητή και ακίνητη περιουσία του τελευταίου στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του οποίου υπεισήλθε αυτοδικαίως. Εξάλλου, από κανένα στοιχείο δεν προέκυψε ότι είχε υποβληθεί σχετικό με την ως άνω υποχρέωση ερώτημα από τους προαναφερόμενους υποχρέους, ούτε και κάποια απάντηση από την αρμόδια οικονομική αρχή για να συναχθεί ότι η τελευταία υπέδειξε εγγράφως συμπεριφορά, που τους δημιούργησε τη σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση ότι δεν υπόκεινται στο συγκεκριμένο τέλος, ούτε μετέβαλε άποψη ως προς τη νομιμότητα υποδειχθείσας διαφορετικής συμπεριφοράς, με τον αναδρομικό καταλογισμό των ενδίκων τελών κυκλοφορίας. Το γεγονός δε ότι οι υπόχρεοι δεν ενοχλήθηκαν προς καταβολή των οφειλομένων τελών, λόγω αδράνειας της αρμόδιας διοικητικής αρχής, δεν συνιστά συμπεριφορά θετικών ενεργειών της τελευταίας, αφού αυτή μπορεί, κατ' αρχήν, να προβεί σε βεβαίωση των τελών έως ότου συμπληρωθεί ο χρόνος της παραγραφής του σχετικού δικαιώματός της. Τέλος, με τις ένδικες βεβαιώσεις δεν επιχειρήθηκε η ανάκληση κάποιας διοικητικής πράξης, όπως εσφαλμένως υπολαμβάνει το [αναιρεσεϊόν] και επομένως, δεν υφίσταται ο

χρονικός περιορισμός του «ευλόγου χρόνου», εντός του οποίου θα έπρεπε αυτή να έχει εκδοθεί, αλλά απλώς καταλογίσθηκαν τέλη κυκλοφορίας παρελθόντων ετών, βάσει διενεργηθέντος σχετικού ελέγχου.»

22. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση προβάλλεται ότι η ως άνω κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης είναι μη νόμιμη, δεδομένου ότι, κατά το αναιρεσείον, η φορολογική αρχή ανακάλεσε κατ' ουσίαν τις προηγούμενες βεβαιώσεις της, βάσει των οποίων και επί δύο δεκαετίες δεν βεβαίωνε αλλ' απήλασσε το αναιρεσείον από τα ένδικα τέλη κυκλοφορίας προκαλώντάς του έτσι εύλογη πεποίθηση περί της απαλλαγής του, η εκ των υστέρων δε επιβάρυνσή του σε μία χρήση με τα τέλη δεκαετιών προσαυξημένα λόγω μη εμπρόθεσμης καταβολής ανατρέπει τον οικονομικό του προγραμματισμό. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου ενόψει της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 διατυπώνεται ο ισχυρισμός ότι η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης παραβιάζει τη συνταγματική αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης που έχει αναγνωρισθεί από τις αποφάσεις ΣτΕ Ολομ. 2034-2036/2011, 602/2003. Όπως έχει κριθεί, σε περίπτωση ερμηνείας και εφαρμογής από τα δικαστήρια της ουσίας αορίστων νομικών εννοιών (όπως είναι π.χ. εύλογος χρόνος, αιτιώδης σύνδεσμος κ.ά.), ζήτημα νομολογιακού προηγούμενου μπορεί να τεθεί μόνον εφόσον έχει αποφανθεί το Δικαστήριο σε υπόθεση με όμοια ή παρεμφερή νομικά και πραγματικά γεγονότα, διότι τότε και μόνον μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει επιλυθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας το ίδιο νομικό ζήτημα (ΣτΕ 37/2019, 3440/2017, 398/2016, 266, 3578, 4181, 4782-3, 4962-3/2014 κ.ά.)· στην προκειμένη, όμως, περίπτωση, με τον πιο πάνω λόγο αναιρέσεως δεν αμφισβητείται συγκεκριμένη ερμηνευτική κρίση του δικάσαντος δικαστηρίου αναφορικά με την πιο πάνω αρχή (του ουσιαστικού δικαίου), παρά μόνο πλήσσει κρίση στην οποία προέβη το δικάσαν διοικητικό εφετείο κατά την υπαγωγή του πραγματικού της υπόθεσης στην αρχή αυτή (ειδικότερα η κρίση ότι εν προκειμένω δεν εκώρησε με τις ένδικες βεβαιώσεις ανάκληση κάποιας διοικητικής πράξης). Άλλωστε, οι αποφάσεις ΣτΕ Ολομ. 602/2003, 2034-2036/2011, τις οποίες επικαλείται το αναιρεσείον, έχουν εκδοθεί σε υποθέσεις, στις οποίες οι πραγματικές συνθήκες δεν ήταν ίδιες ούτε ουσιαστικά παρεμφερείς προς τα δεδομένα της ήδη κρινόμενης υπόθεσης, ώστε να μη θεμελιώνεται αντίθεση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης προς αυτές. Συνεπώς, ο λόγος αυτός είναι απορριπτός ως απαράδεκτος.

23. Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, και δοθέντος ότι δεν προβάλλεται άλλος λόγος αναιρέσεως, η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να αναιρεθεί κατά τα μέρη αυτής που αναφέρονται στις σκέψεις 9 και 15. Η υπόθεση δεν χρειάζεται διευκρίνιση ως προς το πραγματικό κατά το μέρος που αφορά στο σύνολο των εγγραφών του 29/23.12.2016 χρηματικού καταλόγου για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων των ετών 1998-2001 και πρόστιμα λόγω μη καταβολής των τελών αυτών και, κατά συνέπεια, το Δικαστήριο την κρατεί και δικάζει την προσφυγή του αναιρεσειόντος κατά το μέρος αυτό, σύμφωνα με το άρθρο 57 του π.δ. 18/1989, ακυρώνει δε τις εγγραφές αυτές για τον προεκτεθέντα βάσιμο, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στις σκέψεις 6 και 9, λόγω της προσφυγής. Κατά τα λοιπά, ήτοι κατά το μέρος που αφορά στις εγγραφές των 4/23.2.2017 και 6/13.3.2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούν στα έτη έως και το 2011, καθώς και εκείνες που αφορούν σε αυτοκίνητα για τα έτη μετά το 2011, πλην όσων, κατά την αναιρεσιβαλλόμενη, δεν ήταν αυτοκίνητα καθαριότητας, η υπόθεση, η οποία χρήζει διευκρινίσεων ως προς το πραγματικό, πρέπει να παραπεμφθεί στο εκδόν την αναιρουμένη απόφαση δικαστήριο για νέα κρίση, και ειδικότερα για να κρίνει ποιές από τις εγγραφές των ανωτέρω δύο χρηματικών καταλόγων αφορούν στα έτη έως και το 2011, και, επομένως, οι σχετικές αξιώσεις του Δημοσίου έχουν υποπέσει σε παραγραφή, και ποιές από τις εγγραφές των χρηματικών αυτών καταλόγων για τα έτη μετά το 2011 αφορούν σε αυτοκίνητα καθαριότητας του αναιρεσειόντος συνδέσμου, τα οποία απαλλάσσονται από τα επίμαχα τέλη καθαριότητας.

Δ ι ά τ α ύ τ α

Δέχεται εν μέρει την αίτηση.

Αναιρεί εν μέρει την 4815/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κατά τα εκτιθέμενα στο

σκεπτικό.

Κρατεί εν μέρει την υπόθεση, δικάζει και δέχεται την προσφυγή κατά το μέρος που αφορά στο σύνολο των εγγραφών του 29/23.12.2016 χρηματικού καταλόγου για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων των ετών 1998-2001 και πρόστιμα λόγω μη καταβολής των εν λόγω τελών.

Ακυρώνει το σύνολο των εγγραφών του 29/23.12.2016 χρηματικού καταλόγου για τέλη κυκλοφορίας οχημάτων των ετών 1998-2001 και πρόστιμα λόγω μη καταβολής των τελών αυτών.

Παραπέμπει, κατά τα εκτιθέμενα στο σκεπτικό, την υπόθεση στο Διοικητικό Εφετείο Αθηνών κατά το αναιρούμενο μέρος κατά τα λοιπά, ήτοι κατά το μέρος που αφορά στις εγγραφές των 4/23.2.2017 και 6/13.3.2017 χρηματικών καταλόγων που αφορούν στα έτη έως και το 2011, καθώς και τις εγγραφές των χρηματικών αυτών καταλόγων που αφορούν σε αυτοκίνητα του αναιρεσείοντος συνδέσμου για τα έτη μετά το 2011, πλην όσων, κατά την αναιρεσιβαλλομένη, δεν ήταν αυτοκίνητα καθαριότητας.

Συμψηφίζει τη δικαστική δαπάνη των διαδίκων.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 10 Ιουνίου 2020

Η Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος Η Γραμματέας

Ε. Σαρπ Α. Ζυγουρίτσα

και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 31ης Ιουλίου 2020.

Η Πρόεδρος Η Γραμματέας του Β΄ Τμήματος

του Συμβουλίου της Επικρατείας

Ε. Σαρπ Α. Ζυγουρίτσα

./.