

Αθήνα, 17 Σεπτεμβρίου 2012

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ  
ΤΜΗΜΑ Γ'  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Πανεπιστημίου 20  
Ταχ. Κωδ. : 106 72 Αθήνα  
Πληροφορίες : Σ. Μπέη  
Τηλέφωνο : 210 3614303, 210 3613274  
FAX : 210 3635077

**ΠΟΛ 1183**

**ΘΕΜΑ : Κοινοποίηση της αρ. 38/2012 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.**

Σας κοινοποιούμε για ενημέρωσή σας την αρ. 38/2012 γνωμοδότηση του Α' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών την 03/04/2012.

Σύμφωνα με αυτή, το Ν.Σ.Κ. γνωμοδότησε ομόφωνα τα εξής:

1. Σε περίπτωση εκτέλεσης πρακτικού του Ν.Σ.Κ. επί αιτήματος ρύθμισης των χρεών πτωχού οφειλέτη μετά την ισχύ του άρθρου 62Α του Κ.Ε.Δ.Ε., δεν απαιτείται ως προϋπόθεση για την υλοποίηση της ρύθμισης η σύνταξη και υπογραφή ιδιαίτερου συμφωνητικού μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη, αλλά αρκεί η δήλωση αποδοχής της ρύθμισης από τον πτωχό στο σώμα του πρακτικού.
2. Σε κάθε περίπτωση (υπογραφής ιδιωτικού συμφωνητικού ή δήλωσης αποδοχής της ρύθμισης από τον πτωχό στο σώμα του πρακτικού), απαιτείται η καταβολή του προβλεπόμενου από τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παρ.1, εδ.α' και 37 του Π. Δ/τος 28/28 Ιουλίου 1931 «Περί Κωδικός των νόμων περί τελών χαρτοσήμου», αναλογικού τέλους χαρτοσήμου.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι αρμόδιες υπηρεσίες οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη τα οριζόμενα στην ως άνω γνωμοδότηση σε κάθε περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 62Α του Κ.Ε.Δ.Ε.

Ακριβές αντίγραφο  
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΜΑΥΡΑΓΑΝΗΣ



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

**Αριθμός Γνωμοδότησης: 38/2012**  
**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α'**  
**Συνεδρίαση της 23<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2012**

**Σύνθεση** :

**Πρόεδρος** : Βασίλειος Σουλιώτης, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.

**Μέλη** : Χρυσαφούλα Αυγερινού, Ανδρέας Χαρλαύτης, Θεόδωρος Ψυχογιός, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

**Εισηγητής** : Κωνσταντίνος Δ. Γεωργιάδης, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αριθμός Ερωτήματος:** Το υπ' αριθ. πρωτ.: Δ16Γ1018517ΕΞ/2-2-2011 έγγραφο της 16<sup>ης</sup> Διεύθυνσης Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων της Γενικής Δ/σης Φορολογίας της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών.

**Περίληψη ερωτήματος:** Ερωτάται: α) Εάν απαιτείται υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη, σε περίπτωση εκτέλεσης πρακτικού του Ν.Σ.Κ. επί αιτήματος ρύθμισης των χρεών του, μετά την ισχύ του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε. και

β) Εάν, σε κάθε περίπτωση (υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού ή δήλωση αποδοχής πάνω στο πρακτικό), απαιτείται η καταβολή αναλογικού τέλους χαρτοσήμου.

Επί των ανωτέρω ερωτημάτων, το Α' Τμήμα του Ν.Σ.Κ. γνωμοδότησε ως ακολούθως:

**Α.** Τα πιο πάνω ερωτήματα ανέκυψαν ενόψει της εκτέλεσης του υπ' αριθ. 4154/2010 πρακτικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Α2' Τμήματος Διακοπών), με το οποίο «...το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α2' Τμήμα Διακοπών) γνωμοδότησε ομόφωνα ... υπέρ της μερικής αποδοχής από το Ελληνικό Δημόσιο των με αριθμ. πρωτ. 6301/20-2-2009 και 11247/14-4-2009 αιτήσεων της πτωχής εταιρείας με την επωνυμία «ΣΤ. Γ. Χ..... & ΣΙΑ Α.Ε. – ΓΕΝΙΚΗ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ Α.Ε.» ... και της καταρτίσεως εξωπτωχευτικού συμβιβασμού μεταξύ αυτής και του Ελληνικού Δημοσίου με περιεχόμενο τη καταβολή της βεβαιωμένης βασικής πτωχευτικής οφειλής στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ Αθηνών και του 40% των προσαυξήσεων σε ενενήντα (90) ισόποσες άτοκες μηνιαίες δόσεις, άλλως της βεβαιωμένης βασικής πτωχευτικής οφειλής στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΒΕ Αθηνών και του 30% των προσαυξήσεων σε εβδομήντα (70) ισόποσες άτοκες μηνιαίες δόσεις και με τους υπόλοιπους όρους που τίθενται σε ανάλογες περιπτώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 62 Α του Ν.Δ. 356/1974 (άρθρο 19 του Ν. 3522/2006)».

Όπως αναφέρεται στο έγγραφο του ερωτήματος, πριν από την προσθήκη του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., όλες οι περιπτώσεις εξωπτωχευτικού συμβιβασμού υπάγονταν στην αποκλειστική αρμοδιότητα του Ν.Σ.Κ., του οποίου τα πρακτικά ρητά όριζαν την υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη, καθώς και την καταβολή αναλογικού τέλους χαρτοσήμου συμβάσεων επί των αφιεμένων προσαυξήσεων (σχετική η υπ' αριθ. 734/1978 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., ενσωματωμένη σε εγκύκλιο Γ.Δ.Π. 24/13-11-78 του Υπουργού



Μετά τη θέση σε ισχύ του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., θεσμοθετήθηκε ρύθμιση χρεών πτωχών οφειλετών του Δημοσίου, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, για χρέη μέχρι του ποσού των 600.000 ευρώ. Ορίσθηκε δε ότι, για χρέη πάνω από το ποσό αυτό, αποφαινεται το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους. Στη δε παρ. 5 του παραπάνω άρθρου ορίζεται ότι η αποδοχή της ρύθμισης από τον οφειλέτη γίνεται με δήλωσή του πάνω στο σώμα της απόφασης για τη ρύθμιση και υπογράφεται από αυτόν παρουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου. Από τα παραπάνω, κατά την άποψη της ερωτώσας υπηρεσίας, ανακύπτει ζήτημα εφαρμογής της αρχής της ίσης μεταχείρισης των φορολογουμένων, ενόψει του γεγονότος ότι στις περιπτώσεις πτωχών οφειλετών του Δημοσίου, για τις οποίες γνωμοδοτεί η Επιτροπή του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, δεν υπογράφεται ιδιωτικό συμφωνητικό ούτε καταβάλλεται τέλος χαρτοσήμου.

Περαιτέρω, κατά την άποψη της Διεύθυνσης Τελών και Ειδικών Φορολογιών της Γενικής Δ/σης Φορολογίας της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία διατυπώνεται στο υπ' αριθ. πρωτ.: Δ.ΤΕΦ Α' 1161421 ΕΞ 2011/25-11-2011 έγγραφό της, σε περίπτωση ρύθμισης χρεών πτωχών οφειλετών του Δημοσίου, είτε αυτή διενεργείται με υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού (μετά την έκδοση σχετικού πρακτικού του ΝΣΚ), είτε με δήλωση αποδοχής του οφειλέτη πάνω στην απόφαση, η οποία θα εκδοθεί μετά από γνωμοδότηση της οικείας επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996, από τον Υπουργό Οικονομικών, οφείλονται τέλη χαρτοσήμου 3,6%, κατ' άρθρο 13 παρ. 1, περ. δ' του Π.Δ. 28/28.7.1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» (Κ.Τ.Χ.) επί των αφιεμένων προσαυξήσεων (Γνμ. ΝΣΚ Ολομ. 734/1978), καθόσον τα τέλη χαρτοσήμου οφείλονται για το διενεργούμενο εξωπτωχευτικό συμβιβασμό.

**Β.** Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 62 Α του Ν.Δ. 356/1976 (Κ.Ε.Δ.Ε.) με τίτλο «*Ρύθμιση χρεών πτωχών οφειλετών του Δημοσίου*»:

«1. Τα πτωχευτικά χρέη των πτωχών οφειλετών του Δημοσίου που είναι βεβαιωμένα στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και στα Τελωνεία μπορεί να ρυθμίζονται, ύστερα από αίτηση του υπόχρεου, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής του άρθρου 9 του ν. 2386/1996 (ΦΕΚ 43 Α'), στην οποία προστίθενται, ως μέλος ένας Πάρεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και δύο εισηγητές, εφόσον το συνολικό βασικό χρέος δεν υπερβαίνει το ποσό των εξακοσίων χιλιάδων (600.000) ευρώ. Αν το συνολικό βασικό χρέος υπερβαίνει το ανωτέρω ποσό, το αίτημα εξετάζεται από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους.».

Εξάλλου, κατά τη διάταξη της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου:

**«5. Η αποδοχή της ρύθμισης από τον πτωχό οφειλέτη γίνεται με ρητή, ανεπιφύλακτη και χωρίς όρους δήλωσή του που καταχωρίζεται στο σώμα της απόφασης για τη ρύθμιση και υπογράφεται από αυτόν παρουσία του προϊσταμένου της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ή του Τελωνείου μέσα σε ένα (1) μήνα από την πρόσκλησή του. Η αποδοχή της ρύθμισης αποτελεί αναγνώριση της ύπαρξης και του ύψους του παλαιού χρέους (βασικού και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής)».**


Περαιτέρω, με τη διάταξη του άρθρου 12 του Π.Δ/τος 28/28 Ιουλίου 1931 «Περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου», με το οποίο κωδικοποιήθηκαν σε ενιαίο κείμενο νόμου οι διατάξεις του νόμου 4755 της 13 Μαΐου 1930 «περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» και του νόμου 5164 της 17 Ιουλίου 1931 «περί τροποποιήσεως του νόμου 4755 περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» ορίζεται ότι:

«1. Επί των συμβολαίων και των εγγράφων, των κατονομαζομένων εν τω επομένω άρθρ. 13, το τέλος ορίζεται εις 3% της εν αυτοίς διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς».

Ακολουθως, με τη διάταξη του εδαφίου α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ίδιου Π.Δ/τος ορίζεται ότι:

«Εις το κατά την παρ. 1 του προηγούμενου άρθρ. 12 τέλος υπόκεινται:





**1.α. Πάσα σύμβασις, οιονδήποτε αντικειμένου, συναπτομένη είτε απ' ευθείας, είτε διά δημοσίου συναγωνισμού ή πάσα εξόφλησις συμβάσεως ή σχετική προς την σύμβασιν απόδειξις, εφ' όσον καταρτίζονται εγγράφως και δη είτε διά δημοσίου, είτε δι' ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου....».**

Όπως έχει γίνει συναφώς δεκτό, από τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παρ. 1α, 14, 15 παρ. 1α, 24 παρ. 5, 51 παρ. 2 και 62 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου συνάγεται ότι κάθε σύμβαση, εφόσον καταρτίζεται εγγράφως, υπόκειται σε αναλογικό τέλος, κατά τα οριζόμενα στα τέσσερα προαναφερθέντα άρθρα 12, 13 παρ. 1α, 14, 15 παρ. 1α (ΑΠ 553/2000, Εφ. Πατρ. 1097/2008).

Τέλος, με την υπ' αριθ. 734/1978 γνωμοδότηση της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ., έγινε δεκτό ότι: **«Ι. Εκ των διατάξεων των άρθρων 12, 13 παρ. 1 εδ. α' και δ' και 37 του Π.Δ. 28/28 Ιουλίου 1931 «περί κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου» αναμφισβητήτως προκύπτει ότι επί πάσης εγγράφως – και δη δια δημοσίου ή ιδιωτικού καθ' οιονδήποτε τύπον συντεταγμένου εγγράφου– καταρτιζομένης συμβάσεως καταβάλλεται εφ' άπαξ κατά την κατάρτισιν αυτής τέλος χαρτοσήμου, ανερχόμενον εις 3% επί της εν αυτή διαλαμβανομένης αξίας εις δραχμάς και ότι εις περίπτωσιν κατά την οποίαν το εν συμβαλλόμενον μέρος είναι το Δημόσιον, οφείλεται πάντοτε το αναλογικόν τούτο τέλος των αστικών συμβάσεων και καταβάλλεται υπό του ετέρου των συμβαλλομένων. Τοιαύτη υποκειμένη εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου είναι και η σύμβασις συμβιβασμού, εφ' όσον ο νόμος ουδεμίαν ποιείται εν προκειμένω διάκρισιν και σκοπός αυτού είναι όπως επιβάλη εις χαρτοσήμανσιν παν έγγραφον καταρτίσεως συμβάσεως....».**

**Γ. Ι.** Όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., στην περίπτωση έκδοσης πρακτικού του Ν.Σ.Κ. επί αιτήματος ρύθμισης χρεών μεταξύ πτωχού οφειλέτη και του Ελληνικού Δημοσίου, το πρακτικό τούτο, μετά την νομότυπη έγκρισή του από τον Υπουργό Οικονομικών, αποτελεί την απόφαση για τη ρύθμιση, κατά την έννοια της

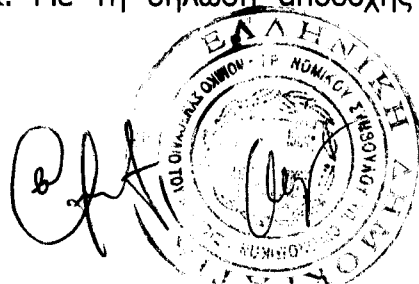
διάταξης της παραγράφου 5 του εν λόγω άρθρου. Επομένως, καθίσταται σαφές ότι, μετά την ισχύ του άρθρου αυτού, η αποδοχή από τον πτωχό οφειλέτη της γενομένης με το πρακτικό του Ν.Σ.Κ. ρύθμισης χρεών (δηλαδή, του εξωπτωχευτικού συμβιβασμού) γίνεται με ρητή, ανεπιφύλακτη και χωρίς όρους δήλωσή του, που καταχωρίζεται στο σώμα του εγκεκριμένου πρακτικού.


Η ανωτέρω διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., με την οποία ορίζεται ο τρόπος αποδοχής της ρύθμισης από τον πτωχό οφειλέτη, ουδέν αναφέρει περί σύνταξης και υπογραφής ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη.

Κατά συνέπεια, σε περίπτωση εκτέλεσης πρακτικού του Ν.Σ.Κ. επί αιτήματος ρύθμισης των χρεών πτωχού οφειλέτη, μετά την ισχύ του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., δεν απαιτείται, ως προϋπόθεση για την υλοποίηση της ρύθμισης, η σύνταξη και υπογραφή ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη.

II. Το γεγονός αυτό δεν αποκλείει τη δυνατότητα σύναψης και ιδιωτικού συμφωνητικού, όπου θα αναγράφονται αναλυτικότερα οι όροι της ρύθμισης και θα μνημονεύονται και συγκεκριμένα χρηματικά ποσά. Στην περίπτωση που δεν συναφθεί ιδιωτικό συμφωνητικό, το εγκεκριμένο πρακτικό του Ν.Σ.Κ., με την ενσωματωμένη σε αυτό δήλωση του πτωχού οφειλέτη, περί αποδοχής της ρύθμισης, είναι σαφές ότι συνιστά μία μορφή σύμβασης εξωπτωχευτικού συμβιβασμού, επί της οποίας καταβάλλεται το προβλεπόμενο από τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παρ. 1 εδ. α' και 37 του Π.Δ. 28/28 Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου», αναλογικό τέλος χαρτοσήμου, σύμφωνα και με τις ως άνω παραδοχές της υπ' αριθ. 734/1978 γνωμοδότησης της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ.

Τούτο, διότι η αποδοχή (ολική ή μερική) της υποβληθείσας αίτησης του πτωχού οφειλέτη για τη ρύθμιση χρεών, που αποτυπώνεται στο σχετικό πρακτικό του Ν.Σ.Κ., ισοδυναμεί με την υποβολή πρότασης από πλευράς του Ελληνικού Δημοσίου για την σύναψη σύμβασης, κατά την έννοια του άρθρου 185 Α.Κ. Με τη δήλωση αποδοχής της ρύθμισης χρεών από τον πτωχό





οφειλέτη, που καταχωρίζεται στο σώμα του πρακτικού, συντελείται η σχετική σύμβαση, κατά την έννοια του άρθρου 192 Α.Κ.

Το γεγονός ότι στο σχετικό πρακτικό δεν αναγράφονται συγκεκριμένα χρηματικά ποσά, δεν μπορεί να αναιρέσει την υποχρέωση καταβολής αναλογικού τέλους χαρτοσήμου, δεδομένου ότι το αντικείμενο της ρύθμισης, αφενός προκύπτει με σαφήνεια από το πρακτικό και αφετέρου, είναι ευχερώς υπολογίσιμο, κατά ποσό, από την αρμόδια υπηρεσία.

**Δ.** Κατόπιν των ανωτέρω, επί των τεθέντων ερωτημάτων, το Α' Τμήμα του Ν.Σ.Κ. γνωμοδότησε, ομόφωνα, ως ακολούθως:

1. Σε περίπτωση εκτέλεσης πρακτικού του Ν.Σ.Κ. επί αιτήματος ρύθμισης των χρεών πτωχού οφειλέτη, μετά την ισχύ του άρθρου 62 Α του Κ.Ε.Δ.Ε., δεν απαιτείται, ως προϋπόθεση για την υλοποίηση της ρύθμισης, η σύνταξη και υπογραφή ιδιαίτερου ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου και του πτωχού οφειλέτη, αλλά αρκεί η δήλωση αποδοχής της ρύθμισης από τον πτωχό οφειλέτη στο σώμα του πρακτικού.

2. Σε κάθε περίπτωση (υπογραφής ιδιωτικού συμφωνητικού ή δήλωσης αποδοχής της ρύθμισης από τον πτωχό οφειλέτη στο σώμα του πρακτικού), απαιτείται η καταβολή του προβλεπόμενου από τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παρ. 1 εδ. α' και 37 του Π.Δ/τος 28/28 Ιουλίου 1931 «Περί Κώδικος των νόμων περί τελών χαρτοσήμου», αναλογικού τέλους χαρτοσήμου.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 15-2-2012 \*

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

Βασίλειος Στυλιανός  
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Ο ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Κωνσταντίνος Γεωργιάδης  
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.