



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**Αριθμός Γνωμοδότησης : 28/2026
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Τμήμα Ε')
Συνεδρίαση της 6^{ης} Μαΐου 2026**

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Ευστράτιος Ηλιαδέλης, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.

Μέλη: Περικλής Αγγέλου, Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ., Θεόδωρος Ράπτης, Βασιλεία Πελέκου, Αγγελική Αναστοπούλου, Χρήστος Κοραντζάνης, Παντελεήμων Παπαδάκης, Αφροδίτη Καρούκη, Σταυρούλα Καλαμπαλίκη, Όλγα Τσιρκινίδου, Ευθυμία Γκαράνη, Μαρία Παπίδα, Μαρίκα Γερασίμου, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής: Χρυσαιγή Γρηγοριάδου, Πάρεδρος του Ν.Σ.Κ. (γνώμη χωρίς ψήφο).

Αριθμός Ερωτήματος: Το με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΦΚΦ Δ ΕΜΠ 10470 ΕΞ 2026/24-2-2026 έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), Γενική Διεύθυνση Τελωνείων & Ε.Φ.Κ., Διεύθυνση Ε.Φ.Κ. & Φ.Π.Α., Τμήμα Δ'.

Περίληψη ερωτήματος : Ερωτάται, βάσει του διατακτικού της 4953/2022 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, ποιο είναι το περιεχόμενο και η έκταση συμμόρφωσης της τελωνειακής αρχής προς αυτή, ήτοι εάν συνιστά συμμόρφωση με την ως άνω δικαστική απόφαση ο προσδιορισμός (υπολογισμός) του ιστορικού τέλους ταξινόμησης να πραγματοποιηθεί από την τελωνειακή αρχή, στην οποία υποβλήθηκε το τελωνειακό παραστατικό για τη βεβαίωση και την είσπραξη του τέλους ταξινόμησης, βάσει των προβλεπόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001, όπως ίσχυε.

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

Ιστορικό:

- 1.** Στο έγγραφο του ερωτήματος και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν, εκτίθεται το ακόλουθο πραγματικό: Η Α.Τ. κατέθεσε στις 24-5-2018 στο αρμόδιο Τελωνείο τη με αριθμό 18GR....507 δήλωση ειδικού φόρου κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) και λοιπών φορολογιών, αιτούμενη τον τελωνισμό ενός επιβατικού αυτοκινήτου, υποβάλλοντας παράλληλα αίτηση για τον υπολογισμό του οφειλόμενου τέλους ταξινόμησης βάσει των διατάξεων του άρθρου 121 παράγραφος 7 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα {ν. 2960/2001 (Α΄ 265), εφεξής Ε.Τ.Κ.}, κατέβαλε δε παράβολο 300,00 ευρώ για την έναρξη της σχετικής διαδικασίας (ιστορικό τέλος ταξινόμησης). Περαιτέρω, αιτήθηκε τον άμεσο τελωνισμό του οχήματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Φ.1208/662/2006 Εγκυκλίου – Διαταγής του Γενικού Διευθυντή Τελωνείων και Ε.Φ.Κ. του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών (Ε.Δ.Υ.Ο.Ο.) και κατέθεσε εγγυητική επιστολή τράπεζας ύψους 12.000,00 ευρώ. Βάσει των ανωτέρω, το αρμόδιο Τελωνείο εξέδωσε το σχετικό πιστοποιητικό ταξινόμησης του οχήματος.
- 2.** Ακολούθως, απεστάλη στην αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια επαληθευτικό δελτίο, επί του οποίου προσδιορίστηκε η ανώτατη λιανική τιμή προ φόρων του επίμαχου επιβατικού οχήματος και ο σχετικός φάκελος, προκειμένου να υπολογιστεί το ιστορικό τέλος ταξινόμησης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 121 παρ. 7 του Ε.Τ.Κ. Η Τελωνειακή Περιφέρεια επέστρεψε τον φάκελο, με την αιτιολογία ότι δεν είναι δυνατή η εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, διότι η εφαρμογή της πιο πάνω Εγκυκλίου – Διαταγής αποκλείει την εφαρμογή των αντίστοιχων διατάξεων περί ιστορικού τέλους ταξινόμησης.
- 3.** Κατόπιν η Α.Τ. κλήθηκε σε ακρόαση και τελικά, εκδόθηκε πράξη συμπληρωματικής χρέωσης τέλους ταξινόμησης της Προϊσταμένης του Τελωνείου, με την οποία κρίθηκε ότι δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ. περί ιστορικού τέλους ταξινόμησης, διότι το αναλογούν τέλος ταξινόμησης θα έπρεπε να είχε καταβληθεί όχι βάσει των δηλωθέντων στοιχείων του οχήματος, αλλά κατόπιν της κοινοποίησης της απόφασης της Ειδικής Επιτροπής προς τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές.

4. Κατά της πιο πάνω καταλογιστικής πράξης η Α.Τ. άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία έγινε δεκτή με την 4953/2022 απόφαση, ακυρώθηκε η πράξη συμπληρωματικής χρέωσης τέλους ταξινόμησης και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια τελωνειακή αρχή προκειμένου να προσδιοριστεί, με τη νόμιμη διαδικασία, το οφειλόμενο από την προσφεύγουσα ιστορικό τέλος ταξινόμησης, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο. Το Ελληνικό Δημόσιο (Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, Α.Α.Δ.Ε.) άσκησε έφεση κατά της παραπάνω απόφασης, που συμπληρώθηκε με δικόγραφο πρόσθετων λόγων, προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, ότι το πρωτοβάθμιο δικαστήριο δεν έλαβε υπόψη ότι με τη διάταξη του άρθρου 52 του ν. 4818/2021 (Α'121) είχε καταργηθεί ο θεσμός του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, με συνέπεια να καθίσταται αδύνατη η εκτέλεσή της. Με την 1948/2025 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης (Τμήματος Μονομελούς), απορρίφθηκε η έφεση στο σύνολό της, ενώ δεν ασκήθηκε αίτηση αναίρεσης κατά της τελεσίδικης απόφασης (σχετική η με αριθμό 237 ΠΞ 53/2026 Πράξη Τριμελούς Επιτροπής του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους).

5. Το Τελωνείο με έγγραφό του προς την αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια διατύπωσε προβληματισμό σχετικά με τον τρόπο συμμόρφωσης της τελωνειακής αρχής στο διατακτικό της πρωτόδικης δικαστικής απόφασης, λόγω των μεταγενέστερων του τελωνισμού νομοθετικών ρυθμίσεων και ειδικότερα της διάταξης του άρθρου 52 του ν. 4818/2021(Α'121), δυνάμει της οποίας καταργήθηκε ο θεσμός του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, όπως και η προβλεπόμενη στο άρθρο 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο του Ε.Τ.Κ. Ειδική Επιτροπή. Κατόπιν αυτών, ζητήθηκαν οδηγίες για τον τρόπο υπολογισμού του ακριβούς ύψους του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, με τη μνεία ότι ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων εκκρεμούν συναφείς υποθέσεις.

6. Το ανωτέρω έγγραφο διαβιβάστηκε ακολούθως, στην ερωτώσα υπηρεσία, η οποία διατύπωσε την άποψη ότι το οφειλόμενο τέλος ταξινόμησης του επίμαχου επιβατικού οχήματος θα πρέπει να υπολογιστεί βάσει των διατάξεων της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο (ουσιαστικό μέρος της διάταξης), ενώ ως προς τη διαδικασία υπολογισμού και ειδικότερα όσον αφορά το όργανο που θα προβεί σε αυτόν αρμόδια, κατά την

ερωτώσα υπηρεσία, είναι η τελωνειακή αρχή, στην οποία είχε υποβληθεί το σχετικό τελωνειακό παραστατικό.

Νομοθετικό πλαίσιο

7. Στις διατάξεις του άρθρου 95 παράγραφος 5 του Συντάγματος, όπως ισχύει μετά την αναθεώρηση του έτους 2001, ορίζονται τα ακόλουθα: «1... 5. Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο, όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης».

8. Στις διατάξεις του άρθρου 198 του ν. 2717/1999 «Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας» (Α'97) προβλέπονται τα ακόλουθα: «1. Οι διοικητικές αρχές οφείλουν, με θετικές ενέργειες ή με αποχή από κάθε αντίθετη ενέργεια, να συμμορφώνονται προς το περιεχόμενο των αποφάσεων οι οποίες εκδίδονται για διαφορές που άγονται προς επίλυση με άσκηση προσφυγής. 2. Η παράλειψη διοικητικής αρχής προς συμμόρφωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, έχει ως συνέπεια, για τον παραβάτη, εκτός από την κατ' άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα ποινική του δίωξη, και την προσωπική του ευθύνη προς αποζημίωση».

9. Στο άρθρο 1 του εκδοθέντος σε εκτέλεση της ανωτέρω συνταγματικής διάταξης, ν. 3068/2002 «Συμμόρφωση της Διοίκησης προς τις δικαστικές αποφάσεις, προαγωγή των δικαστών των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων στο βαθμό του συμβούλου Επικρατείας και άλλες διατάξεις» (Α'274), όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Το Δημόσιο, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν υποχρέωση να συμμορφώνονται χωρίς καθυστέρηση προς τις δικαστικές αποφάσεις και να προβαίνουν σε όλες τις ενέργειες που επιβάλλονται για την εκπλήρωση της υποχρέωσης αυτής και για την εκτέλεση των αποφάσεων. Δικαστικές αποφάσεις κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου είναι όλες οι αποφάσεις των διοικητικών, πολιτικών, ποινικών και ειδικών δικαστηρίων που παράγουν υποχρέωση συμμόρφωσης ή είναι εκτελεστές κατά τις οικείες δικονομικές διατάξεις και τους όρους που κάθε απόφαση τάσσει...».

10. Το άρθρο 121 του ν. 2960/2001 «Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας» (Α' 265 – Ε.Τ.Κ.), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, όριζε ότι: «1. Επιβατικά αυτοκίνητα της δασμολογικής κλάσης 87.03 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (Κανονισμός ΕΟΚ

2658/1987 του Συμβουλίου της 23ης Ιουλίου 1987 EEL της 07.09.1987) υποβάλλονται σε τέλος ταξινόμησης επί της φορολογητέας αξίας όπως αυτή διαμορφώνεται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 126 του παρόντος και του άρθρου 4 του ν. 1573/1985 (ΦΕΚ 201 Α), όπως ισχύουν. 2. Οι συντελεστές του τέλους ταξινόμησης της προηγούμενης παραγράφου ορίζονται ως ακολούθως: ... 3. ... 7. Σε περίπτωση που ο κάτοχος μεταχειρισμένου κοινοτικού επιβατικού αυτοκινήτου, με πρώτη άδεια κυκλοφορίας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εκδοθείσα πριν από την 1η Ιουνίου του 2016, εκτιμά ότι το προς επιβολή τέλος ταξινόμησης, όπως βεβαιώνεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 και τις διατάξεις του άρθρου 126 του παρόντος νόμου, υπερβαίνει το υπολειπόμενο τέλος ταξινόμησης που είναι ενσωματωμένο σε όμοιο, της αυτής μάρκας και τύπου μεταχειρισμένου αυτοκινήτου ή ελλείπει αυτών σε όχημα παρόμοιο ή παρεμφερές που έχει ήδη ταξινομηθεί στη χώρα πριν από την εν λόγω ημερομηνία, έχει δικαίωμα να αιτηθεί τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την Ειδική Επιτροπή του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 126. Για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, λαμβάνονται υπόψη οι ισχύοντες συντελεστές του τέλους ταξινόμησης και τα ισχύοντα στοιχεία διαμόρφωσης της φορολογητέας αξίας, κατά το χρόνο της πρώτης κυκλοφορίας του αυτοκινήτου σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το τέλος ταξινόμησης για τα υπό κρίση αυτοκίνητα, βεβαιώνεται σύμφωνα με το μικρότερο ποσό, όπως προκύπτει μεταξύ του ιστορικού τέλους ταξινόμησης και του τέλους ταξινόμησης, όπως αυτό υπολογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του παρόντος άρθρου και τις διατάξεις του άρθρου 126 του παρόντος νόμου. Με την απόφαση του τέταρτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 126, καθορίζονται τα στοιχεία που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από την Επιτροπή αυτή και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου [όπως η παράγραφος 7 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 59 του ν. 4389/2016 (Α΄94)]. 8. ...».

11. Στο άρθρο 126 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυε μετά τις τροποποιήσεις του με την παράγραφο 7 του άρθρου 27 του ν. 3156/2003 (Α΄157), την παράγραφο 45 του άρθρου 1 του ν. 3583/2007 (Α΄142), την παράγραφο 3 του άρθρου 26 του ν. 3763/2009 (Α΄80), την παράγραφο 1 του άρθρου πέμπτου του ν. 4211/2013 (Α΄256) και την παράγραφο 9 του άρθρου 59 του ν. 4389/2016 (Α΄94), ορίστηκαν τα εξής:

«Φορολογητέα αξία επιβατικών αυτοκινήτων

1. Η φορολογητέα αξία για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης των επιβατικών αυτοκινήτων διαμορφώνεται με βάση τη λιανική τιμή πώλησης προ φόρων του αυτοκινήτου, κατά τύπο, παραλλαγή και έκδοση αυτού, όπως αυτή προκύπτει από τους υποβαλλόμενους τιμοκαταλόγους στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή από τους επίσημους αντιπρόσωπους/διανομείς αυτοκινήτων, συμπεριλαμβανομένης και της αξίας του προαιρετικού (EXTRA) αυτού εξοπλισμού. Για μεταχειρισμένα επιβατικά αυτοκίνητα, λαμβάνεται υπόψη η κατά τα παραπάνω τιμή λιανικής πώλησης όμοιου κατά μάρκα, τύπο, παραλλαγή και έκδοση καινούργιου επιβατικού αυτοκινήτου με τον ίδιο εξοπλισμό, κατά το χρόνο κυκλοφορίας του στη διεθνή αγορά, αφού αυτή μειωθεί κατά το ποσοστό απομείωσης που ορίζεται ανάλογα με την ηλικία του και την κατηγορία αμαξώματος. 2...3...

4. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), καθορίζονται τα απαραίτητα ή πρόσφορα για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ή του κυλινδρισμού του κινητήρα των επιβατικών αυτοκινήτων, δικαιολογητικά στοιχεία, καθώς και η σχετική διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Με όμοια απόφαση συνιστάται Ειδική Επιτροπή για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης των αυτοκινήτων οχημάτων της επόμενης παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου...».

12. Σε εκτέλεση της διάταξης του άρθρου 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο του ΕΤΚ εκδόθηκε η Δ.ΟΡΓ.Β 1157701 ΕΞ 2017/20-10-2017 (ΑΔΑ: ΨΤΨΔ46ΜΠ3Ζ-4ΝΔ) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Σύσταση στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.). συγκρότηση και ορισμός μελών της Ειδικής Επιτροπής του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 (Α' 265), όπως ισχύει, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης των αυτοκινήτων οχημάτων της παραγράφου 5 του ίδιου άρθρου, καθώς και για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ίδιου νόμου, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν», στην παράγραφο Ε' της οποίας προβλέπεται ότι: «Έργο της Ειδικής Επιτροπής είναι:

α) ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης των αυτοκινήτων οχημάτων της παραγράφου 5 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 (Α' 265), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β) ο υπολογισμός του ιστορικού τέλους ταξινόμησης της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 (Α΄ 265), όπως ισχύει.

Στο πλαίσιο του έργου της, η Ειδική Επιτροπή διατυπώνει την απόφασή της σε πρακτικό, το οποίο υπογράφεται από τον Πρόεδρό της, τα μέλη και τον γραμματέα και με έγγραφο του Προέδρου κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο, στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή και στην Τελωνειακή Περιφέρεια...».

13. Κατ' εξουσιοδότηση του τετάρτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 (Α΄ 265), σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παραγράφου του άρθρου 121 του ίδιου νόμου, εκδόθηκε επίσης, η ΔΕΔΚΦΔ 1192038 ΕΞ 2017 (Β΄4700) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Καθορισμός διαδικασίας και στοιχείων: α)...β) για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ίδιου νόμου, όπως ισχύει», στα άρθρα 1, 2, 3, 4 και 5 της οποίας προβλέπεται:

«Άρθρο 1 Σκοπός – Πεδίο εφαρμογής

Με την παρούσα απόφαση καθορίζονται η διαδικασία και τα στοιχεία: α)...β) για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ως άνω νόμου, όπως ισχύει.

Άρθρο 2 Αρμόδιες αρχές για την υποβολή της αίτησης

1..2. Ομοίως, για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001, όπως ισχύει, ο κάτοχος μεταχειρισμένου επιβατικού αυτοκινήτου, υποβάλλει στην αρμόδια τελωνειακή αρχή για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης, αίτηση συνοδευόμενη από το παράβολο, όπως προβλέπεται στην παραπάνω παράγραφο.

3. Η αρμόδια τελωνειακή αρχή, το αργότερο εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών από την ημέρα υποβολής των αιτήσεων, όπως ορίζεται στις ως άνω παραγράφους 1 και 2, υποβάλλει στην οικεία Τελωνειακή Περιφέρεια αντίγραφο της αίτησης, της Δήλωσης Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης, της άδειας κυκλοφορίας, του τιμολογίου αγοράς και τυχόν άλλα έγγραφα που κρίνονται απαραίτητα, για την εξακρίβωση της ταυτότητας του αυτοκινήτου και, κατά περίπτωση, την εκτίμηση της πραγματικής του κατάστασης από την αρμόδια Επιτροπή Εμπειρογνομώνων που συγκροτείται στην έδρα της, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001, όπως ισχύει ή τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης.

Άρθρο 3 Διαδικασία και στοιχεία για την εκτίμηση της πραγματικής κατάστασης του αυτοκινήτου από την αρμόδια Επιτροπή Εμπειρογνομόνων...

Άρθρο 4 Διαδικασία και στοιχεία εισήγησης για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την οικεία Τελωνιακή Περιφέρεια

1. Ο Προϊστάμενος της Τελωνιακής Περιφέρειας, με την παραλαβή της αίτησης, ορίζει δύο εισηγητές, για την εξέταση της υπόθεσης.

2. Εφόσον κριθεί απαραίτητο, το αυτοκίνητο με μέριμνα και ευθύνη του ενδιαφερόμενου μεταφέρεται στην έδρα της Τελωνιακής Περιφέρειας.

3. Για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, οι εισηγητές:

α. Επιβεβαιώνουν τη συμφωνία των στοιχείων αναγνώρισης του οχήματος και ειδικότερα τη μάρκα, τον εργοστασιακό τύπο, την παραλλαγή, την έκδοση, τον κυλινδρισμό του κινητήρα, την οδηγία/κανονισμό αντιρρυπαντικής τεχνολογίας, ήτοι τις προδιαγραφές του ευρωπαϊκού προτύπου εκπομπών ρύπων (Euro), ως προς την ταξινόμηση που πληροί, εκ κατασκευής, το αυτοκίνητο, τον κυλινδρισμό και τον αριθμό πλαισίου του. Επιβεβαιώνουν επίσης την ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, την κατηγορία αμαξώματος, καθώς και τα διανυθέντα χιλιόμετρα στον μετρητή (κοντέρ) του αυτοκινήτου, συσχετίζοντας με τα χιλιόμετρα για τα οποία διενεργήθηκε, σύμφωνα με το βιβλίο *service*, ο τελευταίος έλεγχος/ επισκευή, καθώς και με τα χιλιόμετρα που τυχόν αναγράφονται στο τιμολόγιο πώλησης. Επιβεβαιώνουν επίσης, τα έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης και την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα αξία, εφόσον η πρώτη άδεια κυκλοφορίας του αυτοκινήτου έχει εκδοθεί πριν από τις 28/12/2013. Τέλος, προσδιορίζουν την τιμή χονδρικής πώλησης του αυτοκινήτου, βάσει τιμοκαταλόγων.

β. Υπολογίζουν το αναλογούν τέλος ταξινόμησης σε όμοιο, της αυτής μάρκας και τύπου και λοιπών στοιχείων μεταχειρισμένου αυτοκινήτου ή ελλείψει αυτών σε όχημα παρόμοιο ή παρεμφερές που έχει ήδη ταξινομηθεί στη χώρα πριν από την 1η Ιουνίου 2016, λαμβάνοντας υπόψη τους ισχύοντες, κατά την ημερομηνία πρώτης άδειας κυκλοφορίας, συντελεστές τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 121 του ν. 2960/2001, καθώς και τα κατά την ίδια ως άνω ημερομηνία ισχύοντα στοιχεία διαμόρφωσης της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 126 του ίδιου νόμου.

4. Οι εισηγητές συντάσσουν σχετικό πρακτικό εισήγησης για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης που υποβάλλεται στον Προϊστάμενο της Τελωνειακής Περιφέρειας.

Άρθρο 5 Ειδική Επιτροπή της παραγράφου 4 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001

1. Ο Προϊστάμενος της Τελωνειακής Περιφέρειας υποβάλλει άμεσα, κατά περίπτωση, το πρακτικό πραγματογνωμοσύνης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της παρούσας ή το πρακτικό εισήγησης για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 4 και ολόκληρο το φάκελο με τα στοιχεία της υπόθεσης, στη Διεύθυνση Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης και Φ.Π.Α. της Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ε.Φ.Κ., της Α.Α.Δ.Ε., για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του εν λόγω αυτοκινήτου ή για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, αντίστοιχα, από την Ειδική Επιτροπή της παραγράφου 4 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001.

2... 3. Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης και Φ.Π.Α. υποχρεούται να συγκαλεί την Ειδική Επιτροπή, όπως έχει συσταθεί και ισχύει, τουλάχιστον μια φορά το δίμηνο για την εξέταση των φακέλων που έχουν υποβληθεί σε αυτήν, είτε για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, είτε για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης των αντίστοιχων αυτοκινήτων.

4. Οι αποφάσεις της Ειδικής Επιτροπής κοινοποιούνται άμεσα στις αρμόδιες, για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης, Τελωνειακές Αρχές, για τον επανυπολογισμό του τέλους ταξινόμησης στις περιπτώσεις του άρθρου 3 της παρούσας ή για τη βεβαίωση του τέλους ταξινόμησης, με βάση το ιστορικό τέλος ταξινόμησης, στις περιπτώσεις του άρθρου 4 της παρούσας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001, όπως ισχύει, καθώς και για την έκδοση των πιστοποιητικών ταξινόμησης των αυτοκινήτων.

14. Ακολούθως, με το άρθρο 9 παράγραφος 1 του ν. 4714/2020 (Α' 148) αντικαταστάθηκε το ως άνω άρθρο 121 Ε.Τ.Κ., πλην όμως, στην παράγραφο 3 περίπτωση α' του ίδιου ως άνω άρθρου 9 του ν. 4714/2020 ορίστηκε ότι: «*Η παρ. 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 (Α'265), όπως ίσχυε πριν από την τροποποίησή της με τον παρόντα, εξακολουθεί να ισχύει για τα επιβατικά αυτοκίνητα, με άδεια κυκλοφορίας κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που έχει εκδοθεί πριν από την 1η Ιουνίου 2016, για τα οποία έχει βεβαιωθεί το τέλος ταξινόμησης και έχει υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος αίτηση για τον υπολογισμό*

του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την Ειδική Επιτροπή του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 126, ακόμη και αν δεν έχει εκδοθεί απόφαση κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος. Μετά από αίτηση των ενδιαφερομένων, η βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης για τα ανωτέρω οχήματα μπορεί να πραγματοποιηθεί σύμφωνα με τις παρ. 2, 3 και 4 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 (Α' 265), όπως τροποποιείται με το άρθρο 1 του παρόντος. β) ...».

15. Στον ν. 4497/2021 (Α' 66) στο άρθρο 49 με τίτλο «Αντικατάσταση της προϋπόθεσης της βεβαίωσης τέλους ταξινόμησης από την προϋπόθεση της κατάθεσης ειδικής δήλωσης και υπαγωγή επιβατικών οχημάτων της περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του ν. 4714/2020», όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 124 του ν. 4499/2021 (Α' 78) ορίστηκε:

«1. Η περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4714/2020 (Α' 148), τροποποιείται ως προς την αντικατάσταση της βεβαίωσης του τέλους ταξινόμησης από την κατάθεση της ειδικής δήλωσης της παρ. 2 του άρθρου 130 του ν. 2960/2001 (Α' 265) και η περ. α' διαμορφώνεται ως εξής:

«3. α) Η παρ. 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 (Α' 265), όπως ίσχυε πριν από την τροποποίησή της με το παρόν, εξακολουθεί να ισχύει για τα επιβατικά αυτοκίνητα, με άδεια κυκλοφορίας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που έχει εκδοθεί πριν από την 1η Ιουνίου 2016, για τα οποία έχει κατατεθεί η ειδική δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 130 του ν. 2960/2001 (Α' 265) και έχει υποβληθεί μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος, αίτηση για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την Ειδική Επιτροπή του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 126, ακόμη και αν δεν έχει εκδοθεί απόφαση κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος. Μετά από αίτηση των ενδιαφερομένων, η βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης για τα ανωτέρω οχήματα μπορεί να πραγματοποιηθεί σύμφωνα με το άρθρο 121 του ν. 2960/2001.».

2. Επιβατικά αυτοκίνητα με άδεια κυκλοφορίας κράτους μέλους της Ε.Ε., που έχει εκδοθεί πριν από την 1η Ιουνίου 2016, για τα οποία μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4714/2020 (Α' 148) προς ψήφιση, ήτοι μέχρι τη 18η Ιουλίου 2020, είχαν κατατεθεί, η ειδική δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 130 του ν. 2960/2001 (Α' 265) και αίτηση για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την Ειδική Επιτροπή του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 126 του ίδιου νόμου, η οποία απορρίφθηκε λόγω μη βεβαίωσης του τέλους ταξινόμησης μέχρι την ανωτέρω

ημερομηνία, μπορούν, μετά από αίτηση των προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 130 του ν. 2960/2001, να υπαχθούν στην περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4714/2020, όπως τροποποιείται με την παρ. 1. Όταν για τα οχήματα της παρούσας έχουν εκδοθεί αποδεικτικά είσπραξης του τέλους ταξινόμησης, είναι δυνατός, μετά από αίτηση των ίδιων προσώπων, ο επανυπολογισμός του αναλογούντος τέλους ταξινόμησης, ο συμψηφισμός του με το καταβληθέν τέλος ταξινόμησης και η επιστροφή της διαφοράς που προκύπτει, με την επιφύλαξη της παρ. 1 του άρθρου 19 του ν. 2873/2000 (Α' 285). Η ισχύς της παρούσας αρχίζει από την 1η.1.2021».

16. Στο άρθρο 52 του ν. 4818/2021 «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις - β)...» (Α'124) με τίτλο (του άρθρου) «Κατάργηση της Ειδικής Επιτροπής για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας για την επιβολή του τέλους ταξινόμησης των αυτοκινήτων οχημάτων, καθώς και για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης - Τροποποίηση του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 - Καταργούμενες και μεταβατικές διατάξεις» ορίζονται τα εξής:

1. Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 (Α' 265) καταργείται και η παρ. 4 διαμορφώνεται ως εξής: «4. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), καθορίζονται τα απαραίτητα ή πρόσφορα για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ή του κυλινδρισμού του κινητήρα των επιβατικών αυτοκινήτων, δικαιολογητικά στοιχεία, καθώς και η σχετική διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

2. Η παρ. 5 του άρθρου 126 του ν. 2960/2001 καταργείται.

3. Οι υπό στοιχεία ΔΕΦΚΦΔ 1192038 ΕΞ 2017/21.12.2017 (Β' 4700) και ΔΟΡΓ. Β1157701 ΕΞ 2017/17 (ΑΔΑ: ΨΤΨΔ46ΜΠ3Ζ-4ΝΔ) αποφάσεις του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι και την 30ή.9.2021 για την εξέταση των εκκρεμών αιτήσεων υπολογισμού του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, βάσει της παρ. 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 3 του άρθρου 9 του ν. 4714/2020 (Α' 148) και το άρθρο 49 του ν. 4797/2021 (Α' 66)».

17. Στο άρθρο 146 του ν. 5222/2025 (Α'134) «Νέος Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας και άλλες διατάξεις» ορίζεται:

«Βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης οχημάτων - Πιστοποιητικά ταξινόμησης

1. Υπόχρεος στην καταβολή του τέλους ταξινόμησης είναι ο ιδιοκτήτης του οχήματος ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του.

2. Για τη βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης και του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ή για τη χορήγηση οριστικής απαλλαγής ενωσιακών οχημάτων, υποβάλλεται στην αρμόδια τελωνειακή αρχή ειδική δήλωση μέχρι την ημερομηνία κατά την οποία το τέλος καθίσταται απαιτητό και οπωσδήποτε πριν από την έκδοση της άδειας κυκλοφορίας. Για τα οχήματα των παρ. 1 και 2 του άρθρου 150 η ειδική δήλωση υποβάλλεται κατά την έξοδο αυτών από τα ανασταλτικά καθεστώτα. Με την ειδική δήλωση, που αποτελεί τίτλο υπέρ του Δημοσίου, συνεισπράττεται και ο οφειλόμενος Φ.Π.Α.

3... 4... 5. Μετά την είσπραξη του τέλους ταξινόμησης και των λοιπών επιβαρύνσεων ή τη νόμιμη οριστική απαλλαγή από αυτά, εκδίδονται από την αρμόδια τελωνειακή αρχή αποδεικτικό είσπραξης και πιστοποιητικό ταξινόμησης ή τελωνισμού του οχήματος.

6. Για την επαλήθευση των στοιχείων που αναγράφονται στην Ειδική Δήλωση οχήματος, εφαρμόζεται κατ' αναλογία το άρθρο 29 του παρόντος (Τελωνειακοί Προορισμοί – Συνήθης Διαδικασία), καθώς και οι αντίστοιχες περί διασαφήσεων και επαλήθευσης εμπορευμάτων διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα, του κατ' εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446 της Επιτροπής της 28ης Ιουλίου 2015 για τη συμπλήρωση του Κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, όσον αφορά λεπτομερείς κανόνες σχετικούς με ορισμένες από τις διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (L 343) και του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2447 της Επιτροπής της 24ης Νοεμβρίου 2015 για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής ορισμένων διατάξεων του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Αν κατά τον έλεγχο και την επαλήθευση του οχήματος διαπιστωθούν διαφορές, εφαρμόζεται το άρθρο 38. 7... 8...».

18. Στο άρθρο 203 του ιδίου νόμου με τίτλο «Καταργούμενες διατάξεις» ορίζεται: «Από την έναρξη ισχύος του παρόντος Κώδικα καταργούνται: 1. Ο ν. 2960/2001 (Α' 265), περί Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα με την επιφύλαξη των παρ. 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 202 του παρόντος...».

Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων

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

19. Κατά την έννοια του άρθρου 95 παράγραφος 5 του Συντάγματος, 198 παράγραφος 1 του ν. 2717/1999 (Α'97) «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» και των άρθρων 1, 3 παρ. 1 και 3 του ν. 3068/2002 (Α' 274), όπως ισχύει, η Διοίκηση υποχρεούται να συμμορφώνεται προς τις αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων, με τις οποίες ακυρώνονται πράξεις της ή καταδικάζεται σε ενέργεια ή παράλειψη ή σε καταβολή χρηματικού ποσού. Το ειδικότερο περιεχόμενο και η έκταση των υποχρεώσεων της προσδιορίζονται από το αντικείμενο της ακύρωσης, το οποίο, μεταξύ άλλων, καθορίζεται από το είδος και τη φύση της ακυρωθείσας πράξης, καθώς και από την κρίση ή τις κρίσεις πάνω στα ζητήματα, τα οποία εξέφρασε και για τα οποία αποφάνθηκε το δικαστήριο στο αιτιολογικό της απόφασής του, δημιουργώντας ως προς αυτά δεδικασμένο για τη συγκεκριμένη περίπτωση (Ολ ΣΤΕ 1834/2021, 1163-1167/2017, ΣΤΕ 2236/2025, 1125-1128/2016, 852/2019, 1536/2016, 276/2016 κ.α., Απόφαση Συμβουλίου ν. 3068/2022 ΔΕΑ 1478/2024, ΝΣΚ 80/2022, 17/2021, 1/2021, 64/2015, 41/2012, 61/2011 κ.α.).

20. Στο πλαίσιο της συμμόρφωσης σε δικαστικές αποφάσεις, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο στοιχείο της δίκης, η Διοίκηση υποχρεούται όχι μόνο να θεωρήσει ανύπαρκτη και μη υφιστάμενη στον νομικό κόσμο τη διοικητική πράξη που ακυρώθηκε με τη δικαστική αυτή απόφαση, αλλά και να προβεί σε θετικές ενέργειες για την αναμόρφωση αυτής και των νομικών καταστάσεων που διαμορφώθηκαν αμέσως ή εμμέσως, βάσει της πράξης αυτής ή ως συνέπειά της. Προς τον σκοπό αυτό, οφείλει να επαναλάβει τις πράξεις που κατά νόμο υποχρεούται να εκδώσει, χωρίς τη νομική πλημμέλεια που διαπιστώθηκε με την ακυρωτική απόφαση, ώστε να διαμορφωθεί νομική κατάσταση σύμφωνη προς τον νόμο (ΣΤΕ 2236/2025 σκ. 15) και να αποκατασταθούν πλήρως τα πράγματα στη θέση, στην οποία θα ευρίσκοντο, εάν δεν είχε εκδοθεί η ακυρωθείσα πράξη (Πρακτικά Τριμελούς Συμβουλίου ΣΤΕ 14/2023, 2/2016, 12/2015).

21. Περαιτέρω, κατά γενική αρχή του δικαίου, η νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης κρίνεται, καταρχήν, με βάση το νομικό και πραγματικό καθεστώς του χρόνου έκδοσης ή εκδήλωσής της αντίστοιχα (Ολ ΣΤΕ 1981/2005, 3563/2008, 869/2010, 2861/2013, 3358/2014 κ.α.), ενώ, η ακύρωση διοικητικής πράξης επαναφέρει την υπόθεση στον χρόνο έκδοσης της πράξης ή συντέλεσης της παράλειψης που ακυρώθηκε και η τυχόν εκδιδόμενη νέα πράξη ανάγεται στον χρόνο εκείνο και διέπεται, καταρχήν, από το τότε ισχύον νομικό και πραγματικό καθεστώς. Υπό την έννοια αυτή, το πραγματικό και νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο έκδοσης της πράξης τυγχάνει κρίσιμο, όχι μόνο ως προς την αποθετική συμμόρφωση της διοίκησης, αλλά και ως προς τη θετική, δηλαδή την έκδοση, αντικατάσταση ή ανάκληση της διοικητικής πράξης.

22. Εξάλλου, ο νομοθέτης διαθέτει ευρεία διακριτική ευχέρεια κατά την εκτίμηση των περιστάσεων και δεν κωλύεται να εισαγάγει ρυθμίσεις διαφορετικές από αυτές που ίσχυαν στο παρελθόν, λόγω μεταβολής των αντιλήψεών του, έστω και αν θίγονται υφιστάμενα δικαιώματα ή συμφέροντα, αρκεί η επιχειρούμενη ρύθμιση να χωρεί κατά τρόπο γενικό, απρόσωπο και αντικειμενικό και να εξυπηρετεί λόγους γενικότερου δημοσίου συμφέροντος (Ολ ΣΤΕ 1755/2019 σκ. 17, 2112/2022 7μ. σκ. 30, 2114/2022 7μ. σκ. 29, 2713/2006 7μ. σκ. 8, 1904/2024 σκ. 15, 2885/2016 σκ. 10, 102/2010 σκ. 11, 2590/2004 σκ. 5, 5057/1987 7μ.). Η θέσπιση νέων διατάξεων όμως, δεν απαλλάσσει τη Διοίκηση από την υποχρέωση συμμόρφωσης στις ακυρωτικές αποφάσεις των διοικητικών δικαστηρίων, το νέο δε αυτό νομοθετικό καθεστώς καταλαμβάνει τις, μετά την ακυρωτική απόφαση, εκκρεμείς ενώπιον της Διοίκησης υποθέσεις μόνον όταν το νεότερο νομοθέτημα έχει αναδρομική ισχύ ή προκύπτει ότι ο νομοθέτης δεν ανέχεται εφεξής την εφαρμογή των παλαιών διατάξεων (Ολ ΣΤΕ 107/1991, Ολ ΣΤΕ 3167/2014, ΣΤΕ 4419/2000, 1665/2013, 1418/2013, 7μ., 4470/2013, 2911/1989, 1614/1993, 3988/2005, 7μ., 2267/2007, 7μ. κ.α.). Κατά μείζονα δε λόγο τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή και όταν το νεότερο νομοθετικό καθεστώς άρχισε να ισχύει πριν καν εκδοθεί η ακυρωτική απόφαση (ΣΤΕ 15/2020, 2617 – 2618/2015 με εκεί παραπομπές στη νομολογία, 4315/2005, πρβλ. 616/2011, 1418/2013, 7μ., 4470/2013, 3167/2014, Ολομ.).

23. Όπως γίνεται πάγια δεκτό (ΣΤΕ 2039-2040/2013, 791/2012, ΝΣΚ 1/2021, 238/2018, 185/2016, 337/2004) η πράξη που εκδίδεται σε συμμόρφωση προς το διατακτικό δικαστικών ακυρωτικών αποφάσεων, αν δεν υπάρχει ρητή αντίθετη

διάταξη (ΣΤΕ 2694-2695/2010, 991/2007, ΝΣΚ 1/2021, 270/2016, 550/2011, 274/2008), πρέπει να τελεί σε συμφωνία με τις νεότερες, διαδικαστικού χαρακτήρα διατάξεις π.χ. για την αρμοδιότητα και τη σύνθεση των συλλογικών οργάνων, σύμφωνα με τις οποίες πρέπει να εκδοθεί η πράξη για τη συμμόρφωση. Συνεπώς, αρμόδιο όργανο για τη διενέργεια νέας κρίσης στην περίπτωση της συμμόρφωσης σε ακυρωτική απόφαση είναι το προβλεπόμενο από τις νέες διαδικαστικές διατάξεις αρμόδιο διοικητικό όργανο και όχι αυτό που συμμετείχε στη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης (ΝΣΚ 1/2021 σκ. 25). Με τον τρόπο αυτό επέρχεται εξισορρόπηση της υποχρέωσης συμμόρφωσης με την αρχή της νομιμότητας στο πλαίσιο της υποχρέωσης της διοίκησης προς θετική συμμόρφωση με τις δικαστικές αποφάσεις.

24. Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής ΔΕΕ) οι φόροι που πλήττουν τα αυτοκίνητα οχήματα, όπως, μεταξύ άλλων, τα τέλη κυκλοφορίας και ταξινόμησης, αποτελούν εσωτερικούς φόρους των κρατών μελών (πρβλ. αποφάσεις της 15ης Μαρτίου 2001, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-265/99, EU:C:2001:169, σκέψη 51, και της 19ης Δεκεμβρίου 2013, X, C-437/12, EU:C:2013:857, σκέψη 20 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

25. Το άρθρο 110 ΣΛΕΕ υποχρεώνει κάθε κράτος μέλος να επιλέγει και να ρυθμίζει τους φόρους που βαρύνουν τα αυτοκίνητα οχήματα κατά τρόπο που να μην ευνοεί την πώληση των εγχώριων μεταχειρισμένων οχημάτων και να μην αποθαρρύνει, συνεπώς, την εισαγωγή ομοειδών μεταχειρισμένων οχημάτων (απόφαση της 7ης Απριλίου 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 56). Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο έχει κρίνει, μεταξύ άλλων, ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ αντιτίθεται σε κανονιστική ρύθμιση κράτους μέλους η οποία προβλέπει ότι το θεσπιζόμενο με αυτήν ενιαίο τέλος κυκλοφορίας επιβάλλεται στα ελαφρά επιβατικά αυτοκίνητα οχήματα που έχουν ταξινομηθεί ή καταχωρισθεί στο εν λόγω κράτος μέλος χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία της πρώτης ταξινόμησης του οχήματος όταν αυτή πραγματοποιήθηκε σε άλλο κράτος μέλος, με αποτέλεσμα η φορολόγηση των εισαγόμενων από άλλο κράτος μέλος οχημάτων να είναι υψηλότερη από εκείνη των ομοειδών εγχώριων οχημάτων. Συγκεκριμένα, μια τέτοια ρύθμιση έχει ως αποτέλεσμα να ευνοεί την πώληση των εγχώριων μεταχειρισμένων οχημάτων, αποθαρρύνοντας την εισαγωγή ομοειδών μεταχειρισμένων οχημάτων (πρβλ. διάταξη της 17ης Απριλίου 2018, dos Santos, C-640/17, EU:C:2018:275, σκέψεις 21 και 22).

26. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ως άνω ν. 4389/2016, με την οποία εισήχθη το ιστορικό τέλος ταξινόμησης: *«Ειδικότερα, για τα μεταχειρισμένα κοινοτικά επιβατικά αυτοκίνητα, με πρώτη άδεια κυκλοφορίας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εκδοθείσα πριν από την 1η Ιουνίου του 2016, ημερομηνία προτεινόμενης ισχύος των διατάξεων, προβλέπεται η δυνατότητα εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού του τέλους ταξινόμησης, με τις διατάξεις που ίσχυαν στη χώρα μας (ιστορικό τέλος ταξινόμησης), κατά την ημερομηνία πρώτης κυκλοφορίας τους στην Ε.Ε., με σκοπό την αποφυγή κάθε διάκρισης στη φορολογική μεταχείριση μεταξύ καινούργιων και μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων στη σχεδιαζόμενη πρόταση και λαμβάνοντας υπόψη σχετικές αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ε.Ε., σύμφωνα με τις οποίες το ποσό του προς επιβολή φόρου σε ένα μεταχειρισμένο όχημα δεν πρέπει να ξεπερνάει αυτό που είναι ενσωματωμένο σε ένα ήδη κυκλοφορούν και φορολογημένο στη χώρα όχημα, καθώς επίσης και ότι η επιβολή ενός φόρου δεν θα πρέπει να αποθαρρύνει την αγορά όμοιων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από άλλο κ-μ. Ανεξάρτητα από την εν λόγω πρόβλεψη, η αποφυγή διακρίσεων, διασφαλίζεται από τη σημαντική μείωση των συντελεστών του τέλους ταξινόμησης, η οποία αντισταθμίζει την αύξηση της βάσης επιβολής του».*

27. Ακολούθως, με το άρθρο 9 του ν. 4714/2020 αναμορφώθηκε και εξορθολογίστηκε το καθεστώς φορολογίας των επιβατικών και φορτηγών οχημάτων ιδιωτικής χρήσης. Η ρύθμιση εντάχθηκε στο πλαίσιο της ευρύτερης κυβερνητικής πολιτικής για την ανανέωση του υφιστάμενου στόλου αυτοκινήτων και την προώθηση μη ρυπογόνων οχημάτων νέας τεχνολογίας και με αυτή, μεταξύ άλλων, καταργήθηκε η υφιστάμενη πρόβλεψη για τη δυνατότητα φορολόγησης μεταχειρισμένων οχημάτων με πρώτη κυκλοφορία στην ΕΕ πριν από την 1.6.2016, με βάση το προϊσχύον καθεστώς φορολόγησης (ιστορικό τέλος), η πρακτική εφαρμογή της οποίας δημιούργησε πολλές και μεγάλες καθυστερήσεις κατά τη διαδικασία εκτελωνισμού οχημάτων. Με μεταβατική διάταξη και αναφορικά με τα οχήματα για τα οποία εκκρεμούσε αίτηση προς εξέταση ενώπιον της σχετικής Επιτροπής Ιστορικού Τέλους Ταξινόμησης, παρασχέθηκε εναλλακτικά, η δυνατότητα επιλογής ταξινόμησης με τις νέες διατάξεις, ενώ με την παράγραφο 3 καταργήθηκε η παράγραφος 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 σχετικά με το ιστορικό τέλος ταξινόμησης των μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων με ημερομηνία πρώτης κυκλοφορίας σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης πριν την 1η Ιουνίου 2016, καθόσον ο νέος τρόπος

υπολογισμού του τέλους ταξινόμησης, σε συνδυασμό με την ομαδοποίηση των προτύπων εκπομπών ρύπων EURO και τον εξορθολογισμό των προσαυξήσεων των συντελεστών, κρίθηκε ότι διασφαλίζει σε σημαντικό βαθμό την αποφυγή διακρίσεων στη φορολογική μεταχείριση μεταξύ καινούργιων και μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων. Δυνάμει δε των διατάξεων του άρθρου 52 του ν. 4818/2021 καταργήθηκε η Ειδική Επιτροπή του άρθρου 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο του ΕΤΚ, αφού κρίθηκε ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 121 παρ. 7 του ΕΤΚ διαδικασία για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους προκάλεσε καθυστερήσεις στους τελωνισμούς οχημάτων και τον υπολογισμό των οφειλομένων τελών ταξινόμησης. Με τις μεταβατικές διατάξεις των νέων ρυθμίσεων προβλέφθηκε ο τρόπος υπολογισμού του οφειλόμενου τέλους ταξινόμησης για τις εκκρεμείς υποθέσεις, ήτοι για τις περιπτώσεις που μέχρι την ημερομηνία κατάθεσης του ν. 4714/2020 (18-7-2020) είχε κατατεθεί αίτηση για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την Ειδική Επιτροπή του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο του Ε.Τ.Κ.

28. Από το περιεχόμενο των νέων αυτών διατάξεων, που τέθηκαν σε ισχύ πριν την έκδοση της κρίσιμης ακυρωτικής απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου, προκύπτει ότι ο κανονιστικός νομοθέτης όχι μόνο δεν απέκλεισε την εφαρμογή των παλαιών διατάξεων, αλλά πρόβλεψε και την εφαρμογή τους βάσει μεταβατικών διατάξεων (πρβλ. ΣτΕ 1695/2025 σκ. 7). Εξάλλου, με τη διάταξη του άρθρου 9 του ν. 4714/2020, ο νομοθέτης κατήργησε τη λειτουργία της Ειδικής Επιτροπής του άρθρου 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο του ΕΤΚ και, μετά τη μεταβατική περίοδο της λειτουργίας της, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 52 του ν. 4818/2021, μέχρι 30-9-2021, για την εξέταση των εκκρεμών, κατά τα ανωτέρω, αιτήσεων, δεν ανέχεται πλέον τη λειτουργία της, αφού διαπιστώθηκε ότι η διαδικασία υπολογισμού του ιστορικού τέλους δημιούργησε πολλές και μεγάλες καθυστερήσεις κατά τη διαδικασία εκτελωνισμού οχημάτων (αιτιολογική έκθεση ν. 4714/2020).

29. Με την 4953/2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, αφού κρίθηκε ότι: *«...αφενός με την τελευταία αυτή εγκύκλιο (Φ. 1208/662/2006 Ε.Δ.Υ.Ο.Ο.) διαταγή επιδιώκεται αποκλειστικά η διευκόλυνση των συναλλασσόμενων και όχι η αποστέρηση αυτών (σε περίπτωση αξιοποίησης της δυνατότητας άμεσης παραλαβής των οχημάτων τους με καταβολή εγγύησης) από δικαιώματα που τους αναγνωρίζονται από διατάξεις τυπικών νόμων, αφετέρου τυχόν αντίθετη ερμηνευτική*

προσέγγιση (όπως αυτή που ακολουθήθηκε από την προσβαλλόμενη πράξη) δύναται να οδηγήσει σε διαφοροποιημένη φορολογική μεταχείριση των εισαγόμενων μεταχειρισμένων κοινοτικών επιβατικών αυτοκινήτων με πρώτη άδεια κυκλοφορίας πριν την 1^η Ιουνίου 2016, για τα οποία ο αγοραστής επέλεξε την άμεση παραλαβή τους έναντι όμοιων ή παρόμοιων οχημάτων που είχαν ταξινομηθεί στην Ελλάδα πριν την ημερομηνία αυτή, ήτοι σε αποτέλεσμα που ρητώς αποδοκιμάζεται τόσο από το ενωσιακό δίκαιο όσο και από τον εθνικό νομοθέτη, ο οποίος εισήγαγε τις διατάξεις περί ιστορικού τέλους ταξινόμησης, προκειμένου να αποφευχθεί τέτοιο ενδεχόμενο...», έγινε δεκτή η κρινόμενη προσφυγή, ακυρώθηκε η πράξη συμπληρωματικής χρέωσης τέλους ταξινόμησης της Προϊσταμένης του αρμόδιου Τελωνείου και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια τελωνειακή αρχή, προκειμένου να προσδιοριστεί, με τη νόμιμη διαδικασία, το οφειλόμενο από την προσφεύγουσα ιστορικό τέλος ταξινόμησης, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο.

30. Όπως προκύπτει τόσο από το αιτιολογικό, όσο και το διατακτικό της παραπάνω απόφασης, το δικαστήριο κατευθύνει τη Διοίκηση ως προς τις ενέργειες που απαιτεί η συμμόρφωσή της στην ακυρωτική απόφαση και υποχρεώνει την τελωνειακή αρχή να υπολογίσει το οφειλόμενο ιστορικό τέλος ταξινόμησης του επίμαχου επιβατικού αυτοκινήτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 121 παράγραφος 7 του ν. 2960/2001, όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο (Μάιος 2018), παρά το γεγονός ότι οι διατάξεις αυτές δεν ήταν σε ισχύ κατά τον χρόνο έκδοσης της δικαστικής απόφασης.

31. Στο πλαίσιο της υποχρέωσης της Διοίκησης να συμμορφωθεί προς την επίμαχη δικαστική απόφαση, η τελωνειακή αρχή οφείλει, εφόσον συντρέχει λόγος, να εκδώσει νέα συμπληρωματική πράξη χρέωσης τέλους ταξινόμησης, που θα βασίζεται στο νομικό και πραγματικό καθεστώς του χρόνου έκδοσης της ακυρωθείσας καταλογιστικής πράξης, χωρίς τη νομική πλημμέλεια που διαπιστώθηκε από το δικαστήριο, ήτοι, εφαρμόζοντας τις διατάξεις που προέβλεπαν το ιστορικό τέλος ταξινόμησης του οχήματος, όπως άλλωστε ρητά ορίζεται στο διατακτικό της κρίσιμης δικαστικής απόφασης. Συνακόλουθα, το οφειλόμενο τέλος ταξινόμησης θα υπολογιστεί σύμφωνα με όσα προβλέπονταν στη διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο. Όπως αναφέρθηκε παραπάνω όμως, η Ειδική Επιτροπή του άρθρου 126 παράγραφος 4 εδάφιο δεύτερο

του ΕΤΚ, που ήταν αρμόδια για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, βάσει του πρακτικού εισήγησης που συντασσόταν, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 4 της ΔΕΦΚΔ1192038/2017 Απόφασης του Διοικητή και των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης, είχε ήδη καταργηθεί κατά τον χρόνο έκδοσης της ακυρωτικής απόφασης, ενώ από την αιτιολογική έκθεση της καταργητικής διάταξης προκύπτει ότι ο νομοθέτης δεν ανέχεται πλέον (από 30-9-2021), τη λειτουργία του συγκεκριμένου συλλογικού οργάνου, αλλά έχει αναθέσει τον υπολογισμό του οφειλόμενου, κατά περίπτωση, τέλους ταξινόμησης στην τελωνειακή αρχή, στην οποία υποβάλλεται το σχετικό τελωνειακό παραστατικό (άρθρο 146 παρ. 2 του ν. 5222/2025). Συνεπώς, αρμόδιο όργανο για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης και την τυχόν έκδοση συμπληρωματικής πράξης χρέωσης τέλους ταξινόμησης έχει ήδη καταστεί η τελωνειακή αρχή, στην οποία υποβλήθηκε το σχετικό τελωνειακό παραστατικό. Η τελευταία θα προχωρήσει στον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης για το επίμαχο επιβατικό όχημα, κατ' εφαρμογή της ουσιαστικής διάταξης της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Ε.Τ.Κ., όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, βάσει των στοιχείων του φακέλου του οχήματος, περιλαμβανομένων των εγγράφων που είχαν υποβληθεί από την προσφεύγουσα, τόσο με την υποβολή της δήλωσης άφιξης οχήματος, όσο και με το από 29-3-2021 υπόμνημα που κατέθεσε, κατόπιν της κλήσης της σε ακρόαση από το αρμόδιο Τελωνείο. Με τον τρόπο αυτό αφενός εκπληρώνεται η υποχρέωση της τελωνειακής αρχής να συμμορφωθεί στο διατακτικό της ακυρωτικής δικαστικής απόφασης, λαμβανομένου υπόψη και του αιτιολογικού της, αφετέρου τηρείται η αρχή της νομιμότητας που πρέπει να διέπει τη δράση της διοίκησης κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων.

Απάντηση

32. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, στο ερώτημα που υποβλήθηκε το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Ε' Τμήμα) γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ως εξής: Το Ελληνικό Δημόσιο (Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων) σε συμμόρφωση προς την 4953/2022 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, με την οποία ακυρώθηκε πράξη συμπληρωματικής χρέωσης τέλους ταξινόμησης της Προϊσταμένης του αρμόδιου Τελωνείου και αναπέμφθηκε η υπόθεση στην αρμόδια τελωνειακή αρχή, προκειμένου να προσδιοριστεί το οφειλόμενο ιστορικό τέλος ταξινόμησης, υποχρεούται να προσδιορίσει αυτό, σύμφωνα με την ουσιαστική

διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 121 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, αρμόδιο δε όργανο για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης είναι η τελωνειακή αρχή, στην οποία υποβλήθηκε το σχετικό τελωνειακό παραστατικό.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 11-05-2026

Ο Πρόεδρος

Η Εισηγήτρια

Ευστράτιος Ηλιαδέλης
Αντιπρόεδρος του Ν.Σ.Κ.

Χρυσαιγή Γρηγοριάδου
Πάρεδρος του Ν.Σ.Κ.