



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 04-05-2017

Αριθμός απόφασης: 2712

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 / τ. Β' / 22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440 / τ. Β' / 27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> ενδικοφανή προσφυγή του <<.....>>, ΑΦΜ <<.....>>, κατοίκου Αργυρούπολης Αττικής, οδός <<.....>>, κατά: α) του με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, με το οποίο, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, αφενός μεν απορρίπτεται το από 13-09-2016 αίτημά του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, αφετέρου, δε, απορρίπτεται το αίτημά του για ανάκληση, άλλως για άρση της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> (άλλως <<.....>>) δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας λόγω μη συνδρομής των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων που απαιτούνται για τη διατήρηση αυτής, β) της σιωπηρής απόρριψης του από 13-09-2016 αιτήματός του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας λόγω της άπρακτης παρόδου τριμήνου από την υποβολή του εν λόγω αιτήματός του χωρίς να εκδοθεί απόφαση επί του ως άνω αιτήματός του (για την περίπτωση που ήθελε θεωρηθεί ότι η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη δε συνιστά και

απόρριψη του από 13-09-2016 αιτήματός του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας), και γ) της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> (άλλως <<.....>>) εντολής δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.

5. Το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> ενδικοφανούς προσφυγής του <<.....>>, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης τη με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> αίτηση, με την οποία ζήτησε από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ. αφενός να του εκθέσει τα πραγματικά και νομικά δεδομένα που οδήγησαν στη δέσμευση έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας, ισχυριζόμενος ότι δικαιούται να προσβάλει δικαστικά την εν λόγω δέσμευση και αδυνατεί να προβεί σε αυτήν την ενέργεια αν δεν του γνωστοποιηθούν τα πραγματικά και νομικά δεδομένα που οδήγησαν στην έκδοση αυτής, και αφετέρου να προβεί στην ανάκληση, άλλως στην άρση της ανωτέρω δέσμευσης λόγω μη συνδρομής των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων που απαιτούνται για τη διατήρηση αυτής.

Επί της ως άνω αίτησης του προσφεύγοντος, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης απάντησε με το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> προσβαλλόμενο έγγραφό του, με το οποίο επανέλαβε ότι «βρίσκεται σε ισχύ η αρχική (με αρ. πρωτ. <<.....>>) δέσμευση έκδοσης φορολογικής ενημερότητας», γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τα νομικά δεδομένα υπό τα οποία η τελευταία επιβλήθηκε, καθώς και ότι, μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., πληροφορήθηκε ότι «ο τακτικός έλεγχος στο πρόσωπό του εκκρεμεί ως προς τις χρήσεις 2010 και 2011 και ως προς ΦΜΑΠ (1997-2007), ΕΤΑΚ, ΦΑΠ, η δε υπόθεσή του θα προταχθεί προς έλεγχο μετά τη λήξη του φορολογικού έτους 2016 και σύμφωνα πάντοτε με τις οδηγίες της Διοίκησης, και ότι, σε κάθε περίπτωση, θα τον ενημερώσει για την εξέλιξη της υπόθεσής του στον κατάλληλο χρόνο και πάντως εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος».

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης και το περιεχόμενο του φακέλου της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής:

- Την 13-09-2016 ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης αίτημα περί χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας αφενός για τη μεταβίβαση ακινήτου άνευ τιμήματος (δωρεά / γονική παροχή) και αφετέρου για την τροποποίηση / διανομή ποσοστών οριζοντίων ιδιοκτησιών, αντικειμενικής αξίας περί τα €278.000,00, το οποίο δεν πρωτοκολλήθηκε, διότι, εν προκειμένω, όπως

σε κάθε φορολογούμενο στον οποίο δε χορηγείται για κάποιο λόγο αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας, ομοίως και στον προσφεύγοντα, η άρνηση, πέρα από άμεση ήταν και προφορική, συνιστάμενη, στην προκείμενη περίπτωση, στην ενημέρωσή του ότι στο πρόσωπό του υφίσταται δέσμευση χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας.

- Εν συνεχεία, ο προσφεύγων υπέβαλε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. τη με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> αίτηση, με την οποία ζητούσε, μεταξύ άλλων, και την άμεση χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας. Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της ανωτέρω αίτησής του, ο προσφεύγων ενημερώθηκε ότι το αίτημά του βρίσκεται υπό εξέταση αφενός διότι η εν λόγω Δ.Ο.Υ. εξέταζε τότε τη φορολογική του εικόνα και αφετέρου διότι είχε ήδη απευθυνθεί αρμοδίως στη Διεύθυνση Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. σχετικά με την υπόθεσή του, καθώς και ότι, μετά τη λήψη έγγραφης απάντησης από τη Διεύθυνση Ελέγχων, θα λάμβανε αιτιολογημένη απάντηση επί της χορήγησης ή μη αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας από την ως άνω Δ.Ο.Υ..
- Περαιτέρω, με το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης με θέμα «Συνέχεια στην απάντηση με αρ. πρωτ. <<.....>>», γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα ότι, κατόπιν έγγραφης απάντησης από τη Διεύθυνση Ελέγχων, *«δυνάμει της οποίας κρίθηκε ότι βρίσκεται σε ισχύ η αρχική δέσμευση έκδοσης φορολογικής ενημερότητας, και επειδή εκκρεμεί σε βάρος του εντολή τακτικού ελέγχου από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π.»*, η εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. δε δύναται προς το παρόν να του χορηγήσει το αιτηθέν εκ μέρους του αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή του, και
- να ακυρωθούν: α) το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, με το οποίο αφενός μεν απορρίπτεται το από 13-09-2016 αίτημά του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, αφετέρου, δε, απορρίπτεται το αίτημά του για ανάκληση, άλλως για άρση της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> (άλλως <<.....>>) δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας λόγω μη συνδρομής των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων που απαιτούνται για τη διατήρηση αυτής, β) άλλως, η σιωπηρή απόρριψη του από 13-09-2016 αιτήματός του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας λόγω της άπρακτης παρόδου τριμήνου από την υποβολή του εν λόγω αιτήματός του χωρίς να εκδοθεί απόφαση επί του ως άνω αιτήματός του για την περίπτωση που ήθελε θεωρηθεί ότι η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη δε συνιστά και απόρριψη του από 13-09-2016 αιτήματός του για χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, και γ) η με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> (άλλως <<.....>>) εντολή δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης,

ισχυριζόμενος ότι η διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 26 του Ν. 1882/1990, όπως αυτή έχει τροποποιηθεί και ισχύει σήμερα, αντίκειται στα άρθρα 5 παρ. 1, 17 παρ. 1 και 25 παρ. 1 του Συντάγματος, στο άρθρο 1

του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.), στα άρθρα 20 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος, στη συνταγματική αρχή του κράτους δικαίου και στα άρθρα 6 και 13 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.), στο μέτρο που δεν προβλέπεται ούτε η προηγούμενη, ή επιγενόμενη έστω, ακρόαση του θιγόμενου, ούτε η υποχρεωτική κοινοποίηση της σχετικής πράξης στο θιγόμενο, προκειμένου να ασκήσει αυτός το δικαίωμα δικαστικής προστασίας του.

- Ως προς το μέρος που στρέφεται κατά του με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, στην έννοια της «οποιαδήποτε πράξης» που έχει εκδοθεί σε βάρος του υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή οι πράξεις επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 30 του Ν. 4174/2013: «1. Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογούμενου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων, οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, και θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης τη με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> αίτηση, με την οποία ζήτησε από τον Προϊστάμενο της ως άνω Δ.Ο.Υ. αφενός να του εκθέσει τα πραγματικά και νομικά δεδομένα που οδήγησαν στη δέσμευση έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας, ισχυριζόμενος ότι δικαιούται να προσβάλει δικαστικά την εν λόγω δέσμευση και αδυνατεί να προβεί σε αυτήν την ενέργεια αν δεν του γνωστοποιηθούν τα πραγματικά και νομικά δεδομένα που οδήγησαν στην έκδοση αυτής, και αφετέρου να προβεί στην ανάκληση, άλλως στην άρση της ανωτέρω δέσμευσης λόγω μη συνδρομής των πραγματικών και νομικών προϋποθέσεων που απαιτούνται για τη διατήρηση αυτής.

Επειδή, επί της ως άνω αίτησης του προσφεύγοντος, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης απάντησε με το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> έγγραφό του, με το οποίο επανέλαβε ότι «βρίσκεται σε ισχύ η αρχική (με αρ. πρωτ. <<.....>>) δέσμευση έκδοσης φορολογικής ενημερότητας», γνωστοποίησε στον προσφεύγοντα τα νομικά δεδομένα υπό τα οποία η τελευταία επιβλήθηκε, καθώς και ότι, μετά από τηλεφωνική επικοινωνία με το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., πληροφορήθηκε ότι «ο τακτικός έλεγχος στο πρόσωπό του εκκρεμεί ως προς τις χρήσεις 2010 και 2011 και ως προς ΦΜΑΠ (1997-2007), ΕΤΑΚ, ΦΑΠ, η δε υπόθεσή του θα προταχθεί προς έλεγχο μετά τη λήξη του φορολογικού έτους 2016 και σύμφωνα πάντοτε με τις οδηγίες της Διοίκησης, και ότι, σε κάθε περίπτωση, θα τον ενημερώσει για την εξέλιξη της υπόθεσής του στον κατάλληλο χρόνο και πάντως εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος».

Επειδή, το με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης επί της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> αίτησης του προσφεύγοντος αποτελεί πράξη πληροφοριακού χαρακτήρα, καθώς παρέχει στον προσφεύγοντα αναλυτικά στοιχεία και πληροφορίες σχετικά με τη δέσμευση έκδοσης αποδεικτικού της φορολογικής του ενημερότητας, και δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια στον προσφεύγοντα, και ως εκ τούτου, στερείται εκτελεστότητας και προσβάλλεται απαραδέκτως.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που στρέφεται κατά του ως άνω εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης πρέπει να απορριφθεί ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

- Ως προς το μέρος που στρέφεται κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> εντολής δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά (ΣτΕ 2512/2013), κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 26 του Ν. 1882/1990 και της σχετικής εφαρμοστικής με αριθμό 1109793/6134-11/0016/24-11-1999 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 2134 τ. Β'), «η εντολή δέσμευσης αποδεικτικού

ενημερότητας χρεών, καίτοι δεν έχει ως αποδέκτη το φορολογούμενο, αλλά εμφανίζεται ως εσωτερικό έγγραφο μεταξύ διαφορετικών Δ.Ο.Υ. ή μεταξύ Δ.Ο.Υ και Τελωνείων ή Ο.Τ.Α. για την ενημέρωση σχετικά με οφειλές των φορολογουμένων, κωλύει εν τοις πράγμασι την έκδοση τέτοιου πιστοποιητικού και, ως εκ τούτου, **συνιστά εκτελεστή πράξη, παραδεκτως προσβαλλόμενη με αίτηση ακυρώσεως**».

Επειδή, επιπροσθέτως, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης 2α της υποπαραγράφου Α.5 της παραγράφου Α του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 και της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ. 1209/2013, η άσκηση ενδικοφανών προσφυγών και η εξέτασή τους από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) προβλέπεται για **ρητές** πράξεις των φορολογικών αρχών που εκδίδονται **από 01-08-2013**.

Επειδή, επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) και της παραγράφου Α περ. 1 του της Εγκυκλίου ΠΟΛ. 1069/2014, σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, **ρητές ή σιωπηρές**, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή **συντελούνται από 01-01-2014** και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη από τον προσφεύγοντα εντολή δέσμευσης έκδοσης φορολογικής ενημερότητάς του εκδόθηκε **πριν από την 01-08-2013**, η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που στρέφεται κατά «της με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> (άλλως <<.....>>) εντολής δέσμευσης έκδοσης της φορολογικής του ενημερότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης» απαραδέκτως ασκήθηκε στην Υπηρεσία μας και, ως εκ τούτου, πρέπει να απορριφθεί.

- Ως προς το μέρος που στρέφεται κατά της σιωπηρής απόρριψης του αιτήματός του περί χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας ισχύος μέχρι και δύο μηνών για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται.

2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να μη χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας εάν ο φορολογούμενος έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζεται η διαδικασία που ακολουθούν οι ανωτέρω αρχές για να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση σχετικά με φορολογουμένους που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές προς αυτές, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου

4. Κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στις παραγράφους 2 και 3, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ενταχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών ή έχει οφειλές μη ληξιπρόθεσμες ή σε αναστολή, δύναται να

εκδοθεί αποδεικτικό ενημερότητας περιορισμένης ισχύος, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει τον ένα μήνα. Η Φορολογική Διοίκηση και μετά τη συμμόρφωση του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης ορίζει υποχρεωτικά όρο παρακράτησης στις περιπτώσεις που το αποδεικτικό ενημερότητας εκδίδεται για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία. Το παρακρατούμενο ποσό λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη δόσης ή δόσεων σύμφωνα με το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών.

5. Οι πράξεις και συναλλαγές για τις οποίες προσκομίζεται αποδεικτικό ενημερότητας, οι προϋποθέσεις χορήγησής του, οι τυχόν εξαιρέσεις από την υποχρέωση προσκόμισής του, οι οφειλές που λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγησή του, οι φορολογικές δηλώσεις που απαιτείται να έχουν υποβληθεί για την έκδοση του αποδεικτικού, ο τύπος του, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος, τα ποσοστά παρακράτησης, τα τυχόν άλλα πρόσωπα τα οποία δύνανται να ζητούν και να λαμβάνουν το αποδεικτικό, τα όργανα έκδοσής του και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

6. Αν ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 για τη χορήγησή του, ούτε συντρέχουν οι προϋποθέσεις συμψηφισμού, εκδίδεται από την αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής υπηρεσία, βεβαίωση οφειλής προς το Δημόσιο, η οποία κατατίθεται αντί του αποδεικτικού ενημερότητας στην υπηρεσία ή τον οργανισμό πληρωμής ή κατατίθεται για τη μεταβίβαση ακινήτου. Με βάση τη βεβαίωση αυτή αποδίδεται το προς είσπραξη ποσό ή το προϊόν του τιμήματος και μέχρι του ύψους της οφειλής, στην εκδούσα τη βεβαίωση υπηρεσία.

7. Οι προϋποθέσεις χορήγησης βεβαίωσης οφειλής, οι οφειλές που λαμβάνονται υπόψη για τη χορήγησή της, τα όργανα έκδοσης, ο τύπος, το περιεχόμενο, η διάρκεια ισχύος και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

8. Σε ειδικές περιπτώσεις διασφάλισης σοβαρών συμφερόντων του Δημοσίου ή περιπτώσεις οικονομικού εγκλήματος και μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, μπορεί με γραπτή συναίνεση του Γενικού Γραμματέα να μη χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας, ακόμη και αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις χορήγησης αυτού. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται περιπτώσεις διασφάλισης δημοσίου συμφέροντος και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1274/27-12-2013 απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε.:

«1. Για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας ο αιτών πρέπει σωρευτικά:

α. να μην έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ή να τις έχει τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή είσπραξης ή με ρύθμιση τμηματικής καταβολής, και

β. να έχει υποβάλει τις ακόλουθες δηλώσεις της τελευταίας πενταετίας, ήτοι, φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές φόρου προστιθέμενης αξίας και τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που έπονται της τελευταίας εκκαθαριστικής και που η προθεσμία υποβολής τους έχει λήξει ένα μήνα πριν την ημερομηνία αίτησης έκδοσης του αποδεικτικού ενημερότητας, παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) και τις

δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.), και Στοιχείων Ακινήτων, εφόσον υπήρχε υποχρέωση υποβολής. Για τη μη υποβολή των δηλώσεων Φ.Μ.Υ., Ε.Ν.Φ.Ι.Α., Φ.Α.Π. και Στοιχείων Ακινήτων, εφόσον διαπιστωθεί, καταχωρείται εντολή δέσμευσης του αποδεικτικού ενημερότητας στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS.

2. Ειδικότερα, σε ό,τι αφορά στις ως άνω ληξιπρόθεσμες οφειλές:

α. Για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι ατομικές οφειλές, καθώς και οφειλές, για τις οποίες το φυσικό πρόσωπο έχει ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τα φυσικά πρόσωπα που διατελούν σε γάμο λαμβάνονται υπόψη οι προσωπικές οφειλές κάθε συζύγου χωριστά και για τις συζύγους, επιπρόσθετα, οι οφειλές που είναι βεβαιωμένες στο όνομα του συζύγου τους, εφόσον σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται οι ίδιες για την καταβολή αυτών.

β. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες λαμβάνονται υπόψη οι οφειλές τους καθώς και οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος άλλων προσώπων και για τις οποίες έχουν ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές και άλλες διατάξεις.

3. Για να χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας πρέπει να μην υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης από Τελωνείο ή άλλη Αρχή ή κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του Ν. 2523/1997 και 46 του Ν. 4174/2013.

4. Αποδεικτικό ενημερότητας χορηγείται, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1, περ. β', και 3 του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση που έχει κατατεθεί εγγυητική επιστολή αναγνωρισμένης στην Ελλάδα τράπεζας ή άλλου πιστωτικού ιδρύματος, διάρκειας μέχρι έξι (6) μηνών, η οποία διασφαλίζει την καταβολή της οφειλής για την οποία χορηγήθηκε μαζί με τις λοιπές επιβαρύνσεις.

5. Στην περίπτωση της μεταβίβασης ακινήτου ή της σύστασης εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού χωρίς τίμημα, δεν χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας, εφόσον η είσπραξη της οφειλής δεν είναι διασφαλισμένη.».

Επειδή, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις των ανωτέρω διατάξεων, το αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας χορηγείται άμεσα στο φορολογούμενο την ημέρα της αίτησής του.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 63 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999) ορίζεται ότι: «Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως, είτε ύστερα από αίτηση του φορολογούμενου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτή περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η Φορολογική Διοίκηση δε χορηγεί αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας εφόσον υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης. Ως εκ τούτου, εν προκειμένω, λόγω της ύπαρξης της σχετικής εντολής δέσμευσης χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας,

ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης δε χορήγησε αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας στον προσφεύγοντα, ενώ, σε καμία περίπτωση, δεν υπήρξε παράλειψη από μέρους της φορολογικής αρχής να εκδώσει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση.

- Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων της παρ. 7 του άρθρου 26 του Ν. 1882/1990

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 09-01-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου <<.....>> ενδικοφανούς προσφυγής του <<.....>> με ΑΦΜ <<.....>>.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.