



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη, 04/11/2015

Αρ.απόφασης:67

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2310 554267

ΦΑΞ : 2313 333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α'178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 09-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:..... για τον εαυτό της και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα των δυο ανήλικων τέκνων της α)..... με ΑΦΜ:..... και β)..... με ΑΦΜ:....., κατοίκων επί της οδού , κατά της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , οικονομικού έτους 2007 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την από 09-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτηση αναστολής της με ΑΦΜ:..... για τον εαυτό της και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα των δυο ανήλικων τέκνων της

α)..... με ΑΦΜ:..... και β)..... με ΑΦΜ:..... , κατοίκων επί της οδού , για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού€ της ως άνω πράξεως και τα προσκομιζόμενα με το αίτημα αυτό σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 3/11/2015 εισήγηση του γραφείου Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 09-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου αίτηση αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , οικονομικού έτους 2007 το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επανόμαστέ τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ 1 Ν.4174/2013 « 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 έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ.4 Ν.4174/2013 « ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει , ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3.Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασης της στον υπόχρεο , μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση , η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί...».

Επειδή κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1002/2014 ορίζεται ότι : «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, εφόσον δηλαδή υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. ...

2. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν.1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει : α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος , καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανήλικων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οπουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην

παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ... τηρεί λογιστικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

3. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/4-3-2014, παράγραφος 2 Κεφαλαίου Γ': «...2.Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο.... 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη τους ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υποχρέου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/31-12-2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο.....».

Επειδή όπως κρίθηκε με την 496/2011 απόφαση της Επιτροπής Αναστολών της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία συνήλθε βάσει του άρθρου 1 παρ 1 του Ν.3900/2010, ως «ανεπανόρθωτη» βλάβη, η αποσόβηση της οποίας καθιστά, σύμφωνα με τα άρθρα 94 και 95 του Συντάγματος, επιβεβλημένη την παροχή προσωρινής προστασίας, νοείται όχι μόνον η κατά κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (496/2011 Ολ.Επ.Αν.ΣτΕ). Εξάλλου, προκειμένου περί φορολογικών, τελωνειακών και διαφορών με χρηματικό αντικείμενο, σε περίπτωση αποδοχής του αιτήματος προσωρινής δικαστικής προστασίας δεν αναστέλλεται η εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης καθ' εαυτήν, αλλά απαγορεύεται η λήψη από τη Διοίκηση των αναφερομένων στην παράγραφο 2 του άρθρου 202 μέτρων. Τούτο δε ισχύει όταν ο αιτών επικαλείται ως λόγο αναστολής ανεπανόρθωτη βλάβη από την λήψη των συγκεκριμένων μέτρων.

Επειδή επομένως για να δοθεί αναστολή είσπραξης θα πρέπει να προβάλλεται κατά τρόπο σαφή και ορισμένο προσωπικός λόγος ανεπανόρθωτης βλάβης από την εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης (ΕπΑνΣτΕ 46, 162, 172/1990, ΕλλΔνη 34, 921). Δεν χορηγείται αναστολή, εφόσον ο αιτών δεν επικαλείται, ούτε αποδεικνύει συγκεκριμένη βλάβη (ΕπΕνΣτΕ 377, 386/1989, ΔιοικΔνη 29, 301). Έχει γίνει δεκτό επίσης, ότι η χρηματική μόνο ζημία δεν δικαιολογεί βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς δυνάμενη να επανορθωθεί, εκτός αν αποδεικνύεται, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ότι η προκαλούμενη χρηματική ζημία έχει τέτοια έκταση, ώστε προκαλεί ανεπανόρθωτο ή δυσχερώς επανορθώσιμο οικονομικό κλονισμό της επιχειρήσεως του αιτούντος ή στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (ΣτΕ 732/2007, ΕπΑνΣτΕ 548-550/1990, ΕλλΔνη 34, 914).

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ήταν ανέκαθεν νοικοκυρά χωρίς καμία πηγή εισοδήματος, ούτε στην Ελλάδα, ούτε στην Αλβανία αλλά ούτε και σε παγκόσμιο επίπεδο.

Επειδή, τα τέκνα της είναι ανήλικα χωρίς καμία πηγή εισοδήματος πλην του επιδόματος απορίας που θα λάβουν στο μέλλον.

Επειδή, από την με αριθμό έκθεση αποδοχής κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής προκύπτει ότι η προσφεύγουσα για τον εαυτό της αλλά και ως ασκούσα τη γονική μέριμνα των δυο ανήλικων τέκνων της, και οι τρεις αποδέχονται την κληρονομιά που άφησε ο του με το ευεργέτημα της επ'ωφελεία απογραφής.

Επειδή, από τη με αριθμό έκθεση απογραφής κληρονομιάς που συντάχθηκε ενώπιον του συμβολαιογράφου προκύπτει συνολική αξία ενεργητικού (κινητή και ακίνητη περιουσία) 237.067,91€ και συνολική αξία παθητικού 191.300,17€. Στη συνολική αξία του παθητικού περιλαμβάνεται και το συνολικό ποσό της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, από τη διαφορά ενεργητικού και παθητικού προκύπτει αξία ενεργητικού ύψους 45.767,74€.

Επειδή, στην προαναφερθείσα έκθεση απογραφής κληρονομιάς περιλαμβάνεται ένα και μοναδικό ακίνητο που ανήκε στον θανόντα και ειδικότερα ένα αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου και εντός Ζ.Ο.Ε. που

βρίσκεται στην κτηματική περιφέρεια του , στην περιοχή «.....» συνολικής έκτασης 6.059,34τμ . Εντός του συγκεκριμένου αγροτεμαχίου βρίσκεται κτίριο εμβαδού 484,00 τμ .

Επειδή , το ως άνω ακίνητο περιήλθε στην κυριότητα του θανόντα με το υπ'αριθμ..... συμβόλαιο της συμβολαιογράφου το οποίο αποτελεί επανάληψη του υπ'αριθμ..... συμβολαίου της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου.

Επειδή , από το προσκομιζόμενο αριθμ..... συμβόλαιο της συμβολαιογράφου (το οποίο αποτελεί επανάληψη του υπ'αριθμ..... συμβολαίου της ίδιας συμβολαιογράφου) προκύπτει ότι η μεταβίβαση κυριότητας τελεί υπό την διαλυτική αίρεση της εξόφλησης του τιμήματος. Σε περίπτωση καθυστέρησης μιας οποιασδήποτε δόσεως πέρα από τη λήξη της , θα έχει το δικαίωμα η πωλήτρια να θεωρήσει ότι πληρώθηκε η αίρεση , με αποτέλεσμα το συμβόλαιο αυτό να πάψει να ισχύει, να χαθεί οριστικά κάθε αποκτημένο δικαίωμα του αγοραστή και να επιστραφεί αυτοδικαίως η κυριότητα , νομή και κατοχή του πωλούμενου με το παρόν ακινήτου στην πωλήτρια (σελ. 18-19)

Επειδή , τόσο από την έκθεση απογραφής κληρονομιάς όσος και από το από 10-7-2015 έγγραφο της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος προκύπτει ότι η οφειλή από την αγορά του παραπάνω ακινήτου ανέρχεται στο ποσό των 16.590,68€. Συνεπώς το τίμημα δεν έχει αποπληρωθεί.

Επειδή η αιτούσα δε ζητά την αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης πράξης κατά το μέρος που συνεπάγεται τη λήψη κάποιου συγκεκριμένου μέτρου αναγκαστικής εκτέλεσης κατά τον Κ.Ε.Δ.Ε., λόγω της επελθούσας ειδικά οριζόμενης βλάβης και μάλιστα ανεπανόρθωτης (βλ. και ΔΕΦ ΑΘ 28/2012 Συμβ), αλλά ισχυρίζεται ότι από την πληρωμή του αμφισβητούμενου φόρου και λαμβάνοντας υπόψιν ότι στερείται αντίστοιχων οικονομικών πόρων θα υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη, συνιστάμενη στην οικονομική της καταστροφή.

Επειδή οι ισχυρισμοί της αιτούσας περί αντισυνταγματικότητας των διατάξεων των παρ.3,4 κ 5 του άρθρου 63 Ν.4174/2013 ως αντίθετων στα άρθρα 20 παρ.1,17 παρ.2 και 25 παρ.1 εδαφ.δ του Συντάγματος αλλά και ως αντίθετων στο άρθρο 6 της ΕΣΔΑ είναι αβάσιμοι καθώς : Από τον συνδυασμό των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 63 Ν.4174/2013 συνάγεται ότι με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης υπό την προϋπόθεση ότι έχει ήδη καταβληθεί το υπόλοιπο ποσοστό πενήντα τοις εκατό , εκτός αν υποβληθεί για αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής, οπότε στη συγκεκριμένη περίπτωση ο αιτών δεν έχει καμία απολύτως υποχρέωση καταβολής. Επομένως δίνεται στον φορολογούμενο δυνατότητα με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αίτησης αναστολής να διεκδικήσει την δυνατότητα μη καταβολής του αμφισβητούμενου φόρου σε περίπτωση δε απόρριψης της αναστολής, η υποχρέωση καταβολής ποσοστού 50% του φόρου δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αντίθετη στο άρθρο 17 Συντάγματος. Η αναφορά του άρθρου 17 του Συντάγματος στο γενικό συμφέρον καθιστά θεμιτή την επιβολή αυξημένων σε σχέση με τα άλλα δικαιώματα περιορισμών στην άσκηση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας, πάντα υπό την προϋπόθεση ότι, για την εξυπηρέτηση του γενικού συμφέροντος, δεν εξαφανίζεται ή αδρανοποιείται η ιδιοκτησία σε σχέση με τον προορισμό της. Η υποχρέωση καταβολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό του βεβαιωθέντος φόρου δεν αδρανοποιεί την ιδιοκτησία καθώς σε περίπτωση δικαίωσης του προσφεύγοντος, αυτός δύναται να αναζητήσει τα ποσά που κατέβαλε, σε περίπτωση δε απόρριψης της προσφυγής του θα έχει απολύτως ορθά καταβάλει ένα δίκαιο ποσοστό της οφειλής του. Θεσπίζοντας εξάλλου ο νομοθέτης την υποχρέωση για ποσοστό 50%,, στάθμισε αφενός μεν τις συνέπειες από την καταβολή του ποσοστού αυτού για τον φορολογούμενο, οι οποίες όπως ήδη αναφέρθηκε δεν αποτελούν αντισυνταγματική στέρηση της ιδιοκτησίας αυτού, αφετέρου δε την βλάβη των συμφερόντων του Δημοσίου από το προηγούμενο καθεστώς της προβεβαίωσης με την άσκηση δικαστικής προσφυγής ελάχιστου ποσοστού φόρου με αποτέλεσμα την άσκηση πληθώρας αβάσιμων προσφυγών με μόνο σκοπό την αποφυγή καταβολής του φόρου και την στέρηση εσόδων για το Δημόσιο για μεγάλο χρονικό διάστημα μέχρι την έκδοση απόφασης επί της προσφυγής αλλά και την άσκοπη υπερφόρτωση των διοικητικών δικαστηρίων. (βλ. και την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4152/2013, βάσει του οποίου εισήχθη το άρθρο 70 Β' στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), και δια του οποίου προβλέφθηκε για πρώτη φορά η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής για όλες τις φορολογικές διαφορές ενώπιον της νεοσυσταθείσας Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (πλέον Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών).

Αναφορικά δε, με τον ισχυρισμό περί παραβίασεως του δικαιώματος σε παροχή εννόμου προστασίας του άρθρου 20 παρ.1 του Συντάγματος που καθιερώνει ατομικό δικαίωμα με την έννοια της αξίωσης έναντι της πολιτείας, να μην εμποδίζει, με νομοθετικούς ή άλλους περιορισμούς, την επιδίωξη δικαστικής ακρόασης και προστασίας, επισημαίνονται τα εξής: Με το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) θεσπίστηκε η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής κατά πράξης ή "σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης" της φορολογικής διοίκησης. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου, η διαδικασία αυτή θεσπίστηκε για να εξυπηρετήσει τις περιπτώσεις υποθέσεων που επιδέχονται άμεσης επιλύσεως, όπως και να

λειτουργήσει ως στάδιο προελέγχου σε υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης, ώστε αναδεικνύονται τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασία τα πραγματικά ζητήματα που χρήζουν αναλύσεων και παρατηρήσεων. Ειδικότερα δε, βάσει της αιτιολογικής έκθεσης του Κ.Φ.Δ., με την παράγραφο 7 του άρθρου 63 εισάγεται ρύθμιση που αποσκοπεί στη διασφάλιση της ανεξαρτησίας της κρίσης του προσωπικού λαμβάνοντας υπόψη την φύση των καθηκόντων και το εύρος των αρμοδιοτήτων της υπηρεσίας.

Η ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται από τη διάταξη του άρθρου 25 του νόμου 2690/1999 ως ειδικό διοικητικό βοήθημα, το οποίο, εφόσον προκύπτει από ειδική διάταξη, όπως εν προκειμένω το άρθρο 63 του Ν.4174/2014, μπορεί να χρησιμοποιηθεί από το φορολογούμενο προκειμένου να αποκατασταθεί ηθική ή υλική βλάβη των εννόμων συμφερόντων του που προκαλείται από τη διοικητική πράξη. Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθ. 25 Ν.2690/1999 «*Το διοικητικό όργανο, ανάλογα με την πρόβλεψη των σχετικών διατάξεων, είτε εξετάζει μόνο τη νομιμότητα της πράξης, οπότε και μπορεί να την ακυρώσει εν όλω ή εν μέρει ή να απορρίψει την προσφυγή (ειδική διοικητική προσφυγή), είτε εξετάζει τόσο τη νομιμότητα της πράξης όσο και την ουσία της υπόθεσης, οπότε και μπορεί να ακυρώσει εν όλω ή εν μέρει ή να τροποποιήσει την πράξη ή να απορρίψει την προσφυγή (ενδικοφανής προσφυγή).....*» και σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 63 Ν. 4174/2013 «*Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. ...*».

Από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων προκύπτει με σαφήνεια ότι με την διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής κατοχυρώνεται το δικαίωμα του φορολογουμένου τόσο για έλεγχο τυπικής πλημμέλειας της πράξης όσο και για ουσιαστική κρίση της. Άλλωστε, η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής μεταβιβάζει την αποφασιστική αρμοδιότητα για την υπό κρίση υπόθεση σε ειδικώς κατεστημένο διοικητικό όργανο, το οποίο δικαιούται να προβεί σε ολική ή μερική εξαφάνιση της προσβληθείσας ενώπιον του πράξης ενώ το όργανο που είχε αρχικώς αποφασίσει σχετικά με τη προσβληθείσα πράξη, δεν μπορεί πλέον να επιληφθεί επί του θέματος (βλ. Α.Ι.Τάχος «Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο», 2003, Εκδ. Σακκουλά, σελ. 790 επ.).

Επίσης, όπως προκύπτει και από την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4152/2013, βάσει του οποίου εισήχθη το άρθρο 70 Β' στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), και δια του οποίου προβλέφθηκε για πρώτη φορά η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής για όλες τις φορολογικές διαφορές ενώπιον της νεοοργανωθείσας Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης (πλέον Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών), σκοπός της νέας αυτής διαδικασίας και Υπηρεσίας, είναι η αποφόρτιση των διοικητικών δικαστηρίων από υποθέσεις που μπορεί να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης. Περαιτέρω ορίζονται ως σκοποί της υποχρεωτικής κατάθεσης της ενδικοφανούς προσφυγής, αφενός η άμεση επίλυση των υποθέσεων και αφετέρου ο προέλεγχος των υποθέσεων εκείνων που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. Κατά πάγια αποδοχή της θεωρίας, «*οι τρεις είναι οι βασικές λειτουργίες που επιτελεί η ενδικοφανής προσφυγή: 1) ο αυτοέλεγχος της Διοίκησης και η διόρθωση των πλημμελειών των πράξεών της από την ίδια 2) η πληρέστερη, οικονομικότερη και απλούστερη έννομη προστασία του διοικουμένου, αφού η Διοίκηση έχει εξ ορισμού περισσότερες δυνατότητες επέμβασης στην πράξη της από τον δικαστή, ιδίως τον ακυρωτικό αλλά και τον δικαστή της ουσίας 3) η αποσυμφόρηση των δικαστηρίων, καθόσον η διαφορά είτε επιλύεται σε διοικητικό επίπεδο, είτε ο διοικούμενος πείθεται για την ορθότητα της απόφασής της ή για την έλλειψη πιθανοτήτων ευδοκίμησης τυχόν ενδίκου βοηθήματος, είτε η υπόθεση φθάνει ενώπιον του δικαστή εκκαθαρισμένη κατά το νομικό και πραγματικό μέρος της, τουλάχιστον δε απαλλαγμένη από τυπικά ελαττώματα, όπως αναρμοδιότητα και έλλειψη αιτιολογίας*» (βλ. Ε. Β. ΠΡΕΒΕΔΟΥΡΟΥ, «Οι Ενδικοφάνεις προσφυγές ως μέσον επιτάχυνσης της διοικητικής δίκης», Επιμορφωτικό Σεμινάριο Δικαστών της Διοκ. Δικαιοσύνης, σελ 2 επ.).

Συνεπώς η διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ως μέσο δευτεροβάθμιου ελέγχου της υπόθεσης συμβάλλει ουσιαστικά στην εξωδικαστική επίλυση των διαφορών εξαντλώντας την κατά το νόμο δυνατότητα άσκησης περαιτέρω διοικητικού ελέγχου και προκαλώντας αποσυμφόρηση των δικαστηρίων, εκπληρώνοντας το σκοπό για τον οποίο θεσπίστηκε. Επομένως, σε καμία περίπτωση, δεν παρεμποδίζεται το συνταγματικά κατοχυρωμένο ατομικό δικαίωμα της έννομης προστασίας από τα Δικαστήρια

Επειδή, από τη συνταχθείσα έκθεση απογραφής κληρονομίας προκύπτει αβίαστα ότι υφίσταται οφειλή προς τη ΔΟΥ ύψους 22.851,30€ (πέραν της οφειλής που απορρέει από την προσβαλλόμενη πράξη) για την εξασφάλιση της οποίας η ΔΟΥ δύναται να ενεργοποιήσει τη διαδικασία αναγκαστικής εκτέλεσης. Αυτό θα είχε ως συνέπεια την εγγραφή βάρους επί του κληρονομιάου ακινήτου με σκοπό την αποστέρηση διαθέσεώς του και την εξασφάλιση σε πρώτο βαθμό των απαιτήσεων του Δημοσίου.

Επειδή η μη χορήγηση αναστολής της καταβολής ποσοστού 50% του βεβαιωθέντος φόρου ,λαμβανομένης υπόψη της ως άνω οικογενειακής περιουσιακής κατάστασης, δεν οδηγεί σε ανεπανάρθωτο οικονομικό κλονισμό ή σε στέρηση των μέσων βιοπορισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 09-10-2015 και με αρ. πρωτ. αίτησης αναστολής καταβολής ποσοστού 50% για την υπ'αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος , οικονομικού έτους 2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**