



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 30-9-2020

Αριθμός απόφασης: 2025

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν.4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της με αριθμό Α.1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, οδός κατά της με αριθμό/ 23-12-2019 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ στο με αριθμό/ 10-10-2019 αίτημα για εφαρμογή ευμενέστερου νόμου 4509/2017 ως προς τον πρόσθετο φόρο επί φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/ 23-12-2019 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ στο με αριθμό/ 10-10-2019 αίτημα για εφαρμογή ευμενέστερου νόμου 4509/2017 ως προς τον πρόσθετο φόρο επί φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21-1-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Στις 15/12/2003 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αριθμό/2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος για το οικονομικό έτος 1998 με ποσό κύριου φόρου 10.855,21€ πλέον πρόσθετου φόρου 22.795,94€. Στις 27/2/2004 κατέθεσε προσφυγή ο προσφεύγων κατά του ως άνω φύλλου, η οποία έγινε δεκτή με τη με αριθμό/2015 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά και ακύρωσε το επίδικο φύλλο ελέγχου. Η Φορολογική Διοίκηση άσκησε έφεση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, το οποίο με τη με αριθμό/2019 Απόφασή του έκανε δεκτή την έφεση του Δημοσίου και εξαφάνισε την πρωτόδικη απόφαση, μεταρρυθμίζοντας το φύλλο ελέγχου ως προς το ποσοστό του κύριου φόρου και ορίζοντας ως όριο το 120%, λόγω των επιεικέστερων διατάξεων του άρθρου 26 παρ.1 του ν.3943/2011. Ο προσφεύγων κατέθεσε τη με αριθμό/ 28-6-2019 αίτηση για εφαρμογή της αρχής αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης διοικητικής κύρωσης ως προς την επιβολή του πρόσθετου φόρου, βάσει του άρθρου 49 παρ.1, 2, 3 του ν.4509/2017. Την 1/10/2019 εξόφλησε την οφειλή στο σύνολό της και κατέθεσε τη με αριθμό/ 10-10-2019 αίτηση για επιστροφή ποσού 7.598,685€ ως αχρεωστήτως καταβληθέντα. Το ποσό αυτό θα προέκυπτε εάν ο πρόσθετος φόρος επιβαλλόταν βάσει νέων ευμενέστερων διατάξεων. Ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντα με την με αριθμό/ 23-12-2019 απάντησή του, διότι: α)είχε ήδη εξοφλήσει την οφειλή αυτή την 1/10/2019, β)η περίπτωση υπαγωγής του στις διατάξεις του ν.4509/2017 είχε εξετασθεί και απορριφθεί ως εκπρόθεσμη στην προηγούμενη σχετική με αριθμό ΑΠ...../ 28-6-2019 αίτησή του (καθώς η απόφαση με αριθμό/2019 Του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Πειραιά είχε κοινοποιηθεί στον προσφεύγοντα στις 20/3/2019), γ)έχει ήδη συμμορφωθεί η Δ.Ο.Υ. με την απόφαση/2019 Του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Πειραιά.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τους εξής λόγους:

- Οι αθέμιτες προϋποθέσεις του ν.4509/2017 έχουν κριθεί αντισυνταγματικές με την με αριθμό 1389/2019 Απόφαση του ΣτΕ
- Σύμφωνα με την Απόφαση 2691/2019 του ΣτΕ εφαρμόζεται το ευμενέστερο νομοθετικό καθεστώς
- Αντίθεση με την αρχή της αναλογικότητας – προσβολή της επαγγελματικής ελευθερίας
- Παράβαση της αρχής της νομιμότητας της διοικητικής δράσης – χρηστής διοίκησης – αναλογικότητας

- Κατοχυρωμένο δικαίωμα επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού βάσει νόμων – σύμφωνα με το άρθρο 90 παρ.2 του Δημόσιου Λογιστικού, η αξίωσή του για επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ή παρά το νόμο καταβληθέντος ποσού παραγράφεται μετά από 3 έτη

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.8 του ν.4174/2013 ορίζεται: «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991) ή σε έγγραφα που είναι πληροφοριακά.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999) ορίζεται: «Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στην ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. αναφέρεται ότι:

«Σε απόχτηση στην με αριθμό πρωτοκόλλου/10-10-2019 Αίτηση σας περί επιστροφής ποσού 7.598,58€ ως αχρεωστήτως καταβληθέντων ως βεβαιωθέν ποσό πρόσθετου φόρου για το υπ.αριθμ...../2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος οικ. έτους 1998 στο ΑΦΜ σας:

και λαμβάνοντας υπόψη ότι:

1.Για την επιστροφή του ανωτέρω ποσού ως αχρεωστήτως καταβληθέντος επικαλείσθε τις διατάξεις του αρ.49 παρ.1,2 και 3 του ν.4509/2017 περί εφαρμογής της αρχής της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης διοικητικής κύρωσης που ορίζει το ποσό των πρόσθετων φόρων σε ποσοστό 50% του κύριου φόρου (ήτοι στην περίπτωση σας $10.855,21\text{€} \times 50\% = 5.427,61\text{€}$) ενώ είχατε προβεί την 1/10/2019 στην αποπληρωμή τόσο του ανωτέρω κύριου φόρου όσο και των προσαυξήσεων ύψους €13.026,29 ήτοι το 120% του κύριου φόρου

2.Η περίπτωση της υπαγωγή σας στις διατάξεις του αρ.49 παρ.1,2 και 3 του ν.4509/2017 είχε εξετασθεί και απορριφθεί λόγω εκπροθέσμου σε προηγούμενη αίτηση σας με ΑΠ./28-06-2019 (καθώς η με αριθμό/2019 Απόφαση του Γ' Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς είχε κοινοποιηθεί σε σας την 20/03/2019).

3. όσον αφορά στην αναφορά σας στην με αρ.1389/2019 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας σύμφωνα με την οποία κρίθηκαν αντισυνταγματικοί οι όροι προϋποθέσεων νόμου ώστε να τύχει εφαρμογής η ηπιότερη διοικητική κύρωση για τον φορολογούμενο, ισχύουν τα κάτωθι:

α. οι αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων δεν είναι δεσμευτικές για τη Διοίκηση, παρά μόνο για τα Διοικητικά Δικαστήρια (ν. 446/2016).

β. σύμφωνα με το άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος οι διοικητικές αρχές πρέπει να συμμορφώνονται ανάλογα με το περιεχόμενο της κάθε δικαστικής απόφασης.

γ. οι αποφάσεις διοικητικών δικαστηρίων δημιουργούν δεδικασμένο μόνο στα πλαίσια της Δικαιοσύνης και όχι της Διοίκησης.

δ. το δεδικασμένο είναι διαφορετικό με την υποχρέωση συμμόρφωσης σε δικαστικές αποφάσεις. Επειδή αποδέκτης της δέσμευσης που απορρέει από την υποχρέωση συμμόρφωσης είναι η διοίκηση, ενώ του δεδικασμένου είναι πρωτευόντως ο δικαστής που θα επιληφθεί ξανά της διαφοράς, ο ιδιώτης διάδικος και η διοίκηση, η οποία μέσω του δεδικασμένου δεσμεύεται ως προς έλλειψη δυνατότητας αμφισβήτησης του περιεχομένου του και όχι ως προς την εφαρμογή του στη διοικητική πραγματικότητα.

ε. για τη με αριθμό/2019 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιώς υπάρχει πλήρη συμμόρφωση,

στ. η εν λόγω απόφαση με αρ./2019 την οποία επικαλείστε δεν έκρινε επί των πράξεων κατά του, προκειμένου να υποχρεούται η Διοίκηση σε συμμόρφωση αυτών.»

Επειδή η με αριθμό/ 23-12-2019 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από 10/10/2019 ταυτάριθμης αίτησης του προσφεύγοντος αποτελεί πράξη πληροφοριακού χαρακτήρα και δεν επιφέρει καμία απολύτως έννομη συνέπεια έναντι του προσφεύγοντος, και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας και προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 21-1-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.