



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, 09-10-2020

Αριθμός απόφασης: 2159

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 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. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **14/05/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, κατά της με αρ. πρωτ. /27-02-2020 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, επί της υπ' αρ. πρωτ. /27-11-2019 αίτησής του περί υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 των καταλογισθέντων και βεβαιωμένων σε βάρος του πρόσθετων φόρων, βάσει των υπ' αρ. /2003, /2003 και /2003 φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πειραιά για τα οικονομικά έτη 1994, 1995 και 1998 αντίστοιχα και της επιστροφής του ποσού που προκύπτει ως αχρεωστήτως καταβληθέν όσων έχουν εισπραχθεί για τους ως άνω νόμιμους τίτλους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. πρωτ. /27-02-2020 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14-05-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τα με αριθ.: α)...../2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 1994, (διαχειριστικής περιόδου 1/1/1993-31/12/1993), β)/2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 1995, (διαχειριστικής περιόδου 1/1/1994-31/12/1994), γ)/2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 1996, (διαχειριστικής περιόδου 1/1/1995-31/12/1995), δ)...../2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 1997, (διαχειριστικής περιόδου 1/1/1996-31/12/1996), και ε)/2003 φύλλο ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 1998, (διαχειριστικής περιόδου 1/1/1997-31/12/1997), του Προϊσταμένου του περιφερειακού ελεγκτικού κέντρου (Π.Ε.Κ.) ΠΕΙΡΑΙΑ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος συνολικός φόρος ύψους 114.268,73 € (κύριος + πρόσθετος φόρος + πρόστιμο για τα οικονομικά έτη 1994, 1995, 1996 και 1997 και κύριος + πρόσθετος φόρος για το οικονομικό έτος 1998). Εν συνεχεία, ο προσφεύγων άσκησε προσφυγές κατά των ως άνω φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος ενώπιων του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά. Επί των ανωτέρω εκδόθηκαν οι με αριθμό/2015,/2015,/2015,/2015 και/2015 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, σύμφωνα με τις οποίες απορρίφθηκαν οι ασκηθείσες προσφυγές στο σύνολό τους. Κατά των ανωτέρω αποφάσεων, ο προσφεύγων άσκησε τις υπ' αριθ./2016,/2016,/2016,/2015 και/2016 εφέσεις ενώπιων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά. Με τις αποφάσεις επί των ως άνω εφέσεων κρίθηκε για τα έτη 1996 και 1997 και έγινε δεκτή η αντισυνταγματικότητα των παρατάσεων παραγραφής για έκδοση και κοινοποίηση των αντίστοιχων φύλλων ελέγχου ενώ για τα έτη 1994, 1995 και 1998 απορρίφθηκαν οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, παραμένοντας ο κύριος φόρος ως έχει και για τον πρόσθετο φόρο αυτών εφαρμόστηκε ως ευμενέστερη η αναπροσαρμογή του σε ποσοστό 120%.

Εν συνεχεία, ο προσφεύγων, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας την υπ' αριθμ./27-11-2019 αίτηση περί εφαρμογής του Ν.4509/2017 ως ευμενέστερου νόμου ως προς τους πρόσθετους φόρους βάσει των υπ' αρ./2003,/2003 και/2003 φύλλων ελέγχου

φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πειραιά για τα οικονομικά έτη 1994, 1995 και 1998 αντίστοιχα, και της επιστροφής του ποσού που προκύπτει ως αχρεωστήτως καταβληθέν όσων έχουν εισπραχθεί για τους ως άνω νόμιμους τίτλους.

Με τη με αριθμό/27-02-2020 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας απορρίφθηκε το αίτημα του προσφεύγοντος. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας ως απάντηση διατύπωσε την άποψη ότι δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής η ηπιότερη διοικητική κύρωση όσον αφορά τα με αριθμό/2003,/2003 και/2003 φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος καθώς δεν πληρούνται οι όροι που προβλέπονται στο άρθρο 49 παρ. 3 του Ν.4509/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αρ. πρωτ./27-02-2020 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1389/2019 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκαν αντισυνταγματικές και αθέμιτες οι προυποθέσεις εφαρμογής του Ν.4509/2017 (υποβολή ανέκκλητης δήλωσης ενώπιων της φορολογικής αρχής και παραίτηση από τα ένδικα μέσα και βοηθήματα), οι οποίες αντίκειται ευθέως στην αρχή της αναλογικότητας και της ισότητας.
- Κατά την έννοια της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι περιορισμοί για την εφαρμογή του άρθρου 49 παρ.3 του Ν.4509/2017 είναι ευθέως αντίθετοι με την αρχή της ανθρώπινης αξίας και της ελευθερίας.
- Η διοίκηση δεν ενήργησε στα πλαίσια της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου διότι δεν άσκησε τις αρμοδιότητές της με βάση το εν γένει περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας, ώστε να αποφευχθούν άδικες για το διοικούμενο λύσεις.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201/22.12.2017 «Μέτρα θεραπείας ατόμων που απαλλάσσονται από την ποινή λόγω ψυχικής ή διανοητικής διαταραχής και άλλες διατάξεις», ορίζεται ότι:

Άρθρο 49

Τροποποίηση του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας

1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α

παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

3. Εξαιρετικά, οι ρυθμίσεις της παραγράφου 2 εφαρμόζονται και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν επιθυμεί τη συνέχιση της δίκης ή την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του. Προς το σκοπό αυτόν, ο φορολογούμενος υποβάλλει αίτηση - ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου. Στην περίπτωση αυτή, για την εφαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, το ποσό του τόκου υπολογίζεται μέχρι την ημερομηνία υποβολής της αίτησης - ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής. Η αίτηση - δήλωση αυτή υποβάλλεται στον Προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να μην έχει εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω αίτηση - δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση της γραμματείας του αρμοδίου δικαστηρίου για το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η υπόθεση. Αν έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση, η ως άνω βεβαίωση πρέπει να διαλαμβάνει αν η απόφαση επιδόθηκε στον αντίδικο του Δημοσίου και, σε καταφατική περίπτωση, την ημεροχρονολογία της επίδοσης. Επί υποθέσεων που έχουν ήδη συζητηθεί, αλλά δεν έχει εκδοθεί ακόμη απόφαση ή έχει εκδοθεί αλλά δεν έχει καταστεί αμετάκλητη, λόγω ύπαρξης προθεσμίας άσκησης ή λόγω άσκησης ενδίκου μέσου κατά της απόφασης, η κατά τα ανωτέρω αίτηση - δήλωση ανέκκλητης αποδοχής περιλαμβάνει, κατά περίπτωση, και δήλωση παραίτησης των διαδικιών από του δικαιώματος τους να απαιτήσουν τη συμμόρφωση προς την τυχόν εκδοθησομένη δικαστική απόφαση ή να ασκήσουν οποιοδήποτε τακτικό ή έκτακτο ένδικο μέσο κατ' αυτής ή παραίτηση από το δικόγραφο του ήδη ασκηθέντος ενδίκου μέσου. Ειδικώς δε, σε υποθέσεις που δεν έχουν συζητηθεί ή έχουν συζητηθεί

και δεν έχει εκδοθεί απόφαση του δικαστηρίου, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 142 του ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α' 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την υποβολή στη γραμματεία του δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη, με περιεχόμενο την περάτωση της διαδικασίας της παρούσας παραγράφου.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται η διαδικασία επιβολής των προστίμων, ζητήματα αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του παρόντος, καθώς και των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος.

.....
5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1214/2017 (ΦΕΚ Β' 4618/28.12.2017) «Καθορισμός της διαδικασίας και κάθε αναγκαίου θέματος, για την εφαρμογή των παραγράφων 1 έως 3 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Α'201) ως προς την επιβολή της επεικέστερης κύρωσης για φορολογικές παραβάσεις», αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 2

α. Οι ρυθμίσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 49 του ν.4509/2017, έχουν εφαρμογή από 1.1.2018 επί των εκκρεμών υποθέσεων, όπως αυτές ορίζονται στην παράγραφο 2, κατόπιν υποβολής της αίτησης-ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου. Ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη, εντός μηνός από την παραλαβή της αίτησης, διενεργεί τη σχετική εκκαθάριση επί της πράξης, σε εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την επεικέστερη κύρωση, την οποία υπογράφει και κοινοποιεί στον φορολογούμενο. Όπου συντρέχει περίπτωση, διενεργείται συμπληρωματική βεβαίωση της επιπλέον οφειλής ή έκπτωση του επιπλέον ποσού που έχει βεβαιωθεί.

β. Κατά την εκκαθάριση που διενεργείται σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο ο πρόσθετος φόρος ή τέλος με βάση τις προϊσχύουσες διατάξεις καθώς και ο τόκος του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. υπολογίζονται μέχρι την ημερομηνία υποβολής της προβλεπόμενης αίτησης-ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής.

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1003/3.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 κ' 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» ορίζεται ότι: «Σε συνέχεια του Γ.Δ.Φ.Δ. 1192248 ΕΞ 2017 εγγράφου του Γενικού Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με την κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017 (ΦΕΚ Α'201) «Μέτρα θεραπείας ατόμων που απαλλάσσονται από την ποινή λόγω ψυχικής ή διανοητικής διαταραχής και άλλες διατάξεις», παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.

Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 6 του άρθρου 62 Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ..

Σημειώνεται ότι στην έκθεση ελέγχου γίνεται αναφορά και αιτιολογείται η εφαρμογή του καθεστώτος επιεικέστερης μεταχείρισης του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν. 4509/2017. Σε κάθε περίπτωση μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.

Επισημαίνεται ότι και για τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που κατά την έναρξη ισχύος της διάταξης έχουν εκδοθεί και δεν έχουν κοινοποιηθεί, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 για την επιεικέστερη κύρωση, μετά την κοινοποίησή τους στον φορολογούμενο.

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 3 παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων για την επιεικέστερη κύρωση σε όλες τις εκκρεμείς υποθέσεις, όπως αυτές ορίζονται στην παράγραφο 2, με την προϋπόθεση ότι ο φορολογούμενος υποβάλει στον Προϊστάμενο της υπηρεσίας που εξέδωσε την πράξη προσδιορισμού του φόρου αίτηση - ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου κατά την ειδικότερα οριζόμενη διαδικασία στην παράγραφο αυτή. Ευνόητο είναι ότι για τις περιπτώσεις αυτές ο φορολογούμενος δεν επιθυμεί τη συνέχιση της δίκης ή την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του, ως προς το κύριο αντικείμενο αυτής.

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1019/2.2.2018: «Κοινοποίηση των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018 (Α'5), με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος 50 στο άρθρο 72 του ν.4174/2013 (Α'170)», ορίζεται ότι:

1.Σας κοινοποιούμε συνημμένα τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018, «Ρυθμίσεις για την εφαρμογή των Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων του Προγράμματος Οικονομικής Προσαρμογής και άλλες διατάξεις», με τις οποίες προστέθηκε παράγραφος 50 στο άρθρο 72 του ν.4174/2013 και παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους, όσον αφορά τη μείωση των προστίμων ή των πρόσθετων φόρων.

Επισημαίνεται ότι, σε εφαρμογή των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 50 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως αυτή προστέθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018, εκδόθηκε η Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1012/2018 (Β'126) αναφορικά με τον καθορισμό ζητημάτων προθεσμιών, καταβολής, αρμοδιοτήτων και κάθε αναγκαίου θέματος για την εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 398 του ν.4512/2018, ως προς τη μείωση των προστίμων ή των πρόσθετων φόρων.

.....

3. Επίσης, προβλέπεται ότι τα οριζόμενα αναφορικά με τη μείωση του προστίμου ή του πρόσθετου φόρου εφαρμόζονται και επί των εκκρεμών στις 17.1.2018 υποθέσεων. Ειδικότερα, στον όρο «εκκρεμείς» για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, περιλαμβάνονται οι υποθέσεις:

α) που εκκρεμούσαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης.

β) για τις οποίες εκκρεμούσε η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης

γ) που είχαν συζητηθεί και δεν είχε εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή είχε εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν είχε κοινοποιηθεί στο φορολογούμενο.

Για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων επί των εκκρεμών υποθέσεων, απαιτείται η υποβολή αίτησης-ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου, υπό την προϋπόθεση να μην έχει

εκδοθεί αμετάκλητη δικαστική απόφαση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης αποδοχής, εφαρμοζόμενης ανάλογα της διαδικασίας που προβλέπεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 49 του ν.4509/2017. Ευνόητο είναι ότι τα οριζόμενα αναφορικά με τη μείωση του προστίμου ή του πρόσθετου φόρου για καταλογιστικές πράξεις που εκδόθηκαν προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. έχουν εφαρμογή επί των φύλλων ελέγχου ή των πράξεων προσδιορισμού του φόρου. Σε περιπτώσεις συνδυαστικής εφαρμογής και των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.4509/2017, δηλαδή για πράξεις που εκδόθηκαν έως 31.12.2017, επισημαίνεται ότι με την υποβολή της ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής διενεργείται καταρχάς η εκκαθάριση που προβλέπεται στο άρθρο 2 της Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1214/2017 (Β' 4618), για την εφαρμογή των διατάξεων αναφορικά με την επιεικέστερη κύρωση. Στην ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής που υποβάλλεται από τον φορολογούμενο γίνεται ρητή αναφορά στις πράξεις ή στις αποφάσεις (ΔΕΔ ή δικαστηρίου) τις οποίες αυτός αποδέχεται.

4. Για την εφαρμογή των ανωτέρων, ο φορολογούμενος, εφόσον το επιλέξει, προσέρχεται στο αρμόδιο Προϊστάμενο κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 1 της Απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., ΠΟΛ.1012/2018, και του χορηγείται ΕΙΔΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ (σύμφωνα με το συνημμένο ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ), όπου αναγράφεται η προκύπτουσα οφειλή σε εφαρμογή της εν λόγω διαδικασίας, το δε τελικώς οφειλόμενο ποσό προκύπτει, αφού υπολογισθούν κατά την καταβολή τόκοι/προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής, μετά την αφαίρεση ποσών που έχουν καταβληθεί, εφόσον προβλέπεται η αφαίρεσή τους. Επισημαίνεται ότι για το διάστημα από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης ανεπιφύλακτης αποδοχής μέχρι και την ημερομηνία έκδοσης του ανωτέρω σημειώματος η προβλεπόμενη προθεσμία για την καταβολή αναστέλλεται.

Αν η εξόφληση δε διενεργηθεί εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, η ανωτέρω μείωση δεν ισχύει και παραμένει απαιτητό το σύνολο του ποσού.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων άσκησε προσφυγές κατά των με αριθμό/2003,/2003 και/2003 φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος οικονομικών ετών 1994, 1995 και 1998 αντίστοιχα, οι οποίες απερρίφθησαν στο σύνολό τους. Κατά των αποφάσεων του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, ο προσφεύγων άσκησε εφέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι με αριθμό/2019,/2019 και/2019 αποφάσεις σύμφωνα με τις οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές οι προσφυγές, όπου ο πρόσθετος φόρος των εν λόγω φύλλων ελέγχου δεν μπορεί να υπερβεί το 120%.

Κατά των ως άνω αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά, ο προσφεύγων δεν άσκησε το ένδικο μέσο της αναίρεσης ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, με αποτέλεσμα οι αντίστοιχες αποφάσεις να καταστούν **αμετάκλητες** και τα αντίστοιχα φύλλα, κατά το μέρος που επικυρώθηκαν με τις αντίστοιχες αποφάσεις να οριστικοποιηθούν.

Επειδή, όπως προκύπτει από το από 05/06/2020 έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν τηρήθηκαν οι όροι που προβλέπονται στο άρθρο παρ. 3 του

άρθ. 49 Ν.4509/2017, ήτοι δεν υπεβλήθη ουδέποτε από τον προσφεύγοντα ανέκκλητη δήλωση ενώπιων της φορολογικής αρχής ούτε και παραιτήθηκε από τα ένδικα μέσα και βοηθήματα εντός της αποκλειστικής προθεσμίας που ορίζει ο νόμος.

Επειδή, ο προσφεύγων θέτει θέμα αντισυνταγματικότητας των διατάξεων του ν.4509/2017. Ωστόσο ο σχετικός έλεγχος, 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.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ο, τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς απορρίφθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./27-11-2019 αίτηση του προσφεύγοντος περί υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 49 του Ν.4509/2017 των καταλογισθέντων και βεβαιωμένων σε βάρος του πρόσθετων φόρων, βάσει των υπ' αρ./2003,/2003 και/2003 φύλλων ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πειραιά για τα οικονομικά έτη 1994, 1995 και 1998 αντίστοιχα και της επιστροφής του ποσού που προκύπτει ως αχρεωστήτως καταβληθέν όσων έχουν εισπραχθεί για τους ως άνω νόμιμους τίτλους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14-05-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τουμε Α.Φ.Μ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.