



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονας 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 30-10-2014

Αριθμός απόφασης: 3480

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 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».
 - γ. Της αριθ Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ 8 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των: 1) της υπ' αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθμ. πρωτ. αίτησης της προσφεύγουσας, για αίτημα επιστροφής φόρου αποθεματικών Ν. 4172/2013 ποσού 38.285,53 € ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, 2) της υπ' αριθμ Α.Τ.Β. (Γ.Χ.Κ.), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία βεβαιώθηκε ποσό 38.285,53 €, λόγω φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών άρθρου 72 του Ν. 4172/2013, οικ έτους 2014 και τα προσκομιζόμενο με αυτήν σχετικά έγγραφα
4. Των: 1) της υπ αριθμ. πρωτ αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθμ πρωτ. αίτησης της προσφεύγουσας, για αίτημα επιστροφής φόρου αποθεματικών Ν. 4172/2013 ποσού 38.285,53 € ως αχρεωστήτως καταβληθέντος. 2) της υπ' αριθμ. Α.Τ.Β. (Γ.Χ.Κ.), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία βεβαιώθηκε ποσό 38.285,53 €. λόγω φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών άρθρου 72 του Ν 4172/2013. οικ. έτους 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 ια ακόλουθα

1) Με την υπ' αριθμ. πρωί. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αριθμ. πρωτ. αίτησης της προσφεύγουσας για αίτημα επιστροφής φόρου αποθεματικών Ν. 4172/2013 ποσού 38.285,53 € ως αχρεωστήτως καταβληθέντος λόγω αντισυνταγματικής φορολόγησης αποθεματικών ενόψει της ΠΟΛ 1007/02-01-2014.

2) Με την υπ' αριθμ. Α.Τ.Β. (Γ.Χ.Κ.), του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., βεβαιώθηκε στη προσφεύγουσα ποσό 38.285,53 €, λόγω φορολόγησης αφορολόγητων αποθεματικών άρθρου 72 του Ν. 4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) αντισυνταγματικότητα άρθρου 72 § 12 του ν. 4172/2013

2) μη αιτιολογημένη απόφαση της φορολογικής αρχής

3) παράβαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης

Α. Σύντομο ιστορικό -ισχύον νομοθετικό πλαίσιο -σχετικές θέσεις της διοίκησης

Η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ., την με αριθμ. πρωτ. ΔΗΛΩΣΗ (ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ) ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 72 ΤΟΥ Ν. 4172/2013, με ποσό φόρου 38.285,53 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με Α.Χ.Κ. και με βεβαίωση οφειλής:

Α.Τ.Β.: (Γ.Χ.Κ.) - Βεβαιωθέν ποσόν: **38.285,53 €** στον Κ.Α.Ε.: (Οικ.έτος:2014) Φορολογική Αιτία: Φορολόγηση Αφορολογήτων Αποθεματικών Ν. 4172 / 2013, άρθρο 72 - Έκτακτη Γενική Συνέλευση:

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα, κατέβαλε εμπρόθεσμα και εφ άπαξ το παραπάνω ποσό, με τα ακόλουθα δεδομένα του τμήματος εσόδων της Δ.Ο.Υ.

Διπλότυπο Είσπραξης υπ' Α/Α (Τύπος καταβολής:: Είσπραξη Βεβαιωμένων Τραπεζών) - ποσόν: 38 285,53 € (Κ.Α.Ε.:)

Ακολουθώντας, η προσφεύγουσα, υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ. αίτηση, στη Δ.Ο.Υ., με αίτημα την επιστροφή του ως άνω ποσού, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, λόγω αντισυνταγματικότητας του άρθρου 72 του Ν.4172/2013.

Η Δ.Ο.Υ., με το αριθμ. πρωτ. έγγραφο, απάντησε αρνητικά στη προσφεύγουσα, μη κάνοντας δεκτό το αίτημά της

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 72 του ν. 4172/2013, παρ. 12. Τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά των νομικών προσώπων του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτά σχηματίστηκαν μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013, και τα οποία προέρχονται από κέρδη που δεν φορολογήθηκαν κατά το χρόνο που προέκυψαν λόγω απαλλαγής αυτών κατ' εφαρμογή διατάξεων του ν. 2238/1994. όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε. ή εγκυκλίων ή αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού, σε περίπτωση διανομής ή κεφαλαιοποίησής τους - μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2013, φορολογούνται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, τα μη διανεμηθέντα ή κεφαλαιοποιηθέντα αποθεματικά του πρώτου εδαφίου συμψηφίζονται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε φορολογικού έτους με δηλωθείσες

φορολογικές ζημίες της επιχείρησης από οποιαδήποτε αιτία που προέκυψαν κατά τα τελευταία πέντε (5) έτη μέχρι εξαντλήσεώς τους, εκτός αν διανεμηθούν ή κεφαλαιοποιηθούν οπότε υπόκεινται σε αυτοτελή φορολόγηση με συντελεστή δεκαεννέα τοις εκατό (19%).

Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδάφιου ως συμψηφισμός νοείται το αλγεβρικό άθροισμα και το οποίο αυξομειώνει το φορολογικό αποτέλεσμα (κέρδη ή ζημίες) της επιχείρησης.

Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου και των μετόχων ή εταίρων αυτού.

Η καταβολή του φόρου της παραγράφου αυτής γίνεται μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την απόφαση διανομής από τη γενική συνέλευση των μετόχων.

Παρ. 13 Για ισολογισμούς που κλείνουν με ημερομηνία 31.12.2014 και μετά δεν επιτρέπεται η τήρηση λογαριασμών αφορολόγητου αποθεματικού, πλην των επενδυτικών ή αναπτυξιακών νόμων, του αφορολόγητου αποθεματικού της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του ν. 2238/1994, όπως ισχύει μετά τη δημοσίευση του Κ.Φ.Ε. καθώς και ειδικών διατάξεων νόμων.

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας των νόμων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Διοίκησης και συνεπώς της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με αποτέλεσμα να μη μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης από την Υπηρεσία μας οι λόγοι περί αντισυνταγματικότητας του άρθρου 72 §5 12 & 13 του Ν. 4172/2013 που επικαλείται η προσφεύγουσα στην ενδικοφανή της προσφυγή.

Επειδή, βάσει του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α 170/26 7-2013). " Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου ".

Επειδή, βάσει του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 Κύρωση του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις

(ΦΕΚ Α' 45/09 03 1999), ορίζεται, ότι:

1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.

Επειδή, υπάρχει πραγματική διαπίστωση περί της ορθής καταβολής του βεβαιωθέντος ως άνω ποσού, βάσει του άρθρου 72 του Ν. 4172/2013, η φορολογική αρχή, όπως καταγράφεται στη με αριθμ πρωτ. απάντησή της, προς τη προσφεύγουσα, περί μη ικανοποίησης του αιτήματός της, περί επιστροφής ως αχρεωστήτως του ποσού που ή ίδια κατέβαλε, βάσει της με αριθ. πρωτ. δήλωσή της, με επαρκή στοιχεία και την απαιτούμενη ειδική και εμπεριστατωμένη αιτιολογία, αφού εκθέτει σ' αυτήν, κατά την παραδεκτή αλληλοσυμπλήρωση σκεπτικού και διατακτικού, με σαφήνεια, πληρότητα και χωρίς αντιφάσεις ή λογικά κενά, τα πραγματικά περιστατικά που συγκροτούν την αντικειμενική και υποκειμενική υπόσταση του συμπεράσματος περί της ορθής καταβολής του φόρου που προέρχεται από τη φορολόγηση των μη διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών, όπως αυτά σχηματίσθηκαν μέχρι και την 31/12/2013, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί μη αιτιολογημένης απόφασης της φορολογικής αρχής, δεν ευσταθούν και πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ. 20 παρ. 2 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «...Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του».

Η νομολογία του ΣτΕ εισήγαγε έναν δεύτερο περιορισμό στο δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, που αφορά, πρωτίστως, στη δικονομική διάσταση του εν λόγω ουσιώδους τύπου της διοικητικής πράξης. Ο ακυρωτικός δικαστής μετέφερε στο πεδίο της προηγούμενης ακρόασης τη νομική κατασκευή της αλυσιτέλειας, κατά την οποία όταν διοικητική πράξη εκδίδεται κατά δέσμια αρμοδιότητα και βαρύνεται με τυπικές πλημμέλειες, όπως η αναρμοδιότητα ή η κακή σύνθεση ή συγκρότηση του διοικητικού οργάνου που την εξέδωσε, δεν ακυρώνεται γι' αυτούς τους τυπικούς λόγους εφόσον δεν αμφισβητούνται τα πραγματικά περιστατικά και η πράξη είναι νόμιμη κατά το περιεχόμενό της (ΣτΕ Ολ 530/2003) Με άλλα λόγια, με σκοπό τη διασφάλιση της αποτελεσματικότητας της διοικητικής διαδικασίας και την προάσπιση της αρχής της ασφάλειας δικαίου, παρέλκει η εξέταση, βάσιμου κατά τ' άλλα, τυπικού λόγου ακύρωσης ως αλυσιτελούς, αφού η προσβαλλόμενη πράξη έχει το μοναδικό, επιτρεπόμενο από τον νόμο περιεχόμενο, ενώ δεν

αμφισβητούνται (ή δεν μπορούν να αμφισβητηθούν) τα πραγματικά περιστατικά που οδήγησαν στην έκδοσή της. Το έρεισμα αυτής της κατασκευής μπορεί να εντοπιστεί στην αδυναμία βελτίωσης της έννομης θέσης του αιτούντος μέσω της ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης αφού η νέα, μετά την ακύρωση, πράξη θα έχει το ίδιο ακριβώς περιεχόμενο με την ακυρωθείσα.

Αναφορικά με την προηγούμενη ακρόαση του διοικουμένου, το ΣτΕ έχει κρίνει ότι εφόσον ο αιτών την ακύρωση διοικητικής πράξης λόγω μη κλήσης του σε ακρόαση δεν προβάλλει στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε διαφορετικό αποτέλεσμα από αυτό που διαμόρφωσε η τελικώς εκδοθείσα πράξη, αναφέροντας τους σχετικούς ισχυρισμούς στο εισαγωγικό της δίκης δικόγραφο, ο σχετικός λόγος ακύρωσης απορρίπτεται ως αλυσιτελής (ΣτΕ Ολ 4447/2012, 3382/2010). Σε πολλές αποφάσεις του ΣτΕ, που συγκροτούν, πλέον, πάγια νομολογία, γίνεται δεκτό ότι το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης «αργεί» όταν το διοικητικό μέτρο σε βάρος του διοικουμένου δεν συνδέεται, κατά το ουσιαστικό δίκαιο, με την υποκειμενική συμπεριφορά του διοικουμένου αλλά λαμβάνεται βάσει «αντικειμενικών δεδομένων» (ΣτΕ 1685/2013, 1505/2010, 44/2010, 4254/2009) Με άλλα λόγια, στις περιπτώσεις που ο διοικούμενος δεν μπορεί να επηρεάσει την έκβαση της διοικητικής διαδικασίας με την προβολή ισχυρισμών σχετικών με την υποκειμενική του συμπεριφορά, οι οποίοι θα μπορούσαν να ανατρέψουν το αποτέλεσμα της, η διοίκηση δεν είναι υποχρεωμένη να τον ακούσει πριν την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης, αφού το περιεχόμενό της «υπαγορεύεται» κατ' ουσίαν από τον νόμο Πρόκειται, κατ' ουσίαν, για περιπτώσεις αντίστοιχες με την έκδοση πράξης κατά δέσμια αρμοδιότητα από τη διοίκηση, στις οποίες μπορεί να ελεγχθεί μόνον η συνδρομή των νόμιμων, αντικειμενικών προϋποθέσεων που θέτει η οικεία διάταξη και όχι το περιθώριο εκτίμησης της διοίκησης, με αποτέλεσμα να περιορίζεται (ή ακριβέστερα να εκλείπει) και σε αυτές η υποχρέωση της διοίκησης να ακούσει τον διοικούμενο πριν την έκδοση της, δυσμενούς γι' αυτόν, πράξης (βλ ΣτΕ 715/2012).

Μάλιστα, το Ανώτατο Ακυρωτικό έχει δεχθεί, σε μια μάλλον προβληματική, ενόψει και του άρθρου 6 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, συλλογιστική, ότι, εφόσον προβλέπεται ενδικοφανής διαδικασία, το πέρας της οποίας ορίζει και το σημείο της λήξης της διοικητικής διαδικασίας, η παράλειψη της προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου «καλύπτεται», αφού αυτός είχε την ευκαιρία να διατυπώσει τους κρίσιμους ισχυρισμούς του κατά τον έλεγχο της διοικητικής πράξης από τη διοίκηση (έτσι και ΣτΕ 4918/2012). Η νομολογιακή κατασκευή της αλυσιτελείας εφαρμόζεται πλέον και στις διαφορές ουσίας, ενώ φαίνεται ότι η παραπάνω αναφερθείσα αντίληψη του ΣτΕ παγιώνεται ως νομολογιακή τάση (βλ. ΣτΕ 2180/2013).

Η ένταξη του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης στους αλυσιτελώς προβαλλόμενους λόγους δυσχεραίνει την ευδοκίμηση της προβολής του από τον διοικούμενο. Και αντίστροφα: μπορεί να καταλήξει στην άρση της υποχρέωσης της διοίκησης να ικανοποιήσει αυτό το θεμελιώδες δικαίωμα άμυνας του διοικουμένου. Παράλληλα, δημιουργεί εύλογους προβληματισμούς, που εκφράζονται μέσα από τις μειοψηφίες των δικαστικών αποφάσεων και τη θεωρία, σχετικά με το αν προσκρούει στα όρια του ακυρωτικού ελέγχου αλλά και με το αν συνάδει με τη λειτουργία του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, στη προκειμένη περίπτωση, η απορριπτική απόφαση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, σε αίτημα της προσφεύγουσας, εκδόθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 §§ 12&13 του Ν. 4172/2014, καθώς και των ερμηνευτικών εγκυκλίων της Διοίκησης (ΠΟΛ 1007/03 01-2014 & 1143/15 05-2014) και η κρίση της προσβαλλόμενης απόφασης στηρίζεται, όπως εν προκειμένω, σε αδιαμφισβήτητες διαπιστώσεις και σε αντικειμενικές προϋποθέσεις (με βάση, την αξία των αποθεματικών που προκύπτει από τα βιβλία της υπόχρεου) ανεξάρτητες προς τη συμπεριφορά του θιγόμενου προσώπου, δηλαδή, η απορριπτική απόφαση εκδόθηκε κατά δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης (βλ. σχ. Κ. Δ. Φινοκαλιώτη, Φορολογικό Δίκαιο, β' έκδοση 1999, 4490/2008), λόγω φορολόγησης των μη διανεμηθέντων ή κεφαλαιοποιηθέντων αποθεματικών, όπως αυτά σχηματίσθηκαν μέχρι και την 31/12/2013, σύμφωνα με τις εγγραφές των βιβλίων της προσφεύγουσας. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα **δεν μπορεί να επηρεάσει την έκβαση της διοικητικής διαδικασίας με την προβολή ισχυρισμών σχετικών με την υποκειμενική της συμπεριφορά, οι οποίοι θα μπορούσαν να ανατρέψουν το αποτέλεσμα της, και ως εκ τούτου η διοίκηση δεν είναι υποχρεωμένη να την ακούσει**

πριν την έκδοση των δυσμενών διοικητικών πράξεων, αφού το περιεχόμενό των «υπαγορεύεται» κατ' ουσίαν από τον νόμο.

Συνεπώς, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις άσκησης του δικαιώματος ακρόασης, που έθεσε το ανώτατο ακυρωτικό δικαστήριο, δεν αποτελεί η προηγούμενη ακρόαση του υπόχρεου, ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης της φορολογικής απόφασης, η μη τήρηση του οποίου επάγεται τη νομική πλημμέλεια της υπό κρίση απόφασης.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 ορίζει πως «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, στην παρ 8 του άρθρου 63 του Ν 4174/2013 ορίζεται ότι «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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά: α) τας πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου, β)....., γ)....., δ).....ε).....».

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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 διάφορων αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996. 3354/1991).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ πρωτ ενδικοφανούς προσφυγής.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

Σ η μ ε ί ω ά η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).