

# απόψεις

## Πόσες φορές θα αλλάξει τα βρακιά του ο Μανωλιός;

Η περιπέτεια της διαδικασίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς

*Χρόνια ολόκληρα, κάθε φορολογούμενος γνώριζε ότι όταν η φορολογική αρχή του κοινοποιούσε πράξη φόρου ή προστίμου, αυτός -πριν ή ταυτόχρονα με την προσφυγή του- είχε τη δυνατότητα να αιτηθεί στη φορολογική αρχή «συμβιβασμό», (διοικητική επίλυση της διαφοράς).*

*Η θεωρία του φορολογικού δικαίου έχει από πολλά χρόνια επισημάνει ότι αυτός ο «συμβιβασμός» δεν συνιστά το αποτέλεσμα της σύμπτωσης δύο αντίθετων δηλώσεων βούλησης. Αλλά, μέσα στα πλαίσια του συνταγματικού κανόνα της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 Σ.), κατά την εξέταση του οικείου αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η φορολογική διοίκηση εξετάζει κατά δέσμια αρμοδιότητα την από αυτήν διενεργηθείσα εξατομίκευση του φορολογικού περιστατικού και αν τυχόν διαπιστώσει ελάττωμα, επανέρχεται και αποκαθιστά την εσφαλμένη διάγνωση με τη διαδικασία του συμβιβασμού. Ιδίως αφού, λόγω του κανόνα της βεβαιότητας του φόρου, η φορολογική αρχή δεν έχει τη δυνατότητα να ανακαλέσει παράνομη καταλογιστική της πράξη<sup>1</sup>.*

*Στην πράξη, δύσκολα ο φορολογικός «συμβιβασμός» είχε ουσιαστικά για τον φορολογούμενο αποτελέσματα, αφού στις οικείες επιτροπές συμβιβασμού που συγκροτούνταν σε κάθε επιμέρους Δ.Ο.Υ. μετείχαν κατά πλειοψηφία μέλη της φορολογικής διοίκησης.*

*Πρόσφατα, με το άρθρο 36 Ν.3943/2011<sup>2</sup>, ο νομοθέτης μετέβαλε το επί σειρά ετών υφιστάμενο καθεστώς διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Πρόσθεσε στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ειδικό άρθρο (70Α Ν.2238/1994), με το οποίο πρότεινε παράλληλη με τη υφιστάμενη, διαδικασία επίλυσης διοικητικών διαφορών από ειδικά συνιστώμενη στο υπουργείο Οικονομικών, πενταμελή Επιτροπή. Σκοπός του νομοθέτη ήταν να κρίνονται από τη διοίκηση οι φορολογικές διαφορές σε ένα ανώτερο επίπεδο -μακριά από τον τόπο όπου έλαβε χώρα ο καταλογισμός- και με τη συμμετοχή όσο το δυνατόν πιο έμπειρων και ανεξάρτητων φορέων.*

*Πριν, όμως, αλέκτωρ λαλήσαι τρις και πριν καν η Επιτροπή λειτουργήσει στο υπουργείο Οικονομικών, άρχισαν οι τροποποιήσεις του άρθρου 70Α Ν.2238/1994.*

<sup>1</sup> Βλ. και Λουκά Θεοχαρόπουλου: «Φορολογικό Δίκαιο», Εκδόσεις Σάκκουλα-Θεσσαλονίκη, σελ. 129 επ.  
<sup>2</sup> Δ.Φ.Ν. 2011, σελ. 561.

Η διάταξη, όπως είχε το πρώτον ισχύσει από τις 31.3.2011 (Ν.3943/2011), υπέστη τροποποιήσεις με το άρθρο 42 Ν.4024/2011 (27.10.2011)<sup>3</sup> και με το άρθρο 4 Ν.4038/2012 (2.2.2012)<sup>4</sup>. Κύρια παρέμβαση του νομοθέτη συνιστούσε η μετατροπή της διαδικασίας από προαιρετική σε υποχρεωτική για περιπτώσεις όπου ο κύριος φόρος, πρόστιμο κ.ο.κ. ανέρχονταν σε ποσό άνω των 300.000 ευρώ. Ο υποχρεωτικός αυτός χαρακτήρας είχε ως αποτέλεσμα ήδη να σωρεύονται στο υπουργείο Οικονομικών αιτήσεις για διοικητική επίλυση, χωρίς κατ' ανάγκη η άσκηση τους να αντανακλά σχετική πρόθεση του φορολογούμενου και χωρίς πάντως μέχρι σήμερα η Επιτροπή να έχει ασκήσει αποτελεσματικά το έργο της, ώστε να περιορισθεί η άσκηση ένδικων μέσων. Συνέπεια της σώρευσης είναι η αδυναμία του φορολογικού μηχανισμού να προχωρήσει σε προβεβαίωση των καταλογισθέντων φόρων και προστίμων.

Σαν να μην έφτανε αυτό, αιφνιδίως και σε νόμο για ασφαλιστικές ρυθμίσεις (Ν.4051/2012, ΦΕΚ 40/29.2.2012)<sup>5</sup> ενσωματώθηκε διάταξη, κατά την οποία από τις 29.2.2012 η άσκηση της αίτησης διοικητικής επίλυσης της διαφοράς για υποθέσεις άνω των 300.000 ευρώ κατέστη υποχρεωτική προδικασία για το παραδεκτό της άσκησης προσφυγής, αποκτώντας χαρακτήρα ενδικοφανούς προσφυγής. Πέραν του αιφνιδιασμού<sup>6</sup> που υπέστησαν οι φορολογούμενοι και ο νομικός κόσμος ιδίως για πράξεις που είχαν ήδη κοινοποιηθεί πριν τον χρόνο έναρξης ισχύος της ως άνω διάταξης, αναρωτιόμαστε ποιος είναι ο σκοπός της διάταξης; Γιατί, ο φορολογικός νομοθέτης αποφάσισε να επιβαρύνει ακόμη περισσότερο την ήδη ασθμαίνουσα φορολογική διοίκηση; Και μάλιστα, να την επιβαρύνει με μια υποχρεωτική, επί ποινής απαραδέκτου για την παροχή έννομης προστασίας, προδικασία τα εκέγγυα αντικειμενικότητας της οποίας ο ίδιος με άλλη νεότατη διάταξή του σπεύδει να μειώσει;

Και αν ακόμη ο φορολογούμενος πίστευε ότι η πενταμελής Επιτροπή θα μπορούσε να του διασφαλίσει συνθήκες αντικειμενικής ισορροπίας καθώς και εξειδικευμένη γνώση και εμπειρία στη διάγνωση της διαφοράς του με την συμμετοχή σε αυτήν δύο πρώην ανώτατων δικαστών και ενός διευθυντικού στελέχους του υπουργείου Οικονομικών κατά την αρχική πρόβλεψη του Νόμου, πώς ακριβώς ο φορολογούμενος θα συνεχίσει να το πιστεύει; Ιδίως όταν ο νομοθέτης ήδη έσπευσε να τους αντικαταστήσει, με έναν πρώην δικαστή οιουδήποτε δικαστηρίου και δύο υπαλλήλους της κεντρικής διοίκησης του υπουργείου Οικονομικών χωρίς διευθυντική θέση;

Τελικά, αναρωτιόμαστε γιατί επιμένει ο Μανωλιός να αλλάζει τα βρακιά του; Αφού η αλλαγή με άλλο όραμα ξεκινά και αλλού καταλήγει. Καλύτερα να αφήσει τα βρακιά που ξέρουμε. Έτσι, τουλάχιστον προστατεύεται ο φορολογούμενος από επώδυνους αιφνιδιασμούς, οι οποίοι έχουν ως μοναδική συνέπεια να κλονίζουν περαιτέρω την εμπιστοσύνη του προς τη φορολογική διοίκηση.

**Ασπασία Μάλλιου**

<sup>3</sup> Δ.Φ.Ν. 2011, σελ. 1708.

<sup>4</sup> Δ.Φ.Ν. 2012, τεύχ. 1484, σελ. 288.

<sup>5</sup> Βλ. σελ. 566 παρόντος τεύχους.

<sup>6</sup> Βλ. σχετικό Δικονομικό σημείωμα, Σπύρου Τσενέ, δικηγόρου «Ενδικοφανής προσφυγή η άσκηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς», στις σελ. 563 επ. παρόντος τεύχους.