



**Π.Ε.Φ.Ε.**  
Πανελλήνια Ένωση  
Φοροτεχνών Επιστημόνων

Σεπολίων 9, Πλατεία Αττικής  
Τ.Κ. 104 45 Αθήνα  
Τηλ: 210 8820002, 210 6124910  
Fax: 2106140024  
Κιν: 6932 215508  
Site: [www.pefe.gr](http://www.pefe.gr)  
E: Πανελλήνια Ένωση Φοροτεχνών Επιστημόνων  
e-mail: [pefe@pefe.gr](mailto:pefe@pefe.gr)

**Προς:**

Διοικητή ΑΑΔΕ, κ. Γεώργιο Πιτσιλή (αρ.πρωτ. 0002634/16-11-2021)

**Κοινοποίηση:**

- Κ. Πρόεδρο Συμβουλίου της Επικρατείας
- Ένωση Δικαστών και Εισαγγελέων και Ένωση Διοικητικών Δικαστών
- Τον Συνήγορο του Πολίτη
- Την Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων
- Τον κ. Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Αθήνας
- Τον κ. Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης
- Κυρίες και κυρίους Λογιστές και Φοροτέχνες

Αθήνα, 15/11/2021

Κύριε Διοικητά,

Με την παρούσα θέλουμε να σας αναφέρουμε τα προβλήματα σχετικά με την λειτουργία και την έκδοση αποφάσεων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.), όπως αυτά προκύπτουν μέσα από τις μέχρι τώρα κατατεθείσες ενδικοφανείς προσφυγές και το θεσμικό πλαίσιο που τα προβλέπει.

Η ενδικοφανής προσφυγή είναι μια προσφυγή σε διοικητικό όργανο, η οποία προβλέπεται από ειδική διάταξη νόμου, ασκείται εντός αποκλειστικής προθεσμίας και οδηγεί σε πλήρη έλεγχο της προσβαλλόμενης πράξης, περιλαμβάνει δηλαδή την επανεξέταση όχι μόνον της εν στενή εννοία νομιμότητας, αλλά και ουσιαστικών ή αξιολογικών κρίσεων της διοίκησης. Η πρόβλεψη από τον νόμο τέτοιας προσφυγής έχει δε ως συνέπεια, μετά την ιστορική απόφαση Ολομ. ΣτΕ 3596/1971 και την

επακόλουθη ρύθμιση του άρθρου 45 παρ. 2 ν.δ. 170/1973, το απαράδεκτο της αιτήσεως ακυρώσεως (ή προσφυγής ουσίας) εάν έχει παραλειφθεί η νομότυπη άσκηση του διοικητικού βοηθήματος. Με άλλες λέξεις, η ενδικοφανής είναι μια προσφυγή της οποίας η άσκηση είναι υποχρεωτική για όποιον δεν θέλει να απωλέσει τα δικαιώματά του. Σκοπός της ενδικοφανούς προσφυγής είναι η «διήθηση» των διοικητικών διαφορών πριν αυτές φθάσουν στη διοικητική δικαιοσύνη: Σε μια διοικητική προδικασία δίδεται στους φορολογούμενους η ευκαιρία χρονικά επίκαιρης και σχετικά ανέξοδης έννομης προστασίας, ενώ επιτυγχάνεται η ελάφρυνση των δικαστηρίων από σημαντικό όγκο διαφορών, όταν είτε ικανοποιούνται τα παράπονα των φορολογούμενων, είτε αυτοί πείθονται από τα επιχειρήματα της διοίκησης και εγκαταλείπουν τον περαιτέρω αγώνα. Στην πράξη βέβαια, η ενδικοφανής προσφυγή είναι ένα ανάχωμα προς τη διοικητική δικαιοσύνη.

Στο πλαίσιο αυτό, η ενδικοφανής προσφυγή ήταν ένας γνωστός θεσμός του διοικητικού δικαίου, με εφαρμογή μόνον σε ειδικές περιπτώσεις στις οποίες προβλέπονταν από τον νόμο και αμφισβητούμενη περιοπή, ιδίως διότι σχετικά λίγες υποθέσεις πράγματι αντιμετώπιζονταν ουσιαστικά στο διοικητικό στάδιο, το οποίο συχνά είχε απλώς τυπικό χαρακτήρα. Αντιθέτως, δημιουργούνταν -όχι σπάνια- σύνθετα προβλήματα δικαστικής προστασίας του ιδιώτη.

Εντούτοις, η ανάγκη επιτάχυνσης της απονομής της διοικητικής δικαιοσύνης, η οποία με τη δημοσιονομική κρίση ανεδείχθη (επιτέλους!) σε μείζον πρόβλημα λειτουργίας της οικονομίας και της κοινωνίας, οδήγησε σε μια επανάκαμψη του θεσμού της ενδικοφανούς προσφυγής ως μέσου για τη διαχείριση του όγκου των διοικητικών διαφορών.

Εξαιρετικά ενδιαφέρουσα είναι η περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής που καθιερώθηκε στο φορολογικό δίκαιο και κατέστη υποχρεωτική με τον ν. 4051/2012. Προκειμένου για διαφορές από καταλογισμό κύριου φόρου ή προστίμου άνω των 300.000€, ο φορολογούμενος υποχρεώθηκε να υποβάλει αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς σε Επιτροπή Διοικητικής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών του Υπουργείου Οικονομικών προτού προσφύγει στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια (ά. 70Α ΚΦΕ, ν. 2238/1994). Η Επιτροπή, αν και παρήγαγε ουσιαστικό έργο, σύντομα βυθίστηκε υπό έναν τεράστιο όγκο φορολογικών υποθέσεων από όλη την Επικράτεια,

στον οποίο δεν μπόρεσε να ανταπεξέλθει. Αντί όμως να προβληματισθεί, ο νομοθέτης ενθαρρύνθηκε: Έτσι, με το ά. 1 παρ. 1 υποπαρ. Α5 του ν. 4152/2013 εισήχθη γενική ενδικοφανής διαδικασία σε όλες τις φορολογικές διαφορές, ανεξαρτήτως αντικειμένου, για όλες τις πράξεις που εκδίδονται από τις φορολογικές αρχές μετά την 31.7.2013. Η νέα ενδικοφανής προσφυγή, η οποία τοποθετήθηκε στο ά. 70B ΚΦΕ, δεν θα εκδικάζεται πλέον από επιτροπή ειδικών, αλλά από «Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης» της Γενικής Γραμματείας Εσόδων. Την «Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης» της Γενικής Γραμματείας Εσόδων αντικατέστησε η «Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών» της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του αρ. 63 του Ν. 4174/2013 οι αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Εσόδων προβλέφθηκαν με την περ. 1 της Υποπαρ. Α5 του Ν. 4152/2013 (ΦΕΚ Α'107) με την οποία προστέθηκε το αρ. 70B στο Ν. 2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), το δε υποχρεωτικό καθεστώς της ενδικοφανούς προσφυγής αφορά πράξεις που εκδίδονται από τις φορολογικές αρχές από 1.8.2013 και μετά **και 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 να αναδεικνύονται τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασίας τα πραγματικά ζητήματα που χρήζουν τεχνικών αναλύσεων και παρατηρήσεων.**

Εξάλλου και ετυμολογικά ο όρος «ενδικοφανής» προσφυγή αναλύεται ως αυτή η προσφυγή που προσομοιάζει με ένδικο μέσο. Ο όρος «ενδικοφανής» καθιερώθηκε για πρώτη φορά στην Ελλάδα από τον Θ. Γ. Αγγελόπουλο σε «Ερμηνεία του όρου ένδικο μέσο κατά το άρθρο 46 παρ. 1 του Ν. 3713 περί Συμβουλίου της Επικρατείας» Δικαστική 1929 σ. 49 επ. διότι κατά την άποψή του η διοικητική διαδικασία εξέτασης προσφυγής ομοιάζε ουσιωδώς με την ένδικη διαδικασία ενώπιον των δικαστηρίων και τη διοικητική προσφυγή. Το ίδιο δέχονται και μεταγενέστεροι θεωρητικοί με άλλα λόγια «Η ονομασία της οφείλεται, αφενός, στο ότι ο νόμος έχει ρυθμίσει την άσκησή της κατά τρόπο ανάλογο με την άσκηση ενός ενδίκου μέσου και, αφετέρου, στο ότι για τη δήλωσή της χρησιμοποιήθηκαν όροι από το δικονομικό δίκαιο, όπως «έφεση», «ένσταση», «ανακοπή» κτλ. που προσιδιάζουν σε ένδικα μέσα»

Είναι αλήθεια ότι η ύπαρξη ενός διοικητικού φίλτρου πριν από την ενασχόληση των δικαστηρίων μπορεί να παράσχει υπηρεσίες τόσο στην κοινωνία, όσο και στην δικαιοσύνη. Γι' αυτόν τον λόγο, στο γερμανικό δίκαιο προβλέπεται, με γενική ρύθμιση, ενδικοφανής προσφυγή (Widerspruch) κατά όλων των διοικητικών πράξεων, επί της οποίας εκδίδει πράξη η ιεραρχικά προϊστάμενη αρχή (βλ. §§ 68 επ. VwGO)

Σύμφωνα και με την αιτιολογική Έκθεση του νόμου που προσέθεσε το άρθρο 70B στο ν. 2238/1974 (ν.4152/2013) σκοπός της ενδικοφανούς προσφυγής είναι .

-«κατά τα διεθνή πρότυπα, η κατά το δυνατόν αποφόρτιση των διοικητικών δικαστηρίων από υποθέσεις που μπορεί να επιλυθούν σε επίπεδο φορολογικής διοίκησης και, μάλιστα, σε σύντομες προθεσμίες»,

-ότι το υποχρεωτικό της άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής «εξυπηρετεί δύο σκοπούς: **πρώτον**, επιλύει όσες υποθέσεις επιδέχονται άμεσης επιλύσεως και, δεύτερον, λειτουργεί ως στάδιο προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης, έτσι ώστε να έχουν ήδη αναδειχθεί τα βασικά νομικά ζητήματα και να έχουν τεθεί υπό επεξεργασία τα πραγματικά ζητήματα, που χρήζουν τεχνικών αναλύσεων και παρατηρήσεων»,

-ότι περαιτέρω, επιδίωξη της ως άνω διάταξης «συνιστά η είσπραξη δημοσίων εσόδων, τα οποία μέχρι τούδε έχει κατασταθεί άκρως δυσχερές να εισπραχθούν ή - πάντως - εισπράττονται με μεγάλες καθυστερήσεις. Ο σκοπός αυτός επιτυγχάνεται με την άμεση βεβαίωση της οφειλής σε ποσοστό 50% επί του αμφισβητούμενου από το φορολογούμενο ποσού που αναγράφεται στην πράξη, το οποίο και εισπράττεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Η βεβαίωση και είσπραξη του ως άνω οφειλόμενου ποσού δεν θέτει εκποδών το δικαίωμα του φορολογούμενου να καταθέσει ενώπιον της Υπηρεσίας αίτημα αναστολής της πληρωμής που έχει βεβαιωθεί και οφείλεται, με την προϋπόθεση όμως ότι αυτή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Αρχή, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί».

Κατά μείζονα λόγο, η γενική κατάργηση βαθμού δικαιοδοσίας είναι εντελώς αδικαιολόγητη, υπονοεί δε ευθέως ότι μια επιτροπή της διοίκησης είναι επαρκές υποκατάστατο για το διοικητικό δικαστήριο. Αλγεινή εντύπωση προκαλεί η εισαγωγή και δεύτερου σταδίου ενδικοφανούς διαδικασίας στις φορολογικές διαφορές: Σε τι χρησιμεύει άραγε η απαίτηση και τρίτης διοικητικής κρίσης στην ίδια υπόθεση, πέραν από την παρεμπόδιση της προσφυγής στα δικαστήρια; Ο περιορισμός δε των λόγων του ενδίκου βοηθήματος σε εκείνους που προβλήθηκαν ήδη στην ενδικοφανή προσφυγή, προφανώς θα πρέπει να αφορά μόνον σε πραγματικούς λόγους και όχι αμιγώς νομικούς, διότι διαφορετικά είναι εξαιρετικά αμφίβολη η συμβατότητα της ρύθμισης με το ά. 20 παρ. 1 Συντάγματος. Οι νέες ρυθμίσεις συνοδεύονται από την πρόβλεψη δημιουργίας νέων, ειδικών, διοικητικών αρχών για την εκδίκαση των προσφυγών, ακολουθώντας το πρότυπο που εισήγαγε ο ν. 3852/2010 και απέτυχε στην πράξη.

**Με άλλα λόγια, μετά την σύσταση πλέον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, αντί να επιτευχθεί η ελάφρυνση των δικαστηρίων από σημαντικό όγκο φορολογικών διαφορών, να επιλυθούν άμεσα οι υποθέσεις και να εισπραχθούν άμεσα οι φόροι παρατηρείται το φαινόμενο να λιμνάζουν οι υποθέσεις στην ΔΕΔ και να απορρίπτονται «σιωπηρά», δηλαδή να μην εκδίδεται καν απόφαση ούτε θετική ούτε αρνητική!**

Σε όλα τα ανωτέρω προβλήματα λειτουργίας και έκδοσης αποφάσεων από την ΔΕΔ προστέθηκε και το πρόβλημα της πανδημίας του COVID19.. Λόγω ανωτέρας βίας, παρατάθηκαν με σωρεία νομοθετικών διατάξεων τόσο οι προθεσμίες κατάθεσης ενδικοφανών προσφυγών εκ μέρους των φορολογουμένων όσο και οι προθεσμίες έκδοσης αποφάσεων εκ μέρους της ΔΕΔ με αποτέλεσμα για ακόμα μία φορά την καθυστέρηση απονομής δικαιοσύνης και την σώρευση όλων αυτών των υποθέσεων στην ΔΕΔ.

Από την δική μας «εμπειρία» σας αναφέρουμε ότι σε αριθμό 70 περίπου κατατεθειμένων ενδικοφανών προσφυγών η συντριπτική πλειοψηφία αυτών απορρίφθηκε σιωπηρά. Συγκεκριμένα μόνο σε 3 εξ αυτών εκδόθηκε αρνητική απόφαση από την ΔΕΔ και οι υπόλοιπες 67 απορρίφθηκαν «σιωπηρά».

Στο σημείο αυτό, επισημαίνουμε ότι η εμπιστοσύνη προς την υπηρεσία αυτή (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών-ΔΕΔ) είχε προ πολλού εκλείψει, πλην όμως, η ενδικοφανής προσφυγή ενώπιόν της, αποτελεί δέσμια υποχρέωσή, η οποία εδράζεται στις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 8 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 με τις οποίες ορίζονται τα εξής:

*«Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η φορολογική διοίκηση είναι απαράδεκτη».*

Οι αιτιάσεις αυτές επαληθεύονται πλήρως εκ των όσων διαλαμβάνονται περί αυτού στην υπ' αριθ. ΣτΕ 13/2016 απόφαση της Ολομέλειας σε Συμβούλιο εις την οποία, μεταξύ άλλων εκρίθησαν και τα εξής:

*«Τέλος, η εμπιστοσύνη προς το νέο όργανο δεν είναι δεδομένη, αλλά αποτελεί το ζητούμενο, το οποίο κάθε άλλο παρά αυτονόητο είναι, όπως έχει αποδείξει η πράξη σε άλλες περιπτώσεις (λχ μέχρι σήμερα η λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών του Υπουργείου Οικονομικών)»!!!*

Στις παραπάνω περιπτώσεις οι φορολογούμενοι σύρονται σε δικαστικούς αγώνες, με απρόβλεπτες οικονομικές επιβαρύνσεις (επιβολή επιπλέον τόκων και προσαυξήσεων, άσκηση ποινικών διώξεων κλπ) και την επαπειλούμενη συνεπεία αυτών λήψη σε βάρος τους αναγκαστικών μέτρων, περίπτωση η οποία δεν προσιδιάζει στην αρχή της τήρησης ίσων αποστάσεων από τους διαδίκους, ούτε και στις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου προς την φορολογική διοίκηση. Ο τρόπος αυτός δε της απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, εκκρεμούσα επί πολλούς μήνες στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) καθιστά έτι περισσότερο δυσμενή την θέση τους αφού οι καταλογιστικές πράξεις επιβαρύνονται με τόκους του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 οι οποίες ναι μεν δεν καταλογίσθηκαν με τις πράξεις, πλην όμως υπολογίζονται με την βεβαίωση αυτών στο σύστημα οφειλών της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ενώ περαιτέρω η άσκηση ενδίκων μέσων έχει ως αποτέλεσμα την οικονομική τους επιβάρυνση και την απειλή λήψης σε βάρος τους αναγκαστικών μέτρων (ποινικών και διοικητικών).

Σε ένα βελτιωμένο σύστημα έννομης προστασίας, στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, μέσω του οποίου **θα έπρεπε να επιτυγχάνεται ο εξορθολογισμός της**

**διαδικασίας παροχής έννομης προστασίας και αποσυμφόρησης των δικαστηρίων, στο μέτρο πάντα που η μεταφορά της έννομης προστασίας στο ανεξάρτητο όργανο εκτιμάται ότι θα συμβάλει στην επιτάχυνση της διαδικασίας επίλυσης διαφορών που αναφύονται κατά το στάδιο της ανάθεσης, στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του συστήματος έννομης προστασίας, θα έπρεπε να περιβάλει με εμπιστοσύνη τον θεσμό και να ελαφρύνει το φόρτο των δικαστηρίων που κατακλύζονται με πλήθος σχετικών υποθέσεων. Επιπλέον μία επιτροπή επίλυσης θα έπρεπε να εγγυάται τόσο τον πλήρη έλεγχο των αποφάσεων, την ενιαία εφαρμογή της νομοθεσίας και της ασφάλειας δικαίου όσο και την διαδικασία είσπραξης των φόρων όσο το δυνατόν ταχύτερα κι όχι επί μακρόν.**

Αξιοσημείωτο είναι επίσης το γεγονός ότι υπάρχουν χιλιάδες εκκρεμείς ενδικοφανείς προσφυγές στην ΔΕΔ για διαφορές των 100ευρώ αναφορικά με την εκπρόθεσμη υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών του διαχειριστικού έτους 2014 για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί ρητή απόφαση και ως εκ τούτου απορρίπτονται «σιωπηρά» ενώ έχουν παραγραφεί, διότι κοινοποιήθηκαν το έτος 2021. Ενδεικτικά σας αναφέρουμε ότι το κόστος για να κατατεθεί προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια κατά των τεκμαιρόμενων αρνητικών αυτών ενδικοφανών προσφυγών κυμαίνεται περίπου στα 350 ευρώ, ήτοι υπερβαίνει κατά πολύ τα 100 ευρώ της διαφοράς. Ειλικρινά λυπούμαστε για την «αδιαφορία» και την φιλοσοφία της ΔΕΔ στην αντιμετώπιση αυτής της κατηγορίας των ενδικοφανών προσφυγών.

Εν κατακλείδι, λυπούμαστε βαθύτατα για την παραπάνω κατάσταση και σας ενημερώνουμε προκειμένου να προβείτε στα αναγκαία προς επίλυση αυτού αλλά και παρόμοιων ζητημάτων. Προτείνουμε να γίνει εκ νέου μία αξιολόγηση του έργου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να λυθούν τα παραπάνω προβλήματα που ταλανίζουν τους φορολογούμενους πολίτες και πιέζουν την Διοικητική Δικαιοσύνη καθώς αυξάνουν αντί να μειώνουν τον όγκο των υποθέσεων που καταλήγουν στα Διοικητικά Δικαστήρια.

Ενόψει των ανωτέρω θεωρούμε πρέπον να παραταθεί έως τέλος του έτους η προθεσμία για έκδοση αποφάσεων από την ΔΕΔ, προκειμένου να λάβουν οι

φορολογούμενοι ρητή και όχι σιωπηρή αρνητική απόφαση επί των ενδικοφανών προσφυγών τους, δεδομένου ότι ήδη περίμεναν για αυτό σχεδόν δύο (2) χρόνια!!

Στο σημείο αυτό σας προτρέπουμε να αναλογιστείτε την κατάσταση που θα επικρατούσε εάν στην ένδικη διαδικασία ενώπιον των δικαστηρίων και τη διοικητική προσφυγή παρέχονταν η δυνατότητα από τον νομοθέτη στους δικαστές σιωπηρής απόρριψης των προσφυγών. Θα επικρατούσε πρωτίστως η ανασφάλεια των φορολογουμένων πολιτών προς το σύστημα της δικαιοσύνης και γενικότερα το κράτος δικαίου.

Και παρακαλούμε δεχθείτε και την επισήμανσή μας για την δυνατότητα επαναφοράς της διαδικασίας του δικαστικού συμβιβασμού, όπως προβλεπόταν από το ν.δ. 4600/1966 βάσει του οποίου κλείνονταν φορολογικές υποθέσεις ενώπιον του δικαστή και ήταν μια τελέσφορη διαδικασία υπέρ όλων (Δικαστηρίων, Ελληνικού Δημοσίου, φορολογουμένου).

Είμαστε στη διάθεσή σας για κάθε διευκρίνιση.

**Μετά τιμής**

**για το Δ.Σ.**

**Ο Πρόεδρος**  
**Κων/νος Αναστόπουλος**



**Ο Αντιπρόεδρος**  
**Μανούσος Ντουκάκης**