

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως :221/2014
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΤΜΗΜΑ ΣΤ΄
Συνεδρίαση της 17^{ης} Ιουνίου 2014

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Πέτρος Τριανταφυλλίδης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ..

Μέλη Ιωάννης Διονυσόπουλος, Νικόλαος Μουδάτσος, Παρασκευάς Βαρελάς, Σπυρίδων Παπαγιαννόπουλος, Κωνσταντίνος Γεωργιάκης, Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Βασιλική Τύρου, Κουήν-Τακουή Χουρμουζιάν, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης και Αγγελική Καστανά, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής: Περικλής Αγγέλου, Πάρεδρος ΝΣΚ.

Αριθμός Ερωτήματος: ΥΠΠΟΑ/ΓΔΣΠ/ΔΙΚΟΜ/248002/12233/2378/576/12-12-2013
Δ/σης κινηματογράφου και οπτικοακουστικών μέσων- Τμήμα προβολής
κινηματογραφικών ταινιών, εποπτείας και ενίσχυσης κινηματογραφικών αιθουσών.

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται εάν είναι νόμιμο το αίτημα που έχει υποβάλει η επιχείρηση V.R. για την σ' αυτήν επιστροφή ποσοστού από τον ειδικό φόρο (δημοσίων θεαμάτων) τον οποίο είχε παρακρατήσει από τα εισιτήρια που διέθεσε

στο κοινό κατά το χρονικό διάστημα από 1-1-2010 έως 31-12-2010 σε πολυκινηματογράφους εκμετάλλευσής της και είχε αποδώσει στο ελληνικό δημόσιο.



Επί του ανωτέρω ερωτήματος, το ΣΤ' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, γνωμοδότησε ομοφώνως ως ακολούθως:

.....

I. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από το διαλαμβανόμενο στο εξεταζόμενο ερώτημα ιστορικό σε συνδυασμό προς τα στοιχεία του υπηρεσιακού φακέλλου, προκύπτουν τα κάτωθι περιστατικά: Η εταιρεία με την επωνυμία «V.R.» έχει υποβάλει στην ερωτώσα υπηρεσία την από 29-6-2011 αίτησή της (αριθμ. πρωτ. 61676/774/29-6-2011), με την οποία ζήτησε την επιστροφή σ' αυτήν μέρους του ειδικού φόρου (δημοσίων θεαμάτων) που είχε παρακρατήσει επί της αξίας των εισιτηρίων που είχε διαθέσει στο κοινό κατά την χρονική περίοδο από 1-1-2010 έως 31-12-2010 για την παρακολούθηση κινηματογραφικών ταινιών σε έξι πολυκινηματογράφους, οι οποίοι ανήκουν σε εκμετάλλευσή της και στη συνέχεια είχε αποδώσει στο κράτος. Σύμφωνα με τον νόμο κατά τον χρόνο υποβολής αίτησης με τέτοιο περιεχόμενο ο δικαιούχος πρέπει να συνυποβάλει, μεταξύ άλλων, σχετική βεβαίωση ή βεβαιώσεις της αρμόδιας ΔΟΥ από την οποία να προκύπτει ο αριθμός των εισιτηρίων που πραγματοποίησε (έκοψε) κάθε αίθουσα συνολικά και κατά κατηγορία τιμής εισιτηρίου, καθώς και το ποσό του φόρου που εισπράχθηκε συνολικά και κατά κατηγορία εισιτηρίου. Επειδή, όμως, κατά τον χρόνο υποβολής της παραπάνω αίτησης, η οποία σημειωτέον - όπως προβλέπεται από τον νόμο - πρέπει να υποβάλλεται εντός του πρώτου εξαμήνου του ημερολογιακού έτους για την επιστροφή του φόρου του αμέσως προηγούμενου, η ενδιαφερομένη επιχείρηση δεν είχε ανά χείρας τις απαιτούμενες βεβαιώσεις, συνυπέβαλε στην ερωτώσα Υπηρεσία τις αιτήσεις που είχε ήδη υποβάλει από 21-6-2011 στην ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών, επί των οποίων ανέμενε τις απαντήσεις, με πρόθεση να τις προσκομίσει έστω σε μεταγενέστερο χρόνο προς εξέταση της υπόθεσής της. Έκτοτε το θέμα παρέμεινε σε εκκρεμότητα, αφού η Υπηρεσία δεν ήταν δυνατόν να προβεί στον προσδιορισμό του αναλογούντος επιστρεπτέου φόρου και σε λοιπές απαραίτητες ενέργειες (δέσμευση του ποσού επιστροφής φόρου στις πιστώσεις του

τακτικού προϋπολογισμού του έτους 2011 και έκδοση σχετικής υπουργικής απόφασης), μέχρι την 9-7-2013, οπότε μετά παρέλευση χρονικού διαστήματος άνω των δύο ετών, η ενδιαφερομένη επιχείρηση προσκόμισε τελικά τις σχετικές βεβαιώσεις καταβολής του ειδικού φόρου που αφορούσαν στο έτος 2010. Μετά ταύτα στα πλαίσια διαχείρισης της υπόθεσης, με το υπ' αριθμ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΣΠ/ΔΙΚΟΜ/137130/7507/1546/420/26-7-2013 έγγραφό της προς το ελεγκτικό κέντρο μεγάλων επιχειρήσεων η ερωτώσα υπηρεσία ζήτησε να πληροφορηθεί την αιτία για την οποία εκδόθηκαν από την οικονομική αρχή με τόση καθυστέρηση οι σχετικές βεβαιώσεις. Σε απάντηση προς το έγγραφο αυτό η ανωτέρω Υπηρεσία με το υπ' αριθμ. 34694/6-9-2013 δικό της εγνώρισε ότι: «Στις 2-11-2011 η ΔΟΥ ΦΑΕΕ (σημείωση εισηγητή: στην οποία είχαν κατατεθεί αρχικά οι αιτήσεις) διαβίβασε (αυτές) στην ΔΟΥ Μεγάλων Επιχειρήσεων λόγω αρμοδιότητας και έλαβε αριθμό πρωτ. 32387. Στη συνέχεια στις 11-3-2013 εκδόθηκε η με αριθμό 575/4/1118/εντολή ελέγχου». Οι βεβαιώσεις έχουν εκδοθεί στις 9-7-2013 και έχουν βασιστεί στην από 7-7-2013 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού Μαρίας Ατζάρη. Το ζήτημα το οποίο απασχολεί την Υπηρεσία είναι εάν, υπό τα εκτεθέντα δεδομένα, είναι δυνατή η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 80 παρ. 15 ν. 3057/2002, οι οποίες προέβλεπαν και ρύθμιζαν την επιστροφή του εν θέματι φόρου στις επιχειρήσεις χώρων προβολής ταινιών, και που ήδη έχουν καταργηθεί με την διάταξη του άρθρου 50 παρ. 2 ν.3905/2010.

II. ΚΡΙΣΙΜΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Με τη διάταξη του άρθρου **7 παρ. 4 εδ. α' περ.α' του ν. 1597/1986** περί προστασίας και ανάπτυξης της κινηματογραφικής τέχνης και ενίσχυσης της ελληνικής κινηματογραφίας (ΦΕΚ Α'68), όπως αυτές είχαν αντικατασταθεί αρχικά αφενός μεν με την διάταξη του άρθρου 29 παρ. 4 ν. 1876/1990 αφετέρου δε με εκείνη του άρθρου 4 παρ. 8 ν. 2557/1997 και αντικαταστάθηκαν εκ νέου με την διάταξη του **άρθρου 80 παρ. 15 ν. 3057/2002** όριζαν μέχρι την κατάργησή των τα ακόλουθα: «Κάθε χρόνο επιστρέφεται στις επιχειρήσεις χώρων προβολής ταινιών που προβάλλουν ελληνικές ταινίες ποσοστό του ειδικού φόρου που εισπράχθηκε από τα εισιτήρια που πραγματοποίησε η επιχείρηση στην διάρκεια του χρόνου, το ύψος του οποίου υπολογίζεται ανά οθόνη και αναλόγως του αριθμού και των εβδομάδων προβολής των ταινιών...» Περαιτέρω με την διάταξη του **γ' εδαφίου της ίδιας**

παραγράφου, όπως αυτή έχει αντικατασταθεί αρχικά με την διάταξη του άρθρου 29 παρ. 4 ν. 1876/1990 και τελικά με εκείνη του άρθρου **80 παρ. 15 ν.3057/2002** όριζε μέχρι την κατάργησή της ότι: «Τα ποσοστά του επιστρεφόμενου φόρου σύμφωνα με τις ως άνω περιπτώσεις α' και β' καταβάλλονται όταν η κάθε οθόνη πραγματοποιήσει μέχρι 60.000 εισιτήρια». Επίσης με την διάταξη της παραγράφου **8 εδ. α' του ίδιου άρθρου**, όπως αυτή είχε αντικατασταθεί με την διάταξη του άρθρου 60 παρ. 3 ν. 1731/1987 και αναριθμήθηκε ως άνω με την διάταξη του άρθρου **80 παρ. 15 εδ. ε' ν. 3057/2002** όριζε μέχρι την κατάργησή της ότι: «Οι όροι, η διαδικασία, τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και κάθε λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή του άρθρου αυτού, ρυθμίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Πολιτισμού και όταν ρυθμίζονται οικονομικά θέματα και του Υπουργού των Οικονομικών». Περαιτέρω με τις ακόλουθες διατάξεις του **άρθρου 5 της ΥΠΠΟ/ΓΝΟΣ/42962/1988** κ.υ.α των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού περί επιστροφής του φόρου σε παραγωγούς κ.λ.π. κινηματογραφικών ταινιών (ΦΕΚ Β'770) που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διατάξεως που αναφέρθηκε, όπως αυτές είχαν αντικατασταθεί με τις υπ' αριθμ. ΥΠΠΟ/ΓΝΟΣ/55680/1994 νεώτερη κ.υ.α. (ΦΕΚ Β'1994) ορίζονταν τα ακόλουθα: « Η επιστροφή του φόρου στους επιχειρηματίες αιθουσών προβολής ταινιών γίνεται από το ΥΠΠΟ, μετά από σχετική αίτηση του επιχειρηματία. Η αίτηση υποβάλλεται, μέσα στο α' εξάμηνο κάθε ημερολογιακού έτους για την επιστροφή του φόρου του αμέσως προηγούμενου έτους, στις υπηρεσίες του ΥΠ.ΠΟ. οι οποίες ελέγχουν την ακρίβεια της αίτησης και των δικαιολογητικών, για να προβούν στον προσδιορισμό του επιστρεπτέου φόρου σε βάρος της σχετικής πίστωσης. Με την αίτηση υποβάλλονται τα παρακάτω δικαιολογητικά: 1.Βεβαίωση της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ) από την οποία να προκύπτει ο αριθμός των εισιτηρίων που πραγματοποίησε η αίθουσα συνολικά και κατά κατηγορία τιμής εισιτηρίου, καθώς και το ποσό του φόρου που εισπράχθηκε συνολικά και κατά κατηγορία εισιτηρίων (για τα εισιτήρια πάνω από 100.000, στη βεβαίωση της ΔΟΥ πρέπει να αναγράφεται πλην των παραπάνω και το ποσό του φόρου που εισπράχθηκε για τα πρώτα 100.000 εισιτήρια).....».

Εξ ετέρου με την διάταξη του **άρθρου 50 παρ. 2 ν. 3905/2010** για την ενίσχυση και ανάπτυξη της κινηματογραφικής τέχνης (Φ.Ε.Κ. Α'212) ορίζεται ότι: «Το

άρθρο 7 του ν. 1597/1986 καταργείται την 1-10-2011». Τέλος με τις κατωτέρω διατάξεις του **άρθρου 10 ν. 2690/1999** περί του Κώδικος Διοικητικής Διαδικασίας ορίζονται τα εξής: **παρ. 1:** «Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιοδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν» **παρ.4** «Αν οι διατάξεις επιβάλλουν τη συνυποβολή πιστοποιητικών, δικαιολογητικών ή άλλων δημόσιων εγγράφων και αυτά δεν συνυποβάλλονται για λόγους που αφορούν την αρμόδια για την έκδοσή τους διοικητική αρχή, αρκεί η εμπρόθεσμη υποβολή του εγγράφου του ενδιαφερομένου. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει στο υποβαλλόμενο από τον ενδιαφερόμενο έγγραφο να γίνεται μνεία του λόγου της μη συνυποβολής των δημοσίων εγγράφων, τα οποία, πάντως, ο ενδιαφερόμενος οφείλει να προσκομίσει όταν εκλείψει η αιτία που κατέστησε αδύνατη τη συνυποβολή τους».


III. ΕΡΜΗΝΕΙΑ – ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ:

Με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 4 εδ. α' περ. α' και εδ' γ', όπως ίσχυαν μέχρι την κατάργησή των από την διάταξη του άρθρου 50 παρ. 2 ν. 3905/2010, προβλέφθηκε η κατ' έτος επιστροφή από το Κράτος στις επιχειρήσεις που πρόβαλαν ελληνικές ταινίες ένα ποσοστό του ειδικού φόρου είχε παρακρατηθεί (και αποδωθεί από αυτές) από τα εισιτήρια, τα οποία είχαν διατεθεί σε χρονική περίοδο ενός έτους ανά οθόνη (μέχρι του αριθμού των 60.000) και σε συνάρτηση προς τον αριθμό των ταινιών και τις εβδομάδες προβολής αυτών. Σκοπός της εν λόγω ρύθμισης, όπως αυτός προέκυπτε από τη σχετική αιτιολογική έκθεση, η οποία συνόδευε τη διάταξη του άρθρου 80 παρ. 15 ν.3057/2002, ήταν η παροχή οικονομικής βοήθειας από το Κράτος προς τις κινηματογραφικές επιχειρήσεις εκμετάλλευσης, έτσι ώστε αυτές να συντηρούν και να βελτιώνουν τις αίθουσές τους και εν γένει - η ενίσχυση προβολής της ελληνικής ταινίας. Περαιτέρω με την διάταξη της παραγράφου 8 εδ. α' του ίδιου άρθρου προβλέφθηκε η έκδοση σχετικής υπουργικής απόφασης για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων αυτού. Σε εκτέλεση δε τούτου εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ΥΠΠΟ/ΓΝΟΣ/42962/1988 απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Πολιτισμού, στις διατάξεις δε του άρθρου 5 αυτής ορίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι η επιστροφή του ως είρηται φόρου ελάμβανε χώρα μετά υποβολή σχετικής αίτησης από τον




επιχειρηματία, η οποία υποβαλλόταν εντός του πρώτου εξαμήνου κάθε ημερολογιακού έτους για την επιστροφή φόρου του αμέσως προηγούμενου. Η αίτηση έπρεπε να συνοδεύεται από ορισμένα δικαιολογητικά μεταξύ των οποίων και από βεβαίωση της αρμόδιας ΔΟΥ, από την οποία να προέκυπτε ο αριθμός των εισιτηρίων που είχε διατεθεί ανά οθόνη και κατηγορία τιμής εισιτηρίου, καθώς και το ποσό του φόρου που είχε εισπραχθεί συνολικά και κατά κατηγορία εισιτηρίου. Όλες οι διατάξεις του άρθρου 7 ν. 1597/1986 έχουν καταργηθεί με χρονική αφετηρία την 1-10-2011 κατά ρητή περί τούτου πρόβλεψη της διάταξης του άρθρου 50 παρ. 2 ν. 3905/2010. Τέλος με την διάταξη του άρθρου 10 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας διατυπώνεται γενική αρχή του διοικητικού δικαίου σύμφωνα με την οποία οι προθεσμίες που τάσσονται από τον νομοθέτη και αφορούν σε ενέργειες του διοικούμενου προς την Διοίκηση έχουν κατά κανόνα αποκλειστικό χαρακτήρα, ενώ οι προθεσμίες που αφορούν σε ενέργειες της Διοίκησης είναι ενδεικτικές. Με τις διατάξεις δε της τέταρτης παραγράφου του ίδιου άρθρου ρυθμίζεται η περίπτωση κατά την οποία δεν καθίσταται δυνατή από πλευράς του διοικουμένου η συνυποβολή στην αρμόδια υπηρεσία πιστοποιητικών, δικαιολογητικών, ή δημοσίων εγγράφων που είναι απαραίτητα από το νόμο για την εξέταση της υπόθεσής του, για λόγους όμως που αφορούν όχι στον ίδιο, αλλά στην αρμόδια για την έκδοσή τους αρχή. Στην περίπτωση αυτή ο νομοθέτης αρκείται στην εμπρόθεσμη υποβολή από τον ενδιαφερόμενο της αιτήσεώς του με τα έγγραφα που ήδη κατέχει, επιτρέπει δε την μεταγενέστερη υποβολή σε αυτήν των ελλειπόντων εγγράφων, υπό την προϋπόθεση ότι στο (αρχικό) έγγραφο αυτής θα κάνει μνεία της αιτίας της μη συνυποβολής των υπολοίπων, τα οποία υποχρεούται να προσκομίσει μόλις εκλείψει η αιτία που κατέστησε αδύνατη αυτήν (βλ. σχετ. ΝΣΚ 299/2010 και 1226/2005). Τούτο προκειμένου να μην αποβαίνει σε βάρος του διοικούμενου η παράλειψη άσκησης αρμοδιότητας από την υπηρεσία. (βλ. σχετ. Τάχο «Ερμηνεία Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας,» Β' Έκδοση, σελ. 161).

Στο προκείμενο, όπως έχει εκτεθεί ανωτέρω η ενδιαφερομένη επιχείρηση στις 29-6-2011 υπέβαλε προς την Διοίκηση αίτηση με την οποία έχει ζητήσει την σ' αυτήν επιστροφή του ποσού από τον ειδικό φόρο που δικαιούται να λάβει για το έτος 2010. Η υποβολή έλαβε χώρα εμπροθέσμως, δηλαδή εντός της προβλεπομένης από την διάταξη του άρθρου 5 εδ. β' της υπ' αριθμ. ΥΠΠΟ/ΓΝΟΣ/42962/1988 και



αποκλειστικής προθεσμίας των πρώτων έξι μηνών του έτους 2011. Η αίτηση αυτή συνοδευόταν από αριθμό δικαιολογητικών και εγγράφων στα οποία συμπεριλαμβάνονταν και έξι αιτήσεις που η επιχείρηση είχε υποβάλει πρωτοκολλημένες, στις 21-6-2011, (δηλαδή λίγες ημέρες πριν), στην ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών – τμήμα παρακρατούμενων φόρων, με τις οποίες ζητούσε την έκδοση των απαιτούμενων από τη διάταξη του άρθρου 5 εδ. γ' περίπτωση 1 της ανωτέρω κ.υ.α. βεβαιώσεων, προκειμένου να τις συνυποβάλει στην υπηρεσία για τον προσδιορισμό του επιστρεπτέου ύψους φόρου και που τελικά δεν κατέστη δυνατόν να εκδοθούν εμπρόθεσμα. Όπως προκύπτει από το προαναφερθέν υπ' αριθμ. 34694/6-9-2013 έγγραφο του ελεγκτικού κέντρου μεγάλων επιχειρήσεων, οι αιτήσεις της ενδιαφερομένης περιήλθαν σ' αυτήν (ως αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας) με καθυστέρηση, στις 2-11-2011 από τη ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών, έκτοτε δε και μετά την πάροδο 17 μηνών διετάχθη η διενέργεια ελέγχου, η οποία κατέληξε στην έκδοση της 7-7-2013 έκθεσης, και μετά ταύτα κατέστη δυνατή η έκδοση και κατάθεση αρμοδίως, των ζητηθεισών βεβαιώσεων.

Με αυτά τα δεδομένα το αίτημα της ενδιαφερομένης επιχείρησης νομίμως έχει υποβληθεί στην διοίκηση και πρέπει να εξεταστεί περαιτέρω, χωρίς να ασκεί επιρροή επί της νομιμότητας ούτε το γεγονός της κατάργησης των σχετικών διατάξεων του άρθρου 7 ν. 1597/1986, αφού αυτή έλαβε χώρα σε μεταγενέστερη χρονική στιγμή της περιόδου στην οποία ανάγεται η υπόθεση, με διάταξη νόμου που δεν έχει αναδρομική ισχύ, ούτε το ότι με την (αρχική) αίτηση δεν είχαν κατατεθεί όλα τα υπό του νόμου απαιτούμενα στοιχεία, δεδομένου του ότι, υπό τα πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, αυτό είναι ανεκτό από το νομοθέτη. Να σημειωθεί ότι ζήτημα παραγραφής της σχετικής αξίωσης της ενδιαφερομένης δεν τίθεται, καθόσον αυτή υπόκειται στην πενταετή της διάταξης του άρθρου 90 παρ.1 ν.2362/1995 ελλείψει άλλης ειδικότερης που να ορίζει διαφορετικό χρόνο.

IV. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Κατά συνέπεια προς τα ανωτέρω αναφερθέντα, η απάντηση που προσήκει στον προβληματισμό της Διοίκησης είναι ότι το αίτημα της ενδιαφερομένης επιχείρησης περί επιστροφής σ' αυτήν ποσοστού από τον ειδικό φόρο (δημοσίων θεαμάτων) που είχε παρακρατήσει από τα εισιτήρια που διέθεσε στο κοινό κατά το



έτος 2010 και είχε αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο είναι νόμιμο και μπορεί να εξεταστεί περαιτέρω.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 23/6/2014

Ο Πρόεδρος του Τμήματος

Πέτρος Τριανταφυλλίδης
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο εισηγητής

Περικλής Αγγέλου
Πάρεδρος ΝΣΚ