



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 335/2014

**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Τμήμα Β')**

Συνεδρίαση της 3 -11-2014

Πρόεδρος: Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Μέλη: Θεόδωρος Ψυχογιός, Γεώργιος Κανελλόπουλος, Ευγενία Βελώνη, Αικατερίνη Γρηγορίου, Δημήτριος Χανής, Χριστίνα Διβάνη, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής: Θεόδωρος Ψυχογιός, Νομικός Σύμβουλος.

Ερωτήματα: Τα υπ' αριθμ. πρωτ. α) ΔΕΛ Α 1105029 ΕΞ 2014 /16-7-2014, β) ΔΕΛ Α 1091562 ΕΞ 2014 / 18.6.2014 και γ) ΔΕΛ Α 1143008 ΕΞ 2014/23-10-14 έγγραφα της Γ.Γ.Δ.Ε./Δνση Ελέγχων του Υπουργού Οικονομικών.

Περίληψη ερωτημάτων: α. Αν, μετά την 1/1/2014, ο προϊστάμενος της φορολογικής αρχής δύναται να κάνει αποδεκτή αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης φορολογικής εγγραφής του άρθρου 75 του ν. 2238/1994.

β. Αν οι διατάξεις του άρθρου 18§2 του ν. 4223/2013, που χορήγησαν το δικαίωμα στα μέλη της Ακαδημίας Αθηνών να ζητήσουν την απαλλαγή τους από τις φορολογικές προσαυξήσεις που επιβλήθηκαν εις βάρος τους κατά τη φορολόγηση των εξόδων κίνησης (του άρθρου 11 της παρ. 3α του ν. 2327/1995), εξακολουθούν να ισχύουν ή έχουν καταργηθεί σιωπηρά λόγω της κατάργησης των διαδικασιών συμβιβασμού και της ακύρωσης οριστικής φορολογικής εγγραφής του άρθρου 75 του ν. 2238/1994.

I. 1. Με το υπό στοιχείο α' έγγραφο της ερωτώσης υπηρεσίας δίδεται το ακόλουθο πραγματικό:

«ΘΕΜΑ: «Αντιμετώπιση εκδοθέντων φύλλων ελέγχου που αφορούν έξοδα κίνησης Ακαδημαϊκών».

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα σας γνωρίζουμε τα εξής:

Με το αριθμ. πρωτ. 9691/27-2-14 έγγραφο η Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών μας γνωρίζει ότι έχουν εκδοθεί, από τη Δ.Ο.Υ. αυτή, επ' ονόματι φορολογουμένων φυσικών προσώπων - τακτικών μελών της Ακαδημίας Αθηνών, φύλλα ελέγχου, που αφορούν έξοδα κίνησης, για τις χρήσεις 2000 έως 2010, μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67Α του ν. 2238/1994. Κατά των προαναφερομένων φύλλων ελέγχου σε ορισμένες περιπτώσεις ασκήθηκαν ενδικοφανείς προσφυγές, οι οποίες διαβιβάστηκαν στη Δ/νση Επίλυσης Διαφορών, αφού προηγούμενα η Δ.Ο.Υ. προέβη στη βεβαίωση ποσοστού 50% του καταλογιζόμενου ποσού. Στις περιπτώσεις των εκδοθέντων φύλλων ελέγχου για τις οποίες δεν ασκήθηκαν ενδικοφανείς προσφυγές η Δ.Ο.Υ., σε εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ν. 4223/2013, δεν βεβαίωσε ακόμα τα καταλογιζόμενα ποσά.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της υποπαραγράφου α' της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ν. 4223/2013, εφόσον στη φορολόγηση της εφάπαξ συνταξιοδοτικής παροχής που εισέπραξαν οι υπάλληλοι και τα στελέχη της «Οργανωτικής Επιτροπής Ολυμπιακών Αγώνων-Αθήνα 2004» βάσει ομαδικού ασφαλιστηρίου συμβολαίου συνταξιοδοτικής παροχής, και, κατόπιν υποβολής συμπληρωματικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή έκδοσης φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, έχουν υπολογισθεί φορολογικές προσαυξήσεις, αυτές δεν οφείλονται και, εφόσον έχουν καταβληθεί, επιστρέφονται στους υπόχρεους. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου απαιτείται η έως τις 30.6.2014: α) υποβολή από τους υπόχρεους, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., έγγραφης δήλωσης, με την οποία δηλώνουν αμετάκλητα ότι αποδέχονται το εκκαθαριστικό ή το φύλλο ελέγχου, β) προσκόμιση αντιγράφου κατατεθειμένης στο αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο δήλωσης παραίτησης, εφόσον έχει ασκηθεί και εκκρεμεί ένδικο βοήθημα ή μέσο και γ) εξόφληση των αναλογούντων στην ανωτέρω παροχή κύριων φόρων. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται και στις εκκρεμείς προς έλεγχο υποθέσεις, καθώς και στις υποθέσεις οι οποίες δεν έχουν ελεγχθεί, εφόσον οι

υπόχρεοι υποβάλουν συμπληρωματική δήλωση φορολογίας εισοδήματος και την αμετάκλητη δήλωση του προηγούμενου εδαφίου και εξοφλήσουν τους αναλογούντες κύριους φόρους, έως τις 31.12.2014.

Περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της υποπαραγράφου β' της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του ν. 4223/2013, οι διατάξεις της προηγούμενης υποπαραγράφου εφαρμόζονται και στις υποθέσεις που αφορούν τη φορολόγηση των εξόδων κίνησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 της παρ. 3α του ν. 2327/1995, που καταβάλλονται στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της Ακαδημίας Αθηνών.

Με την ΠΟΛ. 1102/2014 κοινοποιήθηκε η αριθμ. 54/2014 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών και σύμφωνα με την οποία το μηνιαίως καταβαλλόμενο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 3 περ. α' του ν. 2327/1995, ποσό για έξοδα κίνησης, χωρίς απόδοση λογαριασμού, στα τακτικά εν ενεργεία μέλη της Ακαδημίας Αθηνών, καλύπτει δαπάνες στις οποίες τα ως άνω πρόσωπα υποβάλλονται για την εκτέλεση των καθηκόντων τους ως τακτικών μελών της Ακαδημίας Αθηνών και, επομένως, δεν αποτελεί φορολογητέο εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος και του άρθρου 4 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι 31-12-2013, «το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά: α) Για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) Αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου, γ) Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν είχε αρμοδιότητα να επιληφθεί στη φορολογία, δ) Για λογιστικό λάθος, ε) Για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σε αυτό».

Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι 31-12-2013, «για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, σύμφωνα με την παράγραφο 1, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με τη σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών» ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι 31-12-2013, «με βάση την

απόφαση της προηγούμενης παραγράφου, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε».

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ισχύει, ορίζεται ότι «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 44 του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), που προστέθηκε με την περίπτωση 21 της υποπαραγράφου Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, «από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ήτοι από 01-01-2014) κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου, ανεξαρτήτως χρονικών περιορισμών, εφαρμόζεται και για υποθέσεις, οι οποίες ήταν δυνατό να υπαχθούν σε οποιαδήποτε περίπτωση των διατάξεων των άρθρων 70Α και 70Β του ν. 2238/1994.

Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι,

-οι διατάξεις του ν. 2238/1994 ίσχυαν έως την 31-12-2013,

-από την 01-01-2014 έχουν ισχύ οι διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013), στις οποίες δεν συμπεριλαμβάνεται σχετική, με το άρθρο 75 του ν. 2238/1994, διάταξη,

-από την 01-01-2014 έχουν ισχύ οι διατάξεις του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), σύμφωνα με τις οποίες αφενός δεν προβλέπεται πλέον οιοσδήποτε διοικητικός ή δικαστικός συμβιβασμός αφετέρου σε κάθε περίπτωση αμφισβήτησης οιασδήποτε πράξης, εκδοθείσας από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, ο φορολο-γούμενος οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο

διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης (νυν Δ/νησ Επιλύσης Διαφορών),

παρακαλούμε για τις απόψεις σας αναφορικά με την αντιμετώπιση, ύστερα από την έκδοση της αριθμ. 54/2014 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, των σχετικών φύλλων ελέγχου που έχουν εκδοθεί επ' ονόματι φορολογουμένων φυσικών προσώπων - τακτικών μελών της Ακαδημίας Αθηνών και αφορούν τα έξοδα κίνησης, για τα οποία δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή των άρθρων 70B' του ν. 2238/1994 και 63 του ν. 4174/2013 και εκκρεμούν και για τα οποία είχαν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυε μέχρι 31-12-2013».

2. Σημειώνεται ότι με τα ως άνω, υπό στοιχεία β' και γ', έγγραφα της ίδιας υπηρεσίας έχει τεθεί παρόμοιο ερώτημα και ειδικότερα εν σχέσει με την εφαρμογή του άρθρου 75 του ν. 2238/1994 σε δύο φορολογουμένους, που ισχυρίζονται ότι δεν έλαβαν γνώση των φύλλων ελέγχου και πράξεων επιβολής Φ.Π.Α., λόγω παράλειψης ή πλημμελείας κατά την κοινοποίηση αυτών. Δίδεται δε, επί πλέον, ως προς τον έναν εξ αυτών, ότι η αρμόδια φορολογική αρχή εξέδωσε, εντός του 2014, ρητή απορριπτική απόφαση επί της από 13/3/2013 αιτήσεώς του και ότι, ακολούθως, ο εν λόγω φορολογούμενος υπέβαλε δεύτερη αίτηση με ημερομηνία 18/3/2014 με το ίδιο περιεχόμενο.

Επί των ως άνω ερωτημάτων το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ως ακολούθως:

II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ.

A.1. Ενόψει των ανωτέρω ρυθμίσεων και ιδιαίτερα μετά τη ρητή κατάργηση των διατάξεων του προϊσχύσαντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), από την 1η Ιανουαρίου 2014, με το νόμο 4223/2013¹ χωρίς, συγχρόνως, να υπάρξει νομοθετική πρόνοια για θέσπιση νεότερων διατάξεων, όμοιων προς αυτές του άρθρου 75 του εν λόγω Κώδικα, είναι

¹ Συγκεκριμένα, με την παράγρ. 11 του άρθρου 26 του ν. 4223/2013 (Α 287/31-12-13) προστέθηκε νέα παράγραφος 22 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, κατά την οποία: «Από την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013 παύουν να ισχύουν οι διατάξεις του ν. 2238/1994 (Α' 151), συμπεριλαμβανομένων και όλων των κανονιστικών πράξεων και εγκυκλίων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου.».

προφανές ότι, ο θεσμός της ακύρωσης ή τροποποίησης οριστικής φορολογικής εγγραφής του άρθρου αυτού έχει επίσης καταργηθεί από την 1/1/2014.

2. Τούτο, ασφαλώς, ισχύει και για τη διαδικασία ακύρωσης ή τροποποίησης οριστικής φορολογικής εγγραφής (δηλ. καταλογιστικής πράξης) φόρου προστιθέμενης αξίας, καθόσον με τη διάταξη του άρθρου 56§1 του κ.ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), με την οποία ελάμβανε χώρα νομοθέτηση κατά παραπομπή, ορίζετο ότι: «Για την ακύρωση ή την τροποποίηση οριστικής φορολογικής εγγραφής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 75 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), όπως ισχύουν».

Και ναι μεν έχει παγίως κριθεί ότι, στη νομοθέτηση κατά παραπομπή, ο παραπέμπων νόμος (εδώ η διάταξη του άρθρου 56§1 ΚωδΦΠΑ) είναι ανεξάρτητος από το νόμο στον οποίο γίνεται η παραπομπή και, κατά συνέπεια, η τροποποίηση ή κατάργηση του τελευταίου αυτού νόμου (εδώ ο ν. 2238/1994) δεν επιφέρει αναγκαστικά την τροποποίηση ή κατάργηση του περιεχομένου του πρώτου, ο οποίος, έχοντας αυτοτελή ύπαρξη, παραμένει αμετάβλητος, με το περιεχόμενο που είχε ο νόμος στον οποίο γίνεται η παραπομπή πριν από την τροποποίησή του (ΟλΣτΕ 610/1988, ΣτΕ 2654/2003, 1735/2002, 1233/1971, 1352, 1449/1971, 214/1962, 75/1949, 162/1943, 259/1944, 398/1945, 210/1939, 481/1933, κ.α.), πλην, όμως, γίνεται συγχρόνως δεκτό ότι πρέπει, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση, να ερευνάται το περιεχόμενο και ο σκοπός του νόμου για να κριθεί αν η τροποποίηση του νόμου, στον οποίο γίνεται η παραπομπή, έχει ως συνέπεια και την τροποποίηση του περιεχομένου του παραπέμποντος νόμου (βλ. ως άνω νομολογία).

Εν προκειμένω, είναι προφανές ότι η ως άνω ρητή κατάργηση του προς τον η παραπομπή νόμου (2238/1994), σε συνδυασμό με την ταυτόχρονη εισαγωγή στην έννομη τάξη δύο νέων Κωδίκων, ήτοι του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013) και κυρίως του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ν. 4174/2013), στον οποίο περιλαμβάνονται κατά τρόπο ενιαίο για όλες, σχεδόν, τις φορολογίες (εισοδήματος, φ.π.α. κλπ.) οι τηρητέες διαδικασίες κατά την επιβολή και είσπραξη των σχετικών βαρών (βλ. άρθρα 1 και 2 του ως άνω Κώδικα), υποδηλώνει τη σαφή βούληση του νομοθέτη να καταργήσει κάθε προϊσχύσασα διαδικασία, είτε αυτή είλκε τη νομιμοποίησή της απευθείας από το ν. 2238/1994 είτε κατόπιν παραπομπής στις διατάξεις του νόμου αυτού, ως συνέβη εν προκειμένω με το άρθρο 56§1 ΚωδΦΠΑ.

3. Από τα ανωτέρω συνάγεται περαιτέρω ότι αιτήσεις, που υποβάλλονται μετά την ως άνω ημερομηνία (1/1/2014), με αίτημα την ακύρωση ή τροποποίηση οριστικοποιημένης φορολογικής εγγραφής, για τους λόγους που μνημόνευε το άρθρο 75 του ν. 2238/1994, είναι απαράδεκτες και απορρίπτονται, χωρίς την εξέταση της ουσιαστικής τους βασιμότητας από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Το αυτό πρέπει να γίνει δεκτό ότι ισχύει και για τις αιτήσεις του άρθρου 75, που ασκήθηκαν μεν πριν από την 1/1/2014, πλην όμως δεν είχε εκδοθεί απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2013. Και τούτο, διότι, κατά πάγια θέση της θεωρίας και νομολογίας, σύμφωνα με τη γενική αρχή του διοικητικού δικαίου, η ατομική διοικητική πράξη διέπεται, κατ' αρχήν, από το νομοθετικό καθεστώς που ισχύει κατά το χρόνο της έκδοσής της, εφόσον ο νόμος δεν όρισε άλλως. Επομένως, η νομιμότητα μιας πράξης κρίνεται από το νομοθετικό καθεστώς του χρόνου έκδοσης αυτής και όχι του χρόνου, κατά τον οποίο υποβλήθηκε η αίτηση του διοικουμένου (ΣτΕ 825/10, 302/05, 778/05, 922/05, 994/05, 2133/03, 778/01, 5755/96, 2348/87, 8/84, Πράξη Ε.Σ. 156/10, ΟΛΝΣΚ 207/08 κλπ., επίσης Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχ. Διοικητ. Δικαίου, Εκδ. 11^η, παρ. 90 υποσημ. 11, Π. Δαγτόγλου, Γεν. Διοικητ. Δίκαιο, σελ. 156).

Άρα, ενόψει της κατάργησης της, κατά το άρθρο 75 Κ.Φ.Ε., οριζόμενης διαδικασίας και της εν γένει ανυπαρξίας, συναφών προς το άρθρο αυτό, νέων νομοθετικών ρυθμίσεων, μετά την 1/1/2014, συνάγεται ότι οι προ της ημερομηνίας αυτής ασκηθείσες και μη εξετασθείσες αιτήσεις απορρίπτονται ως απαράδεκτες, δεδομένης και της ανυπαρξίας μεταβατικής ρύθμισης επιτρέπουσας την εξέτασή των.

4. Σημειώνεται, πάντως, ότι, στις περιπτώσεις που η σχετική ακυρωτική ή τροποποιητική απόφαση του προϊσταμένου της φορολογικής αρχής είχε εκδοθεί πριν από την 1/1/2014, τότε δεν υφίσταται κώλυμα προς διενέργεια της νέας εκκαθάρισης του φόρου, κατά την παράγραφο 3 του άρθρου 75 ν. 2238/1994, μετά την ως άνω ημερομηνία, αφού αυτή αποβλέπει στην υλοποίηση της ως άνω ήδη εγκύρως εκδοθείσας απόφασης και δεν τίθεται ζήτημα ματαίωσης αυτής.

5. Τέλος, ανεξαρτήτως των ανωτέρω, εάν η φορολογική αρχή είχε απορρίψει υποβληθείσα αίτηση ακύρωσης του άρθρου 75 για οποιονδήποτε λόγο, δεν υφίσταται δυνατότητα παραδεκτής υποβολής νέας αίτησης με το αυτό περιεχόμενο, αφού, τούτο δεν προβλεπόταν από καμία διάταξη, απεναντίας,

κατά τη σχετική νομολογία (βλ. ΣτΕ 667/2013, 4592/2012, 1800/2012, 1098/2011 κλπ), η άμυνα του αιτούντος συνίστατο στη δυνατότητα προσβολής της απορριπτικής απόφασης με απευθείας δικαστική προσφυγή (ασφαλώς δε και με ενδικοφανή τοιαύτη, μετά τη θέσπισή της).

Β. Περαιτέρω, εις ό,τι αφορά στον τιθέμενο προβληματισμό της ερωτώσης υπηρεσίας αν παρέμειναν σε ισχύ οι ρυθμίσεις του άρθρου 18§2 του ν. 4223/2013, (για την εις αυτές υπαγωγή των υποθέσεων που αφορούν την φορολόγηση των εξόδων κίνησης των μελών της Ακαδημίας Αθηνών) και κατ' επέκταση αν είναι παραδεκτές οι αιτήσεις αυτών για τη διαγραφή των εις βάρος τους φορολογικών προσαυξήσεων, ενόψει της προαναφερθείσης κατάργησης της διαδικασίας ακύρωσης του άρθρου 75, αλλά και των διαδικασιών συμβιβασμού με την περίπτωση 21 της υποπαραγράφου Δ.2. του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, κρίνεται ότι η απάντηση πρέπει να είναι καταφατική.

Και τούτο, διότι οι ρυθμίσεις του άρθρου 18§2 του ν. 4223/13 διακρίνονται για τον ειδικό και όλως εξαιρετικό χαρακτήρα τους, ένεκα του οποίου δεν δύνανται να ταξινομηθούν σε καμία εκ των προϋφισταμένων διαδικασιών συμβιβασμού ή ακύρωσης του φορολογικού μας δικαίου. Οι ρυθμίσεις αυτές, σύμφωνα με το πνεύμα τους, κατά τη ρητώς εκπεφρασμένη, στη σχετική εισηγητική έκθεση, νομοθετική ratio, έχουν ειδικό σκοπό και αποβλέπουν στην επιεική μεταχείριση των εις αυτές οριζομένων προσώπων στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, καθόσον η αντιμετώπιση του αμφισβητούμενου ζητήματος της φορολογικής τους ευθύνης ή μη, εκ μέρους της Φορολογικής Διοίκησης, έγινε με μεγάλη καθυστέρηση, με συνέπεια την εις βάρος τους πρόκληση σοβαρών επιπρόσθετων επιβαρύνσεων. Είναι προφανές, συνεπώς, ότι ο νομοθέτης του ν. 4254/2014 (μεταγενέστερου του ν. 4223/2013) απέβλεψε στην κατάργηση των κλασσικών διαδικασιών διοικητικής επίλυσης και δικαστικού συμβιβασμού (δηλ. άρθρ. 70, 70Α, 70Β, 71 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 1 του ν. 4600/1966), προδήλως, όμως, όχι και των ως άνω ειδικών ρυθμίσεων του ν. 4223/2013, οι οποίες, μάλιστα, είναι εφαρμοστέες ανεξάρτητα από το αν οι ενδιαφερόμενοι είχαν απολέσει τη δυνατότητα συμβιβασμού ή όχι.

Τα αυτά, ασφαλώς, ισχύουν και για την κατάργηση της διαδικασίας ακύρωσης του άρθρου 75 του ν. 2238/94, με το επιπρόσθετο, μάλιστα, επιχείρημα ότι η κατάργηση αυτή δεν έλαβε χώρα με νεότερο νόμο, ώστε να

τίθεται θέμα σιωπηρής κατάργησης του άρθρου 18§2 του ν. 4223/2013, αλλά με τη διάταξη του άρθρου 26§11 του ίδιου νόμου, που, ως ελέχθη, εισήγαγε την ειδική διαδικασία απαλλαγής των ως άνω προσώπων από τις εις βάρος τους προσαυξήσεις.

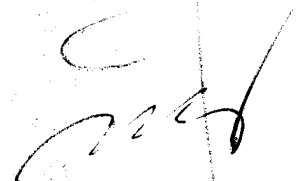
III. Ενόψει των προαναπτυχθέντων, το Β' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους γνωμοδοτεί ομοφώνως ότι:

α. Μετά την 1/1/2014, ο προϊστάμενος της φορολογικής αρχής δεν δύναται να κάνει αποδεκτή αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης φορολογικής εγγραφής του άρθρου 75 του ν. 2238/1994, οποτεδήποτε και αν υποβλήθηκε αυτή, λόγω κατάργησης της διαδικασίας του εν λόγω άρθρου από την προαναφερόμενη ημερομηνία και εντεύθεν.

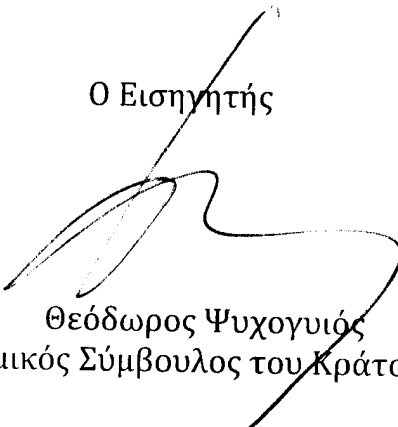
β. Οι διατάξεις του άρθρου 18§2 του ν. 4223/2013, οι οποίες (υπό τις περιοριστικώς τασσόμενες σε αυτές χρονικές και άλλες προϋποθέσεις) χορήγησαν, το δικαίωμα στα μέλη της Ακαδημίας Αθηνών να ζητήσουν την απαλλαγή τους από τις φορολογικές προσαυξήσεις που επιβλήθηκαν εις βάρος τους κατά τη φορολόγηση των εξόδων κίνησης του άρθρου 11 της παρ. 3α του ν. 2327/1995, δεν καταργήθηκαν, σιωπηρά, εξαιτίας της κατάργησης των διαδικασιών συμβιβασμού και ακύρωσης οριστικής φορολογικής εγγραφής του άρθρου 75 του ν. 2238/1994.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 05/11/2014
Ο Πρόεδρος του Τμήματος


Αλέξανδρος Καραγιάννης
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής


Θεόδωρος Ψυχογιός
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους