



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
Εθνικόν και Καποδιστριακόν
Πανεπιστήμιον Αθηνών
— ΙΔΡΥΘΕΝ ΤΟ 1837 —

ΝΟΜΙΚΗ ΣΧΟΛΗ

Π.Μ.Σ.: ΔΗΜΟΣΙΟ ΔΙΚΑΙΟ – ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ
ΕΙΔΙΚΕΥΣΗ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ ΕΤΟΣ: 2021-2022

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
της Αθανασίας Μ. Γιαννέλη
Α.Μ.: 7340152101005

**«Η εφαρμογή του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ. στις φορολογικές
διαφορές»**

Επιβλέποντες:

- α) Ανδρέας Τσουρουφλής, Αναπληρωτής Καθηγητής
- β) Χρήστος Γκόρτσος, Καθηγητής
- γ) Βασίλειος Κονδύλης, Αναπληρωτής Καθηγητής

Αθήνα, Οκτώβριος 2022

Copyright © Αθανασία Μ. Γιαννέλη, 2022

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Απαγορεύεται η αντιγραφή, αποθήκευση και διανομή της παρούσας εργασίας, εξ ολοκλήρου ή τμήματος αυτής, για εμπορικό σκοπό. Επιτρέπεται η ανατύπωση, αποθήκευση και διανομή για σκοπό μη κερδοσκοπικό, εκπαιδευτικής ή ερευνητικής φύσης, υπό την προϋπόθεση να αναφέρεται η πηγή προέλευσης και να διατηρείται το παρόν μήνυμα.

Οι απόψεις και θέσεις που περιέχονται σε αυτήν την εργασία εκφράζουν τον συγγραφέα και δεν πρέπει να ερμηνευθεί ότι αντιπροσωπεύουν τις επίσημες θέσεις του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	4
I. ΤΟ ΑΡΘΡΟ 139^Α ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΔΙΚΟΝΟΜΙΑΣ	7
A. ΟΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ	7
B. Η ΙΔΙΑΙΤΕΡΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΗΣ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΠΑΡΑΒΟΛΟΥ	14
II. ΤΟ ΑΡΘΡΟ 139^Α ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΔΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ Η ΑΣΚΗΣΗ ΔΕΥΤΕΡΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ	19
A. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΔΕΥΤΕΡΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ	19
B. Η ΣΧΕΣΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 139^Α ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΔΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΜΕ ΤΗ ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΑΣΚΗΣΗΣ ΔΕΥΤΕΡΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ	21
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	27
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	31

Εισαγωγή

Το άρθρο 139^A προστέθηκε στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (εφεξής Κ.Δ.Δ.) με το άρθρο 22 παράγραφος 5 του Ν.3226/2004 (ΦΕΚ Α 24/04.02.2004 – Παροχή νομικής βοήθειας σε πολίτες χαμηλού εισοδήματος και άλλες διατάξεις)¹ το οποίο όριζε ότι: «5. Στον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας προστίθεται άρθρο 139A, ως εξής: «*Άρθρο 139^A 1. Αν υπάρχουν τυπικές παραλείψεις, ο πρόεδρος του πολυμελούς δικαστηρίου ή ο εισηγητής ή ο δικαστής του μονομελούς δικαστηρίου καλεί, και μετά τη συζήτηση, τον πληρεξούσιο δικηγόρο ή τον διάδικο, εφόσον παρίσταται αυτοπροσώπως, να τις καλύψει, τάσσοντας εύλογη κατά την κρίση του προθεσμία. 2. Η πρόσκληση γίνεται τηλεφωνικώς από τον γραμματέα, ο οποίος βεβαιώνει με σημείωση στο εσωτερικό του φακέλου της δικογραφίας το χρόνο της ειδοποίησης, τα ζητούμενα στοιχεία και την προθεσμία. Αν η τηλεφωνική πρόσκληση είναι αδύνατη ή δυσχερής, αποστέλλεται έγγραφο, αντίγραφο του οποίου τηρείται στο φάκελο της δικογραφίας. Στο αντίγραφο αυτό σημειώνεται η ημερομηνία αποστολής του εγγράφου.*»

Εν συνεχεία τροποποιήθηκε με το άρθρο 25 παράγραφος 6 του Ν.4509/2017 (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017 - Μέτρα θεραπείας ατόμων που απαλλάσσονται από την ποινή λόγω ψυχικής ή διανοητικής διαταραχής) ως εξής «6. Η παράγραφος 1 του άρθρου 139A του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας αντικαθίσταται ως εξής: «1. Αν υπάρχουν τυπικές παραλείψεις, ο Πρόεδρος του πολυμελούς δικαστηρίου ή ο εισηγητής ή ο Δικαστής του μονομελούς δικαστηρίου καλεί, και μετά τη συζήτηση, τον πληρεξούσιο δικηγόρο ή τον υπογράφοντα το δικόγραφο δικηγόρο, στους οποίους έχει χορηγηθεί σχετική πληρεξουσιότητα, σε κάθε περίπτωση, είτε αυτοί έχουν παρασταθεί αυτοπροσώπως ή με δήλωση είτε δεν έχουν παρασταθεί, ή τον διάδικο, στην περίπτωση που ο τελευταίος παρίσταται αυτοπροσώπως, να τις συμπληρώσουν ή να τις καλύψουν, τάσσοντας εύλογη κατά την κρίση του προθεσμία. Τα στοιχεία που προσκομίζονται για την κάλυψη των τυπικών παραλείψεων επιτρέπεται να είναι και μεταγενέστερα της συζήτησης. 2. Η πρόσκληση γίνεται τηλεφωνικώς από τον γραμματέα, ο οποίος βεβαιώνει με σημείωση στο εσωτερικό του φακέλου της δικογραφίας το χρόνο της ειδοποίησης, τα ζητούμενα στοιχεία και την προθεσμία. Αν η τηλεφωνική πρόσκληση είναι αδύνατη ή δυσχερής,

¹ Βλ. Άρθρο 22 παρ. 5 Ν.3226/2004 διατίθεται στις ιστοσελίδες <http://www.et.gr/> και <http://elib.aade.gr/elib>

αποστέλλεται έγγραφο, αντίγραφο του οποίου τηρείται στο φάκελο της δικογραφίας. Στο αντίγραφο αυτό σημειώνεται η ημερομηνία αποστολής του εγγράφου».

Η διάταξη του άρθρου 139^A του Κ.Δ.Δ. από τον νομοθέτη προστέθηκε κατά αναλογία με την τότε ισχύουσα διάταξη του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας (άρθρο 227 ΚΠολΔ) με το σκεπτικό να επιτρέπεται η θεραπεία και η κάλυψη ελαττωμάτων και συγκεκριμένα τυπικών ελλείψεων και να μην απορρίπτονται τα ένδικα βοηθήματα ή μέσα εξαιτίας αυτών και μόνο των ελλείψεων. Ειδικότερα, σκοπός του νομοθέτη² ήταν να τηρηθεί η αρχή της οικονομίας της δίκης και να αποτραπεί η δυσμενής δικονομική, αλλά και κατ' επέκταση η ουσιαστική συνέπεια εις βάρος του διαδίκου της απόρριψης του ενδίκου βοηθήματος ή ενδίκου μέσου για τυπικές ελλείψεις, όπως για παράδειγμα η καταβολή ελλιπούς παραβόλου που απαιτείται για την κατάθεση και συζήτηση της προσφυγής. Με αυτόν τον τρόπο έγινε μια προσπάθεια πληρέστερης διασφάλισης του δικαιώματος της δικαστικής προστασίας των διαδίκων³ (άρθρο 20 Συντάγματος και άρθρο 6 παράγραφος 1 Ευρωπαϊκής Σύμβασης Δικαιωμάτων του Ανθρώπου). Το περιεχόμενο του εν λόγω δικαιώματος και της παρεχόμενης προστασίας του, το οποίο διασφαλίζεται και μέσω του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ., είναι η κατοχύρωση ή η αποκατάσταση του θιγόμενου δικαιώματος ή συμφέροντος του διαδίκου. Η δικαστική προστασία, όμως, για να εκπληρώνει τον σκοπό της οφείλει να είναι α. πλήρης, ήτοι όλες οι διαφορές να υπόκεινται στον δικαστικό έλεγχο και το δικαστήριο να κρίνει τόσο ως προς την τυπική νομιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων όσο και ως προς την εφαρμογή των άκρων ορίων της διακριτικής ευχέρειας της διοίκησης και β. αποτελεσματική, ήτοι η δικαστική προστασία να παρέχεται εντός ευλόγου χρόνου και κατά τρόπον ώστε να εκπληρώνεται ο σκοπός της - για παράδειγμα η παροχή δυνατότητας αίτησης αναστολής της διοικητικής πράξης. Ειδικότερα, το δικαίωμα της δικαστικής προστασίας περιλαμβάνει τις πτυχές της πρόσβασης στη δικαιοσύνη, της προσωρινής δικαστικής προστασίας, της οριστικής δικαστικής προστασίας αλλά και της εκτέλεσης της δικαστικής απόφασης⁴. Φορείς του εν λόγω δικαιώματος είναι κάθε

² Βλ. Αιτιολογική Έκθεση Ν.4509/2017 διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.ministryofjustice.gr/>, Χ. Χρυσανθάκης, Ε. Γαλάνη, Γ. Κουκούτσης, Δ. Πυργάκης, Σ. Χριστοφορίδου «Διαγράμματα Διοικητικού Δικονομικού Δικαίου», Νομική Βιβλιοθήκη, 2022

³ Βλ. Π. Δαγτόγλου, «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Σάκκουλας, 2014, Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

⁴ Βλ. Κ. Χρυσόγονος, «Ατομικά και κοινωνικά δικαιώματα», Νομική Βιβλιοθήκη, 2006, Π. Δαγτόγλου, «Ατομικά Δικαιώματα», Σάκκουλας, 2012, Σ. Βλαχόπουλος «Θεμελιώδη Δικαιώματα – Ατομικά, Κοινωνικά και Πολιτικά Δικαιώματα», Νομική Βιβλιοθήκη, 2017

πρόσωπο φυσικό ή νομικό και αποδέκτης η κρατική εξουσία. Η κατοχύρωση, όμως, του εν λόγω δικαιώματος δεν εγγυάται ότι το δικαστήριο θα κρίνει θετικώς και υπέρ του αιτούντος, αλλά αναφέρεται μόνο στο παραδεκτό του ενδίκου βοηθήματος και στη δυνατότητα της ελεύθερης πρόσβασης και ανάπτυξης των ισχυρισμών του αιτούντος στο δικαστήριο⁵.

Επιπλέον, η εφαρμογή της καλύψεως ή συμπλήρωσεως κάποιας τυπικής παράλειψης σχετίζεται τόσο με την ασφάλεια δικαίου και με την οριστικότητα των διοικητικών καταστάσεων και αποφάσεων όσο και με την ταχύτερη απονομή της δικαιοσύνης. Η δυνατότητα που δίνει ο νόμος στους διαδίκους να καλύπτουν ή να συμπληρώνουν κάποιες τυπικές ελλείψεις, κατόπιν της ειδοποίησης από το δικαστήριο, συντελεί στην οριστικότητα των διοικητικών καταστάσεων και στην αποφυγή επανόδου των διαδίκων σε δικαστική διαμάχη σε υποθέσεις, οι οποίες απορρίφθηκαν μόνο και μόνο για κάποιες τυπικές ελλείψεις. Με αυτόν τον τρόπο, δηλαδή, επιδιώκεται η ταχύτερη απονομή της δικαιοσύνης, η οποία ιδίως μετά το έτος 2010 και την καταδίκη της Ελλάδας από το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου⁶, είναι μία από τις προτεραιότητες για την αναμόρφωση του δικαστικού συστήματος στην Ελλάδα. Ωστόσο, πέραν της προόδου του δικαστικού συστήματος και της αποφυγής της υπερφόρτωσης των διοικητικών δικαστηρίων, η αποτροπή έκδοση απορριπτικών αποφάσεων για λόγους τυπικών ελλείψεων και η μη επάνοδος των διαδίκων με νέο ένδικο βοήθημα, αλλά η συμπλήρωση αυτών, συντείνει στην οριστικότητα των διοικητικών καταστάσεων και στην ασφάλεια δικαίου⁷.

Ωστόσο, κρίσιμο προς την κατανόηση της χρησιμότητας αλλά και της χρήσης του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. είναι η περιγραφή του τρόπου εφαρμογής του στη διοικητική

⁵Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

⁶ Βλ. Υπόθεση Β. Αθανασίου κατά Ελλάδας, Υπόθεση Κόντη – Αρβανίτη κατά Ελλάδας, Διπλωματική Εργασία Σοφίας Βογά «Μέτρα ταχύτερης απονομής της διοικητικής δικαιοσύνης», 2020, Ι.Συμεωνίδης, «Η ταχύτητα στην απονομή της διοικητικής δικαιοσύνης», Διδικ 1 (2017), Κ.Σακελλαροπούλου, Μ.Πικραμένος, Ι. Συμεωνίδης, Β. Ανδρουλάκης, Θ. Νικολαΐδου, Λ.Τσόγκας, Π. Αλικάκος «Η δικαιοσύνη στην Ελλάδα – Προτάσεις για ένα σύγχρονο δικαστικό σύστημα», διαΝΕΟσις – Οργανισμός έρευνας και ανάλυσης, Φεβρουάριος 2019, διατίθεται στην ιστοσελίδα https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2019/02/justice_study.pdf

⁷ Βλ. την υπ' αριθμ. απόφαση Α920/2020 ΜΔΠΠειραιά, Αιτιολογική Έκθεση Ν.4274/2014 διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.ministryofjustice.gr/>, Π. Λαζαράτος «Η αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων στη διοικητική δίκη – Με αφορμή την ΣτΕ 2460/2021», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2022

δίκη και ιδίως στις φορολογικές δίκες, οι οποίες αποτελούν ιδιαίτερα σημαντική κατηγορία διοικητικών διαφορών τόσο σε απόλυτους αριθμούς όσο και σε ποσοστό επί του συνόλου των διοικητικών δικαστηρίων, τόσο δηλαδή στο Συμβούλιο της Επικρατείας όσο και στα Τακτικά Διοικητικά Δικαστήρια⁸. Ταυτοχρόνως, οι φορολογικές υποθέσεις και αποφάσεις έχουν ιδιαίτερον αντίκτυπον και στην οικονομική, πολιτική και κοινωνική ζωή τόσο της χώρας όσο και των πολιτών. Ωστόσο, οι φορολογικές δίκες παρουσιάζουν κάποιες δικονομικές ιδιαιτερότητες και διαφοροποιήσεις, οι οποίες σχετίζονται με τη φύση αυτών. Μία από αυτές τις ιδιαιτερότητες, η οποία έχει ιδιαίτερη σημασία στις φορολογικές δίκες, είναι το παράβολο. Πληθώρα αποφάσεων έχουν κρίνει το ένδικο μέσο ως απαράδεκτο λόγω μη κάλυψης του παραβόλου κατά τρόπον όπως επιτάσσει ο νόμος. Για αυτό χρήζει ιδιαίτερης μνείας η εφαρμογή του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ. στην περίπτωση της συμπλήρωσης του παραβόλου στις φορολογικές δίκες.

Τέλος, το άρθρο 139^Α Κ.Δ.Δ. και η συμπλήρωση τυπικών ελλείψεων σχετίζεται με μια σημαντικότερη δυνατότητα που παρέχεται στον διάδικο, αυτή της άσκησης δεύτερης προσφυγής σε περίπτωση απόρριψης της προσφυγής για τυπικούς λόγους. Κρίσιμη κρίνεται η οριοθέτηση και η διαφώτιση των περιπτώσεων κατά των οποίων το άρθρο 139^Α Κ.Δ.Δ. και το άρθρο 70 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. εφαρμόζονται και ποια είναι η σχέση των δύο δικονομικών ρυθμίσεων στις φορολογικές δίκες.

I. Το άρθρο 139^Α του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας

A. Οι προϋποθέσεις εφαρμογής του

Το άρθρο 139^Α Κ.Δ.Δ. ισχύει, σήμερα, μετά της τροποποίησής του Ν.4509/2017. Μάλιστα, άξιο μνείας είναι ότι τόσο στο άρθρο 22 παράγραφος 10 του Ν.3226/2004, με τον οποίο προστέθηκε στον Κ.Δ.Δ. το άρθρο 139^Α, όσο και στο άρθρο 25 παράγραφος 10 του Ν.4509/2017, με τον οποίο τροποποιήθηκε το άρθρο 139^Α, ορίζεται ότι η προσθήκη και αντίστοιχα η τροποποίηση του άρθρου 139^Α εφαρμόζεται αμέσως και στις εκκρεμείς υποθέσεις⁹. Η άμεση εφαρμογή της διάταξης δια της

⁸ Βλ. ΣτΕ 3832/2014, ΣτΕ 761/2014, ΣτΕ 210/2015, ΜΔΠρΘεσσαλονίκη 5573/2020,

⁹ Βλ. άρθρο 22 παράγραφος 10 Ν.3226/2004 «**10. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων καταλαμβάνουν και τις εκκρεμείς κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού διαφορές. Ένδικα βοηθήματα ή μέσα που απορρίφθηκαν ως απαράδεκτα από το Συμβούλιο της Επικρατείας ή τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια μετά την 1.1.2000 για μη καταβολή ή ελλιπή καταβολή παραβόλου, μπορούν να ασκηθούν εκ νέου μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού**» και άρθρο 25

τροποποίησής της καταδεικνύει τη σημαντικότητα της εν λόγω διάταξης και της δυνατότητας του δικαστηρίου να ειδοποιήσει τον διάδικο για τη συμπλήρωση των τυπικών ελλείψεων, καθότι αυτή διασφαλίζει τόσο την ισότητα των διαδίκων όσο και την αποτελεσματική δικαστική προστασία. Ο νομοθέτης αρχικώς με το Ν.3226/2004 και έπειτα με την τροποποίηση του Ν.4509/2017 προσπάθησε να ρυθμίσει την κατάσταση της θεραπείας των τυπικών παραλείψεων, των ιάσιμων τυπικών παραλείψεων, οι οποίες οδηγούν αδικαιολόγητα σε ακυρότητα και σε απόρριψη του δικογράφου.

Ειδικότερα, ως τυπική παράλειψη, η οποία δύναται να συμπληρωθεί με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ., θεωρείται η τυπική διαδικαστική έλλειψη, η οποία μπορεί να διορθωθεί είτε αν το είχε αντιληφθεί εγκαίρως ο διάδικος είτε κατόπιν της ειδοποίησης από το δικαστήριο. Δηλαδή το εν λόγω άρθρο δύναται να εφαρμοστεί μόνο σε ιάσιμες τυπικές, διαδικαστικές παραλείψεις¹⁰. Τέτοιες τυπικές παραλείψεις δύνανται να θεωρούνται¹¹ η μη καταβολή παραβόλου, η μη καταβολή του δικαστικού ενσήμου, η μη πληρωμή των απαιτούμενων απούλοποιημένων ενσήμων και οι τυπικές ελλείψεις του δικογράφου του άρθρου 46 Κ.Δ.Δ..

Αρχικώς, η μη καταβολή του δικαστικού ενσήμου αφορά τις λοιπές διοικητικές διαφορές και όχι τις φορολογικές, καθώς το δικαστικό ένσημο κατατίθεται σύμφωνα με το άρθρο 274 Κ.Δ.Δ. για το παραδεκτό της καταψηφιστικής αγωγής είτε αυτή ασκείται αυτοτελώς είτε σωρευτικώς με την προσφυγή¹². Δεν εφαρμόζεται το

παράγραφος 10 Ν. Ν.4509/2017 «**10.** Οι διατάξεις των παραγράφων 6 και 9 εφαρμόζονται και στις εκκρεμείς δίκες. Σε περίπτωση ενδίκων βοηθημάτων ή μέσων που έχουν απορριφθεί, αυτά μπορεί να ασκηθούν εκ νέου εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος και με την επιφύλαξη της παραγράφου 2 του άρθρου 94 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως ισχύει.»

¹⁰ Βλ. Θ. Ψυχογιός «Η άσκηση δεύτερης προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας», ΝΟΜΟΣ, 2015, Π. Λαζαράτος «Η αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων στην διοικητική δίκη – με αφορμή την ΣτΕ 2460/2021», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2022, Η. Κουβαράς, «Το παραδεκτό στη διοικητική δίκη», Νομική Βιβλιοθήκη, 2021

¹¹ Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

¹² Βλ. Άρθρο 274 Κ.Δ.Δ. «**1.** Για το παραδεκτό της καταψηφιστικής αγωγής, είτε αυτή ασκείται αυτοτελώς είτε σωρευτικώς με προσφυγή, καθώς και για το παραδεκτό της αντίστοιχης κύριας παρέμβασης, καταβάλλεται το τέλος δικαστικού ενσήμου που προβλέπεται από το ν. ΓΛΟΗ/1912, όπως εκάστοτε ισχύει, **2.** Προκειμένου για απαιτήσεις αμέσως ή εμμέσως ασφαλισμένων κατά των οργανισμών κοινωνικής ασφάλισης, καθώς και για απαιτήσεις για κάθε είδους αποδοχές του προσωπικού γενικώς του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτης και δεύτερης βαθμίδας και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, οι οποίες ρυθμίζονται από διατάξεις κανονιστικού περιεχομένου, έστω και αν βασίζονται σε παράνομες πράξεις ή στις περί αδικαιολογήτου πλουτισμού διατάξεις, δεν καταβάλλεται τέλος δικαστικού ενσήμου για το αίτημα της αγωγής ή της κύριας Παρέμβασης μέχρι του ποσού των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ, **3.** Το Τέλος δικαστικού ενσήμου καταβάλλεται ως την πρώτη συζήτηση

δικαστικό ένσημο στις φορολογικές διαφορές, καθώς σε αυτές το κύριο ένδικο είναι η προσφυγή και η αγωγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη αν η αξίωσή της είναι φορολογικού περιεχομένου¹³. Ωστόσο, είναι άξια μνείας η εν λόγω τυπική παράλειψη, καθότι το άρθρο 274 Κ.Δ.Δ. ρυθμίζει ρητώς την υποχρέωση του δικαστηρίου να ειδοποιήσει τον διάδικο με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. στην περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί έως την πρώτη συζήτηση το δικαστικό ένσημο.

Όσον δε αφορά τις τυπικές ελλείψεις του δικογράφου, το άρθρο 46 Κ.Δ.Δ. ορίζει ότι «*Δικόγραφο, που δεν περιέχει τα προβλεπόμενα από τις παρ. 1 και 5 του προηγούμενου άρθρου στοιχεία, είναι άκυρο, εκτός αν αυτά προκύπτουν από την εκτίμηση του όλου περιεχομένου του.[...]*», ενώ το άρθρο 45 Κ.Δ.Δ. αναφέρει ποια είναι τα γενικά τυπικά στοιχεία που οφείλει ένα δικόγραφο να αναφέρει – καθώς ειδικότερες διατάξεις μπορεί να αναφέρουν και άλλα στοιχεία. Ειδικότερα, σύμφωνα με την πρώτη παράγραφο του άρθρου αυτά είναι: το δικαστήριο στο οποίο απευθύνεται, ο τόπος και ο χρόνος της σύνταξής του δικογράφου, αν υποβάλλεται από φυσικό πρόσωπο τα προσωπικά του στοιχεία (όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, αριθμό φορολογικού μητρώου, την ηλεκτρονική διεύθυνση, την ακριβή διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας του ίδιου, του νόμιμου αντιπροσώπου του/ του δικαστικού πληρεξουσίου/ του αντικλήτου του), αν υποβάλλεται από νομικό πρόσωπο τα αντίστοιχα στοιχεία που εξειδικεύουν το νομικό πρόσωπο(επωνυμία, έδρα, αριθμό φορολογικού μητρώου, καθώς και το όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, αριθμό φορολογικού μητρώου, ηλεκτρονική διεύθυνση και την ακριβή διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας του εκπροσώπου τους και, αν υπάρχουν, του δικαστικού πληρεξουσίου και του αντικλήτου τους), αν υποβάλλεται από το Δημόσιο, τον τίτλο της δημόσιας υπηρεσίας, ηλεκτρονική διεύθυνση και το όργανο που το εκπροσωπεί., αν το δικόγραφο υπογράφεται από δικηγόρο, αναγράφεται η ηλεκτρονική του διεύθυνση και μια συνοπτική έκθεση των τιθέμενων νομικών ζητημάτων. Ιδιαίτερη δε μνεία γίνεται στις επόμενες παραγράφους του άρθρου ως προς τις διευθύνσεις, καθώς είναι

της υπόθεσης. Αν ως τότε δεν καταβληθεί και αφού προηγηθεί η διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 139Α, το δικαστήριο, με απόφασή του, αναστέλλει την πρόοδο της δίκης, ώστε να καταβληθεί το ελλείπον Τέλος δικαστικού ενσήμου, ορίζοντας συγχρόνως ημερομηνία για τη νέα Συζήτηση της υπόθεσης. Αν και ως τη νέα αυτή Συζήτηση τούτο δεν καταβληθεί, η αγωγή ή η Κύρια Παρέμβαση απορρίπτεται ως απαράδεκτη.»

¹³ Βλ. Ε. Πρεβεδούρου «Τα ένδικα βοηθήματα στη διοικητική δικονομία», διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.prevedourou.gr/>, ΤρΔΠρΑθ 7484/2019

κατανοητό πόσο σημαντικό είναι να έχουν εγγραφεί στο δικόγραφο οι ορθές και ισχύουσες διευθύνσεις, καθώς το δικαστήριο θα επιδώσει σε αυτή τη διεύθυνση, και ως προς την υπογραφή του δικογράφου, διότι η μη υπογραφή του ή η υπογραφή του μόνο από τον αιτούντα και όχι και από τον πληρεξούσιο δικηγόρο μπορεί να οδηγήσει σε δυσμενέστερες συνέπειες.

Τα ανωτέρω στοιχεία του δικογράφου είναι σημαντικά προκειμένου να διασταυρωθεί είτε η ταυτότητα του διαδίκου και του πληρεξουσίου δικηγόρου, πράγμα το οποίο έχει σημασία τόσο για τις επιδόσεις όσο και για τον έλεγχο της νομιμοποίησης του δικηγόρου από τον διάδικο - εντολέα του είτε τα στοιχεία που αφορούν το δικαστήριο, για παράδειγμα σε ποιο δικαστήριο απευθύνονται.

Στο σημείο αυτό, δε, πρέπει να γίνει ιδιαίτερη αναφορά στις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν εφαρμόζεται το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ., ήτοι στις περιπτώσεις οι οποίες δεν θεωρούνται τυπικές ελλείψεις και δύνανται να συμπληρωθούν κατά τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ.. Αυτές οι περιπτώσεις είναι η αοριστία του δικογράφου και η έλλειψη νομιμοποίησης του δικηγόρου.

Ειδικότερα, όσον αφορά την αοριστία του δικογράφου¹⁴, αυτή είναι μία περίπτωση, η οποία δεν μπορεί να διορθωθεί ευκόλως, καθώς ούτε με το υπόμνημα (άρθρο 138 Κ.Δ.Δ.) δύναται ο διάδικος να διορθώσει την αοριστία του αρχικού δικογράφου ούτε προφανώς με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ., καθώς σε αυτή την περίπτωση δεν τίθεται ζήτημα μιας έλλειψης αλλά στην πραγματικότητα ενός νέου δικογράφου, το οποίο θα οδηγούσε σε ανισότητα των διαδίκων. Έχει διατυπωθεί η άποψη ότι η αοριστία μπορεί να καλυφθεί με την παραίτηση από το δικόγραφο και την εκ νέου κατάθεση του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου¹⁵. Όμως, υπάρχουν δικαστικές κρίσεις που υποστηρίζουν και το αντίθετο¹⁶.

Ιδιαίτερη δε μνεία πρέπει να γίνει και στην περίπτωση της έλλειψης νομιμοποίησης του υπογράφοντος δικηγόρου από τον εντολέα του – διάδικο είτε ο διάδικος είναι φυσικό είτε νομικό πρόσωπο. Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 28 του

¹⁴ Βλ. Κ.Κεραμεύς, Δ.Κονδύλης, Ν. Νίκας, «Ερμηνεία ΚΠολΔ», Σάκκουλας, 2000

¹⁵ Βλ. ΔΠρΧανίων 220/2021

¹⁶ Βλ. ΔΕφΤρ 205/2020, ΔΠρΑθ 9329/2021, ΔΠρΑθ 57/2021, ΔΠρΘεσσαλονίκης 6006/2021, ΣτΕ 2800/2018

Κ.Δ.Δ. ορίζεται¹⁷ ότι έως την πρώτη συζήτηση θα πρέπει να έχουν υποβληθεί ενώπιον του δικαστηρίου τα σχετικά έγγραφα, με τα οποία νομιμοποιείται ο δικηγόρος για τη συμμετοχή του στη διοικητική δίκη, άλλως ο δικαστής κατόπιν αιτήματος του δικηγόρου είτε χορηγεί εύλογη προθεσμία για την προσκόμιση αυτών είτε αναβάλλει τη συζήτηση (άρθρο 28 παράγραφος 2 Κ.Δ.Δ). Αν, όμως, κατόπιν της προθεσμίας που έχει χορηγηθεί από το δικαστήριο ή σε περίπτωση που δεν έχει δοθεί, ο δικαστής διαπιστώσει ελλείψεις στα νομιμοποιητικά έγγραφα, καλεί τον δικαστικό πληρεξούσιο να τα συμπληρώσει (άρθρο 28 παράγραφος 3 Κ.Δ.Δ). Τελικώς, εάν δεν κατατεθεί το σύνολο των νομιμοποιητικών εγγράφων, παρά την ειδοποίηση του διαδίκου από το δικαστήριο, τότε το ένδικο βοήθημα ή μέσο απορρίπτεται ως απαράδεκτο (άρθρο 28 παράγραφος 5 Κ.Δ.Δ).

Το άρθρο 28 Κ.Δ.Δ., λοιπόν, και συγκεκριμένα η παράγραφος 3 αυτού αναφέρεται στην έκταση των εξουσιών του δικαστή να καλέσει τον δικηγόρο να συμπληρώσει τα νομιμοποιητικά έγγραφα σε περίπτωση που παρουσιάζουν ορισμένες ελλείψεις λόγω ατελειών ή ασαφειών και οι οποίες οδηγούν σε αμφιβολίες, για παράδειγμα ως προς το ποιος δικηγόρος νομιμοποιείται ή ποιος τον νομιμοποιεί σε περίπτωση εταιρείας, και όχι σε περίπτωση ολικής έλλειψής τους¹⁸. Η διάταξη αυτή του Κ.Δ.Δ. ορίζει ειδικώς και εξαντλητικώς την περίπτωση έλλειψης των νομιμοποιητικών εγγράφων, μη καταλείποντας τη δυνατότητα εφαρμογής της γενικής διάταξης του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. Η έλλειψη της νομιμοποίησης δεν υπάγεται στις τυπικές ελλείψεις, τις οποίες προσπαθεί να διασώσει ο νομοθέτης δια του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ.¹⁹, εξάλλου μία τέτοια εκδοχή θα οδηγούσε στην κατάργηση της ειδικότερης διατάξεως του άρθρου 28 παράγραφος 3 Κ.Δ.Δ, κάτι το οποίο δεν προκύπτει από τις προθέσεις του νομοθέτη²⁰. Να επισημανθεί ότι αυτή η ειδική διάταξη του άρθρου 28

¹⁷ Βλ. Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2014, . Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018, Β. Μωυσίδης, «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κατ' άρθρο ερμηνεία – νομολογία», Σάκκουλας, 2017, Π.Μαρινάκης, Α.Κούνδουρος, Θ.Παραμυθάς, Χ.Τσόγκας «Ένδικα βοηθήματα στη Διοικητική Δίκη» Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

¹⁸ Βλ. ΣτΕ 1893/2008, ΣτΕ 3205/2007, ΣτΕ 1215/2007, ΣτΕ 1926/2005, ΣτΕ 3301/2012, ΣτΕ 1530/2007, ΣτΕ 1996/2004, ΣτΕ 398/2015, ΣτΕ 1291/2019, ΣτΕ 491/2017, ΣτΕ 168/2016, ΔεφΑθ 639/2021

¹⁹ Βλ. Εισηγητική έκθεση της τροπολογίας του Ν.3226/2004 και Ν.4509/2014

²⁰ Βλ. ΣτΕ 2462/2015, ΣτΕ 2463/2015, ΣτΕ 2464/2015, ΣτΕ 491/2017, ΣτΕ 2889/2017, ΣτΕ 2891/2017, ΣτΕ 1679/2016, ΣτΕ 209/2020, ΣτΕ 920/2020, ΣτΕ 4416/2005, ΣτΕ 1677/2016, ΔεφΑθ 2401/2021, ΔεφΑθ 4067/2019, Ε. Μπακάλης, Π. Πανταζόπουλος «Φορολογική Διαδικασία» Νομική Βιβλιοθήκη, 2018, Κ. Καλονόμος, Ι.Καστανάς «Νομιμοποίηση ΑΕ στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια – ΣτΕ Ολ.

παράγραφος 3 Κ.Δ.Δ. δεν θίγει ούτε προσκρούει στο άρθρο 20 παράγραφος 1 του Συντάγματος και στο άρθρο 6 παράγραφος 1 της ΕΣΔΑ, καθότι αυτές οι διατάξεις δεν αίρουν τη δυνατότητα του νομοθέτη να θέτει δικονομικές προϋποθέσεις, οι οποίες βοηθούν στην πρόοδο της δίκης και στην ταχύτερη και αποτελεσματικότερη απονομή της δίκης και δεν υπερβαίνουν τα όρια προάσπισης του δικαιώματος παροχής έννομης δικαστικής προστασίας²¹.

Ωστόσο, πρέπει να επισημανθεί ότι σε πλείονες δικαστικές αποφάσεις έχει κριθεί ότι το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. δεν εφαρμόζεται ούτε στην περίπτωση της μη καταβολής έως την πρώτη συζήτηση του νομοθετικώς προβλεπόμενου 20% του οφειλόμενου κύριου φόρου για το παραδεκτό της έφεσης, εφόσον ήταν νομολογιακώς και νομοθετικώς σαφές ότι η εν επιδικία υπόθεση ήταν φορολογικού περιεχομένου²².

Συνεπώς, το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. εφαρμόζεται στις τυπικές, ιάσιμες ελλείψεις, ήτοι στην περίπτωση της μη καταβολής παραβόλου, της μη καταβολής δικαστικού ενσήμου, της μη πληρωμής των απαιτούμενων αποϋλοποιημένων ενσήμων και των τυπικών ελλείψεων του δικογράφου του άρθρου 46 Κ.Δ.Δ., ενώ δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση της αοριστίας του δικογράφου και της έλλειψης νομιμοποίησης του δικηγόρου. Τα στοιχεία δε αυτά, τα οποία ζητούνται από το δικαστήριο, δύνανται να φέρουν ημερομηνία μεταγενέστερη της συζήτησης και αυτό είναι εύλογο, καθώς η κλήση από το δικαστήριο πραγματοποιείται κατόπιν της συζητήσεως, ήτοι κατά τη διάρκεια της διάσκεψης και της μελέτης του φακέλου από τον δικαστή.

Όταν, λοιπόν, ο δικαστής διαπιστώσει ότι υπάρχουν κάποιες από τις ανωτέρω τυπικές ελλείψεις, και πρέπει να τονιστεί ότι η διάταξη του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. αναφέρεται σε παραλείψεις και όχι σε παντελή απουσία αυτών, προσκαλεί τηλεφωνικώς η γραμματεία του δικαστηρίου τον διάδικο για τη συμπλήρωση των παραλείψεων τάσσοντάς του εύλογη προθεσμία και σημειώνει στο εσωτερικό του φακέλου η πρόσκληση και η προθεσμία. Εάν όμως η τηλεφωνική ενημέρωση είναι δυσχερής ή αδύνατη, αποστέλλεται σχετικό έγγραφο στη δηλωθείσα επί του δικογράφου διεύθυνση, αντίγραφο του οποίου και πάλι κρατείται στον φάκελο και το

209/2020», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2020, Α.Αμπάτης «Νομιμοποίηση ΑΕ στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια – ΣτΕ Ολ. 209/2020», ΘΠΔΔ (02), Απρίλιος 2020

²¹ Βλ. ΣτΕ 1858/2015, ΣτΕ 1376/2013, ΣτΕ 2814/2012, ΣτΕ 1583/2010, ΣτΕ 724/2014, ΣτΕ 550/2014, ΣτΕ 2546/2008

²² Βλ. Άρθρο 93 παράγραφος 3 Κ.Δ.Δ., ΣτΕ 2222/2018, ΣτΕ 3832/2014, ΔΕφΑθ 4370/2019

οποίο αναφέρει τα ελλείποντα απαιτούμενα στοιχεία, την προθεσμία προσκόμισης αυτών και την ημερομηνία αποστολής του ενημερωτικού εγγράφου. Ωστόσο, μπορεί η ανωτέρω διαδικασία να γίνει και με απλή αλληλογραφία, καθώς ο Κ.Δ.Δ δεν απαιτεί ιδιαίτερη τυπικότητα²³. Πάντως, η τηλεφωνική διαδικασία, αν και συντείνει στην ταχεία διεκπεραίωση της δικαστικής διαδικασίας, δύναται να δημιουργήσει παρερμηνείες και ανασφάλεια στον διάδικο, καθώς για παράδειγμα μπορεί να υπάρξει παρανόηση στα ζητούμενα ή στην προθεσμία²⁴. Για αυτό ένας ταχύς και ασφαλής τρόπος ενημέρωσης θα ήταν η αποστολή της ειδοποίησης μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης του δικηγόρου, η οποία εξάλλου αναγράφεται υποχρεωτικώς στο δικόγραφο. Ωστόσο, έχει γίνει δεκτό ότι η τηλεφωνική ειδοποίηση δεν θίγει το δικαίωμα δικαστικής προστασίας, καθώς η νομοθετική πρόβλεψη της έγγραφης ειδοποίησης και της ακριβούς σημείωσης στο εσωτερικό του φακέλου αποτελούν μια επαρκή δικλείδα περί ενημέρωσης των προσώπων²⁵. Να τονιστεί, επίσης, ότι η ειδοποίηση από το δικαστήριο μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε πριν τη συζήτηση, κατά τον έλεγχο του φακέλου από τον εισηγητή ή τον πρόεδρο είτε μετά τη συζήτηση.

Εν συνεχεία, σε περίπτωση που το δικαστήριο προσκαλέσει τον διάδικο/ τον πληρεξούσιο δικηγόρο του είτε τηλεφωνικώς είτε γραπτώς για τη συμπλήρωση των τυπικών παραλείψεων και ο διάδικος/ ο πληρεξούσιος δικηγόρος δεν προσκομίσει τα απαιτούμενα στοιχεία εντός της ταχθείσης προθεσμίας ή τα προσκομίσει εντός της ταχθείσης προθεσμίας αλλά και πάλι ελλιπώς, το ένδικο βοήθημα ή μέσο θα απορριφθεί ως απαράδεκτο, καθώς είτε δεν θα επαρκούν τα επιπλέον έγγραφα για την κάλυψη των τυπικών, δικονομικών προϋποθέσεων είτε θα έχουν τεθεί στην διάθεση του δικαστηρίου μετά την ταχθείσα προθεσμία και δεν θα ληφθούν υπόψιν.

Επίσης, η ανωτέρω διαδικασία, μετά την τροποποίηση του Ν.4509/2017, εφαρμόζεται «*είτε αυτοί έχουν παρασταθεί αυτοπροσώπως ή με δήλωση[...]*». Πριν την ανωτέρω τροποποίηση υπήρχε η αδικαιολόγητη διαφοροποίηση της εφαρμογής του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ. μόνο στην περίπτωση που ο δικηγόρος παρίστατο αυτοπροσώπως

²³ Βλ. Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

²⁴ Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018, Ν. Σοϊλεντάκης, «Η άσκηση δευτέρας αγωγής και προσφυγής στα Διοικητικά Δικαστήρια», ΔΔ, 2008

²⁵ Βλ. ΣτΕ 1223/2015, Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

και όχι στην περίπτωση που κατέθεται νομίμως και εγκαίρως δήλωση παράστασης (άρθρο 133 παράγραφος 2 Κ.Δ.Δ.)²⁶. Αυτό δε συνάδει και με την προσπάθεια που γίνεται η διοικητική δίκη να βασίζεται σε έγγραφα και η εν γένει διαδικασία να διεξάγεται δια εγγράφων και έτσι να μην είναι απαραίτητη η αυτοπρόσωπη παρουσία των δικηγόρων, συμβάλλοντας έτσι και στην ταχύτερη διεκπεραίωση της επ ακροατηρίω διαδικασίας²⁷.

Τέλος, σε περίπτωση που θα έπρεπε να κληθεί ο διάδικος, καθώς υπήρχε μία ή και περισσότερες από τις ανωτέρω τυπικές παραλείψεις, και το δικαστήριο δεν τον ειδοποίησε, αυτό αποτελεί λόγο εφέσεως, αλλά όχι λόγο αναιρέσεως²⁸ - αυτό δε υποστηρίζεται και για το όμοιο άρθρο του ΚΠολΔ²⁹.

B. Η ιδιαίτερη περίπτωση της έλλειψης παραβόλου

Το παράβολο στις φορολογικές διαφορές είναι μία από τις ιδιαιτερότητες της διοικητικής δικονομίας, καθώς με το Ν.3900/2010, με τον οποίο επιβλήθηκε το αναλογικό παράβολο στις φορολογικές δίκες, έγινε προσπάθεια ώστε να αποτραπεί η άσκηση των αστήρικτων ενδίκων βοηθημάτων και μέσων, τα οποία οδηγούσαν στην μη εύρυθμη λειτουργία των δικαστηρίων και στην μη αποτελεσματική απονομή της δικαιοσύνης³⁰. Εξάλλου οι φορολογικές δίκες λόγω του γεγονότος ότι σχετίζονται με τη φορολογία, η οποία είναι από τα βασικότερα κρατικά έσοδα, είναι ιδιαίτερες σημαντικές και το αναλογικό παράβολο βοηθάει ώστε να αποτρέπονται οι αστήρικτες φορολογικές δίκες και να εισπράττονται ταχύτερα οι φόροι από το κράτος, ενώ ταυτοχρόνως το αναλογικό παράβολο εξασφαλίζει ένα αξιόλογο, αλλά εύλογο για τους διαδίκους, κρατικό έσοδο για τη διεξαγωγή της δίκης.

Παραλλήλως, έχει κριθεί νομολογιακώς ότι η διαφοροποίηση αυτή του παραβόλου στις φορολογικές δίκες σε σχέση με τις λοιπές διοικητικές δίκες δεν παραβιάζει την αρχή της ισότητας, καθότι δεν απαγορεύεται στον νομοθέτη να θεσπίζει ειδικές ρυθμίσεις για ορισμένες διοικητικές διαφορές, οι οποίες σχετίζονται με τη φύση αυτών, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τους ή τη σημασία αυτών. Αυτές, δηλαδή οι

²⁶ Βλ. ΣτΕ 4416/2005, ΣτΕ 3301/2012, ΣτΕ 398/2015, ΣτΕ 663/2009, ΔΕΦΑΘ 896/2009, ΔΕΦΑΘ 1146/2009, ΔΕΦΑΘ 1156/2011

²⁷ Κ.Καλονόμος «Ν.4509/2017- Τροποποιήσεις διατάξεων ΚΔΔ και ΠΔ 18/1989», ΘΠΔΔ, 12/2017

²⁸ Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο, Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

²⁹ Βλ. Κ.Κεραμεύς, Δ.Κονδύλης, Ν. Νίκας, «Ερμηνεία ΚΠολΔ», Σάκκουλας, 2000

³⁰ Βλ. Αιτιολογική Έκθεση Ν.3900/2010 (άρθρο 45)

διαφοροποιήσεις εφόσον δικαιολογούνται αντικειμενικά, δεν υπερβαίνουν τα άκρα όρια και ερείδονται από γενικά και αντικειμενικά κριτήρια, τα οποία βρίσκονται σε συνάφεια με το αντικείμενο της ρύθμισης, τότε δικαιολογούνται επαρκώς ως σκοπούσες στην εξυπηρέτηση θεμιτού σκοπού και τελούσες σε συμφωνία με την αρχή της αναλογικότητας και το Σύνταγμα³¹. Έτσι, κρίθηκε ότι το ύψος του παραβόλου, ο αναλογικός τρόπος υπολογισμού και η τμηματική καταβολή του είναι ένας θεμιτός περιορισμός του δικαιώματος ένδικης προστασίας, καθότι αυτός ο τρόπος υπολογισμού και καταβολής του παραβόλου σχετίζεται με ένα γενικό και αντικειμενικό κριτήριο, ήτοι το είδος των φορολογικών διαφορών και τη σημασία που έχουν οι φορολογικές διαφορές, οι οποίες αποτελούν ιδιαίτερα μεγάλο αριθμό διοικητικών δικών, κατέχουν μεγάλο μέσο χρονικό όρο εκδίκασης, συνήθως είναι μεγάλης οικονομικής σημασίας και κατέχουν ιδιαίτερη σημασία στην πολιτική και οικονομική ζωή της χώρας και των πολιτών.

Ειδικότερα, το άρθρο 277 παράγραφος 3 του Κ.Δ.Δ. ορίζει ότι στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές το παράβολο για την προσφυγή, έφεση και αντέφεση θα υπολογίζεται στο 1% του κύριου φόρου της διαφοράς, εκ του οποίου το 1/3 πρέπει να καταβληθεί κατά την κατάθεση του ενδίκου βοηθήματος και τα 2/3 έως την πρώτη συζήτησή του. Το 1% του κύριου φόρου κατατίθεται βάσει του σημειώματος της αρμόδιας φορολογικής αρχής (η οποία είναι η εκδίδουσα αρχή των προσβαλλόμενων πράξεων) και το οποίο θα πρέπει να κατατεθεί έως την πρώτη συζήτηση. Πάντως, αν το παράβολο υπερβαίνει το ποσό των 3.000 Ευρώ, τότε καταβάλλεται αυτό το ποσό και το πλεονάζον έως τις 15.000 Ευρώ θα καταλογιστεί με την απόρριψη της προσφυγής ή της έφεσης. Μάλιστα, νομολογιακώς κρίθηκε με πληθώρα αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας ότι το προϊσχύσαν νομοθετικό καθεστώς, το οποίο δεν όριζε ανώτατο όριο παραβόλου αντίκειται στο άρθρο 20 παράγραφος 1 του Συντάγματος. Ήταν αντισυνταγματική η μη πρόβλεψη ανώτατου ορίου παραβόλου, καθώς στις φορολογικές/ τελωνειακές δίκες το ποσό του παραβόλου αυξάνεται αναλόγως του αντικειμένου της διαφοράς, ήτοι με τον κύριο φόρο, και αυτό θα οδηγούσε σε υπέρμετρη και ανεξέλεγκτη επιβάρυνση του διαδίκου, η οποία θα

³¹ Βλ. ΣτΕ 761/2014, ΣτΕ 601/2012, ΣτΕ 1285/2012, ΣτΕ 3081/2011, ΣτΕ 1583/2010, ΣτΕ 647/2004, Κ.Πουρναρά «Για ο παραδεκτό της προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων απαιτείται η καταβολή παραβόλου. Η ρύθμιση της διάταξης 139⁴ του ΚΔΔ δεν αντίκειται στο άρθρο 20 παρ. 1 ου Συντάγματος και 6 παρ. 1 τη ΕΣΔΑ ούτε στην αρχή της αναλογικότητας», διατίθεται στην ιστοσελίδα efotopoulou.gr

οδηγούσε στην αποτροπή του από την επιδίωξη της δικαστικής προστασίας του και το γεγονός ότι θα κατέβαλε το παράβολο τμηματικά (ήτοι το 1/3 αυτού κατά την κατάθεση του δικογράφου και τα 2/3 αυτού κατά τη συζήτηση) δεν θεραπεύει την αντισυνταγματικότητα και το δυσανάλογο του μέτρου³². Συνεπώς, πλέον το άρθρο 277 Κ.Δ.Δ έχει κριθεί νομολογιακώς ότι είναι σύμφωνο με το άρθρο 20 του Συντάγματος και το άρθρο 6 της ΕΣΔΑ τόσο λόγω της τμηματικής καταβολής του παραβόλου όσο και λόγω της ύπαρξης ενός ανωτάτου ορίου³³.

Η ιδιαιτερότητα του παραβόλου στις φορολογικές δίκες και ο αντίκτυπος στην πορεία της δίκης κάνει ακόμη πιο κρίσιμη την εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. στην περίπτωση της έλλειψης παραβόλου. Ειδικότερα, στο άρθρο, δε, 277 παράγραφος 1 του Κ.Δ.Δ ορίζεται ότι *«1. Για το παραδεκτό των ένδικων βοηθημάτων και μέσω των πρέπει, ως την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης, να προσκομισθεί το προβλεπόμενο από τις κείμενες διατάξεις αποδεικτικό καταβολής παραβόλου. Αν δεν προσκομισθεί το αποδεικτικό αυτό ως την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης, εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στο άρθρο 139^a»* και στην παράγραφο 4 του ίδιου ως άνω άρθρου, κατόπιν της τροποποίησης του με το άρθρο 25 παράγραφος 9 του Ν.4509/2017, ορίζεται ότι *«4. Κατά την κατάθεση του εισαγωγικού δικογράφου των ενδίκων βοηθημάτων και μέσω της παραγράφου 3 καταβάλλεται από τον υπόχρεο το 1/3 του κατά την προηγούμενη παράγραφο παραβόλου, έως δε την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης τα υπόλοιπα 2/3 αυτού, εφαρμοζομένης της διάταξης του άρθρου 139A.»*. Μάλιστα, πριν την ρητή πρόβλεψη της εφαρμογής του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. με το Ν. 4509/2017 και στο αναλογικό παράβολο των φορολογικών και τελωνειακών διαφορών, η νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων έκρινε ότι δεν εφαρμόζοταν η διάταξη του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. στις φορολογικές διαφορές και συνεπώς έκρινε τις προσφυγές ως απαράδεκτες δίχως να δίδεται η δυνατότητα στον διάδικο να συμπληρώσει το ελλείπον παράβολο³⁴.

Συνεπώς, στις διαφορές ουσίας - σε αντίθεση με τις ακυρωτικές διαφορές ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, που αν δεν κατατεθεί το προβλεπόμενο

³² Βλ. ΣτΕ 3740/2007, ΣτΕ 556/2008, ΣτΕ 1595/2008, ΣτΕ 1876/2008, ΣτΕ 58/2010, ΣτΕ 246/2010, ΣτΕ 1201/2010, ΣτΕ 1541/2010, ΣτΕ 3754/2010, ΣτΕ 2969/2011, ΣτΕ 1687/2012, ΣτΕ 1313/2013, ΣτΕ 491/2017, ΔεφΠειρ 232/2014, ΣτΕ 1223/2015, ΔεφΑθ 427/2009, ΣτΕ 2904/2008, Μ. Κωμαίτη «Παράβολο στη διοικητική δίκη» Διπλωματική Εργασία, Νοέμβριος 2017, ΕΚΠΑ, Θ.Φορτσάκης – Α.Τσουρουφλής, «Φορολογικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2022

³³ Βλ. ΣτΕ 760/2014, ΣτΕ 3832/2014

³⁴ Βλ. ΣτΕ 210/2015, ΣτΕ 1693/2016, ΔεφΑθ 1824/2018, Κ. Καλονόμος «Πρακτικά Θέματα Διοικητικής Δικονομίας», Νομική βιβλιοθήκη, 2021

παραβόλο έως και την πρώτη συζήτηση, το ένδικο βοήθημα ή μέσο απορρίπτεται ως απαράδεκτο³⁵, δίχως προηγούμενη ειδοποίηση του πληρεξουσίου δικηγόρου - το δικαστήριο ειδοποιεί τον δικηγόρο διά της διαδικασίας του άρθρου 139^A. Η εφαρμογή του άρθρου 139^A στην περίπτωση του παραβόλου προστέθηκε για πρώτη φορά με το άρθρο 22 παράγραφος 7 του Ν.3226/2004, ενώ έως τότε η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας δεν έκανε δεκτό τον ισχυρισμό ότι από τα άρθρα 20 του Συντάγματος και 6 της Ε.Σ.Δ.Α. υφίστατο υποχρέωση του δικαστηρίου να καλέσει τον διάδικο να συμπληρώσει το ελλείπον παράβολο, αλλά αντιθέτως εξομοίωνε την ελλιπή καταβολή του παραβόλου με την μη νόμιμη καταβολή του παραβόλου απορρίπτοντας το ένδικο βοήθημα ή μέσο ως απαράδεκτο³⁶.

Ωστόσο, η εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ στις φορολογικές διαφορές έχει απασχολήσει πολλάκις τα Ελληνικά Δικαστήρια. Αρχικώς, θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι, κατόπιν και της ειδικής πρόβλεψης με το άρθρο 25 παράγραφος 9 του Ν.4509/2017, η ειδοποίηση του διαδίκου από το δικαστήριο για το ελλείπον παράβολο και η υποχρέωσή του να το συμπληρώσει ισχύει μόνο για τα 2/3 του παραβόλου, τα οποία πρέπει να κατατεθούν έως την πρώτη συζήτηση της προσφυγής ή εν γένει του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου. Συνεπώς, μετά και τη ρητή διατύπωση του νόμου, ο διάδικος οφείλει να καταβάλει το 1/3 του παραβόλου κατά την κατάθεση του εισαγωγικού δικογράφου. Το δικαστήριο, δηλαδή, θα ειδοποιήσει τον διάδικο δια του πληρεξουσίου του δικηγόρου για συμπλήρωση του παραβόλου και μετά τη συζήτηση, μόνο αν δεν έχουν καταβληθεί τα 2/3 του αναλογικού παραβόλου και όχι αν δεν έχει καταβληθεί το 1/3 αυτού, που απαιτείται κατά την κατάθεση του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και στην περίπτωση αυτή θα συζητηθεί η υπόθεση και θα απορριφθεί ως απαράδεκτο το ένδικο βοήθημα³⁷. Αυτό μάλιστα παρά τη ρητή απαλοιφή του απαραδέκτου από τη διάταξη του άρθρου 277 παράγραφος 4 του Κ.Δ.Δ., η οποία οφείλεται στη βούληση του νομοθέτη να δώσει τη δυνατότητα στον διάδικο να διορθώσει την παράλειψη συμπλήρωσης των 2/3 του παραβόλου ακόμα και μετά τη συζήτηση, ενώ συνεχίζει να ισχύει η υποχρέωση εμπρόθεσμης καταβολής του 1/3 του

³⁵ Βλ. Άρθρο 33 του Π.Δ. 18/1989, ΣτΕ 2924/2019, ΣτΕ 2930/2019, ΣτΕ 1952/2020, ΣτΕ 630/2020, ΣτΕ 826/2020, ΣτΕ 331/2021

³⁶ Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018, ΣτΕ 3087/2011, ΣτΕ 2867/2012

³⁷ Βλ. ΔπρΘεσσαλ 5573/2020, Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

παραβόλου επί ποινή απαραδέκτου³⁸. Πάντως είναι προφανές ότι και στην περίπτωση των 2/3 του παραβόλου, αν ο διάδικος κληθεί να τα συμπληρώσει και δεν το πράξει εντός της ταχθείσης προθεσμίας ή δεν τα συμπληρώσει όπως αρμόζει, το ένδικο βοήθημα ή μέσο θα απορριφθεί ως απαραδέκτο³⁹. Ωστόσο, πρέπει να γίνει ιδιαίτερη μνεία και στο ζήτημα του σημειώματος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ήτοι της φορολογικής αρχής που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις, καθώς το ύψος του αναλογικού παραβόλου υπολογίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή⁴⁰. Έτσι, έχει κριθεί νομολογιακώς ότι, αν δεν έχει κατατεθεί το σημείωμα παραβόλου και ο διάδικος έχει καταθέσει ένα ποσό για παράβολο κατά την κατάθεση του δικογράφου (ήτοι υπολογισμένο από τον ίδιο), από το οποίο συνεπώς λόγω ελλείψεως του σημειώματος - και εν γένει λόγω πιθανόν λανθασμένου υπολογισμού του διαδίκου - δεν προκύπτει ότι πράγματι αυτό είναι το ορθό ποσό που αντιστοιχεί στο 1/3 του παραβόλου και παραλλήλως δεν έχουν καταβληθεί ούτε τα 2/3 του παραβόλου, τότε το δικαστήριο δεν θα εφαρμόσει τη διάταξη του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ.. Αυτό, καθώς δεν προκύπτει ότι ο καταθέσας το αρχικό δικόγραφο έχει καταβάλει το ορθό ποσό του 1/3 του αναλογικού παραβόλου, για το οποίο δεν τίθεται υποχρέωση του δικαστηρίου να τον ειδοποιήσει να το συμπληρώσει, και άρα θα απορριφθεί το ένδικο βοήθημα ή μέσο ως απαραδέκτο⁴¹.

Επίσης, το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. θα εφαρμοστεί και στην περίπτωση της άσκησης του ενδίκου βοηθήματος ή μέσου από περισσότερους διαδίκους, οι οποίοι πρέπει να καταθέσουν ξεχωριστό παράβολο ο καθένας, ήτοι εάν ένας από τους ομοδίκους δεν έχει καταθέσει το παράβολο, θα κληθεί από το δικαστήριο με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ.⁴².

Συνεπώς, η εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. και η υποχρέωση του δικαστηρίου να καλέσει τηλεφωνικώς ή γραπτώς τον πληρεξούσιο δικηγόρο υφίσταται μόνο στην περίπτωση της συμπλήρωσης των 2/3 του αναλογικού παραβόλου, ενώ για το 1/3 του παραβόλου ο διάδικος οφείλει να γνωρίζει την υποχρέωση καταβολής του

³⁸ Βλ. ΣτΕ 1114/2016, ΣτΕ 1693/2016, ΣτΕ 210/2015

³⁹ Βλ. ΔεφΑθ 2/2013

⁴⁰ Βλ. ΠΟΛ 1192/08.09.2011

⁴¹ Βλ. ΣτΕ 210/2015, ΔεφΠατρών 108/2018

⁴² Βλ. Α. Μάλιου «Η παροχή έννομης προστασίας σε περιπτώσεις έλλειψης παραβόλου ως στοιχείο του παραδεκτού ασκηθέντος μέσου, με την ευκαιρία της με αριθμό 109/2008 απόφασης Διοικητικού Εφετείου Αθηνών», ΔΦΝ 2010

κατά την κατάθεση του αρχικού δικογράφου, καθότι πρόκειται για φορολογική διαφορά επί ποινή απαραδέκτου.

Τέλος, αξίζει να επισημανθεί μια πλούσια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων⁴³ με την οποία έχει κριθεί ότι στις διατάξεις του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ παράγραφος 3 και 4 ορίζεται ρητώς η ειδική περίπτωση υπολογισμού και καταβολής του αναλογικού παραβόλου στις χρηματικού περιεχομένου φορολογικές και τελωνειακές διαφορές, οι οποίες είναι σύμφωνες με το Σύνταγμα και την ΕΣΔΑ. Επομένως, όταν είναι προφανές ότι η υπό κρίση διαφορά είναι φορολογική, τότε ο διάδικος είναι υποχρεωμένος να εφαρμόσει τις ανωτέρω ειδικές διατάξεις για το παράβολο. Αν, δε, έχει καταβάλει το παράβολο που ισχύει για τις λοιπές διοικητικές διαφορές (για παράδειγμα 100 Ευρώ παράβολο κατά την κατάθεση της προσφυγής), τότε το ένδικο βοήθημα ή μέσο που αφορά προφανή φορολογική διαφορά απορρίπτεται ως απαράδεκτο, δίχως να εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ.. Αν όμως δεν είναι προφανές ότι η διαφορά είναι φορολογικής φύσεως (γιατί για παράδειγμα υπάρχει ατελής διατύπωση του νόμου ή έλλειψη σχετικής νομολογίας) και ο διάδικος έχει καταθέσει το παράβολο βάσει των γενικών διατάξεων και το δικαστήριο όμως καταλήξει ότι η διαφορά είναι πράγματι φορολογική, τότε αυτό οφείλει, βάσει των άρθρων 20 παράγραφος 1 και 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος και 6 της ΕΣΔΑ, να μην απορρίψει το ένδικο βοήθημα ή μέσο ως απαράδεκτο, αλλά είτε να εκδώσει προδικαστική απόφαση είτε να εφαρμόσει το άρθρο 139^Α Κ.Δ.Δ. και να τάξει εύλογη προθεσμία για τη συμπλήρωση του παραβόλου.

II. Το άρθρο 139^Α του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και η άσκηση δεύτερης Προσφυγής

A. Η έννοια της δεύτερης Προσφυγής

Σύμφωνα με το άρθρο 70 του Κ.Δ.Δ. «είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο διάδικο κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης». Εάν, δηλαδή, ο ίδιος διάδικος καταθέσει δεύτερη προσφυγή ενώπιον του δικαστηρίου κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης, αυτή η δεύτερη προσφυγή θα απορριφθεί από το δικαστήριο με

⁴³ Βλ. ΣτΕ 832/2014, ΣτΕ 3414/2017, ΣτΕ 3832/2014, ΣτΕ 761/2014, Ε. Μπακάλης, Π. Πανταζόπουλος «Φορολογική Διαδικασία» Νομική Βιβλιοθήκη, 2018, Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

δικαστική απόφαση ως απαράδεκτη. Πρέπει όμως να επισημανθούν τα εξής: δεύτερη προσφυγή θεωρείται αυτή που με βάση την πράξη κατάθεσης κατατέθηκε δεύτερη (π.χ. βάσει της αναγραφόμενης μέρας, ώρας)· απαράδεκτη είναι και η προσφυγή που καταφεύγει κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης αλλά αφορά διαφορετικό κεφάλαιο αυτής, καθώς η πράξη είναι ενιαία⁴⁴· μόνο το δικαστήριο κρίνει αν είναι απαράδεκτη ή όχι και όχι οι γραμματείες των δικαστηρίων που διεξάγουν την κατάθεση ή άλλη διοικητική υπηρεσία⁴⁵ και τέλος το απαράδεκτο αφορά το δικόγραφο της προσφυγής και όχι τη συζήτηση αυτής. Η μόνη δε περίπτωση να ασκήσει κανείς δεύτερη προσφυγή υφίσταται στην περίπτωση της παραίτησης από την πρώτη και έτσι θεωρείται ως ουδέποτε ασκηθείσα. Εάν, τέλος, το δικαστήριο κρίνει παραδεκτή τη δεύτερη προσφυγή και προχωρήσει στην ουσία της, τότε αυτό δημιουργεί λόγο εφέσεως⁴⁶.

Η αρχή της απαγόρευσης άσκησης δεύτερης προσφυγής βασίζεται στη γενική αρχή της δικονομίας για την άπαξ άσκηση των ενδίκων μέσων ή βοηθημάτων⁴⁷. Αυτές οι δύο αρχές διασφαλίζουν τη σταθερότητα των διοικητικών καταστάσεων, την μη παλινδρόμηση των διαδικών συνεχώς στα διοικητικά δικαστήρια για τις ίδιες πράξεις, την ισότητα των διαδικών, την αποτροπή της συνεχόμενης παράτασης της κρίσης του ως προς τη νομιμότητα μιας πράξης ή παράλειψης, το οποίο είναι ιδιαίτερα επιβαρυντικό τόσο για τον διάδικο - διοικούμενο όσο και για τη διοίκηση και τέλος διασφαλίζουν την αποφυγή επιβάρυνσης των διοικητικών δικαστηρίων, με αποτέλεσμα την μη αποτελεσματική και ταχεία απονομή της δικαιοσύνης. Ιδιαίτερα δε στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες πέραν των σημαντικών ουσιαστικών ή δικονομικών ζητημάτων που θίγουν, έχουν ιδιαίτερη επίπτωση στην οικονομική ζωή τόσο της

⁴⁴ Βλ. ΣτΕ 223/1978, ΣτΕ 1951/1999, Ν.Χατζητζανής «ΚΩΔΙΞ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΔΙΚΟΝΟΜΙΑΣ – ΚΑΤ’ΑΡΘΡΟ ΕΡΜΗΝΕΙΑ», Σάκκουλας 2004

⁴⁵ Βλ. ΣτΕ 325/1983, ΣτΕ 4704/1986, ΣτΕ 949/1999

⁴⁶ Βλ. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018

⁴⁷ Βλ. ΣτΕ 2800/2018, ΣτΕ 2356/2016, ΣτΕ 2088/2014, ΣτΕ 351/212, ΣτΕ 2292/2011, ΣτΕ 2460/2021, Ε. Πρεβεδούρου «Περιοριστική του δικαιώματος δικαστικής προστασίας προσέγγιση της διάταξης το άρθρου 70 παρ. 1 ΚΔΔ περί της δυνατότητας άσκησης δεύτερης προσφυγής σε περίπτωση απόρριψης της πρώτης για τυπικό λόγο (ΣτΕ 2460/2021)», διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.prevedourou.gr/>, Σ.Κύβελος – Α.Μπεκιάρη «Αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 70 παρ. 1 ΚΔΔ περί ασκήσεως δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη απερρίφθη για τυπικούς λόγους – παραπομπή στην Ολομέλεια παρατ. σε ΣτΕ Ολ 2460/2021» ΘΠΔΔ (01), Ιανουάριος 2022, Π.Λαζαράτος «Η αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων στην διοικητική δίκη – με αφορμή την ΣτΕ 2460/2021», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2022

διοίκησης – χώρας όσο και των διοικουμένων, οι οποίοι συνήθως έχουν επιβαρυνθεί με αξιολογούμενα ποσά.

Ωστόσο, το άρθρο 70 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ τροποποιήθηκε με το άρθρο 83 του Ν.4139/2013 και προστέθηκε ότι *«Κατ' εξαίρεση επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για λόγους τυπικούς. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσιδικής απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στον χρόνο άσκησης της πρώτης»* και τελικώς μετά και την τροποποίηση το άρθρου 24 του Ν. 4274/2014 ορίζεται ότι *«Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδίκως για λόγους τυπικούς, εκτός από την περίπτωση της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ. 3, 139Α και 277 παρ. 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσιδικής απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης.»* Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν.4139/2013 ο νομοθέτης επιδίωξε, κατ' αναλογία με τα ήδη ισχύοντα στον Κ.Δ.Δ. για την αγωγή (άρθρο 76 Κ.Δ.Δ.) και με τον Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας (άρθρο 222 ΚΠολΔ), να δώσει τη δυνατότητα στον διάδικο, για λόγους επιείκειας, να ασκήσει δεύτερη προσφυγή μόνο εφόσον η πρώτη έχει απορριφθεί για λόγους τυπικούς, ήτοι για λόγους ιάσιμους, οι οποίοι αφορούν το παραδεκτό. Ωστόσο, με την αιτιολογική έκθεση του ν.4274/2014 έθεσε περιορισμό στην εξαίρεση της άσκησης δεύτερης προσφυγής, ώστε να μην βάλλεται η ασφάλεια δικαίου και η οριστικότητα των διοικητικών καταστάσεων με το να επανέρχονται οι διάδικοι ενώ είτε έχουν ήδη κληθεί από το δικαστήριο και δεν συμπλήρωσαν την τυπική παράλειψη είτε όταν η προσφυγή είναι εκπρόθεσμη, κάτι το οποίο δεν χρήζει διόρθωσης/ συμπλήρωσης.

Β. Η σχέση του άρθρου 139^Α του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας με τη δυνατότητα άσκησης δεύτερης Προσφυγής

Η σχέση της δυνατότητας άσκησης δεύτερης προσφυγής και η υποχρέωση ειδοποίησης του διαδίκου από το δικαστήριο λόγω κάποιων τυπικών παραλείψεων, σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ., έχει δημιουργήσει πλείονες δικαστικές κρίσεις και θεωρητικές συζητήσεις.

Αρχικώς, το άρθρο 70 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. ορίζει ότι ασκείται δεύτερη προσφυγή, εκτός αν η πρώτη έχει απορριφθεί «ως εκπρόθεσμη και στις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ. 3, 139Α και 277 παρ. 1 του παρόντος Κώδικα». Το άρθρο αυτό εφαρμόζεται και στις φορολογικές δίκες και αυτό ορίζεται στην αιτιολογική έκθεση του ν.4509/2017 κατά την τροποποίηση του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ.⁴⁸. Το εκπρόθεσμο της άσκησης της προσφυγής είναι μία δικονομική προϋπόθεση του παραδεκτού, η οποία δεν μπορεί να διορθωθεί με κανένα δικονομικό κανόνα. Όσον δε αφορά το άρθρο 28 παράγραφος 3 Κ.Δ.Δ. είναι ειδικότερη διάταξη του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ. και για αυτό στην περίπτωση της έλλειψης των νομιμοποιητικών εγγράφων εφαρμόζεται η ειδικότερη διάταξη και όχι η γενικότερη.

Ιδιαίτερη, όμως, μνεία πρέπει να γίνει για τη σχέση του άρθρου 70 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ., του άρθρου 139^Α Κ.Δ.Δ. και του άρθρου 277 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. στις φορολογικές δίκες⁴⁹. Το άρθρο 277 παράγραφος 1 εδάφιο α («για το παραδεκτό των ένδικων βοηθημάτων και μέσων πρέπει, ως την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης, να προσκομισθεί το προβλεπόμενο από τις κείμενες διατάξεις αποδεικτικό καταβολής παραβόλου») θεσπίζει μία γενική και καθολική υποχρέωση καταβολής παραβόλου έως την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης, η οποία ισχύει ανεξαιρέτως για όλες τις διοικητικής φύσεως διαφορές⁵⁰. Άρα η παραπομπή του άρθρου 70 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. στο άρθρο 277 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. έχει την έννοια ότι απαγορεύεται να ασκήσει ο διάδικος δεύτερη προσφυγή κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης εφόσον η πρώτη απερρίφθη ως απαράδεκτη γιατί δεν συμμορφώθηκε με τη γενική δικονομική υποχρέωση καταβολής του παραβόλου. Αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι η παράγραφος 1 του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ. θεσπίστηκε με τον Κ.Δ.Δ. προκειμένου να θεμελιωθεί μια δικονομική υποχρέωση για όλες τις διοικητικές διαφορές, των οποίων τα ποσά και ο τρόπος καταβολής των επιμέρους παραβόλων ρυθμίζεται στις επόμενες παραγράφους του Κ.Δ.Δ.. Έτσι και στην παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου ρυθμίζεται, απλώς, ο ειδικός τρόπος καταβολής του παραβόλου στις φορολογικές ή τελωνειακές διαφορές, ενώ η

⁴⁸ Βλ. Αιτιολογική έκθεση ν.4509/2017 «Η προτεινόμενη ρύθμιση διασαφηνίζει πλήρως την εφαρμογή του άρθρου 70, όπως αυτό τροποποιήθηκε με τη διάταξη του άρθρου 24 του ν. 4274/2014, καθώς καθίσταται εφαρμοστέα σε όλες γενικά τις κατηγορίες υποθέσεων, συμπεριλαμβανομένων των φορολογικών διαφορών, ώστε να αρθούν οι αμφιβολίες που ανέκυψαν στη νομολογία ειδικά ως προς τη συμπλήρωση του παραβόλου στις φορολογικές διαφορές.»

⁴⁹ Βλ. ΔΕφΠειρ 1088/2018, ΔΕφΠειρ 1089/2018, ΔΠρΠειρ Α920/2020, Π. Λαζαράτος «Περί της απαγορεύσεως επανάσκησης προσφυγής κατ'άρθρο 70 παρ.1 εδ.β' και 277 παρ. 1 και 4 Κ.Δ.Δ.», ΔιΔικ 5/2017

⁵⁰ Βλ. Εισηγητική έκθεση ν. 2717/1999

γενική υποχρέωση καταβολής του παραβόλου και στις φορολογικές δίκες συνεχίζει να προκύπτει από την παράγραφο 1. Δεν ορίζει, δηλαδή, η παράγραφος 4 αυτοτελή υποχρέωση έναντι της 1^{ης} παραγράφου. Εξάλλου, αν ίσχυε το αντίθετο, τότε θα ίσχυε το παράλογο ότι η πρώτη φορά που θεμελιώθηκε υποχρέωση καταβολής παραβόλου στις φορολογικές διαφορές θα ήταν με το ν. 3900/2010, με τον οποίο αντικαταστάθηκε η παράγραφος 4 του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ. και όχι, ήδη, με τον Κ.Δ.Δ..

Άρα βάσει του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ. απαγορεύεται η επανάσκηση δεύτερης προσφυγής, εφόσον η πρώτη απερρίφθη λόγω μη καταβολής του παραβόλου, ανεξαρτήτως αν εφαρμόζονται οι ειδικότερες διατάξεις του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ. (ήτοι η παράγραφος 4), αρκεί να παραβιάστηκε η γενική διάταξη καταβολής παραβόλου. Όμως, το άρθρο 70 Κ.Δ.Δ. αναφέρεται και στο β' εδάφιο του άρθρου 277 παράγραφος 1 Κ.Δ.Δ. (*«Αν δεν προσκομισθεί το αποδεικτικό αυτό ως την πρώτη συζήτηση της υπόθεσης, εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στο άρθρο 139^A»*). Η παραπομπή, λοιπόν, του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ στην παράγραφο 1 εδάφιο β' του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ. ισχύει μόνο κατά το μέρος που συντρέχει περίπτωση εφαρμογής της διάταξης του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ.. Εάν δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 277 παράγραφος 1 εδάφιο β' Κ.Δ.Δ. και κατ'επέκταση και το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ., επειδή εφαρμόζεται άλλη ειδικότερη διάταξη του κώδικα, τότε συνεχίζει να ισχύει η απαγόρευση άσκησης δεύτερης προσφυγής, επειδή η πρώτη έχει απορριφθεί λόγω μη καταβολής του προβλεπόμενου παραβόλου. Εν ολίγοις, δεν είναι επιτρεπτή η επανάσκηση προσφυγής, εφόσον ο διάδικος δεν συμμορφώθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 277 Κ.Δ.Δ., στην οποία δε περίπτωση και ειδικότερα στην περίπτωση μη καταβολής του 1/3 του παραβόλου κατά την κατάθεση της προσφυγής δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ., καθώς είναι μια δικονομική υποχρέωση με την οποία ο διοικούμενος πρέπει να συμμορφωθεί εφόσον δε είναι βέβαιο ότι η υπόθεσή του είναι φορολογική.

Συνεπώς, είναι αντιληπτό ότι η δυνατότητα συμπλήρωσης κάποιων τυπικών ελλείψεων με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. συγγέεται με τη δυνατότητα άσκησης δεύτερης προσφυγής, εφόσον η πρώτη απερρίφθη για τυπικούς λόγους. Ωστόσο, πρέπει να τονιστεί ότι το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. και η κλήση του διαδίκου για τη συμπλήρωση τυπικών ελλείψεων αφορά μόνο τις δικονομικώς ιάσιμες τυπικές διαδικαστικές ελλείψεις, ενώ η δυνατότητα άσκησης δεύτερης προσφυγής αφορά μία έλλειψη που θα μπορούσε να είχε ήδη καλυφθεί με την πρώτη προσφυγή δια της

υποχρεωτικής διαδικασίας του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ., αλλά δεν εφαρμόστηκε⁵¹. Ενώ μία μη ιάσιμη τυπική δικονομική έλλειψη, όπως είναι το εκπρόθεσμο, δεν δύναται να καλυφθεί ούτε με το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. ούτε με το άρθρο 70 Κ.Δ.Δ..

Τέλος, ένα ευρύτερο ζήτημα που έχει τεθεί, πέραν της συνταγματικότητας της δυνατότητας άσκησης δεύτερης προσφυγής⁵², το οποίο συνδέει το άρθρο 70 Κ.Δ.Δ. και το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ., είναι το ότι και τα δύο άρθρα συνδέονται με την εξαίρεση εφαρμογής της αρχής της άπαξ άσκησης των ενδίκων βοηθημάτων και μέσων, καθώς στο μεν άρθρο 70 Κ.Δ.Δ. ρυθμίζεται ρητώς η δυνατότητα άσκησης δεύτερης προσφυγής, ενώ στο άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. δίνεται η δυνατότητα να συμπληρώσει κάποιες τυπικές ελλείψεις, οι οποίες διαφορετικά θα οδηγούσαν στην απόρριψη του ενδίκου βοηθήματος και στην μη δυνατότητα επανόδου του διαδικού στα δικαστήρια.

Οι εξαιρέσεις από την άπαξ άσκηση των ενδίκων βοηθημάτων που ρυθμίζονται δια τις διατάξεις των άρθρων 139^A και 70 Κ.Δ.Δ είναι ιδιαιτέρως σημαντικές στις φορολογικές δίκες, καθώς αυτές αφορούν συνήθως υπέρογκα ποσά, τα οποία καθορίζουν τόσο την ζωή των φορολογουμένων, οι οποίοι καλούνται να τα αποπληρώσουν, όσο και την οικονομική βιωσιμότητα του κράτους, το οποίο αναμένει να εισπράξει τους φόρους, ώστε να παρέχει τα εν λόγω χρήματα για την εκπλήρωση άλλων δημόσιων σκοπών (π.χ. εκπλήρωση δημόσιων έργων, καταβολή επιδομάτων κ.λ.π.).

Ωστόσο, για να είναι νόμιμες αυτές οι δύο εξαιρέσεις από τη γενική δικονομική αρχή της άπαξ άσκησης του ενδίκου βοηθήματος, η οποία ισχύει στο σύνολο του ελληνικού δικονομικού δικαίου, θα πρέπει να συνδέονται με έναν γενικότερο δημοσίου συμφέροντος σκοπό, ο οποίος να δικαιολογεί αυτή την εξαίρεση και να είναι σύμφωνος και νόμιμος βάσει του Ελληνικού Συντάγματος.

Έχει, λοιπόν, υποστηριχθεί ότι η συνταγματική διάταξη, η οποία στηρίζει την δικονομική ρύθμιση και των δύο άρθρων, δηλαδή των άρθρων 139^A και 70 Κ.Δ.Δ. είναι το άρθρο 25 παράγραφος παράγραφος 1 εδάφιο β («Όλα τα κρατικά όργανα

⁵¹ Βλ. Η.Κουβαράς «*Το παραδεκτό στη διοικητική δίκη*», Νομική Βιβλιοθήκη, 2021, Θ. Ψυχογιός «*Η άσκηση δεύτερης προσφυγής κατά τον κώδικα διοικητικής δικονομίας*» διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://nenadion.wordpress.com/>

⁵² Βλ. ΣτΕ 2460/2021

υποχρεούνται να διασφαλίζουν την ανεμπόδιση και αποτελεσματική άσκησή τους») και το άρθρο 20 παράγραφος 1 του Συντάγματος («Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει»)⁵³. Ο συνδυασμός αυτών των δύο άρθρων εξασφαλίζει ότι τα κρατικά όργανα θα πρέπει να διασφαλίζουν την ανεμπόδιση άσκηση των δικαιωμάτων των ανθρώπων. Ένα εκ των οποίων, το οποίο είναι ιδιαίτερος σημαντικό για την κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή του κάθε ανθρώπου – πολίτη – διοικουμένου, είναι το δικαίωμα δικαστικής προστασίας, η οποία πρέπει να αποδίδεται αποτελεσματικά και ανεμπόδιστα.

Η σχέση των ανωτέρω διατάξεων του Συντάγματος και των άρθρων 139^A Κ.Δ.Δ. και 70 Κ.Δ.Δ. προκύπτει από την έννοια των τυπικών παραλείψεων, των ιάσιμων ή μη. Έτσι, από το άρθρο 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος δύναται να συναχθεί ότι είναι συνταγματικώς επιτρεπτό ο Κ.Δ.Δ. μέσω των άρθρων 139^A και 70 να δίνει τη δυνατότητα στον διάδικο να διορθώνει την τυπική παράλειψη, η οποία είναι ελάσσονα σε σχέση με τις συνέπειες που θα υποστεί ο ίδιος και το δικαίωμα δικαστικής προστασίας του, εάν δεν του δοθεί αυτή η δυνατότητα και απορριφθεί το ένδικο βοήθημα ως απαράδεκτο, δίχως δε να μπορεί να επανέλθει δικαστικώς. Όμως πρέπει να τονισθεί ότι το άρθρο 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος δεν δίνει τη δυνατότητα στον δικονομικό νομοθέτη να ρυθμίζει τη διόρθωση/ συμπλήρωση των μη ιάσιμων τυπικών ελλείψεων, καθώς θα πρέπει να υφίσταται κάποια όρια, άλλως η ανεξέλεγκτη διόρθωση των δικονομικών προϋποθέσεων θα οδηγούσε στην παράβαση της αρχής της ισότητας των διαδίκων, στην υπερβολική καθυστέρηση οριστικοποίησης των διοικητικών υποθέσεων με την αέναη δυνατότητα των διαδίκων να προσφεύγουν στα δικαστήρια και θα αναιρούσε και την έννοια του κράτους δικαίου. Η εκπρόθεσμη άσκηση του ενδίκου βοηθήματος, για παράδειγμα, η οποία είναι μία βασική δικονομική προϋπόθεση, δεν είναι δικονομικώς και συνταγματικώς επιτρεπτό να διορθωθεί, καθώς οι προθεσμίες είναι αυστηρές τόσο για τον ιδιώτη διάδικο όσο και για τη διοίκηση – διάδικο, ώστε να υπάρχει μία οριοθέτηση της διοικητικής διαφοράς και να διασφαλίζεται η ασφάλεια δικαίου. Άλλως αρκεί να αναλογιστεί κανείς την ανασφάλεια και την ανισότητα που θα υπήρχε, εάν ο διοικητικός δικαστής έκρινε ότι

⁵³ Βλ. Π. Λαζαράτος «Η αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων στη διοικητική δίκη – Με αφορμή την ΣτΕ 2460/2021», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2022, Π.Λαζαράτος «Διοικητική υποχρέωση ενημερώσεως του πολίτη ως προς την ενδικοφανή προσφυγή και τα ένδικα βοηθήματα που διαθέτει» ΔιΔικ, 1995

παρά την παράβαση της προθεσμίας, θα εξεταστεί η ουσία της υποθέσεως. Αυτό θα είχε ως αποτέλεσμα την κατάλυση κάθε έννοιας των δικονομικών προϋποθέσεων και του σκοπού που αυτές διασφαλίζουν⁵⁴. Ταυτόχρονα, όμως, και το άρθρο 20 παράγραφος 1 του Συντάγματος, το οποίο διασφαλίζει την πρόσβαση των πολιτών στα δικαστήρια υπό το φως αυστηρών δικονομικών προϋποθέσεων, δεν απαγορεύει την εφαρμογή του άρθρου 139^A και 70 Κ.Δ.Δ. για τις ελάχιστονες τυπικές παραλείψεις.

Συνεπώς, τα άρθρα 20 παράγραφος 1 και 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος προσφέρουν στο άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. το συνταγματικό έρεισμα, που απαιτείται, ώστε να είναι νόμιμη η εξαίρεση που ρυθμίζει, ήτοι η υποχρέωση του δικαστηρίου να καλέσει τον διάδικο για τη συμπλήρωση ορισμένων ιάσιμων τυπικών ελλείψεων. Ταυτοχρόνως, όμως, οι ίδιες συνταγματικές αρχές αποτελούν το συνταγματικό έρεισμα του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ, το οποίο ρυθμίζει την εξαίρεση από την αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων μέσων και της άσκησης δεύτερης προσφυγής.

Πέραν, όμως, από την ταύτιση των συνταγματικών διατάξεων, στις οποίες βασίζονται τα άρθρα 139^A και 70 Κ.Δ.Δ., το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. οριοθετεί την εφαρμογή του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ.. Αυτό καθώς πέραν των άλλων περιπτώσεων, το άρθρο 70 Κ.Δ.Δ εφαρμόζεται μόνο εφόσον, ενώ υφίσταντο οι τυπικές διαδικαστικές ελλείψεις που συμπληρώνονται με τη διαδικασία του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ, ο διάδικος δεν κλήθηκε από το δικαστήριο.

Τελικώς, είναι προφανές ότι τα δύο άρθρα συνδέονται μεταξύ τους, καθώς βασίζονται στις ίδιες συνταγματικές αρχές και αφορούν ιάσιμες τυπικές, διαδικαστικές ελλείψεις, αλλά ταυτοχρόνως η εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ είναι αποτρεπτική για την εφαρμογή του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ., καθώς, αν έχει κληθεί ο διάδικος για να συμπληρώσει την έλλειψη κατά τη διαδικασία του άρθρου 139^A και αυτός είτε δεν την συμπληρώσει ή δεν την συμπληρώσει ορθώς, τότε δεν έχει τη δυνατότητα άσκησης δεύτερης προσφυγής.

⁵⁴ Βλ. ΣτΕ 1491/2015, ΣτΕ 3856/2013, ΣτΕ 2969/2011, ΣτΕ 944/2010, ΣτΕ 271/2008, ΣτΕ 2531/2005, ΣτΕ 647/2004, ΑΕΔ 33/1995

Επίλογος

Το άρθρο 139^A με την προσθήκη του στον Κ.Δ.Δ. ρύθμισε την υποχρέωση του διοικητικού δικαστηρίου να καλεί τον εκάστοτε διάδικο να συμπληρώσει κάποιες ιάσιμες τυπικές ελλείψεις, όπως η μη καταβολή παραβόλου, η μη καταβολή του δικαστικού ενσήμου, η μη πληρωμή των απαιτούμενων αποϋλοποιημένων ενσήμων και οι τυπικές ελλείψεις του δικογράφου του άρθρου 46 Κ.Δ.Δ.. Αυτή όμως η δυνατότητα που δίνεται στον διάδικο, η ευκαιρία θα λέγαμε να διασώσει το ένδικο βοήθημά του ή μέσο από το να κριθεί απαράδεκτο, το οποίο θα του κοστίζει τόσο οικονομικώς, χρονικώς αλλά και ουσιαστικώς γιατί η υπόθεσή του δεν θα κριθεί επί της ουσίας, τίθεται υπό την αυστηρή προϋπόθεση της χρονικής οριοθέτησης της συμπλήρωσης της έλλειψης, καθώς ο δικαστής τάσσει ορισμένη προθεσμία στον διάδικο όχι μόνο να συμπληρώσει την τυπική έλλειψη, αλλά να την συμπληρώσει νομίμως, παραδεκτώς και προσηκόντως, ειδάλλως το ένδικο βοήθημα ή μέσο θα απορριφθεί ως απαράδεκτο. Είναι δε ευκόλως κατανοητό ότι αυτή η δικονομική ρύθμιση – εξαίρεση από την τήρηση των δικονομικών προϋποθέσεων δεν δόθηκε από τον δικονομικό νομοθέτη, ώστε να καταπατάται η ισότητα των διαδίκων, η αποτελεσματική απονομή της δικαιοσύνης και η ασφάλεια δικαίου. Για αυτό η εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. μπορεί να εφαρμοστεί μόνο μία φορά ανά υπόθεση και όχι αενάως το δικαστήριο να καλεί τον διάδικο να συμπληρώνει τυπικές ελλείψεις, ενώ ταυτοχρόνως θα ληφθούν υπόψιν τα συμπληρωματικά έγγραφα από τον δικαστή μόνο εφόσον τα προσκομίσει ο διάδικος εντός της ταχθείσης προθεσμίας. Η ενημέρωση δε του διαδίκου δια του δικηγόρου του γίνεται από τη γραμματεία του εκάστοτε διοικητικού δικαστηρίου τηλεφωνικώς και μόνο σε περίπτωση δυσκολίας ανεύρεσης του τηλεφωνικώς με γραπτή ενημέρωση. Ωστόσο, θα εξασφάλιζε με αποτελεσματικό τρόπο τον σκοπό του άρθρου και την ασφαλή ενημέρωση, εάν η ενημέρωση γινόταν μόνο γραπτά. Αυτή θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί και μέσω της ηλεκτρονικής διεύθυνσης του πληρεξουσίου δικηγόρου, προκειμένου να επιτυγχάνεται και η ταχύτερη απονομή της δικαιοσύνης, άλλωστε η ηλεκτρονική διεύθυνση προβλέπεται από το άρθρο 45 παράγραφος 1 περίπτωση δ Κ.Δ.Δ. ως υποχρεωτικά αναγραφόμενη στο δικόγραφο. Αυτό δε είναι σύμφωνο με τον τρόπο λειτουργίας της διοίκησης και της λειτουργίας των δικαστηρίων στις μέρες μας, που επιδιώκεται η ψηφιοποίηση αυτών.

Παραλλήλως, το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. δεν εφαρμόζεται σε όλες τις τυπικές δικονομικές ελλείψεις. Αρχικώς, δεν δύναται να εφαρμοστεί στις μη ιάσιμες, ήτοι για παράδειγμα στο εκπρόθεσμο της άσκησης του ενδίκου βοηθήματος, ενώ δεν διασώζει ούτε την αοριστία του δικογράφου, καθώς η αοριστία δεν είναι μια απλή τυπική παράλειψη και ίσως να μπορεί να καλυφθεί με την άσκηση νέου δικογράφου, και τέλος το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση της έλλειψης των εγγράφων νομιμοποίησης του δικηγόρου, καθώς σε αυτή την περίπτωση εφαρμόζεται η ειδικότερη διάταξη του άρθρου 28 Κ.Δ.Δ.

Εν συνεχεία, η εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. είναι ιδιαιτέρως σημαντική στις φορολογικές δίκες, οι οποίες έχουν κάποιες δικονομικές αποκλίσεις, από τις λοιπές διοικητικές διαφορές, οι οποίες όμως καθορίζουν την πορεία της υπόθεσης. Μία τέτοια περίπτωση στις φορολογικές δίκες είναι το παράβολο , το οποίο υπολογίζεται στο 1% του κύριου φόρου και κατατίθεται το 1/3 αυτού κατά την κατάθεση του ενδίκου βοηθήματος και τα 2/3 αυτού κατά τη συζήτηση του ενδίκου βοηθήματος, ενώ υπάρχει και το ανώτατο όριο των 3.000 Ευρώ. Έχει εκδοθεί πλειάδα δικαστικών αποφάσεων για το ζήτημα του παραβόλου και την εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ, καθώς οι φορολογικές δίκες είναι πολυάριθμες αλλά ταυτοχρόνως έχουν ιδιαίτερο αντίκτυπο τόσο για τους διαδίκους όσο και για την πολιτική και οικονομική ζωή της χώρας. Τελικώς, η υποχρέωση του δικαστηρίου να καλέσει τον διάδικο ισχύει μόνο για τα 2/3 του παραβόλου και όχι για το 1/3, εφόσον ήταν σαφές ότι πρόκειται για φορολογικού περιεχομένου διαφορά.

Ταυτοχρόνως, όμως, ο Κ.Δ.Δ. θεσπίζει και τη δεύτερη προσφυγή, η οποία συνδέεται με το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ, καθώς ο δικονομικός νομοθέτης θέσπισε τη δυνατότητα άσκησης δεύτερης προσφυγής, εφόσον η πρώτη απερρίφθη για λόγους τυπικούς, εκτός της απόρριψης αυτής ως εκπρόθεσμης και τις περιπτώσεις εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 28 παρ. 3, 139Α και 277 παρ. 1 Κ.Δ.Δ.. Από τη διατύπωση, κιάλας, της διάταξης προκύπτουν ήδη δύο συμπεράσματα ότι και το άρθρο 70 Κ.Δ.Δ. και το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ εφαρμόζονται σε τυπικές, ιάσιμες ελλείψεις, αλλά η προγενέστερη εφαρμογή του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ. είναι αποτρεπτική για την άσκηση της δεύτερης προσφυγής. Προβληματισμός δημιουργείται δε από την διατύπωση του άρθρου 70 Κ.Δ.Δ. ως προς τη σχέση της δεύτερης προσφυγής με το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. και με το άρθρο 277 παράγραφος 1 και 4 Κ.Δ.Δ.. Έτσι έχει κριθεί ότι δεν είναι

επιτρεπτή η επανάσκηψη προσφυγής, εφόσον ο διάδικος δεν έχει καταθέσει το 1/3 του παραβόλου κατά την κατάθεση της προσφυγής, καθώς δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ., γιατί είναι μια δικονομική υποχρέωση με την οποία ο διοικούμενος πρέπει να συμμορφωθεί εφόσον δε είναι βέβαιο ότι η υπόθεσή του είναι φορολογική. Τέλος, τόσο η άσκηση δεύτερης προσφυγής όσο και η κλήση του διαδίκου για συμπλήρωση τυπικών ελλείψεων βασίζονται στα άρθρα 20 παράγραφος 1 και 25 παράγραφος 1 του Συντάγματος, τα οποία διασφαλίζουν ότι οι εξαιρέσεις αυτές από την υποχρέωση τήρησης των δικονομικών προϋποθέσεων και από την αρχή της άπαξ άσκησης των ενδίκων βοηθημάτων είναι νόμιμες, συνταγματικώς ανεκτές και σύμφωνες με την αρχή της ασφάλειας δικαίου, της ισότητας έναντι του δικονομικού νόμου και της αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας.

Ωστόσο, πρέπει να τονιστεί ότι ο δικονομικώς νομοθέτης με το άρθρο 139^A Κ.Δ.Δ. επεδίωξε να εκσυγχρονίσει το δικονομικό σύστημα, ώστε να μη απορρίπτονται τα ένδικα βοηθήματα για τυπικούς καθαρά λόγους⁵⁵. Επίσης, επεδίωξε να διευκολύνει τον διάδικο και ιδίως στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες συνήθως αφορούν υπέρογκα χρηματικά ποσά, αλλά και ταυτοχρόνως έχουν αναδείξει πολλάκις ουσιώδη δικονομικά, συνταγματικά και ουσίας ζητήματα, τα οποία αφορούν τόσο τη φορολογική αρχή, τις δικαστικές αρχές και εν γένει το κράτος αλλά και το σύνολο των φορολογουμένων, και όχι να χρησιμοποιείται καταχρηστικά η εν λόγω εξαίρεση. Δεν είναι, δηλαδή, δυνατόν να ασκείται καταχρηστικά η εν λόγω εξαίρεση από το δικαστήριο καλώντας συνεχώς τους διαδίκους να συμπληρώσουν τις παραλείψεις τους ή αντιθέτως να τους καλεί κατά διακριτική ευχέρεια, καθώς η ειδοποίηση των διαδίκων είναι υποχρέωση του δικαστηρίου, ούτε όμως και οι διάδικοι ηθελημένα να παραλείπουν ορισμένες τυπικές, δικονομικές προϋποθέσεις εφησυχασμένοι ότι θα κληθούν από το δικαστήριο προς συμπλήρωσή τους. Το άρθρο νομοθετήθηκε ως «δικονομική δικλείδα» για τους διαδίκους, αλλά θα πρέπει κατά την εφαρμογή του να μην πλήττεται η ασφάλεια δικαίου, η αποτελεσματική απονομή της δικαιοσύνης, να μην φαλκιδεύεται η ισότητα των διαδίκων και να μην επιβαρύνεται αδικαιολόγητα η λειτουργία των διοικητικών δικαστηρίων.

Όπως είπε ο John Lock « ο σκοπός του νόμου δεν είναι να καταργήσει ή να περιορίσει, αλλά να διαφυλάξει και να μεγεθύνει την ελευθερία ». Έτσι και η ρύθμιση

⁵⁵ Βλ. Ν. Νίκας «Πολιτική Δικονομία», Σάκκουλας, 2005

- εξαίρεση του άρθρου 139^A Κ.Δ.Δ νομοθετήθηκε όχι προκειμένου να καταργήσει την ασφάλεια του δικαίου και την ισότητα των διαδικών, αλλά για να μεγεθύνει την πρόσβαση των πολιτών στην απονομή της δικαιοσύνης θεραπεύοντας κάποιες τυπικές παραλείψεις.

Βιβλιογραφία

1. Σ. Βλαχόπουλος «Θεμελιώδη Δικαιώματα – Ατομικά, Κοινωνικά και Πολιτικά Δικαιώματα», Νομική Βιβλιοθήκη, 2017
2. Π. Δαγτόγλου, «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Σάκκουλας, 2014
3. Π. Δαγτόγλου, «Ατομικά Δικαιώματα», Σάκκουλας, 2012
4. Π. Λαζαράτος «Διοικητικό Δικονομικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018
5. Κ. Καλονόμος «Πρακτικά Θέματα Διοικητικής Δικονομίας», Νομική βιβλιοθήκη, 2021
6. Κ.Κεραμεύς, Δ.Κονδύλης, Ν. Νίκας, «Ερμηνεία ΚΠολΔ», Σάκκουλας, 2000
7. Η. Κουβαράς, «Το παραδεκτό στη διοικητική δίκη», Νομική Βιβλιοθήκη, 2021
8. Π.Μαρινάκης, Α.Κούνδουρος, Θ.Παραμυθάς, Χ.Τσόγκας «Ένδικα βοηθήματα στη Διοικητική Δίκη» Νομική Βιβλιοθήκη, 2018
9. Ε. Μπακάλης, Π. Πανταζόπουλος «Φορολογική Διαδικασία» Νομική Βιβλιοθήκη, 2018
10. Β. Μωυσίδης, «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας – Κατ'άρθρο ερμηνεία – νομολογία», Σάκκουλας, 2017
11. Ν. Νίκας «Πολιτική Δικονομία»,Σάκκουλας, 2005
12. Θ.Φορτσάκης – Α.Τσουρουφλής, «Φορολογικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2022
13. Ν.Χατζητζανής «ΚΩΔΙΞ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΔΙΚΟΝΟΜΙΑΣ – ΚΑΤ'ΑΡΘΡΟ ΕΡΜΗΝΕΙΑ», Σάκκουλας 2004
14. Χ. Χρυσανθάκης, Ε. Γαλάνη, Γ. Κουκούτσης, Δ.Πυργάκης, Σ. Χριστοφορίδου «Διαγράμματα Διοικητικού Δικονομικού Δικαίου», Νομική Βιβλιοθήκη, 2022
15. Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2018
16. Χ.Χρυσανθάκης «Διοικητική Δικονομία – ερμηνεία κατ' άρθρο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2014
17. Κ. Χρυσόγονος, «Ατομικά και κοινωνικά δικαιώματα», Νομική Βιβλιοθήκη, 2006

Αρθρογραφία

1. Α.Αμπάτης «Νομιμοποίηση ΑΕ στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια – ΣτΕ Ολ. 209/2020», ΘΠΔΔ (02), Απρίλιος 2020
2. Κ. Καλονόμος, Ι.Καστανάς «Νομιμοποίηση ΑΕ στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια – ΣτΕ Ολ. 209/2020», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2020
3. Κ.Καλονόμος «Ν.4509/2017- Τροποποιήσεις διατάξεων ΚΔΔ και ΠΔ 18/1989», ΘΠΔΔ, 12/2017
4. Σ.Κύβελος – Α.Μπεκιάρη «Αντισυνταγματική η διάταξη του άρθρου 70 παρ. 1 ΚΔΔ περί ασκήσεως δεύτερης προσφυγής όταν η πρώτη απερρίφθη για τυπικούς λόγους – παραπομπή στην Ολομέλεια παρατ. σε ΣτΕ Ολ 2460/2021» ΘΠΔΔ (01), Ιανουάριος 2022
5. Π. Λαζαράτος «Η αρχή της άπαξ ασκήσεως των ενδίκων βοηθημάτων στη διοικητική δίκη – Με αφορμή την ΣτΕ 2460/2021», ΘΠΔΔ (02), Φεβρουάριος 2022
6. Π. Λαζαράτος «Περί της απαγορεύσεως επανασκήσεως προσφυγής κατ'άρθρο 70 παρ.1 εδ.β' και 277 παρ. 1 και 4 Κ.Δ.Δ.», ΔιΔικ 5/2017
7. Π.Λαζαράτος «Διοικητική υποχρέωση ενημερώσεως του πολίτη ως προς την ενδικοφανή προσφυγή και τα ένδικα βοηθήματα που διαθέτει» ΔιΔικ, 1995
8. Α. Μάλιου «Η παροχή έννομης προστασίας σε περιπτώσεις έλλειψης παραβόλου ως στοιχείο του παραδεκτού ασκηθέντος μέσου, με την ευκαιρία της με αριθμό 109/2008 απόφασης Διοικητικού Εφετείου Αθηνών», ΔΦΝ 2010
9. Κ.Πουρναρά «Για ο παραδεκτό της προσφυγής ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων απαιτείται η καταβολή παραβόλου. Η ρύθμιση της διάταξης 139^Α του ΚΔΔ δεν αντίκειται στο άρθρο 20 παρ. 1 ου Συντάγματος και 6 παρ. 1 τη ΕΣΔΑ ούτε στην αρχή της αναλογικότητας», διατίθεται στην ιστοσελίδα efotoroulou.gr
10. Ε. Πρεβεδούρου «Τα ένδικα βοηθήματα στη διοικητική δικονομία», διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.prevedourou.gr/>
11. Ε. Πρεβεδούρου «Περιοριστική του δικαιώματος δικαστικής προστασίας προσέγγιση της διάταξης το άρθρου 70 παρ. 1 ΚΔΔ περί της δυνατότητας άσκησης

δεύτερης προσφυγής σε περίπτωση απόρριψης της πρώτης για τυπικό λόγο (ΣτΕ 2460/2021)», διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://www.prevedourou.gr/>

12. Κ.Σακελλαροπούλου, Μ.Πικραμένος, Ι. Συμεωνίδης, Β. Ανδρουλάκης, Θ. Νικολαΐδου, Λ.Τσόγκας, Π. Αλικάκος «Η δικαιοσύνη στην Ελλάδα – Προτάσεις για ένα σύγχρονο δικαστικό σύστημα», διαΝΕΟσις – Οργανισμός έρευνας και ανάλυσης, Φεβρουάριος 2019
13. Ν. Σοϊλεντάκης, «Η άσκηση δευτέρας αγωγής και προσφυγής στα Διοικητικά Δικαστήρια», ΔΔ, 2008
14. Ι.Συμεωνίδης, «Η ταχύτητα στην απονομή της διοικητικής δικαιοσύνης», ΔιΔικ 1 (2017)
15. Θ. Ψυχογιός «Η άσκηση δεύτερης προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας», ΝΟΜΟΣ, 2015
16. Θ. Ψυχογιός «Η άσκηση δεύτερης προσφυγής κατά τον κώδικα διοικητικής δικονομίας» διατίθεται στην ιστοσελίδα <https://nenadion.wordpress.com/>

Διπλωματικές Εργασίες

1. Διπλωματική Εργασία Σ. Βογά «Μέτρα ταχύτερης απονομής της διοικητικής δικαιοσύνης», 2020, ΕΚΠΑ – Νομική Σχολή
2. Διπλωματική Εργασία Μ. Κωμαΐτη «Παράβολο στη διοικητική δίκη», 2017, ΕΚΠΑ – Νομική Σχολή

Νομοθεσία

1. Ν.3226/2004 - Εισηγητική έκθεση
2. Ν.4509/2017 – Αιτιολογική έκθεση
3. Ν.4274/2014– Αιτιολογική έκθεση
4. Ν.2717/1999 - Εισηγητική έκθεση
5. Ν.3900/2010 - Αιτιολογική Έκθεση
6. Π.Δ. 18/1989
7. ΠΟΛ 1192/08.09.2011

Νομολογία

1. ΣτΕ 223/1978
2. ΣτΕ 325/1983
3. ΣτΕ 4704/1986
4. ΣτΕ 949/1999
5. ΣτΕ 1951/1999
6. ΣτΕ 647/2004
7. ΣτΕ 1996/2004
8. ΣτΕ 1926/2005
9. ΣτΕ 4416/2005
10. ΣτΕ 2531/2005,
11. ΣτΕ 3205/2007
12. ΣτΕ 1215/2007
13. ΣτΕ 1530/2007
14. ΣτΕ 3740/2007
15. ΣτΕ 556/2008
16. ΣτΕ 271/2008
17. ΣτΕ 1595/2008
18. ΣτΕ 1876/2008
19. ΣτΕ 1893/2008
20. ΣτΕ 2546/2008
21. ΣτΕ 2904/2008
22. ΣτΕ 663/2009
23. ΣτΕ 1583/2010
24. ΣτΕ 246/2010
25. ΣτΕ 58/2010
26. ΣτΕ 944/2010
27. ΣτΕ 1201/2010
28. ΣτΕ 1541/2010
29. ΣτΕ 3754/2010
30. ΣτΕ 2969/2011
31. ΣτΕ 2292/2011
32. ΣτΕ 3081/2011
33. ΣτΕ 3087/2011
34. ΣτΕ 351/212

35. ΣτΕ 2867/2012
36. ΣτΕ 1687/2012
37. ΣτΕ 601/2012
38. ΣτΕ 1285/2012
39. ΣτΕ 3301/2012
40. ΣτΕ 2814/2012
41. ΣτΕ 1376/2013
42. ΣτΕ 1313/2013
43. ΣτΕ 3856/2013
44. ΣτΕ 832/2014

45. ΣτΕ 3832/2014
46. ΣτΕ 761/2014
47. ΣτΕ 760/2014
48. ΣτΕ 724/2014
49. ΣτΕ 550/2014
50. ΣτΕ 2088/2014
51. ΣτΕ 210/2015
52. ΣτΕ 1491/2015
53. ΣτΕ 1858/2015
54. ΣτΕ 1223/2015
55. ΣτΕ 398/2015
56. ΣτΕ 2462/2015
57. ΣτΕ 2463/2015
58. ΣτΕ 2464/2015
59. ΣτΕ 168/2016
60. ΣτΕ 1114/2016
61. ΣτΕ 1679/2016
62. ΣτΕ 1677/2016
63. ΣτΕ 1693/2016
64. ΣτΕ 2356/2016

65. ΣτΕ 491/2017
66. ΣτΕ 2889/2017
67. ΣτΕ 2891/2017

68. ΣτΕ 3414/2017
69. ΣτΕ 2800/2018
70. ΣτΕ 2222/2018
71. ΣτΕ 1291/2019
72. ΣτΕ 2924/2019,
73. ΣτΕ 2930/2019
74. ΣτΕ 209/2020
75. ΣτΕ 920/2020
76. ΣτΕ 1952/2020
77. ΣτΕ 630/2020
78. ΣτΕ 826/2020
79. ΣτΕ 331/2021
80. ΣτΕ 2460/2021
81. ΑΕΔ 33/1995
82. ΤρΔΠρΑθ 7484/2019

83. ΔΠρΑθ 57/2021
84. ΔΠρΑθ 9329/2021
85. ΔΕφΑθ 427/2009
86. ΔΕφΑθ 896/2009
87. ΔΕφΑθ 1146/2009
88. ΔεφΑθ 1156/2011
89. ΔεφΑθ 2/2013
90. ΔεφΠειρ 232/2014
91. ΔεφΑθ 1824/2018
92. ΔΕφΑθ 4370/2019

93. ΔεφΑθ 4067/2019
94. ΔεφΑθ 639/2021
95. ΔεφΑθ 2401/2021
96. ΜΔΠΠειρ. Α920/2020
97. ΔΕφΠειρ.1088/2018
98. ΔΕφΠειρ. 1089/2018
99. ΔΠρΘεσσαλονίκη 5573/2020
100. ΔΠρΘεσσαλονίκη 6006/2021

- 101.** ΔεφΠατρών 108/2018
- 102.** ΔΕφΤρ 205/2020
- 103.** ΔΠρΧανίων 220/2021
- 104.** Υπόθεση Β. Αθανασίου κατά Ελλάδας, ΕΔΔΑ
- 105.** Υπόθεση Κόντη – Αρβανίτη κατά Ελλάδας, ΕΔΔΑ