



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/01/2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Αριθμός απόφασης: 315

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), «Κώδικας Φορολογική Διαδικασία», όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ.1 του άρθρου 17 του ν.4389/2016(ΦΕΚ Α' 94).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην Αθήνα, επί της οδού, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ'αριθμ.....αίτησης-ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής των παραβάσεων που καταλογίστηκαν με την υπ'αριθμ.....πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, με την οποία η προσφεύγουσα αιτήθηκε την

υπαγωγή της στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015, την διαγραφή του υπολειπόμενου 30% του προστίμου ΚΒΣ και την ακύρωση της με αριθμόπράξης ταμειακής βεβαίωσης του ιδίου προϊσταμένου σχετικά με το συνεισπραττόμενο με το επιβληθέν πρόστιμο κατ' επίκληση των διατάξεων της παραγράφου 19 του άρθρου 15 του Κώδικα των Νόμων περί τελών χαρτοσήμου κατά το ποσό των τελών χαρτοσήμου που αντιστοιχεί στο διαγραφόμενο 30% του προστίμου ΚΒΣ.

Επικουρικά και συναφώς με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη η προσφεύγουσα αιτείται την επιστροφή ποσού 1.408.210,48 ευρώ που αφορά στο εναπομείναν ποσοστό 30% (συμπεριλαμβανομένων και αναλογούντων τελών χαρτοσήμου και προσαυξήσεων), επί του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου Κ.Β.Σ. ύψους 4.500.600 ευρώ που καταλογίστηκε βάσει τηςπράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., ως αχρεωστήτως καταβληθέντος λόγω αδικαιολόγητου πλουτισμού του Δημοσίου, το οποίο εν μέρει καταβλήθηκε και εν μέρει συμψηφίστηκε με απαιτήσεις της προσφεύγουσας έναντι του Δημοσίου άνευ νομίμου αιτίας, την 26/04/2016.

Επικουρικότερα συμπροσβάλλεται η συναφώς με την ανωτέρω πρώτη προσβαλλόμενη πράξη η τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου επιφύλαξης της προσφεύγουσας σχετικά με την εξόφληση του εναπομείναντος 30% επί του αρχικώς επιβληθέντος με την υπ' αριθμ.πράξη επιβολής, προστίμου Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 4.500.600,00 ευρώ.

5. Τα προσκομιζόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την με αριθμ.πρωτ...../13-10-2016 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας στην Δ/ση Επίλυσης Διαφορών.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ..... της υπ' αριθμ..... αίτησης- ανέκκλητης δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής των παραβάσεων της υπ' αριθμ.....πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, απορρίφθηκε σιωπηρά η αίτησή της περί:

- αυτοδίκαιης υπαγωγής της υπ' αριθμ.....πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. στις διατάξεις των παρ.3 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ,

- επανεκκαθάρισης του προστίμου βάσει των ως άνω διατάξεων και διαγραφής του υπολειπόμενου 30% του προστίμου Κ.Β.Σ. από τις βεβαιωμένες σε βάρος της οφειλές και

- ακύρωσης άλλως μεταρρύθμιση της με αριθμόπράξης ταμειακής βεβαίωσης του ιδίου Προϊσταμένου σχετικά με το συνεισπραττόμενο με το επιβληθέν πρόστιμο κατ' επίκληση των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.19 του Κώδικα των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου κατά το ποσό των τελών χαρτοσήμου που αντιστοιχεί στο διαγραφόμενο 30% του προστίμου Κ.Β.Σ.

β) Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ..... του υπ'αριθμ..... εγγράφου με θέμα «επιφύλαξη της προσφεύγουσας εταιρείας σχετικά με την εξόφληση του εναπομείναντος 30% επί του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου με την υπ'αριθμ..... πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 4.500.600,00 ευρώ», απορρίφθηκε σιωπηρά η εν λόγω επιφύλαξη.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν και να εξαφανισθούν οι ως άνω τεκμαιρόμενες σιωπηρές απορρίψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., να γίνει δεκτή η υπ'αριθμ..... αίτηση-ανέκκλητη δήλωσης ανεπιφύλακτης αποδοχής των παραβάσεων της υπ'αριθμ..... πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, και η υπ'αριθμ..... επιφύλαξή σχετικά με την εξόφληση του εναπομείναντος 30% επί του αρχικώς επιβληθέντος με την υπ'αριθμ..... πράξη επιβολής, προστίμου Κ.Β.Σ., συνολικού ποσού 4.500.600,00 ευρώ και να υποχρεωθεί η Δ.Ο.Υ. να επιστρέψει άμεσα στην προσφεύγουσα εταιρεία το αχρεωστήτως καταβληθέν-εν μέρει δια συμφητισμού, δυνάμει των υπ'αριθμ...../26.04.2016 διπλοτύπων είσπραξης τύπου Α'-συμφητισμού, καθώς και εν μέρει δια καταβολής δυνάμει του υπ'αριθμ..... διπλοτύπου είσπραξης τύπου Α'-βεβαιωμένων οφειλών, εναπομείναν 30% του αρχικά επιβληθέντος προστίμου Κ.Β.Σ. και τελών χαρτοσήμου, ήτοι ποσό 1.382.556,89 πλέον προσαυξήσεων ποσού 25.653,60 ευρώ και συνολικό ποσό προστίμου Κ.Β.Σ., τελών χαρτοσήμου και προσαυξήσεων, ύψους 1.408.210,48 ευρώ νομιμοτόκως και να χορηγηθούν οδηγίες από την Υπηρεσία μας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου η εν λόγω Δ.Ο.Υ. να προβεί στην άμεση επιστροφή στην προσφεύγουσα εταιρεία του άνευ νομίμου αιτίας εξοφληθέντος συνολικού ποσού 1.408.210,48 ευρώ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. παρανόμως, άλλως κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των οικείων διατάξεων του ν.4337/2015 απέρριψε το αίτημα περί υπαγωγής της εταιρείας στις διατάξεις των παρ.3 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015. Για τον λόγο αυτό, νόμω και ουσία βάσιμα και παραδεκτά σωρεύεται και αίτημα επιστροφής στην εταιρεία ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ύψους 1.408.210,48 ευρώ κατά το οποίο ποσό, άνευ νομίμου αιτίας κατέστη αδικαιολόγητα πλουσιότερο το Δημόσιο. Επικουρικά και σε συνάφεια με την ανωτέρω, νόμω και ουσία αβάσιμη απόρριψη, ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. ομοίως κατά παράβαση του νόμου, απέρριψε σιωπηρώς και την υπ'αριθμ..... επιφύλαξη της εταιρείας υπό την οποία έλαβε χώρα η εξόφληση του εναπομείναντος 30% του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου Κ.Β.Σ. με την υπ'αριθμ..... πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. .
- Σύμφωνα με την υπ'αριθμ.146/2016 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΔΕΛΒ110230ΕΞ/05-07-2016 έγγραφο της Γ.Γ.Δ.Ε.) έγινε δεκτό ότι εκκρεμείς υποθέσεις κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 θεωρούνται και οι υποθέσεις οι οποίες κατά την 12.10.2015, ημερομηνία κατάθεσης του σχεδίου του ν.4337/2015 είχαν ήδη συζητηθεί, αλλά δεν είχε ακόμη εκδοθεί απόφαση του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου ή είχε εκδοθεί απόφαση, αλλά δεν είχε επιδοθεί στον ενδιαφερόμενο και εν πάση περιπτώσει δεν είχε καταστεί αμετάκλητη. Άλλωστε το γεγονός και μόνο ότι ο νομοθέτης με το άρθρο 45 του ν.4410/2016 παρέτεινε την

προθεσμία για την υποβολή της ανέκκλητης δήλωσης αποδοχής εκ μέρους των φορολογουμένων που επιθυμούσαν να υπαχθούν στις ευνοϊκές διατάξεις του ν.4337/2015 από τη λήξη της αρχικής προθεσμίας (ήτοι την 15.01.2016) και μέχρι την 30.10.2016 καταδεικνύει την πρόθεσή του να υπαχθούν στις εν λόγω διατάξεις όλες οι περιπτώσεις που θεωρούνται εκκρεμείς.

- Βάσει των ανωτέρω η υπόθεση της εταιρείας κατά την ημερομηνία κατάθεσης του νομοσχεδίου που μετά την ψήφισή του αποτέλεσε τον ν.4337/2015, την 12.10.2015 ήταν κατά την ορθή ερμηνεία των οικείων διατάξεων εκκρεμής. Συνεπώς, νόμω και ουσία βάσιμα υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. η υπ'αριθμ.....αίτηση –ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής των παραβάσεων της υπ'αριθμ.....απόφασης επιβολής προστίμου.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 του ν.δ.356/1974(Κ.Ε.Δ.Ε.). και τις ερμηνευτικές οδηγίες της ΠΟΛ 1022/2012 αβίαστα προκύπτει ότι βασικά στοιχεία του συμφηφισμού είναι οι εκατέρωθεν αμοιβαίες απαιτήσεις να είναι βέβαιες και εκκαθαρισμένες. Κατά τη ρητή διατύπωση των οδηγιών του Υπουργείου Οικονομικών αυτό σημαίνει, μεταξύ άλλων, ότι κατά το χρόνο συμφηφισμού δεν θα πρέπει καμία από τις συμφηφισθείσες εκατέρωθεν απαιτήσεις να τελεί υπό αίρεση ή να εξαρτάται από προθεσμία. Ειδάλλως ο συμφηφισμός δεν είναι νόμιμος και δεν δύναται να παραγάγει έννομα αποτελέσματα.
- Στις 26/04/2016 και ενώ εκκρεμούσε η επικύρωση της αυτοδίκαιης υπαγωγής –δυνάμει της υπ'αριθμ.....αίτησης -στις διατάξεις του ν.4337/2015 από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η εταιρεία προκειμένου να αποφύγει την επιπλέον επιβάρυνση της με τόκους και προσαυξήσεις και τον κίνδυνο λήψης μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της περιουσίας της εξόφλησε εν μέρει δια συμφηφισμού και εν μέρει δια καταβολής, το εναπομείναν υπόλοιπο (30%) που είχε καταλογισθεί με την υπ'αριθμ.....πράξη επιβολής προστίμου υπό την επιφύλαξη παντός δικαιώματός της για αναζήτηση του καταβληθέντος ποσού ως αχρεωστήτως καταβληθέντος λόγω υπαγωγής της στις διατάξεις του ν.4337/2015. Η εν λόγω επιφύλαξη υποβλήθηκε με το με αριθμ.πρωτ.....έγγραφο.
- Η εταιρεία πληρούσε όλες τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015, είχε δε ήδη υποβάλλει εμπροθέσμως στην αρμόδια αρχή την από 20.04.2016 ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, πριν να λάβει χώρα ο εν λόγω συμφηφισμός, η οποία δήλωση όμως νόμω και ουσία αβάσιμα παραμένει σε εκκρεμότητα μέχρι και σήμερα από τη φορολογική διοίκηση.
- Το Δημόσιο κατέστη πλουσιότερο, άνευ νόμιμου αιτίας λόγω του ότι κατά παράβαση των διατάξεων περί συμφηφισμού, προχώρησε στον συμφηφισμό συνολικού ποσού 1.226.098,97 ευρώ με ισόποσες βέβαιες και εκκαθαρισμένες απαιτήσεις της εταιρείας έναντι του Δημοσίου, ενώ λόγω αυτοδίκαιης υπαγωγής της εταιρείας στο καθεστώς του ν.4337/2015 εξέλειπε η νόμιμη αιτία του συμφηφισμού. Ομοίως και για τον ίδιο λόγο εξέλειπε και εξακολουθεί να εκλείπει και η νόμιμη αιτία καταβολής στο Δημόσιο ποσού ύψους 182.111,51 ευρώ. Το Δημόσιο κατέστη πλουσιότερο άνευ νομίμου αιτίας για το ποσό των 1.408.210,48 το οποίο πρέπει να επιστραφεί νομιμοτόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέν.

Επειδή στις παρ.3 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζεται:

«3.Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α΄ 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α΄ 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997 , αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

...

β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

...

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 εφαρμόζονται και για εκκρεμείς υποθέσεις. Ως εκκρεμείς υποθέσεις, νοούνται οι υποθέσεις οι οποίες, κατά την κατάθεση του παρόντος, εκκρεμούν ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί κατά την ημερομηνία κατάθεσης του παρόντος. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν έχει γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 απαιτείται ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής, για την υπαγωγή στις ανωτέρω διατάξεις του συνόλου των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών ή του δικαστηρίου, και καταβολή του συνόλου της οφειλής, που προκύπτει μετά την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3, άμεσα ή το αργότερο εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, άλλως δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 3. Η δήλωση υποβάλλεται στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του παρόντος ή την κοινοποίηση στον φορολογούμενο της πράξης ή της απόφασης, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα ανωτέρω. Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, με την ως άνω δήλωση αποδοχής συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα. Ποσά που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παρούσας παραγράφου.

Στις περιπτώσεις της κατά τα άνω αποδοχής, όπου συντρέχει περίπτωση, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παρ. 1 του άρθρου 142 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, Α΄ 97), τα αποτελέσματα της οποίας επέρχονται με την περιέλευση στη γραμματεία του Διοικητικού Δικαστηρίου σχετικής βεβαίωσης του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής που εξέδωσε την πράξη.».

Επειδή στην παρ.15 περ. (β) της ΠΟΛ1252/2015 αναφέρεται:

« 15. Μεταβατικές διατάξεις Ν. 4337/2015

Με την παράγραφο 4 του άρθρου 7 του Ν.4337/2015 παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου 3 (ευνοϊκότερο καθεστώς) και σε εκκρεμείς υποθέσεις,

ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκονταν στις 12.10.2015 (ημερομηνία κατάθεσης του Ν.4337/2015), στις οποίες είχαν επιβληθεί τα πρόστιμα των άρθρων 5 Ν. 2523/1997 ή 55 του ΚΦΔ. Για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής θεωρούνται εκκρεμείς οι υποθέσεις:

- Για τις οποίες στις 12.10.2015 είχαν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις επιβολής προστίμων (Π.Ε.Π.) αλλά δεν είχαν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο,
- Για τις οποίες στις 12.10.2015 δεν είχε παρέλθει η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης,
- Οι οποίες στις 12.10.2015 εκκρεμούσαν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, κατόπιν άσκησης εμπρόθεσμης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται και οι υποθέσεις για τις οποίες δεν είχε εκδοθεί οριστική δικαστική απόφαση αλλά προδικαστική απόφαση και δεν είχε γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται εφόσον ο φορολογούμενος:

- υποβάλει στον προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ανέκκλητη δήλωση, με την οποία αποδέχεται ανεπιφύλακτα το σύνολο των παραβάσεων κάθε πράξης ή απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή του δικαστηρίου, εντός ενενήντα (90) ημερών από τη δημοσίευση του Ν. 4337/2015 (17.10.2015) δηλαδή έως την 15.1.2016, ή από την κοινοποίηση της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ή σε περίπτωση που έχει ασκηθεί εμπρόθεσμη ενδικοφανής προσφυγή, από την κοινοποίηση της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή από την πάροδο της προθεσμίας σιωπηρής απόρριψής της ή, σε περίπτωση που έχει ασκηθεί εμπρόθεσμο ένδικο βοήθημα ή μέσο εκ των ανωτέρω αναφερομένων, **από την κοινοποίηση της απόφασης του δικαστηρίου**, κατά περίπτωση.

Στις περιπτώσεις που η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των δικαστηρίων, αλλά δεν έχει ακόμη συζητηθεί ή έχει συζητηθεί και έχει εκδοθεί προδικαστική απόφαση χωρίς να έχει ακόμη γίνει εκ νέου συζήτηση της υπόθεσης, συνυποβάλλεται και σχετική βεβαίωση του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί και δήλωση παραίτησης από το σχετικό δικόγραφο ή δικαίωμα.

- καταβάλει, ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, ή το αργότερο εντός δύο (2) εργασίμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, το σύνολο της οφειλής που προκύπτει μετά τον επανυπολογισμό του προστίμου με το ευνοϊκότερο καθεστώς. Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση που ο αιτών δεν καταβάλει το σύνολο της οφειλής του εντός της ανωτέρω προθεσμίας, μπορεί να υποβάλει εκ νέου αίτηση έως την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της.

Επισημαίνεται ότι ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί πλέον αυτών που τελικά προκύπτουν με το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παραγράφου αυτής.».

Επειδή στο με αριθμ.πρωτ. ΔΕΛ Β 1101230 ΕΞ 2016/05.07.2016 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Κοινοποίηση της 146/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με το εάν θεωρούνται εκκρεμείς κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 υποθέσεις οι οποίες κατά την 12-10-2015 ημερομηνία κατάθεσης του σχεδίου του ν.4337/2015 είχαν ήδη συζητηθεί, αλλά δεν

είχε εκδοθεί ακόμη δικαστική απόφαση του Διοικητικού Δικαστηρίου ή είχε εκδοθεί αλλά δεν είχε επιδοθεί στον ενδιαφερόμενο» αναφέρεται:

«Σχετικά με το ως άνω θέμα σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας φωτοαντίγραφο της αριθμ.146/2016 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

Με την ως άνω γνωμοδότηση έγινε δεκτό κατά πλειοψηφία ότι, εκκρεμείς υποθέσεις κατά την έννοια των διατάξεων των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 θεωρούνται και οι υποθέσεις οι οποίες κατά την 12-10-2015 ημερομηνία κατάθεσης του σχεδίου του ν.4337/2015 είχαν ήδη συζητηθεί, αλλά δεν είχε εκδοθεί ακόμη δικαστική απόφαση του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου ή είχε εκδοθεί αλλά δεν είχε επιδοθεί στον ενδιαφερόμενο και εν πάση περιπτώσει δεν είχε καταστεί αμετάκλητη».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών με την οποία αιτήθηκε την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης λόγω της άπρακτης παρόδου της προβλεπόμενης από την παρ.5 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 προθεσμίας εξήντα (60) ημερών της ενδικοφανούς προσφυγής που η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε με αριθμ.πρωτ.....ενώπιον της Υπηρεσίας μας κατά της υπ'αριθμ.....απόφασης επιβολής προστίμου, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων, συνολικού ποσού 4.500.600,00 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 του ν.2523/1997.

Επειδή για την εν λόγω υπόθεση το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών –Τμήμα 6^ο Τριμελές αποφάσισε στις 10/09/2015 την απόρριψη της προσφυγής (.....) με την υπ'αριθμ.....απόφασή του η οποία δημοσιεύθηκε στις 27/10/2015 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 25/02/2016. Κατά τηςαπόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών δεν έχει ασκηθεί αναίρεση σύμφωνα με την αρ. πρωτ./...../6-9-2016 βεβαίωση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία την 20/04/2016, υπέβαλε την με αριθμ.πρωτ.....αίτηση-ανέκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής των παραβάσεων της υπ' αριθμ.πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4337/2015. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., διαβίβασε την αίτηση-ανέκλητη δήλωση στην Διεύθυνση Ελέγχων, η οποία με το υπ'αριθμ.έγγραφό της την επέστρεψε σε αυτόν γνωρίζοντάς του ότι είναι αναρμόδια να επιληφθεί επί αυτής, καθώς η εν λόγω αρμοδιότητα ανήκει στον ίδιο, ως προϊστάμενο της αρχής που εξέδωσε την πράξη επιβολής προστίμου. Η Δ.Ο.Υ. την 28/7/2016 απέστειλε στη Διεύθυνση Ελέγχων το υπ'αριθμ. πρωτ. έγγραφο για το οποίο έλαβε την αριθμ. πρωτ./23-08-2016 απάντηση με θέμα: «Εφαρμογή μεταβατικών διατάξεων του ν.4337/2015» η οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία και στην Διεύθυνση Εισπράξεων του Υπουργείου Οικονομικών. Η εν λόγω απάντηση αναφέρει:

«1.Η προθεσμία υποβολής της ανέκκλητης δήλωσης για τις υποθέσεις εκείνες, που στις 12.10.2015, ημερομηνία κατάθεσης του ν.4337/2015,είχαν ήδη συζητηθεί από τα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια, αλλά κατά την ημερομηνία αυτή δεν είχε εκδοθεί ακόμη απόφαση του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου ή είχε εκδοθεί απόφαση αλλά δεν είχε επιδοθεί στον ενδιαφερόμενο και δεν είχε καταστεί αμετάκλητη, οι οποίες βάσει της

146/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. συμπεριλαμβάνονται στις εκκρεμείς υποθέσεις κατά την έννοια της παραγράφου 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015, είναι ενενήντα (90) ημέρες από την κοινοποίηση της σχετικής απόφασης του Δικαστηρίου.

Επιπρόσθετα και για ενημέρωσή σας, σας γνωρίζουμε ότι με τις διατάξεις του άρθρου 45 του πρόσφατα ψηφισθέντος νόμου 4410/2016 (ΦΕΚ 141^Α), η προθεσμία υποβολής της ανέκκλητης δήλωσης που προβλέπεται από τις παραγράφους 2 και 4 του άρθρου 7 του υπόψη νόμου, παρατείνεται από την λήξη της και μέχρι την 30.10.2016.

2.Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 7 του ν.4337/2015 ορίζουν ρητά ότι ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί, πλέον αυτών που τελικά προκύπτουν με το ευνοϊκότερο καθεστώς, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής της παραγράφου αυτής.

Διευκρινίζεται ότι με την υποβολή της δήλωσης αποδοχής, δεν εκδίδεται νέα πράξη επιβολής προστίμου, αλλά γίνεται επανυπολογισμός του προστίμου επί του σώματος της αρχικής πράξης, το σύνολο των παραβάσεων της οποίας έχει αποδεχθεί ανεπιφύλακτα ο φορολογούμενος και η οποία αποτελεί τον εκτελεστό τίτλο, με βάσει τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4174/2013, για την είσπραξη της οφειλής, που προκύπτει μετά τον επανυπολογισμό του προστίμου με το ευνοϊκότερο καθεστώς.

3.Σε κάθε περίπτωση το θέμα είναι πραγματικό και ανάγεται στην αρμοδιότητά σας .

4.Τέλος, το παρόν κοινοποιείται στην Δ/ση Εισπράξεων για τις τυχόν δικές της κατά αρμοδιότητα ενέργειες.».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) 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.....».

Επειδή εν προκειμένω βάσει των ανωτέρω διατάξεων και με δεδομένο ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει ασκήσει αναίρεση η κρινόμενη υπόθεση εμπίπτει στις εκκρεμείς υποθέσεις και η προσφεύγουσα υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 και 4 του ν.4337/2015. Ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και να γίνει δεκτή η με ημερομηνία υποβολής 20/4/2016 και αριθμό πρωτοκόλλουαίτηση-ανέκκλητη δήλωση ανεπιφύλακτης αποδοχής της πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. με αριθμότου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ύψους 4.500.600 ευρώ. Περαιτέρω δε πρέπει να υπολογιστεί το πρόστιμο, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015, **στο 40% της αξίας κάθε στοιχείου και να διαμορφωθεί συνολικά σε 900.120 ευρώ** [(750.000 * 40% = 300.000,00) + (750.000 * 40% = 300.000,00) + (750.300 * 40% = 300.120,00)].

Επειδή με την/20-4-2016 αίτηση-ανέκκλητη δήλωση η προσφεύγουσα εκτός από την ανεπιφύλακτη αποδοχή των παραβάσεων που καταλογίστηκαν με την υπ'αριθμ.....πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την υπαγωγή της στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015, **αιτήθηκε και την διαγραφή του υπολειπόμενου 30% του προστίμου** ΚΒΣ και την ακύρωση, την διαγραφή στην προκειμένη περίπτωση, της με αριθμόπράξης ταμειακής βεβαίωσης του ιδίου προϊσταμένου σχετικά με το συνεισπραττόμενο με το

επιβληθέν πρόστιμο τέλος χαρτοσήμου κατ' επίκληση των διατάξεων της παραγράφου 19 του άρθρου 15 του Κώδικα των Νόμων περί τελών χαρτοσήμου κατά το ποσό των τελών χαρτοσήμου που αντιστοιχεί στο διαγραφόμενο 30% του προστίμου ΚΒΣ.

Επειδή η προσφεύγουσα έως την 20/4/2016 είχε καταβάλει το 70% του προστίμου, ήτοι **3.150.446,80 ευρώ**, πλέον των συμβεβαιούμενων τελών χαρτοσήμου σύμφωνα με την παράγραφο 19 του άρθρου 15 του Κ.Ν.Τ.Χ. Επιπλέον αναφέρεται ότι για το υπόλοιπο ποσό της διαφοράς, για την οποία είχε ασκηθεί η προσφυγή/10-09-2014 ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, η προσφεύγουσα είχε καταθέσει στη Δ.Ο.Υ. την αριθμ./5-2-2015 εγγυητική επιστολή της τράπεζας για το ποσό του 1.564.878,06 ευρώ με ισχύ δεκαοκτώ μήνες από την έκδοσή της ήτοι την 5/8/2016.

Επειδή με την με ημερομηνία θεώρησης 13/4/2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. προσδιορίστηκε το πιστωτικό ποσό φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2014, προς επιστροφή στην προσφεύγουσα σε 1.217.487,56 ευρώ. Το εν λόγω ποσό την 26/4/2016 συμψηφίστηκε με μέρος του εναπομείναντος 30% του προστίμου της πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. Επιπλέον την 26/4/2016 καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα το ποσό των 182.111,51 ευρώ που αντιστοιχούσε σε μέρος του εναπομείναντος προστίμου Κ.Β.Σ., συμπεριλαμβανομένων προσαυξήσεων και τελών χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α.

Επειδή τα ποσά που τυχόν έχουν καταβληθεί πλέον αυτών που τελικά προκύπτουν με το ευνοϊκότερο καθεστώς δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται, λόγω εφαρμογής των κρίσιμων ευνοϊκών διατάξεων, **κατά το μέρος που έχουν καταβληθεί μέχρι την υπαγωγή του οφειλέτη στις νέες ευνοϊκές διατάξεις.**

Επειδή ημερομηνία υπαγωγής της προσφεύγουσας είναι η **20/4/2016**, ήτοι η ημερομηνία υποβολής της αίτησης – ανέκκλητης δήλωσης με την οποία η προσφεύγουσα αποδέχτηκε ανεπιφύλακτα την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ. έχοντας ήδη καταβάλλει το ποσό που προκύπτει από τον επαναυπολογισμό του προστίμου λόγω της υπαγωγής.

Επειδή, την 20/4/2016 με την υποβολή της αίτησης – ανέκκλητης δήλωσης με την οποία η προσφεύγουσα αποδέχτηκε ανεπιφύλακτα την πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με αριθμό και υπήχθη στις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του νόμου 4337/2015, **κατέστη αχρεώστητο, ως μη οφειλόμενο πλέον, το πλέον του 70% ποσό του προστίμου που είχε καταλογιστεί με την προαναφερθείσα πράξη και το οποίο δεν είχε εξοφληθεί έως τότε.**

Επειδή η Δ.Ο.Υ. **οφείλει** να επιστρέψει στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 και 42 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, το ποσό του προστίμου που καταβλήθηκε ή συμψηφίστηκε από την 20/4/2016 και έπειτα ως αχρεωστήτως καταβληθέν.

Επειδή παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ

Την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της/20-4-2016 αίτησης ανέκκλητης δήλωσης της προσφεύγουσας. Η φορολογική αρχή οφείλει να προβεί σε κάθε ενέργεια που απαιτείται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο σκεπτικό της παρούσας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).