



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 23/03/2016

Αριθμός απόφασης: 1174

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), 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».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΔΗΜΟΥ, ΑΦΜ, με έδρα στην, οδός, κατά των: **α) υπ' αριθμ.....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) **και β) υπ' αριθμ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997

κατά παράβαση των άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις: **α) υπ' αριθμ.....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) και **β) υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση των άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την απόΈκθεση Ελέγχου επί παραβάσεως τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
7. Την από/03/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΔΗΜΟΥ , 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθμ.....Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεου επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, πρόστιμο άρθρου 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση του άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ποσού **2.700,00 €**.

Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών έτους 2010 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1 και 3 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

β) Με την υπ' αριθμ..... Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεου επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, πρόστιμο άρθρου 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση των άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) ποσού **2.700,00 €**.

Η παράβαση αφορά σε μη υποβολή δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών έτους 2011 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1 και 3 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου που αναφέρονται στην απόΈκθεση Ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ.

Τα εν λόγω πρόστιμα, βεβαιώθηκαν στον Δήμο, ΑΦΜ

Ο προσφεύγων Δήμος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθούν οι υπ' αριθμ.....καιΟριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων διαχειριστικών περιόδων 01/01/2010-31/12/2010 και 01/01/2011-31/12/2011 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Οι υπό κρίση Πράξεις Επιβολής Προστίμου είναι ακυρωτές λόγω μη νόμιμης διαδοχής του Δήμου στις υποχρεώσεις της και θεμελιώνονται στην αντισυνταγματική διάταξη του άρθρου 10 του ν.4071/2012 η οποία δεν είναι εφαρμοστέα λόγω του ειδικότερου νομικού πλαισίου που εισάγει ο ν.3852/2010 για τους Ο.Τ.Α..
- Μη νόμιμη αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων. Το διοικητικό όργανο προβαίνει σε οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου αμοιβών τρίτων, εκθέτοντας και το σχετικό νομικό πλαίσιο, χωρίς ωστόσο να διευκρινίζει ως οφείλει στο σώμα της πράξης σε τι συνίσταται η ανακρίβεια των δηλώσεων καθώς και τα λοιπά πραγματικά περιστατικά επί τη βάσει των οποίων, θεμελιώθηκε η κρίση του.

Επειδή στο άρθρο 50 παρ. 7 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

« Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.».

Επειδή οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν με στοιχεία υπόχρεου, τα στοιχεία της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ ενώ στα στοιχεία βεβαίωσης των οφειλών αναγράφονται τα στοιχεία του Δήμου, με ΑΦΜ Ως εκ τούτου ο εν λόγω Δήμος με την βεβαίωση των προσβαλλόμενων πράξεων κατέστη υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου και παραδεκτός, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, προσφεύγει στην Υπηρεσία μας κατά των πράξεων αυτών.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει σαφώς και επαρκώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του ν.4174/2013 και των σχετικών διατάξεων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας , η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, την 26.08.2015. Ως εκ τούτου, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, η Υπηρεσία μας δέχεται ως ημερομηνία κοινοποίησης των πράξεων την 29.10.2015, ήτοι την ημερομηνία που ο προσφεύγων Δήμος, ισχυρίζεται ότι έλαβε γνώση και θεωρεί ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή υποβλήθηκε εμπροθέσμως.

Α)Ως προς τον ισχυρισμό περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμης διαδοχής του Δήμου στις υποχρεώσεις της

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 10 του ν.4071/2012 όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 77 παρ.1 του ν.4170/2013 ορίζεται:

« Οι οφειλές προς το ελληνικό δημόσιο και το ΙΚΑ των αμιγών δημοτικών επιχειρήσεων, του Π.Δ. 410/1995 ή των κοινωφελών επιχειρήσεων, των αστικών μη κερδοσκοπικών επιχειρήσεων των ΟΤΑ, καθώς και των επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις

περιφέρειες, οι οποίες λύθηκαν και τελούν υπό το καθεστώς εκκαθάρισης, βεβαιωμένες ταμειακά ή μη έως και τις 31.12.2010 απαλλάσσονται από πρόσθετους φόρους, πρόστιμα, προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και κάθε μορφής επιβαρύνσεις και η εξόφλησή τους γίνεται υποχρεωτικά από τους ΟΤΑ που τις έχουν συστήσει. Από τους ίδιους ως άνω ΟΤΑ γίνεται και η εξόφληση οφειλών προς εργαζόμενους. Στις ανωτέρω οφειλές περιλαμβάνονται και όσες προκύπτουν έπειτα από έλεγχο των αρμόδιων ελεγκτικών οργάνων.

«Ειδικότερα:

α. Οφειλές που βεβαιώθηκαν ταμειακά στις Δ.Ο.Υ. σε βάρος των αναφερόμενων στην παρούσα παράγραφο επιχειρήσεων:

(αα) διαγράφονται με πράξεις της βεβαιούσας εν ευρεία εννοία αρχής και

(αβ) βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο για τα ποσά των κύριων οφειλών που ορίζονται στα προηγούμενα εδάφια της παρούσας παραγράφου, με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του, για το ποσό της κύριας οφειλής, όπως αυτό προκύπτει από εκδοθείσες πράξεις επιβολής προστίμων ή αποφάσεων καταλογισμού ή φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, καθώς και από το φόρο εισοδήματος ή παρακρατούμενους φόρους, έστω και αν τα ανωτέρω έχουν καταστεί απρόσβλητα λόγω απόρριψης τελεσίδικα των προσφυγών που ασκήθηκαν εναντίον τους ή άπρακτης παρόδου της προθεσμίας της προσφυγής.

Τυχόν καταβληθέντα ποσά από τις επιχειρήσεις της παρούσας παραγράφου ή από τα συνυπεύθυνα με αυτές πρόσωπα που αφορούν τις βεβαιωμένες οφειλές τους, δεν αναζητούνται και αποσβένουν κατά προτεραιότητα αντίστοιχο μέρος των επιβληθέντων πρόσθετων φόρων και προστίμων, και συνυπολογίζονται κατά τη διαγραφή και επαναβεβαίωση σύμφωνα με τα οριζόμενα στις υποπεριπτώσεις αα' και αβ' της παρούσας παραγράφου.

β. Οφειλές για τις οποίες κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις σε βάρος των αναφερόμενων στην παρούσα παράγραφο επιχειρήσεων και δεν έχουν βεβαιωθεί ταμειακά βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο για τα ποσά των κύριων οφειλών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αβ' με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του.

Για οφειλές που δεν έχουν κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης βεβαιωθεί εν ευρεία εννοία σε βάρος των αναφερόμενων στην παρούσα παράγραφο επιχειρήσεων και οι οποίες προκύπτουν από έλεγχο που έχει ήδη διαταχθεί και δεν έχει ολοκληρωθεί:

(γα) ολοκληρώνεται ο έλεγχος και συντάσσεται σχετικό πόρισμα, προκειμένου να εκδοθούν οι οικείες καταλογιστικές πράξεις,

(γβ) βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο τα ποσά των κύριων οφειλών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αβ' με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του, για το ποσό της κύριας οφειλής, όπως αυτό προκύπτει από το πόρισμα του ελέγχου.

δ. Για οφειλές που δεν έχουν κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης βεβαιωθεί εν ευρεία εννοία σε βάρος των αναφερόμενων στην παρούσα παράγραφο επιχειρήσεων και για τις οποίες δεν έχει διαταχθεί μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης έλεγχος:

(δα) διενεργείται κατά προτεραιότητα τακτικός έλεγχος από το αρμόδιο κατά περίπτωση ελεγκτικό όργανο σε όλα τα φορολογικά αντικείμενα και

(δβ) βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο τα ποσά των κύριων οφειλών σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αβ' με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του, για το ποσό της κύριας οφειλής, όπως αυτό προκύπτει από το πόρισμα του ελέγχου.

ε. Με τη δικαστική αμφισβήτηση των οφειλών των Ο.Τ.Α. που έχουν βεβαιωθεί κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις της παρούσας παραγράφου, δεν εφαρμόζονται οι απαλλαγές που ορίζονται στις περιπτώσεις α' έως και δ' της παρούσας παραγράφου και οι Ο.Τ.Α. επιβαρύνονται και με τους πρόσθετους φόρους, πρόστιμα και λοιπές επιβαρύνσεις και προσαυξήσεις, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

στ. Η εξόφληση από τους οικείους Ο.Τ.Α. των οφειλών, όπως αυτές θα βεβαιωθούν κατ' εφαρμογή των περιπτώσεων α' έως και δ' της παρούσας παραγράφου, συντελείται με τους ακόλουθους τρόπους:

(i) δια συμψηφισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της από 31.12.2011 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α'268) που κυρώθηκε με το άρθρο δεύτερο του Ν. 4047/2012 (Α'31) και τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου πρώτου της από 30.4.2012 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου που κυρώθηκε με το άρθρο δεύτερο του Ν. 4079/2012 (Α' 180), κατά παρέκκλιση του χρόνου βεβαίωσης των οφειλών των Ο.Τ.Α. που προβλέπεται σε αυτόν,

(ii) από ίδιους πόρους, επιτρεπόμενης και της σύναψης δανείου κατ' ανάλογη εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 2 του Ν. 4038/2012 (Α'14).

ζ. Εκκρεμείς, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, δίκες λόγω άσκησης ενδίκων βοηθημάτων από τις επιχειρήσεις της παρούσας παραγράφου κατά είτε των πράξεων καταλογισμού είτε των πράξεων ταμειακής βεβαιώσεως, καταργούνται. Εκκρεμείς υποθέσεις ενώπιον αρμόδιων οργάνων για τη διοικητική επίλυση των διαφορών απορρίπτονται για τυπικούς λόγους.

Επειδή στην ΠΟΛ 1237/22-10-2013 «Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 10 και 11 του Ν. 4071/2012» της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται:

«Σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας τις διατάξεις των άρθρων 10 και 11 του Ν.4071/2012 (ΦΕΚ Α' 85/11.04.2012) «Ρυθμίσεις για την τοπική ανάπτυξη, την αυτοδιοίκηση και την αποκεντρωμένη διοίκηση, Ενσωμάτωση Οδηγίας 2009/50/ΕΚ» όπως ισχύουν μετά την συμπλήρωση της παρ. 1 του αρ. 10 με το αρ. 77 του Ν.4170/2013 (ΦΕΚ Α' 163/12.7.2013) «Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις». Ο πρώτος νόμος κατατέθηκε με πρωτοβουλία του Υπουργείου Εσωτερικών, τα εν λόγω άρθρα όμως περιλαμβάνουν και διατάξεις που αφορούν τις οφειλές δημοτικών επιχειρήσεων προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με την παρ. 1 του άρθρου 10 του Ν. 4071/2012 , ρυθμίζονται θέματα είσπραξης των οφειλών προς το Δημόσιο επιχειρήσεων ΟΤΑ που λύθηκαν και τελούν υπό καθεστώς εκκαθάρισης, και συγκεκριμένα: των αμιγών δημοτικών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων του Π.Δ.

410/1995 ή των κοινωφελών επιχειρήσεων, των αστικών μη κερδοσκοπικών επιχειρήσεων ΟΤΑ, καθώς και των επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις Περιφέρειες.

Οι οφειλές που περιλαμβάνονται πρέπει να έχουν γεννηθεί μέχρι 31.12.2010, δηλαδή να είναι ταμειακά βεβαιωμένες ή να ανάγονται έως αυτό το χρονικό σημείο.

Στα εδάφια α' - ζ' περιγράφεται ο τρόπος εξόφλησης των οφειλών των εν λόγω επιχειρήσεων με διαγραφή των οφειλών από το ΑΦΜ αυτών και ταυτόχρονη βεβαίωση των κύριων μόνο οφειλών, απαλλαγμένων από πρόσθετους φόρους, πρόστιμα ή προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής και κάθε μορφής επιβαρύνσεις, στο ΑΦΜ των οικείων ΟΤΑ καθώς και η περίπτωση της εις πρώτον βεβαίωσης αυτών απευθείας στο ΑΦΜ του οικείου ΟΤΑ. Επίσης περιλαμβάνονται προβλέψεις για την βεβαίωση των οφειλών αυτών και στην περίπτωση δικαστικής αμφισβήτησής τους από τους ΟΤΑ καθώς και για την τύχη των εκκρεμών δικών και των εκκρεμών υποθέσεων στο στάδιο της διοικητικής επίλυσης διαφορών.

Με την παρ. 9 του ιδίου άρθρου προβλέπεται απαλλαγή από την αστική, ποινική ή άλλη ατομική ευθύνη των ορισμένων εκκαθαριστών των δημοτικών επιχειρήσεων ή των επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις περιφέρειες, για τις οφειλές των επιχειρήσεων αυτών...».

Επειδή στην Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ 1036/22-01-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 77 του Κεφαλαίου Γ' «Λοιπές διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείων Οικονομικών, Εσωτερικών, Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Παιδείας και Θρησκευμάτων και Πολιτισμού και Επικρατείας» του Ν . 4170/2013 (ΦΕΚ 163 Α') με τις οποίες συμπληρώνεται το άρθρο 10 του Ν .4071/2012 (ΦΕΚ 85 Α').

Σχετ: Η υπ' αρ. 1237/2013 ΠΟΛ της Δ/σης Πολιτικής Εισπράξεων με την οποία κοινοποιήθηκαν οι ανωτέρω διατάξεις

Επισημαίνεται ότι με την διάταξη του άρθρου 10 του Ν.4071/2012 υπήρξε σαφής βούληση να δοθεί οριστικό τέλος στις εκκρεμότητες που προκαλούν στους ΟΤΑ τα φορολογικά χρέη των επιχειρήσεων που είχαν συστήσει. Επειδή στις διατάξεις αυτές δεν αποσαφηνίζεται η αναγκαία διαδικασία εξόφλησης των οφειλών των υπό εκκαθάριση επιχειρήσεων τους και για την υπέρβαση των σχετικών προβλημάτων και την αποτελεσματική εφαρμογή της θεσμοθετηθείσας ρύθμισης, συμπληρώθηκαν οι διατάξεις της παρ. 1 του ως άνω άρθρου με τις διατάξεις του άρθρου 77 του Ν.4170/2013 .

Ι. Πεδίο εφαρμογής της ως άνω διάταξης:

Οφειλές των επιχειρήσεων της παρ. 1 άρθρου 10 Ν.4071/2012 , ήτοι οφειλές προς το ελληνικό Δημόσιο των **αμιγών δημοτικών επιχειρήσεων, του Π.Δ. 410/1995 ή των κοινωφελών επιχειρήσεων, των αστικών μη κερδοσκοπικών επιχειρήσεων των ΟΤΑ, καθώς και των επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις περιφέρειες, οι οποίες λύθηκαν και τελούν υπό το καθεστώς εκκαθάρισης, βεβαιωμένες ταμειακά ή μη έως και τις 31.12.2010.**

II. Πράξεις βεβαίωσης και διαγραφής από τις βεβαιώσεις εν ευρεία εννοία αρχές:

Σύμφωνα με την κοινοποιούμενη διάταξη οφειλές που βεβαιώθηκαν ταμειακά στις Δ.Ο.Υ. σε βάρος των αναφερόμενων στην ως άνω παράγραφο του άρθρου 10 του ανωτέρω νόμου, επιχειρήσεων, διαγράφονται και βεβαιώνονται στους οικείους ΟΤΑ ως ακολούθως:

αα. διαγράφονται με πράξεις της βεβαιούσας εν ευρεία εννοία αρχής και

αβ. βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο τα ποσά των κύριων ως άνω οφειλών που ορίζονται στα σχετικά εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν.4071/2012 , σύμφωνα με χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του, για το ποσό της κύριας οφειλής, όπως αυτό προκύπτει από εκδοθείσες πράξεις επιβολής προστίμων ή αποφάσεων καταλογισμού ή φύλλα ελέγχου ή πράξεις προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, καθώς και από το φόρο εισοδήματος ή παρακρατούμενους φόρους, έστω και αν τα ανωτέρω έχουν καταστεί απρόσβλητα λόγω απόρριψης τελεσίδικα των προσφυγών που ασκήθηκαν εναντίον τους ή άπρακτης παρόδου της προθεσμίας της προσφυγής. Επισημαίνεται ότι:

α) για τη διαγραφή και επαναβεβαίωση θα επισυνάπτεται, ως δικαιολογητικό, σχετικό έγγραφο από τον οικείο ΟΤΑ, που να πιστοποιεί ότι η εν λόγω επιχείρηση υπάγεται στις διατάξεις της σχετικής παραγράφου του νόμου και θα περιλαμβάνει τον ΑΦΜ της υπό εκκαθάριση επιχείρησης, τη νομική της κατάσταση, τον ΑΦΜ του ΟΤΑ που αναλαμβάνει την οφειλή.

β) τυχόν καταβληθέντα ποσά από τις επιχειρήσεις της ίδιας παραγράφου του ως άνω νόμου ή από τα συνυπεύθυνα με αυτές πρόσωπα που αφορούν στις βεβαιωμένες οφειλές τους, δεν αναζητούνται και αποσβένουν κατά προτεραιότητα αντίστοιχο μέρος των επιβληθέντων πρόσθετων φόρων και προστίμων, και συνυπολογίζονται κατά τη διαγραφή και επαναβεβαίωση σύμφωνα με τα οριζόμενα της παραγράφου 1 του ως άνω άρθρου.

2. α. Οφειλές για τις οποίες κατά την έναρξη ισχύος της κοινοποιούμενης διάταξης έχουν εκδοθεί καταλογιστικές πράξεις σε βάρος των αναφερόμενων στην παρούσα παράγραφο 1 άρθρου 10 Ν.4071/2012 επιχειρήσεων και δεν έχουν βεβαιωθεί ταμειακά βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο για τα ποσά των κύριων οφειλών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αβ' με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του.

β. Για οφειλές οι οποίες δεν έχουν κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας κοινοποιούμενης διάταξης, βεβαιωθεί εν ευρεία εννοία σε βάρος των αναφερόμενων, στην παρούσα παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου, επιχειρήσεων και οι οποίες προκύπτουν από έλεγχο που έχει ήδη διαταχθεί και δεν έχει ολοκληρωθεί:

i) ολοκληρώνεται ο έλεγχος και συντάσσεται σχετικό πόρισμα, προκειμένου να εκδοθούν οι οικείες καταλογιστικές πράξεις,

(ii) βεβαιώνονται σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α. μόνο τα ποσά των κύριων οφειλών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υποπερίπτωση αβ' με βάση χρηματικό κατάλογο που συντάσσεται σε βάρος του, για το ποσό της κύριας οφειλής, όπως αυτό προκύπτει από το πόρισμα του ελέγχου.

3. Στην περίπτωση που οι βεβαιωθείσες, κατά τα οριζόμενα στις προηγούμενες περιπτώσεις της παρ. 1 του άρθρου 10 του Ν.4071/2012, οφειλές των Ο.Τ.Α., τεθούν υπό καθεστώς δικαστικής αμφισβήτησης δεν εφαρμόζονται οι απαλλαγές της ως άνω παραγράφου και οι Ο.Τ.Α. επιβαρύνονται και με τους πρόσθετους φόρους, πρόστιμα και λοιπές επιβαρύνσεις και προσαυξήσεις, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις...».

Επειδή στο άρθρο 9 παρ.2 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των φορολογικών νόμων και διατάξεων, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ. στην επιχείρηση «.....», ΑΦΜ, κατόπιν έκδοσης της υπ'αριθμ..... /..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ.. Η εν λόγω επιχείρηση αποτελεί αμιγή Δημοτική Επιχείρηση η οποία συστάθηκε από το Δήμο σύμφωνα με το ΦΕΚκαι σύμφωνα με το ΦΕΚη εν λόγω επιχείρηση τελεί σε καθεστώς εκκαθάρισης. Ως εκ τούτου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες ισχύουσες διατάξεις περί ρύθμισης είσπραξης οφειλών ΟΤΑ, οι οφειλές που προέκυψαν από τον έλεγχο της εν λόγω επιχείρησης και αφορούν την διαχειριστική περίοδο 01/01/2010-31/12/2010 ορθώς βεβαιώθηκαν σε βάρος του οικείου Ο.Τ.Α., στην προκειμένη περίπτωση του Δήμου με την έκδοση της υπ'αριθμ.....Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.

Επειδή το πεδίο εφαρμογής της ως άνω διάταξης της παρ. 1 άρθρου 10 Ν.4071/2012 είναι οφειλές προς το ελληνικό Δημόσιο των αμιγών δημοτικών επιχειρήσεων, του Π.Δ. 410/1995 ή των κοινωφελών επιχειρήσεων, των αστικών μη κερδοσκοπικών επιχειρήσεων των ΟΤΑ, καθώς και των επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις περιφέρειες, οι οποίες λύθηκαν και τελούν υπό το καθεστώς εκκαθάρισης, βεβαιωμένες ταμειακά ή μη έως και τις 31.12.2010. Επομένως το πρόστιμο που επιβλήθηκε στην εν λόγω δημοτική επιχείρηση με την έκδοση της υπ'αριθμ..... Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και αφορά την διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011 δεν αποτελεί οφειλή που εμπίπτει στις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 10 του ν.4071/2012 και δεν έπρεπε να βεβαιωθεί στον Δήμο αλλά στην υπόχρεη δημοτική επιχείρηση «.....», ΑΦΜ

Β) Ως προς τον ισχυρισμό περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμης αιτιολογίας αυτών

Επειδή στην παρ.1α του άρθρου 20 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται :

«Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους ως εξής:

α. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού με τις συναλλαγές που πραγματοποιήσαν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού τους, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών, και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.».

Επειδή στην παρ.6 περ.ζ του άρθρου 5 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

.....
.....

ζ) Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 (Κ.Β.Σ.) μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία (3), εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα.»

Επειδή σύμφωνα με την από Έκθεση Ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του ελεγκτήτης Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε σαφώς και με πραγματικά δεδομένα η μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών του άρθρου 20 παρ.1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) των ετών 2010 και 2011, αν και είχε σχετική υποχρέωση.

Επειδή σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, ο προσφεύγων Δήμος σύμφωνα με το απόαπόσπασμα της Συνεδρίασης της Οικονομικής Επιτροπής του Δήμου αποδέχεται τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και εξουσιοδοτεί τους εκκαθαριστές της όπως υπογράψουν όλα τα σχετικά έγγραφα ενώ με την υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή αμφισβητεί τις εν λόγω κυρώσεις χωρίς να αναφέρεται επί συγκεκριμένων αιτιάσεων και λόγων επ' αυτών .

Επειδή ως προς τις προσβαλλόμενες πράξεις προκύπτει ότι η επιβολή των αναφερόμενων σε αυτές προστίμων έγινε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997 λόγω

παράβασης των σχετικών διατάξεων του Κ.Β.Σ., για τις οποίες γίνεται σαφής αναφορά στις εν λόγω πράξεις. Εξάλλου στο σώμα των πράξεων επιβολής προστίμου δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 949,950/2012**) καθόσον η αιτιολογία της πράξης μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (**ΣτΕ 2695/1993, ΣτΕ 962/2012**),

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος Δήμου, περί ακυρότητας των προσβαλλόμενων πράξεων λόγω μη νόμιμης αιτιολογίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή, βάσει του ως άνω σκεπτικού, της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αρ.πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος Δήμου, ΑΦΜ και συγκεκριμένα :

α)απόρριψη αυτής ως προς την υπ'αριθμ.υπ'αριθμ.....**Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και την επικύρωση της εν λόγω πράξης,

β)την μερική αποδοχή αυτής ως προς την υπ'αριθμ.....**Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, ήτοι :

-την επικύρωση της εν λόγω πράξης ως προς την καταλογισθείσα παράβαση και το ύψος του επιβληθέντος προστίμου στην υπόχρεη δημοτική επιχείρηση «.....», με **ΑΦΜ** **και**

-την τροποποίηση της εν λόγω πράξης ως προς την βεβαίωση του επιβληθέντος προστίμου, με διαγραφή της βεβαίωσης από τον προσφεύγοντα Δήμο , ΑΦΜ, και την επαναβεβαίωση του επιβληθέντος προστίμου στην υπόχρεη δημοτική επιχείρηση «.....», με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου επιχείρησης «.....», ΑΦΜ - καταλογιζόμενο ποσό,(το οποίο ως προς την οφειλή έτους 2010 βεβαιώνεται στον Δήμο, ΑΦΜ, βάσει της παρ.1 του άρθρου 10 του ν.4071/2012 όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 77 παρ.1 του ν.4170/2013,ενώ ως προς την οφειλή του έτους 2011 βεβαιώνεται στην υπόχρεη δημοτική επιχείρηση) με βάση την παρούσα απόφαση :

ΕΤΟΣ 2010

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1 &3 του Π.Δ.186/1992 λόγω μη υποβολής δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών :

ΒΑΣ.ΥΠΟΛ.*Σ.Β.3*(1)=900,00 *3*1=2.700,00 €

ΕΤΟΣ 2011

Πρόστιμο του άρθρου 5 παρ.6ζ του ν.2523/1997 κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 20 παρ.1 &3 του Π.Δ.186/1992 λόγω μη υποβολής δήλωσης συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών :

ΒΑΣ.ΥΠΟΛ.*Σ.Β.3*(1)=900,00 *3*1=2.700,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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).