



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 30/11/2015

Αριθμός απόφασης: 4563

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στην, «.....», ΑΦΜ, κατά της με αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης του και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης του της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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:

Με τη με αριθμ. πρωτ. αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης του απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας περί επιστροφής του συνόλου του πρόσθετου φόρου που καταλογίστηκε σε βάρος της, δυνάμει των υπ' αριθμ., και οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικον. ετών 2008 - 2011, οι οποίες υπήχθησαν στη ρύθμιση οφειλών του ν. 4321/2015, λόγω της εφάπαξ, βάσει ρύθμισης, καταβολής ολοκλήρου του κυρίου φόρου που καταλογίστηκε με τις πράξεις αυτές.

Συγκεκριμένα, με την ως άνω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση η Προϊσταμένη του απέρριψε τη με αριθμ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας, καθόσον :

- 1) βασική προϋπόθεση υπαγωγής στο ν.4321/2015 είναι η ύπαρξη βεβαιωμένων οφειλών σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ., τον Κ.Ε.Δ.Ε. και τον Τελωνειακό Κώδικα, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του νόμου, ήτοι έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1^η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση,
- 2) οι οφειλές που υπάγονται στις ανωτέρω διατάξεις τυγχάνουν των προβλεπόμενων ευεργετημάτων, στα οποία περιλαμβάνονται οι απαλλαγές κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του ν.2523/1997 και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή,
- 3) κατά το άρθρο 2 παρ.1 του ίδιου νόμου, οι απαλλαγές υπολογίζονται επί των πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και τόκων, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία της αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση, αφού οι οφειλές αυτές υπάγονται στη ρύθμιση των ανωτέρω διατάξεων,
- 4) αντίθετη εκδοχή ότι δηλαδή οι απαλλαγές του πρόσθετου φόρου γίνονται και για οφειλές, οι οποίες κατά το χρόνο υποβολής της αίτησης για ρύθμιση έχουν ήδη εξοφληθεί, εκτός του ότι στερείται νομίμου βάσης, οδηγεί και στο αντικείμενο στους κανόνες της κοινής πείρας και λογικής συμπέρασμα να αποτελούν αντικείμενο ρύθμισης οφειλής, οι οποίες έχουν αποσβεστεί,
- 5) από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων καθίσταται σαφές ότι προϋπόθεση για την υπαγωγή των οφειλών στη ρύθμιση σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4321/2015, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και τις σχετικές εφαρμοστικές αυτού αποφάσεις είναι η προηγούμενη υποβολή αίτησης κατά τις κείμενες διατάξεις, η καταβολή δε των δόσεων της ρύθμισης γίνεται με τη χρήση μοναδικού πληρωμής (Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής), ενώ στη ρύθμιση υπάγονται οι βεβαιωμένες οφειλές, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία υπαγωγής στη ρύθμιση και
- 6) εν προκειμένω :

- στην προσφεύγουσα εταιρεία βεβαιώθηκε από το ποσό 3.339.927,83 € (κύριος φόρος 1.608.037,32 € και πρόσθετος φόρος 1.731.890,51 €) στις .../09/2014, το οποίο αφορούσε φόρο εισοδήματος οικον. ετών 2008, 2009, 2010 και 2011,
- η προσφεύγουσα εταιρεία στις .../10/2014 κατέβαλε το 50% του ποσού αυτού και συνεπώς κατά το μέρος αυτό επήλθε απόσβεση της ενοχής (416 Α.Κ.),
- εν συνεχεία και μετά την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 141/22-01-2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., το ποσό της επίμαχης οφειλής, στις .../04/2015, οπότε και η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την αίτηση για ρύθμιση, ανερχόταν σε 1.140.585,95 €. Το εν λόγω ποσό αποτελούσε την οφειλή της προσφεύγουσας εταιρείας στις

../04/2015, η οφειλή δε αυτή ρυθμίστηκε και επί του ποσού αυτού υπολογίστηκαν οι απαλλαγές επί των πρόσθετων φόρων. Οποιαδήποτε προηγούμενη καταβολή πραγματοποιήθηκε εκτός του νομοθετικού και γενικότερου ρυθμιστικού πλαισίου της ρύθμισης του ν. 4321/2015, αφού έγινε σε χρόνο πριν την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, και επέφερε μερική απόσβεση της ενοχής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του Νόμου και έλλειψη αιτιολογίας από την αρμόδια Φορολογική Αρχή, αναφορικά με την κρίση της ότι εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία όφειλε να λάβει απαλλαγή μόνο για το ποσοστό του προσθέτου φόρου που βάρυνε το μέρος της οφειλής που υπήχθη στη ρύθμιση, καθώς εν προκειμένω η καταβολή του 50% της οφειλής, που έλαβε χώρα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, αποτελεί προκαταβολή αμφισβητούμενης οφειλής, η οποία δεν θίγει το δικαίωμα της εταιρείας να λάβει απαλλαγή επί του συνόλου του επιβληθέντος προσθέτου φόρου, λόγω μεταγενέστερης υπαγωγής της οφειλής της στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015.

1.1. Ερμηνεία των διατάξεων και θέση της προσφεύγουσας εταιρείας

- Η μερική εξόφληση μιας οφειλής, με βάση τη διάταξη του άρθρου 63 παρ. 3 του Ν. 4174/2013, πριν την υπαγωγή της οφειλής αυτής στη ρύθμιση (ν.4321/2015), η οποία (εξόφληση) περιλαμβάνει ποσό τόσο κύριου όσο και προσθέτου φόρου, δεν είναι δυνατόν να καταλήγει σε διαφορετική νομική-φορολογική μεταχείριση συγκεκριμένου ποσοστού προσθέτου φόρου (50% αυτού), που αναλογεί στον κύριο φόρο, καθώς σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 63 παρ. 3 του Ν. 4174/2013, η καταβολή του 50% της αμφισβητούμενης από τον οφειλέτη, δια της ασκήσεως ενδικοφανούς προσφυγής οφειλής, καθίσταται επιβεβλημένη, προκειμένου να μην ασκηθούν μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του οφειλέτη.

- Άλλως, εν προκειμένω πρέπει να τύχει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 15 του Ν. 4321/2015 και η προκαταβολή αυτή του 50% της οφειλής, με βάση την παρ. 3 του άρθρου 63 του ΚΦΔ να θεωρείται για σκοπούς εφαρμογής του Ν. 4321/2015 ότι οδηγεί σε απαλλαγή ισόποσων προσθέτων φόρων, με το ποσό της προκαταβολής, σύμφωνα με την ρητή διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν. 4321/2015.

- Τυχόν αντίθετη ερμηνεία, αντιστρατεύεται πλήρως τις συνταγματικώς κατοχυρωμένες Αρχές και δη τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη Αρχή της ισότητας μεταξύ των διοικουμένων και μάλιστα σε βάρος των συνεπών οφειλετών, τις Αρχές της Χρηστής Διοίκησης και Δικαιολογημένης Εμπιστοσύνης του Ιδιώτη και το κατοχυρωμένο στο άρθρο 17 παρ 1 του Συντάγματος και 1 του Πρώτου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. δικαίωμα στην ιδιοκτησία.

2. Τα πραγματικά περιστατικά της παρούσας υπόθεσης έχουν ως κάτωθι :

Εν προκειμένω, με την κατάθεση της από ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα εταιρεία προκάτεβαλε δυνάμει των από σχετικών εντολών πληρωμής της τράπεζας, το 50% του αρχικώς βεβαιωθέντος με τις υπ' αριθμ., και πράξεις ποσού και εξ αυτού του λόγου αναστάλθηκε εκ του νόμου η καταβολή, σύμφωνα με το αρθ. 63 παρ. 3 του ΚΦΔ του υπολοίπου 50%, ήτοι ποσό κύριου και προσθέτου φόρου 1.669.963,92 ευρώ.

Η ανωτέρω προκαταβολή του 50% του συνολικού φόρου που βεβαιώθηκε σε βάρος της, δεν έγινε λόγω ελευθεριότητας ή συμφέροντος της εταιρείας, αλλά υποχρεωτικά, λόγω του γράμματος των κείμενων νομοθετικών διατάξεων, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Ακολούθως και μετά την έκδοση της με αρ. υπ' αριθμόν 141/22-01-2015 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η οποία έκανε εν μέρει δεκτή την ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας εταιρείας, μεταρρυθμίστηκε το σύνολο της οφειλής, με αποτέλεσμα

να προκύπτει, με βάση την απόφαση της ΔΕΔ, κύριος φόρος 1.399.814,02 ευρώ και πρόσθετος φόρος 1.482.022,54 ευρώ και συνολικά 2.881.836,56 ευρώ.

Η ανωτέρω οφειλή, πλην του ήδη προκαταβληθέντος, από, ανωτέρω ποσού του 1.669.963,92 ευρώ, υπήχθη αρχικά, στις, στη ρύθμιση του Ν. 4152/2013, με καταβολή και της πρώτης δόσης ποσού 77.581,23 € και στις 29.4.2015, όταν η εταιρεία προέβη στην επίμαχη ρύθμιση του Ν.4321/2015, το υπόλοιπο της οφειλής της, όπως διαμορφώθηκε με βάση την ανωτέρω απόφαση της ΔΕΔ, ανερχόταν, λόγω των καταβολών στις οποίες ή ίδια είχε προβεί, σε 1.140.585,98 ευρώ.

Συνακόλουθα και με βάση την ανωτέρω ορθή ερμηνεία των επίμαχων διατάξεων, στην προσφεύγουσα εταιρεία, εφόσον επέλεξε την εφάπαξ καταβολή της οφειλής της, με απαλλαγή από το σύνολο των προσθέτων φόρων, έπρεπε να επιστραφεί η διαφορά μεταξύ του ποσού των 1.140.585,98 ευρώ, το οποίο όφειλε, με το ποσό των προσθέτων φόρων, το οποίο προσδιορίστηκε από τη Δ.Ε.Δ. και για το οποίο δικαιούταν απαλλαγή, ήτοι το ποσό του 1.482.022,54 ευρώ.

Άλλως, όφειλε η Διοίκηση να θεωρήσει την ανωτέρω εκ μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας προκαταβολή του ποσού των 1.669.963,92 ευρώ, ως προκαταβολή, η οποία ενεργοποιεί τις διατάξεις του αρ. 15 του Ν. 4321/2015, με ισόποση απαλλαγή των οικείων προσαυξήσεων, ήτοι με απαλλαγή εν προκειμένω του συνόλου των προσθέτων φόρων που της επιβλήθηκαν με την απόφαση της ΔΕΔ, στην οποία και ενσωματώθηκαν οι σχετικές αρχικώς εκδοθείσες καταλογιστικές πράξεις, εκ ποσού 1.482.022,54 ευρώ (καθώς το ποσό των προσθέτων φόρων υπολείπεται του ποσού που κατέβαλε).

Αντίθετα και όπως εσφαλμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία έλαβε απαλλαγή από τους πρόσθετους φόρους μόνο κατά το ποσό των 527.235,96 € και το υπόλοιπο ποσό αυτών, δηλαδή το ποσό των 954.786,58 €, το κατέβαλε αχρεωστήτως.

Εν προκειμένω ο μόνος λόγος για τον οποίο κατέβαλε η προσφεύγουσα το μεγαλύτερο μέρος της οφειλής, ήταν προκειμένου να είναι συνεπής στις υποχρεώσεις της, να μην διακυβευτεί η φήμη της, καθώς και να μην επιβληθούν σε βάρος της μέτρα αναγκαστικής εκτελέσεως. Συνεπώς, εν προκειμένω, υφίσταται όπως δυσμενής μεταχείριση μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας που λειτούργησε με φορολογική συνέπεια και των ασυνεπών οφειλετών του Δημοσίου, οι οποίοι, παρά το γεγονός ότι δεν εξόφλησαν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, ακολουθώντας υπήγαγαν αυτές στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015 και επωφελήθηκαν απαλλαγής, ανάλογα με το πρόγραμμα ρύθμισης που επέλεξαν, ακόμη και μέχρι του συνόλου του προσθέτου φόρου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται τη διάταξη του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013.

3. Αντίκρουση των ισχυρισμών του Ελληνικού Δημοσίου

- Το σύνολο του ανωτέρω κύριου και προσθέτου φόρου βεβαιώθηκε ταμειακά ανά χρήση, στις 30.09.2015, με συμβεβαίωση κυρίου και προσθέτου φόρου, όπως ορίζει ο νόμος και όχι με χωριστή βεβαίωση αυτών.

- Αναιτιολόγητα το Ελληνικό Δημόσιο στην προσβαλλόμενη απόφαση, εκθέτει ότι με τη καταβολή στις του 50% της οφειλής, επήλθε απόσβεση της ενοχής, δίχως να αναφέρει σε ποιο ποσοστό επήλθε απόσβεση των προσθέτων φόρων και από ποια συγκεκριμένη νομοθετική διάταξη προκύπτει ο ανωτέρω προσδιορισμός.

- Περαιτέρω, το Ελληνικό Δημόσιο αναφέρεται γενικά στη διάταξη του άρθρου 416 του Α.Κ., περί απόσβεσης της ενοχής, κατά το ποσό που αυτή εξοφλήθηκε προ της ισχύος των διατάξεων του Ν. 4321/2015, ως δήθεν ισχύουσα και ρυθμίζουσα την επίμαχη καταβολή του 50% της προκειμένης οφειλής, προ της υπαγωγής της εταιρείας στη ρύθμιση.

Επί του ανωτέρω ισχυρισμού του Ελληνικού Δημοσίου :

Στο άρθρο 422 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι: «Αν ο οφειλέτης έχει περισσότερα χρέη προς το δανειστή, έχει το δικαίωμα να ορίσει κατά την καταβολή το χρέος που θέλει να εξοφληθεί. ...» και στο άρθρο 423 αυτού ορίζεται ότι: «Εάν το χρέος αποτελείται από κεφάλαιο, τόκους και έξοδα, η παροχή καταλογίζεται πρώτα στα έξοδα, έπειτα στους τόκους και τελευταία στο κεφάλαιο».

Εν προκειμένω, εφόσον γίνει αναγωγή των όρων «έξοδα», «τόκοι» και «κεφάλαιο», του Αστικού Κώδικα στο φορολογικό δίκαιο, η λέξη «έξοδα» αφορά σε τυχόν έξοδα διοικητικής εκτέλεσης, η λέξη «τόκοι» στις προσαυξήσεις και μετά την ισχύ του Ν. 4174/2013, στους τόκους εκπρόθεσμης καταβολής και η λέξη «κεφάλαιο», σε ολόκληρο το κεφάλαιο της οφειλής και όχι διακριτά στον κύριο φόρο. Τυχόν αντίθετη ερμηνεία και δη ότι στην έννοια των τόκων του Αστικού Κώδικα, περιλαμβάνονται και οι πρόσθετοι φόροι, θα είχε την έννοια, ότι κατά την αρχική καταβολή εκ μέρους της εταιρείας, του ποσού των 1.669.963,92 ευρώ, η καταβολή αυτή θα εξοφλούσε καταρχάς τους πρόσθετους φόρους που της καταλογίστηκαν συνολικά, με τις αρχικές, οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και οι οποίοι ανέρχονταν σε ποσό 1.731.890,51 ευρώ και θα απέμενε προς καταβολή ποσό προσθέτων φόρων εξ ευρώ 61.926,59 ευρώ, με αποτέλεσμα η απαλλαγή της εταιρείας από τους προσθέτους φόρους, κατά την υπαγωγή σε ρύθμιση της υπόλοιπης οφειλής, θα ανερχόταν μόλις στο ποσό αυτό 61.926,59 ευρώ, γεγονός παντελώς άτοπο και στερούμενο κάθε έννοιας λογικής.

2. Σύμφωνα με την ορθή ερμηνεία του άρθρου 2 παρ. 1 του Ν. 4321/2015, η μερική εξόφληση μιας οφειλής, πριν την υπαγωγή της σε ρύθμιση, δεν αποκλείει το δικαίωμα του οφειλέτη, ο οποίος αποφασίζει την υπαγωγή της οφειλής αυτής στις διατάξεις του Ν. 4321/2015, με επιλογή της εφάπαξ καταβολής της, να τύχει επιστροφής του συνόλου του κυρίου φόρου που βάρυνε ολόκληρη την οφειλή, ελλείψει ρητής νομοθετικής διατάξεως που να αντίκειται.

Επειδή εν προκειμένω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθμ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης του κατατέθηκε στο στις **21/09/2015**.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την υπ' αριθμ. κατάσταση που εστάλη από το στις 27/11/2015 στην Υπηρεσία μας μέσω τηλεομοιοτυπίας, η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με **συστημένη αποστολή** (.....) και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 5§5 του ν.4174/2013 πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εφόσον η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη βρίσκεται στην Ελλάδα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν 4174/2013 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξης. **Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.**

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1140/2015 (ΦΕΚ Β'1326/01-07-2015) αναστέλλεται **μέχρι και τη τρίτη εργάσιμη ημέρα**, από την **λήξη της από 28 Ιουνίου 2015 τραπεζικής αργίας**, η προθεσμία άσκησης ενδικοφανών προσφυγών και αιτήσεων αναστολής ενώπιον της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με την από 18/07/2015 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 84/18-07-2015) από την Δευτέρα **20 Ιουλίου 2015 έληξε η τραπεζική αργία** η οποία κηρύχθηκε

με την από 28/06/2015 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 65), όπως ισχύει **και παρατάθηκε** για τελευταία φορά με την με αριθ. ΓΔΟΠ0000989ΕΞ2015/ΧΠ2314/16.7.2015 (Β'1482) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών **έως 19 Ιουλίου 2015**.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, η ημερομηνία άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής ανεστάλη για το διάστημα από 28.6.2015 έως 22.7.2015 και από 1.8.2015 έως 31.8.2015 και κατά συνέπεια είναι εμπρόθεσμη η υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζει πως ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκησης 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, στην παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, **εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης**, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή στο εδάφιο 1^ο του άρθρου 1§1 του ν. 4321/2015, με τίτλο «Ρύθμιση Βεβαιωμένων Οφειλών στη Φορολογική Διοίκηση» αναφέρεται ότι «Βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.) και τον Τελωνειακό Κώδικα, δύνανται να ρυθμίζονται, κατόπιν αίτησης του οφειλέτη, εφόσον έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα Βιβλία Εισπρακτέων Εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση, με απαλλαγή κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του Ν. 2523/1997, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή και από τις προσαυξήσεις και τους τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που τις επιβαρύνουν».

Επειδή κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων με ενδικοφανή προσφυγή και περαιτέρω με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσβάλλονται μόνο οι εκτελεστές πράξεις οι οποίες εκδίδονται από τις διοικητικές αρχές. Τέτοιες δε δεν αποτελούν τα έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα.

Εν προκειμένω, με το προσβαλλόμενο υπ'αριθμ. έγγραφο - αρνητική απάντηση η Προϊσταμένη του, ενημερώνει την προσφεύγουσα εταιρεία ότι σχετικά με τη με αριθμ.

πρωτ. αίτησή της που υπέβαλε στο, δεν είναι δυνατόν να επιστραφεί το ποσό των πρόσθετων φόρων 954.786,58 €, καθόσον :

1) βασική προϋπόθεση υπαγωγής στο ν.4321/2015 είναι η ύπαρξη βεβαιωμένων οφειλών σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ., τον Κ.Ε.Δ.Ε. και τον Τελωνειακό Κώδικα, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του νόμου, ήτοι έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1^η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση,

2) οι οφειλές που υπάγονται στις ανωτέρω διατάξεις τυγχάνουν των προβλεπόμενων ευεργετημάτων, στα οποία περιλαμβάνονται οι απαλλαγές κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του ν.2523/1997 και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή,

3) κατά το άρθρο 2 παρ.1 του ίδιου νόμου, οι απαλλαγές υπολογίζονται επί των πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και τόκων, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία της αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση, αφού οι οφειλές αυτές υπάγονται στη ρύθμιση των ανωτέρω διατάξεων,

4) αντίθετη εκδοχή ότι δηλαδή οι απαλλαγές του πρόσθετου φόρου γίνονται και για οφειλές, οι οποίες κατά το χρόνο υποβολής της αίτησης για ρύθμιση έχουν ήδη εξοφληθεί, εκτός του ότι στερείται νομίμου βάσης, οδηγεί και στο αντικείμενο στους κανόνες της κοινής πείρας και λογικής συμπίεσμα να αποτελούν αντικείμενο ρύθμισης οφειλής, οι οποίες έχουν αποσβεστεί,

5) από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων καθίσταται σαφές ότι προϋπόθεση για την υπαγωγή των οφειλών στη ρύθμιση σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4321/2015, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και τις σχετικές εφαρμοστικές αυτού αποφάσεις είναι η προηγούμενη υποβολή αίτησης κατά τις κείμενες διατάξεις, η καταβολή δε των δόσεων της ρύθμισης γίνεται με τη χρήση μοναδικού πληρωμής (Ταυτότητα Ρυθμισμένης Οφειλής), ενώ στη ρύθμιση υπάγονται οι βεβαιωμένες οφειλές, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία υπαγωγής στη ρύθμιση και

6) εν προκειμένω :

- στην προσφεύγουσα εταιρεία βεβαιώθηκε από το ποσό 3.339.927,83 € (κύριος φόρος 1.608.037,32 € και πρόσθετος φόρος 1.731.890,51 €) στις ../09/2014, το οποίο αφορούσε φόρο εισοδήματος οικον. ετών 2008, 2009, 2010 και 2011,

- η προσφεύγουσα εταιρεία στις ../10/2014 κατέβαλε το 50% του ποσού αυτού και συνεπώς κατά το μέρος αυτό επήλθε απόσβεση της ενοχής (416 Α.Κ.),

- εν συνεχεία και μετά την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 141/22-01-2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., το ποσό της επίμαχης οφειλής, στις ../04/2015, οπότε και η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την αίτηση για ρύθμιση, ανερχόταν σε 1.140.585,95 €. Το εν λόγω ποσό αποτελούσε την οφειλή της προσφεύγουσας εταιρείας στις ../04/2015, η οφειλή δε αυτή ρυθμίστηκε και επί του ποσού αυτού υπολογίστηκαν οι απαλλαγές επί των πρόσθετων φόρων. Οποιαδήποτε προηγούμενη καταβολή πραγματοποιήθηκε εκτός του νομοθετικού και γενικότερου ρυθμιστικού πλαισίου της ρύθμισης του ν. 4321/2015, αφού έγινε σε χρόνο πριν την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, και επέφερε μερική απόσβεση της ενοχής.

Επειδή το ανωτέρω προσβαλλόμενο έγγραφο έχει **πληροφοριακό χαρακτήρα** και δεν αποτελεί πράξη εκ της οποίας απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, ως **απαράδεκτης**.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

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).