



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 12-11-2018

Αριθμός απόφασης: 4631

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 15-6-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα στο κατά των πράξεων συμψηφισμού που περιέχονται στα γραμμάτια είσπραξης με αριθμό,,/22-3-2018 και/27-4-2018 του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-6-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Στα γραμμάτια είσπραξης με αριθμό,/22-3-2018 και/27-4-2018 διενεργήθηκε συμψηφισμός του επιστρεπτέου Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας επιχείρησης και οφειλών της με ΑΦΜ και Σύμφωνα με το με πράξη θεώρησης/2011 μετοχολόγιο της προσφεύγουσας, μέτοχοι

της είναι η (ποσοστό 99,9% του συνόλου των μετοχών) και η (ποσοστό 0,01% του συνόλου των μετοχών). Η προσφεύγουσα επιχείρηση κατέθεσε τις με αριθμό/ 24-5-2011,/ 24-5-2011 και/ 14-7-2012 αιτήσεις για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων Φ.Π.Α.. Διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος και εξέδωσε ο Προϊστάμενος της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ τις με αριθμό, και/26-9-2013 πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. καθορίζοντας τα επιστρεπτέα ποσά Φ.Π.Α. σε 509.084,06€, 225.304,66€ και 53.174,52€, αντίστοιχα, και με τις αποφάσεις με αριθμό, και/ 1-10-2013 ενέκρινε την επιστροφή στην προσφεύγουσα του 100% των ανωτέρω πιστωτικών υπολοίπων Φ.Π.Α.. Η επιχείρηση κατέθεσε την με αριθμό/ 23-10-2013 και/ 3-4-2013 αίτηση για κατάθεση των ποσών αυτών σε τηρούμενο τραπεζικό λογαριασμό της, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ. Η προσφεύγουσα κατέθεσε τις από 17-2-2014 προσφυγές στο Διοικητικό Εφετείο Πειραιά, το οποίο εξέδωσε τις με αριθμό και/2018 Αποφάσεις, στο σκεπτικό των οποίων αναφέρεται (σελ.17): *«είναι επιβεβλημένη η άρση της αυτοτέλειας των νομικών προσώπων, με συνέπεια να συμπίπτουν οφειλέτης και δανειστής του Ελληνικού Δημοσίου.»* και οι οποίες ακυρώνουν την τεκμαιρόμενη απόρριψη του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ της υπ' αριθμ. πρωτ./23.10.2013 αίτησης της εταιρείας περί επιστροφής των ποσών πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. χρήσεων 2009, 2010 και 2011. Κατόπιν των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ εξέδωσε τα προσβαλλόμενα γραμμάτια συμψηφισμού, βάσει των οποίων το συνολικό επιστρεπτέο ποσό των 1.772.686,45€ συμψηφίστηκε με οφειλές προς το Δημόσιο. Η προσφεύγουσα επιχείρηση έχει ασκήσει στις 23-4-2018 αιτήσεις αναίρεσης ενώπιον του ΣΤΕ.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων για τους εξής λόγους:

- Το άρθρο 83 του Κ.Ε.Δ.Ε. αναφέρεται σε αμοιβαίες απαιτήσεις και στη συγκεκριμένη περίπτωση ο οφειλέτης της μιας απαίτησης είναι διαφορετικός από το δανειστή της άλλης.
- Η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε διακριτή λειτουργία από την και τα έσοδά της προέρχονταν κυρίως από το εξωτερικό.

Επειδή, όπως ορίζει το επικαλούμενο από την προσφεύγουσα επιχείρηση άρθρο 48 «Αναγκαστική εκτέλεση» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013):

«1. Εξαιρουμένων των θεμάτων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τον παρόντα Κώδικα, η αναγκαστική είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα διενεργείται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν.δ. 356/1974 περί Κώδικα Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων.

2. Η Φορολογική Διοίκηση συμψηφίζει απαιτήσεις από φόρους και λοιπά έσοδα του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα και σε όλη την εν γένει φορολογική και

τελωνειακή νομοθεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 ΚΕΔΕ. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να συμψηφίζει κάθε άλλη απαίτηση σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο.»

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 83 «Ενέργειες και αποτελέσματα συμψηφισμού» του ν.δ.356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), με τις τροποποιήσεις του άρθρου 11 του ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66/ 31-3-2011) και του άρθρου 7 του ν.4224/2013:

«1. Βέβαιη και εκκαθαρισμένη χρηματική απαίτηση του οφειλέτη κατά του Δημοσίου, η οποία αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή δημόσιο έγγραφο, συμψηφίζεται με βεβαιωμένα χρέη αυτού προς το Δημόσιο.

2. Ο συμψηφισμός προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία είναι αρμόδια για την είσπραξη του χρέους. Ο συμψηφισμός μπορεί να ενεργείται και αυτεπάγγελτα, με πράξη του προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας, εφόσον από τα υπάρχοντα στοιχεία αποδεικνύεται η απαίτηση του οφειλέτη. Απαίτηση του Δημοσίου παραγεγραμμένη αντιτάσσεται σε συμψηφισμό για μια τριετία από τη συμπλήρωση της παραγραφής.

Η δήλωση του οφειλέτη για συμψηφισμό της απαίτησης κατά του Δημοσίου ή το έγγραφο του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για αυτεπάγγελτο συμψηφισμό κοινοποιείται στην εκκαθαρίζουσα την απαίτηση υπηρεσία, η οποία υποχρεούται σε άμεση απόδοση του συμψηφισθέντος ποσού.

3. Με τις πιο πάνω προϋποθέσεις επιτρέπεται ο συμψηφισμός απαιτήσεων κατά του Δημοσίου με χρέη προς το Δημόσιο που καταβάλλονται με ταυτόχρονη υποβολή δήλωσης φόρου ή άλλου εσόδου. Η δήλωση συμψηφισμού, που υποβάλλεται μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης που αναφέρεται στο προηγούμενο εδάφιο, δεν απαλλάσσει τον οφειλέτη από τις συνέπειες της εκπρόθεσμης υποβολής της. ...

5. Αναστολή είτε του νόμιμου τίτλου βεβαίωσης ή είσπραξης είτε της ταμειακής βεβαίωσης είτε των πράξεων διοικητικής εκτέλεσης, από το νόμο ή βάσει απόφασης δικαστηρίου ή διοικητικού οργάνου, δεν εμποδίζει τη διενέργεια του συμψηφισμού.

6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι προϋποθέσεις και η ειδικότερη διαδικασία, με την τήρηση των οποίων εξαιρούνται από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό χρηματικές απαιτήσεις του οφειλέτη έναντι του Δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη του προς το Δημόσιο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ.1022/ 24-1-2012 «Συμψηφισμός χρεών με απαιτήσεις κατά του Δημοσίου. Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 11 του ν.3943/31.03.2011 (ΦΕΚ 66 Α') και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους»:

«2. Προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού.

Οι προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού είναι:

α) Η αμοιβαιότητα των απαιτήσεων.

Ο οφειλέτης της μίας απαίτησης (κύρια απαίτηση) να είναι δανειστής της άλλης (ανταπαίτηση) και μάλιστα κατά τον ίδιο χρόνο.

Ειδικότερα:

α1) Προτείνονται σε συμψηφισμό ή συμψηφίζονται αυτεπάγγελτα τα χρέη που είναι βεβαιωμένα στο εν στενή εννοία Δημόσιο (σε κωδικό εντός ή εκτός προϋπολογισμού π.χ. 0111, ΚΑΧΚΕΕΔ κ.λπ.) με απαιτήσεις του οφειλέτη που προέρχονται από το εν στενή εννοία Δημόσιο (π.χ. Υπουργείο, 401 - Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Αθηνών, 424 – Γενικό Στρατιωτικό Νοσοκομείο Θεσ/νίκης κ.λπ.), εφόσον υφίστανται κατά τον ίδιο χρόνο.

Συνεπώς, δεν συμψηφίζονται σε καμία περίπτωση απαιτήσεις κατά του Δημοσίου με οφειλές που είναι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ υπέρ τρίτων (π.χ. υπέρ ΝΑΤ, ΝΠΔΔ, Τράπεζας, κ.λπ.)

Επίσης δεν συμψηφίζονται οφειλές προς το Δημόσιο με απαιτήσεις του οφειλέτη κατά Ο.Τ.Α. (Δήμοι, Περιφέρειες), ΝΠΔΔ, ΟΠΑΔ, Δημοσίων Επιχειρήσεων, Νοσοκομείων που έχουν μορφή Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ. καθόσον δεν υφίσταται αμοιβαιότητα.

α2) Εκείνος που προτείνει συμψηφισμό πρέπει να είναι ο ίδιος οφειλέτης της κύριας απαίτησης και όχι τρίτο πρόσωπο. Το ίδιο ισχύει και στον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό.

Συγκεκριμένα ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου προτείνει σε συμψηφισμό οφειλές προς το Δημόσιο, που έχουν βεβαιωθεί στο όνομά του και όχι σε τρίτο πρόσωπο και εφόσον αυτές συνυπάρχουν κατά το χρόνο της δήλωσης συμψηφισμού ή του αυτεπάγγελτου συμψηφισμού. Συνεπώς, απαίτηση του ομορρύθμου εταίρου κατά του Δημοσίου δεν μπορεί να συμψηφιστεί με οφειλές της εταιρίας προς αυτό.

Ομοίως τα πρόσωπα που υπέχουν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη των νομικών προσώπων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994 (ΦΕΚ 151Α') Κ.Φ.Ε. δεν μπορούν να προτείνουν συμψηφισμό απαιτήσεών τους έναντι του Δημοσίου για χρέη του νομικού προσώπου, καθόσον είναι τρίτα πρόσωπα.

Γενικότερα στην περίπτωση κατά την οποία υφίστανται οφειλές προς το Δημόσιο βεβαιωμένες σε άλλο πρόσωπο για τις οποίες ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου έχει προσωπική ευθύνη για την καταβολή τους, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του συμψηφισμού.

Εξαίρεση αποτελούν και συνεπώς είναι δεκτικές συμψηφισμού εκείνες οι οφειλές που έχουν μεν βεβαιωθεί σε άλλο πρόσωπο αλλά ο δικαιούχος απαίτησης κατά του Δημοσίου είναι καθολικός ή ειδικός διάδοχός του και αντίστροφα (όπως ο κληρονόμος, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για συνυπευθυνότητα με τον οφειλέτη αλλά για επιμεριστική προσωπική ευθύνη καταβολής, σύμφωνα με το ποσοστό της κληρονομικής μερίδας, ο νέος Δήμος, κατά τις διατάξεις του ν.3852/2010-Πρόγραμμα Καλλικράτης καθόσον πρόκειται για καθολική διαδοχή των παλαιών Δήμων με τους νέους, επί εκχωρήσεως ο εκδοχέας της απαίτησης κατά του Δημοσίου κ.λπ.).

Επισήμανση: Σε περίπτωση που το τρίτο πρόσωπο (π.χ. ομόρρυθμο μέλος) επιθυμεί την πίστωση της επιστροφής του σε χρέη για τα οποία έχει προσωπική ευθύνη καταβολής αλλά έχουν βεβαιωθεί σε άλλο πρόσωπο (π.χ. ομόρρυθμο εταιρία) μπορεί με αίτησή του να το ζητήσει. Σε αυτή την περίπτωση η ημερομηνία πίστωσης (υπολογισμού των προσαυξήσεων) είναι η ημερομηνία της αίτησής του και πίστωσης της οφειλής. Εν προκειμένω δεν πρόκειται για συμψηφισμό.

β) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να είναι βεβαία και εκκαθαρισμένη.

Βεβαία είναι η χρηματική απαίτηση που υφίσταται κατά το χρόνο της υποβολής της δήλωσης συμψηφισμού και δεν εξαρτάται από κάποιο όρο ή προθεσμία.

Εκκαθαρισμένη είναι η απαίτηση που προσδιορίζεται κατά είδος και πληρωτέο ποσό.

γ) Η χρηματική απαίτηση κατά του Δημοσίου πρέπει να αποδεικνύεται με τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή άλλο δημόσιο έγγραφο και πρέπει, κατά το χρόνο της δήλωσης, να μην έχει κατασχεθεί από τρίτον, να μην έχει εκχωρηθεί σε τρίτον, να μην έχει πληρωθεί ήδη στο δικαιούχο, να μην απαγορεύεται ο συμψηφισμός της και να μην έχει παραγραφεί.

Επί του εγγράφου πρέπει η εκκαθαρίζουσα υπηρεσία να μνημονεύει τα συγκεκριμένα στοιχεία που διασφαλίζουν την εγκυρότητα του συμψηφισμού.

Ειδικότερα, επί των Χ.Ε.Π. αναγράφονται οπωσδήποτε η πλήρης αιτιολογία της πληρωμής και ο αριθμός τιμολογίου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την εξόφληση του Χ.Ε., ο τόπος και η χρονολογία έκδοσης και λοιπά στοιχεία σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 4 του Π.Δ. 151/1998 (ΦΕΚ 116Α').»

Επειδή, σύμφωνα με τις οδηγίες της Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με αριθμό ΔΠΕΙΣ Α 1120401 ΕΞ/ 30-7-2013 «Καθορισμός προϋποθέσεων και διαδικασίας για την εξαίρεση από τον αυτεπάγγελο συμψηφισμό χρηματικών απαιτήσεων οφειλετών έναντι του Δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη αυτών προς το Δημόσιο», με τις τροποποιήσεις της Απόφασης της Γενικής Γραμματέως με αριθμό ΔΠΕΙΣ Α 1116352 ΕΞ 2014/ 13-8-2014 «Συμπλήρωση της υπ' αριθ. ΔΠΕΙΣ Α 1120401 ΕΞ 2013 Α.Υ.Ο (ΦΕΚ Β 1867) «Καθορισμός προϋποθέσεων και διαδικασίας για την εξαίρεση από τον αυτεπάγγελο συμψηφισμό χρηματικών απαιτήσεων οφειλετών έναντι του Δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη αυτών προς το Δημόσιο»»:

«1. Οι προϋποθέσεις οι οποίες πρέπει να πληρούνται σωρευτικά για να εξαιρεθούν από τον αυτεπάγγελο συμψηφισμό χρηματικές απαιτήσεις του οφειλέτη έναντι του Δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη του προς το Δημόσιο είναι οι ακόλουθες:

α) Οι οφειλέτες ανήκουν σύμφωνα με την ΕΛΣΤΑΤ στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

β) Η εξαίρεση από το συμψηφισμό αφορά αποκλειστικά σε βεβαιωμένες αλλά μη ληξιπρόθεσμες οφειλές των οφειλετών προς το Δημόσιο, οι οποίες προέρχονται αποκλειστικά από μη φορολογικά έσοδα.

γ) Η εξαίρεση παρέχεται για ορισμένο χρονικό διάστημα, το οποίο δεν μπορεί να υπερβαίνει τους τρεις (3) μήνες.

δ) Η εξαίρεση παρέχεται στο πλαίσιο συνολικής συμφωνίας διευθέτησης της οφειλής προς το Δημόσιο.

2. Η ειδικότερη διαδικασία για τη χορήγηση της εξαίρεσης από τον αυτεπάγγελο συμψηφισμό είναι η έκδοση πράξης ατομικού χαρακτήρα του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων στην οποία περιέχεται η ειδική αιτιολόγηση για τη συνδρομή των όρων της παρούσας.

3. Χρηματικές απαιτήσεις οφειλετών έναντι του Δημοσίου εξαιρούνται από τον αυτεπάγγελο συμψηφισμό με βεβαιωμένες μη ληξιπρόθεσμες οφειλές αυτών που έχουν προκύψει από την εκκαθάριση του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (Ε.Ν.Φ.Ι.Α.) έτους 2014.

Η ανωτέρω εξαίρεση παρέχεται μέχρι και την 30-9-2014.»

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ – Τμήμα Στ με αριθμό 2164/2012:

«Έκτοτε, και πριν, δηλαδή, αυτό προβλεφθεί ρητά με την επ' ολίγον ισχύουσα διάταξη του τελευταίου εδαφίου της παρ. 3 του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ (άρ. 15 παρ. 2 του ν. 3888/2010), αναγνωρίζεται η δυνατότητα αυτεπάγγελτου συμψηφισμού εκ μέρους του Δημοσίου και χρεών οφειλετών του που δεν έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμα κατά την έννοια του ΚΕΔΕ, δηλαδή, χρεών που δεν έχουν βεβαιωθεί ταμειακά, οπότε και καθίστανται αυτά εισπρακτέα με τη διαδικασία της αναγκαστικής εκτέλεσης.

Τούτο διότι με το συμψηφισμό δεν διενεργείται αναγκαστική εκτέλεση προς είσπραξη των απαιτήσεων που απορρέουν από τους οικείους νόμιμους τίτλους, αλλά αποσβένονται οι εκατέρωθεν απαιτήσεις με συνυπολογισμό, που υποκαθιστά την καταβολή φόρων. Για το συμψηφισμό αρκεί οι εκατέρωθεν απαιτήσεις να είναι βέβαιες και εκκαθαρισμένες, δηλαδή να μην υπόκεινται σε αμφισβήτηση, και να είναι προσδιορισμένες κατά το ποσό και την αιτία τους, να αποδεικνύονται δε με τελεσίδικες δικαστικές αποφάσεις ή δημόσια έγγραφα (Πρβλ. ΣτΕ 1877/2009 7μ., 2244/2009, 2006/2001, 2864/19996, 1555/1996, 3144/1994, 3490-1/1992, 3169/1992 7μ., 3328/1991.)

... Η δυνατότητα αυτεπάγγελτου συμψηφισμού και επί μη ληξιπρόθεσμων οφειλών ή μη ληξιπρόθεσμων δόσεων ρυθμισμένων οφειλών, στοιχούσα και προς γενική αρχή για την απόσβεση των ενοχών (βλ. άρθρο 445 ΑΚ), δεν ανατρέπει την εμπιστοσύνη που επέδειξαν οι οφειλέτες του Δημοσίου στη χαριστική προθεσμία που τους χορηγήθηκε για την εξόφληση των οφειλών τους μέσω της τμηματικής καταβολής, διότι, όπως προαναφέρθηκε, ο αυτεπάγγελος συμψηφισμός δεν απαιτεί την καταβολή χρέους, αλλά μόνο το συνυπολογισμό βέβαιων και εκκαθαρισμένων απαιτήσεων. Επομένως, το άρθρο 83 του ΚΕΔΕ, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 11 του ν.3943/2011, δεν αντίκειται στο Σύνταγμα.

9. ... Η υπουργική αυτή απόφαση, η πρόβλεψη, μάλιστα, έκδοσης της οποίας επιβεβαιώνει τον κανόνα της δυνατότητας αυτεπάγγελτου συμψηφισμού και μη ληξιπρόθεσμων χρεών, θα έχει

ως συνέπεια, όταν εκδοθεί, να εξαιρούνται, τότε μόνον, από τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό όσες κατηγορίες βεβαιωμένων αλλά μη ληξιπρόθεσμων χρεών περιληφθούν σ' αυτήν.

10. Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, προϋπόθεση του αυτεπάγγελτου συμψηφισμού είναι η ύπαρξη εκατέρωθεν απαιτήσεων βεβαιωμένων και εκκαθαρισμένων κατά ποσό, δηλαδή, απαιτήσεων για τις οποίες δεν υπάρχει εκκρεμής δικαστική αμφισβήτηση. Ως δικαστική δε αμφισβήτηση πρέπει εν προκειμένω να νοηθεί αυτή που κατά το νόμο επιδρά στην εγκυρότητα του νόμιμου τίτλου καθιστώντας τον αδρανή. Υπό την έννοια αυτή, απόφαση της Επιτροπής Αναστολών που διατάσσει, για λόγους πρόδηλης βασιμότητας του κύριου ένδικου βοηθήματος, την αναστολή της καταλογιστικής πράξης ή ταμειακής βεβαίωσης στο σύνολό της, εμποδίζοντας την είσπραξη της οφειλής, κωλύει τη διενέργεια συμψηφισμού εκ μέρους του Δημοσίου και τούτο διότι, στην περίπτωση αυτή, τα αποτελέσματα της προσωρινής απόφασης εξομοιώνονται με εκείνα της οριστικής δικαστικής προστασίας και εμπίπτουν στο προστατευτικό πεδίο τόσο του άρθρου 20 παρ. 1 του Συντάγματος, όσο και του άρθρου 6 της ΕΣΔΑ (...). Αντίθετα, ο αυτεπάγγελτος συμψηφισμός δεν κωλύεται από τη δικαστική αναστολή καταβολής χρεών ή λήψης άλλων μέτρων εκτέλεσης νόμιμων τίτλων για λόγους που δεν ανάγονται στην ύπαρξη της οφειλής (πρβλ. ΣΤΕ Ολομ. 3438/1998). Στην περίπτωση αυτή, η άσκηση, από τον οφειλέτη του Δημοσίου, του δικαιώματος στην προσωρινή δικαστική προστασία και η χορήγηση, από τον αρμόδιο δικαστικό σχηματισμό, αναστολής εκτελέσεως, η οποία, άλλωστε, αφορά την εκτέλεση και όχι την ισχύ της καταλογιστικής πράξεως ή της πράξεως αναγκαστικής εκτελέσεως, δεν επηρεάζει την κατ' ουσία ύπαρξη της υποχρέωσής του προς το Δημόσιο, αλλά αποσκοπεί στην εξασφάλισή του από τη λήψη μέτρων εκτέλεσης εναντίον του που επιφέρουν ανεπανόρθωτη βλάβη στη διαβίωσή του ή την οικονομική του υπόσταση. Ο συμψηφισμός, όμως, δεν έχει, από τη φύση του, τέτοιες συνέπειες, γι' αυτό και εν προκειμένω επιτρέπεται. Δεν περιλαμβάνεται δε στο εννοιολογικό περιεχόμενο της τυχόν χορηγούμενης αναστολής εκτελέσεως η επέκταση των αποτελεσμάτων της και σε έννομες συνέπειες διαφορετικές από εκείνες, προς αποτροπή των οποίων χορηγήθηκε.»

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθμό/2018 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Ζ Τριμελές:

«10.Επειδή, εν προκειμένω, από τις διατάξεις που αναφέρονται στις σκέψεις 3^η, 4^η, 5^η, 6^η και 7^η και από τα πραγματικά περιστατικά που εκτίθενται στη ελάσσονα (σκέψη 8^η) της παρούσας συνάγονται τα ακόλουθα: Η προσφεύγουσα εταιρεία και η εταιρεία είναι ανώνυμες εταιρείες συνδεδεμένες με την κατά την έννοια του άρθρου 42^ε παρ. 5 του Κ.Ν. 2190/1920, όπως ισχύει, ειδικότερα δε η προσφεύγουσα εταιρεία τελεί σε σχέση θυγατρικής-μητρικής με την, η οποία συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της προσφεύγουσας εταιρείας με ποσοστό 99,9%. Δεδομένου δε, ότι η τελευταία είναι δημόσια επιχείρηση εμπίπτουσα στο πεδίο εφαρμογής του Κεφαλαίου Α' του Ν.3429/2005, τόσο η προσφεύγουσα εταιρεία όσο και η εταιρεία είναι, κατά τη ρητή διάταξη του άρθρου 1 παρ. 3 του Ν.3429/2005, και αυτές δημόσιες επιχειρήσεις του νόμου αυτού (εμπίπτουσες στον κατ' άρθρο 2 παρ. 3 του

Ν.3310/2005 ευρύτερο δημόσιο τομέα. Περαιτέρω, ο όρος «συνδεδεμένες επιχειρήσεις» χρησιμοποιείται με την ευκαιρία της θέσπισης ειδικών διατάξεων για ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσης» (άρθρο 42^ε παρ. 5 του κ.ν.2190/1920) και της ρύθμισης των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σε περίπτωση μητρικής και θυγατρικής (άρθρα 90-106 κ.ν.2190/1920). Οι προαναφερθείσες διατάξεις θεσμοθετήθηκαν προκειμένου να προσαρμοσθεί η εθνική νομοθεσία προς την Έβδομη Εταιρική Οδηγία της Κοινότητας (83/349/ΕΟΚ), η οποία αναφέρεται στους ενοποιημένους λογαριασμούς, με επιδίωξη την προστασία των δανειστών και των μετόχων της εταιρείας. Ο διαχωρισμός, ωστόσο, μεταξύ μητρικής και θυγατρικής, αλλά και του αυτοτελούς νομικού προσώπου των συνδεδεμένων επιχειρήσεων, ενόψει της λειτουργίας τους και του σκοπού τους, δικαιολογείται όταν εξυπηρετεί τους σκοπούς της χωριστής νομικής προσωπικότητας, διαφορετικά δεν είναι ανεκτός από το δίκαιο και κάμπτεται, είτε με βάση τις γενικές διατάξεις που κατοχυρώνουν την αρχή της καλής πίστεως στις συναλλαγές (ΑΚ 281, 288, 200) είτε με βάση ειδικές διατάξεις (Α.Π.2/2013). Ως αποτέλεσμα αίρεται η αυτοτέλεια (ο μανδύας) των νομικών προσώπων (μητρικής και θυγατρικής και εν γένει των συνδεδεμένων μεταξύ τους εταιρειών) και θεωρούνται πλέον ως μια νομική οντότητα και τούτο χάριν της προστασίας των δανειστών (πρβλ. και Ρόκα Ν Εμπορικές Εταιρείες, 7^η ενημερωμένη έκδοση 2012 σελ.616). Η αρχή δε αυτή ισχύει και στις δημόσιες επιχειρήσεις, σε σχέση με το Δημόσιο (το οποίο έχει την αποκλειστική ή πλειοψηφούσα συμμετοχή σ' αυτές) το οποίο δεν ταυτίζεται με το νομικό πρόσωπο των δημόσιων επιχειρήσεων, ώστε να μπορεί να αντιταχθεί συμψηφισμός από φόρους {βλ. και Θ. Λιακόπουλος, Η άρση της αυτοτέλειας του νομικού προσώπου στη νομολογία, β' 1993 σ. 179-181, Ι. Καρακώστα-Κ. Ρήγα, Η άρση της αυτοτέλειας του νομικού προσώπου, 2008 σ.134-138, ΝοΒ 1990 σ.1475 ΣΗΜ. Γ. Μεντή και Ι. Ρόκα, αντιθ. Πρ. Παυλόπουλου, Συμψηφισμός κατά Δημοσίου και η άρση της νομικής προσωπικότητας στο δημόσιο, γνωμ. ΔΕΕ 8-9 (1996) σ.776 επ.}. Στην υπό κρίση υπόθεση, ενόψει του ότι η μητρική εταιρεία (.....) οφειλέτης του Δημοσίου, κατέχει σχεδόν το σύνολο των μετοχών της προσφεύγουσας θυγατρικής εταιρείας-δανειστή του Δημοσίου, ώστε η συμμετοχή της μητρικής συνδέεται με την ύπαρξη της προσφεύγουσας εταιρείας, αλλά και δεδομένου, ότι και οι τρεις εταιρείες είναι μεταξύ τους συνδεδεμένες, όπως προαναφέρθηκε, {έχουσες την ιδιότητα του δανειστή του Δημοσίου η προσφεύγουσα εταιρεία, του οφειλέτη του Δημοσίου η καθώς και η}, είναι επιβεβλημένη η άρση της αυτοτέλειας των νομικών προσώπων, με συνέπεια να συμπίπτουν οφειλέτης και δανειστής του Ελληνικού Δημοσίου. ... η υπόθεση πρέπει να αναπεμφθεί στη Φορολογική Διοίκηση προκειμένου, να της παρασχεθεί η δυνατότητα, συντεχουσών και των λοιπών προϋποθέσεων, να εκδώσει ρητή πράξη συμψηφισμού των ως άνω αμοιβαίων απαιτήσεων.»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν έχει προσβάλλει δικαστικά το κύρος των πράξεων της Φορολογικής Αρχής που δημιούργησαν τα χρέη της επιχείρησης Η προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα επιχείρηση ήταν κατά της

τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ στην αίτησή της για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων Φ.Π.Α., ενώ ο Προϊστάμενος της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ διενήργησε συμψηφισμό των προς επιστροφή απαιτήσεων της επιχείρησης με οφειλές της

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 45 «Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/ 26-07-2013): «2. *Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: ... στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή*».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, ορθά ο Προϊστάμενος της Φ.Α.Ε. ΠΕΙΡΑΙΑ διενήργησε συμψηφισμό των απαιτήσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης με οφειλές της, σε εκτέλεση της με αριθμό/2018 Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Πειραιά – Τμήμα Ζ Τριμελές.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 15-6-2018 ενδικοφανούς προσφυγής τηςμε ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη επιχείρηση.

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.