



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 11-6-2019

Αριθμός Απόφασης: 1567

Ταχ. Δ/ση : Εγνατίας 45
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- 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 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την από **22/7/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του
του , **ΑΦΜ** , κατοίκου, επί της οδού , Τ.Κ. , κατά της με

αρ. πρωτ. /2-6-2015 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **22-07-2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του , **ΑΦΜ** , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από 2-6-2015 και με αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ. /26-5-2015 αίτημα του προσφεύγοντος με το οποίο ζητούσε την απαλλαγή κατά 100% του επιβληθέντος πρόσθετου φόρου (κατ' αρθ' 1 του ν.2523/97) και των προσαυξήσεων του φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, καταβληθέντων και μη, κατά την υπαγωγή του στη ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών του Ν.4321/2015 «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της οικονομίας».

Συγκεκριμένα, κατόπιν ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων χρήσης 2007, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα ποσό φόρου 508.585,15 € και πρόσθετος φόρος 614.182,63 €, διότι δεν δήλωσε ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις το κέρδος που προέκυψε από την πώληση ενός ακινήτου αξίας 1.500.000,00 €. Ο προσφεύγων υπέβαλλε αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς στην επιτροπή του 70 Α του Ν.2238/94 του Υπουργείου Οικονομικών, το οποίο έγινε δεκτό και το ποσό του φόρου τροποποιήθηκε ως εξής : κύριος φόρος 345.718,00 €, πρόσθετος φόρος 248.917,00 €, συνολικό ποσό 594.635,00 €. Ο προσφεύγων, μέχρι την υποβολή της παρούσας προσφυγής, κατέβαλε το ποσό των 315.191,99 € (κύριος φόρος 183.251,14 € + πρόσθετος φόρος 131.940,85 €), ενώ των ποσό των 279.443,01 €, ήτοι κύριος φόρος 162.466,86 € και πρόσθετος φόρος 116.976,15 €, έχει καταστεί ληξιπρόθεσμο. Με την με αρ. πρωτ. /26-5-2015 αίτησή του, ο προσφεύγων ζήτησε από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, το ανωτέρω ληξιπρόθεσμο ποσό να υπαχθεί στη ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών του Ν.4321/2015 με εφ' άπαξ καταβολή αυτού, με τον όρο να διαγραφεί το 100% του πρόσθετου φόρου που έχει συμβεβαιωθεί με τον κύριο φόρο εισοδήματος του οικονομικού έτους 2008, δηλαδή το ποσό των 248.917,00 €. Με την προσβαλλόμενη πράξη, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Καβάλας απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 4321/2015 καθώς και τις διατάξεις της ΠΟΛ1080/7.5.2015 «Ειδικά θέματα και λεπτομέρειες εφαρμογής της ρύθμισης ληξιπρόθεσμων οφειλών στη φορολογική διοίκηση του Ν.4321/2015».

Ο προσφεύγων άσκησε την υπ' αριθμ. /22-07-2015 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης, ζητώντας να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ. /2-6-2015 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας. Για την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή εκδόθηκε η υπ' αριθμ. 270/15-12-2015 απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης, με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη, με το σκεπτικό ότι η προσβαλλόμενη πράξη στερείται εκτελεστότητας.

Κατά της υπ' αριθμ. 270/15-12-2015 απόφασης της ΔΕΔ ο προσφεύγων άσκησε προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καβάλας ζητώντας την ακύρωσή της, καθώς και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /2-6-2015 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Το Β' τμήμα του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καβάλας εξέδωσε την με αριθμό /28-2-2017 απόφασή του με την οποία παρέπεμψε την υπόθεση στο Τριμελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Καβάλας ως καθ' ύλην αρμόδιο.

Το Α' Τμήμα του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Καβάλας εξέδωσε την υπ' αριθμ. /11-7-2018 απόφαση με την οποία δέχεται την προσφυγή, ακυρώνει την υπ' αριθμ. 270/15-12-2015 απόφαση της Δ.Ε.Δ. Θεσσαλονίκης και αναπέμπει την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση προκειμένου η υπ' αριθμ. /22-7-2015 ενδικοφανής προσφυγή να εξετασθεί από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με το σκεπτικό ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι εκτελεστή και κατά συνέπεια ο Προϊστάμενος της Δ/σης Επίλυσης Διαφορών οφείλει να ερευνήσει την ουσιαστική βασιμότητα του αιτήματος του προσφεύγοντος και να εξετάσει τη συνδρομή των προϋποθέσεων του Ν.4321/2015 για την υπαγωγή ή μη του προσφεύγοντος στην ευνοϊκή μεταχείριση αυτού. Η ως άνω δικαστική απόφαση κοινοποιήθηκε στην Υποδιεύθυνση Επίλυσης Διαφορών Θεσσαλονίκης στις 11-02-2019.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθμ. /2-6-2015 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας στο με αριθμ. πρωτ. /26-5-2015 αίτημά του, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Με τη δημοσίευση του Ν. 4321/2015 θεώρησε ότι μπορεί να υπαχθεί στη ρύθμιση χρεών που προέβλεπε ο ως άνω νόμος, δεδομένου ότι στον Α.Φ.Μ. του υπήρχαν βεβαιωμένες και ληξιπρόθεσμες οφειλές στη Δ.Ο.Υ. Καβάλας, προερχόμενες από έλεγχο που διενεργήθηκε και ολοκληρώθηκε στις 5-4-2013 από την ίδια Δ.Ο.Υ., στη φορολογία εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007). Μέχρι την κατάθεση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, είχε καταβάλει συνολικά το ποσό των 319.087,16€, έναντι του προαναφερόμενου χρέους, ο κύριος φόρος του οποίου είχε προσδιοριστεί σε 345.718€. Δεδομένου ότι ο Ν. 4321/2015 στο άρθρο 1 ορίζει ότι «βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τον ΚΕΔΕ, δύνανται να ρυθμίζονται, εφόσον έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως την 1^η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εισπρακτέων

εσόδων της φορολογικής διοίκησης μέχρι την ημερομηνία υπαγωγής σε ρύθμιση, με απαλλαγή κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του Ν. 2523/97, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του Ν.4174/2013 που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή και από τις προσαυξήσεις και τους τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που τις επιβαρύνουν ως ακολούθως: α)Εφάπαξ με απαλλαγή κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%)».

Κατά συνέπεια, εφόσον με την υπ' αριθμ. /26-5-2015 αίτησή του ζήτησε την υπαγωγή του χρέους του στην ως άνω ρύθμιση με εφάπαξ καταβολή του υπολοίπου κεφαλαίου του χρέους και πλήρη διαγραφή του πρόσθετου φόρου και των προσαυξήσεων, θα πρέπει, από το αρχικά καταλογιζόμενο ποσό φόρου που κατά τον έλεγχο προσδιορίστηκε σε ποσό 345.718,00€, να αφαιρεθεί το μέχρι την ημερομηνία της αίτησης υπαγωγής στη ρύθμιση, καταβαλλόμενο ποσό ύψους 319.087,16€ και συνεπώς το υπόλοιπο οφειλόμενο ποσό που θα πρέπει να καταβάλλει μετά την υπαγωγή του στη ρύθμιση του Ν. 4321/15 ανέρχεται σε 26.630,84€ (345.718,00 – 319.087,16).

Εσφαλμένα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. απέρριψε το παραπάνω αίτημά του, κατ' εφαρμογή της Πολ. 1080/7-5-2015, υποστηρίζοντας ότι οι απαλλαγές που προβλέπονται στο άρθρο 1 του Ν. 4321/2015 περί διαγραφής των πρόσθετων φόρων, προσαυξήσεων και προστίμων υπολογίζονται όπως οι πρόσθετοι φόροι, τα πρόστιμα και οι προσαυξήσεις έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία υπαγωγής στη ρύθμιση.

Η ως άνω προσέγγιση της Φορολογικής Αρχής αντιβαίνει στο πνεύμα του νόμου καθώς φέρει τον προσφεύγοντα σε εξαιρετικά δυσμενή θέση σε σχέση με άλλους οφειλέτες που ποτέ δεν κατέβαλαν κανένα ποσό με αποτέλεσμα να παραβιάζεται η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της ισότητας μεταξύ των πολιτών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.1 & 3 του Ν. 4321/2015, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το δεύτερο άρθρο της από 27-3-2015 Π.Ν.Π.ΦΕΚ Α 35, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του Ν. [4328/2015](#) (ΦΕΚ Α 51/14.5.2015):

«1.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 ως ακολούθως:»

- α) Εφάπαξ με απαλλαγή κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).
- β) Από δύο (2) έως και πέντε (5) μηνιαίες δόσεις με απαλλαγή κατά ποσοστό ενενήντα τοις εκατό (90%).
- γ) Από έξι (6) έως και δέκα (10) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%).
- δ) Από ένδεκα (11) έως και είκοσι (20) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%).
- ε) Από είκοσι μία (21) έως και τριάντα (30) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%).
- στ) Από τριάντα μία (31) έως και σαράντα (40) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%).
- ζ) Από σαράντα μία (41) έως και πενήντα (50) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό εξήντα τοις εκατό (60%).
- η) Από πενήντα μία (51) έως και εξήντα (60) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό πενήντα πέντε τοις εκατό (55%).
- θ) Από εξήντα μία (61) έως και εβδομήντα (70) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%).
- ι) Από εβδομήντα μία (71) έως και ογδόντα (80) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό σαράντα πέντε τοις εκατό (45%).
- ια) Από ογδόντα μία (81) έως και ενενήντα (90) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%).
- ιβ) Από ενενήντα μία (91) έως και εκατό (100) μηνιαίες δόσεις, με απαλλαγή κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).

Με την υπαγωγή και υπό την προϋπόθεση της τήρησης του προγράμματος ρύθμισης δεν υπολογίζονται τα πρόστιμα των άρθρων 57 και 59 του Κ.Φ.Δ. και του άρθρου 6 του Κ.Ε.Δ.Ε.»

3. Στη ρύθμιση του παρόντος Κεφαλαίου **υπάγεται υποχρεωτικά το σύνολο των ληξιπρόθεσμων οφειλών έως και την 1η Μαρτίου 2015 που έχουν καταχωρισθεί στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση** και δεν έχουν τακτοποιηθεί κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή πληρωμής ή διευκόλυνση ή άλλη νομοθετική ρύθμιση τμηματικής καταβολής.

Επειδή, στο άρθρο 2 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι: «. Οι απαλλαγές της παραγράφου 1 του άρθρου 1 υπολογίζονται επί των προσαυξήσεων και τόκων, όπως έχουν διαμορφωθεί την ημερομηνία της αίτησης για υπαγωγή στη ρύθμιση» ενώ στο άρθρο 9 ορίζεται ότι «Στην περίπτωση που ο οφειλέτης, σε οποιοδήποτε στάδιο της ρύθμισης, εξοφλήσει εφάπαξ τις υπόλοιπες δόσεις των ρυθμισμένων οφειλών ή σε περίπτωση εξόφλησης του συνόλου της οφειλής με οποιονδήποτε τρόπο, τυγχάνει απαλλαγής επί του εναπομείναντος ποσού των

προσαυξήσεων και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, σε ποσοστό ίσο με αυτό που αντιστοιχεί στον αριθμό των μηνιαίων δόσεων που τελικά διαμορφώνεται με την εξόφληση, σύμφωνα με το άρθρο 1. Αντίστοιχη πρόβλεψη υπάρχει και στο άρθρο 10 σύμφωνα με το οποίο: «Ο οφειλέτης, που έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης του άρθρου 1, δύναται να επιλέξει την υπαγωγή του σε άλλο πρόγραμμα ρύθμισης του ίδιου άρθρου με διαφορετικό αριθμό δόσεων για το υπόλοιπο προς καταβολή ποσό και υπό τις ίδιες προϋποθέσεις. Στην περίπτωση αυτή δικαιούται απαλλαγή από τόκους και προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής για το εναπομείναν ποσό, σύμφωνα με το νέο πρόγραμμα ρύθμισης.»

Επειδή, με την Πολ. 1080/17-4-2015 δόθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 1-17 του Ν. 4321/2015. Στο άρθρο 5 της ως άνω διαταγής ορίζεται ότι: **«Οι απαλλαγές του άρθρου 1 του Ν. 4321/2015 διενεργούνται επί των πρόσθετων φόρων ή τελών του Ν. 2523/1997, του προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013, του προστίμου του άρθρου 54 του ίδιου νόμου, όταν αυτό επιβάλλεται μετά από έλεγχο αντί του προστίμου του άρθρου 58 κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013 καθώς και επί προσαυξήσεων και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής των άρθρων 6 του Κ.Ε.Δ.Ε. και 53 του Κ.Φ.Δ., τα οποία υπολογίζονται κατά την είσπραξη, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή στη ρύθμιση».**

Επειδή, με την Πολ. 1117/10-6-2015 – Ρύθμιση οφειλών των διατάξεων των άρθρων 1-17 του Ν. 4321/2015, όπως ισχύει και τροποποίηση διατάξεων των άρθρων 57 του ΚΦΔ και του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ περί προστίμων εκπρόθεσμης καταβολής –

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΥΠΑΓΩΓΗΣ

1. Υποβολή αίτησης – Προϋποθέσεις υπαγωγής –Καταβολή δόσεων

ΠΑΡ.2 «Εφόσον οφειλέτης που έχει υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης εξοφλήσει εφάπαξ το υπολειπόμενο ποσό έως και την καταληκτική ημερομηνία υποβολής αίτησης για υπαγωγή, δικαιούται επί του εφάπαξ εξοφλούμενου ποσού τις απαλλαγές του άρθρου 1 του ν. 4321/2015, όπως ισχύει, κατά ποσοστό 100% από πρόσθετους φόρους ή τέλη του Ν. 2523/1997, πρόστιμα 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, κατόπιν σχετικής αίτησης η οποία υποβάλλεται στην αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής υπηρεσία πριν ή μετά την εφάπαξ εξόφληση.

ΠΑΡ.3 « Ο φορολογούμενος που διαπιστώνει ότι έχει πρόσθετο φόρο ο οποίος έχει συμβεβαιωθεί στον ίδιο ΚΑΕ με τον κύριο, προκειμένου οι οφειλές του να απαλλαγούν από το ποσοστό του πρόσθετου φόρου ανάλογα με το πρόγραμμα δόσεων που επιθυμεί, προσέρχεται στην υπηρεσία που είναι βεβαιωμένες οι οφειλές, υποβάλλει αίτηση διαχωρισμού σε κύριο και πρόσθετο φόρο, προσκομίζοντας τα τυχόν αποδεικτικά στοιχεία που διαθέτει (το νόμιμο τίτλο βεβαίωσης, όπως

δήλωση, εκκαθάριση δήλωσης, φύλλο ελέγχου, λοιπές πράξεις προσδιορισμού φόρου, πρακτικό διοικητικής επίλυσης διαφοράς κ.λπ.). Ο Προϊστάμενος της υπηρεσίας αποδέχεται τα προσκομιζόμενα αποδεικτικά και καταχωρεί τα απαιτούμενα για το διαχωρισμό στοιχεία, μετά από επικοινωνία με τις συναρμόδιες υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον απαιτείται, σε εφαρμογή του πληροφοριακού συστήματος της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γ.Γ.Δ.Ε. Ο διαχωρισμός διενεργείται με μεταβολή της αρχικής βεβαίωσης ανά ΚΑΕ, ώστε να αποτυπωθεί η με βάση του διαχωρισμού αναλογία στο ανεξόφλητο υπόλοιπο πριν την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της αίτησης υπαγωγής. Κατόπιν, ο φορολογούμενος υποβάλλει αίτηση για υπαγωγή στη ρύθμιση»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν. 4174/2013 «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο «από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Π.Δ/τος 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), όπως ισχύει από 1/1/2014 και μετά: «1. Για οποιοδήποτε ποσό χρέους γίνεται ληξιπρόθεσμο, ο οφειλέτης υποχρεούται να καταβάλει τόκους και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 και 57 του Κ.Φ.Δ. (ν. [4174/2013](#)), όπως ισχύει», ενώ στην παρ. 2 του ως άνω άρθρου, όπως ισχύει κατά την κρινόμενη χρήση (2015): «2 Η πίστωση χρηματικών ποσών έναντι συγκεκριμένης οφειλής αποσβένει την υποχρέωση του οφειλέτη με την ακόλουθη σειρά: α) έξοδα είσπραξης, β) τόκοι γ) πρόστιμο και δ) αρχικό ποσό της οφειλής.

5. Ειδικά οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 του ν.δ. 356/1974, όπως αντικαθίσταται με τον παρόντα νόμο, ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2020.

Μέχρι την ημερομηνία αυτή, κατά την εκάστοτε είσπραξη του δημοσίου εσόδου, εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού της οφειλής, οι αναλογούντες τόκοι και το πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης καταβολής.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση:

- Κατά τη διενέργεια ελέγχου φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2008 (διαχειριστικής περιόδου 1/1/2007 – 31/12/2007) στον προσφεύγοντα από τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας, συντάχθηκε η από 5-4-2013 έκθεση προσωρινού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και βάση αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ...../9-4-2013 πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2008, με την οποία καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 508.585,15€ πλέον πρόσθετου φόρου των άρ.1 του Ν. 2523/97 ύψους 614.182,63€, ήτοι συνολικό ποσό 1.122.767,78€.
- Κατόπιν αποδοχής του υπ' αριθμ. /20-11-2013 πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς (επιτροπή άρ.70Α του Ν.2238/94), από τον προσφεύγοντα, το ποσό

του φόρου που προσδιορίστηκε με την υπ' αρ..../9-4-2013 πράξη, τροποποιήθηκε σε κύριο φόρο 345.718,00€, πλέον πρόσθετο φόρο 248.917,00€, ήτοι **συνολικό ποσό 594.635,00€** και βεβαιώθηκε ταμειακά (καταχωρήθηκε στα βιβλία εισπρακτέων της φορολογικής διοίκησης) με Αριθμό Τίτλου Βεβαίωσης /2014 (αρ. χρημ. κατ./2014 γραμμή χ.κ.)

- Με την υπογραφή του ως άνω πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ο προσφεύγων κατέβαλε το 1/5 της προσδιοριζόμενης, κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, οφειλής, ήτοι ποσό 118.928,00€, ενώ μέχρι τις 26-5-2018 είχε καταβάλλει συνολικά έναντι της ως άνω συνολικής οφειλής **το ποσό των 319.087,16€**.
- Στις 26-5-2018 ο προσφεύγων με την υπ' αριθμ. αίτησή του προς τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας ζητά την υπαγωγή του στη ρύθμιση των διατάξεων του άρθρου 1 του Ν. 4321/2015 με εφάπαξ καταβολή του υπόλοιπου κύριου φόρου και **πλήρη διαγραφή** τόσο του πρόσθετου φόρου, που του επιβλήθηκε με την υπ' αριθμ./9-4-2013 πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, όσο και των τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ, με τις οποίες επιβαρύνθηκε το χρέος από την ημερομηνία ταμειακής του βεβαίωσης (14-1-2014) μέχρι την ένταξή του στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015. Ζητά δηλαδή, την πλήρη διαγραφή του πρόσθετου φόρου, όπως αυτός διαμορφώθηκε μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, δηλ. ποσό 248.917,00€ και το συμφηφισμό του ήδη καταβληθέντος ποσού των 319.087,16€ στο αρχικώς βεβαιωθέν κεφάλαιο ύψους 345.718,00€, ώστε με την ένταξή του στη ρύθμιση του Ν. 4321/2015 να καταβάλλει το υπόλοιπο του κεφαλαίου (345.718,00 – 319.087,16), δηλ. ποσό 26.630,84€ και έτσι να εξοφλήσει ολοσχερώς την εν λόγω οφειλή.
- Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ. /2-6-2015 έγγραφό της απέρριψε το ως άνω αίτημα περί υπαγωγής του προσφεύγοντα στη ρύθμιση οφειλών του Ν.4321/2015, με το αιτιολογικό ότι στην Πολ. 1080/7-5-2015, η οποία εκδόθηκε κατ' εφαρμογή του Ν. 4321/2015, ορίζεται ρητά ότι οι απαλλαγές του άρθρου 1 του Ν. 4321/2015 διενεργούνται επί πρόσθετων φόρων, προστίμων του άρ.58 του Ν. 4174/2013, καθώς και προσυζητήσεων του άρ.6 του ΚΕΔΕ, όπως αυτοί έχουν διαμορφωθεί κατά την ημέρα αίτησης για υπαγωγή στη ρύθμιση.

Επειδή, ο ν. 4321/2015 αναφέρεται ρητά ότι: με τον νόμο αυτόν ρυθμίζονται φορολογικές **οφειλές** οι οποίες μάλιστα έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες ως την 1^η Μαρτίου 2015.

Επειδή, κατά την ημερομηνία υποβολής της αίτησης υπαγωγής σε ρύθμιση χρεών του προσφεύγοντα, στις 26-5-2015, οι **φορολογικές οφειλές** του ανέρχονταν σε 162.466,86€ κεφάλαιο,

πλέον 116.976,15€ πρόσθετοι φόροι του αρ.1 του Ν. 2523/97, πλέον 85.054,89€ προσαυξήσεις εκπροθέσμου του αρ.6 του ΚΕΔΕ.

Επειδή, η Διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο. Συνεπώς οι διοικητικές ενέργειες, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, πρέπει να είναι σύμφωνες προς τον κανόνα δικαίου που διέπει τη δράση της διοίκησης, όταν αυτός περιγράφει λεπτομερώς τις νόμιμες προϋποθέσεις έκδοσης της πράξης, όταν, δηλαδή, πρόκειται για δέσμια αρμοδιότητα,¹ ενώ πρέπει να βρίσκονται σε αρμονία προς τον κανόνα δικαίου, όταν αυτός καθορίζει κατά τρόπο ευρύτερο ή στενότερο το πλαίσιο μέσα στο οποίο η ενέργεια μπορεί να γίνει, δηλαδή όταν η αρμοδιότητα της διοίκησης ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Στη συγκεκριμένη περίπτωση όμως περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης και δεν αντιβαίνουν στο άρθρο 5 του Συντάγματος, διότι οι προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο.

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους... (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 151 επ.*)».

Επειδή περαιτέρω, οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν (αρ.9 παρ.2 του Ν.4174/2013).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου /22-07-2015 ενδικοφανούς προσφυγής του του , ΑΦΜ , σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.