



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19/12/2024

Αριθμός απόφασης: 2704

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

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 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 24-07-2018 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης τεχνικής εταιρίας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, κατά α) του με αριθμό/03-07-2018 εγγράφου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και β) κατά των πράξεων που εκδόθηκαν από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με τις οποίες προσδιορίστηκε πρόσθετος φόρος, κατόπιν έκπτωσης της εταιρείας από τις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57 και επόμενα του Ν 4446/2016, έτους 2006, καθώς και των προστίμων εκπρόθεσμης δήλωσης, για τις οποίες φέρεται να έχει αποσταλεί ατομική ειδοποίηση την 14-03-

2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 26-11-2024 υπόμνημα της προσφεύγουσας

6. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

7. Την με αριθμό/2024 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, Τμήμα ΙΔ' Μονομελές.

8. Τις απόψεις της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24-07-2018 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης τεχνικής εταιρίας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 27-11-2017 τις με αριθμό/2017 και/2017 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και ΦΠΑ περιόδου 01-01 έως 31-12-2006, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4446/2016 (άρθρα 57-61) περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών. Μετά την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος και πρόσθετος φόρος εισοδήματος και ΦΠΑ ύψους 76.092,63€ και 49.853,83€ αντίστοιχα. Με την με αριθμό/33983/11-12-2017 πράξη της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα υπήχθη σε πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών αυτών σε 24 μηνιαίες δόσεις, δυνάμει της διάταξης του άρθρου 43 του Ν 4174/2013 και των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016. Η πρώτη δόση ποσού 5.432,31€ καταβλήθηκε την 11-12-2017 και ακολούθως η ρύθμιση απωλέσθηκε την 01-03-2018, λόγω μη καταβολής δυο διαδοχικών δόσεων, Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2018.

Μετά την απώλεια της προαναφερθείσας ρύθμισης, η αρμόδια φορολογική αρχή προχώρησε σε επανεκκαθάριση των υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων και τον προσδιορισμό της διαφοράς φόρου των άρθρων 1 και 2 του Ν 2523/1997.

Από την επανεκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. στις 16-03-2018 προέκυψε διαφορά πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 16.617,94€, για την οποία συντάχθηκε κατάλογος και πραγματοποιήθηκε η με αριθμό/16-03-2018 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, ενώ από την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στις 04-04-2018 προέκυψε διαφορά πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 25.364,21€, για την οποία συντάχθηκε ο με αριθμό/04-04-2018 χρηματικός κατάλογος και πραγματοποιήθηκε η με αριθμό/04-04-2018 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

Στη συνέχεια, στις 24-04-2018 η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτ...../24-04-2018 αίτημα με το οποίο ζητούσε την επαναφορά της φερόμενης ως απωλεσθείσας ρύθμισης ισχυριζόμενη ότι η δόση του Φεβρουαρίου είχε εξοφληθεί συμψηφιστικά την 07-02-2018, με την εκχώρηση ποσού ύψους 38.479,14€, προερχόμενου από λογαριασμό πιστοποίησης έργου, την κατασκευή του οποίου είχε αναλάβει η προσφεύγουσα για λογαριασμό της Γενικής Γραμματείας Αθλητισμού.

Επί της αίτησης αυτής εκδόθηκε το με αριθμό πρωτ,/03-07-2018 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, με το οποίο απορρίφθηκε η ως άνω αίτηση της προσφεύγουσας για επαναφορά στο πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών της, με την αιτιολογία ότι η προαναφερθείσα απαίτησή της κατέστη βέβαιη και εκκαθαρισμένη στις 20-03-2018, όταν, δηλαδή, έγινε από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού η καταβολή σε τράπεζα ποσού 37.541,39€ υπέρ της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης και δημιουργήθηκε, εν συνεχεία, ο με αρ. /65218/20 τίτλος έκπτωσης ΑΦΕΚ από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Συνεπώς, εφόσον κατά την ανωτέρω ημερομηνία (20-03-2018) είχε ήδη απωλεσθεί το πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών της εταιρείας (01-03-2018), δεν ήταν δυνατός ο συμψηφισμός της με τη δεύτερη δόση της εν λόγω ρύθμισης.

Κατά των ως άνω πράξεων (...../3.7.2018 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. και περί επιβολής πρόσθετου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ) η εταιρία άσκησε την με αρ. πρωτ. /24-07-2018 ενδικοφανή προσφυγή της, η οποία απορρίφθηκε, ως απαράδεκτη, με την /19-12-2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ, με την αιτιολογία ότι το με αρ. πρωτ. /03-07-2018 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης στερείται εκτελεστότητας, καθώς αποτελεί έγγραφο πληροφοριακού χαρακτήρα.

Κατά της εν λόγω απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό κατάθεσης /24-07-2018 ένδικο βοήθημα της ανακοπής, το οποίο με την με αριθμό /2019 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΔ΄) παραπέμφθηκε για να δικαστεί ως προσφυγή, μετά τη συζήτηση της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό /2024 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, Τμήμα ΙΔ΄ Τριμελές.

Με την ως άνω με αριθμό /2024 απόφαση έγινε δεκτή η προσφυγή της προσφεύγουσας, ακυρώθηκε η με αριθμό /19-12-2018 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) προκειμένου να εξετασθεί κατ'ουσίαν η με αριθμό πρωτ..... /24-07-2018 ενδικοφανής προσφυγή κατά α) του με αριθμό /03-07-2018 εγγράφου του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και β) των συνεπειών της ανωτέρω απώλειας ρύθμισης εκδοθεισών από τη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, ήτοι την επανεκκαθάριση των από 27-11-2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, για τον προσδιορισμό πρόσθετου φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ για το οικονομικό έτος 2007.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και ειδικότερα να αναγνωρισθεί ο συμψηφισμός και να επανέλθει η υπαγωγή της στο Ν 4446/2016, ισχυριζόμενη ότι η εξόφληση της δόσης του Φεβρουαρίου της ρύθμισης θα γινόταν με την εκ του νόμου εκχώρηση του λογαριασμού πιστοποίησης του έργου της κατασκευής του «Δημοτικού Σταδίου», το οποίο και κατατέθηκε για πληρωμή του 8^{ου} λογαριασμού την 07-02-2018, οπότε στον χρόνο αυτό κατέστη ληξιπρόθεσμο. Συνεπώς, ήδη τουλάχιστον από 07-02-2018, δηλαδή προγενέστερα της ημέρας πληρωμής της δεύτερης δόσης Φεβρουαρίου, είχε επέλθει ο συμψηφισμός, σύμφωνα με το Ν 3943/2011 ΦΕΚ 66^Α και δη σύμφωνα με την ΠΟΛ 1022/2012, είχε δε ρητά δηλωθεί συμψηφιστικά για την κάλυψη των συγκεκριμένων δόσεων. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επικαλείται και προσκομίζει το με αριθμό ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../2188/1227/19-04-2018 έγγραφο του Τμήματος Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού Προϋπολογισμού, ΠΔΕ και ΕΚΚ Μισθοδοσίας της Διεύθυνσης Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού, στο οποίο αναφέρεται ότι «με το υπ' αριθμ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΥΑ/ΔΤΥ/ΤΚΑΕ/...../...../49/9/05-01-2018 έγγραφο της Δνσης Τεχν. Υπηρεσιών μας αρμοδίως τα δικαιολογητικά του 8^{ου} Λογαριασμού και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../...../474/07-02-2018 (ΑΔΑ: ΩΛ2Π4.....) απόφαση κατανομής πίστωσης (δέσμευση ποσού για την πληρωμή του ως άνω αναφερόμενου 8^{ου} λογ/σμού). Επιπλέον, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο συμψηφισμός επήλθε κατά το χρόνο που συνυπήρξαν οι αξιώσεις, χωρίς να απαιτείται ένταλμα πληρωμής και ανεξάρτητα από το χρόνο κατά τον οποίο έγινε η δήλωση συμψηφισμού (με τα αποδεικτικά ενημερότητας/29-12-2017 και/29-01-2018 ή την/24-04-2018 αίτηση-κλήση). Οι δυο απαιτήσεις είχαν συναντηθεί προγενέστερα και όχι στο χρόνο κατά τον οποίο, για λόγους λογιστικής τακτοποίησης, η Γενική Γραμματεία Αθλητισμού μετέφερε το ποσό σε τραπεζικό λογαριασμό υπέρ ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης.

Επειδή, στο Κεφάλαιο Α' «ΟΙΚΕΙΟΘΕΛΗΣ ΑΠΟΚΑΛΥΨΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΥΛΗΣ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΕΤΩΝ» του Πέμπτου Μέρους του Ν. 4446/2016, με τον οποίο δόθηκε η δυνατότητα στους φορολογούμενους να προβούν σε οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών έναντι ευνοϊκότερων προϋποθέσεων, ορίζεται στο άρθρο 57, όπως ίσχυε τον κρίσιμο χρόνο, ότι: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν [...] να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, [...]. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερόμενων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, [...]», στην παρ. 1 του άρθρου 58 ότι: «1. [...] στις διατάξεις του άρθρου 57 μπορούν να υπαχθούν και φορολογούμενοι για τους οποίους έχει εκδοθεί ή θα εκδοθεί εντολή ελέγχου [...]» και στο άρθρο 61 ότι: «1. [...] 2. Η καταβολή της οφειλής γίνεται εφάπαξ. [...], ενώ ο οφειλέτης μπορεί να υπαχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών κατά τις κείμενες διατάξεις [...]. Σε περίπτωση [...] απώλειας της ρύθμισης, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων του παρόντος κεφαλαίου και διενεργείται, κατά

περίπτωση, νέος άμεσος, διοικητικός ή διορθωτικός προσδιορισμός, δυνάμει του οποίου επιβάλλονται σε βάρος του η διαφορά πρόσθετου φόρου, καθώς και τα πρόστιμα εκπρόθεσμης δήλωσης, που δεν κατέβαλε λόγω υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος».

Περαιτέρω, στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1110/2017 (ΦΕΚ Β' 1556/2017) με θέμα «α) Ρύθμιση οφειλών βάσει δηλώσεων που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α του πέμπτου μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του ν. 4446/2016 (Α 240), και β) ρύθμιση ζητημάτων μη καταβολής της οφειλής ή απώλειας της ρύθμισης» ορίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση υποβολής φορολογικών δηλώσεων (αρχικών ή τροποποιητικών), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016, και είτε: α) μη καταβολής της οφειλής εφάπαξ εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, είτε β) απώλειας του προγράμματος ρύθμισης οφειλών, στην οποία έχει υπαχθεί η οφειλή κατά το άρθρο 1 της παρούσας, ο φορολογούμενος εκπίπτει των ευνοϊκών ρυθμίσεων των διατάξεων των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016.

2. Ο προϊστάμενος της ΔΟΥ, στον οποίο υποβλήθηκαν οι ως άνω δηλώσεις κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 και του άρθρου 5 της απόφασης Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1006/2017 (Β 43), προβαίνει σε οίκοθεν εκκαθάριση (στις περιπτώσεις άμεσου προσδιορισμού) ή επανεκκαθάριση των δηλώσεων για τον προσδιορισμό της διαφοράς του πρόσθετου φόρου των άρθρων 1 και 2 του ν. 2523/1997. [...]. Για την οφειλόμενη διαφορά πρόσθετου φόρου υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής από τον χρόνο λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του κύριου φόρου, βάσει της υποβληθείσας δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του ν. 4446/2016. [...]».

Επειδή, στο άρθρο 43 του ν. 4174/2013, ορίζονται τα κάτωθι: «1. Μετά από αίτηση του φορολογούμενου πριν ή μετά τη λήξη της προθεσμίας καταβολής φόρου, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να εγκρίνει πρόγραμμα ρύθμισης καταβολής των φορολογικών οφειλών σε μία ή περισσότερες δόσεις, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται και αποδεικνύει ότι αντιμετωπίζει οικονομική αδυναμία για την καταβολή του φόρου στη νόμιμη προθεσμία και ότι έχει τη δυνατότητα συμμόρφωσης με το πρόγραμμα ρύθμισης. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών δεν μπορεί να υπερβαίνει το ένα έτος. Κατ' εξαίρεση το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών μπορεί να εκτείνεται έως δύο (2) έτη για φόρους που καταβάλλονται εφάπαξ... 4. Η πρώτη δόση του προγράμματος ρύθμισης οφειλών καταβάλλεται εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία ειδοποίησης τον φορολογούμενου για την έγκριση τον προγράμματος. Οι υπόλοιπες δόσεις καταβάλλονται μέχρι και την τελευταία, εργάσιμη ημέρα κάθε επόμενο μήνα. Αν παραλειφθεί η καταβολή μίας δόσης, επιβάλλεται προσαύξηση ίση με ποσοστό δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί του ποσού της καταβλητέας δόσης. Η δόση που δεν έχει καταβληθεί εμπροθέσμως σύμφωνα, με το προηγούμενο εδάφιο καταβάλλεται μαζί με την προσαύξηση το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας καταβολής της επόμενης δόσης. 5. Το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών παύει να ισχύει με συνέπεια την υποχρέωση άμεσης καταβολής του υπόλοιπου της οφειλής και την εφαρμογή όλων των διαθέσιμων μέτρων εκτέλεσης, εάν ο φορολογούμενος: α) δεν καταβάλλει μέσα, στις

προβλεπόμενες προθεσμίες περισσότερες από μία δόσεις [...]».

Περαιτέρω, στο άρθρο 63 του ίδιου Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήτοι μετά τη συμπλήρωση της παραγράφου 1 αυτού με τις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4223/2013 και της περιπτώσεως 14 της υποπαραγράφου Δ2 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85), ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη, που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης, . . . 5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση 8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, λόγω παράδοσης 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1022/2012

«1. Έννοια του συμψηφισμού.

Συμψηφισμός είναι η απόσβεση αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ δύο προσώπων, μέσω συνυπολογισμού τους, εφόσον και στο μέτρο που αλληλοκαλύπτονται (Μιχ. Σταθόπουλου, Ενοχ.Δ., 3η έκδ.,σελ.541).

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 αυτεπάγγελα 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 ομορρυθμού 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.).

Επισημάνση: 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').

.....

4. Αυτεπάγγελτος συμψηφισμός επί βεβαιωμένων οφειλών στο Δημόσιο.

Σε περίπτωση που υφίστανται βεβαιωμένα χρέη στο Δημόσιο (Δ.Ο.Υ. ή Τελωνείο), ληξιπρόθεσμα ή μη, ανεξαρτήτως εάν έχουν υπαχθεί σε νομοθετική ρύθμιση ή σε διευκόλυνση τμηματικής καταβολής ή τελούν σε αναστολή και από τα στοιχεία που υπάρχουν αποδεικνύεται η απαίτηση του οφειλέτη κατά του Δημοσίου (π.χ. αν υφίσταται τίτλος επιστροφής, αν ο οφειλέτης αιτείται χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας από το Δημόσιο ή γνωστοποιεί την απαίτησή του κατά του Δημοσίου ο ίδιος ή η εκκαθαρίζουσα αρχή) ο συμψηφισμός ενεργείται αυτεπάγγελα από τον προϊστάμενο της υπηρεσίας.

Όταν η απαίτηση (εκτός των τίτλων πληρωμής, που υφίστανται στις Δ.Ο.Υ.) εκκαθαρίζεται ή πρόκειται να πληρωθεί από άλλη υπηρεσία του Δημοσίου (Δημόσιο με τη στενή του όρου έννοια), ο συμψηφισμός ζητείται με έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην οποία είναι βεβαιωμένη η οφειλή.

.....

7. Δήλωση συμψηφισμού.

Ο συμψηφισμός απαιτήσεων κατά του Δημοσίου, που προκύπτουν από Δημόσιο εκτός Δ.Ο.Υ. ή Τελωνείου προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία είναι αρμόδια για την είσπραξη του χρέους.

Μαζί με τη δήλωση συμψηφισμού προσκομίζεται έγγραφο της εκκαθαρίζουσας υπηρεσίας από το οποίο προκύπτει προσδιορισμός της απαίτησης κατά του Δημοσίου.

Γενικότερα, η απαίτηση κατά του Δημοσίου, που προτείνεται σε συμψηφισμό με βεβαιωμένα χρέη του δικαιούχου, πρέπει να είναι βέβαιη, εκκαθαρισμένη (κατά τα οριζόμενα παραπάνω), να μην εξαρτάται από κάποιο όρο ή προθεσμία, να υφίσταται κατά το χρόνο της δήλωσης συμψηφισμού και να αποδεικνύεται από τελεσίδικη δικαστική απόφαση ή άλλο δημόσιο έγγραφο.

Σε κάθε περίπτωση υποβολής δήλωσης συμψηφισμού πρέπει να ερευνάται αν υφίστανται οι προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού που παραπάνω αναφέρονται.

Αν αυτές δεν προκύπτουν από τα στοιχεία της δήλωσης πρέπει να ζητηθούν συμπληρωματικά, διαφορετικά η δήλωση συμψηφισμού δεν γίνεται αποδεκτή.

Μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας συμψηφισμού και τη λογιστική τακτοποίηση αυτού οι συγκεκριμένες οφειλές που έχουν αποσβεσθεί με τη δήλωση συμψηφισμού δεν αναζητούνται από το Δημόσιο και δεν λαμβάνονται υπόψη από τη Δ.Ο.Υ για έκδοση ειδοποιήσεων, χορήγηση Α.Φ.Ε., λήψη μέτρων κ.λπ..

8. Απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων.

Με την αποδοχή της δήλωσης συμψηφισμού ή με τον αυτεπάγγελτο συμψηφισμό επέρχεται απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων κατά το ποσό που η μία καλύπτει την άλλη και μάλιστα από το χρόνο που αυτές συνυπήρξαν (αναδρομικά) και δεν υπολογίζονται τυχόν προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής από την ημερομηνία αυτή και μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας. Επί πλέον ο οφειλέτης δικαιούται του χορηγούμενου από το νόμο ποσοστού ή ποσού έκπτωσης επί της οφειλής του (εφόσον ο όρος αυτός υφίσταται επί του χρηματικού καταλόγου) αν η απαίτησή του κατά του Δημοσίου καλύπτει ολόκληρη την οφειλή και η ημερομηνία απόσβεσης προσδιορίζεται στα χρονικά πλαίσια ισχύος της έκπτωσης.

Η εκκαθαρίζουσα αρχή οφείλει, εκτός των άλλων που παραπάνω αναφέρονται, να αναγράφει επί του τίτλου πληρωμής την ημερομηνία γέννησης της απαίτησης κατά του Δημοσίου.

Ο χρόνος αυτός είναι συνήθως προγενέστερος του χρόνου έκδοσης του τίτλου πληρωμής και δεν σχετίζεται με το χρόνο διάθεσης της πίστωσης για την πληρωμή της συγκεκριμένης απαίτησης. Ο χρόνος γέννησης της απαίτησης κατά του Δημοσίου των Χ.Ε.Π. είναι η ημερομηνία έκδοσης των παραστατικών στοιχείων.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 83 του νομοθετικού διατάγματος 356/1974, ως ίσχυε κατά το έτος 2018 « 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.

4. Με το συμψηφισμό οι αμοιβαίες απαιτήσεις αποσβένονται από την ημερομηνία που συνυπήρξαν και κατά το μέρος που καλύπτονται, με την επιφύλαξη των άρθρων 89 και 94 του ν. [2362/1995](#) (ΦΕΚ 247 Α').».

Επειδή, στα άρθρα 440 και 441 του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι

«Άρθρο 440 : Συμψηφισμός

Ο συμψηφισμός επιφέρει απόσβεση των μεταξύ δύο προσώπων αμοιβαίων απαιτήσεων, όσο καλύπτονται, αν είναι ομοειδείς κατά το αντικείμενο και ληξιπρόθεσμες.

Άρθρο 441: Πρόταση συμψηφισμού

Ο συμψηφισμός επέρχεται αν ο ένας τον επικαλεστεί με δήλωση προς τον άλλο. Η πρόταση του συμψηφισμού επιφέρει απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων από τότε που συνυπήρξαν.».

Επειδή, από τις διατάξεις αυτές συνάγεται ότι το διαπλαστικό δικαίωμα της πρότασης του συμψηφισμού δημιουργείται από τη στιγμή που δύο αντίθετες απαιτήσεις, που πληρούν τις προϋποθέσεις του συμψηφισμού, θα συνυπάρξουν. Συνεπώς, από το χρονικό αυτό σημείο, ο δικαιούχος της κάθε απαίτησης έχει το δικαίωμα να αποσβέσει την απαίτηση του δανειστή του, προτείνοντας την ανταπαίτησή του σε συμψηφισμό, επέρχεται δε με την πρότασή του απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων στο μέτρο κατά το οποίο καλύπτονται, αναδρομικώς, ανεξάρτητα από το αν θα γίνει ή όχι αποδεκτή η πρόταση από εκείνον στον οποίο απευθύνεται (ΣΤΕ 820/2015, 2164/2012, ΑΠ 636/2015, 294/2014450/2013, 1411/2011, 1042/2009, 1219/1997). Μέχρι να γίνει η περί τούτου δήλωση, οι αμοιβαίες απαιτήσεις διατηρούν τη νομική τους υπόσταση, υποκείμενες αυτοτελώς σε κάθε αλλοίωση, όπως μεταβίβαση, άφεση, παραγραφή, υπερημερία, απόσβεση κ.λπ. Όταν όμως προταθεί ο συμψηφισμός, οι απαιτήσεις αυτές αποσβένονται από το χρόνο που συνυπήρξαν. Λόγω δε της αναδρομικής ενέργειας της αποσβέσεως, όλες οι ανωτέρω αλλοιώσεις ανατρέπονται αυτοδικαίως και αναδρομικώς με αποτέλεσμα να αναιρείται η τυχόν υπερημερία, οι παραχθέντες τόκοι κ.λπ., κάθε δε ποσό που καταβλήθηκε εξ αιτίας αυτών αναζητείται ως αχρεωστήτως καταβληθέν (ΣΤΕ 1824/2018). (1596 ΔΕΦΑΘ)

Με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του ΚΕΔΕ ρυθμίζονται ζητήματα που αφορούν τον συμψηφισμό απαιτήσεων οφειλετών του Δημοσίου με χρέη τους προς αυτό, περιέχονται δε και ρυθμίσεις που αφορούν τη δυνατότητα του Δημοσίου να αντιτάξει σε συμψηφισμό δικές του απαιτήσεις. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές, με τις οποίες προβλέπεται η δυνατότητα συμψηφισμού βέβαιων και εκκαθαρισμένων, καταρχήν, απαιτήσεων των οφειλετών του Δημοσίου, που αποδεικνύονται με τελεσίδικες αποφάσεις ή με δημόσια έγγραφα, ορίζεται ότι ο συμψηφισμός προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στην αρμόδια για την είσπραξη του χρέους δημόσια οικονομική υπηρεσία («Δημόσιο Ταμείο»), μπορεί όμως να ενεργείται και αυτεπαγγέλτως με πράξη του προϊσταμένου της, εφόσον η απαίτηση του οφειλέτη αποδεικνύεται από τα διαθέσιμα στην υπηρεσία στοιχεία. Προβλέπεται, επίσης, ότι με τον συμψηφισμό αποσβένονται, καταρχήν, οι αμοιβαίες απαιτήσεις από την ημερομηνία που συνυπήρξαν και κατά το μέρος που καλύπτονται. Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Συγκεκριμένα, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 440 και 441 αυτού συνάγεται, ομοίως, ότι κύρια έννομη συνέπεια της δήλωσης συμψηφισμού είναι η απόσβεση των αμοιβαίων απαιτήσεων αναδρομικώς από τότε που συνυπήρξαν και κατά το μέρος που αλληλοκαλύπτονται. Από τις ίδιες διατάξεις προκύπτει, περαιτέρω, ότι σε συμψηφισμό υπόκεινται αμοιβαίες απαιτήσεις, απαιτήσεις, δηλαδή, των οποίων ο οφειλέτης της μιας είναι δανειστής της άλλης. Οι υποκείμενες σε συμψηφισμό απαιτήσεις πρέπει να είναι ομοειδείς κατ' αντικείμενο, να αφορούν, δηλαδή, παροχές του αυτού είδους (χρηματικές, σε είδος κ.ά.). Δεν απαιτείται, αντιθέτως, οι δύο απαιτήσεις να προέρχονται από την ίδια αιτία ή να απορρέουν από την ίδια έννομη σχέση (ΣΤΕ 3765/2013). Εξάλλου, από τις ίδιες διατάξεις του ΚΕΔΕ συνάγεται ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να αποφασίζει αυτεπαγγέλτως τον συμψηφισμό βεβαιωμένων και εκκαθαρισμένων χρηματικών απαιτήσεων οφειλετών του με βεβαιωμένες από το ίδιο απαιτήσεις του κατ' αυτών, μέχρι το ύψος που αυτές καλύπτονται, καθιερώθηκε για λόγους έγκαιρης είσπραξης των δημόσιων εσόδων, οικονομίας χρόνου και δαπάνης, καθώς και αποφυγής

των δυσμενών συνεπειών της αφερεγγυότητας των οφειλετών του Δημοσίου. Επομένως, ο κατά τον ΚΕΔΕ συμψηφισμός συνιστά τρόπο εξόφλησης και λόγο απόσβεσης των εκατέρωθεν απαιτήσεων κατά το ουσιαστικό δίκαιο (πρβλ. ΣΤΕ 3328-9/1991, 1632/2012, 820/2015 επταμ.), καθόσον με αυτόν 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 των οφειλών, αρκεί οι εν λόγω απαιτήσεις να είναι, κατά τα προεκτεθέντα, 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 (ΣΤΕ 2164/2012 επταμ.).(ΣΤΕ 456/2024).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 27-11-2017 τις με αριθμό/2017 και/2017 τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και ΦΠΑ περιόδου 01-01 έως 31-12-2006, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4446/2016 (άρθρα 57-61) περί οικειοθελούς αποκάλυψης φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών. Μετά την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων προέκυψε για την προσφεύγουσα κύριος και πρόσθετος φόρος εισοδήματος και ΦΠΑ ύψους 76.092,63€ και 49.853,83€ αντίστοιχα. Ακολούθως, με την με αριθμό/33983/11-12-2017 πράξη της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα υπήχθη σε πρόγραμμα ρύθμισης των οφειλών αυτών σε 24 μηνιαίες δόσεις, δυνάμει της διάταξης του άρθρου 43 του Ν 4174/2013 και των διατάξεων των άρθρων 57-61 του Ν 4446/2016. Η πρώτη δόση ποσού 5.432,31€ καταβλήθηκε την 11-12-2017.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα ζήτησε και έλαβε τα με αριθμό/29-12-2017 (διάρκεια ισχύος 29-12-2017 έως 29-01-2018) και/29-01-2018 (διάρκεια ισχύος 29-01-2018 έως 28-02-2018) αποδεικτικά ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο, με αιτιολογία την είσπραξη χρημάτων από φορείς της Κεντρικής Διοίκησης και ειδικότερα την είσπραξη του ποσού του τιμολογίου/19-12-2017 και απόδοση του εν λόγω ποσού, από το Υπουργείο Πολιτισμού και Αθλητισμού, στη ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης σε ποσοστό 100%. Τα εν λόγω αποδεικτικά ενημερότητας ουδέποτε χρησιμοποιήθηκαν, καθώς δεν έγινε παρακράτηση ποσού υπέρ ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με βάση αυτά τα αποδεικτικά.

Στη συνέχεια, δεδομένου ότι οι δόσεις Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου της προαναφερθείσας ρύθμισης δεν καταβλήθηκαν, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η εν λόγω ρύθμιση απωλέσθη την 01-03-2018.

Κατά την 06-03-2018, η προσφεύγουσα, έχοντας γνώση της απώλειας της προαναφερθείσας ρύθμισης, ζήτησε και έλαβε την με αριθμό πρωτ...../06-03-2018 βεβαίωση οφειλής, προκειμένου να την καταθέσει στο Υπουργείο Πολιτισμού και Αθλητισμού για την είσπραξη του ποσού του ανωτέρω φορολογικού παραστατικού. Επί της ανωτέρω βεβαίωσης οφειλής αναγράφεται η ταυτότητα βεβαίωσης οφειλής (ΤΒΟ), βάσει της οποίας αποδίδεται το σχετικό ποσό από τον εκάστοτε φορέα

Στις 20-03-2018, βάσει της προαναφερθείσας βεβαίωσης οφειλής και στην αναγραφόμενη επί αυτής ταυτότητα οφειλής, έγινε από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού η καταβολή σε τράπεζα του

ποσού των 37.541,39€ υπέρ ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης. Την ίδια ημέρα δημιουργήθηκε ο υπ' αριθμ...../65218/20-03-2018 τίτλος έκπτωσης ΑΦΕΚ από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (ΔΗΛΕΔ).

Μετά την απώλεια της προαναφερθείσας ρύθμισης και σε εφαρμογή των προαναφερθέντων διατάξεων, η αρμόδια φορολογική αρχή προχώρησε σε επανεκκαθάριση των υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων και τον προσδιορισμό της διαφοράς φόρου των άρθρων 1 και 2 του Ν 2523/1997.

Από την επανεκκαθάριση της τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. στις 16-03-2018 προέκυψε διαφορά πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 16.617,94€, για την οποία συντάχθηκε κατάλογος και πραγματοποιήθηκε η με αριθμό/16-03-2018 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης, ενώ από την επανεκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στις 04-04-2018 προέκυψε διαφορά πρόσθετου φόρου συνολικού ποσού 25.364,21€, για την οποία συντάχθηκε ο με αριθμό/04-04-2018 χρηματικός κατάλογος και πραγματοποιήθηκε η/04-04-2018 ταμειακή βεβαίωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσσαλονίκης.

Στη συνέχεια, στις 24-04-2018 η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτ...../24-04-2018 αίτημα με το οποίο ζητούσε την επαναφορά της απωλεσθείσας ρύθμισης ισχυριζόμενη ότι η δόση του Φεβρουαρίου είχε εξοφληθεί συμψηφιστικά την 07-02-2018, με την εκχώρηση ποσού ύψους 38.479,14€, προερχόμενου από λογαριασμό πιστοποίησης έργου, την κατασκευή του οποίου είχε αναλάβει η προσφεύγουσα κατ'ανάθεση από την Γενική Γραμματεία Αθλητισμού.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται την με αριθμό πρωτ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../...../474/07-02-2018 απόφαση του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού, με την οποία εγκρίθηκε κατανομή πίστωσης ύψους 38.479,14€ από το έργο με κωδικό (ΚΑΕ.....) «Δημοτικό Στάδιο Επίστρωση στίβου με συνθετικό τάπητα και ηλεκτροφωτισμός σταδίου» που αφορά στην πληρωμή του 8^{ου} λογαριασμού και πιστοποίησης του έργου. Επί της εν λόγω απόφασης αναφέρεται ότι για χρηματοδότηση του έργου πρέπει να υποβληθεί αίτημα στη Δ./νση Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού-Τμήμα Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού Προϋπολογισμού.

Επειδή, με το με αριθμό πρωτ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../...../747/05-03-2018 έγγραφο της Δ./νσης Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού-Τμήμα Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού Προϋπολογισμού, με παραλήπτη την Τράπεζα της Ελλάδας, αποφασίστηκε η χρηματοδότηση του έργου με ποσό 38.479,14€.

Επειδή, ακολούθως, με το με αριθμό πρωτ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../...../843/14-03-2018 έγγραφο της Δ./νσης Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού-Τμήμα Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού

Προϋπολογισμού αποφασίστηκε η εκκαθάριση και δόθηκε εντολή πληρωμής του έργου στην δικαιούχο εταιρία και εν προκειμένω προσφεύγουσα.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, ο συμψηφισμός είτε ενεργείται αυτεπάγγελα, με πράξη του προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας, εφόσον από τα υπάρχοντα στοιχεία αποδεικνύεται η απαίτηση του οφειλέτη, είτε προτείνεται με δήλωση του οφειλέτη που υποβάλλεται στην αρμόδια φορολογική αρχή,

Επειδή, κατά το χρόνο που ήταν ενεργή η ρύθμιση οφειλών της προσφεύγουσας, ήτοι μέχρι 28-02-2018, δεν ήταν δυνατόν να διενεργηθεί αυτεπάγγελος συμψηφισμός, καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η απαίτηση της προσφεύγουσας κατά του Δημοσίου δεν ήταν εκκαθαρισμένη, ήτοι δεν εμφανιζόταν ως ποσό προς επιστροφή/συμψηφισμό στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει η υποβολή δήλωσης από την προσφεύγουσα, με την οποία να ζητείται ο συμψηφισμός απαίτησής της κατά του Δημοσίου, που προκύπτει από Δημόσιο εκτός ΔΟΥ ή Τελωνείο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η απαίτηση της προσφεύγουσας από το Υπουργείο Πολιτισμού και Αθλητισμού, δεν ήταν εκκαθαρισμένη κατά την 07-02-2018, ημερομηνία κατά την οποία εκδόθηκε η επικαλούμενη με αριθμό πρωτ. ΥΠΠΟΑ/ΓΔΟΥ/ΔΟΥΤΑ/ΤΚΕΤΠΠΔΕΕΜ/...../...../...../474/07-02-2018 απόφαση του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού, καθώς με την ως άνω απόφαση ορίζεται ρητά ότι απαιτείται αίτημα στη Δ/ση Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού-Τμήμα Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού Προϋπολογισμού για τη χρηματοδότηση του έργου. Η ως άνω Δ/ση Οικονομικής Υποστήριξης Τομέα Αθλητισμού-Τμήμα Κατάρτισης και Εκτέλεσης Τακτικού Προϋπολογισμού αποφάσισε τη χρηματοδότηση του συγκεκριμένου έργου με έγγραφό της, την 05-03-2018, ενώ η εκκαθάριση και η εντολή πληρωμής στην δικαιούχο εταιρία αποφασίστηκαν την 14-03-2018.

Επειδή, από την 01-03-2018 είχε ήδη επέλθει η απώλεια της ρύθμισης και συνεπώς δεν τίθεται ζήτημα συμψηφισμού του ποσού της απαίτησης με δόσεις της ρύθμισης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω ορθά δεν ικανοποιήθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας για αναβίωση της προαναφερθείσας ρύθμισης με συνέπεια την διενέργεια νέων εκκαθαρίσεων για τον προσδιορισμό πρόσθετου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2006.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24-07-2018 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης τεχνικής εταιρίας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ:....., όπως εκπροσωπείται νόμιμα, την επικύρωση της με αριθμό πρωτ...../03-07-2018 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης και τη συνακόλουθη επανεκκαθάριση των από 27-11-2017 τροποποιητικών δηλώσεων φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, για τον προσδιορισμό πρόσθετου φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2007 και ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2006.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

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.