



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα 02 / 02 / 2015

Αριθμός Απόφασης **394**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9569815
Fax : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της υπ' αριθμ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από **10/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του συνδίκου πτώχευσης της επιχείρησης με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στο Αττικής επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ./**09-10-2014 αρνητικής απάντησης** της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και του από **08/08/2014** γενόμενου συμφηφισμού και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ./**09-10-2014 αρνητική απάντηση** της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και του από **08/08/2014** γενόμενου συμφηφισμού, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 02/02/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από **10/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** του συνδίκου πτώχευσης της επιχείρησης με την επωνυμία, με **ΑΦΜ**, που εδρεύει στο Αττικής επί της οδού, **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:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση κηρύχθηκε σε κατάσταση πτωχεύσεως με την υπ' αριθμ./01-08-2012 Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών. Με την ίδια απόφαση σύνδικος πτώχευσης ορίστηκε ο Κος

Με την από 02/09/2014 αίτηση προς το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, η προσφεύγουσα ζήτησε την επιστροφή ποσού **28.355,66 €**, το οποίο αποτελούσε μέρος απαίτησης της προσφεύγουσας από επιστροφή φόρου εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 (χρήσης 2010).

Η ανωτέρω υπηρεσία απάντησε στην προσφεύγουσα με το υπ' αριθμ./09-10-2014 έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο την ενημέρωσε ότι με το υπ' αριθμ./**08-08-2014** διπλότυπο είσπραξης **συμψηφίστηκε αυτεπάγγελτα** το ανωτέρω ποσό με μέρος οφειλών της (ΑΤΒ/18-06-2014) που προέρχονταν από φόρο εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 (χρήσης 2009), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 του Κ.Ε.Δ.Ε

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του συμψηφισμού και την ανάκληση της υπ' αριθμ./09-10-2014 απάντησης της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ και κάθε συναφούς πράξης, προκειμένου να της επιστραφεί το ποσό των **28.355,66 €**, προβάλλοντας ότι το ποσό με το οποίο συμψηφίστηκε η ως άνω απαίτησή της, **αφορά χρέη που προέκυψαν μετά την κήρυξη της πτώχευσης.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **63 § 1** του **N. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013] προβλέπεται ότι «*Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **5 § 3** του **N. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013], προβλέπεται ότι «*Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή με τις διατάξεις που εκάστοτε ισχύουν για την ηλεκτρονική κοινοποίηση στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα, φορολογικό εκπρόσωπο ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή δ) επιδοθεί στο νόμιμο εκπρόσωπο ή στον καθορισμένο κατά το άρθρο 8 του Κώδικα φορολογικό εκπρόσωπο κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνον εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο*».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **66** του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του **N. 2717/1999** [ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999] ορίζεται ότι: «**1.** Η προσφυγή ασκείται μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών, η οποία αρχίζει: Α. Σε περίπτωση ρητής πράξης: (α) Για εκείνους τους οποίους αφορά: **ι.** από την κατά νόμο επίδοσή τους σε αυτούς ή **ιι. σε κάθε άλλη περίπτωση, από τότε που αυτοί έλαβαν αποδεδειγμένως πλήρη γνώση του περιεχομένου της** (β) ... **2.α.** Εξαιρετικώς στις φορολογικές και τελωνειακές διαφορές εν γένει η προσφυγή ασκείται εντός τριάντα (30) ημερών και η προθεσμία για την άσκηση της αρχίζει όπως ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ προέβη σε **αυτεπάγγελο συμψηφισμό** της εν λόγω απαίτησης με χρέη της προσφεύγουσας, εκδίδοντας το υπ'

αριθμ./08-08-2014 διπλότυπο είσπραξης. Η προσφεύγουσα έλαβε αποδεδειγμένα πλήρη γνώση του αυτεπάγγελτου συμβιβασμού με το υπ' αριθμ./09-10-2014 έγγραφο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, το οποίο όπως αναφέρει η προσφεύγουσα έλαβε στις **15/10/2014**, και ως εκ τούτου **γίνεται δεκτή ως ασκηθείσα εμπρόθεσμα** η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με αριθμό και ημερομηνία **10/11/2014**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **48** του **Ν. 4174/2013** [ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013] προβλέπεται ότι «**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 με τις διατάξεις του άρθρου **83** του **ΝΔ. 356/1974** περί Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων [ΦΕΚ Α' 90/05-04-1974] προβλέπεται ότι «**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 αυτεπάγγελα, με πράξη του προϊστάμενου 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 προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. για αυτεπάγγελο 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. 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'). 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 αυτεπάγγελο συμψηφισμό χρηματικές απαιτήσεις του οφειλέτη έναντι του Δημοσίου με βεβαιωμένα αλλά μη ληξιπρόθεσμα χρέη του προς το Δημόσιο. 7) Κατά τα λοιπά ισχύουν οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα**».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1022/2012 εγκύκλιο του Υ.Ο, δόθηκαν διευκρινήσεις για τις προϋποθέσεις διενέργειας συμψηφισμού απαίτησης του δημοσίου σε βάρος πτωχού οφειλέτη, στην οποία μεταξύ των άλλων αναφέρονται και τα εξής: «Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επιτρέπεται να προβεί σε αυτεπάγγελο κατ' άρθρο 83 του Κ.Ε.Δ.Ε. συμψηφισμό απαίτησης του Δημοσίου σε βάρος πτωχού οφειλέτη με ανταπαίτηση του τελευταίου έναντι του Δημοσίου, υπό τον όρο ότι **οι προϋποθέσεις συμψηφισμού των συγκεκριμένων απαιτήσεων, κατά τις διατάξεις του ουσιαστικού δικαίου, συνέτρεξαν πριν από την κήρυξη της πτώχευσης** (σχετικές η υπ' αριθ. 17/2011 πρόσφατη γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. και η παλαιότερη υπ' αριθ. 636/1986 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, οι οποίες έχουν γίνει δεκτές από τον Υπουργό Οικονομικών). **Στην περίπτωση αυτή, η συμψηφιζόμενη ανταπαίτηση του πτωχού δεν αποτελεί μέρος της πτωχευτικής περιουσίας και, επομένως, δεν περιέρχεται στη διοίκηση του συνδίκου, γιατί με το συμψηφισμό επέρχεται απόσβεση απαιτήσεων που ανατρέχει σε χρονικό διάστημα πριν από την πτώχευση.** Ήδη στο νέο Πτωχευτικό Δίκαιο (Πτωχευτικό Κώδικα), η δυνατότητα μονομερούς συμψηφισμού εκ μέρους του

πιστωτή, υπό την παραπάνω προϋπόθεση, προβλέπεται ρητά και αναφέρεται σε κάθε πτωχευτικό πιστωτή, επομένως και στο Δημόσιο (βλ. άρθρο 36 παρ. 1 Πτωχευτικού Κώδικα). Εξάλλου, αν η ανταπαιτήση του πτωχού οφειλέτη έναντι του Δημοσίου έχει δημιουργηθεί μετά την κήρυξη σε πτώχευση, από τη δραστηριότητα του ίδιου του πτωχού, δηλαδή όχι του συνδίκου (π.χ. απαίτηση επιστροφής φόρου εισοδήματος που παρήχθη μετά την κήρυξη σε πτώχευση), δεν ανήκει στην πτωχευτική περιουσία αλλά στη μεταπτωχευτική, την οποία δεν διαχειρίζεται ο σύνδικος, αλλά ο ίδιος ο πτωχός, οπότε ο συμψηφισμός αυτής με απαίτηση του Δημοσίου γίνεται με τους ίδιους όρους που ισχύουν για κάθε κοινό οφειλέτη (Σχετ. ΠΟΛ. 1050/2010 της υπηρεσίας μας με θέμα οδηγίες για την είσπραξη χρεών πτωχών οφειλετών)».

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση διενεργήθηκε από την προϊσταμένη του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ **αυτεπάγγελτος συμψηφισμός**, βάσει των διατάξεων του άρθρου 83 του Ν.Δ 356/1974 (ΚΕ-ΔΕ), όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν.3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 48 του Ν. 4174/2013 και του άρθρου 36 § 1 του πτωχευτικού κώδικα, όπου προβλέπεται ρητά η δυνατότητα μονομερούς συμψηφισμού εκ μέρους του πιστωτή, υπό την προϋπόθεση ότι οι ανταπαιτήσεις συνέτρεξαν πριν από την κήρυξη της πτώχευσης (σχετικές: ΠΟΛ 1022/24-01-2012, Γνωμ. Ν.Σ.Κ 117/2011 και Γνωμ. 636/1986 Νομ. Δ/σης του Υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή η **απαίτηση του Δημοσίου**, έναντι της προσφεύγουσας ανατρέχει **σε χρονικό διάστημα πριν την πτώχευση** (χρήση 2009). Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα είχε υποχρέωση απόδοσης του φόρου εισοδήματος από την χρονική περίοδο υποβολής της δήλωσης του οικείου οικον. έτους και την ίδια ημερομηνία το δημόσιο είχε αντίστοιχη απαίτηση για απόδοση του ποσού αυτού, ανεξαρτήτως του γεγονότος της διαπίστωσης της μη έγκαιρης απόδοσης από τον τακτικό έλεγχο και της ταμειακής βεβαίωσης την 18/06/2014. Επίσης η **απαίτηση της προσφεύγουσας** ανατρέχει επίσης **σε χρονικό διάστημα πριν την πτώχευση** (χρήση 2010). Επομένως, δεδομένου ότι οι απαιτήσεις τόσο της προσφεύγουσας όσο και του Δημοσίου **ανατρέχουν σε χρονικό διάστημα πριν από την πτώχευση**, ορθά διενεργήθηκε ο συμψηφισμός και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί του αντιθέτου, **απορρίπτεται**.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η επιστροφή του φόρου οικονομικού έτους 2011 προς την εταιρεία πραγματοποιήθηκε με καθυστέρηση, **απορρίπτεται** καθόσον η απαίτηση αυτής **δεν ήταν βέβαιη και εκκαθαρισμένη πριν από την διενέργεια τακτικού ελέγχου** στην επιχείρηση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 83 του ΚΕΔΕ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **10/11/2014** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** στο σύνολό της και την επικύρωση της υπ' αριθμ.**/09-10-2014** Αρνητικής Απάντησης της προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και του από **08/08/2014** γενόμενου συμψηφισμού

Ακριβές Αντίγραφο

Ο προϊστάμενος
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
α/α

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).