



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

Καλλιθέα 27/03/2015

Αριθμός απόφασης:1241

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

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 αριθ. 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 αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 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' 55/16-1-2014).

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

3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» , ΑΦΜ , που εδρεύει στην Αθήνα , επί της οδούκατά της **υπ'αριθμ.....αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**στην υπ'αριθμ.....αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας περί έκδοσης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ'αριθμ.....αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** στην υπ'αριθμ.....αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας περί έκδοσης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας , της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 27/03/2015 εισήγηση των Α3 και Β2 τμημάτων της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ..... απάντηση επί της υπ'αριθμ.....αίτησης χορήγησης φορολογικής ενημερότητας της προσφεύγουσας εταιρείας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.γνωρίζει στην προσφεύγουσα ότι υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας με το υπ' αριθμ./14-11-2014 έγγραφο από τον Δήμοκατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν.2523/1997 και 46 του ν.4174/2013 .

Συγκεκριμένα στο υπ' αριθμ/14-11-2014 έγγραφο του Δήμουμε θέμα «ΚΑΤΑΣΧΕΣΗ ΕΙΣ ΧΕΙΡΑΣ ΤΡΙΤΟΥ-ΔΕΣΜΕΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΟΤΗΤΑ» αναφέρεται ότι με την απόκατάσχεση εις χείρας της Δ.Ο.Υ.ζητήθηκε α) να κατασχεθούν αναγκαστικώς εις χείρας της ως άνω Δ.Ο.Υ. ποσά ύψους (μέχρι 17/03/2014) **2.457.786,51 ευρώ** από την προσφεύγουσα εταιρεία , β) να ενημερώσει η Δ.Ο.Υ. για το αν υπάρχουν παρακρατούμενοι φόροι για την εν λόγω εταιρεία και γ) να ενημερωθεί το τμήμα Εσόδων της Δ.Ο.Υ. ώστε να μην είναι δυνατή η λήψη φορολογικής ενημερότητας για την εν λόγω εταιρεία , χωρίς την καταβολή ή την θέση σε ενήμερη ρύθμιση του ως άνω ποσού.

Η προσφεύγουσα εταιρεία , με την υπό κρίση ενδικοφανή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να εξαφανισθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη , να ανασταλεί στο μεταξύ η εκτέλεσή της και να διαταχθεί η Δ.Ο.Υ. να χορηγήσει το αιτούμενο αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας , προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

- Η απόρριψη της αίτησης χορήγησης ΑΦΕ είναι παράνομη τόσο για τους λόγους που ανάγονται στην οφειλή που δήθεν εμποδίζει την χορήγηση ΑΦΕ όσο και για τους λόγους που σχετίζονται με την έκδοσή της .
- Για τις πράξεις καταλογισμού συνολικού ποσού 2.457.786,51 ευρώ του Δήμου , που αφορούν τέληκαι με τα αντίστοιχα ποσά προστίμων , έχει ασκήσει ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείουπροσφυγές, την από 05.07.2013 ανακοπή καθώς και την από 23.12.2014 αίτηση αναστολής εκτέλεσης του απόκατασχετηρίου, που ακόμη εκκρεμούν. Για το εν λόγω κατασχετήριο έχει χορηγηθεί η υπ' αριθμ./31.12.2014 προσωρινή διαταγή εκτέλεσης από την αρμόδια Πρόεδρο Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείουη οποία επιδόθηκε στον Δήμο και στην Δ.Ο.Υ.
- Κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης εσφαλμένα και παράνομα γίνεται επίκληση των διατάξεων των άρθρων 14 του ν.2523/1997 και του άρθρου 46 του ν.4174/2013, καθόσον δεν πληρούνται εν προκειμένω οι προϋποθέσεις του άρθρου 55 περί φοροδιαφυγής.
- Δεν τηρήθηκε η διαδικασία όπως προβλέπεται στην Κ.Υ.Α.45081/30.10.1997 από τον Δήμο καθόσον α) η εντολή δέσμευσης δεν φέρει το ακριβές ελάχιστο περιεχόμενο που

ορίζει η ως άνω Κ.Υ.Α. και β) ενώ πληρούνται οι προϋποθέσεις άρσης της δέσμευσης (σχ. παρ.4 της ΚΥΑ) λόγω της υπ' αριθμ./31.12.2014 προσωρινής διαταγής αναστολής εκτέλεσης ο Δήμος δεν προέβη σε αυτή .

- Είναι παράνομη η επιβολή τελών καθαριότητας και διότι η προσφεύγουσα δεν υπέχει υποχρέωση καταβολήςκαιγια τον«.....», καθώς συνιστά καθολικό διάδοχο του Ελληνικού Δημοσίου, υπέχει δε η ίδια υποχρέωση παροχής υπηρεσιώνκαι..... Αυτό άλλωστε έχει κριθεί και οριστικά από το Διοικητικό Εφετείοεπ' αφορμή καταλογισμού πανομοιότυπου όπως ο εν λόγω από άλλο Δήμο .

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθ. 26 του ν.1882/1990, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «6.Για την έκδοση του αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, που αναφέρεται στην παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου, λαμβάνονται υπόψη και οι οφειλές προς κοινότητες - δήμους και Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ορίζεται το ύψος των οφειλών αυτών, κάτω από το οποίο δεν παρεμποδίζεται η έκδοση του παραπάνω αποδεικτικού, η διαδικασία ενημέρωσης της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ. του υποχρέου από το δικαιούχο δήμο-κοινότητα ή Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση, καθώς και η αντίστροφη ενημέρωση κατά την εξέταση αιτήματος χορήγησης του αποδεικτικού και το ύψος της δαπάνης που εισπράττεται από το Δημόσιο για τη λειτουργία αυτή. [...]».

Επειδή, με την αριθ. 45081/30-10-1997 ΚΥΑ των Υπουργών Εσωτερικών, Δημ. Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομικών ορίζεται ότι: «1. Κάθε φύσεως βασικές οφειλές προς Δήμους, Κοινότητες και Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις που υπερβαίνουν το ποσό των εκατόν χιλιάδων (100.000) δραχμών κατά υπόχρεο, λαμβάνονται υπόψη από τις αρμόδιες για τη φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ. των οφειλετών για τη χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, εφόσον έχει γίνει σχετική ενημέρωση, με ευθύνη των δικαιούχων δήμων, κοινοτήτων και νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων. [...]».

3. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του οφειλέτη μόλις παραλάβει το έγγραφο για τη δέσμευση χορήγησης του αποδεικτικού ενημερότητας, το καταχωρεί στη μερίδα του οφειλέτη. Σε κάθε αίτηση του οφειλέτη για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας, [...], λαμβάνονται υπόψη και οι οφειλές προς δήμους, κοινότητες και νομαρχιακές αυτοδιοικήσεις, για τις οποίες έχει ενημερωθεί η Δ.Ο.Υ. Ακόμη και στην περίπτωση που ο αιτών το αποδεικτικό ενημερότητας, είναι ενήμερος για τα χρέη του προς το Δημόσιο, το αποδεικτικό ενημερότητας δεν χορηγείται αν προηγουμένως δεν γίνει άρση της δέσμευσης χορήγησής του με νεώτερο έγγραφο της ίδιας Υπηρεσίας που έχει στείλει το αρχικό έγγραφο. [...].

4. Σε όσες περιπτώσεις έχει δεσμευθεί η χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας με έγγραφη ενημέρωση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου, η δέσμευση αυτή αίρεται στις παρακάτω περιπτώσεις:

- α) με την ολική εξόφληση της οφειλής
- β) με τη χορήγηση διευκόλυνσης τμηματικής καταβολής από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα και τη συμμόρφωση σ' αυτήν του οφειλέτη
- γ) με την αναστολή πληρωμής που χορηγείται από τα ίδια ως άνω όργανα ή δικαστήρια
- δ) με τη διαγραφή (με οποιαδήποτε διαδικασία) της οφειλής.».

Σημειώνουμε ότι με την ΠΟΛ. 1045/98 του Υπ. Οικονομικών δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ως άνω ΚΥΑ.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 12 παρ. 3 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να μη χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας εάν ο φορολογούμενος έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζεται η διαδικασία που ακολουθούν οι ανωτέρω αρχές για να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση σχετικά με φορολογούμενους που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές προς αυτές, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.».

Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθ. 66 παρ. 20 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «20. Η κοινή απόφαση με αριθμό 45081/30.10.1997 των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών που έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 6 του άρθρου 26 του ν. 1882/1990 (Α'43) εξακολουθεί να ισχύει μέχρι την κατάργησή της.».

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθ. 3 της ΠΟΛ 1274/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι: «3. Για να χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας πρέπει να μην υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης από Τελωνείο ή άλλη Αρχή ή κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν. 2523/1997 και 46 του ν. 4174/2013.».

Επειδή, στο με αριθμ.έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., την εξαφάνιση του οποίου ζητά η εν λόγω εταιρεία με τη με αριθμ./20-01-2015 ενδικοφανή προσφυγή της, μνημονεύεται εσφαλμένα, ότι υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας από το Δήμο κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν. 2523/97 και 46 του ν.4174/2013, καθόσον αυτές αναφέρονται στα μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου, που εφαρμόζονται σε συγκεκριμένες περιπτώσεις φοροδιαφυγής, και δεν σχετίζονται με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις.

Συγκεκριμένα, στις διατάξεις των παρ. 5 και 6 του άρθ. 46 του ν.4174/2013, με τις οποίες, αφενός ενσωματώθηκαν και αφετέρου καταργούνται σιωπηρώς οι διατάξεις του άρθ. 14 του ν. 2523/97, καθώς και των διατάξεων της ΠΟΛ 1282/2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν με την ΠΟΛ 1038/2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, ορίζεται ότι: «5. Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώνει παραβάσεις φοροδιαφυγής κατά την έννοια των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθ. 55 αθροιστικά άνω του ποσού των εκατό πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ ή κατά την έννοια των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθ. 55 του Κώδικα εφόσον η αξία των συναλλαγών των φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει αθροιστικά το ποσό των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) ευρώ,

μπορεί, βάσει ειδικής έκθεσης ελέγχου, να επιβάλλει σε βάρος του παραβάτη προληπτικά ή διασφαλιστικά του δημοσίου συμφέροντος μέτρα άμεσου και επείγοντος χαρακτήρα. Ειδικότερα η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να μην παραλαμβάνει και να μην χορηγεί έγγραφα που απαιτούνται για τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή δεσμεύεται το πενήντα τοις εκατό (50%) των καταθέσεων, των πάσης φύσεως λογαριασμών και παρακαταθηκών και του περιεχομένου των θυρίδων του παραβάτη. Το μη χρηματικό περιεχόμενο θυρίδων και οι μη χρηματικές παρακαταθήκες, δεσμεύονται στο σύνολο τους.

6. Τα μέτρα της παραγράφου 5 επιβάλλονται σωρευτικά σε βάρος των ομορρύθμων εταίρων προσωπικών εταιριών, καθώς και σε βάρος κάθε προσώπου εντεταλμένου από οποιαδήποτε αιτία στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση οποιουδήποτε νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας από την τέλεση της παράβασης και εφεξής, ανεξάρτητα αν έχουν αποβάλει την ιδιότητα αυτή στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 55, και ανεξαρτήτως των χρηματικών ορίων που τίθενται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β', και κατά την τέλεση αυτής στην περίπτωση οποιασδήποτε παράβασης φοροδιαφυγής των περιπτώσεων δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 55 του Κώδικα.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα εξειδικεύονται τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου, καθορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες τα μέτρα αίρονται εν όλω ή εν μέρει και οι περιπτώσεις μη εφαρμογής τους, προσδιορίζεται ο χρόνος διατήρησης αυτών και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα. [...]».

Επειδή παρά την αναφορά εσφαλμένων διατάξεων στο ως άνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ....., γίνεται ωστόσο σαφής αναφορά στους λόγους που θεμελιώνουν τη μη χορήγηση αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας, ήτοι στην ύπαρξη εντολής δέσμευσης χορήγησης φορολογικής ενημερότητας με το υπ' αριθμ./14-11-2014 έγγραφο του Δήμου

Επειδή στο άρθρο 4 της προαναφερθείσας Κ.Υ.Α.45081/30.10.1997 σαφώς ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες αίρεται η δέσμευση αλλά εν προκειμένω , η επικαλούμενη υπ' αριθμ./31.12.2014 προσωρινή διαταγή αναστολής εκτέλεσης του από 20/03/2014 κατασχετηρίου εις χείρας Δ.Ο.Υ. από την αρμόδια Πρόεδρο Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου....., δεν εμπίπτει στις αναφερόμενες περιπτώσεις .

Επειδή με βάση τις ανωτέρω διατάξεις ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δεσμεύεται να μη χορηγήσει αποδεικτικό φορολογικής ενημερότητας και δεν δύναται να υπεισέλθει στην ουσία της διαφοράς μεταξύ δήμου και προσφεύγουσας .

Επειδή στο άρθρο 64 του ν.4174/2013 ορίζεται : « Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου και μεν προκύπτει ότι πληρούνται εν προκειμένω οι προϋποθέσεις μη χορήγησης ΑΦΕ, συνεπώς ορθά κατ' αρχήν ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ενήργησε, πλην όμως το επίμαχο έγγραφο που στην προκειμένη περίπτωση συνιστά την προσβαλλόμενη πράξη, ερείδεται επί εσφαλμένων διατάξεων .

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. όφειλε να αρνηθεί την χορήγηση ΑΦΕ , αλλά με σαφή ειδική και επαρκή τεκμηρίωση της άρνησής του στο σχετικό έγγραφό του.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. /.....ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθμ. απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με το προαναφερθέν σκεπτικό .

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
α.α.
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).