



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 5/10/2017

Αριθ. Πρωτ.: 173

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Β4 - ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333261
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (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' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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 «.....» και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» αίτηση αναστολής που συνυποβλήθηκε με την υπ.αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με τον διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στη «.....», ΑΦΜ «.....», η οποία έχει υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης σύμφωνα με τα άρθρα 68επ. του Ν 4307/2014 δυνάμει της υπ.αρ. «.....» απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου «.....», νομίμως εκπροσωπούμενη από τους ειδικούς εκκαθαριστές και δη α)την εταιρία με την επωνυμία «.....», εκπροσωπούμενης της τελευταίας από τον «.....» και β)τον «.....», ορκωτό ελεγκτή λογιστή, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ.αρ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, έτους 2012, και της υπ.άρ «.....» οριστικής πράξης επιβολής προστίμου ΚΒΣ, διαχειριστικής περιόδου 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».
6. Την από «.....» Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....».
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β4 Νομικής Υποστήριξης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Με την από «.....» και με υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτηση αναστολής, που συνυποβάλλεται με την υπ.αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με τον διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στη «.....», ΑΦΜ «.....», η οποία έχει υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης σύμφωνα με τα άρθρα 68επ. του Ν 4307/2014 δυνάμει της υπ.αρ. «.....» απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου «.....», νομίμως εκπροσωπούμενη από τους ειδικούς εκκαθαριστές και δη α)την εταιρία με την επωνυμία «.....» εκπροσωπούμενης της τελευταίας από τον «.....» και β)τον «.....», ορκωτό ελεγκτή λογιστή, η αιτούσα ζητά την ακύρωση των ως άνω αναφερόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. «.....», συνολικού ποσού **1.128.779,71 ευρώ**, και την αναστολή εκτέλεσης αυτών.

Επί της «.....» και με υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτηση αναστολής, που συνυποβάλλεται με την υπ.αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανή προσφυγή της ως άνω εταιρίας με την επωνυμία «.....» με τον διακριτικό τίτλο «.....», που εδρεύει στη «.....», ΑΦΜ «.....», η οποία έχει ήδη υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης σύμφωνα με τα άρθρα 68επ. του Ν 4307/2014 δυνάμει της υπ.αρ. «.....» απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου «.....», νομίμως εκπροσωπούμενη από τους ως άνω ειδικούς εκκαθαριστές, για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των αμφισβητούμενων ποσών των στην αναστολή αναφερόμενων πράξεων, το οποίο κατατέθηκε

εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της αίτησης αναστολής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με την **παρ. 3 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013** «Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%)».

Επειδή, όπως προβλέπεται στην **παρ. 4** του ιδίου ανωτέρω άρθρου του ν. 4174/2013 «Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή, και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 200 του ΚΔΔ** ορίζεται «Σε κάθε περίπτωση που η προθεσμία ή η άσκηση της προσφυγής δεν συνεπάγεται κατά νόμο την αναστολή εκτέλεσης της προσβαλλόμενης εκτελεστής ατομικής διοικητικής πράξης και εφόσον στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν έχει χορηγηθεί αναστολή από την αρμόδια διοικητική αρχή, μπορεί, ύστερα από αίτηση εκείνου που άσκησε την προσφυγή, να ανασταλεί, με συνοπτικά αιτιολογημένη Απόφαση του δικαστηρίου, εν όλω ή εν μέρει η εκτέλεση της πράξης αυτής.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1064/12-4-2017** και ειδικότερα στο **άρθρο 6** αυτής ορίζεται «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, εφόσον καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής. Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση (άρθρο 63 παρ. 3, β' εδάφιο). 2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

3. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει: α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση, οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει ο αιτών, καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος. Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών. Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία, σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

4. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται...»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1069/04.03.14**, παράγραφος 2 Κεφαλαίου Γ': «.....2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της του ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/31.12.2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο...».

Επειδή, κατά πάγια νομολογία, η οικονομική ζημία που προκαλείται από την εκτέλεση διοικητικής πράξης δεν συνιστά καταρχήν βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αίτησης αναστολής εκτέλεσης της πράξης, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι έχει τέτοια έκταση ώστε να προκαλείται ο οικονομικός κλονισμός της επιχείρησης του αιτούντος ή η στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (Επ. Αν. ΣτΕ 45/2010, 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000). Ως «ανεπανόρθωτη» δε βλάβη νοείται όχι μόνον η κατά κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (Επ.Αν. ΣτΕ 496/2011).

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η ως άνω θεσπιζόμενη αναστολή εκτέλεσης αναφέρεται σε πράξεις κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση προσφυγής ουσίας (και εν προκειμένω ενδικοφανούς προσφυγής, όπου προβλέπεται η διαδικασία αυτή) προς επίλυση διαφοράς, η οποία αναφύεται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (πχ πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια διοικητικής εκτέλεσης (πχ έκθεση κατάσχεσης κα) κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο είσπραξης των βαρών αυτών. Η αναστολή εκτέλεσης συνίσταται στην αποχή της αρχής που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη από κάθε ενέργεια εκτέλεσής της, δηλαδή τόσο από την επέλευση των έννομων αποτελεσμάτων που αρμόζουν στο περιεχόμενο της πράξης, όσο και από τη δυνατότητα πραγμάτωσης του περιεχομένου αυτού με τα μέσα διοικητικού καταναγκασμού, δηλαδή με διοικητική εκτέλεση κατά τις διατάξεις του νδ 356/1974 ΚΕΔΕ.(βλ ΝΣΚ 426/2000 και ΠΟΛ 1140/2001). Εξάλλου, οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση της αναστολής από τη Διοίκηση, δεδομένου ότι η οικεία διάταξη δεν περιέχει ειδικές ρυθμίσεις, δεν διαφέρουν από τις προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν για τη χορήγηση της αναστολής από τα Δικαστήρια, ενώ για λόγους χρηστής διοίκησης η εξέταση του αιτήματος από τη Διοίκηση πρέπει να γίνεται σύμφωνα με τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας. (Σ. Κύβελος Η ενδικοφανής προσφυγή σελ 182).

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 68 του Ν 4307/2014** ορίζεται «1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με πτωχευτική ικανότητα σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 1 του Πτωχευτικού Κώδικα, το οποίο έχει την έδρα του στην Ελλάδα και βρίσκεται σε γενική και μόνιμη αδυναμία εκπλήρωσης ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεων, δύναται να υπάγεται στη διαδικασία ειδικής διαχείρισης του παρόντος άρθρου. Στην περίπτωση κεφαλαιουχικών εταιριών, αυτές μπορούν να υπάγονται στη διαδικασία ειδικής διαχείρισης του παρόντος άρθρου και εφόσον συντρέχει ως προς αυτές για δύο συνεχόμενες χρήσεις λόγος λύσης κατά το άρθρο 48 παρ. 1 του κ.ν. 2190/1920 (αναλογικά εφαρμοζομένου στις λοιπές μορφές κεφαλαιουχικών εταιριών).»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 72 παρ 1 του Ν 4307/2014** ορίζεται «1. Η αποδοχή της αίτησης συνεπάγεται την **αυτοδίκαιη αναστολή όλων των ατομικών διώξεων κατά της επιχείρησης καθ' όλη τη διάρκεια της ειδικής διαχείρισης, συμπεριλαμβανομένων και των μέτρων διοικητικής εκτέλεσης από το Δημόσιο** και τους ΦΚΑ, καθώς και των μέτρων διασφάλισης της οφειλής κατά τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013.»

Επειδή, με το νόμο 4307/2014 εισήχθη η παράλληλη προς τον Πτωχευτικό Κώδικα, παραπτωχευτική και έκτακτη διαδικασία της ειδικής διαχείρισης για την εκκαθάριση εν λειτουργία (εκποίηση εν λειτουργία και μεταβίβαση ως συνόλων ή επιμέρους συνόλων ενεργητικού σε νέους φορείς) υπερχρεωμένων επιχειρήσεων, η οποία προβλέπεται σε περίπτωση γενικής και μόνιμης αδυναμίας εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων χρηματικών υποχρεώσεων του έχοντος την πτωχευτική ικανότητα οφειλέτη (βλ Χριστίνα Χριστοπούλου η διαδικασία εξυγίανσης ως διαχρονικός θεσμός του Ελληνικού Δικαίου σελ 314 επ), ενώ με την υπαγωγή της επιχείρησης στην ειδική διαχείριση των άρθρων 68επ Ν4307/2014 η επιχείρηση δεν παύει να λειτουργεί, γεγονός που αποτελεί βασική υποχρέωση του διορισθέντος ειδικού διαχειριστή και όχι ζήτημα αναγόμενο στη διακριτική του ευχέρεια.

Επειδή, άμεση συνέπεια της εκδοθείσας και δημοσιευθείσας απόφασης που κάνει δεκτή την αίτηση υπαγωγής της επιχείρησης σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης είναι κατ'άρθρο 72 του Ν 4307/2014 **η αυτοδίκαιη αναστολή όλων των ατομικών διώξεων κατά της επιχείρησης, καθ' όλη τη διάρκεια της ειδικής διαχείρισης, συμπεριλαμβανομένων και των μέτρων διοικητικής εκτέλεσης από το Δημόσιο και του ΦΚΑ**, καθώς και των μέτρων διασφάλισης της οφειλής κατά τις διατάξεις του άρθρου 46 του Ν 4174/2013, χωρίς διακρίσεις και εξαιρέσεις, **ως προς όλους τους πιστωτές**, εγγειρόγραφους και ενέγγυους, οι οποίοι (τελευταίοι) και δεν μπορούν να ικανοποιήσουν την απαίτησή τους με ειδικό προνόμιο ή εμπράγματα ασφάλεια, **εισάγοντας διαφορετική ρύθμιση ως προς το θέμα αυτό σε σχέση με τον Πτωχευτικό Κώδικα** (άρθρα 25, 26 του ΠτΚ) (ΔΠρΑθηνών 963/2017)

Επειδή στο **άρθρο 83 του ΚΕΔΕ** ορίζεται «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 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 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. 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. 6. Κατά τα λοιπά ισχύουν οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα.»

Επειδή, στο άρθρο 6 του ΚΕΔΕ με τον τίτλο «Προσαυξήσεις εκπροθέσμου καταβολής», οι παράγραφοι 5-9 του οποίου αναριθμήθηκαν σε παρ. 3-7 αντίστοιχα με την παρ. 2 του άρθρου 22 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α), προβλέπονται τα εξής: «... 6. Αναστολαί καταβολής χρεών προς το Δημόσιον και των μετά τούτων συνεισπραττομένων, αναστολαί λήψεως αναγκαστικών μέτρων, ως και διευκολύνσεις τμηματικής καταβολής παρεχόμεναι υπό των αρμοδίων κατά νόμον οργάνων ή δικαστηρίων, δεν απαλλάσσουν τα χρέη εκ των προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής καθ' ον χρόνον διαρκεί η παρασχεθείσα αναστολή ή διευκόλυνσις. ...», ενώ με το άρθρο 67 παρ. 5 του ν. 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 58 Α/23.4.2010), προστέθηκαν δύο νέα εδάφια στο τέλος της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του ΚΕΔΕ, ως ακολούθως: «Το ίδιο ισχύει και για τις αναστολές είτε του νόμιμου τίτλου είτε της ταμειακής βεβαίωσης είτε των πράξεων της διοικητικής εκτέλεσης, που χορηγούνται στα πλαίσια δικαστικής αμφισβήτησης, για το ποσό που οφείλεται τελικά με βάση τη δικαστική απόφαση. **Οι ως άνω αναστολές δεν εμποδίζουν την εφαρμογή των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 8, καθώς και του άρθρου 83 του παρόντος.».**

Επειδή με το άρθρο 83 του ΚΕΔΕ 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 ταμειακώς, οπότε και καθίστανται αυτά εισπρακτέα με τη διαδικασία της αναγκαστικής εκτέλεσης, 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 των οφειλών, εφόσον είναι βέβαιες και εκκαθαρισμένες. (Πρβλ. ΣτΕ 1877/2009 7μ., 2244/2009, 2006/2001, 2864/1996, 1555/1996,

3144/1994, 3490-1/1992, 3169/1992 7μ., 3328-9/1991.), ενώ τα αποτελέσματα του συμψηφισμού επέρχονται στο χρόνο συναντήσεως των αμοιβαίων απαιτήσεων.

Επειδή, περαιτέρω, ο αυτεπάγγελτος συμψηφισμός **δεν κωλύεται** από τη δικαστική αναστολή καταβολής χρεών ή λήψης άλλων μέτρων εκτέλεσης των 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. (Βλ. τις νέες ρυθμίσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 202 του ΚΔΔ, μετά την αντικατάσταση του άρθρου αυτού από το άρθρο 34 του ν. 3900/2010, για τις φορολογικές διαφορές και τις διαφορές με χρηματικό αντικείμενο, όπως ερμηνεύτηκαν με τη ΣτΕ Ολομ. ΕΑ 496/2011) (ΔΕφΑΘ 40/2015, 42/2015, 7/2015) **(ΣτΕ 2164/2012 με 7 μελή σύνθεση)**

Επειδή, η αιτούσα προβάλλει αφενός ότι η προσφυγή της είναι προδήλως βάσιμη και αφετέρου ότι θα υποστεί οικονομική ζημία από την άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι την είσπραξη του πενήντα τοις εκατό (50%) των επιβληθέντων φόρου και προστίμου.

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση η αιτούσα προκειμένου να αποδείξει την ανεπανόρθωτη βλάβη που θα υποστεί από την καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των βεβαιωθέντων φόρου και προστίμου, προσκομίζει υπεύθυνες δηλώσεις από τις οποίες προκύπτουν τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά της ιδίας και των νομικών οντοτήτων στο κεφάλαιο των οποίων συμμετέχει η αιτούσα, στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή, μαζί με τα σχετικά δικαιολογητικά.

Επειδή, η αιτούσα δυνάμει της υπ.αρ. «.....» απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου «.....» έχει ήδη υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής διαχείρισης σύμφωνα με τα άρθρα 68επ. του Ν 4307/2014 και έχουν οριστεί ειδικοί εκκαθαριστές αυτής α)η εταιρία με την επωνυμία «.....» εκπροσωπούμενη από τον «.....» και β)ο «.....», ορκωτός ελεγκτής λογιστής, ενώ η ως άνω απόφαση καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. την «.....» με αρ.πρωτ. «.....» και δεν έχει ανακληθεί.

Επειδή, το επίδικο πρόστιμο ΚΒΣ ποσού 300 ευρώ, που επιβλήθηκε με την υπ.αρ. «.....» πράξη επιβολής προστίμου, εισπράχθηκε δια συμφηφισμού, ενώ σχετικά με τον επίδικο φόρο εισοδήματος ποσού 1.128.479,71 ευρώ που επιβλήθηκε με την υπ.αρ. «.....» οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρους εισοδήματος, ποσό 423.949,77 ευρώ εισπράχθηκε δια καταβολής και συμφηφισμού, όπως μας γνωστοποίησε η Δ.Ο.Υ. «.....» με την έκθεση απόψεών της.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η Υπηρεσία μας, λόγω της αυτοδίκαιης εκ του νόμου αναστολής των ατομικών διώξεων όλων των πιστωτών της αιτούσας, ανάμεσα στους οποίους είναι και το Δημόσιο, καθόσον υπήχθη αυτή στην ειδική διαχείριση των άρθρων 68 επ του Ν 4307/2017, κρίνει ότι η υπό κρίση αίτηση αναστολής καθίσταται άνευ αντικειμένου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από «.....» και υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτησης αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) των αμφισβητούμενων ποσών των προσβαλλόμενων πράξεων ως απαράδεκτης.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ