



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ, ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ  
ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ  
**ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ**  
**ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ**

Θεσσαλονίκη 27-7-2011  
Αριθμ.πρωτ.647

Προς:  
Τα μέλη του Συμβολαιογραφικού Συλλόγου  
Εφετείου Θεσσαλονίκης

*Θέμα: Σε περίπτωση ανατροπής της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς  
βεβαιώνεται φόρος σύμφωνα με τη παρ.6 αρ.74 του ΚΦΕ.  
Σχετική: Η με αριθμ.155/2011 γνωμοδότηση ΝΣΚ.*

Σας διαβιβάζουμε το με αριθμ.ΠΟΛ.1153/18-7-2011 έγγραφο του Υπουργείου  
Οικονομικών σχετικά με το άνω θέμα, για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Η Πρόεδρος

Η Γεν.Γραμματέας

Ιωάννα Χρουσαλά-Μπιλίση

Αικατερίνη Καρακάση-Μπάτζιου



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛ. ΕΙΣΟΔ/ΤΟΣ (Δ12)  
ΤΜΗΜΑ: Β΄

Αθήνα, 18 Ιουλίου 2011

**ΠΟΛ 1153**

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας: 101 84 Αθήνα  
Πληροφορίες: Κ. Γαλλή  
Τηλέφωνο: 210 3375311  
ΦΑΞ: 210 3375001

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

**ΘΕΜΑ: Σε περίπτωση ανατροπής της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς βεβαιώνεται φόρος σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 74 του ΚΦΕ.**

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με την αριθ. 155/2011 ομόφωνη γνωμοδότηση του Α' Τμήματος του Ν.Σ.Κ., η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών, σε περίπτωση ανατροπής της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, λόγω μη καταβολής του οφειλόμενου ποσού φόρου (1/5 εντός των δύο επόμενων εργασίμων ημερών σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 24 του ν. 2523/1997), η δήλωση παραίτησης του φορολογούμενου από την εμπροθέσμως ασκηθείσα προσφυγή του, που έγινε με δήλωση που καταχωρίστηκε στο σχετικό πρακτικό της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς δεν παράγει έννομα αποτελέσματα, γιατί δεν έγινε με κάποιον από τους προβλεπόμενους από το άρθρο 143 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας τρόπους.

Κατά συνέπεια, η Φορολογική Αρχή υποχρεούται να προωθήσει την προσφυγή στο αρμόδιο Δικαστήριο προς εκδίκαση και να βεβαιώσει ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου κυρίου φόρου, πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 74 του ΚΦΕ, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παρ. 7 του άρθρου 21 του ν. 3943/2011.

Επισημαίνεται ότι, η εν λόγω γνωμοδότηση αναφέρεται στη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 74 του ΚΦΕ, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή της με τον πιο πάνω νόμο, κατά την περίοδο δηλ. που ο σχετικός συντελεστής ήταν 25% του αμφισβητούμενου κυρίου φόρου, πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας



**Συνημμένα:** Πέντε (5) φύλλα – η αριθ. 155/2011 γνωμοδότηση του ΝΣΚ

### ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

#### I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία Σ.Δ.Ο.Ε. και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις του
4. ΔΕΚ Θεσσαλονίκης (για τα αρ. πρωτ. 2648/8.6.2010 και 3289/12.7.2010 έγγραφά του), Βασ. Ηρακλείου 38 – 546 23 ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ

#### II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γ.Γ.Π.Σ. – Δ/ση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30)
2. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ. 1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
3. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) & Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ), Βουλής 7 – 10562 ΑΘΗΝΑ
4. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, Ακαδημίας 68, 106 78 ΑΘΗΝΑ

#### III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπλ. Υπουργού
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων
4. Γραφείο κ. Γεν. Δ/ντή Φορολογίας (2)
5. Γραφεία κ. Γενικών Δ/ντών
6. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων σχέσεων
7. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γενική Δ/ση Οικονομικής Επιθεώρησης, Θεμιστοκλέους 5 – 101 84 Αθήνα
9. Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) – Τμήματα Α'(5), Β'(15), Γ'(3)
10. Γραφείο κ. Δ/ντή Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12)



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

---

**Αριθμός Γνωμοδοτήσεως: 155/2011**

**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**Α' ΤΜΗΜΑ**

**Συνεδρίαση της 28<sup>ης</sup>-3-2011.**

**Σύνθεση**

**Πρόεδρος :** Βασίλειος Σουλιώτης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Μέλη :** Χρυσαφούλα Αυγερινού, Θεόδωρος Ψυχογιός, Κωνσταντίνος Χαραλαμπίδης, Στυλιανή Χαριτάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Γαρυφαλιά Σκιάνη και Δήμητρα Κεφάλα, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

**Εισηγήτρια :** Δέσποινα Γάκη, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αριθμός Ερωτήματος:** Το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ12Β 1097933 ΕΞ 2010/21.7.2010 έγγραφο της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων/Γενικής Διευθύνσεως Φορολογίας/Διευθύνσεως Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών.

**Περίληψη ερωτήματος:** Ερωτάται, αν νομίμως βεβαιώνεται φόρος 25% κατ' εφαρμογή της παρ.6 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε., στην περίπτωση που η διοικητική επίλυση της διαφοράς θεωρείται μη γενόμενη, λόγω μη καταβολής του οριζόμενου ποσού φόρου, κατά το άρθρο 24 του Ν.2523/1997, όταν ο φορολογούμενος με δήλωσή του, που καταχωρίστηκε στο πρακτικό της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, δήλωσε, ότι, παραιτείται από την προσφυγή του.

-----  
Επί του ανωτέρω ερωτήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α' τμήμα) γνωμοδότησε ως ακολούθως:

**A.** Από το ως άνω έγγραφο του ερωτήματος, όπως αυτό συμπληρώνεται από το υπ' αριθμ. πρωτ. 3289/12.7.2010 έγγραφο του Διαπεριφερειακού Ελεγκτικού Κέντρου (Δ.Ε.Κ.) Θεσσαλονίκης, προκύπτει, ότι, η ενδιαφερόμενη ανώνυμη εταιρία, κατέθεσε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης την, με αριθμό καταθέσεως 725/7.5.2010, προσφυγή κατά του υπ' αριθμ. 195/2010 φύλλου ελέγχου φόρου εισοδήματος, οικονομικού έτους 2007 και με αίτημα διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς. Στις 31/5/2010, ενώπιον της Επιτροπής του άρθρου 70 του Ν. 2238/1994, επήλθε σύμπτωση απόψεων με ταυτόχρονη παραίτηση της ανώνυμης εταιρίας από την προσφυγή της, όπως βεβαιώνεται στο υπ' αριθμ.13/31.5.2010 πρακτικό διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς. Στη συνέχεια, όμως, η ανώνυμη εταιρία δεν κατέβαλε το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου φόρου εντός των δύο επόμενων εργάσιμων ημερών, με αποτέλεσμα ο εν λόγω διοικητικός συμβιβασμός να θεωρείται ως μη γενόμενος, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 24 του Ν.2523/1997.

Κατόπιν αυτών, διατυπώνεται το ερώτημα, αν η ανωτέρω προσφυγή εξακολουθεί να παράγει έννομα αποτελέσματα λόγω της προαναφερθείσας παραίτησεως της ανώνυμης εταιρίας από αυτήν, και, κατά συνέπεια, αν η



Υπηρεσία (Δ.Ε.Κ.) θα πρέπει να προβεί στη βεβαίωση του 25% ή του 100% του καταλογισθέντος φόρου.

**B. 1α. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 3, 5, 6 και 11 του άρθρου 70 του Ν.2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος):**

*«1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε το φύλλο ελέγχου, μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά του, να προτείνει τη διοικητική επίλυση της διαφοράς μεταξύ αυτού και του αρμόδιου Προϊστάμενου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.....»*

*3. Η πρόταση υποβάλλεται στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου, με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς υποχρεούται να προσκομίσει μέσα στην παραπάνω προθεσμία το αποδεικτικό στοιχείο για την υποστήριξη της αίτησής του και να αναπτύξει τους ισχυρισμούς του.....»*

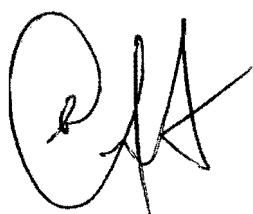
*5. Ειδικώς, όταν στο φύλλο ελέγχου περιλαμβάνονται και εισοδήματα που προέρχονται από γεωργικές ή εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος ή μόνο τέτοια εισοδήματα, που προέρχονται όμως αποκλειστικά από άσκηση επιχειρήσεων, που τηρούν βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων: α) υποχρεωτικά λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων ή β) υποχρεωτικά λόγω νομικής μορφής ή προαιρετικά, εφόσον στις περιπτώσεις αυτές το ύψος των ακαθάριστων εσόδων υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) των ακαθάριστων εσόδων που απαιτούνται για την υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και στοιχείων της τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τότε η διοικητική επίλυση της διαφοράς, γίνεται από Επιτροπή που αποτελείται από τον αρμόδιο Επιθεωρητή, τον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους και, ανάλογα με το είδος της δραστηριότητας της κρινόμενης υπόθεσης, από εκπρόσωπο του Εμπορικού και Βιομηχανικού ή του*

Οικονομικού ή του Βιοτεχνικού και Επαγγελματικού Επιμελητηρίου ή του εμπορικού ή επαγγελματικού συλλόγου της περιοχής, στην οποία εδρεύει η αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία.

Εξαιρετικά, στις περιπτώσεις που η διοικητική επίλυση της διαφοράς διενεργείται από τα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ.) ή τα Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ.), στην Επιτροπή συμμετέχει αντί του Προϊσταμένου αυτών, ένας Πάρεδρος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ως Πρόεδρος αυτής. Στην ως άνω επιτροπή συμμετέχει ως εισηγητής ο Επόπτης ελέγχου της εξεταζόμενης υπόθεσης.....

6. Αν συμπέσουν οι απόψεις του υποχρέου και: α) του Προϊσταμένου Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, όταν πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα, τα οποία τηρούν κατά περίπτωση βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα βιβλίων και Στοιχείων, β) δύο (2), τουλάχιστον, από τα μέλη της Επιτροπής της προηγούμενης παραγράφου, όταν πρόκειται για φύλλα ελέγχου που αναφέρονται σε αυτή, συντάσσεται και υπογράφεται, από όλα τα μέρη που μετείχαν στη διαδικασία, πράξη επίλυσης της διαφοράς, με την αναγραφή της γνώμης, τυχόν, μειοψηφήσαντος μέλους της Επιτροπής. Με την πράξη αυτή που είναι αμετάκλητη θεωρείται, ότι, η διαφορά επιλύθηκε ολικά ή μερικά, κατά περίπτωση, ανάλογα με το αποτέλεσμα που επήλθε από τη σύμπτωση των απόψεων των μερών. Στην περίπτωση αυτήν, η προσφυγή που, τυχόν, ασκήθηκε δεν παράγει κανένα αποτέλεσμα ή ισχύει, μόνο, για το μέρος που δεν επιλύθηκε η διαφορά.

Αν υποβληθεί αίτημα για διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζομένης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζει την επόμενη εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς.....



11. Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.)».

**β. Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 74 του Ν.2238/1994** (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος):

*«1. Ο Προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει:*

*α) .....β) Βάσει των φύλλων ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 68, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής. γ) .....*

*2.....3.....4.....*

*5. Ο φόρος που βεβαιώνεται κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους ή μεταγενέστερα από τη λήξη του:*

*α).....β) Μετά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και την καταβολή του ενός πέμπτου (1/5), το υπόλοιπο καταβάλλεται σε έξι (6) ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι κάθε δόση δεν είναι μικρότερη των εκατό χιλιάδων (100.000) δραχμών, εκτός της τελευταίας. Η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα και οι υπόλοιπες μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα των μηνών που ακολουθούν. Αν ο υπόχρεος καταβάλλει εντός της προθεσμίας καταβολής του ενός πέμπτου (1/5), το σύνολο του ποσού που προκύπτει συνεπεία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, παρέχεται επί αυτού έκπτωση κατά ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%),.....γ).....».*

**Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 74 του Ν.2238/1994**, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους





με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 81 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23.4.2010):

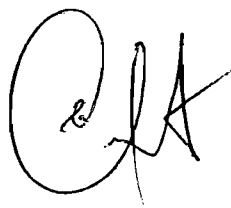
*«6. Αν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιουμένων με αυτόν φόρων και τελών.*

*Το ποσό αυτό βεβαιώνεται μετά την πάροδο της προθεσμίας για διοικητική επίλυση της διαφοράς και πριν από τη διαβίβαση της προσφυγής στο Διοικητικό Δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα».*

Σημειώνεται, ότι, το παραπάνω αυξημένο ποσοστό (25% έναντι του προϊσχύσαντος 10%) προβεβαίωσης εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το οικονομικό έτος στο οποίο αναφέρεται η προσφυγή, με την προϋπόθεση, όμως, η προσφυγή να έχει ασκηθεί μετά την 23η/4/2010 (ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου) (βλ.και ΠΟΛ 1054/2010 Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών).

**2. Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του εδαφίου β' της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Ν.2523/1997 «Διοικητικές – Ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία», όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο, πριν από την ισχύ της παραγράφου 4 του άρθρου 75 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23.4.2010):**

*«2. Στις περιπτώσεις του συνολικού για κάθε φορολογία διοικητικού ή δικαστικού συμβιβασμού ή της με άλλο τρόπο ολικής διοικητικής περαίωσης της διαφοράς δεν εφαρμόζονται οι ποινικές διατάξεις του παρόντος. Διοικητικός ή δικαστικός συμβιβασμός δεν συντελείται αν κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, δεν καταβληθεί ποσό ίσο με το*



ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου, κύριου και πρόσθετου φόρου ή προστίμου, γενομένης σχετικής μνείας για την υποχρέωση αυτή του υποχρέου στο πρακτικό του συμβιβασμού. Σε περίπτωση μη καταβολής από τον υπόχρεο του ως άνω ποσοστού φόρου ή προστίμου κατά τα ανωτέρω, ο επιτευχθείς συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος. Εξαιρετικά, επί επιχειρήσεων υπό εκκαθάριση παρέχεται η δυνατότητα μη άμεσης καταβολής του ως άνω ποσοστού φόρου ή προστίμου, κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, οπότε, στις περιπτώσεις αυτές, το σύνολο του οφειλόμενου, βάσει του συμβιβασμού, ποσού καταβάλλεται μέχρι της τελευταίας εργάσιμης για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημέρα του επόμενου, από την υπογραφή του συμβιβασμού, μήνα. Ειδικά, στη φορολογία κληρονομιών η καταβολή του ως άνω ποσοστού γίνεται και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παράγραφος 1 εδάφιο δεύτερο του Ν.2097/1952 (ΦΕΚ 113 Α')».

**3. Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 143 του Ν.2719/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας)

«1. Η Παραίτηση από ένδικο βοήθημα ή μέσο μπορεί να γίνει ως το πέρας της τελευταίας συζήτησης.

2. Η Παραίτηση γίνεται:

α) με προφορική δήλωση, στο ακροατήριο, του διαδίκου ή του νόμιμου αντιπροσώπου ή του εκπροσώπου ή του δικαστικού πληρεξουσίου του,

β) με έγγραφη δήλωση του δικαστικού πληρεξουσίου του διαδίκου, η οποία κατατίθεται στη γραμματεία του Δικαστηρίου,

γ) με έγγραφη δήλωση του ίδιου του διαδίκου ή του νόμιμου αντιπροσώπου ή του εκπροσώπου του, κατατιθέμενη στη γραμματεία του Δικαστηρίου, η οποία περιλαμβάνεται είτε σε συμβολαιογραφικό είτε σε ιδιωτικό έγγραφο, εφόσον στην τελευταία περίπτωση η γνησιότητα της υπογραφής του δηλούντος βεβαιώνεται από οποιαδήποτε δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή.

3. Είναι ανίσχυρη η Παραίτηση που γίνεται υπό όρο ή αίρεση.

4. Ανάκληση της Παραίτησης δεν επιτρέπεται.

5. Αν η Παραίτηση γίνει πριν από την έναρξη της πρώτης συζήτησης, δεν απαιτείται η συναίνεση του αντιδίκου.

6. Τα έννομα αποτελέσματα της Παραίτησης επέρχονται αφότου γίνει η προφορική, ή κατατεθεί η έγγραφη, δήλωση.

7. Αν η, κατά τις περιπτώσεις β' και γ' της παρ.2 έγγραφη δήλωση Παραίτησης κατατεθεί στη γραμματεία του Δικαστηρίου πριν να οριστεί δικάσιμος, η Παραίτηση γίνεται δεκτή με πράξη του Προέδρου του Συμβουλίου, ή του δικαστή, που διευθύνει το Δικαστήριο, ο οποίος, πάντως, αν αμφιβάλλει, μπορεί να εισαγάγει την υπόθεση ενώπιον του Δικαστηρίου.

8. Κατά την Παραίτηση από μέρους του Δημοσίου ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου τηρούνται οι εκάστοτε ισχύουσες ειδικές διατάξεις».

Γ. Από τη συνδυασμένη ερμηνεία και εφαρμογή των προδιαληφθεισών διατάξεων συνάγονται τα εξής:

α) Για την ολοκλήρωση της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς των διατάξεων του άρθρου 70 § 6 του Ν. 2238/1994, απαιτείται, σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου β' της παραγράφου 2 του άρθρου 24 του Ν.2523/1997, η καταβολή από το φορολογούμενο κατά την υπογραφή των οικείων πράξεων ή το αργότερο εντός των δύο επομένων εργάσιμων, για τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες, ημερών, ποσού ίσου με το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλομένου, κυρίου και προσθέτου φόρου ή προστίμου, άλλως, ο επιτευχθείς συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος (βλ. ΓνμδΝΣΚ 663/2002).

β) Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και έχει ασκηθεί από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, ποσοστό είκοσι πέντε τοις



εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιουμένων με αυτόν φόρων και τελών (άρθρο 74 § 6 Ν. 2238/1994). Με τη μη επίτευξη διοικητικής επίλυσης της διαφοράς εξομοιούνται και η μη εμπρόθεσμη καταβολή, κατά τα παραπάνω, ποσού ίσου με το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλομένου, κυρίου και προσθέτου φόρου ή προστίμου.

Επομένως, ο διοικητικός συμβιβασμός ανατρέπεται, αν δεν καταβληθεί το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλομένου ποσού κυρίου και προσθέτου φόρου, το αργότερο, εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 24 § 2 του Ν. 2523/1997 προθεσμίας και, κατά συνέπεια, η ήδη εμπροθέσμως ασκηθείσα από τη φορολογούμενη εταιρία προσφυγή παράγει τα έννομα αποτελέσματά της, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται και η αυτοδίκαιη αναστολή της βεβαιώσεως και εισπράξεως του 75% των αμφισβητούμενων φόρων (βλ. άρθρο 69 § 2 εδάφιο β' Κ.Δ.Δ. σε συνδυασμό με άρθρο 74 § 6 Ν. 2238/1994 και Γνμδ ΟΛ ΝΣΚ 426/2000).

γ) Η παραίτηση από την προσφυγή, δεν αποτελεί, κατά νόμο, στοιχείο της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς. Περαιτέρω η παραίτηση από την προσφυγή δεν επιτρέπεται να γίνει υπό όρους ή αιρέσεις και για να παράγει τα έννομα αποτελέσματά της πρέπει να γίνει οπωσδήποτε με κάποιον από τους προβλεπόμενους από το άρθρο 143 του Κ.Δ.Δικ. τρόπους και, πάντως, ενώπιον του Δικαστηρίου στο οποίο εκκρεμεί η προσφυγή (βλ. Νικολάου Χατζητζανή, Ερμηνεία κατ' άρθρον Κώδικος Διοικητικής Δικονομίας, έκδοση 2002, σελ. 877 επ.). Συνεπώς παραίτηση από την προσφυγή που γίνεται με δήλωση που καταχωρίζεται στα πρακτικά διοικητικής επιλύσεως διαφοράς δεν επιφέρει τα νόμιμα αποτελέσματα της παραίτησης.

δ) Επομένως, μετά την ανατροπή της διοικητικής επιλύσεως της διαφοράς, λόγω μη καταβολής του ενός πέμπτου (1/5) του οφειλομένου ποσού κυρίου και προσθέτου φόρου, εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 24 § 2 του Ν. 2523/1997 προθεσμίας, η ήδη εμπροθέσμως ασκηθείσα από τη φορολογούμενη εταιρία προσφυγή παράγει τα έννομα αποτελέσματά της,

μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται και η αυτοδίκαιη αναστολή της βεβαιώσεως και εισπράξεως του 75% των αμφισβητούμενων φόρων (βλ. άρθρο 69 § 2 εδάφιο β' Κ.Δ.Δ. σε συνδυασμό με άρθρο 74 § 6 Ν. 2238/1994 και Γνμδ Ολ ΝΣΚ 426/2000). Τούτο, δε, δεν αναιρείται από τη δήλωση της φορολογουμένης εταιρίας, στο πρακτικό του της μη ολοκληρωθείσας διοικητικής επίλυσεως της διαφοράς, περί παραιτήσεώς της από την εν λόγω προσφυγή της, γιατί δεν τηρήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 143 Κ.Δ.Δ., κατά τα ήδη λεχθέντα.

Δ. Κατόπιν των ανωτέρω, επί του τεθέντος ερωτήματος, το Α' Τμήμα του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους γνωμοδότησε ομόφωνα, ότι, στην περίπτωση ανατροπής της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, λόγω μη καταβολής του οφειλομένου ποσού φόρου, η δήλωση παραιτήσεως του φορολογουμένου από την εμπροθέσμως ασκηθείσα προσφυγή του, που έγινε με δήλωσή του που καταχωρίστηκε στο σχετικό πρακτικό της διοικητικής επίλυσεως της διαφοράς δεν παράγει έννομα αποτελέσματα και η Φορολογική Αρχή οφείλει να προωθήσει την προσφυγή στο αρμόδιο Δικαστήριο προς εκδίκαση και να βεβαιώσει, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 74 του Κ.Φ.Ε., ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του αμφισβητούμενου κυρίου φόρου, πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιουμένων με αυτόν φόρων και τελών.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα 16-5-2011

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

(υπογραφή)

Βασίλειος Σουλιώτης

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Η Εισηγήτρια

(υπογραφή)

Δέσποινα Γάκη

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.



Γίνεται δεκτή

Αθήνα, 15 Ιουνίου 2011

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ

(υπογραφή)

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΚΟΥΣΣΕΛΑΣ