



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

I. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ Α΄

Τηλέφωνο : 210 3605159

II. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Τηλέφωνο : 210 3375204

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κωδ. : 101 84 Αθήνα

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 9 Μαΐου 2016

ΠΟΛ. 1059

ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Καταβολή ποσού κατ' άρθ. 93 ΚΔΔ για το παραδεκτό έφεσης

Σχετ.: ΠΟΛ 1192/2011

Μετά από ερωτήματα που υποβλήθηκαν αναφορικά με την καταβολή του ποσοστού του 50 % του κύριου φόρου ή προστίμου, όπως αυτό έχει οριστεί πρωτοδίκως, ως προϋπόθεση του παραδεκτού της έφεσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 93 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999, ΦΕΚ Α΄ 97- Κ.Δ.Δ.), και το συνακόλουθο τρόπο υπολογισμού και πίστωσης αυτού σας παρέχουμε οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων:

I. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 93 του Κ.Δ.Δ., όπως προστέθηκε με το άρθρο 22 του ν. 3900/2010 (ΦΕΚ Α΄ 213) «*Προκειμένου για χρηματικού αντικειμένου φορολογικές και τελωνειακές εν γένει διαφορές, ο εκκαλών οφείλει να καταβάλει μέχρι την ημερομηνία της αρχικής δικασίμου, με ποινή απαραδέκτου της έφεσης, ποσοστό 50% του οφειλόμενου, σύμφωνα με την πρωτόδικη απόφαση, κύριου φόρου, δασμού, ή τέλους εν γένει, εκτός αν έχει χορηγηθεί αναστολή σύμφωνα με το άρθρο 209Α. Το καταβλητέο ποσό υπολογίζεται από την αρμόδια φορολογική ή τελωνειακή αρχή, η οποία συντάσσει ατελώς, μετά από αίτηση του εκκαλούντος, ειδικό σημείωμα, με το οποίο βεβαιώνεται και η καταβολή του.*»

II. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 «*Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής*» του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α΄170, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – ΚΦΔ), όπως ισχύει, « 1. Αν

οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, **ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους** επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας...» Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ΚΦΔ «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, **υπολογίζεται πρόστιμο** ίσο με ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φόρου που δεν καταβλήθηκε εμπρόθεσμα. Μετά την πάροδο ενός έτους από τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής το παραπάνω πρόστιμο ανέρχεται σε είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου. Μετά την πάροδο δύο (2) ετών ανέρχεται σε τριάντα τοις εκατό (30%) του φόρου.».

III. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 «Σειρά εξόφλησης» του ΚΦΔ, «1. Οι καταβολές χρηματικών ποσών έναντι συγκεκριμένου φόρου εξοφλούν την υποχρέωση του φορολογούμενου με την ακόλουθη σειρά: α) έξοδα είσπραξης, β) τόκος επί του φόρου, γ) πρόστιμα που σχετίζονται με το φόρο, δ) το αρχικό ποσό του φόρου.».

Σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 12 & 15 του άρθρου 72 (πρώην) 66 του ΚΦΔ, όπως ισχύει, «12. Οι διατάξεις του άρθρου 44 παράγραφος 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ισχύουν από 1.1.2018. Μέχρι και την 31.12.2017, κατά την εκάστοτε καταβολή φόρου, **εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού, οι αναλογούντες τόκοι και πρόστιμα λόγω εκπρόθεσμης καταβολής**», «15. Μέχρι την 31.12.2017 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 53 υπολογίζεται σε μηνιαία βάση κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα».

IV. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 «Τόκοι και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής» του ν.δ. 356/74 (ΦΕΚ Α'90, Κώδικας Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, Κ.Ε.Δ.Ε.) «1. Για οποιοδήποτε ποσό χρέους γίνεται ληξιπρόθεσμο, **ο οφειλέτης υποχρεούται να καταβάλει τόκους και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής** κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 53 και 57 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), όπως ισχύει. Προκειμένου περί δημοσίων εσόδων, που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ως άνω Κώδικα, πλην των τελωνειακών, το χρονικό διάστημα των δύο (2) μηνών από την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής αυξάνεται σε έξι (6) μήνες. Πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων, δεν επιβάλλεται στις

περιπτώσεις των οφειλών, οι οποίες προέρχονται από επιβολή προστίμων σύμφωνα με οποιαδήποτε διάταξη της κείμενης νομοθεσίας. 2. Η πίστωση χρηματικών ποσών έναντι συγκεκριμένης οφειλής αποσβένει την υποχρέωση του οφειλέτη με την ακόλουθη σειρά: α) έξοδα είσπραξης, β) τόκοι γ) πρόστιμο και δ) αρχικό ποσό της οφειλής.»

V. Σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις για την εφαρμογή του Κ.Ε.Δ.Ε. και ειδικότερα με τις παρ. 3, 4 και 5 του άρθρου 8 του ν.4224/2013 (ΦΕΚ Α'288), όπως ισχύει, «3. Για τις απαιτήσεις οι οποίες έχουν καταχωριστεί στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 6 του ν.δ. 356/1974, όπως ισχύει έως την ανωτέρω ημερομηνία, ως προς τον υπολογισμό και το ανώτατο όριο των προσαυξήσεων...», «4. Μέχρι τις 31.12.2017 ο τόκος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 6, όπως αυτό αντικαθίσταται με τον παρόντα νόμο, υπολογίζεται μηνιαία κατά την είσπραξη για ολόκληρο το μήνα» και «5. Ειδικά οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 του ν.δ. 356/1974, όπως αντικαθίσταται με τον παρόντα νόμο, ισχύουν από 1ης Ιανουαρίου 2018. Μέχρι την ημερομηνία αυτή, κατά την εκάστοτε είσπραξη του δημοσίου εσόδου, **εισπράττονται υποχρεωτικά επί του καταβαλλόμενου ποσού της οφειλής, οι αναλογούντες τόκοι και το πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης καταβολής**».

VI. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α'32), «1. Τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής του άρθρου 57 του ν. 4174/2013 (Α' 170) και του άρθρου 6 του ν.δ. 356/1974 (Α' 90) καταργούνται. 2. Η κατάργηση των προστίμων της προηγούμενης παραγράφου καταλαμβάνει οφειλές που καταχωρίζονται στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης από τη δημοσίευση του παρόντος.»

VII. Σημειώνεται ότι στις διατάξεις του άρθ. 93 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, δεν υφίσταται πρόβλεψη για απαλλαγή από τους τυχόν τόκους, προσαυξήσεις, πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής που επιβαρύνουν την βεβαιωμένη οφειλή.

Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, κατά την εκάστοτε είσπραξη μετά την παρέλευση της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, βεβαιωμένου στη Φορολογική Διοίκηση ποσού φόρου, προστίμου κτλ, μη εξαιρουμένης της περίπτωσης του άρθ. 93 του ΚΔΔ, **συνεισπράττονται υποχρεωτικά** οι αναλογούσες σε αυτό προσαυξήσεις, τόκοι ή πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής κατά περίπτωση.

Από τις ως άνω διατάξεις προκύπτει ότι η καταβολή στο πλαίσιο της παρ. 3 του άρθρου 93 του ΚΔΔ προκειμένου να ασκηθεί έφεση, (50% του κύριου φόρου, προστίμου κτλ όπως έχει προσδιοριστεί με την πρωτόδικη απόφαση), αφορά στον προσδιορισμό του προς καταβολή ποσού (50 % του κύριου φόρου) και όχι στον τρόπο πίστωσης αυτού, ο οποίος πρέπει να πραγματοποιείται κατ' αναλογία, σε όλα τα συμβεβαιούμενα ποσά και στις κατά Κ.Ε.Δ.Ε./Κ.Φ.Δ. προσαυξήσεις/τόκους/πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής.

Κατόπιν των ανωτέρω, εφόσον ο φορολογούμενος έχει καταβάλει το προσδιορισθέν προς καταβολή ποσό (κύριου φόρου), ανεξαρτήτως του τρόπου πίστωσης αυτού στα βιβλία εισπρακτέων εσόδων, λαμβάνει το κατά το άρθρο 93 Κ.Διοικητικής Δικονομίας ειδικό σημείωμα.

Ακριβές αντίγραφο
Ο Προϊστάμενος του Αυτοτελούς
τμήματος Διοίκησης

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
Γεώργιος Πιτσιλής