



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη: 19.12.2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1598

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

& ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7- ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις

Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β΄ 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β΄ 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 55/16-01-2014).

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

3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: α) ΑΦΜ:, β) του ΑΦΜ:, γ) του ΑΦΜ:, δ) του ΑΦΜ: ε) του ΑΦΜ και στ) του ΑΦΜ: κατά της υπ' αριθμόν πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., διαχειριστικής περιόδου 01.01.2007-31.12.2007 και της από έκθεσης ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. πρωτ: **πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.** για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2007-31/12/2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Την από έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ.

6. Τη με ημερομηνία Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής των: α) ΑΦΜ:, β) του ΑΦΜ:, γ) του ΑΦΜ:, δ) του ΑΦΜ:, ε) τουΑΦΜ: και στ) του ΑΦΜ: 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:

Από τον έλεγχο που έγινε στην ανώνυμη μεταφορική εταιρεία από τη Δ.Ο.Υ., για την εφαρμογή των διατάξεων του Φ.Π.Α. και σε εκτέλεση της υπ. αριθμ. / σχετικής εντολής ελέγχου, για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2007-31.12.2007, συντάχθηκε η από Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

Σημειώνεται, ότι για τη συγκεκριμένη υπόθεση είχε εκδοθεί αρχικά η υπ. αριθμ./29-11-2013 εντολή ελέγχου από την ίδια Δ.Ο.Υ., με την οποία συντάχθηκε το προβλεπόμενο ειδικό σημείωμα διαπιστώσεων, κατ'εφαρμογή των διατάξεων της Πολ.1072/2011, το οποίο δεν αποδέχθηκε η προσφεύγουσα επιχείρηση, με αποτέλεσμα να ελεγχθεί η υπόθεση σύμφωνα με τις διατάξεις της Πολ. 1037/2005 (αρ.13, παρ.2 πολ.1072/2011).

Απόρροια των διαπιστώσεων της προαναφερόμενης Έκθεσης Ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. ήταν να εκδοθεί από τη Δ.Ο.Υ. η υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2007-31.12.2007. Πιο συγκεκριμένα:

- Με την με αριθμό **Πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για την διαχειριστική περίοδο 01.01.2007-31.12.2007, επιβλήθηκε σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «» με Α.Φ.Μ.: πρόστιμο συνολικού ποσού 600,00€, που αφορούσε: α) την μη υποβολή δηλώσεων του ανακεφαλαιωτικού πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών κατά τα ημερολογιακά τρίμηνα 1^ο, 2^ο & 4^ο του 2007 και β) την μη υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. του 2007 από την οποία δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή .

Η παραπάνω πράξη κοινοποιήθηκε στους προσφεύγοντες λόγω διορισμού τους, με την υπ' αριθμό/2013 απόφαση του Ειρηνοδικείου, ως εκκαθαριστές στην ως άνω εταιρεία.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. και

της από έκθεσης ελέγχου επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

α) Προκειμένου να χωρίσει εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης πρέπει, κατ'αρχήν να ενεργηθεί έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων της από τη φορολογική αρχή και να βεβαιωθεί από αυτήν ή ότι η εν λόγω επιχείρηση δεν τήρησε τα προσήκοντα βιβλία ή ότι τα τηρηθέντα από την τελευταία βιβλία είναι ανακριβή ή ανεπαρκή.

β) Η θητεία του Δ.Σ. της προσφεύγουσας επιχείρησης άρχισε στις 9-3-2007 και έληξε στις 9-3-2012(πενταετία), επομένως από τις 9-3-2012 δεν υπήρχε Διοίκηση και ούτε Εκπροσώπηση με αποτέλεσμα η επίδοση όλων των προσβαλλόμενων πράξεων να είναι άκυρη αφού κατά την ημερομηνία των επιδόσεων δεν υπήρχε νόμιμη εκπροσώπηση, δεν υπήρχαν εκκαθαριστές ούτε νόμιμοι εκπρόσωποι, διότι η σχετική δικαστική απόφαση για τη λύση της εταιρείας και τον ορισμό εκκαθαριστών δεν έχει τελεσιδικήσει. Επιπλέον, τα μέλη ουδέποτε έλαβαν γνώση της έκδοσης της με αριθμό/2013 απόφασης του Ειρηνοδικείου και ουδέποτε αποδέχθηκαν τον διορισμό τους.

γ) Πενταετής παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή Φ.Π.Α. και η αντισυνταγματικότητα των Νόμων που παρέτειναν την παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 30 παρ.4 του Π.Δ. 186/92** «Τα βιβλία και τα στοιχεία της δεύτερης και τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:..... στ) **δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο**, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση το ισοζύγιο γενικού - αναλυτικών καθολικών ή τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων - εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων ή τα θεωρημένα ημερολόγια και το θεωρημένο βιβλίο εσόδων - εξόδων επί χειρόγραφης τήρησης, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών, καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά, με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Επειδή, το άρθρο 30 παρ. 2 του Ν. 2238/94 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» ορίζει ότι : «Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών

επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως: ... γ) Για επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή τα τηρούμενα είναι κατώτερα της προσήκουσας κατηγορίας ή ανεπαρκή ή ανακριβή, τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διαθέτει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την έκταση της συναλλακτικής δράσης και τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνονται υπόψη οι αγορές, οι πωλήσεις και το μικτό κέρδος που εμφανίζει η επιχείρηση, ... το ποσό των εξόδων παραγωγής και διάθεσης των εμπορευμάτων, των εξόδων διαχείρισης και γενικά κάθε επαγγελματική δαπάνη».

Επειδή, το άρθρο 32 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που ... τηρούν ανακριβή ή ανεπαρκή βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., προσδιορίζεται εξωλογιστικώς με πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων της επιχείρησης με ειδικούς, κατά γενικές κατηγορίες επιχειρήσεων, συντελεστές καθαρού κέρδους».

Επειδή, το άρθρο 32 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Για κάθε κατηγορία επιχειρήσεων προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρού κέρδους, ο οποίος εφαρμόζεται στα ακαθάριστα έσοδα. ... Για τις επιχειρήσεις για τις οποίες τα βιβλία και στοιχεία κρίνονται ανακριβή, ο συντελεστής προσαυξάνεται κατά σαράντα τοις εκατό (40%). ... Εξαιρετικά, το παραπάνω ποσοστό προσαύξησης διπλασιάζεται εφόσον η ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε έναν τουλάχιστον από τους πιο κάτω λόγους: α) Στην έκδοση πλαστών ή εικονικών ή στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων ως προς την ποσότητα ή την αξία ή στην νόθευση αυτών ... Σε περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών επιχειρήσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 31, συγκρίνεται ο συντελεστής που προκύπτει από το λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με το συντελεστή που ορίζεται με τα προηγούμενα εδάφια και εφαρμόζεται ο μεγαλύτερος, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβαίνει το διπλάσιο του οικείου συντελεστή του πίνακα...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 48 παρ.1 του Ν.2190/1920** «*Η εταιρεία μπορεί να λυθεί με δικαστική απόφαση μετά από αίτηση οποιουδήποτε έχει έννομο συμφέρον εάν: α) κατά τη σύσταση της εταιρείας δεν καταβλήθηκε το κεφάλαιο που ήταν καταβλητέο, ολικά ή μερικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού, β) η εταιρεία δεν έχει το ελάχιστο κεφάλαιο που ορίζεται κάθε φορά από το νόμο, γ) το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, όπως προσδιορίζονται στο υπόδειγμα του ισολογισμού που προβλέπεται από το άρθρο 42γ, καταστεί κατώτερο του ενός δεκάτου (1/10) του μετοχικού κεφαλαίου και η γενική συνέλευση*

δεν λαμβάνει μέτρα κατά το άρθρο 47, δ) η εταιρεία δεν έχει υποβάλει, προς καταχώριση, οικονομικές καταστάσεις τριών (3) τουλάχιστον συνεχών διαχειριστικών χρήσεων, εγκεκριμένες από τη γενική συνέλευση. Έννομο συμφέρον για τη λύση της εταιρείας έχει και ο Υπουργός Ανάπτυξης, ή η κατά περίπτωση αρμόδια εποπτεύουσα Αρχή».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **763 του ΚΠολΔ** «1. Η προθεσμία της έφεσης και η άσκησή της δεν αναστέλλουν την ισχύ και την εκτέλεση της απόφασης. 2. Το δικαστήριο που δικάζει την υπόθεση μπορεί και αυτεπαγγέλτως, κατά την έκδοση της απόφασής του, να αναστείλει την ισχύ και την εκτέλεσή της, ώσπου να γίνει απρόσβλητη με έφεση»

Επειδή, «κατά τη διάταξη του άρθρου 69 ΑΚ, που έχει εφαρμογή και στις Ανώνυμες Εταιρείες ελλείψει σχετικής ρυθμίσεως στο Νόμο 2190/1920, το Δικαστήριο, δικάζον κατά την εκούσια δικαιοδοσία, έχει την εξουσία να διορίζει προσωρινή διοίκηση για την άνω εταιρεία, όταν λείπουν τα για τη συγκρότηση της φυσικά πρόσωπα. Εξάλλου κατά το άρθρο 763 § 1 ΚΠολΔ, που αφορά στις διεξαγόμενες κατά την εκούσια δικαιοδοσία υποθέσεις, η προθεσμία της εφέσεως και η άσκηση αυτής δεν αναστέλλουν την ισχύ και την Εκτέλεση των σχετικών αποφάσεων. Παρέπεται εξ αυτών ότι η απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου που εκδόθηκε κατά την εν λόγω διαδικασία, με την οποία διορίζεται προσωρινή διοίκηση νομικού προσώπου, αναπτύσσει με τη δημοσίευσή της, άμεση ισχύ και εκτελεστικότητα (βλ. Κεραμέα - Κονδύλη - Νίκα Ερμ. ΚΠολΔ άρθρα 495-590 σελ. 882 και άρθρα 761 και 763)» (ΕΦΑΘ 660/2007)

Επειδή, με την υπ' αριθμό/2013 απόφαση του Ειρηνοδικείου, η οποία ισχύει από τη δημοσίευσή της, οι προσφεύγοντες ορίστηκαν εκκαθαριστές της εταιρείας, ορθώς η Δ.Ο.Υ.κοινοποίησε σε αυτούς την προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **115 παρ.1 του Ν.2238/94** «Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.... Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού

προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 55 του Ν.2859/00** «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:..... β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου,

Επειδή, για τη θεμελίωση της ευθύνης των απαριθμούμενων στο άρθρο 115 του Ν.2238/94 προσώπων, αρκεί κατά τη νομολογία ο διορισμός τους και η αποδοχή του από αυτά, χωρίς να απαιτείται και ενεργός συμμετοχή τους και ανάμιξη στη δημιουργία των φορολογικών οφειλών της εταιρείας. Έτσι, για τη στοιχειοθέτηση ευθύνης σε κάποιο πρόσωπο, κατ' άρθρο 115 παρ.1 του ν.2238/94, αρκεί η απόκτηση μίας εκ των περιοριστικά αναφερόμενων ιδιοτήτων κατά τον κρίσιμο χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης, χωρίς να ενδιαφέρει η συμμετοχή του ή μη ή το ποσοστό συμμετοχής του ή η υπαιτιότητά του ή μη στη δημιουργία του εταιρικού χρέους. Έτσι, είναι αδιάφορη για την εφαρμογή του άρθρου 115 παρ.1 του ν.2238/94 η τυχόν ανάμιξη τους στη δημιουργία της οφειλής, καθόσον η ανάμιξη αυτή απορρέει ευθέως κατά το νόμο από την ιδιότητα, που απλώς απέκτησαν τα εν λόγω πρόσωπα και την οποία αποδέχτηκαν (Η αστική Ευθύνη των διοικούντων Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για φορολογικές οφειλές. Αικ. Φινοκαλιώτη, σελ. 133, εκδόσεις: Σάκουλα).

Επειδή, προϋπόθεση για την απόκτηση των παραπάνω ιδιοτήτων είναι η αποδοχή του διορισμού από το πρόσωπο, όπως απαιτείται και για την απόκτηση της ιδιότητας του μέλους του δ.σ. Η αποδοχή μπορεί να είναι ρητή ή σιωπηρή, δηλαδή να προκύπτει από την ανάληψη των καθηκόντων. Σε περίπτωση καταλογισμού ευθύνης εκ των ιδιοτήτων αυτών, το βάρος απόδειξης τη μη αποδοχής και άρα της μη θεμελίωσης ευθύνης στο πρόσωπό τους φέρουν τα ίδια τα φερόμενα ως ευθυνόμενα πρόσωπα. Έτσι, οι φερόμενοι ως εκκαθαριστές δεν μπορούν να αρνηθούν την παραπάνω ιδιότητά τους και την εξ' αυτής απορρέουσα ευθύνη τους, παρά μόνο αν επικαλεσθούν και αποδείξουν είτε ότι αγνοούσαν το διορισμό τους στη θέση που συνεπάγεται τη σχετική ευθύνη, είτε ότι δεν τον αποδέχτηκαν, είτε ότι το Δημόσιο τελούσε σε γνώση πράξεων ή γεγονότων που είχαν ως αποτέλεσμα να πάψουν αυτοί, κατά το νόμο, να φέρουν τις παραπάνω ιδιότητες. (Η αστική Ευθύνη των διοικούντων Α.Ε. και Ε.Π.Ε. για φορολογικές οφειλές. Αικ. Φινοκαλιώτη, σελ. 132, εκδόσεις: Σάκουλα).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ.11 του Ν.4174/13 ορίζεται ότι: «Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 57 παρ.1 & 2 και 49 παρ.3 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου. 2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,
β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49»..... «3.Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή. Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος».

Επειδή περαιτέρω στο άρθρο **72§3 Ν. 4174/2013** (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «...Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την

ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **13 παρ. 2 της Πολ. 1072/2011** «Αν για μέρος ή το σύνολο των χρήσεων που ελέγχθηκαν σύμφωνα με τον τρόπο και τη διαδικασία που ορίζεται στα άρθρα 2 έως 9 της απόφασης αυτής, δεν υποβληθεί από τον υπόχρεο αίτηση με πρόταση επίλυσης των φορολογικών διαφορών εντός της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 10 ή υποβληθεί τέτοια αίτηση αλλά για μια ή περισσότερες χρήσεις δεν επέλθει επίλυση του συνόλου των φορολογικών διαφορών κάθε χρήσης ή δεν τηρηθούν οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 10, τότε ο έλεγχος για τις αντίστοιχες χρήσεις επεκτείνεται στις ελεγκτικές επαληθεύσεις που ορίζονται στα άρθρα 2 έως 5 της απόφασης 1021681/1120/ΠΟΛ. 1037/2005 και εφαρμόζονται ως προς τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφορών φόρων τα οριζόμενα στην προαναφερόμενη απόφαση»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4203/2013 (ΦΕΚ Α' 235/2013) ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν.4337/2015 ορίστηκε ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης

διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης»

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση:

- η αρχική εντολή ελέγχου εκδόθηκε εντός του 2013, πριν από την λήξη της αρχικής προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου.
- Η δεύτερη εντολή ελέγχου που εκδόθηκε εντός του 2016, αφορά ουσιαστικά «επέκταση» της αρχικής εντολής, υπό την έννοια που ορίζει το άρθρο 13 της Πολ. 1072/2011.
- Περαιτέρω, με τις ως άνω διατάξεις έχουν παραταθεί οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Τα προσφεύγοντα μέλη ορίστηκαν εκκαθαριστές της λυθείσας ανώνυμης εταιρείας με την υπ' αριθμόν/2013 απόφαση του Ειρηνοδικείουη οποία απέκτησε άμεση ισχύ από την δημοσίευση της, την εν λόγω απόφαση αποδέχτηκαν σιωπηρά ή κατά της οποίας, σε κάθε περίπτωση, δεν εναντιώθηκαν.
- Η ευθύνη των εκκαθαριστών, σύμφωνα με το άρθρο 115 του Ν.2238/94, είναι αντικειμενική, δηλαδή, κρίσιμος όρος για τη θεμελίωση της ευθύνης είναι η κτήση και μόνο της επίμαχης ιδιότητας, «αδιαφορώντας» για το βουλευτικό στοιχείο, την ανάμιξη στη δημιουργία της οφειλής ή την ύπαρξη υπαιτιότητας.
- Τα προσφεύγοντα μέλη δεν απέδειξαν τη μη αποδοχή του διορισμού τους ως εκκαθαριστές της ανώνυμης επιχείρησης, αφού δεν έλαβε χώρα ρητή αποποίηση.

- Κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου ο έλεγχος μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης, ωστόσο βρέθηκε κλειστή. Επιπλέον, η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε και δεν επέδειξε τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία στον έλεγχο, αλλά ούτε υπεδείχθη από αυτή ο τόπος που επιθυμούσε να γίνει ο έλεγχος. Η μη επίδειξη των βιβλίων και στοιχείων κατά τον φορολογικό έλεγχο εξομοιώνεται προς τη μη τήρηση αυτών, ήτοι μη συμμόρφωση με κάθε υποχρέωση σχετική με την τήρηση βιβλίων, όπως ορίζονται στο άρθρο 13 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου προστίμου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. καθώς, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: α) ΑΦΜ:, β) του, ΑΦΜ:, γ) τουΑΦΜ: δ) τουΑΦΜ: ε) τουΑΦΜ: και στ) του ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007.

ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ: 600,00€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση :

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 Διεύθυνσή μας εντός είκοσι (20) ημερών από την λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθρο 126 του Ν.2717/1999).