



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης
Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313333245
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: 424/04-05-2016

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 47 παράγραφος 3 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ69Α/2015).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ.111/2014 (ΦΕΚ178Α/2014) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της με αριθμό Δ6Α1118225ΕΞ2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ1.893Β/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 Δ6Α1198069ΕΞ2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3.367Β/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.1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ3.250Β/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 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.1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ165Β/19-01-2015) «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 ΔΕΔ.Β1.1052867ΕΞ2015/21-04-2015 Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ815Β/07-05-2015), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την με αριθμό ΔΕΔ.Β1.1035074ΕΞ2016/03-03-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ748Β/21-03-2016).

θ. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή για την υπόχρεη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: (ως καθολικής διαδόχου στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της «.....» με τον ίδιον Α.Φ.Μ.), η οποία κατατέθηκε από την προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.: ως τρίτη συνυπόχρεη, κατά της με αριθμό Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης,

για το φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014).

4. Την με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2014.

5. Την από Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, με την οποία εισηγείται την απόρριψή της.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής για την υπόχρεη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: (ως καθολικής διαδόχου στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της «.....» με τον ίδιον Α.Φ.Μ.), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα από την προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.: ως τρίτη συνυπόχρεη και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης πρόστιμο 500,00 €, επειδή υπέπεσε στην παράβαση της μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και, συγκεκριμένα, για προσκόμιση αντιγράφων μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών των οικονομικών ετών 2006 – 2008 (διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007), για τη διενέργεια ελέγχου με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1037/01-03-2005.

Ειδικότερα, σε εκτέλεση της με αριθμό εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τα προαναφερθέντα οικονομικά έτη, οι αρμόδιοι ελεγκτές μετέβησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της υπόχρεης επιχείρησης, στην οδό αριθμός στη, αλλά από τους ενοίκους του κτιρίου πληροφορήθηκαν ότι η υπόχρεη επιχείρηση είχε προ πολλού αποχωρήσει προς άγνωστη διεύθυνση. Ακολούθως, τον Οκτώβριο του 2014, απεστάλησαν από τον έλεγχο με συστημένες επιστολές, κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), Προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών [άρθρο 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)], προκειμένου, εντός των προβλεπόμενων πέντε (5) εργασίμων ημερών από την λήψη τους, να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών της υπόχρεης επιχείρησης, αναφορικά με τις υπό έλεγχο διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007. Οι συστημένες επιστολές απεστάλησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της υπόχρεης επιχείρησης, καθώς και σε εκείνη της κατοικίας όλων των φυσικών προσώπων που είχαν, έως εκείνη την ημέρα, διατελέσει νόμιμοι εκπρόσωποι και διαχειριστές της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση τα δεδομένα του ηλεκτρονικού («taxis») και φυσικού αρχείου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης. Στις εν λόγω Προσκλήσεις ανταποκρίθηκε μόνον η κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία, στην από σχετική έγγραφη απάντησή της, ανέφερε ότι δεν ήταν σε θέση να ικανοποιήσει το αίτημα του ελέγχου για την παροχή των ζητηθέντων, επειδή δεν ήταν, πλέον, διαχειρίστρια της υπόχρεης επιχείρησης και, ως εκ τούτου, δεν είχε την αρμοδιότητα και εξουσία της εκπροσώπησής της, αλλά ούτε είχε, εν τοις πράγμασι, στην κατοχή της τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών. Στις λοιπές περιπτώσεις των συστημένων επιστολών, αυτές επεστράφησαν στην Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης από το ταχυδρομείο με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Η προσβαλλόμενη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, εδράζεται στις διαπιστώσεις του ελέγχου και στις διαπιστωθείσες παραβάσεις που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην με ημερομηνία

θεώρησης «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012)» της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για την υπόχρεη επιχείρηση.

Η προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία κατέθεσε την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή **ως τρίτη συνυπόχρεη**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

α) Ο έλεγχος εσφαλμένα όρισε την προσφεύγουσα συνυπεύθυνη και συνυπόχρεη στο ποσό του προστίμου των 500,00 € που καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, με την με αριθμό προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2014.

β) Σύμφωνα με τον νόμο, όταν η Φορολογική Διοίκηση ζητεί τα βιβλία και στοιχεία ενός νομικού προσώπου πρέπει να αναφέρει το συγκεκριμένο φυσικό πρόσωπο από το οποίο ζητήθηκαν. Στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Πράξη, δεν αναφέρεται το φυσικό πρόσωπο από το οποίο ζητήθηκε η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων, ώστε να κριθεί με σαφήνεια και πληρότητα εάν η υπόχρεη επιχείρηση, μέσω του εν λόγω φυσικού προσώπου, αρνήθηκε να παραδώσει στον έλεγχο τα ζητηθέντα.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου πρώτο παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. (Κ.Φ.Α.Σ.) άρθρο 1 (περί υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών) παράγραφος 1 του Ν.4093/2012, όπως ισχύουν για το επίδικο φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι «Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν.2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου πρώτο παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. (Κ.Φ.Α.Σ.) άρθρο 9 (περί διασφάλισης συναλλαγών και διαφύλαξης δεδομένων) παράγραφος 3 του Ν.4093/2012, όπως ισχύουν για το επίδικο φορολογικό έτος 2014, ορίζεται ότι «Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, **τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών**, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών, κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και **επιδεικνύονται στην προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική Αρχή**. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (περί εξουσιών της Φορολογικής Διοίκησης) παράγραφος 1 και παράγραφος 2 περίπτωση α) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι «**1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες**, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος «εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων» του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 24 (περί πρόσβασης στα βιβλία και στοιχεία) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.

2. Εάν τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα αρχεία και στα λογιστικά προγράμματα και τις πληροφορίες που έχουν καταχωριστεί σε αυτά. Η Φορολογική Διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

3.

4.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 25 (περί εισόδου σε εγκαταστάσεις) παράγραφοι 1, 3 και 6 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι

«1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι, φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης

2.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωση του.

4.

5.

6. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως και να διευκολύνει το έργο του οριζόμενου, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης.

.....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι **«Κατόπιν εγγράφου αιτήματος της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των βιβλίων και στοιχείων ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου πρέπει να παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, εφόσον οι δυσχέρειες αυτές οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις της Δημόσιας Διοίκησης ή σε λόγους ανωτέρας βίας. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται μηχανογραφικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»**.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (περί διαδικαστικών παραβάσεων) παράγραφος 1 περίπτωση δ) και παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α)

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α)
.....
δ) πεντακόσια (500,00) ευρώ για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β), γ), δ) και στ) της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα.».

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας:

Επειδή, μετά την έναρξη ισχύος του **N.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και, ειδικότερα, με το **άρθρο 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφοι 1 και 2**, ρυθμίζεται η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα, για φορολογικές οφειλές που δημιουργούνται από τον χρόνο έναρξης της ισχύος του εν λόγω νόμου, ήτοι από την 01/01/2014 και εφεξής, ενώ για φορολογικές οφειλές των οποίων ο χρόνος γένεσης ήταν έως την 31/12/2013 ισχύουν οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 101 και 115 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.). Συγκεκριμένα, με τις διατάξεις του **άρθρου 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, ορίζεται ότι

«**1.** Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, πρόεδροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά τον χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου, των τόκων και των προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους, τον Φ.Π.Α. και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά τον χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφος 7 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, ορίζεται ότι «Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με το παρόν άρθρο, δύναται να ασκήσουν, έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.».

Επειδή, με τις διατάξεις των **άρθρων 16 (περί διαχειρίσεως και εκπροσωπήσεως) και 17 (περί διορισμού διαχειριστών) παράγραφος 1 του Ν.3190/1955 (περί Ε.Π.Ε.)**, ορίζεται ότι

«**16.** Η διαχείρισις των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησις της εταιρείας ανήκει, εάν δεν συμφωνήθη άλλως, εις όλους τους εταίρους δρώντας συλλογικώς.» και

«**17.** Διορισμός διαχειριστών.

1. Δια του καταστατικού ή δι' αποφάσεως της συνελεύσεως των εταίρων, η διαχείρισις των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησις της εταιρείας δύναται να ανατεθή εις έναν ή πλείονας εταίρους ή μη εταίρους επί ωρισμένον χρόνον ή μη.», (**ΑΠ264/2004**, ΔΕΕ2004.1009, Ε.Εμπ.Δ.2004.317, Χρ.ΙΔ.2004.555, **ΑΠ90/1998**, Δ/νη1998.841, **ΑΠ760/1998**, ΔΕΕ1999.74, Ε.Εμπ.Δ1999.759).

Συνεπώς, στην περίπτωση μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, εάν δεν έχει οριστεί τρίτο πρόσωπο ως διαχειριστής, η διοίκηση και διαχείριση ασκείται και η εκπροσώπηση εμπίπτει στον υφιστάμενο, εκ του νόμου, μοναδικό εταίρο, ο οποίος λειτουργεί ως Γενική Συνέλευση (**ΝΣΚ380/2012**).

Επειδή, το κύρος της απόφασης περί διορισμού διαχειριστών **δεν εξαρτάται** από την τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.3190/1955 (περί Ε.Π.Ε.), διότι δεν έχει συστατικό, αλλά δηλωτικό χαρακτήρα (**ΑΠ1395/2013**).

Επειδή, στην έννοια των εντεταλμένων στη διοίκηση του νομικού προσώπου περιλαμβάνονται και τα πρόσωπα στα οποία ανατέθηκε η διοίκηση του νομικού προσώπου με την ιδιωτική βούληση του οργάνου που, κατά νόμο, ασκεί τη διοίκηση και έχει την εκπροσώπηση του νομικού προσώπου, τέτοια δε περίπτωση συνιστά και η, εκ μέρους του κατά νόμο διαχειριστή εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, χορήγηση πληρεξουσιότητας σε τρίτο πρόσωπο, για την υπό αυτού διενέργεια πράξεων διοίκησης, διαχείρισης και εκπροσώπησης της εταιρείας, αντί του κατά νόμο διαχειριστή και για λογαριασμό αυτού, διότι, κατ' αυτόν τον τρόπο, ο πληρεξούσιος καθίσταται πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση της εταιρείας και, επομένως, συνυπεύθυνο και συνυπόχρεο για τους παρακρατούμενους φόρους, έναντι της Φορολογικής Διοίκησης (**πρβλ. ΝΣΚ254/2012, ΝΣΚ380/2012**).

Επειδή, η υπόχρεη επιχείρηση υπέπεσε, κατά το επίδικο φορολογικό έτος 2014, στο φορολογικό αδίκημα της **μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων** και, συγκεκριμένα, **για προσκόμιση αντιγράφων μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών** των οικονομικών ετών 2006 – 2008 (διαχειριστικές περίοδοι 2005 – 2007), για τη διενέργεια ελέγχου με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1037/01-03-2005, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου πρώτο παράγραφος Ε υποπαράγραφος Ε.1. (Κ.Φ.Α.Σ.) άρθρο 9 παράγραφος 3 του Ν.4093/2012, όπως ισχύουν για το επίδικο φορολογικό έτος 2014, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 2 και των άρθρων 23, 24 και 25 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση δ) και παράγραφος 2 περίπτωση δ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Επειδή, αναφορικά με τον **πρώτο προβαλλόμενο λόγο** της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος εσφαλμένα την όρισε συνυπεύθυνη και συνυπόχρεη στο καταλογισθέν και βεβαιωθέν ποσό του προστίμου των 500,00 €, προβάλλεται **αλυσιτελώς**, διότι, όπως προκύπτει από την από οικεία Έκθεση Ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Ν.3190/1955 (περί Ε.Π.Ε.) και των άρθρων 2, 23, 24, 25 και 50 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και την Απόφαση ΠΟΛ.1103/12-10-2004 του Υπουργείου Οικονομικών, **ο έλεγχος δεν κατέστησε την προσφεύγουσα** συνυπεύθυνη και συνυπόχρεη, προσωπικά και αλληλέγγυα, στην εν λόγω οφειλή που καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 (περί κοινοποίησης Πράξεων) παράγραφος 1 παράγραφος 3 περίπτωση γ) και παράγραφος 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι «1. Η κοινοποίηση Πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται **εγγράφως ή ηλεκτρονικώς**. 3. Εάν η Πράξη αφορά **νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα**, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) γ) **αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας**, 5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπό του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης.».

Επειδή, αναφορικά με τον **δεύτερο προβαλλόμενο λόγο** της προσφεύγουσας, περί του φυσικού προσώπου από το οποίο ζητήθηκε η προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της υπόχρεης

επιχείρησης, όπως αναφέρθηκε, οι αρμόδιοι ελεγκτές, σε εκτέλεση της σχετικής εντολής επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, μετέβησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της υπόχρεης επιχείρησης, στην οδό αριθμός στη, αλλά από τους ενοίκους του κτιρίου πληροφορήθηκαν ότι η υπόχρεη επιχείρηση είχε προ πολλού αποχωρήσει προς άγνωστη διεύθυνση. Ακολούθως, τον Οκτώβριο του 2014, απεστάλησαν από τον έλεγχο με συστημένες επιστολές, κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), Προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών [άρθρο 14 παράγραφος 2 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)], προκειμένου, εντός των προβλεπόμενων πέντε (5) εργασίμων ημερών από την λήψη τους, να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών της υπόχρεης επιχείρησης, αναφορικά με τις υπό έλεγχο διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007. **Οι συστημένες επιστολές απεστάλησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της υπόχρεης επιχείρησης, καθώς και σε εκείνη της κατοικίας όλων των φυσικών προσώπων που είχαν, έως εκείνη την ημέρα, διατελέσει νόμιμοι εκπρόσωποι και διαχειριστές της υπόχρεης επιχείρησης, με βάση τα δεδομένα του ηλεκτρονικού («taxis») και φυσικού αρχείου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.** Στις εν λόγω Προσκλήσεις ανταποκρίθηκε μόνον η κ. του με Α.Φ.Μ.:, η οποία, στην από σχετική έγγραφη απάντησή της, ανέφερε ότι δεν ήταν σε θέση να ικανοποιήσει το αίτημα του ελέγχου για την παροχή των ζητηθέντων, επειδή δεν ήταν, πλέον, διαχειρίστρια της υπόχρεης επιχείρησης και, ως εκ τούτου, δεν είχε την αρμοδιότητα και εξουσία της εκπροσώπησης της, αλλά ούτε είχε, εν τοις πράγμασι, στην κατοχή της τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών. Στις λοιπές περιπτώσεις των συστημένων επιστολών, αυτές επεστράφησαν στην Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης από το ταχυδρομείο με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.», πλην, όμως, **η προσφεύγουσα δεν προσκομίζει κανένα νέο στοιχείο για την επίρρωση των ισχυρισμών της.**

Επειδή, από την οικεία από «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012)» της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση ως προς τη διάπραξη της παράβασης της μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και, συγκεκριμένα, για προσκόμιση αντιγράφων μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών των οικονομικών ετών 2006 – 2008 (διαχειριστικές περίοδοι 2005 – 2007), για τη διενέργεια ελέγχου με βάση τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1037/01-03-2005. Η Φορολογική Διοίκηση, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης Πράξης, τήρησε την αρχή της φανεράς δράσης της Διοίκησης, της αμεροληψίας και της χρηστής διοίκησης, διότι προσδιόρισε και καταλόγισε το επίδικο ποσό του προστίμου σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας, παράλληλα, κάθε ανεπιεική εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος στην υπόχρεη επιχείρηση διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στην προαναφερθείσα από οικεία Έκθεση Ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, στην οποία αιτιολογείται πλήρως, εμπειριστатωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, το φορολογικό αδίκημα της μη ανταπόκρισης σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων και, συγκεκριμένα, για προσκόμιση αντιγράφων μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών των οικονομικών ετών 2006 – 2008 (διαχειριστικές περίοδοι 2005 – 2007). Το εν λόγω φορολογικό αδίκημα επισύρει το προβλεπόμενο από τις σχετικές νομοθετικές διατάξεις πρόστιμο των 500,00 € που καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης. Για τους λόγους αυτούς, **οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως διατυπώνονται στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, γίνονται πλήρως αποδεκτές.**

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη στο σύνολο της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής για την υπόχρεη επιχείρηση με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ.: (ως καθολικής διαδόχου στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της «.....» με τον ίδιον Α.Φ.Μ.), η οποία κατατέθηκε από την προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.: ως τρίτη συνυπόχρεη.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης – Καταλογιζόμενο ποσό προστίμου με βάση την παρούσα Απόφαση:

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί Διαδικαστικών Παραβάσεων [άρθρο 54 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και Ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)] του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, για το φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014 – 31/12/2014), ως ακολούθως:

Ποσό προστίμου: 500,00 €.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα κ. του με Α.Φ.Μ.:

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος του
Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Μαβινίδου Κυράτσα
(ΠΕ Εφοριακός)**

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 τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 Ν.2717/1999).