



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: 414/04-05-2016

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 Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΕΛ.Γ.Α.) (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, για το έτος 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006).**

4. Την με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το έτος 2006.

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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για το έτος 2006, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης κύρια εισφορά 7.079,67 € και πρόσθετη εισφορά (max. 120%) 8.495,60 €, δηλαδή συνολικό ποσό 15.575,27 €, λόγω μη υποβολής δηλώσεων καταβολής της εν λόγω ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς. Συγκεκριμένα, η υπόχρεη επιχείρηση εξέδωσε κατά το έτος 2006 συνολικά εκατόν σαράντα εννέα (149) Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων (ΤΑΑΠ) και Δελτία Αποστολής – Τιμολόγια Αγοράς Αγροτικών Προϊόντων (ΔΑ–ΤΑΑΠ), συνολικής αξίας 1.415.933,85 €, προς διάφορους λήπτες – φυσικά πρόσωπα, κτηνοτρόφους του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. αγροτών (άρθρα 41 και 42 του Ν.2859/2000) που αφορούσαν σε αγορές, εκ μέρους της υπόχρεης επιχείρησης, εγχωρίως παραχθέντων αγροτικών προϊόντων ζωικής προέλευσης. Η αξία των εν λόγω εκατόν σαράντα εννέα (149) ΤΑΑΠ και ΔΑ–ΤΑΑΠ υπόκειται σε ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. ποσοστού 0,5%, δηλαδή ποσού 7.079,67 € (1.415.933,85 € x 0,5%), την οποία ουδέποτε απέδωσε η υπόχρεη επιχείρηση.

Ειδικότερα, σε εκτέλεση της με αριθμό εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τα οικονομικά έτη 2006 – 2008 (διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007), 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 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».

Συνεπώς, ο προσδιορισμός από τον έλεγχο της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης της προαναφερθείσας επίδικης οφειλόμενης ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. για το έτος 2006 βασίστηκε στα κατασχεθέντα φορολογικά στοιχεία που είχαν τεθεί στη διάθεση του ελέγχου με τις με αριθμούς, και Εκθέσεις Κατάσχεσης Βιβλίων – Στοιχείων της πρώην Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.)/Περιφερειακή Διεύθυνση (Π.Δ.) Κεντρικής Μακεδονίας, στην από Έκθεση Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) του Σ.Δ.Ο.Ε./Π.Δ. Κεντρικής Μακεδονίας, καθώς και στα λοιπά έγγραφα άλλων Υπηρεσιών που διαβιβάστηκαν στην Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για τη διενέργεια διασταυρωτικών ελέγχων.

Η προσβαλλόμενη με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. εδράζεται στις διαπιστώσεις και το πόρισμα του ελέγχου που καταγράφονται λεπτομερώς και αναλυτικά στην με ημερομηνία θεώρησης «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988)» 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 Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους όπως αυτοί διατυπώθηκαν:

α) Ο έλεγχος εσφαλμένα όρισε την προσφεύγουσα συνυπεύθυνη και συνυπόχρεη στο συνολικό ποσό των 15.575,27 € που καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, με την με αριθμό προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το έτος 2006.

β) Σύμφωνα με το Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.), στην Έκθεση Ελέγχου πρέπει να αναφέρεται απαραίτητως ο τόπος όπου διενεργήθηκε ο έλεγχος, διότι, διαφορετικά, η Έκθεση είναι άκυρη. Κατά συνέπεια και με δεδομένο ότι στην οικεία Έκθεση Ελέγχου δεν αναφέρεται ο τόπος διενέργειας του ελέγχου που αποτελεί ουσιώδες στοιχείο αυτής, η εν λόγω Έκθεση είναι άκυρη.

γ) Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, η απαίτηση εκ μέρους του Δημοσίου για την απόδοση – καταβολή της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. παραγράφεται μετά από πέντε (5) έτη από τότε που η εισφορά είναι απαιτητή. Στην περίπτωση της υπόχρεης επιχείρησης, τόσο η αξίωση όσο και το δικαίωμα του Δημοσίου, τόσο για την υποβολή όσο και για την είσπραξη του επίδικου ποσού των 15.575,27 €, έχει παραγραφεί, δεδομένου ότι από το έτος 2007, κατά το οποίο αρχίζει η προθεσμία της παραγραφής, έως το έτος 2015, κατά το οποίο έγινε η επίδοση της προσβαλλόμενης Πράξης στην προσφεύγουσα, μεσολάβησε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των πέντε (5) ετών και γι' αυτό η προσβαλλόμενη Πράξη πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5Α (περί Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α.), παράγραφοι 1 περίπτωση α), 3, 6, 7, 8, 9 και 12 του Ν.1790/1988 (περί Οργανισμού Ελληνικών Γεωργικών Ασφαλίσεων), όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι

«1. Στην ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ του ΕΛ.Γ.Α. υπόκεινται τα εξής εγχωρίως παραγόμενα αγροτικά προϊόντα και υποπροϊόντα:

α) Φυτικής και ζωικής προέλευσης.
3. Η ειδική ασφαλιστική εισφορά ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και σε ποσοστό μισό τοις εκατό (0,5%) για τα προϊόντα ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. Τα ποσοστά αυτά υπολογίζονται επί της αξίας των προϊόντων τούτων, Τα ανωτέρω ποσοστά μπορεί να αναπροσαρμόζονται για όλα τα παραπάνω προϊόντα ή για μία κατηγορία προϊόντων ή για ένα μόνον είδος προϊόντων με

κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Γεωργίας.

6. Η ειδική ασφαλιστική εισφορά, βαρύνει πάντοτε τον πωλητή των αγροτικών προϊόντων, ή υποπροϊόντων παραγωγό, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, συμπεριλαμβανομένου και του Δημοσίου.

7. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου αυτού, η ειδική ασφαλιστική εισφορά αποδίδεται στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία από τους κατά νόμο υπόχρεους για την καταβολή της εισφοράς αυτής, μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 30 παράγραφος 2 του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (Π.Δ.99/1977) και κατά την οριζόμενη σε αυτόν διαδικασία, ανάλογα εφαρμοζόμενη.

8. Υπόχρεοι για την απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία είναι, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου αυτού, εκείνοι, οι οποίοι, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, υποχρεούνται σε έκδοση τιμολογίων αγοράς ή πώλησης αγροτικών προϊόντων και υποπροϊόντων ή εκκαθαρίσεων επί πωλήσεως των προϊόντων αυτών για λογαριασμό των παραγωγών.

9. Αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία για την είσπραξη της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς είναι εκείνη που είναι αρμόδια για την παραλαβή των φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, εκκαθαρίσεων ή άλλων εγγράφων) που εκδίδονται ή υποβάλλονται, κατά περίπτωση, από τους κατά τα ανωτέρω υπόχρεους.

Ως προς τη διαδικασία της είσπραξης της ως άνω εισφοράς εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 65 του Π.Δ.16/1989 (ΦΕΚ 6Α).

12. Σε περίπτωση που ο υπόχρεος στην απόδοση της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς παραλείψει να αποδώσει αυτή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία ή αποδίδει αυτήν εκπρόθεσμα ή ελλιπώς, καταλογίζονται σε βάρος του, πλην της εισφοράς και οι προσαυξήσεις και τα πρόστιμα που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 67 του Ν.Δ.3323/1955 (ΦΕΚ 214Α), όπως ισχύουν κάθε φορά. Ο καταλογισμός ενεργείται με πράξη του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, κατά της οποίας επιτρέπονται τα ένδικα μέσα και βοηθήματα που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας, εφαρμοζομένων, επίσης, ανάλογα και των διατάξεων του άρθρου 65 του ως άνω νομοθετικού διατάγματος.»

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύουσας:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 101 (περί υποκείμενου του φόρου) παράγραφος 1 περίπτωση ε) του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «1. Στον φόρο υπόκεινται:

α)
ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 115 (περί ευθύνης διοικούντων νομικά πρόσωπα) παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά τον 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 τον χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από τον 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 τον χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 115 (περί ευθύνης διοικούντων νομικά πρόσωπα) παράγραφος 2 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «Τα

πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και, γενικά, εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά τον χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα, σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 115 (περί ευθύνης διοικούντων νομικά πρόσωπα) παράγραφος 3 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), οι οποίες ισχύουν από 01/12/1998 και για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους 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 3 (περί υποκείμενων στον φόρο) παράγραφος 1 περίπτωση α) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι

«1. Στον φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητάς αυτής.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 55 (περί ευθύνης εις ολόκληρον καταβολής του φόρου) περίπτωση β) του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), ορίζεται ότι

«Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

α)

β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά τον χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσης του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 (περί πεδίου εφαρμογής) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος.

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α και β.

στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.».

Επειδή, μετά την έναρξη ισχύος του Ν.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, δύνανται 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, για τη θεμελίωση της ευθύνης των διοικούντων το νομικό πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του άρθρου 115 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), **αρκεί η απόκτηση μίας εκ των περιοριστικά αναφερόμενων ιδιοτήτων**, κατά τον χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης του νομικού προσώπου. Δηλαδή, ο διορισμός των διοικούντων και η αποδοχή του διορισμού τους από το νομικό πρόσωπο, είναι **ευθύνη αντικειμενική**, χωρίς να ενδιαφέρει το βουλευτικό στοιχείο ή η ανάμειξη στη γένεση της οφειλής ή η ύπαρξη υπαιτιότητας του προσώπου στη γένεση του εταιρικού χρέους (**ΝΣΚ173/2001, ΕφΘεσ719/2009, ΔΕΕ2009.1214**).

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 16 (περί διαχειρίσεως και εκπροσώπησης) 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 εκπροσώπησης 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 εκπροσώπησης της εταιρείας δύνανται 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 μονοπρόσωπτης 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, αναφορικά με τον **πρώτο προβαλλόμενο λόγο** της προσφεύγουσας, ότι ο έλεγχος εσφαλμένα την όρισε συνυπεύθυνη και συνυπόχρεη στο συνολικό καταλογισθέν και βεβαιωθέν

ποσό των 15.575,27 €, είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος, διότι, όπως ορίζεται στο με αριθμό «Ειδικό Πληρεξούσιο» που συντάχθηκε την στο συμβολαιογραφείο της συμβολαιογράφου (.....), το περιεχόμενο του οποίου περιγράφεται λεπτομερώς στις από οικείες «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988)», «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000)», «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994)» και «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 και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις των άρθρων 101 και 115 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), των άρθρων 3 και 55 του Ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), των άρθρων 16 και 17 του Ν.3190/1955 (περί Ε.Π.Ε.) και των άρθρων 2 και 50 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) και με την Απόφαση ΠΟΛ.1103/12-10-2004 του Υπουργείου Οικονομικών, η κ. του με Α.Φ.Μ.:, ως πληρεξούσιος νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της υπόχρεης επιχείρησης, ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για το συνολικό ποσό των 15.575,27 € που αφορά σε κύρια και πρόσθετη ειδική ασφαλιστική εισφορά υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) για την επίδικη διαχειριστική περίοδο 2006, το οποίο καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας:

Επειδή, οι αρμόδιοι ελεγκτές μετέβησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της υπόχρεης επιχείρησης, προκειμένου να διενεργήσουν φορολογικό έλεγχο, στην οδό αριθμός στη, αλλά από τους ενοίκους του κτιρίου πληροφορήθηκαν ότι η υπόχρεη επιχείρηση είχε προ πολλού αποχωρήσει προς άγνωστη διεύθυνση.

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) εργάσιμων 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 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, ότι οι προαναφερθείσες στο σκεπτικό της απόρριψης του πρώτου προβαλλόμενου λόγου της

προσφεύγουσας, από οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για την υπόχρεη επιχείρηση είναι άκυρες, επειδή δεν αναγράφεται σε αυτές ο τόπος διενέργειας του ελέγχου που αποτελεί ουσιώδες στοιχείο αυτών, **είναι αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος**, διότι, όπως αναφέρεται στην οικεία από «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) και Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012)», η οποία επιδόθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα την, «..... Προκειμένου να διενεργήσουμε τον επιτόπιο φορολογικό έλεγχο (διαδικασία έναρξης ελέγχου, πρόσβαση στα βιβλία, στα στοιχεία και στα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών κ.λπ.), κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 23, 24 και 25 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αναζητήσαμε την ελεγχόμενη επιχείρηση στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της, στον, στην οδό, αριθμός, όπου πληροφορηθήκαμε από τους ενοίκους του κτιρίου ότι η ελεγχόμενη είχε προ πολλού αποχωρήσει από την εν λόγω ταχυδρομική διεύθυνση. Στη συνέχεια, απεστάλησαν με συστημένες επιστολές, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 14 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), Προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών, προκειμένου, εντός πέντε (5) ημερών από τη λήψη τους, να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου αντίγραφα μέρους των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών των ελεγχόμενων διαχειριστικών περιόδων. Οι συστημένες επιστολές απεστάλησαν στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας της ελεγχόμενης επιχείρησης, καθώς και σε εκείνη της κατοικίας όλων των φυσικών προσώπων που είχαν ή έχουν, έως εκείνη την ημέρα, την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου και διαχειριστή της ελεγχόμενης Ε.Π.Ε., με βάση τα δεδομένα του ηλεκτρονικού (taxis) και φυσικού αρχείου της Υπηρεσίας μας. Ειδικότερα και αναφορικά με τους νομίμους εκπροσώπους και διαχειριστές της ελεγχόμενης, απεστάλησαν συστημένες επιστολές προς την κ. του με Α.Φ.Μ.:, την κ. του με Α.Φ.Μ.: και τον κ. του με Α.Φ.Μ.: Απάντηση στις ανωτέρω Προσκλήσεις δόθηκε μόνον από την κ., η οποία στη σχετική έγγραφη απάντησή της ανέφερε ότι δεν ήταν σε θέση να ανταποκριθεί στο αίτημα του ελέγχου για την παροχή των ζητηθέντων, διότι δεν ήταν, πλέον, διαχειρίστρια της ελεγχόμενης Ε.Π.Ε. και, ως εκ τούτου, δεν είχε την αρμοδιότητα και εξουσία της εκπροσώπησης της εταιρίας, 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 Υπηρεσία μας από το ταχυδρομείο με την ένδειξη «ΑΖΗΤΗΤΟ»..».

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος διενεργήθηκε στα γραφεία της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, με βάση οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, καθώς και λοιπά έγγραφα, πληροφορίες, κατασχεμένα στοιχεία κ.λπ. που είχαν στη διάθεσή τους οι ελεγκτές.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο της προσφεύγουσας:

Επειδή, αναφορικά με τον προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας **περί παραγραφής** του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και επιβολή κύριας και πρόσθετης Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) στο επίδικο έτος 2006, λόγω παρέλευσης της προβλεπόμενης πενταετίας, **απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:**

Με τις διατάξεις του άρθρου 5Α παράγραφος 13 του Ν.1790/1988, όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «Οι διατάξεις του Ν.Δ.3323/1955 (περί Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων), όπως ισχύουν κάθε φορά, οι οποίες αφορούν **την παραγραφή**, τη διοικητική επίλυση της διαφοράς και την λοιπή, εν γένει, διαδικασία, καθώς και οι διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.Δ.4242/1962 (ΦΕΚ 135Α) (περί Φόρου Κύκλου Εργασιών στα νομικά πρόσωπα) εφαρμόζονται ανάλογα και στην ως άνω ειδική ασφαλιστική εισφορά.».

Με τον Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) κωδικοποιήθηκαν τα παλαιότερα προαναφερθέντα νομοθετικά διατάγματα Ν.Δ.3323/1955 και Ν.Δ.4242/1962 και, ως εκ τούτου, έχουν πλέον εφαρμογή οι διατάξεις του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), όπως ισχύουν για το επίδικο έτος 2006, ορίζεται ότι «**Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.**».

Με τις διατάξεις δε του άρθρου 2 του Ν.4098/2012 ορίζεται ότι

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31/12/2012, παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.».

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 37 παράγραφος 5 του Ν.4141/2013 ορίζεται ότι «Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας Εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων, των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, **για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι τον χρόνο παραγραφής** του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, **παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο (2) ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει την 31/12/2013 και μετά.**», όπως τα ανωτέρω εξειδικεύονται και με τις εγκυκλίους ΠΟΛ.1232/2013 και ΠΟΛ.1260/2013 του Υπουργείου Οικονομικών.

Επομένως, η προθεσμία παραγραφής για το έτος 2006 παρατάθηκε για δύο (2) επιπλέον έτη, δηλαδή έως την 31/12/2015, υπό την προϋπόθεση να έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου έως την 31/12/2013 και να έχει αποσταλεί έως την ίδια ημερομηνία επιστολή στον υπόχρεο φορολογούμενο, με την οποία να του γνωστοποιείται η έκδοση εντολής ελέγχου. **Στην υπό κρίση περίπτωση**, η εντολή ελέγχου για την υπόχρεη επιχείρηση, αναφορικά με τα οικονομικά έτη 2006 – 2008 (διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007), είχε εκδοθεί, αρχικά, με ημερομηνία 19/12/2013, από τον Προϊστάμενο του τότε Δ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης και, όπως προκύπτει από τον φάκελο της υπόθεσης, η σχετική γνωστοποίηση είχε κοινοποιηθεί νόμιμα στην υπόχρεη επιχείρηση, έως την 31/12/2013, με ταχυδρομική επιστολή. Ακολούθως, μετά την κατάργηση του Δ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης, η υπόθεση περιήλθε στην ελεγκτική αρμοδιότητα της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, από τον Προϊστάμενο της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου, στα πλαίσια της οποίας διενεργήθηκε και ολοκληρώθηκε ο έλεγχος για τα οικονομικά έτη 2006 – 2008 (διαχειριστικές περιόδους 2005 – 2007). Σύμφωνα δε με τις διατάξεις του άρθρου 66 παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), το οποίο, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.4337/2015, αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 παράγραφος 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) «Για χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις για τις οποίες έχει εκδοθεί μέχρι την 31/12/2013 εντολή ελέγχου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του κεφαλαίου 7 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον κατά τον χρόνο έναρξης ισχύος αυτού δεν έχει γίνει έναρξη του ελέγχου. Ως έναρξη του ελέγχου, για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, λογίζεται η θεώρηση των βιβλίων του φορολογουμένου από όργανο της Φορολογικής Διοίκησης ή η κοινοποίηση πρόσκλησης για επίδειξη βιβλίων στον έλεγχο, στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η θεώρηση των βιβλίων ή η έκδοση της εντολής ελέγχου, στην περίπτωση που δεν τηρούνται βιβλία. Ως έναρξη του ελέγχου, κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου, θεωρείται και η αποστολή, έως τις 31/12/2013, επιστολής στον φορολογούμενο, με την οποία του γνωστοποιείται ότι έχει εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου. 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.».

Συνεπώς, όπως αποδεικνύεται από όλα τα προαναφερθέντα, κρίνεται αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το επίδικο έτος 2006 είχε υποπέσει σε παραγραφή.

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 Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988)» της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για την υπόχρεη επιχείρηση, **συνάγεται πλήρης και βεβαία πεποίθηση** ως προς τη διάπραξη της παράβασης της μη υποβολής δηλώσεων καταβολής – απόδοσης της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988),

ποσού 7.079,67 €, από την υπόχρεη επιχείρηση για το έτος 2006. 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 συνολικό ποσό σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, αποφεύγοντας, παράλληλα, κάθε ανεπιχειρήσιμη εκδοχή και άσκησε την εξουσία της σύμφωνα με τους κανόνες δικαίου που καθορίζουν την λειτουργία της.

Επειδή, ο φορολογικός έλεγχος στην υπόχρεη επιχείρηση για το επίδικο έτος 2006 διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στην από οικεία «Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Φορολογικού Ελέγχου Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988)» της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για την υπόχρεη επιχείρηση, στην οποία αιτιολογείται πλήρως, εμπειριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα, το φορολογικό αδίκημα της μη υποβολής δηλώσεων καταβολής – απόδοσης της ειδικής ασφαλιστικής εισφοράς υπέρ του Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988), ποσού 7.079,67 €, από την υπόχρεη επιχείρηση για το έτος 2006. Για τους λόγους αυτούς, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως διατυπώνονται στην εν λόγω 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 Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. με βάση την παρούσα Απόφαση:

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Ειδικής Ασφαλιστικής Εισφοράς υπέρ Οργανισμού ΕΛ.Γ.Α. (άρθρο 5Α του Ν.1790/1988) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης, για το έτος 2006 (01/01/2006 – 31/12/2006), ως ακολούθως:

Κύρια εισφορά:	$1.415.933,85 \text{ €} \times 0,5\% =$	7.079,67 €
Πρόσθετη εισφορά (max. 120%):	$7.079,67 \text{ €} \times 120\% =$	8.495,60 €
	Σύνολο:	<u>15.575,27 €</u>

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)

Σ η μ ε ί ω σ η :

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).