



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 21/03/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 963

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλ. : 213 1604 529

FAX : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 001126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με αριθ./2018 προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 32^ο Μονομελές) επί της υπ' αριθ./2012 προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, εδρευούσης στην, κατά των υπ' αριθ./2012,/2012,/2012,/2012,/2012 και/2012 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Το με αριθμ. πρωτ./2018 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ/11-12-2018) έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/10/2012 και με/2012 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθ./2012,/2012,/2012,/2012,/2012 και/2012 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμα για εκπρόθεσμη υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ μηνών Ιανουαρίου 2012, Σεπτεμβρίου, Οκτωβρίου, Νοεμβρίου, Δεκεμβρίου 2011 και μηνός Μαρτίου 2012 αντιστοίχως.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή – αίτηση συμβιβασμού ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Τα πρόστιμα επιβλήθηκαν αυθαιρέτως, καθόσον η μη εμπρόθεσμη υποβολή των σχετικών περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, οφείλεται σε αντικειμενική αδυναμία υποβολής εντός των τασσομένων προθεσμιών, η οποία συνιστά λόγο ανωτέρας βίας. Συγκεκριμένα, δυνάμει της υπ' αριθ./2012 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Ασφαλιστικών Μέτρων) διορίσθηκε προσωρινή διοίκηση στο νομικό πρόσωπο, η οποία μετά την ανάληψη των καθηκόντων της την

22-3-2012 βρήκε την επιχείρηση κλειστή, με κομμένη την ηλεκτρική και τηλεφωνική της σύνδεση. Εν συνεχεία, δυνάμει της υπ' αριθ./2012 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας), διορίσθηκε νέα προσωρινή διοίκηση, η οποία συγκροτήθηκε σε σώμα και ανέλαβε καθήκοντα στις 5-7-2012. Προηγουμένως, δε είχε, δυνάμει της υπ' αριθ./2011 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, διορισθεί προσωρινή διοίκηση, της οποίας η θητεία είχε λήξει κατά την 10/12/2011. Κατά συνέπεια, το νομικό πρόσωπο παρέμεινε χωρίς διοίκηση από την 10/12/2011 μέχρι και την 22/03/2012. Καθ' όλο δε αυτό το χρονικό διάστημα το ξενοδοχείο παρέμεινε κλειστό και μάλιστα χωρίς ηλεκτρικό ρεύμα και τηλέφωνο. Η νέα διοίκηση αμέσως μετά την ανάληψη καθηκόντων, υπέβαλε όλες τις δηλώσεις ΦΠΑ που δεν είχαν υποβληθεί, λόγω του αντικειμενικού κωλύματος εξαιτίας της ελλείψεως νομίμου εκπροσώπου και μη λειτουργίας και οι οποίες όλες ήταν μηδενικές, αφού δεν λειτουργούσε το ξενοδοχείο και ως εκ τούτου δεν είχε έσοδα.

- Παραβίαση του ουσιώδη τύπου της προηγούμενης ακρόασης, η μη τήρηση του οποίου καθιστά τις πράξεις, με τις οποίες επιβάλλονται τα διοικητικά μέτρα, άκυρες.

Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/01/2012-31/01/2012.

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/09/2011-30/09/2011.

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/10/2011-31/10/2011.

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/11/2011-30/11/2011.

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/12/2011-31/12/2011.

Με την υπ' αριθ./2012 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 300,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/03/2012-31/03/2012.

Η προσφεύγουσα, κατέθεσε κατά των ως άνω πράξεων την 04/10/2012 την με αριθμ./2012 Προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, υποβάλλοντας ταυτόχρονα και αίτηση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (Τμήμα 32ο Μονομελές), με την υπ' αριθ./2018 απόφαση: *«Απέχει από την εκδίκαση της προσφυγής. Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθεί η νόμιμη διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς»*

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την με αρ. πρωτ./2018 Πρόσκληση. Ειδικότερα, όπως προκύπτει από τα συνημμένα έγγραφα της υπόθεσης και την σχετική με αριθ. έκθεση επίδοσης, Δικαστική Επιμελήτρια της περιφέρειας του Εφετείου Αθηνών, κοινοποίησε την 16/11/2018 δια θυροκολλησίσεως, την ως άνω αναφερόμενη Πρόσκληση με την οποία καλούσε την προσφεύγουσα, όπως προσέλθει στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίηση, προκειμένου να αποδεχτεί τις υπ' αριθ.,,,,/2012 και/2012 προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου ΦΠΑ.

Η ως άνω πενθήμερη προθεσμία παρήλθε άπρακτη, και στη συνέχεια η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στη σύνταξη πράξης ματαίωσης της αποδοχής των προσβαλλομένων πράξεων, με σφραγίδα που τέθηκε επί του αντιγράφου της ως άνω πρόσκλησης, λόγω μη εμφάνισης του φορολογούμενου, την οποία υπέγραψε ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών στις 21/11/2018.

Ακολούθως διαβιβάστηκε ο σχετικός φάκελος με το αριθ. πρωτ./2018 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ/2018) έγγραφο στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για διοικητική επίλυση της διαφοράς, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72 § 10 του ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 72§10 του ν. 4174/2013: «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013, καθόσον σε εκτέλεση της υπ' αριθ./2018 προδικαστικής απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα 32ο Μονομελές), η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών κοινοποίησε στην προσφεύγουσα στις 16/11/2018 τη με αριθ. πρωτ./2018 Πρόσκληση του άρθρου 72§10 του ν. 4174/2013 με την οποία κλήθηκε να προσέλθει εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε (5) ημερών στα γραφεία της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις του ανωτέρω άρθρου, προκειμένου να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Επειδή η ταχθείσα προθεσμία των πέντε ημερών παρήλθε άπρακτη, καθόσον η προσφεύγουσα δεν προχώρησε σε οποιοδήποτε ενέργεια για την αποδοχή των πράξεων επιβολής προστίμου. Αποτέλεσμα αυτού ήταν να συνταχθεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., επί του σώματος της ανωτέρω πρόσκλησης η από 21/11/2018 Πράξη Ματαίωσης. Ως εκ τούτου, δεν υπήρξε αποδοχή των προσβαλλόμενων πράξεων, δεν επήλθε διοικητική επίλυση της διαφοράς και το υπό κρίση αίτημα συμβιβασμού πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 2859/2000:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) Ένας ημερολογιακός μήνας προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο.

β)....

3. Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

....

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

12. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων μπορεί:

α),

β) σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας που επηρεάζουν τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περιπτώσεις φυσικών καταστροφών ή άλλων αντίστοιχων εξαιρετικών και δυσμενών συμβάντων που επηρεάζουν φορολογούμενους, να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, ή παράταση της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης αυτής και των ανακεφαλαιωτικών πινάκων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5 και των παραγράφων 5α και 5β του άρθρου 36, καθώς και διαφορετική προθεσμία καταβολής του φόρου. Η απόφαση παράτασης υπογράφεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από το χρόνο υπογραφής της.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»

Επειδή η προσφεύγουσα με την από 04/10/2012 υποβληθείσα προσφυγή της ισχυρίζεται ότι η εκπρόθεσμη υποβολή των επίμαχων περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας και ειδικότερα στην έλλειψη διοίκησης του νομικού προσώπου. Συγκεκριμένα, δυνάμει της υπ' αριθ./2012 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Ασφαλιστικών Μέτρων) διορίσθηκε προσωρινή διοίκηση στο νομικό πρόσωπο, η οποία μετά την ανάληψη των καθηκόντων της την 22-3-2012 βρήκε την επιχείρηση κλειστή, με κομμένη την ηλεκτρική και τηλεφωνική της σύνδεση. Εν συνεχεία, δυνάμει της υπ' αριθ./2012 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας), διορίσθηκε νέα προσωρινή διοίκηση, η οποία συγκροτήθηκε σε σώμα και ανέλαβε καθήκοντα στις 5-7-2012.

Επειδή σύμφωνα πάντα με τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, για το προηγούμενο διάστημα, είχε, δυνάμει της υπ' αριθ./2011 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, διορισθεί προσωρινή διοίκηση, της οποίας η θητεία είχε λήξει κατά την 10/12/2011. Κατά συνέπεια, το νομικό πρόσωπο παρέμεινε χωρίς διοίκηση από την 10/12/2011 μέχρι και την 22/03/2012. Καθ' όλο δε αυτό το χρονικό διάστημα το ξενοδοχείο παρέμεινε κλειστό και μάλιστα χωρίς ηλεκτρικό ρεύμα και τηλέφωνο. Η νέα διοίκηση αμέσως μετά την ανάληψη καθηκόντων, υπέβαλε όλες τις δηλώσεις ΦΠΑ που δεν είχαν υποβληθεί.

Επειδή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 69 του Αστικού Κώδικα: *«Αν λείπουν τα πρόσωπα που απαιτούνται για τη διοίκηση του νομικού προσώπου, ή, αν τα συμφέροντά τους συγκρούονται προς εκείνα του νομικού προσώπου, ο πρόεδρος των πρωτοδικών διορίζει προσωρινή διοίκηση ύστερα από αίτηση όποιου έχει έννομο συμφέρον.»*

Επειδή κατά γενική αρχή του δικαίου [πρβλ. άρθρ. 255 ΑΚ, παρ. 6 άρθρου 10 του ν.2690/1999 (Κ. Διοικ. Διαδ.), παρ. 5 άρθρου 27 του Π.Δ. 18/1989, παρ.1 άρθρ. 152 Κ. Πολ. Δ] συνιστά περίπτωση ανωτέρας βίας οποιοδήποτε ανυπαίτιο γεγονός εντελώς εξαιρετικής φύσης, το οποίο δεν αναμενόταν, ούτε ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί, ούτε με μέτρα άκρας επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα αν το γεγονός είναι εσωτερικό ή όχι.

Επειδή ειδικότερα με τις παρ. 1 και 6 του άρθρου 10 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999) προβλέπονται τα ακόλουθα: *«1. Οι προθεσμίες για την υποβολή αίτησης, αναφοράς, δήλωσης ή άλλου εγγράφου του ενδιαφερομένου, καθώς και για οποιαδήποτε άλλη ενέργειά του είναι αποκλειστικές, εκτός αν χαρακτηρίζονται ενδεικτικές από τις διατάξεις που τις προβλέπουν..... 6. Υπέρβαση των προθεσμιών συγχωρείται σε περίπτωση ανωτέρας βίας, καθώς και όταν ο ενδιαφερόμενος επικαλείται τη συνδρομή γεγονότων γνωστών στην υπηρεσία.»*

Επειδή περαιτέρω, η συνδρομή λόγων ανώτερης βίας στο πρόσωπο εκείνου που την επικαλείται, συνιστά θέμα πραγματικό και κρίνεται κατά περίπτωση από τα πραγματικά περιστατικά και τα αποδεικτικά στοιχεία που θα προσκομισθούν. Συνεπώς, η ανωτέρα βία, κατά την έκταση και στο μέτρο που είναι αυτό εφικτό, συνιστά λόγο άρσης δυσμενών συνεπειών, οι οποίες προκαλούνται από τη μη εκπλήρωση ή τη μη έγκαιρη εκπλήρωση, εκ μέρους του ανωτέρω, των υποχρεώσεων, οι οποίες επιβάλλονται σε αυτόν από συγκεκριμένες διατάξεις νόμου, όπως εν προκειμένω η επιβολή προστίμων για εκπρόθεσμη υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Επειδή ως γεγονός ανωτέρας βίας μπορεί να θεωρηθεί και η έλλειψη διοικήσεως του νομικού προσώπου (άρθρ. 69 ΑΚ).

Επειδή ωστόσο, στην υπό εξέταση υπόθεση, δυνάμει της υπ' αριθ./2011 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, διορίστηκε προσωρινή διοίκηση, της οποίας η θητεία είχε λήξει κατά την 10/12/2011.

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλλε εκπρόθεσμα τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των μηνών Σεπτεμβρίου, Οκτωβρίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2011 καθώς και των μηνών Ιανουαρίου και Μαρτίου 2012.

Επειδή οι ως άνω δηλώσεις όφειλαν να υποβληθούν, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 38 του ν. 2859/2000, μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου, ήτοι μέχρι και την 31/10/2011 για τον μήνα Σεπτέμβριο 2011, 30/11/2011 για τον μήνα Οκτώβριο 2011, 30/12/2011 για τον μήνα Νοέμβριο 2011 και 31/01/2012 για τον μήνα Δεκέμβριο 2011. Επιπροσθέτως, οι περιοδικές δηλώσεις των μηνών Ιανουαρίου και Μαρτίου 2012 όφειλαν να υποβληθούν έως και την 29/02/2012 και 30/04/2012 αντίστοιχα.

Επειδή, όπως και η ίδια η προσφεύγουσα συνομολογεί, η θητεία της προσωρινής διοίκησης που ορίστηκε με την υπ' αριθ./2011 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, έληξε την 10/12/2011. Συνεπώς, μέχρι και την εν λόγω ημερομηνία, όφειλε, σε κάθε περίπτωση, να έχει υποβάλει τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των μηνών Σεπτεμβρίου και Οκτωβρίου 2011, καθόσον οι καταληκτικές ημερομηνίες υποβολής εξέπνεαν κατά το χρόνο που η εν λόγω προσωρινή διοίκηση ασκούσε ενεργά τα ανατεθέντα καθήκοντά της.

Επειδή επιπροσθέτως, δυνάμει της με αριθ./2012 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Ασφαλιστικών Μέτρων) διορίστηκε νέα προσωρινή διοίκηση στο νομικό πρόσωπο, η οποία ανέλαβε καθήκοντα την 22-3-2012.

Επειδή από έρευνα στο υποσύστημα ΦΠΑ του συστήματος TAXIS προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε και δη εμπροθέσμως την περιοδική δήλωση ΦΠΑ του μηνός Φεβρουαρίου 2012 την 31/03/2012, ήτοι λίγες ημέρες μετά την ανάληψη καθηκόντων της νέας προσωρινής διοίκησης. Συνεπώς, συνάγεται ότι κατά την 31/03/2012, η νέα προσωρινή διοίκηση είχε αναλάβει και εκτελούσε πλήρως τα καθήκοντά της και ως εκ τούτου, ήταν σε θέση να

υποβάλλει εμπροθέσμως έως τις 30/04/2012 την περιοδική δήλωση ΦΠΑ μηνός Μαρτίου, πράγμα το οποίο δεν έπραξε, ως όφειλε.

Επειδή βάσει των προαναφερθέντων, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αντικειμενικού κωλύματος λόγω έλλειψης διοίκησης, για τις επίμαχες φορολογικές περιόδους των μηνών Σεπτεμβρίου και Οκτωβρίου 2011 καθώς και του μηνός Μαρτίου 2012, δεν ευσταθεί και απορρίπτεται ως αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή περαιτέρω, κατά την ημερομηνία που υπέβαλλε την, εμπροθέσμως κατατεθείσα, περιοδική δήλωση μηνός Φεβρουαρίου 2012, ήτοι την 31/03/2012, θα μπορούσε να υποβάλλει ταυτόχρονα και τις μη υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις των προηγούμενων μηνών, προκειμένου να αποδείξει με τον τρόπο αυτό τον ισχυρισμό της ότι η νέα προσωρινή διοίκηση με την ανάληψη καθηκόντων της επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια και επιχείρησε να τακτοποιήσει όλες τις υφιστάμενες στο χρόνο εκείνο φορολογικές εκκρεμότητες της προσφεύγουσας επιχείρησης.

Επειδή πέραν των ανωτέρω, η εν λόγω ορισθείσα προσωρινή διοίκηση, γνωρίζοντας τις υφιστάμενες υποχρεώσεις του νομικού προσώπου, όφειλε να μεριμνήσει για την ορθή τήρηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού, τόσο κατά τη διάρκεια της θητείας της, όσο κατά το χρονικό διάστημα που μεσολαβούσε από την λήξη αυτής στις 10/12/2011, μέχρι και τον ορισμό νέας διοίκησης από το δικαστήριο, η οποία ανέλαβε καθήκοντα την 22/03/2012, εφόσον είχε ήδη εκκινηθεί η διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων κατ' άρθρ. 682 και επόμενα του ΚΠολΔ. Περαιτέρω, όπως και η ίδια μνημονεύει επί του δικογράφου της προσφυγής, επρόκειτο για μία επιχείρηση κλειστή, χωρίς ηλεκτρικό ρεύμα και τηλέφωνο. Ως εκ τούτου, η προγενέστερες ορισθείσες προσωρινές διοικήσεις, δεν μερίμνησαν ώστε να θέσουν το νομικό πρόσωπο σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, εφόσον ήταν μια επιχείρηση μη λειτουργούσα. Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, δεν συνιστά λόγο ανωτέρας βίας η ολιγόμηνη έλλειψη διοίκησης, καθόσον δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι η προγενέστερη προσωρινή διοίκηση είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια και είχε λάβει τα αναγκαία μέτρα προκειμένου να τηρεί ορθά τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία και να αποτρέψει τυχόν κυρώσεις από την πλημμελή εκπλήρωση αυτών. Ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν ευσταθεί και πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό του.

Επειδή το Σύνταγμα στην παρ. 2 του άρθρου 20 ορίζει ότι «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 (Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου.

3. [...]

4. Οι διατάξεις των παρ.1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής.»

Επειδή όπως έχει ήδη παγιωθεί νομολογιακά, η άσκηση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης αποβλέπει στην παροχή της δυνατότητας στον διοικούμενο, τον οποίον αφορά η δυσμενής διοικητική πράξη να προβάλλει συγκεκριμένους ισχυρισμούς ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού οργάνου, ούτως ώστε να επηρεάσει τη λήψη από το όργανο αυτό της σχετικής απόφασης ύστερα από διαφορετική εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού. Συνεπώς, η φορολογική αρχή έχει από το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος την υποχρέωση να διασφαλίζει στον φερόμενο ως παραβάτη την ευχέρεια να εκθέτει σχετικά τις απόψεις του, ειδικότερα δε να του επιδίδει το σχετικό σημείωμα με κλήση για παροχή εξηγήσεων, εκτός αν είναι ιδιαιτέρως δυσχερής η επίδοση του εν λόγω σημειώματος προς τον φερόμενο ως παραβάτη, γεγονός το οποίο απαιτείται να βεβαιώνεται με ειδική αιτιολογία.

Επειδή με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας κρίθηκε ότι «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε την από 04/10/2012 προσφυγή ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, προβάλλοντας τους κρίσιμους για εκείνην ισχυρισμούς, οι οποίοι, σε κάθε περίπτωση, εξετάζονται ως προς τη βασιμότητάς του επί της ουσίας, καθίσταται σαφές ότι ο υπό κρίση ακυρωτικός λόγος που εδράζεται στην έλλειψη διοικητικής ακρόασης, απορρίπτεται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αριθμό καταχώρησης/2012 προσφυγής και του υποβληθέντος αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και παρακαλούμε για την αποστολή της παρούσας για συζήτηση στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών – Τμήμα 32ο Μονομελές, σύμφωνα με την υπ' αριθ./2018 απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ