



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 01/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1085

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή τηςκατοίκου ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη της, κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22-05-2013-31/12/2014, του

Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. που αφορά στην εταιρεία με επωνυμία καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία υποβλήθηκε **εκπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της ΦΠΑ ποσού 1.215.880,54 ευρώ, πλέον πρόσθετοι φόροι/πρόστιμα ποσού 958.689,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 2.174.570,17 ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σε συνέχεια της αρχικά εκδοθείσας εντολής ελέγχου (υπ' αριθμ. του Προϊσταμένου των ειδικών συνεργειών ελέγχου/Ε.Σ.Ε.), διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος προσδιορισμού ΦΠΑ, βάσει του άρθρου 48 του ν.2859/2000 και των άρθρων 23-25 & 72 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 22/05/2013 - 31/12/2014 στην εταιρεία με επωνυμία, στην οποία σύμφωνα με το σύστημα TAXIS, η προσφεύγουσα ήταν πρόεδρος Δ.Σ. και Διευθύνουσα Σύμβουλος για το χρονικό διάστημα 22/05/2013 έως 09/01/2015. Συνεπεία του διενεργηθέντος ελέγχου στην ως άνω εταιρεία, με ΑΦΜ: συντάχθηκε η από έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22-05-2013-31/12/2014, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία κοινοποιήθηκε νόμιμα στην ελεγχθείσα ΑΕ στις 29/12/2020 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

Όπως αναλυτικά προκύπτει από την ως άνω έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης της εν λόγω Α.Ε. λόγω μη προσκόμισης των τηρούμενων λογιστικών αρχείων/βιβλίων, των στοιχείων και των λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων, παρόλο που αυτά ζητήθηκαν επανειλημμένως από την ελεγχόμενη εταιρεία και το νόμιμο εκπρόσωπό της. Επιπρόσθετα διαπιστώθηκε η διάπραξη πλήθους παραβάσεων της

κείμενης φορολογικής νομοθεσίας, ήτοι λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές στο σύνολό τους, πλημμελής έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, ως προς την ίδια, η προσβαλλόμενη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22/05/2013 - 31/12/2014, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με βάση την οποία η Φορολογική Διοίκηση της αποδίδει αλληλέγγυα ευθύνη για τα προσδιοριζόμενα με αυτή, χρέη της εταιρείας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ακυρότητα της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22/05/2013 - 31/12/2014, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., γιατί δεν περιέχει τα στοιχεία που απαιτεί ο νόμος (άρθρο 37 του ΚΦΔ), και συγκεκριμένα ενώ στην οικία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ως νόμιμος εκπρόσωπος της μέχρι 31/12/2014 ουδόλως μνημονεύεται στο σώμα της ως άνω πράξης, η οποία ουδέποτε της επιδόθηκε νόμιμα, ως αλληλεγγύως με την εταιρεία ευθυνόμενο φυσικό πρόσωπο.

- Δεν της έγινε επίδοση των εντολών και προσκλήσεων του φορολογικού ελέγχου, του σημειώματος διαπιστώσεων του άρθρου 28 του ΚΦΔ και των προσωρινών πράξεων, συνεπώς υπήρξε έλλειψη ακροάσης.

- Σύμφωνα με τα πραγματικά περιστατικά που δέχεται η οικεία έκθεση ελέγχου, απαλλάσσεται της αλληλέγγυας ευθύνης κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 του ΚΦΔ και συγκεκριμένα:

Στην οικεία έκθεση ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ καθώς και στην έκθεση απόψεων του άρθρου 129 του ΚΔΔ, αναφέρεται ρητά ότι ο έλεγχος προβαίνει στον προσδιορισμό των καθαρών κερδών εξωλογιστικά, με την αιτιολογία κυρίως ότι η εταιρείαδεν προσκόμισε βιβλία και στοιχεία, οπότε δεν ήταν εφικτός ο έλεγχος της τήρησης των βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ για όλα τα βιβλία για όλο το υπό έλεγχο διάστημα. Δηλαδή πρόκειται για πλημμέλεια που δεν την αφορά, αφού η πρόσκληση για την προσκόμιση των βιβλίων έγινε μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου με αριθμό, ήτοι έξη χρόνια μετά την αποχώρησή της από τη διοίκηση της ως άνω εταιρείας (21/12/2014). Η οφειλή έπειτα από την διενέργεια του ελέγχου δεν έγινε ληξιπρόθεσμη κατά τη διάρκεια της θητείας της στην εταιρεία αλλά πολλά χρόνια αργότερα. Σύμφωνα με τη με αριθμό απόφαση του ΣτΕ, έκρινε ότι δεν υπάρχει ευθύνη του νομίμου εκπροσώπου που είχε αποχωρήσει κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου αλλά αυτού που κλήθηκε να προσκομίσει τα βιβλία και δεν τα προσκόμισε.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νομίμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του,

β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22-05-2013-31/12/2014, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. εκδόθηκε την και κοινοποιήθηκε στην ελεγχθείσα Α.Ε. στις 29/12/2020, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τη με αριθ. πρωτ. έκθεση απόψεων, στη σελίδα 6, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., αναφέρεται:

«Εξάλλου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δήθεν έλαβε γνώση του φορολογικού ελέγχου στην μόλις στις 10/03/2023 (σελ. 5-6 της ενδικοφανούς προσφυγής της) είναι ψευδής και ανυπόστατος, αφού είχε ήδη αιτηθεί από την υπηρεσία μας (δια του από 30/09/2022 μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου) και είχε λάβει αντίγραφα τόσο της προσβαλλόμενης οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. όσο και της από συνταχθείσας εκθέσεως μερικού επιτόπιου ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. Τα εν λόγω αντίγραφα της χορηγήθηκαν-κοινοποιήθηκαν στις, ημέρα Δευτέρα, δια του υπ' αρ. πρωτ. εξερχ. Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαβιβαστικού εγγράφου της υπηρεσίας μας, το οποίο παρελήφθη από τον πληρεξούσιο δικηγόρο της.». Συνεπώς η προσφεύγουσα έλαβε γνώση της προσβαλλόμενης πράξης την 14/11/2022 και κατά συνέπεια η προβλεπόμενη από το νόμο τριανταήμερη προθεσμία για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής αρχίζει την 15/11/2022 και λήγει την 15/12/2022.

Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε την ήτοι εκπρόθεσμα, μετά την πάροδο της προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από τη κοινοποίηση της με αριθμό προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 22/05/2013 - 31/12/2014, του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με τη παρ. 29 του αρθ. 66 ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το ν.5036/2023 και ισχύει αναδρομικά από 12/12/2019, ορίζεται ότι:

«29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α` 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α` 238), της περ. β` του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α` 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. «Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής

Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών.» Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα στα πλαίσια των προαναφερθέντων διατάξεων της παρ. 29 του αρθ. 66 ν.4646/2019, δύναται να υποβάλει αίτημα στην αρμόδια φορολογική αρχή περί μη αλληλεγγύως ευθυνόμενη ως προς τις οφειλές της

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της ως απαράδεκτη.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.