



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04.09.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 605

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332249

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής προσφυγήςενδικοφανή προσφυγή: α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον νόμιμο εκπρόσωπό της (διαχειριστή) β) του, γ) του και δ) του, κατά των ακόλουθων πράξεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης:
- α) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017,
- β) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018
- γ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019
- δ) της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής
7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ υπόμνημα (αρ. 63 Ν. 4987/22) των προσφευγόντων.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής προσφυγήςενδικοφανούς προσφυγής α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον νόμιμο εκπρόσωπό της (διαχειριστή) β) του, γ) του και δ) του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και επί του με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ υπομνήματος (αρ. 63 Ν. 4987/22) των προσφευγόντων και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.05.2017-31.12.2017, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 9.436,85€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας (καφέ μπαρ) φόρος ύψους 48.021,03€, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της από 303.139,10€ βάσει δήλωσης σε 542.542,41€ βάσει ελέγχου, μετά την προσθήκη αποκρυσταλλώσεως

φορολογητέας ύλης ύψους 239.403,31€, λόγω έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδου.

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ύψους 96.846,88€ πλέον προστίμου άρθρου 58^α του Ν. 4987/2022 4.718,42€, ήτοι συνολικό ποσό 101.565,30€, κατόπιν α) προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της από 640.611,34€ βάσει δήλωσης σε 1.004.819,82€ βάσει ελέγχου, μετά την προσθήκη αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης ύψους 364.208,48, λόγω έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδου β) μη αναγνώρισης του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ύψους 9.436,85€.

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, δεν αναγνωρίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους 391,01€ και καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ύψους 81.741,35€ πλέον προστίμου άρθρου 58^α του Ν. 4987/2022 224,29€, ήτοι συνολικό ποσό 81.965,64€, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της από 674.490,19€ βάσει δήλωσης σε 1.024.200,20€ βάσει ελέγχου, μετά την προσθήκη αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης ύψους 346.211,69€, λόγω έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδου

Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος ύψους 1.555,66€ πλέον προστίμου άρθρου 58^α του Ν. 4987/2022 254,88€, ήτοι συνολικό ποσό 1.810,54€, κατόπιν προσδιορισμού των φορολογητέων εκροών της από 360.470,34€ βάσει δήλωσης σε 370.650,70€ βάσει ελέγχου , μετά την προσθήκη αποκρυσταλλώσεως φορολογητέας ύλης ύψους 10.180,36€, λόγω έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων εσόδου.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 2ου ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει της υπ' αρ. εντολής του Προϊσταμένου της.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. (αρ. πρωτ. Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης) έγγραφο της Υποδιεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας (Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης και Ασφαλιστικής Προστασίας), με το οποίο διαβιβάστηκε η από

..... πληροφοριακή έκθεση ελέγχου που αφορούσε την προσφεύγουσα εταιρία. Όπως διαπιστώθηκε, κατά τα φορολογικά έτη 2017, 2018, 2019 και 2020 εκδόθηκαν ανακριβώς 53.358 φορολογικά στοιχεία πωλήσεων, συνολικής καθαρής αξίας 981.336,67€ πλέον Φ.Π.Α. 203.737,70€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν. 4987/2022 και των άρθρων 8 έως και 15 Ν. 4308/2014.

Η Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, λαμβάνοντας υπόψη τα πορίσματα του ελέγχου της Οικονομικής Αστυνομίας κατέληξε στην διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, κατά την φορολογική περίοδο 05/05/2017-07/01/2020 εξέδωσε ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης σε 53.358 περιπτώσεις συνολικής αξίας 958.288,04€ πλέον Φ.Π.Α. 227.205,49€. Συντάχθηκε η σχετική από έκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. (Ν. 4308/2014 και του άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ.) και σε βάρος της εταιρείας επιβλήθηκαν οι κυρώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ., ήτοι πρόστιμο συνολικού ύψους 113.602,75€ (227.205,49€) με την με αρ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου 58^Α Κ.Φ.Δ., κατά της οποίας η προσφεύγουσα εταιρία άσκησε ενώπιον της υπηρεσίας μας την με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αρ. απόφαση, ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης άσκησής της.

Στην συνέχεια, η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης τηνπροσφυγή, υποβάλλοντας παράλληλα αίτηση εξώδικης επίλυσης φορολογικής διαφοράς (αρ. φακέλου) στην Επιτροπή Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών του άρθρου 16 του ν. 4714/2020. Η Επιτροπή εξέτασε το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας (*σχετ. το με αρ. πρωτοκόλλου πρακτικό*), απορρίπτοντας τον ισχυρισμό περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, αποδεχόμενη παράλληλα το αίτημα περί υπαγωγής της σε εξώδικη επίλυση της φορολογικής διαφοράς και μειώνοντας το ποσό του προστίμου από 113.602,74€ σε 28.400,69€ (ποσοστό έκπτωσης 75%). Ακολούθως η προσφεύγουσα εταιρεία παραιτήθηκε από την άσκηση τηνπροσφυγής.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης λόγω μη λήψης υπόψη των απόψεων της εταιρίας (αρ. 28 παρ. 1 Κ.Φ.Δ., αρ. 6 παρ. 2 εδ. δ' ΚΔΔιαδ).
2. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου ως προς την ανακρίβεια των φορολογικών στοιχείων (αρ. 17 ΚΔΔιαδ, αρ. 28 παρ. 2, 64 παρ. 1 Κ.Φ.Δ.).

3. Παραβίαση ουσιαστικής διάταξης νόμου – Πλάνη περί τα πράγματα ως προς την ανακρίβεια έκδοσης των φορολογικών στοιχείων.
4. Παραβίαση ουσιαστικής διάταξης νόμου – Πλάνη περί τα πράγματα ως προς τον υπολογισμό την δήθεν αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης και τον προσδιορισμό φόρων και προστίμων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4987/2022 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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64 ΚΔΔ ότι: «1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου». Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, άμεσο και προσωπικό έννομο συμφέρον να αμφισβητήσει την ύπαρξη και την έκταση οφειλής έχει αυτός που μνημονεύεται συγκεκριμένα στην οικεία πράξη, είτε ως αμέσως βαρυνόμενος είτε ως αλληλεγγύως υπόχρεος σε καταβολή (ΣτΕ 2208-2223, 2381/2013 πρβλ. ΣτΕ 1316-7/2012 επταμ., 571, 611, 2597, 4116/2001, 4327/1998, 4166/1999, 1764/ 1994 επταμ, 612/1992, 108/1992 επταμ., 2492/1991, 4448-50/1987, κ.α.), καθώς και όποιος έχει ίδια και αυτοτελή φορολογική υποχρέωση βάσει ειδικής διάταξης νόμου (ΣτΕ 2208/2013, 2381/2013 πρβλ. 3503/1999 κ. α.), από την οποία απορρέει και δικαίωμα προς άσκηση προσφυγής.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 249 του Ν. 4072/2012: «1. Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριορίστα και εις ολόκληρον.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 4 (7) (5) του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει: «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 διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα».

Επειδή τα αλληλεγγύως συνυπεύθυνα με το ν.π. πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ, προβάλλοντας λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης τους ή, πέραν των λόγων αυτών και λόγους, αναγόμενους στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου (2816/2020 απόφαση ΣΤΕ).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 70 παρ. 1 του Ν. 2717/99: «1. Είναι απαράδεκτη η άσκηση δεύτερης προσφυγής από τον ίδιο προσφεύγοντα κατά της αυτής πράξης ή παράλειψης. Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η άσκηση δεύτερης προσφυγής, όταν η πρώτη έχει απορριφθεί τελεσιδικώς για οποιονδήποτε τυπικό λόγο και σε κάθε περίπτωση, εκτός από αυτή της απόρριψής της ως εκπρόθεσμης, καθώς και όταν ο προσφεύγων κλήθηκε κατ' εφαρμογή των άρθρων 28 παράγραφος 3, 139Α και 277 παράγραφος 1 του παρόντος Κώδικα. Η προσφυγή αυτή ασκείται εντός προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της τελεσιδικής απόφασης και τα αποτελέσματα της άσκησής της ανατρέχουν στο χρόνο άσκησης της πρώτης».

Επειδή από την εταιρεία με την επωνυμία δια του νόμιμου εκπροσώπου της (διαχειριστή), καθώς και από τον ανωτέρω ατομικά ασκήθηκε κατά των ίδιων πράξεων, η με αρ. πρωτ. ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανής προσφυγή με όμοιο περιεχόμενο, για την οποία εκδόθηκε η υπ' αρ. απορριπτική απόφαση της υπηρεσίας μας.

Επειδή η ενδικοφανής προσφυγή υπογράφεται ψηφιακά μόνο από το ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας και όχι από τους λοιπούς εταίρους.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά των υπ' αρ. πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης ασκείται απαραδέκτως τόσο από την εταιρεία με την επωνυμία νομίμως εκπροσωπούμενη και το ομόρρυθμο μέλος αυτής ατομικά, λόγω άσκησης έτερης ενδικοφανούς προσφυγής κατά των ίδιων πράξεων, όσο και από τους λοιπούς εταίρους, των οποίων δεν φέρει την ψηφιακή υπογραφή, ελλείπει ενεργητικής νομιμοποίησης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη ως απαράδεκτης της με αριθμ. πρωτ. ηλεκτρονικής προσφυγής ενδικοφανούς προσφυγής α) της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία, β) του, γ) του και δ) του

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.