



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13-12-2024

Αριθμός απόφασης: 2646

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url:www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024) 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 (ΑΑΔΕ)».

γ.Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 02-09-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αρ. πρωτ. /17-04-2024 απάντησης του Προϊστάμενου της ΔΟΥεπί των με αρ. πρωτ. και /28-03-2024 ηλεκτρονικών αιτημάτων περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές της εταιρίας «.....», με ΑΦΜ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω απάντηση, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-09-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται εμπρόθεσμα, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη κοινοποιήθηκε με ηλεκτρονική ανάρτηση στις 11-07-2024 και αναγνώστηκε αυθημερόν, σύμφωνα με το με αριθμό καταχώρησης πιστοποιητικό ανάρτησης.

Με την με αρ. πρωτ./17-04-2024 προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊστάμενου της ΔΟΥ, απορρίφθηκαν τα με αρ. πρωτ.και/28-03-2024 αιτήματα του προσφεύγοντος περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές της εταιρίας «.....», με ΑΦΜ, για τις οποίες εστάλη στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./09-06-2017 ατομική ειδοποίηση – καταβολής υπερημερίας και αποτυπώνονται στον κάτωθι πίνακα :

A/A	ΑΡ. ΝΟΜ.ΤΙΤΛΟΥ	ΗΜ/ΝΙΑ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΦΟΡ. ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΛΗΞΙΠΡ. ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΒΑΣΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΠΡΟΣΔΥΣΗΣΕΙΣ
1.		26/10/2005	2005	ΦΠΑ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΠΟ ΔΗΛΩΣΗ	46.210,00€	64.231,90€
2.		26/10/2005	2005	ΦΠΑ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΠΟ ΔΗΛΩΣΗ	13.335,00€	18.535,65€
3.		10/12/2010	2001	ΦΠΑ ΠΟΛ 1037/2005	3.875.101,07€	2.964.452,32€
4.		05/03/2015	1998	ΦΠΑ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ	415.891,56€	202.185,68€
5.		05/03/2015	1999	ΦΠΑ ΔΙΚΑΣΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ	120.013,08€	58.344,36€
				ΣΥΝΟΛΑ :	4.470.550,71€	3.307.749, 91€

Σύμφωνα με την προσβαλλόμενη απάντηση της ΔΟΥ, ο προσφεύγων ευθύνεται για τις ανωτέρω οφειλές λόγω της ιδιότητάς του ως Προέδρου Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρίας με αρμοδιότητες εξουσιοδότησης και υπογραφής, στο χρονικό διάστημα από 03-03-1995 έως 08-11-2001, οι δε οφειλές προήλθαν από έλεγχο και ανάγονται στο χρόνο της θητείας του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως προς την θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης του για τις οφειλές της εταιρίας, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

1. Διατέλεσε Πρόεδρος της εταιρίας από τον Δεκέμβριο του 1994 μέχρι τις 20-09-2001, οπότε παραιτήθηκε και διορίστηκε Αντιπρόεδρος της Εταιρίας μέχρι τις 02-06-2004,

οπότε αποχώρησε οριστικά από το Διοικητικό Συμβούλιο. Η εταιρία συστάθηκε το 1975 από την Τράπεζα και συνεταιριστικές οργανώσεις της και ο προσφεύγων διορίστηκε στη θέση του Προέδρου κατόπιν εντολής της Τράπεζας, η οποία για τη διοίκηση της εταιρίας όρισε εντεταλμένους συμβούλους-διευθυντές άλλα πρόσωπα. Οι αρμοδιότητες του προσφεύγοντος σε όλη τη διάρκεια της θητείας του περιορίστηκαν στη σύγκληση του Διοικητικού Συμβουλίου, στην προεδρία κατά τις συνεδριάσεις του και στην εποπτεία τήρησης των πρακτικών συνεδριάσεων. Κατοικούσε μόνιμα στην και ήταν επιφορτισμένος με αυξημένα καθήκοντα στην, ώστε ήταν αδύνατον να συμμετέχει ενεργά στην εκπροσώπηση και διαχείριση της εταιρίας, αλλά μετέβαινε στην μόνο για την συμμετοχή του στις συνεδριάσεις του Διοικητικού Συμβουλίου. Δεν άσκησε πράξεις διαχείρισης, δεν ήλεγχε την οικονομική της δραστηριότητα και τις λογιστικές και φορολογικές της υποχρεώσεις, δεν λάμβανε αμοιβή, δεν είχε μετοχική σχέση με το νομικό πρόσωπο της εταιρίας, δεν νομιμοποιήθηκε για την διενέργεια των τραπεζικών συναλλαγών, δεν υπέβαλε ή υπέγραψε φορολογικές δηλώσεις, δεν εκπροσώπησε την εταιρία έναντι τρίτων και αρχών. Την διοίκηση της εταιρίας ασκούσαν πρόσωπα, διευθυντικά στελέχη της Τράπεζας, που κατοικούσαν στην και υπέγραφαν κάθε έγγραφο. Η έλλειψη υπαιτιότητας πιστοποιείται από την αμετάκλητη υπ' αριθμ./2015 απόφαση του Εφετείου Κακουργημάτων και την αμετάκλητη υπ' αριθμ./2016 απόφαση του Πλημμελειοδικείου

2. Οι οφειλές ΦΠΑ που προέρχονται από έλεγχο του 2005, καταλογίστηκαν στην εταιρία, επειδή ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας κατά τον χρόνο του ελέγχου δεν προσκόμισε κρίσιμα αποδεικτικά στοιχεία στον έλεγχο και ενώπιον των δικαστηρίων. Επιπλέον, το έτος 2010 διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος ΦΠΑ, κατά τον οποίο η σύνδικος πτώχευσης δεν προσκόμισε τα αιτούμενα βιβλία και στοιχεία, με αποτέλεσμα τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, δεν άσκησε δε προσφυγή κατά της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ. Συνεπώς, οι οφειλές οφείλονται σε αμέλεια και παραλείψεις των εκπροσώπων κατά τον χρόνο του ελέγχου. Ειδικά, για την μη ευθύνη του για την οφειλή που προήλθε από τον εξωλογιστικό προσδιορισμό, ο προσφεύγων επικαλείται τις αποφάσεις ΣτΕ 1129/2023 και ΣτΕ 978/2020 και προσκομίζει πιστοποιητικό ελέγχου και ένορκη κατάθεση ορκωτού ελεγκτή, καθώς και την υπ' αριθμ. 2806/2021 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών για σχετική υπόθεση.
3. Δεν ευθύνεται για οφειλές που ανάγονται στο διάστημα από 21-09-2001 έως 31-12-2001, καθώς διατέλεσε τυπικά Πρόεδρος έως τις 20-09-2001.
4. Δεν στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη για τα πρόσωπα που φέρουν την ιδιότητα του Προέδρου με τις προϊσχύουσες διατάξεις που αφορούν τις χρήσεις 1998, 1999 και 2001. Επιπλέον, δεν στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη για πρόσθετους φόρους, τόκους, προσαυξήσεις και πρόστιμα με τις προϊσχύουσες διατάξεις.
5. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει ΦΠΑ σε βάρος της εταιρίας για τα φορολογικά έτη 1998 και 2001.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 : «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 ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και

αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή 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 αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ.4 του Ν. 5104/2024 : «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 της ΠΟΛ 1064/2017 : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι, μεταξύ άλλων, η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής και κατά συνέπεια στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρα 63 επ. Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστότητα. Η εκτελεστότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./09-06-2017 ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερήμερίας για οφειλές τις εταιρίας «.....», με ΑΦΜ Ο προσφεύγων, αρχικά, υπέβαλε ενώπιον της ΔΟΥτην με αρ. πρωτ./15-12-2020 αίτησή του για απαλλαγή από την ευθύνη του για τις οφειλές και άσκησε εν συνεχεία την με αρ. πρωτ./22-04-2021 ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών κατά της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρά από την Υπηρεσία μας και δεν προκύπτει από τα αρχεία της υπηρεσίας μας και της φορολογικής αρχής η άσκηση προσφυγής κατά της σιωπηρής απόρριψης ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων. Παράλληλα, άσκησε την από 13-07-2017 ανακοπή κατά της ανωτέρω ατομικής ειδοποίησης, η οποία εκδικάστηκε σε δεύτερο βαθμό και εκδόθηκε η υπ'αριθμ./27-07-2023 απόφαση του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου που απέρριψε την ανακοπή και ειδικότερα τους λόγους απαλλαγής του από την ευθύνη, κατά της οποίας ασκήθηκε αίτηση αναίρεσης από τον προσφεύγοντα ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας. Μετά την έκδοση της τελεσίδικης απόφασης επί της ανακοπής, στις 28-03-2024, ο προσφεύγων υπέβαλε εκ νέου αίτηση για την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη, επί της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αρ. πρωτ./17-04-2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ

Επειδή η με αρ. πρωτ./17-04-2024 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥεπί των με αρ. πρωτ./28-03-2024 αιτημάτων του προσφεύγοντος περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές της εταιρίας «.....», με ΑΦΜ, όπως αποτυπώνονται στην με αρ. πρωτ./09-06-2017 ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερήμερίας, είναι επιβεβαιωτικού χαρακτήρα, καθώς με αυτή η Διοίκηση εμμένει σε προηγούμενη άρνησή της να ικανοποιήσει το συγκεκριμένο αίτημα φορολογούμενου, χωρίς να προβεί σε ουσιαστική έρευνα νέων και ουσιαστικών πραγματικών περιστατικών. Ως εκ τούτου, δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου, που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον προσφεύγοντα και συνεπώς στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι δεν παράγει συνέπειες σε βάρος του, διαφοροποιώντας τη φορολογική του υποχρέωση.

Επειδή, όπως επικουρικά, τα συναρτόμενα με την προσβαλλόμενη απάντηση αιτήματα με αρ. πρωτ./28-03-2024, αφορούν στην απαλλαγή του προσφεύγοντος από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις ίδιες οφειλές, για τις οποίες είχε ασκηθεί από τον ίδιο η υπ'αριθμ./22-04-2021 ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή, για τους ανωτέρω λόγους, η κρίνόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 02-09-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.