



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 11/09/2014

Αριθμός απόφασης: **2739**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 16/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../18.07.2014 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ ..., κατοίκου Καβάλας, οδός ..., κατά της υπ' αριθ. .../18.06.2014 Ειδοποίησης προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.ΟΥ. Καβάλας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. .../18.06.2014 Ειδοποίηση προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.ΟΥ. Καβάλας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 09/09/2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 16/07/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../18.07.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. πρωτ. .../18.06.2014 Ειδοποίηση προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.ΟΥ. Καβάλας ειδοποιήθηκε η προσφεύγουσα ότι, επειδή υπήρξε ομόρρυθμο μέλος της εταιρείας «...», ΑΦΜ ..., για το διάστημα 01/06/1991- 10/01/1997, ευθύνεται για οφειλές της ανωτέρω συνολικού ποσού 536.683,15 € (κεφάλαιο: 241.771,31 €, προσαυξήσεις: 294.911,84 €), οι οποίες ανάγονται στο χρονικό αυτό διάστημα.

Η ως άνω οφειλή προέκυψε από τις κάτωθι καταλογιστικές πράξεις οι οποίες εκδόθηκαν συνεπεία τακτικού φορολογικού ελέγχου που διενήργησε η πρώην Δ.Ο.Υ. Β' ΚΑΒΑΛΑΣ στην επιχείρηση:

- i. Υπ' αριθ. .../06.02.2004 πράξεις προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.
- ii. Υπ' αριθ. .../09.02.2004 πρόστιμα φορολογίας εισοδήματος.
- iii. Υπ' αριθ. .../09.02.2004 πρόστιμα ΦΠΑ.
- iv. Υπ' αριθ. .../12.02.2004 πράξεις προσδιορισμού ΦΠΑ.
- v. Υπ' αριθ. .../2004 ΑΕΠ ΚΒΣ.
- vi. Υπ' αριθ. .../10.02.2004 φύλλο ελέγχου ωφελείας από μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αρ. πρωτ. .../18.06.2014 Ειδοποίησης προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.ΟΥ. Καβάλας και κάθε συναφούς πράξης εφ' ης ερείδεται, ήτοι των ταμειακών βεβαιώσεων του επίδικου χρέους, και την απαλλαγή της από κάθε ευθύνη καταβολής του, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Οι διατάξεις του άρθρου 64 του Εμπορικού Νόμου, όπως αυτό αντικαταστάθηκε από το άρθρο 269 του Ν. 4072/2012 ορίζουν ότι: «1. Σε περίπτωση λύσης της εταιρίας οι αξιώσεις κατά των εταίρων για εταιρικά χρέη παραγράφονται μετά πέντε έτη από την καταχώριση της λύσης της εταιρίας στο Γ.Ε.ΜΗ., εκτός αν η αξίωση κατά της εταιρίας υπόκειται σε βραχύτερη παραγραφή. 2. Αν η αξίωση του δανειστή κατά της εταιρίας καταστεί ληξιπρόθεσμη μετά την καταχώριση της λύσης της στο Γ.Ε.ΜΗ., η παραγραφή αρχίζει από το χρονικό σημείο, κατά το οποίο η απαίτηση καθίσταται ληξιπρόθεσμη. 3. Οι δύο προηγούμενες διατάξεις εφαρμόζονται αναλόγως και σε περίπτωση εξόδου ή αποκλεισμού εταίρου από την εταιρεία.». Από τα παραπάνω προκύπτει ότι αφού η προσφεύγουσα αποχώρησε από την εταιρεία την 10/01/1997 με το από 10/01/1997 ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο καταχωρήθηκε νομότυπα στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Καβάλας αυθημερόν με αύξ. αριθ. .../10-1-1997 και κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. Β' Καβάλας με α/α .../16-1-1997, δεν ευθύνεται για τις οφειλές που προέκυψαν το 2004, ήτοι επτά (7) έτη μετά την αποχώρησή της.
2. Ουδμία ευθύνη και υποχρέωση έφερε η προσφεύγουσα για την τήρηση, φύλαξη και προσκόμιση των ζητούμενων από τον έλεγχο βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης το 2004, έστω και αν αυτά αφορούσαν χρήσεις κατά τις οποίες ήταν μέλος της εταιρείας. Η οποιαδήποτε ευθύνη και υποχρέωσή της προς τούτο παρεγράφη με την παρέλευση πενταετίας από την αποχώρησή της, ήτοι από τον Ιανουάριο του 2002.
3. Η ταμειακή βεβαίωση επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη ατομική ειδοποίηση είναι παράτυπη και άρα ακυρωτέα διότι ουδέποτε κοινοποιήθηκε μέχρι και σήμερα στην προσφεύγουσα α) καταλογιστική πράξη για το επίδικο ποσό, β) η προσβαλλόμενη ταμειακή βεβαίωση, η οποία προφανώς αφορά την εταιρία και όχι ατομικά εκείνη, γ) ο σχετικός χρηματικός κατάλογος, στον οποίο έπρεπε να αναγράφεται αναλυτικά η αιτία της βεβαίωσης, το είδος και η έκταση των βεβαιωθέντων ποσών.
4. Τα ανωτέρω συνιστούν κατάφωρη παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης, αφού η προσφεύγουσα στερήθηκε τη δυνατότητα να αμφισβητήσει δικαστικά τη βασιμότητα και την έκταση της απαίτησης του Δημοσίου, άρα η επίδικη απαίτηση πρέπει να θεωρηθεί αμφισβητήσιμη, αβέβαιη και ανεκκαθάριστη. Η μη νομιμότητα της ταμειακής βεβαίωσης ενισχύεται από το γεγονός ότι η υπ' αριθ. .../05.06.2006 προγενέστερη ατομική ειδοποίηση ανέφερε ποσό κεφαλαίου 180.373,33 € αντί 241.771,31 €, ήτοι 61.397,98 € λιγότερο χωρίς να μεσολαβήσει καμία άλλη καταλογιστική πράξη.
5. Η με αρ. πρωτ. .../18.06.2014 Ειδοποίηση προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.ΟΥ. Καβάλας είναι άκυρη, διότι υφίσταται παραβίαση του τύπου της διαδικασίας, αφού δεν μνημονεύει τον νόμιμο τίτλο βάσει του οποίου εκδόθηκε.

6. Υφίσταται παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου α) προς βεβαίωση φόρου τουλάχιστον για τις χρήσεις από 1993 έως και 1996, β) προς βεβαίωση του επίδικου φόρου εις βάρος της προσφεύγουσας ως φυσικού προσώπου για το σύνολο των ελεγχόμενων χρήσεων και γ) προς είσπραξη από την προσφεύγουσα με μέσα αναγκαστικής εκτέλεσης τη βεβαιωθείσα εις βάρος της εταιρείας απαίτηση.
7. Η αξίωση του Δημοσίου για είσπραξη απαιτήσεων προερχομένων από τη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α. παραγράφεται με την παρέλευση δεκαετίας από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στην οποία αναφέρεται και άρα στην προκειμένη περίπτωση οι απαιτήσεις του Δημοσίου για την επιβολή και είσπραξη φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τις διαχειριστικές περιόδους 01/01/1992-31/12/1992, 01/01/1993-31/12/1993, 01/01/94-31/12/94, 01/01/1995-31/12/1995 και 01/01/1996-31/12/1996 έχει παραγραφεί.
8. Η επίσπευση της αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος της προσφεύγουσας με μόνη την κοινοποίηση της με αρ. πρωτ. .../18.06.2014 Ειδοποίησης προ Κατάσχεσης, χωρίς να έχουν εκ των προτέρων κοινοποιηθεί οι πράξεις καταλογισμού και η ταμειακή βεβαίωση, είναι άκυρη.
9. Η απαίτηση του Δημοσίου για είσπραξη χρεών, τα οποία γεννήθηκαν χωρίς την ευθύνη της προσφεύγουσας, μετά από είκοσι έτη, έρχεται σε αντίθεση με το άρθρο 281 Α.Κ., βάσει του οποίου η άσκηση ενός δικαιώματος απαγορεύεται όταν υπερβαίνει καταφανώς τα όρια που επιβάλλουν η καλή πίστη ή τα χρηστά ήθη ή ο κοινωνικός και οικονομικός σκοπός του δικαιώματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 Β΄ του Ν. 2238/1994 και ακολούθως του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, ορίζεται μεταξύ άλλων ότι «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη φορολογική αρχή, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (πλέον Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του». Επιπλέον, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι «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 Λαχεία
- 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 φορολογικών των περιπτώσεων α΄ και β΄.
- στ. Χρηματικές κυρώσεις, οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Κατά συνέπεια, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς 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) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης (π.χ. έκθεση κατάσχεσης, έκθεση πλειστηριασμού, πίνακας κατάταξης κλπ.), κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣΤΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, η φορολογούμενη υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή, κατά της με αριθμ. .../18.06.2014 Ειδοποίησης προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και κάθε συναφούς πράξης εφ΄ ης ερείδεται, ήτοι των ταμειακών βεβαιώσεων του επίδικου χρέους.

Επειδή, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 217 και 221 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας και 4 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, συνάγεται ότι η ατομική ειδοποίηση αποτελεί πράξη ενάρξεως της αναγκαστικής εκτελέσεως, η οποία ακολουθεί τη

νομότυπη ταμειακή βεβαίωση του χρέους του οφειλέτη του Δημοσίου και αποσκοπεί στο να γνωστοποιηθεί στον οφειλέτη το χρέος και η αιτία του, ούτως ώστε αυτός να μπορεί να στραφεί με τα ένδικα βοηθήματα που προβλέπει ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ανακοπή, αναστολή εκτελέσεως) κατά της πράξεως ταμειακής βεβαιώσεως, η οποία, σε περίπτωση προσβολής της ατομικής ειδοποίησεως, θεωρείται ως συμπροσβαλλόμενη, ή να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. Σ.Τ.Ε. 2999/2013, 1566/2012).

Επειδή στην εξεταζόμενη υπόθεση, όπως σαφώς προκύπτει από τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, η φορολογούμενη απαραδέκτως υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της με αριθμό .../18.06.2014 Ειδοποίησης προ Κατάσχεσης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Καβάλας και κάθε συναφούς πράξης εφ' ης ερείδεται, επειδή οι εκ τούτων αναφυόμενες διαφορές ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά των ανωτέρω πράξεων είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 16/07/2014 και με αρ. πρωτ. .../18.07.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ α.α.**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).