

Η ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΟΦΕΙΛΩΝ ΠΛΕΟΝ ΦΟΡΩΝ

Κυριακή Παππά
Μ.Δ.Ε., LL.M., PgCert

Στο παρόν σημείωμα αναπτύσσεται ο προβληματισμός αφενός για το κατά πόσο τα πρόσωπα του άρθρου 50 ΚΦΔ ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον για οφειλές του νομικού προσώπου πλέον φόρων και αφετέρου για το ποια τα μέσα άμυνα του φορολογούμενου σε περίπτωση που η Διοίκηση τον χαρακτηρίσει ως συνυπόχρεο, κατά τα ανωτέρω, πρόσωπο.

ΙΟΥΝΙΟΣ 2017

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) - αλλά και υπό τον προϊσχύσαν νομοθετικό καθεστώς (ά. 115 παρ. 1 και 2 του ν. 2238/1994) – που διέπει την ευθύνη των προσώπων, τα οριζόμενα στο οικείο άρθρο (άρθρο 50) πρόσωπα ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου, τόκων και προστίμων κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα. Προς το σκοπό ενίσχυσης των δημοσίων εσόδων λόγω των δημοσιονομικών συνθηκών που διέρχεται η χώρα δεν είναι ασύνηθες η φορολογική αρχή να προβαίνει στη βεβαίωση και άλλων οφειλών νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, πλέον φόρων, τόκων και προστίμων, στο όνομα των προσώπων του άρθρου 50. Το ερώτημα πού τίθεται είναι κατά πόσο η ενέργεια αυτή της φορολογικής αρχής είναι σύννομη και πώς μπορεί να προστατευθεί ο φορολογούμενος. Επί παραδείγματι οφειλή νομικού προσώπου προερχόμενη από εκχώρηση μισθωμάτων προς το Δημόσιο καθιστά συνυπόχρεο και τον νόμιμο εκπρόσωπο αυτού έναντι της φορολογικής αρχής προς καταβολή της σχετικής οφειλής;

2. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΥΘΥΝΗΣ – ΕΙΔΗ ΟΦΕΙΛΗΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗ ΔΙΑΤΑΞΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 50 ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ (ΚΦΔ)

Όπως προκύπτει από τη διατύπωση της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ η αλληλέγγυα ευθύνη των οριζόμενων προσώπων περιλαμβάνει τους οφειλόμενους φόρους, δηλαδή πάσης φύσεως φόρο, τους τόκους και τα πρόστιμα.

Υπό την έννοια φόρος η διάταξη του άρθρου 50 παρ. 1 ΚΦΔ αφορά μόνο τους φόρους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω κώδικα, όπως αυτό ορίζεται στη διάταξη του άρθρου 2 και στο παράρτημα αυτού, εκτός από τους φόρους που ορίζονται ρητά στις επόμενες διατάξεις του άρθρου 50 (παρ.2 παρακρατούμενους – επιρριπτόμενους φόρους και παρ. 5,6 ΕΝΦΙΑ).

Περαιτέρω στο πεδίο εφαρμογής της παραπάνω διάταξης εντάσσονται και οι τόκοι και τα πρόστιμα που ρυθμίζονται από τον ΚΦΔ. Ως προς την έννοια των τόκων εφαρμογή έχει η διάταξη του άρθρου 53 ΚΦΔ στην οποία προβλέπεται ότι αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εμπρόθεσμα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επομένη της λήξης της νόμιμη προθεσμίας. Ως προς την έννοια του προστίμου, ενόψει της γενικότητας της διατύπωσης, πρέπει να γίνει δεκτό ότι αφορά τόσο τα πρόστιμα που επιβάλλονται σε περίπτωση τέλεσης

διαφόρων φορολογικών παραβάσεων κατά τα άρθρα 54, 55 και 56 ΚΦΔ όσο και τα πρόστιμα που επιβάλλονται λόγω πλημμελειών της υποβαλλόμενης οικείας δήλωσης κατά τα άρθρα 57 και 58 ΚΦΔ. Δοθέντων των ανωτέρω, τα οριζόμενα στο άρθρο 50 πρόσωπα ευθύνονται με το σύνολο της προσωπικής τους περιουσίας για κάθε οικονομική επιβάρυνση που οφείλει η εταιρεία και η οποία φέρει τα χαρακτηριστικά του φόρου και εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και για την καταβολή των τόκων που προβλέπονται στο άρθρο 53 και των προστίμων που προβλέπονται στα άρθρα 54 επ.

3. ΑΝΑΛΟΓΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 50 ΚΦΔ ΚΑΙ ΣΕ ΑΛΛΕΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (;)

Ενόψει της επιβεβλημένης στενής ερμηνείας της διάταξης του άρθρου 50 ΚΦΔ ως φορολογικής όπως αυτή απορρέει από την αρχή της νομιμότητας (άρθρο 78 παρ. 1Σ) η κατά το άρθρο αυτό ευθύνη των οριζόμενων προσώπων περιορίζεται στους φόρους, τόκους και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ. Η επέκταση της ευθύνης και σε άλλες οφειλές είναι νοητή μόνο εφόσον προβλεφτεί ειδική, ρητή παραπομπή στη διάταξη του άρθρου 50 ΚΦΔ ή θεσπιστεί ειδική ρύθμιση που να το προβλέπει. Τυχόν άλλη ερμηνεία της διάταξης αυτής δεν νοείται και τυχόν βεβαίωση από την φορολογική αρχή άλλων οφειλών των νομικών προσώπων και οντοτήτων στους διοικούντες αυτά είναι παράνομη. Υπό το πρίσμα αυτό, η προσωπική ευθύνη των προσώπων του άρθρου 50 ΚΦΔ δεν καταλαμβάνει ούτε οφειλές για άλλους φόρους ή πρόστιμα που δεν εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ ούτε καταλαμβάνει τα οφειλόμενα από την εταιρεία τέλη.

Δοθέντων των ανωτέρω στην περίπτωση οφειλής νομικού προσώπου έναντι του Δημοσίου κατόπιν εκχώρησης μισθωμάτων από τον εκμισθωτή αυτού, τα οριζόμενα στο άρθρο 50 ΚΦΔ δεν ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την καταβολή της οφειλής αυτής. Η μη ύπαρξη ευθύνης τους δεν αναιρείται από το γεγονός ότι η απαίτηση του Δημοσίου έναντι του νομικού προσώπου (ή νομικής οντότητας), προς ικανοποίηση της οποίας έγινε η εκχώρηση και πρόκειται να επιχειρηθεί διοικητική εκτέλεση κατά του οφειλέτη (νομικού προσώπου, νομικής οντότητας), είναι φύσεως δημοσίου δικαίου ως αφορώσα φορολογική υποχρέωση του εκχωρητή.

4. ΑΜΥΝΑ ΤΟΥ ΚΑΤΑ ΤΑ ΦΑΙΝΟΜΕΝΑ ΣΥΝΥΠΟΧΡΕΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ

Η δράση του Δημοσίου επιτρέπει στο τελευταίο να καταστήσει μονομερώς τα οριζόμενα στο άρθρο 50 ΚΦΔ πρόσωπα ως συνυπόχρεα και να λάβει κατ' αυτών μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης (κατάσχεση απαιτήσεως εις χείρας τραπεζικών ιδρυμάτων, κατάσχεση κινητής και ακίνητης περιουσίας) καθώς να αρνείται λόγω της οφειλής να παράσχει στον φορολογούμενο φορολογική ενημερότητα λόγω μη καταβολής της οφειλής του νομικού προσώπου για την οποία ευθύνεται και ο ίδιος.

Σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 50 ΚΦΔ: «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 διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα». Συνεπώς, τα εν λόγω πρόσωπα δύνανται να ασκήσουν ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης με την οποία (ανακοπή) επιτρέπεται η προβολή κάθε αντίρρησης, ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, κατά του νομίμου τίτλου και της απαίτησης, στην απόδειξη της οποίας υποχρεούται το καθού η ανακοπή Δημόσιο. Ιδίως, στην περίπτωση οφειλής απορρέουσας από εκχώρηση μισθωμάτων καθ' ύλη αρμόδια είναι τα πολιτικά δικαστήρια λόγω της φύσης της απαίτησης ως ιδιωτικής η οποία δεν μεταβάλλεται από την παρεμβολή

της διοικητικής βεβαιωτικής διαδικασίας από όργανα της διοίκησης και την είσπραξη της από το δημόσιο ταμείο.