



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 08/10/2018

Αριθμός απόφασης: 4328

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. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

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

ε. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

2. 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.

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11/05/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κάτοικο κατά της υπ' αριθμ. /01-02-2018 **Πράξης επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς, η οποία εκδόθηκε στο όνομα της εταιρείας, **ΑΦΜ** και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα ως νόμιμο εκπρόσωπο της εν λόγω εταιρείας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ. /01-02-2018 **Πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς**.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **11/05/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθμ./01-02-2018 **Πράξη επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ.**, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λιβαδειάς επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, **ΑΦΜ**, πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 του ν.4337/2015 λόγω παράβασης των άρθρων 2,12,20 και 30 του Π.Δ.186/1992, συνολικού ποσού **2.321.124,59 ευρώ** .

Οι παραβάσεις καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 27/12/2017 έκθεσης ελέγχου Κ.Β.Σ. του ειδικού συνεργείου ελέγχου (σχετική η με αριθμ.ΔΕΛΑ1180675ΕΞ2013/25-11-2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.) και αφορούν :

-σε έκδοση πεντακοσίων σαράντα τεσσάρων (544) εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 5.100.587,85 ευρώ η οποία επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ. β του ν.4337/2015 ποσού 2.040.235,14 ευρώ (5.100.587,85 ευρώ Χ40%).

-σε έκδοση εκατόν τριάντα τριών (133) πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 560.018,89 ευρώ η οποία επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ. α του ν.4337/2015 ποσού 280.009,45 ευρώ (560.018,89 ευρώ Χ50%).

-σε μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών των διατάξεων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. η οποία επισύρει πρόστιμο του άρθρου 7 παρ.3 περ.ζ του ν.4337/2015 ποσού 880,00 ευρώ (880Χ3Χ1/3).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή, η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Στο σχετικό ΦΕΚ εκπροσώπησης (αριθμ./03-04-2006 ΦΕΚ ΤΑΕ-ΕΠΕ) εμφανίζεται ως πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας επομένως δεν δύναται εκ των πραγμάτων να ευθύνεται για όποιες παραβάσεις και παρατυπίες έλαβαν χώρα κατά την διαχειριστική περίοδο από 01/01/2005-31/12/2005 αλλά και μέχρι την 02/04/2006.
- Με την από 30/04/2007 εξώδικη δήλωσή του που κοινοποιήθηκε στους μετόχους της εταιρείας ατομικά όσο και στην εταιρεία αλλά και στην αρμόδια διεύθυνση ανωνύμων εταιρειών της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης Βοιωτίας είχε γνωστοποιήσει την παραίτησή του από Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος (σχετ./2009 ΝΣΚ). Ως εκ τούτου δεν δύναται να ευθύνεται για όποιες παραβάσεις έλαβαν χώρα στην εταιρεία από την 31/05/2007 και μετά και σίγουρα κατά τις μετέπειτα διαχειριστικές περιόδους καθώς όχι μόνο ουσία αλλά και τύποις δεν είχε εκείνο τον χρόνο την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της ανωτέρω εταιρείας.
- Έπεσε θύμα της άγνοιάς του και βρέθηκε χωρίς να το καταλάβει πρόεδρος της εταιρείας χωρίς στην πραγματικότητα να έχει καμία σχέση με την διαχείριση την οποία κατά αποκλειστικότητα ασκούσαν άλλα άτομα. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει την/2015 απόφαση του ΤΠΑ και την υπ'αριθμ. διάταξη του Εισαγγελέως Πρωτοδικών Θηβών.

- Το δικαίωμα του Δημοσίου έχει υποπέσει σε παραγραφή βάσει των διατάξεων του άρθρου 84 του ν.2238/1994 καθώς δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία ούτε προκύπτει η μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.1 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«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...».

Επειδή στο άρθρο 2 της Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΠΟΛ 1064/2017 ορίζεται:

*«1.Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον **υπόχρεο** στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων...*

*4. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαραστάση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του **και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας**. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες...».*

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 64 του ν.2717/1999 (Κ.Δ.Δικ.) ορίζεται:

«1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος:

- α. ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώζ έννομο συμφέρον, ή*
- β. στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»*

Επειδή, στο άρθρο 1§1 του ν. 2190/1920 περί Ανωνύμων Εταιρειών ορίζεται ότι:

«Η ανώνυμη εταιρεία είναι κεφαλαιουχική εταιρεία με νομική προσωπικότητα, για τα χρέη της οποίας ευθύνεται μόνο η ίδια με την περιουσία της.».

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 115 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται:

«Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες, που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.».

Επειδή στο άρθρο 55 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.) ορίζεται:

«Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

.....

β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) :

«1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, πρόεδροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

3. Αν κατά το χρόνο διάλυσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανόμενων των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, οι κατά το χρόνο διάλυσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι "κεφαλαιουχικών εταιρειών" με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον «δέκα (10%) τοις εκατό» ευθύνονται

αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) τελευταία έτη προ της λύσης.

4. Ευθύνεται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά τη λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος "κεφαλαιουχικών εταιρειών" και αυτού με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον «δέκα τοις εκατό (10%)», κατά τα τρία (3) τελευταία έτη πριν τη λύση του μέχρι του ποσού των αναληφθέντων "εντός της ως άνω τριετίας" κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος.

.....

7. 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, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του ν. 2190/1920 προκύπτει ότι για τις εταιρικές υποχρεώσεις της ανώνυμης εταιρείας ευθύνεται, κατ' αρχήν, μόνον η εταιρεία με την περιουσία της και όχι οι μέτοχοι αυτής. Ειδικώς, όμως, για τα χρέη προς το Δημόσιο από φόρους και πρόστιμα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 55 του ν.2859/2000 (αλλά και κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013), ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως εις ολόκληρον με την εταιρεία, με την ατομική τους περιουσία, τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές της εταιρείας, κατά το χρόνο διάλυσης της εταιρείας. Όμως, η ως άνω διάταξη, δεν δημιουργεί ιδία φορολογική υποχρέωση των προαναφερόμενων προσώπων, για καταβολή του οφειλόμενου από την εταιρεία φόρου, αλλά απλή πρόσθετη ευθύνη αυτών προς πληρωμή του βεβαιωθέντος σε βάρος της εταιρείας φόρου, η ευθύνη δε αυτή δεν ανάγεται στο στάδιο της βεβαίωσης του φόρου, αλλά στο στάδιο της είσπραξής του.

Επομένως, τα ανωτέρω πρόσωπα δεν καθίστανται υποκείμενα της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης και δεν νομιμοποιούνται να ασκήσουν προσφυγή κατά της πράξης της φορολογικής αρχής με την οποία προσδιορίζεται ο οφειλόμενος από την εταιρεία φόρος, ενώ για την ενεργοποίηση της ευθύνης των προσώπων αυτών δεν απαιτείται να επαναληφθεί η διαδικασία προσδιορισμού και βεβαίωσης του φόρου, με κοινοποίηση, προς τα πρόσωπα αυτά, καταλογιστικής του φόρου πράξης, υποκείμενης σε προσφυγή, ούτε, περαιτέρω, η επ' ονόματί τους ταμειακή βεβαίωση του οφειλόμενου ποσού του φόρου, αλλά επιτρέπεται, κατ' αρχήν, να επιδιωχθεί η αναγκαστική είσπραξη του οφειλόμενου ποσού του φόρου από τα πρόσωπα αυτά βάσει της ταμειακής βεβαίωσης που έχει εκδοθεί επ' ονόματι της εταιρείας. Τα πρόσωπα αυτά αποκτούν, κατά τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων, την ιδιότητα του «οφειλέτη», μόνον από και δια της έκδοσης και κοινοποίησης προς αυτά της ατομικής ειδοποίησης που προβλέπεται στο άρθρο 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013), μέσω της οποίας πληροφορούνται την ύπαρξη, το ύψος και την αιτία του χρέους τους. Η ανωτέρω ερμηνεία των παραπάνω διατάξεων, σε συνδυασμό με

αυτές των άρθρων 64 παρ. 1 και 113 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, (ν. 2717/1999), δεν αποστερεί τα προαναφερθέντα πρόσωπα της δικαστικής προστασίας που αυτά δικαιούνται, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος, διότι εφόσον δεν έχουν δικαίωμα να ασκήσουν προσφυγή κατά της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, δύνανται, κατά τη σύμφωνη με την ανωτέρω συνταγματική διάταξη ερμηνεία των άρθρων 217 παρ. 1 και 219 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, να ασκήσουν ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και να προβάλουν λόγους αναγόμενους στο κατ' ουσίαν βάσιμο της απαίτησης του Δημοσίου, εκτός εάν, κατόπιν προσφυγής της εταιρείας κατά της καταλογιστικής του φόρου πράξης, (στη δίκη επί της προσφυγής τα ανωτέρω πρόσωπα δύνανται να παρέμβουν κατ' άρθρο 113 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας), έχει εκδοθεί τελεσίδικη δικαστική απόφαση, με την οποία έχει κριθεί, κατ' ουσίαν, η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης, (πρβλ. ΣτΕ 1623/2015, ΣτΕ 4357/2014, 844/2012 708/2008, 2712/2002). Κατ' ακολουθία, η πρόβλεψη με την παρ.7 του άρθρου 50 του Κώδικα της Φορολογικής Διαδικασίας της δυνατότητας των ως άνω αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιουδήποτε δικαιώματος έχει στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα, δεν σημαίνει και δυνατότητα εκ παραλλήλου άσκησης προσφυγής από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, καθώς και από το αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο, αλλά αφορά τα δικαιώματα που έχουν τα πρόσωπα αυτά κατά το στάδιο της εκτέλεσης, οπότε γεννάται και η ευθύνη για την καταβολή του φόρου. Ούτε, εξάλλου, είναι δυνατή κατά το στάδιο του καταλογισμού τα πρόσωπα αυτά να προβάλλουν λόγους αναγόμενους στην έλλειψη ευθύνης αυτών, αφού, όπως έγινε δεκτό ανωτέρω, δεν έχουν κατά το στάδιο αυτό καταστεί υποκείμενα της σχετικής καταβολής του φόρου (Δ.Εφ. Αθηνών 566/2017 & 5395/2017, Δ.Πρωτ. Πειραιά 6471/2017).

Επειδή, 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) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, 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 εν προκειμένω δυνάμει της με αριθμ.ΕΞ2013/25-11-2013 εντολής ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρεία, ΑΦΜ Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε για τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους, η εικονικότητα της εν λόγω εταιρείας και καταλογίσθηκαν σε βάρος της πρόστιμα και διαφορές φόρου όπως αυτές αναγράφονται αναλυτικά στις οικείες εκθέσεις ελέγχου με την έκδοση των σχετικών πράξεων μεταξύ των οποίων και η προσβαλλόμενη, η οποία κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την ιδιότητά του νομίμου εκπροσώπου της ανωτέρω εταιρείας.

Επειδή ο προσφεύγων υποβάλλει την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **ατομικά για λογαριασμό του και όχι για λογαριασμό της ως άνω εταιρείας**, προβάλλοντας αφενός ότι την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου και την εξ' αυτής ευθύνη αρνείται καθ' ολοκληρίαν διότι η εμπλοκή του στην εν λόγω εταιρεία

είναι αποτέλεσμα πλάνης και παγίδευσής του καθώς στην πραγματικότητα ουδέποτε εκπροσώπησε ή πραγματοποιήσε ουσιαστική διαχείριση και αφετέρου αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης λόγω παραγραφής.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη :

α)ότι κατά το στάδιο προσδιορισμού-καταλογισμού του φόρου υποκείμενος των φορολογικών υποχρεώσεων που σχετίζονται με την προσβαλλόμενη πράξη (υπόχρεος) είναι η εταιρεία, ΑΦΜ,

β)ότι ο προσφεύγων υποβάλλει την υπό κρίση προσφυγή ατομικά και για λογαριασμό του και όχι για λογαριασμό της εταιρείας, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013, αμφισβητώντας δε την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου αυτής,

γ)ότι η δυνατότητα παράλληλης με το νομικό πρόσωπο άσκησης οποιουδήποτε δικαιώματος, παρέχεται στα πρόσωπα που ευθύνονται για την καταβολή του φόρου όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 115 ν.2238/1994, 55 του ν.2859/2000 και στο άρθρο 50 του ν.4174/2013, ωστόσο η τυχόν ευθύνη αυτών ανακύπτει κατά το στάδιο εκτέλεσης για την είσπραξη του φόρου και όχι σε αυτό του προσδιορισμού και της βεβαίωσης του φόρου,

ο προσφεύγων εν προκειμένω, δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή ατομικώς και για ιδίο λογαριασμό κατά της επίμαχης καταλογιστικής του προστίμου πράξης και ως εκ τούτου η κρινόμενη προσφυγή είναι σύμφωνα με τα ανωτέρω απορριπτέα **ως απαράδεκτη**, λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης αυτής, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ) και στο άρθρο 64 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **11/05/2018** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, **ως απαράδεκτης**.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .