



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/05/2018

Αριθμός απόφασης: 2307

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 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. Τις παρακάτω συνεξεταζόμενες ενδικοφανείς προσφυγές:

α. Την με ημερομηνία κατάθεσης 08-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

β. Την με ημερομηνία κατάθεσης 15-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατά των παρακάτω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Α ΑΘΗΝΩΝ:

Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 352.000,00 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ 176.000,00€, και τόκοι εκπροθέσμου άρθρου 53 ΚΦΔ 98.688,70€ .

-Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού –επιβολής προστίμου ΦΠΑ ,φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015 με την οποία καταλογίστηκε

σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 657.000,00 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ 328.500,00 €, και τόκοι εκπροθέσμου άρθρου 53 ΚΦΔ 131.742,10 € .

-Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού –επιβολής προστίμου ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-30/09/2016, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου 442.566,65 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ΚΦΔ 221.283,33€,και τόκοι εκπροθέσμου άρθρου 53 ΚΦΔ 54.602,98€ .

-Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013, φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014,με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 1.200,00€, για παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11,12 & 36 παρ.5 του ν.2523/00,για πληροφοριακού χαρακτήρα ανακριβείς δηλώσεις (ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων)

-Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015,με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 1.200,00€ άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013,για παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11,12 & 36 παρ.5 του ν.2523/00, για πληροφοριακού χαρακτήρα ανακριβείς δηλώσεις (ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων)

-Της με αριθμό/2017 οριστικής πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2016-30/09/2016, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο 900,00€ άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013, για παράβαση των διατάξεων των άρθρων 11,12 & 36παρ.5 του ν.2523/00, για πληροφοριακού χαρακτήρα ανακριβείς δηλώσεις (ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων),των οποίων ζητείται η ακύρωση .

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Α ΑΘΗΝΩΝ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Σύντομο Ιστορικό

Ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε με βάση το από 14-11-2016 πληροφοριακό δελτίο ΦΠΑ του ΣΔΟΕ ΠΔ Αττικής και τη διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση για το χρονικό διάστημα 1/1/2014 έως 30/09/2016 υπέβαλλε ανακριβείς περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ με αποτέλεσμα να μη αποδώσει στο Δημόσιο ΦΠΑ συνολικού ποσού 1.461.474,50 ευρώ.

Στη συνέχεια συντάχθηκε η από 30/11/2017 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ Α Αθηνών και εκδόθηκαν οι επίδικες πράξεις προσδιορισμού.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση και ο προσφεύγων (.....), με τις υπό κρίση ενδικοφανείς προσφυγές, ζητούν την επανεξέταση και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ίδιους παρακάτω ισχυρισμούς:

Πρώτος λόγος.

Διότι οι προσβαλλόμενες εκθέσεις και οι καταλογιστικές πράξεις σφάλλουν περί του ζητήματος της Διοίκησης και Εκπροσώπησης της προσφεύγουσας. Ειδικότερα:

Περί του εταίρου της προσφεύγουσας. Η μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων σε περίπτωση εταιρίας περιορισμένης ευθύνης επάγεται τα αποτελέσματά της από τη σύνταξη του μεταβιβαστικού εγγράφου δηλαδή της συμβολαιογραφικής πράξης και με την καταχώρηση των στοιχείων της πράξης μεταβίβασης στο βιβλίο εταίρων της εταιρίας. Εν προκειμένω όπως προκύπτει από το σύνολο των εγγράφων τα οποία προσάγουμε, ο

..... μεταβίβασε στον σημερινό εκπρόσωπό μας με συμβολαιογραφική πράξη το σύνολο των μεριδίων της εταιρίας αυτής γενομένης στη συνέχεια σχετικής καταχώρησης στο βιβλίο των εταίρων. Συνεπώς από τότε δηλαδή από την 31-7-2014, μοναδικός εταίρος της προσφεύγουσας είναι ο του

Επί του ζητήματος του ύψους του τιμήματος στο μεταβιβαστικό των εταιρικών μεριδίων. Αρχικώς θα πρέπει να τονιστεί ότι δεν παίζει κανένα ρόλο το ζήτημα αυτό και ότι αυτό είναι καθαρά εσωτερικό ζήτημα και η διαφορά των εταίρων με την Υπηρεσία που τηρεί το γενικό μητρώο. Συνεπώς ο φορολογικός έλεγχος δεν έχει κανένα δικαίωμα να ασχολείται με το ζήτημα αυτό. Ο σημερινός διαχειριστής και εκπρόσωπός μου σήμερα διατηρεί νόμιμα ταξιδιωτικά έγγραφα. Σημειώνω ότι την πλαστή άδεια παραμονής του την προμήθευσαν τρίτοι εν αγνοία του δηλώνοντάς του ότι αυτή είναι η συνέχεια της παραμονής την οποίαν κατείχε. Οι υπεύθυνες δηλώσεις είναι προϊόν εξυπηρέτησης που έκανε σ αυτόν ο διότι, κατά τον χρόνο εκείνον, ο φαινόταν τυπικά να είναι εκπρόσωπος της εταιρίας. Η στον σημερινό εταίρο και διαχειριστή μου μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων ήταν μία νομότυπη επένδυση που ολοκληρώθηκε με την κατάρτιση του συμβολαιογραφικού εγγράφου και την καταχώριση στο βιβλίο εταίρων. Το μόνο που καθυστέρησε ήταν η καταχώρηση στο ΓΕΜΗ και συνεπώς στο φορολογικό μητρώο από υπαιτιότητα του σημερινού διαχειριστή και εταίρου, αφού είχε γίνει και αποδέκτης διαμαρτυριών εκ μέρους του
.....

Για τα υλικά μέσα που διατέθηκαν για την αγορά των μεριδίων. Είναι σημαντικό να τονιστεί ότι ο έλεγχος ομολογεί ότι υπήρχαν τα υλικά μέσα για την αγορά των μεριδίων ενώ είναι αλήθεια ότι η δυνατότητα του νέου (σημερινού) εταίρου να έχει την ιδιότητα του διαχειριστή είναι αδιάφορη για την βασιμότητα των παραδοχών του ελέγχου, πολύ περισσότερο που αυτός κατέβαλε κάθε δυνατή προσπάθεια να εξασφαλίσει τα μέσα για τη κτήση της σχετικής άδειας. Τα χρήματα από την Τουρκία ήρθαν στην Ελλάδα και μάλιστα από λογαριασμό που τηρούσε νομότυπα σε χώρα στην οποία ακόμα και σήμερα κατοικούν οι γονείς μου. Το συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης των μεριδίων σ αυτόν δεν επιδέχεται καμία αμφισβήτηση. Είναι δε τουλάχιστον αδόκιμο ο φορολογικός έλεγχος να αποπειράται να αμφισβητήσει δημόσια έγγραφα. Το αν ο δήλωσε το τίμημα σε κάποια από τις δηλώσεις του φόρου εισοδήματος είναι παντελώς αδιάφορο.

Επί του ζητήματος της παραίτησης του Όπως προαναφέρθηκα τα συμβολαιογραφικά πωλητήρια μεταβίβασης των μεριδίων, οι εξώδικες δηλώσεις παραίτησης του, δεν μπορούν και δεν επιδέχονται καμία

αμφισβήτηση. Όλα επικυρώθηκαν από τον Πρόεδρο Πρωτοδικών, καταχωρήθηκαν στο ΓΕΜΗ και ήδη έχει ζητηθεί η καταχώρηση στο μητρώο της φορολογικής διοίκησης. Συνεπώς τα περί απλοϊκού τρόπου μεταβίβασης τα οποία υποδουλώνουν κατηγορία για προσχηματικές ενέργειες είναι αβάσιμα.

Δεύτερος λόγος

Οι καταλογισθείσες διαφορές, τα επιβληθέντα πρόστιμα, παρεπόμενα του κύριου φόρου και αυτοτελή είναι υπερβολικά και δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, είναι δε αποτέλεσμα λαθεμένης μεταφοράς στοιχείων που δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, ζήτημα για το οποίο δεν έχω υπαιτιότητα

Προσαγόμενα:.....

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και της με ημερομηνία κατάθεσης 15-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, οι οποίες κατατέθηκαν εμπρόθεσμα (κοιν. πράξεων 15/12/2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των ενδικοφανών προσφυγών, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, στο άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 3190/1995 «Περί εταιρείας περιορισμένης ευθύνης» (Α' 912) ορίζεται ότι: «Επί της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, δια τας εταιρικές υποχρεώσεις ευθύνεται μόνον η εταιρεία δια της περιουσίας αυτής» και στο άρθρο 17 , όπως η παρ. 3 αυτού αντικαταστάθηκε με το άρθρο 7 του π.δ. 419/1986 (Α' 197), ορίζεται ότι: «1. Δια του καταστατικού ή δι' αποφάσεως της συνελεύσεως των εταίρων, η διαχείρισης των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησης της εταιρείας δύναται να ανατεθεί εις ένα ή πλείονας εταίρους ... 3. Η απόφαση της Συνέλευσης για το διορισμό των διαχειριστών ... υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8. Στη δημοσιότητα αυτή υποβάλλεται επίσης η με οποιοδήποτε τρόπο λήξη της διαχείρισης ως προς ένα ή περισσότερους διαχειριστές. Ελάττωμα ως προς το διορισμό των διαχειριστών δεν αντιτάσσεται στους καλόπιστους τρίτους, εφόσον τηρήθηκαν οι σχετικές με το διορισμό τους διατυπώσεις δημοσιότητας. 4. ...». Εξάλλου, το κύρος της απόφασης περί διορισμού διαχειριστών δεν εξαρτάται από την τήρηση των ως άνω διατυπώσεων δημοσιότητας, διότι αυτές δεν έχουν συστατικό αλλ' απλώς δηλωτικό χαρακτήρα (ΑΠ 1395/2013). Εξάλλου, στο άρθρο 115 του προΐσχύοντος ν. 2238/1994 (Α' 151) «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος», στις διατάξεις του οποίου ενσωματώθηκε το άρθρο 17 του ν.δ/τος 3843/1958 (Α' 148), όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή του από το άρθρο 17 του ν. 542/1977 (Α' 41) και το άρθρο 15 παρ. 1 του ν. 2065/1992 (Α' 113), με το οποίο υπήχθησαν στην φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων από 30.6.1992 και οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οριζόταν ότι: «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους..... 2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή φόρου που

οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους». Στη συνέχεια, με τον, ισχύοντα κατά τον κρίσιμο χρόνο, Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Φ.Ε.Κ. Α' 170) που, σύμφωνα με το άρθρο 73, τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις, ορίζεται στο άρθρο 1 αυτού, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 39 παρ.1 του ν.4223/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 287/ 31.12.2013), ότι : «Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής «ο Κώδικας») καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά.», στο άρθρο 2 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 39 παρ.2 του ν.4223/ 2013, ότι : «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα : α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ....[...].....ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα», στο Παράρτημα δε του νόμου αυτού αναφέρονται μεταξύ άλλων «.....Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (άρθρα 27 έως και 50 του ν. 3842/2010).....», ενώ, στο άρθρο 50 αυτού, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «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 ... 2.: ...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 διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 του ν. 3190/1995 προκύπτει ότι για τις εταιρικές υποχρεώσεις της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ευθύνεται, κατ' αρχήν, μόνον η εταιρεία με τη περιουσία της και όχι οι εταίροι αυτής. Ειδικώς, όμως, για τα χρέη προς το Δημόσιο από φόρους και πρόστιμα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 115 παρ. 2 του προϊσχύοντος ν. 2238/1994 αλλά και κατά τις διατάξεις του εφαρμοστέου στην προκειμένη περίπτωση άρθρου 50 του ν. 4174/2013, ευθύνονται εις ολόκληρον με την εταιρεία, με την ατομική τους περιουσία, τα πρόσωπα που είναι διαχειριστές της εταιρείας, ή γενικά, τα πρόσωπα που ασκούν, κατόπιν ανάθεσης, τη διοίκηση της εταιρείας, κατά το χρόνο διάλυσης αυτής. Όμως, η ως άνω διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, δεν δημιουργεί ίδια φορολογική υποχρέωση των προαναφερόμενων προσώπων που είχαν την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας, για καταβολή του οφειλομένου 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 οφειλομένου ποσού του φόρου, αλλά

επιτρέπεται, κατ' αρχήν, να επιδιωχθεί η αναγκαστική είσπραξη του οφειλομένου 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 Εισπράξεως 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. 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, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της προσφυγής μεταξύ των οποίων και η από 30.11.2017 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ ν. 2859/2010 του αρμοδίου ελεγκτή, προκύπτουν ότι με τις με αριθμ./2017 πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και με τις αριθμ. και/2017 οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ 1 α και 2α Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Α Αθηνών καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», διαφορά ΦΠΑ και προστίμων για τις φορολογικές περιόδους 1/1/2014—31/12/2014, 1/1/2015-31/12/2015 και 1/1/2016-30/9/2016.

Στις πράξεις αυτές ο προσφεύγων αναγράφεται ως νόμιμος εκπρόσωπος –διαχειριστής της ως άνω εταιρείας, ενώ δεν αναφέρεται ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο.

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αυτή αναπτύσσεται ο προσφεύγων επιδιώκει την ακύρωση των ανωτέρω αποφάσεων του Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Α Αθηνών, ατομικά και με την ιδιότητα της νομίμου εκπροσώπου εταιρείας περιορισμένης ευθύνης «.....», κατά το μέρος που με τις ως άνω πράξεις οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ και προστίμων αποδίδεται σε αυτόν η ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας και κατά το μέρος που με την ιδιότητά του αυτή, του αποδίδεται αλληλέγγυα ευθύνη με το ως άνω νομικό πρόσωπο για την καταβολή του οφειλόμενου από αυτήν φόρου,.

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή ο προσφεύγων επιδιώκει να διαταχθεί η διαγραφή του ονόματός του ως νομίμου εκπροσώπου από τα στοιχεία της ως άνω εταιρείας

Επειδή, σε καμία από τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού δεν αναγράφεται προσφεύγων ως «αλληλεγγύως ευθυνόμενος» και η ιδιότητα της νομίμου εκπροσώπου δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου και αλληλέγγυα ευθύνη αυτού, ως εκ τούτου η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής από αυτόν ατομικά και μόνο κατά των πράξεων αυτών είναι απαράδεκτη, λόγω ελλείψεως εννόμου συμφέροντος, αφού οι πράξεις αυτές δεν καταλογίζουν φόρο με υπόχρεο τον προσφεύγοντα, όπως προκύπτει από τον συνδυασμό των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 63 και της παρ. 7 του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, ο προσφεύγων μέχρι και τη σύνταξη των από 17/01/2018 απόψεων της Δ.Ο.Υ Α Αθηνών εμφανίζεται να είναι ο μοναδικός εταίρος, νόμιμος εκπρόσωπος και διαχειριστής της «.....» με ΑΦΜ

Επειδή, ο προσφεύγων δεν είναι υποκείμενος των σχετικών - με τις προσβαλλόμενες πράξεις οφειλών, αλλά η κατ' άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τυχόν ευθύνη της για την επίδικη οφειλή ανάγεται μόνο στο στάδιο είσπραξης. Κατόπιν τούτων, ο προσφεύγων δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά των επίμαχων καταλογιστικών του φόρου πράξεων και ως εκ τούτου η κρινόμενη προσφυγή είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη, λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 64 παρ.1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Εξάλλου, όπως έγινε δεκτό ανωτέρω, με το άρθρο 50 παρ.7 του ν. 4174/2013 δεν θεσπίζεται «παράλληλη» προσφυγή για το τυχόν αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο στο στάδιο του καταλογισμού του οφειλόμενου από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα φόρου, αλλά παρέχεται η δυνατότητα άσκησης από το αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο οποιουδήποτε δικαιώματος θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα στο στάδιο της εκτέλεσης, κατά το οποίο γεννάται το πρώτον η υποχρέωση του προσώπου αυτού για την καταβολή του οφειλόμενου από το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα φόρου. Με τη δυνατότητα αυτή το αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο δε στερείται του δικαιώματος της δικαστικής προστασίας του, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ.1 του Συντάγματος, καθόσον έχει τη δυνατότητα άσκησης ανακοπής κατά της ατομικής ειδοποίησης του άρθρου 47 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/ 2013).

Επειδή, η ασκηθείσα εκ μέρους της επιχείρησης«.....», δεν αναφέρεται επί της ουσίας των αποδιδόμενων σε αυτή παραλείψεων και παραβάσεων στη φορολογία ΦΠΑ, αλλά προσβάλλει μόνο το ζήτημα της εκπροσώπησης της εταιρείας και αόριστα το ύψος των προστίμων και των τόκων, τα οποία επιβλήθηκαν όπως προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 53 και 58 α του Ν.4174/2013 και ισχύουν από 1/1/2014.

Επειδή, οι επίδικες πράξεις αφορούν καταλογισμό ΦΠΑ που προκύπτει βάσει βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας και δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στην από 30/11/2017 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ και στην από 18/01/2018 Έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ Α Αθηνών, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη των:

Α) της με ημερομηνία κατάθεσης 08-01-2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με ΑΦΜ, και

Β) της με ημερομηνία κατάθεσης 15-01-2018 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2014:

Α.ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΠΑ

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ :352.000,00 €

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58^Α:176.000,00 €

ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53: 98.688,70 €

ΣΥΝΟΛΟ 626.688,70€

Β. πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013 1.200,00 €

Φορολογική περίοδος 1/1-31/12/2015:

Α.ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΠΑ

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ :657.000,00 €

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58^Α:328.500,00 €

ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53: 131.743,10 €

ΣΥΝΟΛΟ 1.117.243,31€

Β. πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013 1.200,00 €

Φορολογική περίοδος 1/1-30/09/2016:

Α.ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΦΠΑ

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ :442.566,65 €

ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58^Α:221.283,33 €

ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53: 54.602,98 €

ΣΥΝΟΛΟ 718.452,96€

Β. πρόστιμο άρθρου 54 παρ.1 ν.4174/2013 900,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του
Τμήματος
Διοικητικής
Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.