



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 4.5.18
Αριθμός απόφασης: 2277

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **4.1.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, ως αλληλεγγύως υπευθύνου της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά

- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 1.7.10-30.6.11,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2011,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2011,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου αρ. 14§2 του ν. 2238/1994, έτους 2010,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου αρ. 14§2 του ν. 2238/1994, έτους 2011,

- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2010,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, έτους 2011,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, έτους 2010,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, έτους 2011,
- της με αριθμό/17 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορ. έτους 2017 (η οποία εκ παραδρομής αναφέρεται στην προσφυγή με τον αριθμό),

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, καθώς και τις από 14.11.17 οικείες εκθέσεις ελέγχου ΦΠΑ, ΚΒΣ, αρ. 14§2 του ν. 2238/1994, Τελών Χαρτοσήμου, και Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **4.1.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ως αλληλεγγύως υπευθύνου της εταιρείας με την επωνυμία, οι οποίες κατατέθηκαν 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:

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 14.11.17 εκθέσεων ελέγχου ΦΠΑ, ΚΒΣ, αρ. 14§2 του ν. 2238/1994, Τελών Χαρτοσήμου, και Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ. Συγκεκριμένα, ο είναι σύλλογος με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, με αντικείμενο εργασιών τις αθλητικές υπηρεσίες. Η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών στις 31.7.2008, με βιβλία γ' κατηγορίας. Πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας ορίστηκε ο, ο οποίος μαζί με άλλα μέλη του Δ.Σ. παραιτήθηκαν την 1.3.2010 και στη θέση τους διορίστηκε προσωρινή διοίκηση με πρόεδρο τον προσφεύγοντα μέχρι τις 21.6.2010, η διάρκεια της οποίας παρατάθηκε μέχρι τις 18.10.2010 και στη συνέχεια μέχρι τις 30.6.2011, οπότε και απορρίφθηκε από το αρμόδιο δικαστήριο νέα σχετική αίτηση διορισμού προσωρινής διοίκησης. Στο ΦΕΚ 12723/5.12.2011 καταχωρίστηκε η λύση της εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση λόγω υποβιβασμού της στη Δ' Εθνική κατηγορία, μεταβολή για την οποία δεν έγινε καμία απολύτως ενέργεια από το διοικητικό συμβούλιο, ήτοι δεν ορίστηκαν εκκαθαριστές, δεν έγιναν ενέργειες εκκαθάρισης ούτε ενημερώθηκε το μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Σύμφωνα με τον ανωτέρω έλεγχο, η ανωτέρω εταιρεία δεν προσκόμισε τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α., καθώς και μερικά από τα ισοζύγια,

και διαπιστώθηκε ότι δεν είχε υποβληθεί εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1.7.10-30.6.11, καθώς και οι περιοδικές Φ.Π.Α. για τον 4^ο και 5^ο μήνα, με αποτέλεσμα ο έλεγχος να μην μπορεί να προβεί στις απαραίτητες διασταυρώσεις ανά μήνα και να γίνουν οι αντίστοιχοι καταλογισμοί, και εκδόθηκε η με αριθμό 377/28.11.17 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ. Επιπροσθέτως, με τη με αριθμό 380/28.11.17 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2011, επιβλήθηκε πρόστιμο λόγω μη υποβολής ισοζυγίου λογαριασμών όλων των βαθμίδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92, με τη με αριθμό 381/28.11.17 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ, χρήσης 2011, επιβλήθηκε πρόστιμο λόγω μη υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων βάσει των διατάξεων του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92, και με τη με αριθμό 382/28.11.17 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επιβλήθηκε πρόστιμο βάσει του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, φορ. έτους 2017, λόγω μη ανταπόκρισης στο αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση βιβλίου απογραφής και ισολογισμού. Με τις με αριθμό/17 &/17 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου του αρ. 14§2 του ν. 2238/1994, ετών 2010 & 2011, προσδιορίστηκε στην ανωτέρω εταιρεία διαφορά φόρου κατόπιν μη υποβολής της σχετικής δήλωσης, ενώ ήταν υπόχρεη. Με τις με αριθμό/17 &/17 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, ετών 2010 & 2011, προσδιορίστηκε στην ανωτέρω εταιρεία διαφορά τελών χαρτοσήμου, καθώς δεν αποδόθηκαν ποσά παρακρατηθέντων τελών. Με τις με αριθμό/17 &/17 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, ετών 2010 & 2011, προσδιορίστηκε στην ανωτέρω εταιρεία διαφορά Παρακρατούμενου Φόρου, καθώς, μεταξύ άλλων, δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών σε ελεύθερους επαγγελματίες.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, ισχυριζόμενος ότι ο ίδιος, ως πρόεδρος προσωρινής διοίκησης διορισθείσας με δικαστική απόφαση δε φέρει ευθύνη για τις οφειλές της υπό κρίση εταιρείας. Επικαλείται ότι δεν εκπροσωπεί την εταιρεία και δεν είναι υπαίτιος, υπεύθυνος και υπόλογος για τα χρέη της, καθώς και παραγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 118Α του ν. 2725/1999: «1. Τα πρόσωπα, που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των αθλητικών ανωνύμων εταιριών (Α.Α.Ε.) ή των τμημάτων αμειβομένων αθλητών των αθλητικών σωματείων ή των συνεταιρισμών αυτών ή των αθλητικών επαγγελματικών ενώσεων ή των αθλητικών ομοσπονδιών, που καλλιεργούν άθλημα επαγγελματικού χαρακτήρα, κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης ή διαχωρισμού τους σε νέα νομικά πρόσωπα, ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων, που, κατά τις ισχύουσες διατάξεις, οφείλονται από τα ως άνω αθλητικά νομικά πρόσωπα, καθώς και των φόρων, που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα ως άνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων, που διετέλεσαν αντίστοιχα διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές του νομικού προσώπου, ως προς τους φόρους, που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Στα ως άνω νομικά πρόσωπα, που συγχωνεύονται ή διαχωρίζονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά τη προηγούμενη παράγραφο

οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου ή διαχωριζομένου νομικού προσώπου και εκείνο, που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο, που συστήθηκε, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

3. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως, για τους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια 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 μια από τις ως άνω ιδιότητες, κατά το χρόνο, που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

4. Οι Πρόεδροι των Δ.Σ., διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των Α.Α.Ε., Τ.Α.Α. ή σωματείων, που συμμετέχουν στα επαγγελματικά πρωταθλήματα, ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το αντίστοιχο νομικό πρόσωπο για τα χρέη που αυτό δημιουργεί κατά το χρονικό διάστημα της θητείας τους.

5. Κατά των μελών των προσωρινών Διοικήσεων των Α.Α.Ε., Τ.Α.Α. ή σωματείων που διορίζονται από το αρμόδιο δικαστήριο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 69 του Αστικού Κώδικα, κατόπιν σχετικής αίτησης του οικείου αθλητικού σωματείου ή μέλους αυτού δεν μπορούν να ληφθούν τα δυσμενή μέτρα που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'), όπως αυτές ισχύουν, όσον αφορά τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου των Α.Α.Ε. που γεννήθηκαν από πράξεις προηγούμενων διοικήσεων, έστω και αν αυτά βεβαιώθηκαν ή κατέστησαν ληξιπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας της προσωρινής διοίκησης. Τυχόν δυσμενή μέτρα που έχουν ληφθεί σε βάρος των ως άνω προσώπων έως τη δημοσίευση του παρόντος αίρονται αυτοδικαίως. Πρόεδροι Δ.Σ., διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι των προσωρινών διοικήσεων ευθύνονται με την ατομική τους περιουσία μόνο για τα χρέη και τις υποχρεώσεις του νομικού προσώπου που δημιουργήθηκαν κατά τη διάρκεια της θητείας τους.»

Επειδή, στο νόμο 2190/1920, βάσει του οποίου συστάθηκε η υπό κρίση εταιρεία, στο άρθρο 1§1 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, σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν. 4174/2013 «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 βεβαίωσής 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 βεβαίωσής 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 (5). 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 τη περιουσία της και όχι οι μέτοχοι αυτής. Ειδικώς, όμως, για τα χρέη προς το Δημόσιο από φόρους και πρόστιμα, κατά τις διατάξεις του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999 (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 ίδια φορολογική υποχρέωση των προαναφερόμενων προσώπων που είχαν την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας, 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

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 (Δ.Εφ. Αθηνών 566/2017 & 5395/2017, Δ.Πρωτ. Πειραιά 6471/2017).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, με βάση τις από 14.11.17 εκθέσεις ελέγχου Εισοδήματος, ΦΠΑ, ΚΒΣ, αρ. 1452 του ν. 2238/1994, Τελών Χαρτοσήμου, και Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, στην εταιρεία με την επωνυμία προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εισοδήματος & ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 1.7.10-30.6.11, διαφορά Παρακρατούμενου Φόρου του αρ. 1452 του ν. 2238/1994, Τελών Χαρτοσήμου, και Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών ετών 2010 & 2011, και επιβλήθηκαν πρόστιμα ΚΒΣ και άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Ο είναι σύλλογος με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, με αντικείμενο εργασιών τις αθλητικές υπηρεσίες. Η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών στις 31.7.2008, με βιβλία γ' κατηγορίας. Πρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας ορίστηκε ο, ο οποίος μαζί με άλλα μέλη του Δ.Σ.

παραιτήθηκαν την 1.3.2010 και στη θέση τους διορίστηκε προσωρινή διοίκηση με πρόεδρο τον προσφεύγοντα μέχρι 21.6.2010, η διάρκεια της οποίας παρατάθηκε μέχρι 18.10.2010 και στη συνέχεια μέχρι τις 30.6.2011, οπότε και απορρίφθηκε από το αρμόδιο δικαστήριο νέα σχετική αίτηση διορισμού προσωρινής διοίκησης. Στο ΦΕΚ 12723/5.12.2011 καταχωρίστηκε η λύση της εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση λόγω υποβιβασμού της στη Δ' Εθνική κατηγορία, μεταβολή για την οποία δεν έγινε καμία απολύτως ενέργεια από το διοικητικό συμβούλιο, ήτοι δεν ορίστηκαν εκκαθαριστές, δεν έγιναν ενέργειες εκκαθάρισης ούτε ενημερώθηκε το μητρώο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..

Στις υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, ο προσφεύγων αναγράφεται ως αλληλεγγύως υπεύθυνος (εκτός από τη με αρ/17 Οριστική Πράξης Επιβολής Προστίμου ΚΒΣ).

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ, κατά το μέρος που με τις πράξεις αυτές του αποδίδεται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν είναι υποκείμενος των σχετικών με τις προσβαλλόμενες πράξεις οφειλών, αλλά η τυχόν ευθύνη του 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 σύμφωνα με τα ανωτέρω 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).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **4.1.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως αλληλεγγύως υπευθύνου της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.