



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Καλλιθέα, 30/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4822

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **07/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ**, κατοίκου Ηλιούπολης επί της οδού, ως αλληλεγγύως υπεύθυνος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», ΑΦΜ:, που έχει έδρα στην Ηλιούπολη επί της οδού κατά: α) της υπ' αριθ. /03-07-2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3,5 του ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, χρήσης 2003, και β) της υπ' αριθ. /03-07-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος οικον. έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθ. /03-07-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§§3,5 του ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, χρήσης 2003, και β) την υπ' αριθ. /03-07-2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Εισοδήματος οικον. έτους 2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, ως αλληλεγγύως υπεύθυνος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», ΑΦΜ:, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αριθμ./03-07-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 7§3,5 του ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», ΑΦΜ:, πρόστιμο ποσού **33.626,40€**, για τη διαχειριστική περίοδο 2003, διότι έλαβε δέκα (10) εικονικά τιμολόγια για το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής αξίας **84.066,00€** που εξέδωσε η ΕΠΕ, ΑΦΜ:, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 13 του ΚΒΣ και 19§1,2,3 & 4 του 2523/1997.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από το πόρισμα της από 03/07/2018 Έκθεσης Ελέγχου –του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, το οποίο συντάχθηκε κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ. .../02-01-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

2) Με την υπ' αριθμ./03-07-2018 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικον. έτους 2004 (διαχειριστική περίοδος 01/01-31/12/2003) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της ως άνω εταιρείας, φόρος εισοδήματος ποσού 9.235,30€, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης ύψους 8.258,20€, πλέον τέλη χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ ποσού 316,64€, πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου και εισφορά υπέρ ΟΓΑ λόγω μη δήλωσης ποσού 283,13€ ήτοι συνολικό ποσό ύψους **18.093,27€**.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εισοδήματος προέκυψε από το πόρισμα της από 03/07/2018 έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, σύμφωνα με το οποίο ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη: **α)** τη μη επίδειξη των βιβλίων και των στοιχείων της επιχείρησης κατόπιν της με αριθ./31-01-2017 πρόσκλησης, **β)** τις διαπιστωθείσες από το πληροφοριακό δελτίο του ΣΔΟΕ παραβάσεις λήψης των ως άνω εικονικών φορολογικών στοιχείων και **γ)** τη μη υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από την ελεγχόμενη για το οικον. έτος 2004, **έκρινε** τα βιβλία και τα στοιχεία της εταιρείας για το οικον. έτος 2004 **ανεπαρκή και ανακριβή** με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 3 και 4 του Π.Δ. 186/92 (ΚΒΣ) και **προέβη** στον **εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων**, ήτοι τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 § 2 και τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών βάσει των διατάξεων του άρθρου 32 § 2 του ν. 2238/94.

Ο ως άνω έλεγχος διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ..../02-01-2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

Στις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα αναφέρονται οι :

..... Τ., ΑΦΜ:.....- Τ. ΑΦΜ:..... και Τ., ΑΦΜ:.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων άλλως την ανάκλησή τους, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Οι προσκλήσεις απεστάλησαν στην έδρα της επιχείρησης από την οποία η επιχείρηση έχει αποδεδειγμένως αποχωρήσει από το Μάιο του 2004, επομένως ουδέποτε έλαβε ούτε ήταν δυνατόν να λάβει γνώση, ώστε να υποπέσει στην οικεία παράβαση και εν συνεχεία να καταστεί υπόχρεος στην καταβολή του αντίστοιχου προστίμου.
- Παρά τις επίμονες έναντι της προσκλήσεως προσπάθειες του να έλθει σε επαφή και να συνεννοηθεί με την έτερη εταίρο και κάτοικο Θεσσαλονίκης (της τρίτης εταίρου αποβιώσας), προκειμένου να ανευρεθούν τα αιτούμενα στοιχεία, τούτο δεν κατέστη δυνατόν και επομένως, ουδεμία σχετική υπαιτιότητα τον βαρύνει, και επομένως, ουδεμία σχετική υπαιτιότητα τον βαρύνει, εφαρμοζόμενης ούτω εν προκειμένω της διάταξης του άρθρου 14 παρ. 2 Ν. 4174/2013 περί - συντρεχουσών στο πρόσωπο του -αντικειμενικών δυσχερειών ως προς την συλλογή και παράδοση των σχετικών πληροφοριών, οφειλομένων σε ανωτέρα βία.
- Έχει ουσιαστικώς αποχωρήσει και πάψει την παραμικρή ανάμειξη στην λειτουργία της ελεγχόμενης εταιρίας ήδη από τον Φεβρουάριο του έτους 2002. Ουδέποτε αναμείχθηκε σε πράξεις διαχείρισης ή εκπροσώπησης της εταιρείας - και ουδέποτε προέβην στην ανάληψη οιοδήποτε ποσού εκ του ταμείου της εταιρείας.
- Οι πράξεις επιβολής προστίμου για μη ανταπόκριση στις προσκλήσεις, εκφεύγουν των ορίων και του νόμου αλλά και των αρχών της χρηστής και επιεικούς διοίκησης και της αναλογικότητας των επιβαλλόμενων μέτρων.
 - Προς επίρρωση των ισχυρισμών του επικαλείται την υπ' αριθ...../2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία διατάχθηκε η λύση της εταιρείας.

Ως προς το φόρο εισοδήματος

- Η φορολογική αρχή όλως πλημμελώς, εσφαλμένως και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 30§2γ και 32§2 του ν.2238/1994 που έχουν ήδη καταργηθεί, προβαίνει σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων της ελεγχόμενης εταιρείας, επί τη βάση και μόνον των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών τρίτων επιχειρήσεων, στις οποίες η εταιρεία είναι καταχωρημένη ως προμηθευτής, παραλείπουσα ανεπιτρεπτώς τη διερεύνηση και των συνυπολογισμό απάντων των επιβαλλόμενων από τον νόμο κριτηρίων στοιχείων και πληροφοριών (δαπάνες αγορών, εν γένει λειτουργικές και επαγγελματικές δαπάνες).
- Κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 32§2 του ν.2238/1994, που έχουν ήδη καταργηθεί, η φορολογική αρχή προέβη σε προσαύξηση 100% του Μ.Σ.Κ.Κ. αντί του ορθού 50%.

Ως προς την επιβολή του προστίμου του άρθρου 7§§3,5 του ν.4337/2015

- Η φορολογική αρχή δεν απέδειξε την λήψη υπό της ελεγχόμενης εταιρείας των επίμαχων 10 τιμολογίων, καθώς η ελεγχόμενη δεν έχει υποβάλει δήλωση εισοδήματος, δηλώσεις ΦΠΑ

(περιοδικές- εκκαθαριστική) για τη χρήση 2003, και δεν επέδειξε στον έλεγχο τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2003.

- Η ελεγχόμενη, καθώς δεν υπέβαλε δήλωση εισοδήματος για τη χρήση 2003, δια της λήψης των επίμαχων εικονικών στοιχείων δεν μείωσε το φόρο εισοδήματος, ως εκ τούτου εσφαλμένως η φορολογική αρχή της επέβαλε πρόστιμο 40% αντί του ορθού 10% επί της συνολικής αξίας των ληφθέντων εικονικών στοιχείων.

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 διαχείρισις των εταιρικών υποθέσεων και η εκπροσώπησις της εταιρείας δύναται να ανατεθή 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 ιδία 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 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, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της προσφυγής μεταξύ των οποίων και οι από 03/07/2018 οικείες εκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και ΚΒΣ του αρμοδίου ελεγκτή της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, προκύπτει ότι με τις με αριθμ./03-07-2018 και/03-07-2018 προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου και διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», ΑΦΜ: αντίστοιχα, πρόστιμο ποσού 33.626,40€ και συνολικός φόρος εισοδήματος ποσού 18.093,27€ για το έτος 2003.

Στις πράξεις αυτές ο προσφεύγων αναφέρεται ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο.

Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αυτή αναπτύσσεται, ο προσφεύγων επιδιώκει την ακύρωση των ανωτέρω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, κατά το μέρος που του αποδίδεται αλληλέγγυα ευθύνη με το ως άνω νομικό πρόσωπο για την καταβολή του οφειλόμενου από αυτόν φόρου.

Επειδή, με τα δεδομένα αυτά ο προσφεύγων δεν είναι υποκείμενος των σχετικών - με τις προσβαλλόμενες πράξεις οφειλών, αλλά η κατ' άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας τυχόν ευθύνη του 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).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **07/08/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ**, **ως απαράδεκτης.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.