



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 01.02.2019

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΑΡΙΘ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 537

ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 573

FAX : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. 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.

4. Την από 04-10-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ, με την ιδιότητα του ως πρώην διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία

«.....», και το διακριτικό τίτλο «.....», η οποία εδρεύει στην ΑΦΜ, με κύρια δραστηριότητα Χονδρικό Εμπόριο Σιδηρικών και εκπροσωπείται νόμιμα από τον εκκαθαριστή αυτής του ΑΦΜ, κατά α) της υπ.άρ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01.01.2011-31.12.2011, β) της υπ.άρ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01.01.2012-31.12.2012, γ) της υπ.άρ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01.01.2013-31.12.2013, δ) της υπ.άρ...../2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, με την ιδιότητα του ως πρώην διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και το διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ, 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. αρ...../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 καταλογίστηκε **Φ.Π.Α.** ποσόν 80.376,65 ευρώ **πλέον πρόστιμο άρθρου 72 Ν.4174/2013 (επιεικέστερη κύρωση)** ποσόν 72.459,55 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν 152.836,20 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ...../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01/2012-31/12/2012 καταλογίστηκε **Φ.Π.Α.** ποσόν 34.248,33 ευρώ **πλέον πρόστιμο άρθρου 72 Ν.4174/2013 (επιεικέστερη κύρωση)** ποσόν 30.874,87 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν 65.123,20 ευρώ.**
- Με την υπ. αρ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 καταλογίστηκε **Φ.Π.Α.** ποσόν 696,60 ευρώ **πλέον πρόστιμο άρθρου 72 Ν.4174/2013 (επιεικέστερη κύρωση)** ποσόν 630,40 ευρώ, ήτοι **συνολικό ποσόν 1.327,00 ευρώ.**

- Με την υπ. αρ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014 (01/01/2014-31/12/2014) καταλογίστηκε **Φ.Π.Α.** ποσόν 173,00 ευρώ πλέον πρόστιμο 86,50 ευρώ ήτοι **συνολικό ποσόν 259,50 ευρώ.**

Η προσφεύγουσα εταιρεία, τηρεί βιβλία Γ' Κατηγορίας και τέθηκε σε λύση με την διαδικασία της εκκαθάρισης (ΦΕΚ/2013 Τεύχος ΓΕΜΗ). Εκκαθαριστής ορίστηκε ο μη εταίρος και διαχειριστής του ΑΦΜ

Η προσφεύγουσα εταιρεία, υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ ως εξής:

Διαχ. περίοδος 01.01.2011-31.12.2011

Υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ μόνο για τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Οκτώβριο

Διαχ. περίοδος 01.01.2012-31.12.2012

Υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ μόνο για τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο.

Διαχ. περίοδος 01.01.2013-31.12.2013

Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ

Φορολογικό έτος 2014 (01.01.2014-31.12.2014)

Δεν υπέβαλε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ

Επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2011-2013, δεν έχει υποβάλλει εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (σελ. 2 έκθεσης μερικού έλεγχου ΦΠΑ Ν.2859/2000).

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, το έτος 2012, διενέργησε προσωρινό έλεγχο ΦΠΑ, των διαχ. περιόδων 2011 και 2012, έλαβε υπόψη της τα δεδομένα των βιβλίων τα οποία είχαν προσκομιστεί στον έλεγχο και εξέδωσε τις υπ.αρ...../2012 και/2012 πράξεις ΦΠΑ, με τις οποίες καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε ποσόν Φ.Π.Α 45.285,10 ευρώ και 5.984,98 ευρώ αντίστοιχα. (σελ.7-8 έκθεσης έλεγχου).

Από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης εκδόθηκε η υπ.αρ......./2017 εντολή έλεγχου, για διενέργεια μερικού έλεγχου. Ο έλεγχος, ζήτησε από την προσφεύγουσα να προσκομίσει τα τηρούμενα βιβλία – λοιπά λογιστικά αρχεία και φορολογικά στοιχεία. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και δεν προσκόμισε τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία). Στην συνέχεια ο έλεγχος, αφού δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία, **έκρινε:**

α) Τα βιβλία και στοιχεία ανακριβή, για τις χρήσεις 2011 & 2012, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΠΔ186/1992(ΚΒΣ) και προσδιόρισε εξωλογιστικά τα ακαθάριστα έσοδα (άρθρο 30 ν.2238/1994) και

β) για τις χρήσεις 2013 & 2014 προσδιόρισε, τα ακαθάριστα έσοδα **αντικειμενικά (εξωλογιστικά)** σύμφωνα με τα άρθρα 30, ν.2238/1994(ΚΦΕ), για την χρήση 2013 και το

άρθρο 32 παρ.1 και 2 ν.4174/2013(ΚΦΔ) Σύμφωνα με τα ακαθάριστα έσοδα των χρήσεων αυτών προσδιορίστηκαν και οι φορολογητέες εκροές κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.3 του άρθρου 48 του Ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ).

Ο προσφεύγων (..... του ΑΦΜ, με την ιδιότητα του ως πρώην διαχειριστής της εταιρείας), με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή καθ' ολοκληρία η παρούσα Ενδικοφανή Προσφυγή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Διάκριση του ποσού για το οποίο ευθύνεται καθώς υπήρξε διαχειριστής μέχρι 31.10.2011, ενώ εμφανίζεται ως ευθυνόμενος αλληλεγγύως για το σύνολο του καταλογιζόμενου ποσού, ενώ αντιθέτως η οφειλή είναι διαιρετή. Παρανόμως αναφέρεται ως αλληλέγγυα ευθυνόμενο πρόσωπο συνυπόχρεο πρόσωπο για τις διαχ. περιόδους από 01/01/2012 έως 31/12/2014 δεδομένου ότι κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα και μάλιστα από 01.11.2011 και εντεύθεν διαχειριστής και εν συνεχεία εκκαθαριστής τυγχάνει ο (..... του ΑΦΜ

2. Στέρηση του Δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του φορολογούμενου.

3. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να εκδώσει φύλλο έλεγχου κυρίως για την διαχ. περίοδο 2011.

4. Ο εξωλογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος επιχειρήσεων διενεργείται εάν οι πλημμέλειες οι οποίες διαπιστώνονται από τον έλεγχο καθιστούν αδύνατη την διενέργεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων και είναι αδύνατος ο λογιστικός προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης. Δεν αρκεί απλή δυσχέρεια των ελεγκτικών επαληθεύσεων αλλά απαιτείται αδυναμία έλεγχου των δεδομένων λόγω ανεπάρκειας η ανακρίβειας των βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου άσχετα από την ύπαρξη υπαιτιότητας του.

5. Η αρχή της χρηστής διοίκησης αποτελεί γενική αρχή του διοικητικού και φορολογικού δικαίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν.4174/2013 Αλληλέγγυα πρόσωπα:

1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής 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.

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, στο άρθρο 1 παρ. 1 του ν. 3190/1995 «Περί εταιρείας περιορισμένης ευθύνης» (Α' 912) ορίζεται ότι: «Επί της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, δια τας εταιρικάς 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 δύνανται 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 συγχώνευσής 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 ... 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, στη συγκεκριμένη περίπτωση οι επίδικες πράξεις αφορούν ΦΠΑ του Νομικού προσώπου το οποίο είναι ενεργό (σε εκκαθάριση) και η βεβαίωση του ποσού έγινε στον ΑΦΜ του νομικού προσώπου, η δε αναγραφή του ονόματος του προσφεύγοντος στο σώμα της επίδικης πράξης δεν το καθιστά υποκείμενο της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης, συνεπώς δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή κατά της πράξης της φορολογικής αρχής με την οποία προσδιορίζεται το οφειλόμενο από την εταιρεία ποσό ΦΠΑ και η ασκηθείσα εκ μέρους του ενδικοφανής προσφυγή με την ιδιότητα του διαχειριστή της ΕΠΕ (ημερομηνία λήξης 01/11/2011 ως η από 24/08/2018 έκθεση έλεγχου φόρου εισοδήματος) κρίνεται ως απαραδέκτως ασκηθείσα, ως εκ τούτου παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, με την ιδιότητα του ως πρώην διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», και το διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ, κατά **α)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01/2011-31/12/2011, **β)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01/2012-31/12/2012 **γ)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. χρήσης 01/01/2013-31/12/2013), **δ)** της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2014 (01/01/2014-31/12/2014), ως απαράδεκτης.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.