



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28/11/2023

Αριθμός απόφασης: 1104

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10,
Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aa.de.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022) εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) και

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016)

Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από/.../2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανή προσφυγή του «.....», με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθμ./10-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού- Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01/04/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από-.....-2023 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/...../2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτοκόλλου Φ./.....-2014 έγγραφο της Υπηρεσίας Γενικού Εμπορικού Μητρώου του Επιμελητηρίου Ξάνθης, στις-.....-2014, καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), με κωδικό αριθμό καταχώρησης η με αριθμό2014 Απόφαση του Αντιπεριφερειάρχη Π.Ε. Ξάνθης, με την οποία εγκρίθηκε η εγκατάσταση υποκαταστήματος Αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....», αριθμό Γ.Ε.ΜΗ,, Α.Φ.Μ. και έδρα στο, του οποίου νόμιμος εκπρόσωπος, διετέλεσε ο «.....», με Α.Φ.Μ., από τις-.....-2014 μέχρι και τις-.....-2017, οπότε και αντικαταστάθηκε από τον «.....», με Α.Φ.Μ., ο οποίος έως και σήμερα, εκπροσωπεί την ως άνω εταιρεία.

Ακολούθως, με το με αριθμό πρωτοκόλλου Φ. έγγραφο της Υπηρεσίας Γενικού Εμπορικού Μητρώου του Επιμελητηρίου Ξάνθης, στις-.....-2020, καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), με κωδικό αριθμό καταχώρησης (Κ.Α.Κ.), η από/...../2018 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» και αριθμό Γ.Ε.ΜΗ,, σύμφωνα με την οποία οι εταίροι αποφάσισαν : α) τη λύση της εταιρείας και β) εκκαθαριστές ορίσθηκαν οι: 1. «.....», γεννηθείς στις-.....-....., κάτοικοςκαι 2. «.....», γεννηθείς στις-.....-....., κάτοικος

Με τη με αριθμό/10-12-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού-Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01/04/2014-31/12/2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, καταλογίστηκε σε βάρος του υποκαταστήματος της Αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., για το φορολογικό έτος 2014, φόρος εισοδήματος ύψους 60.610,15€, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 30.305,08€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 90.915,23€.

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε μετά το φορολογικό έλεγχο, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/.../...../...-.....-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της φορολογικής αρχής, διενεργήθηκε έλεγχος στην Αλλοδαπή Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., για το φορολογικό έτος 2014.

Από την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος του Νομικού Προσώπου και τον ανωτέρω φορολογικό έλεγχο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 έως 25 και 72 του Κ.Φ.Δ. και την Α.Υ.Ο. 1124/2015, για το φορολογικό έτος 2014 (διαχειριστική περίοδος 01.04.2014-31.12.2014), προέκυψαν λογιστικά και φορολογητέα κέρδη, κατά περίπτωση, ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2014	ΔΗΛΩΣΗΣ €	ΕΛΕΓΧΟΥ €	ΔΙΑΦΟΡΑ €
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΒΑΣΕΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	74.465,61	74.465,61	0,00
Πλέον: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	0,00	0,00	0,00
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	74.465,61	74.465,61	0,00
Πλέον: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	0,00	233.115,96	233.115,96
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΚΕΡΔΗ	74.465,61	307.581,57	233.115,96

Με τα ανωτέρω αποτελέσματα του ελέγχου, συντάχθηκε η από-.....-2020 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, βάσει της ΠΟΛ 1124/2015 και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/ Επιβολής Προστίμου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, η οποία κοινοποιήθηκε, στις-.....-2020, στην «Κ.», με την ιδιότητα του ειδικού πληρεξουσίου προσώπου, σύμφωνα με το με αριθμό/.....-2017 πληρεξούσιο της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης «.....», στο κατάστημα της Δ.Ο.Υ., στο οποίο προσήλθε η ίδια (πληρεξούσιος).

Εν συνεχεία, η αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, με το αριθμ. πρωτ./...-.....-2021 Αίτημα Αμοιβαίας Συνδρομής διαβίβασε σε Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης Διεύθυνση Εισπράξεων -Τμήμα Α, στα πλαίσια των διατάξεων περί αμοιβαίας συνδρομής για είσπραξη τις πιο κάτω βεβαιωμένες οφειλές, μεταξύ των άλλων, της νομικής οντότητας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με τους Χ.Κ./1 και/2 ποσών, κύριου φόρου 94.236,66€ και προστίμου 32.738,58€, με ημερομηνία ΑΤΒ 5592/17-12-2020 και συνυπόχρεο - συνυπεύθυνο πρόσωπο, ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο, τον «.....», με Α.Φ.Μ.....

Ακολούθως, στο τέλος Μαρτίου 2023, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα, από την Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Finanzamt) τουΓερμανίας, ειδοποίηση

προκειμένου να καταβάλλει το ποσό των 127.196,47€, που αφορούσε: α) ποσό 94.236,66€ ως φορολογία εισοδήματος (αναφέρεται στην πράξη ως Income Tax) και πιο συγκεκριμένα ποσό κύριας οφειλής 60.610,15€ πλέον τόκων 33.626,51€ επί της κύριας απαίτησης αναγόμενης στο φορολογικό έτος 2014 (01-01-2014 έως 31-12-2014), το οποίο βεβαιώθηκε, την-2020, με την υπ' αριθ./....../17-12-2020 πράξη της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και β) ποσό 32.959,81€, ως φορολογία εισοδήματος (αναφέρεται στην πράξη ως Income Tax) και πιο συγκεκριμένα ποσό προστίμου 30.305,08€ πλέον τόκων 2.654,73€ επί της κύριας απαίτησης αναγόμενης στο φορολογικό έτος 2014 (01-04-2014 έως 31-12-2014), το οποίο βεβαιώθηκε, την-2020, με την υπ' αριθ./.....-2020 πράξη της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης η οποία εκδόθηκε σε βάρος της Αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» και του κοινοποιήθηκε, στις ...-.....-2023, κατόπιν εξώδικης δήλωσης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, στις ...-.....-2023, με την οποία ζήτησε να έχει πρόσβαση στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

Πρώτος λόγος

Παραγεγραμμένη η απαίτηση του δημοσίου σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κ.Φ.Δ.

Δεύτερος λόγος

Μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης του κατά το άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, στο άρθρο 63 παρ. 1 του 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 ότι: «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 συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν

γένηται 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.Δ.) ορίζεται: «1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α. ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή β. στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ. «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, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε. 2128/2020 με θέμα «Άσκηση ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής ατομικώς από τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα ορίζεται ότι: «Σχετικά με το ζήτημα της δυνατότητας άσκησης ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής από τους προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενους για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων και κατόπιν της έκδοσης της υπ' αριθμ. 498/2020 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Τμήμα Β'), σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα :1. Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ. - η οποία αναριθμήθηκε σε παράγραφο 5 με το άρθρο 67 παρ. 3 του ν. 4646/2019 (Α' 201) - «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, με την υπ' αριθμ. 498/2020 απόφαση του Σ.τ.Ε. κρίθηκε ότι «... με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. παρέχεται στους προσωπικώς και αλληλεγγύως κατά νόμον ευθυνόμενους για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων ... η δυνατότητα άσκησης όλων των έναντι της φορολογικής διοίκησης διαδικαστικού χαρακτήρα δικαιωμάτων που παρέχονται εκ του νόμου στα ίδια τα νομικά πρόσωπα. Μεταξύ των δικαιωμάτων αυτών περιλαμβάνεται και η κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανής προσφυγή, η άσκηση της οποίας αποτελεί προϋπόθεση παραδεκτού της εν συνεχεία ασκούμενης ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσφυγής. Δεδομένου, εξάλλου, ότι από το δικαίωμα άσκησης προσφυγής κατά της σιωπηρής ή ρητής απορρίψεως της ενδικοφανούς προσφυγής ο νόμος δεν προβλέπει καμία εξαίρεση (βλ. παρ. 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.), οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι για τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου -οι οποίοι, άλλωστε, πρέπει να μνημονεύονται στην καταλογιστική του φόρου πράξη (βλ. άρθρο 37 περ. θ' του Κ.Φ.Δ.) νομιμοποιούνται, υπό την ιδιότητά τους αυτή, να ασκήσουν προσφυγή κατά της απόρριψης της ενδικοφανούς τους προσφυγής, με την οποία, κατ' ενάσκησης δυνατότητας παρεχόμενη εκ του νόμου, εστράφησαν κατά της έκδοθείσας σε βάρος του νομικού προσώπου καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι προσωπικώς και αλληλεγγύως κατά νόμον ευθυνόμενοι για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων δύνανται να ασκήσουν την κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ. ενδικοφανή προσφυγή κατά οποιασδήποτε πράξης ρητής ή σιωπηρής, που εκδίδεται σε βάρος του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας από τη Φορολογική Διοίκηση (πράξη ρητή ή σιωπηρή, που εκδίδεται ή συντελείται από 1.1.2014 και εφεξής και εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β` εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ` εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.). Τα ως άνω προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα δύνανται να ασκήσουν δικαστική προσφυγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών επί της ενδικοφανούς προσφυγής τους ή της σιωπηρής απόρριψης αυτής.»

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την απόφαση 2816/2020 Σ.τ.Ε /Β' Τμ. 7μ. ότι: «Με την προσφυγή που οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι ασκούν κατά της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου που εκδίδεται σε βάρος του νομικού προσώπου, στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση του οποίου είναι εντεταλμένοι, μπορούν να προβάλλονται αφενός μεν λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η συνδρομή των κατά νόμον προϋποθέσεων γένεσης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης τους, αφετέρου δε λόγοι, αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου».

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), ορίζουν, ότι: «**Άρθρο 50. Αλληλέγγυα ευθύνη.** 1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από

υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.»

Επειδή, στο άρθρο 71 του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται: «1. Όπου σε κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή ή αναφορά σε διάταξη του Μέρους Α` του Ν. 4174/2013 (Α` 170) ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), ή γενικά στον Ν. 4174/2013 ή στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), εφεξής νοείται η αντίστοιχη διάταξη του παρόντος Κώδικα ή ο παρών Κώδικας. 2. Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ` εξουσιοδότηση διατάξεων του Ν. 4174/2013 ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύει μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα, εξακολουθούν να ισχύουν. 3. Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που μετά τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα τροποποιούν ή αντικαθιστούν αποφάσεις ή πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ` εξουσιοδότηση διατάξεων του Μέρους Α` του Ν. 4174/2013 ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), εκδίδονται εφεξής κατ` εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος Κώδικα. 4. Οι κωδικοποιούμενες διατάξεις του Μέρους Α` και το Παράρτημα του Ν. 4174/2013 καταργούνται».

Επειδή, στην Ε. 2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα "Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζονται τα εξής : «**Α. Εισαγωγικά.** 1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, Κ.Φ.Δ.) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο. Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι, τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: (α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, (β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων. Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση

απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, (γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. 3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται (α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις), (β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και (γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις).....5. Η ευθύνη των προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ. είναι προσωπική και αλληλέγγυα και αφορά την πληρωμή και μόνο των οφειλών που ρητά και περιοριστικά κατονομάζονται στην ίδια αυτή παράγραφο, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις. Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών απαιτείται να εξετάζονται, κατά σειρά, όλα τα παρακάτω: 6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019. Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α' της παρούσας. 7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για: 7.1 Φόρο εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος καθώς σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 Ν. 3986/2011 αποτελεί φόρο εισοδήματος (σχετικές αποφάσεις Σ.Τ.Ε. 89/2019, 2523/2013 και ΑΠ 828/2020), 7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, β) οι φόροι κερδών από τυχερά παίγνια των άρθρων 58-60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 και γ) η Εισφορά Δακοκτονίας 7.3 κάθε επιρριπτόμενο φόρο, όπως α) ο Ειδικός φόρος πολυτελείας χωρών της Ε.Ε. και εγχωρίως παραγομένων ειδών, β) Φόρος Διαμονής, γ) Περιβαλλοντικό Τέλος πλαστικής σακούλας, δ) Ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση, ε) Τέλος συνδρομητών

κινητής τηλεφωνίας και τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας, στ) Φόρος ασφαλίσεων, ζ) Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση και η) τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας 7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) 7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ), 7.6 τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 Κ.Φ.Δ., με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ Κ.Φ.Δ.). Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

..... Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

..... Ε. Η υπαιτιότητα

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για το φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, διότι δε δύναται να θεμελιωθεί ευθύνη σε πρόσωπο που δεν ευθύνονταν με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το Ν. 4646/2019.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν μνημονεύεται στην προσβαλλόμενη πράξη ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο, σύμφωνα με το άρθρο 37 περ. θ' του Κ.Φ.Δ..

Επειδή, 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 Κ.Φ.Δ..

Επειδή, 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 50 του Κ.Φ.Δ.

Επειδή, ο προσφεύγων εν προκειμένω, δεν νομιμοποιείται να ασκήσει προσφυγή ατομικώς και «ιδίω λογαριασμό» κατά της επίμαχης καταλογιστικής 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 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 από .../.../2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθμ./10-12-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού- Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2014 (φορολογικής περιόδου 01/04/2014-31/12/2014) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.