



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 19.04.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1273

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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

3.Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 21.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αρ., ως ΠΡΟΕΔΡΟΣ & ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ, ΕΚΤΕΛΕΣΤΟ ΜΕΛΟΣ της ανώνυμης με την επωνυμία "....." και με διακριτικό τίτλο ".....", με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στην επί της οδού &, η οποία τελεί υπό εκκαθάριση, δυνάμει της υπ' αρ./...../2018 απόφασης της Επιτροπής Πιστωτικών και Ασφαλιστικών θεμάτων της Τράπεζας της Ελλάδος, όπως νομίμως εκπροσωπείται από τον εκκαθαριστή αυτής κα. του, ορκωτό ελεγκτή λογιστή, δυνάμει της υπ' αρ./...../2018 Απόφασης της Επιτροπής Πιστωτικών και Θεμάτων της Τράπεζας της Ελλάδος, κατά της υπ' αριθ./2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 21.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του με Α.Φ.Μ., κατοίκου οδός, αρ., ως ΠΡΟΕΔΡΟΣ & ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ, ΕΚΤΕΛΕΣΤΟ ΜΕΛΟΣ της ανώνυμης με την επωνυμία '.....' και με διακριτικό τίτλο '.....', 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας '..... {υπό} με Α.Φ.Μ.', ποσό φόρου χαρτοσήμου 111.904,78 € και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 22.380,96 €, πλέον πρόσθετος φόρος χαρτοσήμου ποσού 55.952,39 και πρόσθετος φόρος ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 11.190,48 €, ήτοι συνολικά 201.428,61 €.

Η ως άνω διαφορά χαρτοσήμου προέκυψε στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου, στην εταιρεία '.....', κατόπιν της υπ' αρ. /2020 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για το φορολογικό έτος 2014. Αιτία δε ελέγχου, απετέλεσε η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης που συντάχθηκε από Ανεξάρτητο Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή κ. με Α.Φ.Μ. και Α.Μ. Σ.Ο.Ε.Λ. της εταιρείας '.....', με Α.Φ.Μ. και Α.Μ. Σ.Ο.Ε.Λ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

"1. Παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου κατά την επιβολή τέλους χαρτοσήμου λόγω υπαγωγής της Σύμβασης εντός πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ – εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή διάταξης νόμου.

2. Το αλυσιτελές της εκδόσεως της οριστικής πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου λόγω παραγραφής της χρήσης 2014 ως προς τα τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με την πρόσφατη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας περί πενταετούς παραγραφής (ΣτΕ 433/2020 και ΣτΕ 432/2020).

3. Ο αβάσιμος, αναληθής και ανίσχυρος ισχυρισμός του ελέγχου περί δεκαετούς παραγραφής λόγω φοροδιαφυγής για υποθέσεις που αφορούν τέλη Χαρτοσήμου μετά την έκδοση της υπουργικής απόφαση υπ' αριθμόν Ε.2045/2019 στην οποία ρητώς ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου δεν περιλαμβάνονται στα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ εγκλήματα φοροδιαφυγής.

4. Το ανεπίτρεπτο της έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης κατά το νόμο και το θεσμικό πλαίσιο που διέπει την ασφαλιστική εκκαθάριση.

5. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας.

6. Έλλειψη υπαιτιότητας του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της Εταιρείας, αναφορικά με την υποτιθεμένη υποχρέωση καταβολής των καταλογιζόμενων τελών χαρτοσήμου."

Ακολουθώντας, ο προσφεύγων, υπέβαλλε το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/24.11.2020 "ΠΡΟΣΘΕΤΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ", με το οποίο προβάλλει τους παρακάτω ισχυρισμούς.

“1. επίρρωση του υπ’ αριθμόν τρία (3) ισχυρισμού της ενδικοφανούς προσφυγής: ο αβάσιμος αναληθής και ανίσχυρος ισχυρισμός του ελέγχου περί δεκαετούς παραγραφής λόγω φοροδιαφυγής για υποθέσεις που αφορούν τέλη χαρτοσήμου μετά την έκδοση της υπουργικής απόφασης υπ’ αριθμόν Ε.2015/2019 και της υπ’ αριθμόν Ε.2147/2020 στις οποίες ρητώς ορίζεται ότι τα τέλη χαρτοσήμου δεν περιλαμβάνονται στα οριζόμενα στο άρθρο 66 του Κ.Φ.Δ. εγκλήματα φοροδιαφυγής.

2. επιπρόσθετος ισχυρισμός. Έλλειψη παθητικής νομιμοποίησης – έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης διοικούντων – εσφαλμένη ερμηνεία νόμου.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 63. Ειδική Διοικητική Διαδικασία -Ενδικοφανής προσφυγή

“1. 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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη”.

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 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 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”.

**** Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. [4646/2019](#) (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019).

Σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευση του ν. [4646/2019](#), ήτοι από 12/12/2019 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του ν. [4646/2019](#) σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. [4646/2019](#), του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας.

Επειδή, στην εταιρεία με την επωνυμία “..... με ΑΦΜ", στην οποία διενεργήθηκε ο φορολογικός έλεγχος, στις 23.02.2018 η Επιτροπή Πιστωτικών και Ασφαλιστικών Θεμάτων (Ε.Π.Α.Θ) της Τράπεζας της Ελλάδος, με την υπ' αριθμ./..../2018 απόφασή της, η οποία δημοσιεύτηκε στο υπ' αρ. Φ.Ε.Κ-/2018 {τεύχος καταχώρησης πράξεων και στοιχείων λοιπών φορέων Δημόσιου και Ιδιωτικού Τομέα}, αποφάσισε την οριστική ανάκληση της άδειας λειτουργίας της ως άνω εταιρείας, τη θέση της σε καθεστώς ασφαλιστικής εκκαθάρισης, και την απαγόρευση της ελεύθερης διάθεσης του συνόλου των περιουσιακών της στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4364/2016 (ΦΕΚ Α' 13/05.02.2016), διορίστηκε δε, ασφαλιστικός εκκαθαριστής, η Κα του με Α.Δ.Τ. και Α.Φ.Μ., η οποία μέχρι και σήμερα εκπροσωπεί την υπό ασφαλιστική εκκαθάριση οντότητα.

Επειδή, η εκδοθείσα και προσβαλλόμενη πράξη, έχει κοινοποιηθεί νομίμως στην ασφαλιστικό εκκαθαριστή, στις 23.07.2020, και επ' αυτής έχει ασκηθεί νομίμως η υπ' αριθμ./06.08.2020 ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, ο προσφεύγων κ. του, δεν εκπροσωπεί την εταιρεία κατά το στάδιο της εκκαθάρισης, ασχέτως αν κοινοποιήθηκε στον ίδιο την 30.07.2020 η προσβαλλόμενη πράξη, με την ιδιότητα του Προέδρου Δ.Σ. και Διευθύνοντα Συμβούλου της ως άνω εταιρείας κατά το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, η μη απόδοση στον προσφεύγοντα της ιδιότητας του αλληλεγγύως υπευθύνου κατά το στάδιο του καταλογισμού του επίδικου χαρτοσήμου με αντίστοιχη αναγραφή στην πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, καθιστά απαράδεκτη την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής από τον προσφεύγοντα ατομικά και μόνο κατά της πράξης αυτής, λόγω έλλειψης εννόμου συμφέροντος αφού η πράξη αυτή δεν καταλογίζει φόρο με υπόχρεο αυτόν, όπως προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 63 και της παρ. 7 του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ – Ν. 4174/2013).

Εξάλλου, σύμφωνα με την Ε. 2173/2020 με **ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

“9. Επισημαίνεται ότι δε θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για καμία κατηγορία υποθέσεων ως προς το τέλος χαρτοσήμου, καθώς σε καμία περίπτωση τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι

παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (Ε.2045/2019)”.

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαραδέκτως υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή**, εκ μέρους του κ. “..... του, με την ιδιότητα του Προέδρου Δ.Σ. και Διευθύνοντα Συμβούλου της ως άνω εταιρείας κατά το φορολογικό έτος 2014.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 21.09.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του” με Α.Φ.Μ., ως ΠΡΟΕΔΡΟΣ & ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ, ΕΚΤΕΛΕΣΤΟ ΜΕΛΟΣ της ανώνυμης με την επωνυμία ‘.....’ και με διακριτικό τίτλο ‘.....’, με Α.Φ.Μ., ως απαραδέκτως υποβληθείσα.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς**

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.