



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 17/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 1784

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Ε. 2128/04.08.2020 Εγκυκλίου 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. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου **Ν. ΣΜΥΡΝΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ**, οδός, κατά των υπ' αριθμόν:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,

-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2021, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,
-/2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, για την οφειλή της οποίας η προσφεύγουσα έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα διετέλεσε Πρόεδρος και Διευθύνουσα Σύμβουλος της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΕΕ» με Α.Φ.Μ. για το διάστημα από 29/07/2004 έως 13/10/2016.

Δυνάμει της υπ' αριθμόν/3/30-06-2021 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία και συνεπεία αυτού, εκδόθηκαν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητώντας την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1ος λόγος: Έλλειψη ατομικής, αλληλέγγυας και εις ολόκληρον ευθύνης αναφορικά με τις φερόμενες ως οφειλές, που απορρέουν από τις προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις.

2ος λόγος: Παράνομος και εσφαλμένος καταλογισμός διαφορών Φ.Π.Α. εξαιτίας δήθεν μη υποβολής δήλωσης γνωστοποίησης εκπώσεων λόγω κύκλου εργασιών εντός της τασσόμενης προθεσμίας του άρθρου 19, παρ. 5 του Ν. 2859/2000.

Ως προς τον 2ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή με την Ε. 2128/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν 498/2020 Απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι «Τέλος, επισημαίνεται ότι με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη της Επιτροπής του

άρθρου 1 παρ. 1 του ν. 3900/2010, εισήχθη στο ΣΤΕ εκκρεμής στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών προσφυγή, με τη διαδικασία της «πρότυπης δίκης» (ζήτημα γενικότερου ενδιαφέροντος που έχει συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων), προκειμένου να κριθεί εάν «με την προσφυγή μπορεί να προβληθούν αποκλειστικά λόγοι περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας, χωρίς να αμφισβητείται η νομιμότητα της εκδοθείσης σε βάρος του νομικού προσώπου καταλογιστικής πράξης, ή αν, αντιθέτως, μπορούν να προβάλλονται και λόγοι αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης και της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου».

Κατά συνέπεια, μέχρι να επιλυθεί το σχετικό ζήτημα οριστικά από το ΣΤΕ, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να εξετάζει μόνο λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας, ενώ, εφόσον με την ενδικοφανή προσφυγή προβάλλονται λόγοι αναγόμενοι στην νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης και της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου, η προσφεύγουσα δύναται να υποβάλει αίτηση ενώπιον του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, για αναστολή της προθεσμίας των εκατόν είκοσι (120) ημερών για έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 63 Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 71 παρ.1 ν.4587/2018 (ΦΕΚ Α' 218), καθώς και τη διευκρινιστική με αριθμό Ε.2010/11-01-2019 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ».

Επειδή το Συμβούλιο της Επικρατείας επανήλθε αναφορικά με το ανωτέρω ζήτημα (ΣΤΕ 2816/2020), αποφαινόμενο ότι με την προσφυγή που ασκούν οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατά πράξεων που εκδίδονται σε βάρος των νομικών προσώπων, 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, όπως είναι κατεξοχήν οι λόγοι περί παραγραφής των σχετικών φορολογικών αξιώσεων. Για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως.

Επειδή συνεπώς, ο προβαλλόμενος από την προσφεύγουσα λόγος, αναγόμενος στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης, περί εσφαλμένου καταλογισμού από τον έλεγχο, **παραδεκτώς προβάλλεται.**

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19, παρ. 5 (α') του Ν. 2859/2000 «Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους».

Επειδή όπως έχει διευκρινιστεί με την ΠΟΛ 1212/1996 «Η δήλωση, που δεν θα είναι λεπτομερειακή ούτε ονομαστική κατά πελάτη, θα περιλαμβάνει τα πλήρη στοιχεία του υποχρέου προμηθευτή, καθώς και το ποσοστό έκπτωσης που χορηγείται κατά κλιμάκιο τζίρου, ανεξάρτητα αν αυτό είναι δραχμικό ή σε ποσότητα».

Επειδή όπως έχει διευκρινιστεί με το υπ' αριθμόν Δ14Α 1151609 ΕΞ 2012 έγγραφο της φορολογικής διοίκησης «δεν μπορεί να γίνει δεκτή έκπτωση λόγω τζίρου και να μην περιληφθεί

το αντίστοιχο ποσό στη φορολογητέα αξία, όταν δεν αναφέρονται τα ποσοστά έκπτωσης κατά κλιμάκιο τζίρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η εταιρεία είχε υποβάλει την υπ' αριθμόν/24-01-2011 Δήλωση Γνωστοποιήσεως στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία δηλώθηκε ότι το ποσοστό εκπτώσεως λόγω κύκλου εργασιών για το σύνολο των πελατών της θα κυμανθεί από 10% έως 20%.

Επειδή συνεπώς, πρόκειται για μία γενική περιγραφή και όχι για αναγραφή των ποσοστών κατά κλιμάκιο τζίρου και ορθώς ο έλεγχος δεν αναγνώρισε τη σχετική μείωση των φορολογητέων εκροών της εταιρείας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 1ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019:

«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.

Επειδή με το άρθρο 50 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονται τα εξής:

«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.

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα υπό παρ. 1 πρόσωπα για την πληρωμή των οφειλομένων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

....

4. 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 όπως διευκρινίστηκε με την Ε. 2173/2020:

«...

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).

...

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:

...

7.6 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 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ).

...

7.9 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).

...

Ζ. Παραδείγματα

Για την καλύτερη κατανόηση των προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης παρατίθενται τα πιο κάτω παραδείγματα:

...

41. Το 2016 διενεργήθηκε έλεγχος από τη Φορολογική Διοίκηση για το οικονομικό έτος 2012, κατά τον οποίο δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Συνεπεία αυτού σε βάρος ανώνυμης εταιρείας καταλογίστηκαν για το οικονομικό έτος 2012 φόροι με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με το ν.2238/1994 και το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του Α (Διευθύνων Σύμβουλος). Στο χρόνο του ελέγχου Διευθύνων Σύμβουλος είναι ο Β λόγω αντικατάστασης του Α από την 1-10-2013. Σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου το 2016, είναι ο Β, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία - στοιχεία της Α.Ε. Εφόσον έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του Α δύναται να αρθούν με την προϋπόθεση της υποβολής αίτησης προς την υπηρεσία που έλαβε τα μέτρα έως την 31-12-2020.

...».

Επειδή συνεπώς, με βάση τα ανωτέρω, για τις υπ' αριθμόν:

-/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015,
-/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015,
-/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2021,
-/2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015,

δε στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας, ως αφορώσες αυτοτελή πρόστιμα και τέλη χαρτοσήμου.

Επειδή αναφορικά με την υπ' αριθμόν/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 όπως ισχύουν μετά την ψήφιση του Ν. 4646/2019 στοιχειοθετείται **καταρχήν** αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας. Ωστόσο,

εφόσον η εταιρεία δεν έχει λυθεί (όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS της Υπηρεσίας μας), που σημαίνει ότι με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 όπως ίσχυαν πριν την ψήφιση του Ν. 4646/2019 δε στοιχειοθετείτο αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας, **τελικά δε στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη αυτής, ούτως ώστε να μην επέρχεται χειροτέρευση της θέσης της.**

Επειδή αναφορικά με την υπ' αριθμόν/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015, όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, καταλογίστηκε από τον έλεγχο Φ.Π.Α. εκροών ύψους 220.077,73 € που αντιστοιχεί στη μη αναγνώριση εκπτώσεων λόγω τζίρου συνολικής αξίας 1.336.726,96 €. Ο λόγος που δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η σχετική μείωση των φορολογητέων εκροών της εταιρείας ήταν ότι δεν είχε προσκομιστεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ η απαραίτητη γνωστοποίηση των αναλυτικών ποσοστών έκπτωσης ανά κλιμάκιο τζίρου, όπως ρητά ορίζουν οι διατάξεις που παρατέθηκαν ανωτέρω.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν τυγχάνει αλληλεγγύως υπεύθυνη για την οφειλή Φ.Π.Α, δεδομένου ότι ο καταλογισμός του ελέγχου οφείλεται στη μη προσκόμιση στοιχείων εκ μέρους των διοικούντων κατά τη χρονική στιγμή του ελέγχου.

Επειδή ωστόσο, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας δεν ευσταθεί, δεδομένου ότι η γνωστοποίηση των αναλυτικών ποσοστών εκπώσεων ανά κλιμάκιο τζίρου για την κρινόμενη φορολογική περίοδο 01/01/2015-31/12/2015 ανάγεται σε χρονική στιγμή της ίδιας της ελεγχόμενης περιόδου (ή και σε προγενέστερης εφόσον δεν έχει ανακληθεί) και σε καμία περίπτωση δεν αφορά στη χρονική στιγμή του ελέγχου.

Επειδή ο επίμαχος καταλογισμός προέκυψε κατόπιν ελέγχου φορολογικής περιόδου κατά την οποία η προσφεύγουσα τύγχανε Πρόεδρος και Διευθύνουσα Σύμβουλος της εταιρείας, ήτοι με βάση τις κείμενες διατάξεις καθίσταται αλληλεγγύως υπεύθυνη.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται **μερικώς αποδεκτός.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **21/01/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Α)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	163.844,27
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	81.922,14
Τόκοι άρθ. 53 Κ.Φ.Δ.	78.940,17
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	324.706,58

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: ΟΧΙ

Β)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικής περιόδου 01/01/2015-31/12/2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος εκροών	220.077,73
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	110.038,86
Τόκοι άρθ. 53 Κ.Φ.Δ.	118.089,67
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	448.206,26

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: **ΝΑΙ**

Γ)/2021 Οριστική Επιβολής Προστίμου άρθρου 56 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 20.000,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: **ΟΧΙ**

Δ)/2021 Οριστική Επιβολής Προστίμου άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 5.000,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: **ΟΧΙ**

Ε)/2021 Οριστική Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2021

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 100,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: **ΟΧΙ**

ΣΤ)/2021 Οριστική Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 100,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: **ΟΧΙ**

Ζ)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ φορολογικού έτους 2015

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου (Νομικό πρόσωπο)- καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Τέλος χαρτοσήμου & εισφορά ΟΓΑ	7.822,84
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής	3.911,43
Τόκοι άρθ. 53 Κ.Φ.Δ.	4.796,98
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.531,25

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ: ΟΧΙ

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**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.