



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 24/3/2020

Αριθμός απόφασης: 632

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604559

**ΦΑΞ** : 2131604567

**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 1036990 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), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει .»
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
  - δ. της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018) .
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. 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».
5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», με Α.Φ.Μ.: ....., όπως νόμιμα εκπροσωπείται από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.:....., έχουσα την ιδιότητα του εκκαθαριστή, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα:
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μισθωτών
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3986/2011
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις αποζημιώσεις απολυόμενων
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις αμοιβές τρίτων
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις αμοιβές και αποζημιώσεις μελών Διοικητικού Συμβουλίου Ανώνυμης Εταιρείας, στους τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές Ανώνυμης Εταιρείας κ.λπ.
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στις αμοιβές ή προμήθειες αντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτών κ.λπ.
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κερδών, λαχείων, παιγνίων κ.λπ.
  - Της υπ' αριθ. ....../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από τα αδιάθετα ποσά από τη στρογγυλοποίηση των μεριδίων, καθώς και από την παραγραφή των κερδών των παιχνιδιών και στοιχημάτων
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 25-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

#### Ιστορικό

Με βάση την ...../...../2019 εντολή μερικού ελέγχου που εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ, διενεργήθηκε μερικός φορολογικός έλεγχος στην προσφεύγουσα για την διαχειριστική περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2013

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε η μη απόδοση παρακρατούμενων φόρων, ως κάτωθι:

- μισθωτών υπηρεσιών : 307.475,88 €
- ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης : 17.187,82 €
- αποζημίωσης απολυομένων: 3.315,19 €
- αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών :32.472,56 €
- αμοιβών τρίτων : 4.295,20 €
- αμοιβών και αποζημιώσεων μελών Δ.Σ. : 8.210,75€
- αμοιβών ή προμηθειών αντιπροσώπων , πρακτόρων, μεσιτών κ.λπ.: 736.790,41 €
- κερδών λαχείων, παιγνίων κ.λπ. : 807.130,77 €
- από τα αδιάθετα ποσά από τη στοργυλοποίηση των μεριδίων, καθώς και από την παραγραφή των κερδών των παιχνιδιών και στοιχημάτων 39.244,73€

Κατόπιν, της διαπίστωσης αυτής συντάχθηκε η από 23/10/2019 έκθεση μερικού ελέγχου παρακρατούμενων φόρων και εκδόθηκαν οι επίδικες πράξεις καταλογισμού.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

**1. Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων περί αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα (άρθρο 115 του ν.2238/1994 και άρθρο 50 του ν.4174/2013)**

**2. Αδύνατη η επαλήθευση των πορισμάτων του φορολογικού ελέγχου λόγω αντικειμενικών δυσχερειών έλλειψη λογιστικών στοιχείων της ελεγχόμενης εταιρίας.**

#### **Ως προς τον 1° λόγο**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 ν.4174/2013(όπως ίσχυε έως ότου αντικατασταθεί με τη παρ. 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019),όριζε ,ότι:

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.

.....

Μετά την ισχύ της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019),ορίζεται, ότι:

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 αλληλεγγύα 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 αλληλεγγύα 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.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του παραπάνω νόμου 4646/2019, ορίστηκε ότι οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου και εφαρμόζονται για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου σε βάρος προσώπων ως αλληλεγγύως και προσωπικά ευθυνόμενων για οφειλές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παράγραφος 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 και της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του ν. 2468/1998, παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλεγγύας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Αρχή που προέβη στις σχετικές ενέργειες αναζήτησης της ευθύνης του οικείου προσώπου εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου. Ποσά που έχουν καταβληθεί από τα υπό παραγράφου 1 πρόσωπα, δεν επιστρέφονται. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια του άρθρου 72 παραγράφου 50 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

**Επειδή**, στις επίδικες οριστικές πράξεις η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.: .....), δεν αναγράφεται ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο, αλλά ως νόμιμος εκπρόσωπος, υποβάλλουσα και την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επομένως, ο λόγος που προβάλλεται για την ευθύνη της, κατά το άρθρο 50 του ν.4174/13, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, δεδομένου ότι δεν αφορά σε ευθύνη αλληλεγγύως υπόχρεου προσώπου, αφού δεν μνημονεύεται στην καταλογιστική του φόρου πράξη (βλ. άρθρο 37 περ. θ' του Ν. 4174/2013), ότε και θα νομιμοποιούνταν η Εταιρεία με την επωνυμία «.....», υπό την ιδιότητά της αυτή, να ασκήσει την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και να προβάλει λόγους, που αφορούν στην ευθύνη της.

## **Ως προς τον 2° λόγο**

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 23 ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.)ορίζεται ότι :

«2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά

αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.»

**Επειδή**, ο έλεγχος παρακρατούμενων φόρων διενεργήθηκε με την αριθ.....-19/6/2019 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, βάσει πληροφοριών που εμπεριέχονται στην ειδική έκθεση διαχειριστικού ελέγχου που διενεργήθηκε από τον εκκαθαριστή, η οποία διαβιβάστηκε στο ΚΕΜΕΕΠ από την Δ/νση Ελέγχων.

**Επειδή**, ο νόμιμος εκπρόσωπος της υπό καθεστώς εκκαθάρισης εταιρείας «.....»(.....), είναι ο εκκαθαριστής που προβλέπει το άρθρο 49, παρ. 1, του κωδ. Ν. 2190/1920 και στη συγκεκριμένη περίπτωση είναι η εταιρεία με την επωνυμία «.....», είχε υποχρέωση παροχής διευκρινίσεων σχετικά με τον έλεγχο των βιβλίων, στοιχείων κλπ της προσφεύγουσας, κατά τη διαδικασία του ελέγχου(άρθρα 14& 28 του ν.4174/2013).

**Επειδή**, κανένας άλλος λόγος δεν προβάλλεται αναφορικά με τη νομιμότητα του επίμαχου καταλογισμού.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 23/10/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου του ΚΕΜΕΕΠ, επί των οποίων εδράζονται οι υπό κρίση προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολο της.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από 25-11-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.: .....,

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.