



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/02/2024

Αριθμός απόφασης: 295

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

E-mail: ded.ath@aade.gr

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 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «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».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/Τ.Β' /25.11.2022).

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.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, οι οποίες έχουν εκδοθεί σε βάρος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, και για τις οποίες έχει κριθεί αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο, ήτοι: α) της υπ' αριθ. οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και της οικείας έκθεσης ελέγχου, β) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, γ) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 56 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, δ) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 56 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018 και της οικείας έκθεσης ελέγχου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα σύμφωνα με τα άρθρα 5 & 7 του ΚΦΔ, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων διετέλεσε προσωρινός διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την για το χρονικό διάστημα από έως την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθ. εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Λόγω μη προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων ο έλεγχος προσδιόρισε με βάση κάθε διαθέσιμο μέσο το φορολογητέο εισόδημα της ως άνω εταιρείας, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ΚΦΕ, καταλόγισε σε αυτήν φόρο εισοδήματος και επέβαλε πρόστιμα των άρθρων 54 και 56 ΚΦΔ για μη προσκόμιση των βιβλίων και φακέλων τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη. Συνεπεία του ως άνω ελέγχου συντάχθηκαν οι με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και εκδόθηκαν οι κάτωθι πράξεις:

- I. Η υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2017, με την οποία καταλογίστηκε σε βάρος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 21.569,53 ευρώ πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 5.392,38 ευρώ, ήτοι **σύνολο φόρου για καταβολή 26.961,91 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 58 του ΚΦΔ.
- II. Η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2023, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, **πρόστιμο ίσο με 2.500,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις της και συγκεκριμένα διότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθ. πρωτ.έγγραφο αίτημα – πρόσκληση του άρθρου 14 ν.4987/2022 και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία των ετών 2017 & 2018, το οποίο εξισώνεται με τη μη τήρηση αυτών για το χρονικό διάστημα από 01.01.2017 μέχρι 31.12.2018, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 3 των Ε.Λ.Π., κατά παράβαση των διατάξεων

του άρθρου 13§1 του ΚΦΔ. Η επιβολή του ως άνω προστίμου προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ. η' και §2 περ. ε' του ΚΦΔ.

- III. Η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 56 ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2017, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, **πρόστιμο ίσο με 20.000,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση: δεν έθεσε στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης το Φάκελο Τεκμηρίωσης για το φορολογικό έτος 2017, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 21§4 και 56§3 του ΚΦΔ.
- IV. Η υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 56 ΚΦΔ του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2018, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, **πρόστιμο ίσο με 20.000,00 ευρώ**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην εξής παράβαση: δεν έθεσε στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης το Φάκελο Τεκμηρίωσης για το φορολογικό έτος 2018, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κ.Φ.Δ. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 21§4 και 56§3 του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δεν ευθύνεται αλληλέγγυα και προσωπικά για τα χρέη της εταιρείας, καθώς αυτά δημιουργήθηκαν πριν την ανάληψη από τον ίδιο της προσωρινής διαχείρισης της εταιρείας με ευρείες αρμοδιότητες, η οποία έλαβε χώρα την με την έκδοση της υπ' αριθ. απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.
2. Ο ίδιος με την ιδιότητα του προσωρινού διαχειριστή δεν βαρύνεται, ως αλληλέγγυα ευθυνόμενο πρόσωπο για τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στην εταιρεία, λόγω μη προσκόμισης του φακέλου τεκμηρίωσης για το φορολογικό έτος 2018.
3. Υφίσταται πραγματική αδυναμία προσκόμισης των αιτούμενων φορολογικών στοιχείων. Όταν ο ίδιος ανέλαβε την προσωρινή διαχείριση της εταιρείας, αυτή βρισκόταν σε δεινή οικονομική κατάσταση, γεγονός που οδήγησε στην αποβολή της από τον μισθωμένο από την χώρο επί της οδού, στον οποίο είχε εγκατασταθεί η έδρα της. Λόγω της έξωσης ένα μεγάλο μέρος των φορολογικών βιβλίων, εγγράφων και τιμολογίων της εταιρείας, κατά κύριο λόγο οι φάκελοι τεκμηρίωσης, παρέμειναν στο κτίριο και δεν μπόρεσαν να επανασυλλεγούν από τον προσφεύγοντα προκειμένου να προσκομισθούν στην αρμόδια Φορολογική Αρχή. Επιπλέον ο ίδιος, ως νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, υπέβαλε αίτημα παράτασης της προθεσμίας προσκόμισης των ζητηθέντων φορολογικών στοιχείων, το οποίο όμως δεν έγινε δεκτό.
4. Παντελής έλλειψη αιτιολογίας της με αριθ. προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου καθώς η φορολογική αρχή δεν γνωστοποιεί τα δεδομένα και τα στοιχεία τα οποία έλαβε ή δεν έλαβε υπόψιν της ώστε να καταλήξει στο ποσόν του ως άνω προστίμου.

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αλληλέγγυας ευθύνης

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν.4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«Αλληλέγγυα ευθύνη

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 συγχώνευσης 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 βεβαίωσης 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 βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικά 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.

3. Αν κατά το χρόνο διάλυσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανόμενων των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, οι κατά το χρόνο διάλυσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι κεφαλαιουχικών εταιρειών με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα (10%) τοις εκατό ευθύνονται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) τελευταία έτη προ της λύσης.

4. Ευθύνεται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά τη λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος κεφαλαιουχικών εταιρειών και αυτού με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%), κατά τα τρία (3) τελευταία έτη πριν τη λύση του μέχρι του ποσού των αναληφθέντων "εντός της ως άνω τριετίας" κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος.

5..Οι νόμιμοι εκπρόσωποι των υπόχρεων σε ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ο εκκαθαριστής ή προσωρινός διαχειριστής νομικού προσώπου, που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση, ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή των τόκων και προστίμων που οφείλονται σε δικές τους πράξεις ή παραλείψεις.

6. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να προσφύγουν στη διαδικασία του άρθρου 63 του παρόντος εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση με συστημένη επιστολή της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.»

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 διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

8. Οι παράγραφοι 3 και 4 δεν ισχύουν για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αναγνωρισμένο χρηματιστήριο σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε.. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν.4646/2019, ορίζονται τα εξής:

«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.

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 διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.».

Επειδή, με την παρ.5 του άρθρου 40 του ν. 4640/2019 (ΦΕΚ Α` 190), η οποία προστέθηκε με το άρθρο 8 παρ.2 Ν.4690/2020 (ΦΕΚ Α 104/30.05.2020), και με την οποία, μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι:

« ... Οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Α` 170) εφαρμόζονται και στην περίπτωση ορισμού ή εκλογής προσωρινής διοίκησης σύμφωνα με την παρ. 2, με την προϋπόθεση ότι οι οφειλές της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 γεννήθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας των ανωτέρω προσώπων και δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από δόλο ή βαρεία αμέλειά τους. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2173/30.10.2020 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ: με θέμα: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει:

«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, ΚΦΔ) 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 ΚΦΔ 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 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 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.

2. Οι μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α` 201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 ( Α` 128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019, ήτοι από 12-12-2019, ορίζουν τα ακόλουθα:

«29. Οι παρ. 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 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος 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 παρόντος, 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. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2020. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

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 ΚΦΔ 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:

B. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

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 βαραίνουν 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 ΣΤΕ 89/2019, ΣΤΕ 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 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ).

8. Δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή οφειλών που δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 50 ΚΦΔ (π.χ. συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιχνιδιών του άρθρου 2 παρ.8 ν.2206/1994).

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).

10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή από βεβαιωμένα πρόστιμα των άρθρων 5 και 8 του ν. 2523/1997 (για τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994). Για τις οφειλές αυτές θεμελιωνόταν αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις προγενέστερες διατάξεις, πλέον όμως οι οφειλές από ΦΣΚ ή από πρόστιμα για παραβάσεις του πρώην ΚΒΣ δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύναται να υπαχθούν στις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α` 201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 ( Α` 128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019.

11. Επίσης, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019). Τα συγκεκριμένα πρόσωπα θα καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνα για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση των νομικών προσώπων, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν.2238/1994.

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

.....

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

18. Προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή των οφειλών από φόρους που ρητά περιγράφονται στη διάταξη στοιχειοθετείται μόνο για ορισμένο κύκλο προσώπων τα οποία έχουν κάποια από τις ιδιότητες οι οποίες ρητά και περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50.

.....

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.».

Επειδή, εν προκειμένω και σύμφωνα με τα στοιχεία φακέλου της υπόθεσης, οήταν μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία μέχρι την, όπου αποσύρθηκε λόγω ιδιαίτερα σοβαρής ασθένειας. Ήδη, με την αριθ. πρωτ.ανακοίνωση καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. καταχωρήθηκε στη μερίδα της ως άνω εταιρείας η από Προσωρινή Διαταγή του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με οποία διορίστηκε προσωρινός διαχειριστής αυτής (αδελφός του μοναδικού εταίρου και διαχειριστή της), μέχρι τη συζήτηση της αίτησης με, κατά τη δικάσιμο στις και υπό τον όρο συζήτησής της, με τα ακόλουθα καθήκοντα:

1. Να υπογράψει θέτοντας την υπογραφή και την εταιρική σφραγίδα κάθε απαιτούμενο έγγραφο για τη συμμετοχή της εταιρείας στο διαγωνισμό
2. Να εκπροσωπεί την ως άνω εταιρεία έναντι της αναθέτουσας αρχής και των οργάνων της για όλες τις πράξεις του Διαγωνισμού και της σύμβασης.
3. Να ζητεί πληροφορίες για λογαριασμό της εταιρείας σχετικά με τους όρους και το περιεχόμενο της Διακήρυξης.
4. Να υπογράψει και να υποβάλλει αίτηση συμμετοχής στον Διαγωνισμό.
5. Να υπογράψει και να υποβάλλει σχετική τεχνική προσφορά προς το ΕΣΗΔΗΣ και τη σχετική οικονομική προσφορά προς αυτήν που πρόκειται να καταθέσει.
6. Να ορίζει νόμιμο αντίκλητο, να παρίσταται στα στάδια αξιολόγησης του Διαγωνισμού, να ασκεί ενστάσεις και προσφυγές κατά των συνδιαγωνιζομένων και της Αναθέτουσας αρχής διορίζοντας για το σκοπό αυτό πληρεξουσίους δικηγόρους της εταιρείας, να προβαίνει εγγράφως ή προφορικά σε οποιαδήποτε δήλωση απαιτεί η Διακήρυξη, να εκπροσωπεί την εταιρεία κατά το στάδιο της κατακύρωσης του Διαγωνισμού και να υπογράψει τη σύμβαση μετά την κατακύρωση του Διαγωνισμού.

Στη συνέχεια, με την υπ' αριθ. πρωτ. ανακοίνωση καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. καταχωρήθηκε στη μερίδα της προσφεύγουσας η υπ' αριθ. απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών—Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας, σύμφωνα με την οποία το Δικαστήριο διόρισε προσωρινό Διαχειριστή αυτής τον για χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών από την δημοσίευσή της (ήτοι) με τα παρακάτω καθήκοντα: «Προκειμένου να ολοκληρώσει τη διαδικασία διορισμού νέου Διαχειριστή στην ΕΠΕ ή τη διαδικασία λύσης αυτής. Ενδεικτικά θα δύναται στο διάστημα αυτό να μεριμνεί για την συμμετοχή της εταιρείας ενώπιον παντός δημοσίου διαγωνισμού κατά το στάδιο των προσφορών, το στάδιο της αξιολόγησης, το στάδιο υπογραφής συμβάσεων, και το στάδιο ενστάσεων, τη λήψη αποφάσεων σχετικά με την εκπροσώπηση και διοίκηση της εταιρείας, τη διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας της και την εν γένει επιδίωξη του σκοπού αυτής, όπου υφίσταται κατεπείγον και εφόσον οι ενέργειες δεν επιδέχονται αναβολή με εξαίρεση τις αποφάσεις για τις οποίες απαιτείται απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Επίσης θα δύναται υπό την προϋπόθεση της ύπαρξης επείγουσας περίπτωσης ως προαναφέρθηκε, να δεσμεύει την εταιρεία έναντι τρίτων, μόνος ο διαχειριστής της ΜΕΠΕ να εκπροσωπεί την εταιρεία ενώπιον παντός πολιτικού διοικητικού και ποινικού Δικαστηρίου και Κάθε αρχής (φορολογικής, τράπεζας, οργανισμού, κλπ) να ρυθμίζει τις πάσης φύσεως εκκρεμότητες των εταιριών οικονομικών & δη προς το Δημόσιο, ασφαλιστικά

ταμεία, τράπεζες και άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα, να διορίζει δικηγόρους, να συνάπτει εμπορικές συμβάσεις σύμφωνα με τον εταιρικό σκοπό και να προσλαμβάνει και να απολύει προσωπικό.»

Επειδή, ο μοναδικός εταίρος της προσφεύγουσα εταιρείας, απεβίωσε την 29.11.2018 και όλοι οι νόμιμοι κληρονόμοι του αποποιήθηκαν της κληρονομιάς.

Επειδή, με την υπ' αριθ. πρωτ. ανακοίνωση καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. στοιχείων της προσφεύγουσας εταιρείας, ανακοινώθηκε ότι την καταχωρήθηκε στη μερίδα της η με αριθ. Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, Διαδικασία Εκούσιας Δικαιοδοσίας, σύμφωνα με την οποία το δικαστήριο: «*ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΖΕΙ* τις με αριθ. αποφάσεις του Δικαστηρίου που εκδόθηκαν κατά τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας, ως προς το χρόνο διορισμού του αιτούντος, ως προσωρινού διαχειριστή της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία τον οποίο (χρόνο διορισμού) ορίζει μέχρι, εντός του οποίου θα ασκεί τις εξουσίες που του ανατέθηκαν με τις ανωτέρω αποφάσεις και οφείλει να κινήσει και να ολοκληρώσει τις διαδικασίες που επίσης του ανατέθηκαν».

Επειδή, στην με αριθ. Απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών – Εκούσια Διαδικασία αναφέρονται τα κάτωθι:

«... Από την εκτίμηση των εγγράφων, τα οποία νόμιμα επικαλείται και προσκομίζει ο αιτών, καθώς και την ανωμοτί κατάθεση του αιτούντος που εξετάστηκε νόμιμα στο ακροατήριο και περιέχεται στα πρακτικά της δημόσιας συνδεδεμένης του Δικαστηρίου, αποδεικνύονται τα ακόλουθα πραγματικά περιστατικά:, αδελφός του αιτούντος είναι μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα νομίμως δημοσιευθείσα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αριθμό και στο υπ' αριθμ. Δυνάμει της υπ' αριθμ. απόφασης του Δικαστηρίου τούτου διορίστηκε ως προσωρινός διαχειριστής της ανωτέρω εταιρείας ο αιτών, για χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών από την έκδοσή της. Ακολούθως, δυνάμει της υπ' αριθμ. απόφασης του Δικαστηρίου τούτου, ο τέθηκε υπό πλήρη στερητική δικαστική συμπαράσταση και διορίστηκε ως δικαστικός συμπαραστάτης ο αιτών αδελφός του, ενώ στις, ο συμπαραστατούμενος απεβίωσε. Μετά το θάνατό του, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Δικαστηρίου τούτου, με την οποία μεταρρυθμίστηκε η υπ' αριθμ. απόφαση, ως προς τον χρόνο διορισμού του αιτούντος ως προσωρινού διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας μέχρι την Εν συνεχεία, εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απόφαση του Δικαστηρίου τούτου, με την οποία μεταρρυθμίστηκαν οι υπ' αριθμ. προγενέστερες αποφάσεις, ως προς το χρόνο διορισμού του αιτούντος ως προσωρινού διαχειριστή της ένδικης εταιρείας, μέχρι την Τέλος, δυνάμει της υπ' αριθμ. απόφασης του Δικαστηρίου τούτου που εκδόθηκε κατά την εκουσία διαδικασία, όλες οι ανωτέρω αποφάσεις μεταρρυθμίστηκαν ως προς τον χρόνο διορισμού του αιτούντος ως προσωρινού διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας μέχρι την Περαιτέρω, αποδεικνύεται ότι συντρέχει ανάγκη να παραταθεί εκ νέου η χρονική ισχύς του διορισμού του αιτούντος ως προσωρινού διαχειριστή, διότι δεν έχει πραγματοποιηθεί εισέτι η σύγκλιση της γενικής συνέλευσης της ανωτέρω εταιρείας

περιορισμένης ευθύνης, ώστε να διοριστεί οριστικός διαχειριστής αυτής ή να αποφασιστεί η λύση της, καθώς δεν έχει οριστικοποιηθεί ακόμη, ποιος είναι ο καθολικός διάδοχος του αποβιώσαντος, ο οποίος θα καταστεί και δικαιούχος των εταιρικών μεριδίων, δεδομένου ότι έχουν μεσολαβήσει διαδοχικές αποποιήσεις της κληρονομιάς του. Επομένως, επειδή έχουν μεταβληθεί ουσιαστικά οι συνθήκες υπό τις οποίες εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. αποφάσεις του Δικαστηρίου τούτου, πρέπει να γίνει δεκτή και ως βάσιμη κατ' ουσίαν και να διαταχθεί, κατ' άρθρο 758 παρ. 3 ΚΠολΔ, η Γραμματέας του Δικαστηρίου τούτου, να καταχωρήσει την απόφαση αυτή, στο ειδικό βιβλίο που τηρείται για το σκοπό αυτόν στη Γραμματεία (άρθρο 776 ΚΠολΔ), καθώς και στο περιθώριο των αποφάσεων που μεταρρυθμίζονται, σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στο διατακτικό.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

ΔΕΧΕΤΑΙ την αίτηση

ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΖΕΙ τις υπ' αριθμ. και αποφάσεις του Δικαστηρίου τούτου, εκδοθείσες κατά την εκουσία δικαιοδοσία ως προς τον χρόνο διορισμού του αιτούντος, ως προσωρινού διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία τον οποίο (χρόνο) ορίζει μέχρι, εντός του οποίου θα ασκεί τις εξουσίες που του ανατέθηκαν με τις ανωτέρω αποφάσεις και οφείλει να διεκπεραιώσει τις διαδικασίες που επίσης του ανατέθηκαν. ...»

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι ο ίδιος δεν ευθύνεται αλληλέγγυα και προσωπικά για τα χρέη της εταιρείας, καθώς αυτά δημιουργήθηκαν πριν αναλάβει την προσωρινή διαχείριση της ως άνω εταιρείας με ευρείες αρμοδιότητες, η οποία έλαβε χώρα την με την έκδοση της υπ' αριθ. απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών. Επιπλέον με την ιδιότητα του προσωρινού διαχειριστή δεν φέρει αλληλέγγυα ευθύνη για τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στην εταιρεία λόγω μη προσκόμισης του φακέλου τεκμηρίωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την σχετική έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατόπιν μη ανταπόκρισης της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία στην πρόσκληση του ελέγχου για προσκόμιση των λογιστικών της αρχείων, ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη κάθε διαθέσιμο στοιχείο που επιβεβαιώθηκε, σύμφωνα με τα άρθρα 21, 22, 28 του ΚΦΕ, προσδιόρισε τα καθαρά κέρδη της ως άνω εταιρείας, αφαιρώντας από τα προσδιορισθέντα Ακαθάριστα Έσοδα του ελέγχου τα επιβεβαιωμένα φορολογικά στοιχεία αγорών - δαπανών που συνέλεξε και εκπίπτουν σύμφωνα με τα άρθρα 22 & 23 του ΚΦΕ καθώς και των αμοιβών και εργοδοτικών εισφορών που κατέβαλε στους εργαζόμενους, και στη συνέχεια εξέδωσε τις Οριστικές Πράξεις Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2017 & 2018. Ακολούθως, με την με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, ο έλεγχος επέβαλε πρόστιμα στην ελεγχόμενη εταιρεία α) για μη συμμόρφωση με τις κατ' άρθρο 13 του ΚΦΔ υποχρεώσεις της και β) για μη διάθεση (προσκόμιση) στη Φορολογική Διοίκηση του Φακέλου Τεκμηρίωσης Ενδοομιλικών Συναλλαγών για τα συναλλαγές των Φορολογικών ετών 2017 & 2018.

Επειδή, ο προσφεύγων με την από Προσωρινή Διαταγή του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και κατόπιν έκδοσης αλληπάλληλων αποφάσεων του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθήνας—Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας (.....) διορίστηκε ως προσωρινός Διαχειριστής για το χρονικό διάστημα από έως, ήτοι μέχρι τη σύνταξη της οικείας Έκθεσης Ελέγχου.

Επειδή, στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet ο προσφεύγων φέρεται συνυπόχρεος για τις οφειλές που προκύπτουν από τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις ο προσφεύγων με την ιδιότητα του Προσωρινού Διαχειριστή της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία

α) δεν ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για την καταβολή του φόρου εισοδήματος που καταλογίστηκε με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ για το φορολογικό έτος 2017, διότι πρόκειται για οφειλή που βεβαιώθηκε μετά τις 12.12.2019 αλλά ανάγεται σε φορολογικό έτος πριν τις 12.12.2019 και επιφέρει χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές,

β) δεν ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για την καταβολή των επιβαλλόμενων αυτοτελών προστίμων των άρθρων 54 και 56 του ΚΦΔ καθώς δεν περιλαμβάνονται στο είδος της οφειλής για το οποίο στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη στο πρόσωπό του, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 50 του ΚΦΔ.

Κατόπιν των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη στοιχειοθέτησης προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης σε βάρος του για τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις γίνεται δεκτός.

Ως προς τον τρίτο και τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος που αφορούν τις προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμων ΚΦΔ

Επειδή, ήδη ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως νόμιμος εκπρόσωπος της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία, έχει ήδη υποβάλλει κατά των ίδιων ως άνω πράξεων την υπ' αριθ. ενδικοφανή προσφυγή, προβάλλοντας τους ίδιους ισχυρισμούς (υπ' αριθ. 3 και 4) και προσκομίζοντας τα ίδια στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν από την Υπηρεσία μας και εκδόθηκε η υπ' αριθ. απόφαση του Προϊσταμένου μας, σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω προσφυγή.

Επειδή, η ως άνω κρίση ισχύει και επεκτείνεται σε εκείνους από τους οποίους, σύμφωνα με το νόμο, μπορεί να αξιωθεί η εκπλήρωση της σχετικής υποχρέωσης, ακολούθως ότι ισχύει για το νομικό πρόσωπο επεκτείνεται και στα μέλη του τα οποία είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα. Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω η υπό κρίση προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού φόρου εισοδήματος και επιβολής προστίμων, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και ειδικότερα:

- i. την **αποδοχή** αυτής ως προς την μη στοιχειοθέτηση αλληλέγγυας ευθύνης σε βάρος του για την καταβολή των οφειλών που προέρχονται από την έκδοση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος και τις υπ' αριθ. πράξεις επιβολής προστίμου του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ,
- ii. την **απόρριψη** αυτής ως προς το μέρος που αφορά τις κάτωθι πράξεις: α) την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού /επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017 και την οικεία έκθεση ελέγχου, β) την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, γ) την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 56 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2017, δ) την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 56 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2018 καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου, ως απαράδεκτης.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

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.