



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/05/2024

Αριθμός Απόφασης: 1666

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : Τκ 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213.1604509

E-mail : ded.ath@aade.gr

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
  - 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
  - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ: ....., δ/ση κατοικίας επί της οδού ....., .....ΑΘΗΝΑ, κατά της υπ' αριθμ...../2023 πράξης επιβολής προστίμου της περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 1<sup>ου</sup> ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ως αλληλεγγύως υπεύθυνου του νομικού προσώπου με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής ..... με ΑΦΜ: ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα μετά δε τη μελέτη

και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. ....../2023 οριστική πράξη επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου **01/01/2017 – 31/12/2017**, επιβλήθηκε πρόστιμο **2.500,00€**, κατά τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' του Κ.Φ.Δ. κατά παράβαση του άρθρου 54<sup>Ε</sup> παρ.1 περ. β' του ίδιου νόμου.

Επειδή ήδη ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά, να γίνει δεκτή αυτή και να ακυρωθεί η σχετική προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους,

(1) Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης,

(2) Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης,

(3) Μη συνδρομή των ιδιοτήτων του άρθρου 50 παρ.1 του ν. 4987/2022 στο πρόσωπο του προσφεύγοντα.

*Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη», του Κ.Φ.Δ., ως ίσχυε, ορίζεται 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.*

*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. [...]*

*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 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. [...]*

*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 διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα».*

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο **E.2173/2020**, με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων, ότι,

**«[...] 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). [...]**».

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του **ΣτΕ 2816/2020**, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι,

**«6. Επειδή, με την 498/2020 απόφαση της επταμελούς συνθέσεως του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας [...] κρίθηκε ότι από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγεται ότι οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατά νόμον για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων νομιμοποιούνται, υπό την ιδιότητά τους αυτή, να ασκήσουν προσφυγή κατά της απόρριψης της ενδικοφανούς τους προσφυγής, με την οποία, κατ' ενάσκηση δυνατότητας παρεχόμενης εκ του νόμου (άρθρο 50 παρ. 7 του Κ.Φ.Δ.), εστράφησαν κατά της πράξης της φορολογικής αρχής που εκδόθηκε σε βάρος του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου. [...]**

**7. Επειδή, η, κατά τα ανωτέρω, αναγνώριση της δυνατότητας ασκήσεως προσφυγής από τους εντεταλμένους στη διοίκηση νομικών προσώπων και οντοτήτων θα παρέμενε άνευ ουσιαστικού περιεχομένου, εάν δεν παρεχόταν στα πρόσωπα αυτά η δυνατότητα προβολής λόγων, με τους οποίους να αμφισβητείται η συνδρομή των κατά νόμον προϋποθέσεων γένεσης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης τους. Παραδεκτώς, ως εκ τούτου, προβάλλονται τέτοιοι λόγοι με την προσφυγή που τα πρόσωπα αυτά ασκούν κατά της απόρριψης της στρεφόμενης κατά των πράξεων της φορολογικής αρχής ενδικοφανούς προσφυγής τους. Πέραν των λόγων αυτών, με την προσφυγή μπορούν να προβληθούν και λόγοι, αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου, όπως είναι κατ' εξοχήν οι λόγοι περί παραγραφής των σχετικών φορολογικών αξιώσεων. Και τούτο, διότι, άλλως, η παροχή της δυνατότητας ασκήσεως προσφυγής θα είχε ως συνέπεια τον, άνευ λόγου, περιορισμό των αιτιάσεων. [...] Σε αμφότερες [...] τις περιπτώσεις, οι αλληλεγγύως ευθυνόμενοι έχουν προσωπικό και άμεσο έννομο συμφέρον προβολής των συγκεκριμένων κατηγοριών λόγων, δεδομένου ότι τόσο στην περίπτωση αμφισβήτησης της συνδρομής των προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης, όσο και στην περίπτωση που αμφισβητείται η νομιμότητα του επιβληθέντος στο νομικό πρόσωπο φορολογικού βάρους τυχόν αποδοχή της προσφυγής έχει ως συνέπεια την απαλλαγή του προσωπικώς και αλληλεγγύως κατά νόμον ευθυνόμενου προσώπου από την πρόσθετη εγγυητικού χαρακτήρα ευθύνη του για την πληρωμή των βεβαιωθέντων σε βάρος του νομικού προσώπου φορολογικών οφειλών. [...]**

**8. Επειδή, από τον συνδυασμό των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται, περαιτέρω, ότι για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους**

οποίους να αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως [...].

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η υπό κρίση προσφυγή, παραδεκτώς καταρχήν ασκείται από τον προσφεύγοντα για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου με την επωνυμία «..... με **Α.Φ.Μ.**....., καθώς αυτός θεωρήθηκε ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, πλην όμως, η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι αόριστη και πλημμελώς αιτιολογημένη, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, διότι επί της σχετικής έκθεσης αναγράφονται με σαφήνεια και πληρότητα όλα τα στοιχεία τα οποία την καθιστούν νόμιμη, η οποία περαιτέρω κρίνεται, ως βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη και συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα κατά τον πρώτο και τον δεύτερο λόγο προσφυγής απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή περαιτέρω στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [Ε.2173/2020], το είδος της φορολογικής οφειλής της προσβαλλόμενης πράξης αφορά αυτοτελή πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. (διαδικαστικές παραβάσεις) και συνεπώς εκ του λόγου αυτού, δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή του.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω αναφερθέντων, παρέλκει ως αλυσιτελής, η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών του προσφεύγοντα κατά τον τρίτο λόγο προσφυγής, περί συνδρομής ή μη στο πρόσωπο του, των ιδιοτήτων του άρθρου 50 παρ.1 του Κ.Φ.Δ.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων του προσφεύγοντα και των στοιχείων του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης,

### **Αποφασίζουμε**

Την μερική αποδοχή της από 26/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ:** ....., ως εξής,

-**Επικυρώνουμε** και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.** ....., με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

#### **Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ**

|                          |                  |
|--------------------------|------------------|
| Ποσό Προστίμου άρθρου 54 | 2.500,00€        |
| <b>Σύνολο Προστίμου</b>  | <b>2.500,00€</b> |

- **Απαλλάσσουμε** τον προσφεύγοντα από την αλληλέγγυα ευθύνη οφειλής της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, σύμφωνα με το σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στο υπόχρεο πρόσωπο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
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.