



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12/06/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1825

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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)».

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

ε. 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της με αριθ. πρωτ. απάντησης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην από αίτηση της για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

6. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας Θεσσαλονίκης και πήρε αριθμό ΜΑΕ η εταιρεία με την επωνυμία και αντικείμενο δραστηριοτήτων υπηρεσίες βαφής υφασμάτων, παραγωγή απολυμαντικών, συσκευασμένων για λιανική πώληση κλπ. Την ίδια ημερομηνία καταχωρήθηκε και η υπ' αριθμ. απόφαση του Νομάρχη Θεσσαλονίκης με την οποία δόθηκε άδεια σύστασης της εταιρείας και εγκρίθηκε το καταστατικό της που καταρτίστηκε με την υπ' αριθμ. πράξη της Συμβολαιογράφου Η ανωτέρω απόφαση δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ (τεύχος Α.Ε. και Ε.Π.Ε.) Νο Με την υπ' αριθμ. απόφαση του Υπουργείου Ανάπτυξης εγκρίθηκε η συγχώνευση της ανωτέρω εταιρείας με αριθμό μητρώου και έδρα και της εταιρείας με αριθμό μητρώου και έδρα με απορρόφηση της δεύτερης εταιρείας από την πρώτη, σύμφωνα με τις από αποφάσεις των Γενικών Συνελεύσεων των μετόχων της απορροφώσας και της απορροφώμενης αντίστοιχα, τις διατάξεις των άρθρων 68-77 του ΚΝ. 2190/20, των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93 και την υπ' αριθμ. πράξη του Συμβολαιογράφου Με την ίδια απόφαση εγκρίθηκε η τροποποίηση του άρθρου 1 του καταστατικού της απορροφώσας και η νέα επωνυμία της εταιρείας έγινε η απόφαση δε αυτή του Υπουργείου Ανάπτυξης δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ (τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ) Περαιτέρω, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απόφαση του Υπουργείου Ανάπτυξης - Γενική Γραμματεία Εμπορίου — Γενική Δ/ση Εσωτ. Εμπορίου - Δ/ση Α.Ε. και Πίστεως, η οποία καταχωρήθηκε στις στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, την ως άνω ημερομηνία έπαυσε να υφίσταται η (απορροφούμενη) Ανώνυμη Εταιρεία με την επωνυμία Εν συνεχεία η εταιρεία αυτή, μαζί με τις εταιρείες συγχωνεύτηκαν με απορρόφηση αυτών από την εταιρεία με την επωνυμία βάσει της από απόφασης της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων της απορροφώσας και της απορροφώμενης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 68-77 του Κ.Ν. 2190/20, των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/93 και την υπ' αριθμ. συμβολαιογραφική πράξη. Την καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών η υπ' αριθμ. απόφαση του Υπουργού Ανάπτυξης με την οποία εγκρίθηκε η συγχώνευση και από την έπαψε η διαπραγματεύση των μετοχών της απορροφώμενης. Η ως άνω απόφαση δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ 3503/24.05.2007. Στο ίδιο ΦΕΚ δημοσιεύτηκε η αλλαγή της επωνυμίας της απορροφώσας εταιρείας από Η τελευταία κηρύχθηκε σε πώχευση δυνάμει της υπ' αριθμ. απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

Κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής επανελέγχου, με αφορμή το υπ' αριθμ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά, με το οποίο διαβιβάστηκε η από έκθεση ελέγχου ΚΒΣ-ΚΦΑΣ του Ειδικού Συνεργείου Θεσσαλονίκης που συντάχθηκε για το αθλητικό σωματείο, διενεργήθηκε σε βάρος της ανωτέρω εταιρείας με την επωνυμία (η οποία είχε ήδη μετονομασθεί σε

.....επανελέγχος προσδιορισμού του Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα, αιτία του επανελέγχου αποτέλεσε το γεγονός ότι, όπως διαπιστώθηκε από τις συγκεντρωτικές καταστάσεις προμηθευτών, που είχαν υποβληθεί μέσω της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων, η ελεγχόμενη επιχείρηση περιλαμβανόταν μεταξύ των επιχειρήσεων, που είχαν λάβει φορολογικά στοιχεία από τον Γυμναστικό Σύλλογο για τον οποίο είχαν προκύψει βάσιμες υπόνοιες ότι ήταν εκδότης εικονικών φορολογικών στοιχείων, που αφορούσαν την παροχή υπηρεσιών διαφήμισης.

Στο πλαίσιο του ανωτέρω ελέγχου και για την διασταύρωση των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο, όπως αυτά προέκυψαν από τις υποβληθείσες στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του π.δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), συντάχθηκε η από έκθεση επανελέγχου Κ.Β.Σ. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., στην οποία αναφέρεται ότι ο επανελέγχος γίνεται επειδή προέκυψαν νέα στοιχεία, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου του Ειδικού Συνεργείου Θεσσαλονίκης, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της και στην οποία καταγράφονται οι λόγοι που αποδεικνύουν την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που εξέδωσε ο προς την ελεγχόμενη επιχείρηση. Ο επανελέγχος της Υπηρεσίας συμπέρανε κατά τεκμήριο ότι η εταιρεία ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της: 1) το ΤΠΥ αξίας 50.000€ πλέον Φ.Π.Α. 9.000€ και (2) το ΤΠΥ αξίας 100.000€ πλέον Φ.Π.Α. 18.000€, εκδόσεως του ως άνω Γυμναστικού Συλλόγου, τα οποία κρίθηκαν ως μερικώς εικονικά χωρίς να είναι δυνατόν να προσδιοριστεί η μερικώς εικονική εκάστου φορολογικού στοιχείου αξίας.

Με τα ανωτέρω δεδομένα των ελέγχων Κ.Β.Σ., δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση Φ.Π.Α. παροχής υπηρεσιών χρήσης από τον, ύψους 27.000€ και ο έλεγχος προχώρησε σε νέα εκκαθάριση του Φ.Π.Α., καταλογίζοντας σε βάρος της εταιρείας ποσό 27.000€ που αντιστοιχούσε στις εισροές που είχε εκπέσει κατά την καταχώρηση των τιμολογίων που κρίθηκαν ως εικονικά. Ενόψει αυτού του πορίσματος του ελέγχου, εκδόθηκαν οι εξής πράξεις: 1) η υπ' αριθμ. οριστική πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές της εταιρείας στο ποσό των 2.767.346,38€, και επιβλήθηκε σε βάρος της χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. 27.000€ και προσαύξηση, λόγω ανακρίβειας, ύψους 32.000€, ήτοι συνολικό ποσό **59.400€ (οφειλή με Α.Τ.Β.)** 2) η υπ' αριθμ. οριστική πράξη επιβολής προστίμου Φ.Π.Α. της ίδιας ως άνω Προϊσταμένης με την οποία επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρείας πρόστιμα ύψους 27.000€ και 54.000€, για την παράβαση της λήψης και καταχώρισης δύο μερικώς εικονικών τιμολογίων, ήτοι συνολική φορολογική επιβάρυνση **81.000€ (οφειλή με Α.Τ.Β.)**.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. την με αρ. πρωτ. αίτησή της, μετά του συζύγου της, για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη ως προς τις ως άνω φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας με την επωνυμία (η οποία είχε ήδη μετονομασθεί σε») και το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. με την με αριθ. πρωτ. προσαλλόμενη απάντησή του απέρριψε την ως άνω αίτηση.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά :

1. Την οριστική απαλλαγή της, ως αντιπροέδρου της κατά τη φορολογική χρήση 2004.
2. Να αποδοθούν ευθύνες και στο νέο νομικό πρόσωπο της εταιρείας, λόγω συγχώνευσης.
3. Να ληφθεί υπόψη η αμετάκλητη αθωωτική απόφαση ποινικού δικαστηρίου της επίδικης υπόθεσης.

4. Την ακυρότητα της ατομικής ειδοποίησης χρεών, λόγω έλλειψης της απαιτούμενης εκ του νόμου αιτιολογίας – αοριστίας αυτής.
5. Την ακυρότητα της ατομικής ειδοποίησης χρεών, λόγω μη παροχής του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης του διοικουμένου.
6. Την ακύρωση της ατομικής ειδοποίησης υπερημερίας ποσού 228.437,28 ευρώ λόγω παραγραφής.

Ως προς τον 1^ο, 2^ο και 3^ο ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 29 του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του Ν. 5036/2023 και ισχύει αναδρομικά από την: «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., 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 βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., 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. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται».

Επειδή με το άρθρο 50 του Ν. 4987/2022., όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«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.»

Επειδή με το άρθρο 50 του Ν. 4987/2022, 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 φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου 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 σύμφωνα με την Ε. 2173/2020:

A. 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...

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. (για τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του). 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), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του (Α'128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του.

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 (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 πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο . και οι διατάξεις του άρθρου ...».

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει μεταξύ άλλων την απαλλαγή της από την ευθύνη για την καταβολή χρεών που αφορά πρόστιμα ύψους 27.000€ και 54.000€, για την παράβαση της λήψης και καταχώρισης δύο μερικώς εικονικών τιμολογίων, ήτοι συνολική φορολογική επιβάρυνση 81.000€ (οφειλή με Α.Τ.Β.....).

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, σύμφωνα με την Ε. 2173/2020, οι οφειλές από πρόστιμα δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη. Συνεπώς, εν προκειμένω, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για την προσφεύγουσα για την ως άνω οφειλή της εταιρείας με την επωνυμία που αφορά πρόστιμο ΦΠΑ που είχε βεβαιωθεί στις

Επειδή, η Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου ” ορίζει ότι:
«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών

προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:

1. Αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης λόγω βαριάς ασθένειας που εμποδίζει το πρόσωπο που έχει τις ιδιότητες της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ να επιληφθεί των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η αλληλέγγυα ευθύνη του. Για την απόδειξη της αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, θα πρέπει να προσκομίζεται σχετική ιατρική γνωμάτευση για κάθε έτος ευθύνης, βεβαίωση νοσηλείας από δημόσιο ή ιδιωτικό νοσοκομείο συνοδευόμενες από καθώς και οποιοδήποτε άλλο σχετικό έγγραφο.

2. Εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με ειδική διάταξη νόμου ή με δικαστική απόφαση με τις οποίες προσδιορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος ικανοποίησης των πιστωτών του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας. Στις περιπτώσεις αυτές ελέγχεται εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 ΚΦΔ για τον εκκαθαριστή μόνο για οφειλές που δημιουργούνται κατά την περίοδο της θητείας του.

3. Αποδεδειγμένη, με βάση έγγραφα (π.χ. σύμβαση εργασίας, βεβαίωση εταιρίας), αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης (όπως π.χ. διευθυντής μάρκετινγκ, δ/ντής ανθρωπίνου δυναμικού, δ/ντής πληροφορικής, δ/ντής τεχνικών – υποστηρικτικών υπηρεσιών, δ/ντής αποθήκης, δ/ντής πωλήσεων) που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον τα συγκεκριμένα πρόσωπα δεν έχουν αρμοδιότητα αποκλειστικής γενικής εκπροσώπησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με δημοσιευμένα έγγραφα.

4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος τελεσίδικη ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.

5. Παραίτηση προγενέστερη της κρίσιμης περιόδου, για την οποία τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας, ακόμα και αν δεν έχει ενημερωθεί η Φορολογική Διοίκηση από το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα ή αποδεδειγμένη μη αποδοχή του διορισμού, η οποία αποδεικνύεται με έγγραφο περί μη αποδοχής αυτής εφόσον έχει νομίμως επιδοθεί.

6. Μη εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο νομικών προσώπων/νομικών οντοτήτων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν ως κύριο οικονομικό πόρο (άνω του εβδομήντα τοις εκατό (70%) των ετήσιων εσόδων τους) την τακτική χρηματοδότηση που λαμβάνουν από το Ελληνικό Δημόσιο και το σύνολο των εσόδων τους δεν επαρκεί για την πληρωμή των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

7. Ανάλυση της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα με αποκλειστικό σκοπό τη διευκόλυνση ή / και ολοκλήρωση ελέγχου που έχει διαταχθεί από εισαγγελικές αρχές, από αρχές διαχειριστικού ελέγχου ή από ανεξάρτητες αρχές.

8. Ορισμός ως νομίμου εκπροσώπου αλλοδαπού νομικού προσώπου / νομικής οντότητας, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον, στον εν λόγω νόμιμο εκπρόσωπο δίδεται συγκεκριμένη εντολή ή παρέχεται συγκεκριμένη εξουσιοδότηση από τα πρόσωπα τα οποία διοικούν το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα, ιδίως με σκοπό την εκπλήρωση διαδικαστικών υποχρεώσεων του αλλοδαπού νομικού προσώπου/νομικής οντότητας στην Ελλάδα ή τη διεκπεραίωση συγκεκριμένων υποθέσεων (ενδεικτικά: εκπροσώπηση στην Ελλάδα για την ίδρυση θυγατρικής εταιρείας, εκπροσώπηση για την αγορά ή την πώληση ακινήτου στην Ελλάδα, εκπροσώπηση ενώπιον δημοσίων υπηρεσιών, εκπροσώπηση για το άνοιγμα τραπεζικού λογαριασμού κ.λπ.).

9. Στην περίπτωση κατά την οποία πρόσωπα που αν και φέρουν μία από τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου ΚΦΔ δεν έχουν πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Για την περίπτωση αυτή εκτιμώνται συνολικά και λαμβάνονται υπόψη στοιχεία, όπως: η έλλειψη αμοιβής προς το πρόσωπο αυτό, η έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, η μη διενέργεια τραπεζικών συναλλαγών, η μη διαχείριση των εταιρικών τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του προσώπου αυτού, ώστε το πρόσωπο αυτό να μπορεί να υπογράψει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις.

10. Έλλειψη δικαιοπρακτικής ικανότητας κατά τον επίμαχο χρόνο, πιστοποιούμενη από δικαστική απόφαση (π.χ. θέση υπό δικαστική συμπαράσταση).....»

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα αριθμ. η προσφεύγουσα διετέλεσε Αντιπρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας με την επωνυμία με δικαιώματα εκπροσώπησης αυτής ενώπιον του εν ευρεία εννοία Δημοσίου από 07-07-1997 έως 09-12-2005. Συνεπώς, καταρχάς η προσφεύγουσα υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την εξόφληση των προαναφερθεισών οφειλών, καθώς πρόκειται για οφειλές που προέκυψαν κατόπιν ελέγχου και ανάγονται σε έτη κατά τα οποία τελούσε χρέη Αντιπροέδρου.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται την υπ' αριθμ. αθωωτική απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία εκδόθηκε κατόπιν μήνυσης που κατέθεσε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. σε βάρος αυτής και του συζύγου της για την αποδοχή από την εταιρεία με την επωνυμία δύο μερικώς εικονικών ΤΠΥ από την

Επειδή από την προσκομιζόμενη δικαστική απόφαση και τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

➤ Με την υπ' αριθμ. απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης, η οποία εκδόθηκε κατόπιν μήνυσης που κατέθεσε το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., σε βάρος της προσφεύγουσας και του συζύγου της για την αποδοχή από την εταιρεία με την επωνυμία δύο μερικώς εικονικών ΤΠΥ από την, για την οποία δεν προσκομίστηκε βεβαίωση αμετακλήτου, οι κατηγορούμενοι κηρύχθηκαν αθώοι του ότι : «Στη Θεσσαλονίκη ... συγκεκριμένα από 1.1.2004 μέχρι 31.12.2004 ενεργώντας από κοινού, ...με πρόθεση αποδέχθηκαν εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών), ...ο

πρώτος εξ αυτών, νόμιμος εκπρόσωπος, με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, της η οποία απορρόφησε την ανώνυμη εταιρία με την....και η δεύτερη από αυτούς ούσα Αντιπρόεδρος της ίδιας ως άνω ανώνυμης εταιρίας, με πρόθεση ενεργώντας και εν γνώσει τους, κατά τη διαχειριστική περίοδο του έτους 2004, ήτοι από 1-1-2004 μέχρι 31-12-2004 ... αποδέχθηκαν δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών), για μερικώς ανύπαρκτες συναλλαγές και ειδικότερα:

1. Την, αποδέχθηκαν το υπ' αριθμ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, απροσδιορίστου μερικώς εικονικής αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 50.000 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 18%, ποσού 9.000 ευρώ, συνολικής αξίας 59.000 ευρώ και 2. Την 1-12-2004, αποδέχθηκαν το υπ' αριθμ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, απροσδιορίστου μερικώς εικονικής αξίας, συνολικής καθαρής αξίας 100.000 ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 18 %, ποσού 18.000 ευρώ, συνολικής αξίας 118.000 ευρώ, εκδόσεως αμφότερα του γυμναστικού συλλόγου με την επωνυμία

Η απόφαση αυτή αφορά τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία με

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι η έλλειψη υπαιτιότητας σε περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης για χρέη εταιρείας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

Επειδή, ως προαναφέρθηκε, η φορολογική διοίκηση δεσμεύεται από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις οιοδήποτε δικαστηρίου και οφείλει να τις λάβει υπόψη κατά τον σχηματισμό της κρίσης της σχετικά με την έλλειψη υπαιτιότητας. Εν προκειμένω, η προσφεύγουσα επικαλείται και προσκομίζει την υπ' αριθμ. αθωωτική απόφαση του Γ' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης η οποία ωστόσο δεν φέρει βεβαίωση αμετακλήτου. Προς τούτο και δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη για την απαλλαγή της από την αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας με την

Τα δε ειδικότερα προβαλλόμενα περί μη θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης αυτής, καθώς διετέλεσε τυπικά μόνο Αντιπρόεδρος της εταιρείας χωρίς καμία εκτελεστική εξουσία, τυγχάνουν ουσία αβάσιμα, καθώς, όπως εμφανώς προκύπτει απ' τα υπ' αριθμ. Φ.Ε.Κ. τ. Α.Ε. & Ε.Π.Ε., η προσφεύγουσα υπέγραφε τους Ισολογισμούς της ανωτέρω εταιρείας.

Επειδή περαιτέρω, τα προβαλλόμενα περί μη θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης αυτής, καθώς πρόκειται για οφειλές που προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά λόγω μη προσκόμισης των στοιχείων από τον, ο οποίος διατελούσε χρέη Προέδρου της καθολικής διαδόχου κατά τον χρόνο του ελέγχου, τυγχάνουν αβάσιμα. Και τούτο, διότι πρόκειται για εταιρεία που έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία (όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών/προμηθευτών του άρθρου 20 του π.δ. 186/1992, που τηρούσε το αθλητικό σωματείο «.....) και συνεπώς υπέβαλε ανειλικρινείς δηλώσεις Φ.Π.Α. Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. δεν αναγνώρισε προς έκπτωση Φ.Π.Α. παροχής υπηρεσιών χρήσης από τον Γ.Σ. «.....», ύψους 27.000 και

προχώρησε σε νέα εκκαθάριση του Φ.Π.Α., καταλογίζοντας σε βάρος της εταιρείας ποσό 27.000€ που αντιστοιχούσε στις εισροές που είχε εκπέσει κατά την καταχώρηση των τιμολογίων που κρίθηκαν ως εικονικά και επιβάλλοντας πρόστιμα συνολικού ύψους 81.000€ για την ως άνω παράβαση. Εξάλλου πρόσωπα που είναι στη διοίκηση της εταιρείας και κατ' εξακολούθηση προβαίνουν σε φορολογικές παραβάσεις (όπως, για παράδειγμα, μη υποβολή Φορολογικών δηλώσεων, υποβολή ανακριβών δηλώσεων, έκδοση και λήψη εικονικών/πλαστών φορολογικών στοιχείων, ανύπαρκτες συναλλαγές, άλλες περιπτώσεις φοροδιαφυγής κλπ.), εξακολουθούν να υπέχουν αλληλέγγυα ευθύνη, ακόμη και εάν τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο από έτερο πρόσωπο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι **δεν συντρέχουν στο πρόσωπο της οι προϋποθέσεις** που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ για αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη της εταιρείας με την

Ως προς τον 4ο, 5ο και 6ο ισχυρισμό

Επειδή λόγοι που αφορούν πλημμέλειες τυχόν εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησης καταβολής — υπερημερίας σε βάρος αιτούντος την απαλλαγή, με την οποία καλείται να προβεί σε εξόφληση οφειλών νομικού προσώπου, για τις οποίες υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη, καθώς και λόγοι που αφορούν πλημμέλειες του ελέγχου, όπως ζητήματα παραγραφής, προβάλλονται απαραδέκτως στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής κατά απορριπτικής απόφασης της αρμόδιας υπηρεσίας για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις νέες διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019. Και τούτο, διότι σκοπός των διατάξεων είναι, όπως αναφέρεται και στην αιτιολογική έκθεση του νόμου, η «*αποκατάσταση μιας εύλογης ισορροπίας ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ)*». Η διάταξη αυτή σκοπεύει να απαλλάξει από την αλληλέγγυα ευθύνη τα πρόσωπα που δεν άσκησαν πραγματική διοίκηση κατά το χρόνο κατά τον οποίο δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας και τα οποία με βάση τις μέχρι σήμερα ισχύουσες διατάξεις έφεραν αντικειμενική ευθύνη. Συνεπώς η φορολογική διοίκηση εξετάζει — υπό το πρίσμα των διατάξεων αυτών αποκλειστικά και μόνο την αλληλέγγυα ευθύνη κάθε προσώπου που ήταν στη διοίκηση του νομικού προσώπου και υποβάλλει σχετική αίτηση.

Αντίθετα, οι ως άνω διατάξεις δεν σκοπούν να ελεγχθούν πλημμέλειες ελέγχων που έχουν λάβει χώρα και ολοκληρωθεί σε παρελθόντα χρόνο διότι σε μια τέτοια περίπτωση θα υπήρχε κατάφωρη παραβίαση των κείμενων δικονομικών διατάξεων περί προβολής τέτοιων λόγων με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής κατά των οικείων καταλογιστικών πράξεων ενώπιον των αρμόδιων διοικητικών δικαστηρίων εντός των ρητώς οριζόμενων προθεσμιών.

Εξάλλου από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η ίδια η εταιρεία άσκησε προσφυγή κατά των οικείων καταλογιστικών πράξεων, επί των οποίων ερείδονται οι οφειλές με Α.Τ.Β..... Η εν λόγω προσφυγή απορρίφθηκε επί της ουσίας με την υπ' αριθμ. απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Συνεπώς, λόγος περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή Φ.Π.Α. και Προστίμου Φ.Π.Α. έπρεπε να είχαν προβληθεί τότε.

Επιπλέον σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα έχει ήδη ασκήσει την με Ανακοπή κατά της της υπ' αρ. πρωτ. Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και με Α/Α-Έτος Ατομικής Ειδοποίησης Καταβολής-Υπερήμερίας της Υπηρεσίας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., στο πλαίσιο της οποίας έχει προβάλει τους ίδιους ως άνω λόγους περί ελλιπούς αιτιολογίας αυτής, έλλειψης δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου. Σημειώνεται δε ότι επ' αυτής δεν έχει μέχρι σήμερα εκδοθεί απόφαση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως εξής :

-Την αποδοχή της όσον αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη της για την οφειλή της εταιρείας με την επωνυμία από πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ που είχε βεβαιωθεί στις (ΑΤΒ).

- Την απόρριψη της όσον αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη της για την οφειλή της εταιρείας με την επωνυμία από πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ που είχε βεβαιωθεί στις (ΑΤΒ).

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.