



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 16/04/2025

Αριθμός απόφασης: 1083

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

δ. 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 1069/4-3-2014 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 λυθείσας και διαγραφείσας από το ΓΕΜΗ εταιρείας με την επωνυμία «.....»,

ΑΦΜπου έδρευε στην, οδός και της, ΑΦΜ, κάτοικος, οδός, κατά των:

- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους - 03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01-03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 04.05-03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
 - Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018 του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
- και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας και διαγραφείσας από το ΓΕΜΗ εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜκαι της, ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)) Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με την υπ' αριθ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)) Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους - 03.05.2019, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με την υπ' αριθ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)), φορολογικού έτους 01.01.2018 – 03.05.2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με την υπ' αριθ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)), φορολογικού έτους – 03.05.2019, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, διαφορά φόρου ποσού€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58Α ν.4987/2022 (νυν άρθ.54 του ν.5104/2024) ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με τον υπ' αριθ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Μερισμάτων, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, μέρισμα προς απόδοση στο δημόσιο ποσού€, πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν.4987/2022 ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με την υπ' αριθ. / Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ίσο με€, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην κάτωθι παράβαση:

Δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ. αίτημα παροχής στοιχείων του αρθ. 14 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου δια του νομίμου εκπροσώπου αυτής, τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και τα δικαιολογητικά εγγραφών των φορολογικών ετών 01.01.2018 – 03.05.2018 και – 03.05.2019, εντός της ταχθείσας προθεσμίας αλλά και έως τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 14 παρ. 1 και 2 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) και επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθ. 53 παρ. 1 και 2 του ίδιου νόμου, ήτοι πρόστιμο€.

Με τον υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 – 03.05.2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλος χαρτοσήμου, ποσού€, εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου, ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Με τον υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 – 03.05.2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας τέλος χαρτοσήμου, ποσού€, εισφορά υπέρ ΟΓΑ επί του χαρτοσήμου, ποσού€, ήτοι συνολικό ποσό€.

Η προσφεύγουσααναφέρεται σε όλες τις προσβαλλόμενες πράξεις, πλην στην υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01 – 03.05.2018, ως νόμιμη εκπρόσωπος της προσφεύγουσας εταιρείας. Επιπλέον στο πληροφοριακό σύστημα taxis για το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων η προσφεύγουσαεμφανίζεται ως συνυπεύθυνη με την προσφεύγουσα εταιρεία. Επιπρόσθετα έχει απορριφθεί αίτηση της για χορήγηση φορολογικής ενημερότητας με αιτιολογία την ύπαρξη οφειλών της προσφεύγουσας εταιρείας στις οποίες είναι συνυπεύθυνη.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η με αριθμόεντολή και η τροποποιητική αυτής υπ' αρ.λόγω αλλαγής επόπτη, εντολή μερικού ελέγχου γραφείου εισοδήματος και ΦΠΑ για την προσφεύγουσα εταιρεία για την ελεγχόμενη περίοδο 01.01.2018-31.12.2019.

Η προσφεύγουσα εταιρεία συστάθηκε τηνμε την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....». Τηνκαταχωρήθηκε μεστο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), το απόΠρακτικό της Γενικής Συνέλευσης Μετόχων της προσφεύγουσας εταιρείας, από το οποίο προκύπτει ότι η Γενική Συνέλευση αποφάσισε την λύση της εταιρείας, την έναρξη της εκκαθάρισης και διόρισε ως εκκαθαριστές της εταιρείας τους κάτωθι:

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο/Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/Λήξης	Κατηγορία	Είδος
.....		04/05/2018	25/02/2022	2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	8 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΗΣ
.....		04/05/2018	25/02/2022	2 ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ	8 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΗΣ

Κατά την έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ.αίτημα παροχής στοιχείων του άρθρου 14 του ν.5104/2024 με το οποίο κλήθηκε όπως εντός δέκα (10) ημερών από την επίδοση του αιτήματος παροχής στοιχείων να θέσει στην διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019. Όπως αναφέρεται στο υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών των φορολογικών περιόδων 01.01.2018 – 03.05.2018 και 04.05.2018-03.05.2019, παρά μόνο το ισοζύγιο διαχειριστικής χρήσης 01.01.2018 – 03.05.2018, εντός της ταχθείσας προθεσμίας με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν τα καθαρά κέρδη με χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου.

Όσον αφορά τη φορολογία Φ.Π.Α. από τον έλεγχο προσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εκροές, ο φόρος εκροών, οι φορολογητέες εισροές και ο φόρος εκροών με χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου. Όσον αφορά τις ελεγκτικές επαληθεύσεις στον Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου δεδομένου ότι από το προσκομισθέν στον έλεγχο ισοζύγιο προέκυψε ότι:

Α) είχε εγγραφεί στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 53.00.00 «Αποδοχές Προσωπικού Πληρωτέες» ποσό€. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν έχει αποδοθεί χαρτόσημο και καταλογίστηκε τέλος χαρτοσήμου 2,4% σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ.1Β ως ακολούθως:

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	€
------------------------------	--------

Χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου	€
-------------------------------------	---------------

Β) είχε εγγραφεί στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 35.02.00 «Λοιποί Συνεργάτες Τρίτοι Λογαριασμός Προς Απόδοση» ποσό€. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν έχει αποδοθεί χαρτόσημο και καταλογίστηκε τέλος χαρτοσήμου 1,2% σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ.5Γ ως ακολούθως:

Αξία υποκείμενη σε χαρτόσημο	€
Χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτοσήμου	€

Επιπλέον, από τον έλεγχο καταλογίστηκε ποσό€, για μη αναληφθέντα μερίσματα ισόποσης αξίας σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.3943/2011 και ν.δ. 1195/1942.

Από την Υπηρεσία μας κρίνεται ότι η εν λόγω προσφυγή έχει υποβληθεί από:

1) την «.....» με ΑΦΜ

2) και τηντου με ΑΦΜ καθώς:

- από την ψηφιακή υποβολή αυτής προκύπτει ως προσφεύγων η ως άνω εταιρεία και ως υποβάλλων ηκαι
- στην ενδικοφανή προσφυγή αναφέρεται: «*Ενδικοφανής προσφυγή ... της Πηνελόπης Πετρόχειλου... α) υπό την ιδιότητα μου ως πρώην συνεκκαθαρίστριας της λυθείσης και διαγραφείσας στις 25.2.2022 από το ΓΕΜΗ ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία “.....”, φερόμενη κατά τις προσβαλλόμενες πράξεις ως νόμιμη εκπρόσωπος της άνω εταιρείας και εκ των ιδιοτήτων μου ως αλληλεγγύως ευθυνόμενη για τις οφειλές της ως άνω εταιρείας σύμφωνα με το άρθρο 50 του ν.4174/2013 (β) όλως επικουρικώς και μόνο για την περίπτωση που ήθελε κριθεί ότι, παρά την μη επανεγγραφή της ως άνω εταιρείας στο Γ.Ε.Μ.Η., συνεχίζεται η εκκαθάριση αυτής και τα καθήκοντα των εκκαθαριστών της υπό την ιδιότητα της συνεκκαθαρίστριας της εταιρείας και νομίμου εκπροσώπου της για τις ανάγκες της εκκαθάρισης, ενεργούσας στο όνομα και για λογαριασμό της εταιρείας*».

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση άλλως την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Απολύτως άκυρες οι προσβαλλόμενες ως εκδοθείσες κατά ανύπαρκτου νομικού προσώπου. Μη ύπαρξη εταιρείας σε εκκαθάριση ούτε εκκαθαριστών. Ειδικότερα, η εταιρεία λύθηκε με την από απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της και ετέθη σε εκκαθάριση. Η περάτωση της εκκαθάρισης και η διαγραφή της εταιρείας από το Γ.Ε.Μ.Η., έλαβε χώρα την

2) Οι κοινοποιήσεις των εντολών ελέγχου, των γνωστοποιήσεων, της πρόσκλησης προσκόμισης, του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, των προσωρινών πράξεων και οι προσβαλλόμενες πράξεις πραγματοποιήθηκαν σε ανύπαρκτο πρόσωπο. Επιπλέον οι κοινοποιήσεις δεν πραγματοποιήθηκαν προς την εκκαθαρίστρια/προσφεύγουσα (.....).

3) Δεν αναφέρεται η εκκαθαρίστρια/προσφεύγουσα ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο στις προσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου και στους οριστικούς προσδιορισμούς φόρου κατά παράβαση του άρθ.37 του ΚΦΔ.

4) Έκδοση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου πριν την εκπνοή της προθεσμίας για την προσκόμιση στοιχείων.

- 5) Παράνομη απόρριψη του αιτήματος παράτασης προσκόμισης των ζητηθέντων.
- 6) Ο έλεγχος πάσχει ακυρότητας, διότι για τις εταιρείες σε εκκαθάριση, η διάρκεια από την έναρξη έως και τη λήξη της εκκαθάρισης θεωρείται φορολογικά ενιαία διαχειριστική περίοδος και επομένως δεν θα έπρεπε να εκκινηθεί άλλως θα έπρεπε να διακοπεί για την πρώτη προσωρινή διαχειριστική περίοδο (..... – 03.05.2019).
- 7) Ακυρότητα εντολής ελέγχου λόγω μη ορισμού της διάρκειας του ελέγχου. Άλλως και επικουρικώς λόγω παράλειψης ολοκληρώσεως ελέγχου εντός εύλογης προθεσμίας.
- 8) Παράλειψη του ελέγχου να λάβει υπόψη και να συνεκτιμήσει τα υποβληθέντα βιβλία και στοιχεία. Με το υπ' αριθμ. πρωτ.υπόμνημα υποβλήθηκαν τα αιτούμενα από την ελεγκτική αρχή έγγραφα, βιβλία και στοιχεία, τα οποία όμως δεν έγιναν δεκτά.
- 9) Παραγραφή αξιώσεων όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος, τον Φ.Π.Α. και τα τέλη χαρτοσήμου για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2018-03.05.2018.
- 10) Παράνομη επέκταση καθ' ύλην και κατά χρόνο του αντικειμένου του ελέγχου. Σύμφωνα με την υπ' αριθμ.εντολή ελέγχου, ο έλεγχος είναι μερικός για τις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ.
- 11) Παράνομη η επιβολή φόρου μερισμάτων.
- 12) Στην αδόκητη περίπτωση που ήθελε κριθεί ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν νομίμως παρά τις προβαλλόμενες τυπικές και ουσιαστικές πλημμέλειες αυτών, οι πράξεις αυτές θα πρέπει να μεταρρυθμιστούν με βάση τα προσκομισθέντα στην φορολογική αρχή βιβλία και στοιχεία.
- 13) Προϋπόθεση για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου είναι να πρόκειται για δανειακή σύμβαση, η οποία αποδεικνύεται δι' εγγράφου. Οι επικαλούμενες στην έκθεση ελέγχου αποφάσεις έκριναν επί του διαφορετικού ζητήματος τι συνιστά κατά το νόμο «έγγραφο» δανείου, κρίνοντας ότι ως έγγραφο θεωρείται και η εγγραφή του δανείου αυτού στα βιβλία επιτηδευματία. Δεν έκριναν ότι η εγγραφή στον τριτοβάθμιο λογαριασμό αυτομάτως συνιστά ή θεωρείται δάνειο, ώστε να υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Είναι παντελώς αόριστη η αιτιολογία του του ελέγχου για την επιβολή χαρτοσήμου, αφού δεν προσδιορίζει πότε δημιουργήθηκαν οι οφειλές.
- 14) Μη νομίμως επιβάλλεται πρόστιμο του άρθ. 14 παρ. 1 και 2 του ν.5104/2024 με την αιτιολογία ότι δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμ. πρωτ.αίτημα παροχής στοιχείων καθώς α) ουδέποτε κοινοποιήθηκε νομίμως η υπ' αριθμ.κλήση για παροχή στοιχείων, β) διότι τάσσει προθεσμία δέκα ημερών αντί δέκα εργάσιμων ημερών, γ) μη νομίμως δεν έγινε δεκτό το αίτημα για την παράταση προθεσμίας.
- 15) Η φορολογική αρχή, η οποία φέρει και το βάρος της απόδειξης, δεν απέδειξε ότι στοιχειοθετούνται οι αποδιδόμενες παραβάσεις.
- 16) Έλλειψη αλληλέγγυας ευθύνης για τις οφειλές εκ μερισμάτων και τελών χαρτοσήμου και τις οφειλές προ της έναρξης της εκκαθάρισης.

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 10 «Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο και απόδοση αριθμού φορολογικού μητρώου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«...»

10. Ο Α.Φ.Μ. φορολογούμενου φυσικού προσώπου που απεβίωσε, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας που λύθηκε ή ολοκλήρωσε τις εργασίες της εκκαθάρισης ή διαγράφηκε από το Γενικό Εμπορικό Μητρώο, κατά περίπτωση, χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών στη Φορολογική Διοίκηση, κατά την κείμενη νομοθεσία, καθώς και για την επιβολή και βεβαίωση οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κυρώσεων και για την είσπραξη αυτών.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1058/2018 με θέμα «Κοινοποίηση σε φωτοαντίγραφο της 341/2016 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. (Α' Τακτική Ολομέλεια) σχετικά με το εάν είναι νομικά αναγκαία ανάκληση της διαγραφής λυθείσης και εκκαθαρισθείσης ανωνύμου εταιρείας από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών για την ταμειακή βεβαίωση σε βάρος της οφειλών αυτής προς το Δημόσιο, οι οποίες ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο η εταιρεία υφίστατο νομίμως, αλλά διαπιστώθηκαν μετά τη λύση εκκαθάριση και διαγραφή της, από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών»:

«Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας, φωτοαντίγραφο της αριθ. 341/2016 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Α' Τακτική Ολομέλεια) η οποία έγινε αποδεκτή από τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ομόφωνα, ότι προκειμένου να προβεί το Δημόσιο σε ταμειακή βεβαίωση οφειλών ανώνυμης εταιρείας η οποία λύθηκε εκκαθαρίστηκε και διαγράφηκε από το Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών, οι οποίες οφειλές ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο η εταιρεία υφίστατο νομίμως, αλλά διαπιστώθηκαν μετά τη διαγραφή της από το ΜΑΕ, ενδείκνυται, κατ' αρχήν να επιδιώξει την ανάκληση της διαγραφής από το Μητρώο, ανεξαρτήτως δε αν ανακληθεί ή όχι η πράξη της διαγραφής, λαμβάνει χώρα αναβίωση του σταδίου της εκκαθάρισης και του νομικού προσώπου της εταιρείας για τις ανάγκες της εκκαθάρισης.»

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι είναι άκυρες οι προσβαλλόμενες ως εκδοθείσες κατά ανύπαρκτου νομικού προσώπου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ ΑΞΙΩΣΕΩΝ ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01.2018-03.05.2018.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01.2018-03.05.2018

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 68 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου» ορίζεται ότι:

«1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση.

2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή. Σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους - μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη

της εκκαθάρισης. Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση και σε κάθε περίπτωση πριν από τη διάθεση με οποιονδήποτε τρόπο των περιουσιακών στοιχείων τους.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1060/19.03.2015 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9,68 και 71 του ν.4172/2013»:

«...»

Άρθρα 68 και 9

Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου, καθώς και πίστωση φόρου αλλοδαπής

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 68 του ν.4172/2013 ορίζεται ρητά, ότι όλα τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, όπως αυτά νοούνται στο άρθρο 2 του ίδιου νόμου και τα οποία είναι υποκείμενα φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 45, υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά για όλα τα εισοδήματά τους, ανεξαρτήτως αν τα εν λόγω εισοδήματα υπόκεινται ή όχι σε φορολογία, ...

2. Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι η δήλωση φορολογίας υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 8 του ίδιου νόμου. Για τον υπολογισμό της εκπνοής της προθεσμίας αυτής εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν.4174/2013.

Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία με φορολογικό έτος από 1.01.2014 έως 31.12.2014 υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 30.06.2015, ενώ με φορολογικό έτος από 1.07.2014 έως 30.06.2015 υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.12.2015.

Αντίστοιχα, ημεδαπή Α.Ε. που ανήκει σε ποσοστό που υπερβαίνει το 50% σε αλλοδαπή εταιρεία και χρησιμοποιεί το φορολογικό έτος αυτής που λήγει στις 30.11.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.05.2016.

Διευκρινίζεται, ότι τα ανωτέρω ισχύουν και σε περίπτωση που νομικό πρόσωπο/ νομική οντότητα τίθεται σε εκκαθάριση, για το φορολογικό έτος πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης.

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με την ΠΟΛ.1084/24.3.2014 εγκύκλιο, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.) λογίζεται η ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής απόφασης των αρμόδιων οργάνων (γενική συνέλευση μετόχων ή εταίρων) στο Γ.Ε.ΜΗ. (Γενικό Εμπορικό Μητρώο), ενώ για τις προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.), η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της εταιρείας. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας λόγω παρόδου του χρόνου διάρκειας, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η επομένη της ημερομηνίας λήξης της διάρκειάς της. Σε περίπτωση λύσης κεφαλαιουχικής ή προσωπικής εταιρείας με δικαστική απόφαση, ως χρόνος έναρξης της περιόδου της εκκαθάρισης λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία που προσδιορίζεται από τη δικαστική απόφαση.

Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία με φορολογικό έτος που λήγει στις 31.12.2014 και η οποία τίθεται σε εκκαθάριση στις 14.05.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας

εισοδήματος μέχρι τις 30.11.2015 για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης (ήτοι, από 1.01.2015 έως 13.05.2015). Αντίστοιχα, σε περίπτωση που το φορολογικό έτος της Α.Ε. λήγει στις 30.06.2015 και τεθεί σε εκκαθάριση στις 15.09.2015, υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 31.03.2016 για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης (ήτοι, από 1.07.2015 έως 14.09.2015).

Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που έχουν τεθεί υπό εκκαθάριση, η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη της εκκαθάρισης για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν κατά την περίοδο αυτή και σε περίπτωση παράτασης της εκκαθάρισης πέραν του έτους (ήτοι, πέραν των δώδεκα μηνών), υποβάλλεται προσωρινή δήλωση για τα εισοδήματα κάθε έτους μέσα σε ένα (1) μήνα από τη λήξη του, επιφυλασσομένης της υποβολής οριστικής δήλωσης συγχρόνως με τη λήξη της εκκαθάρισης.

Για παράδειγμα, ημεδαπή ανώνυμη εταιρεία για το χρονικό διάστημα που βρίσκεται σε εκκαθάριση (για παράδειγμα, από 14.05.2015 μέχρι 20.02.2017), υποχρεούται σε υποβολή προσωρινής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 13.06.2016 για τα εισοδήματα του έτους από 14.05.2015 έως 13.05.2016 και σε υποβολή οριστικής δήλωσης μέχρι τις 20.03.2017 για τα εισοδήματα ολόκληρης της περιόδου της εκκαθάρισης.

Όσον αφορά στο χρόνο λήξης της περιόδου της εκκαθάρισης, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ.1045/10.02.2015 εγκύκλιο ότι για τις κεφαλαιουχικές και προσωπικές εταιρείες με διπλογραφικά βιβλία, λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης.

Για τα διαλυόμενα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, για τα οποία δεν επιβάλλεται από το νόμο εκκαθάριση (π.χ. υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία που εδρεύει στην αλλοδαπή, αλλά διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και δραστηριοποιείται μόνο μέσω ακινήτου που βρίσκεται στην ημεδαπή, το οποίο στη συνέχεια το πουλάει), η δήλωση υποβάλλεται μέσα σε ένα (1) μήνα από τη διάλυση (ήτοι, μέσα σε ένα μήνα από την πώληση του ακινήτου - περιουσιακού στοιχείου). Επισημαίνεται, ότι στην περίπτωση που προσωπική εταιρεία λύεται χωρίς να ακολουθήσει το στάδιο της εκκαθάρισης, ως ημερομηνία διακοπής λογίζεται η ημερομηνία λύσης της κατά περίπτωση (π.χ. η ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ. της απόφασης των μελών ή εταίρων ή του καταστατικού λύσης της, η ημερομηνία που προσδιορίζεται από δικαστική απόφαση, κλπ.). Στην περίπτωση διακοπής εργασιών νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας των οποίων το έγγραφο σύστασης καταχωρείται σε άλλο Μητρώο εκτός Γ.Ε.ΜΗ. (π.χ. ναυτικές εταιρείες πλοίων αναψυχής, δικηγορικές και συμβολαιογραφικές εταιρείες, κλπ.), ως ημερομηνία διακοπής των εργασιών λογίζεται η ημερομηνία λύσης τους ή η ημερομηνία του ισολογισμού λήξης της εκκαθάρισης (όταν τη λύση ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης), κατά περίπτωση.

Επισημαίνεται, ότι στις περιπτώσεις που η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης λήγει σε ημερομηνία προγενέστερη αυτής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους πριν από τη διακοπή ή την έναρξη της εκκαθάρισης, με την παρούσα γίνεται δεκτό, ότι η τελευταία αυτή δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέχρι την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης διακοπής ή λήξης της εκκαθάρισης, αντίστοιχα.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση που ημεδαπή ομόρρυθμη εταιρεία με φορολογικό έτος που λήγει στις 31.12.2014 λυθεί χωρίς να ακολουθήσει στάδιο εκκαθάρισης στις 20.02.2015 (ημερομηνία

διακοπής εργασιών), υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας μέχρι τις 20.03.2015 για το τελευταίο φορολογικό έτος που έληξε (ήτοι, από 1.01.2015 έως 20.02.2015). Ωστόσο, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας του προηγούμενου φορολογικού έτους (ήτοι, από 1.01.2014 έως 31.12.2014) που σύμφωνα με τον Κ.Φ.Ε. θα έπρεπε να υποβληθεί μέχρι τις 30.06.2015, θα πρέπει να προηγηθεί της υποβολής της δήλωσης του τελευταίου φορολογικού έτους όπου η Ο.Ε. διέκοψε τις εργασίες της, ήτοι θα πρέπει αυτή να υποβληθεί υποχρεωτικά μέχρι τις 20.03.2015.
...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36, παρ. 1 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 37, παρ. 1 του ν.5104/2024):

«Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους».

Επειδή η λήξη των φορολογικών ετών της προσφεύγουσας εταιρείας πριν τεθεί σε εκκαθάριση ήταν στις 31.12 εκάστου έτους.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία τέθηκε σε εκκαθάριση στιςκαι υποχρεούταν να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι τις 30.11.2018 για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης, ήτοι από 01.01.2018 – 03.05.2018.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στιςδήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος που έληξε πριν από την περίοδο της εκκαθάρισης, ήτοι από 01.01.2018 – 03.05.2018.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου κατά την κοινοποίηση της υπ' αριθμ. / Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του Κ.Φ.Δ. (ν.5104/2024)) Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01.2018 – 03.05.2018 είχε υποπέσει σε παραγραφή καθώς αυτή δεν κοινοποιήθηκε εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έληξε η προθεσμία υποβολής δήλωσης δηλαδή έως την 31.12.2023 και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 01.01.2018-03.05.2018.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο, ...

4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. ...»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1108/2014 με θέμα «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.»:

«Άρθρο 1 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση.

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για του υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.

4. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης, η δήλωση μεταβολής για διακοπή των υπαγομένων σε ΦΠΑ δραστηριοτήτων, η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ή η δήλωση μεταβολών λόγω λύσης και θέσης σε εκκαθάριση, υποβάλλονται εμπρόθεσμα, μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων. ...»

Επειδή η τελευταία περιοδική δήλωση πριν τηνόπου η προσφεύγουσα εταιρεία τέθηκε σε εκκαθάριση υποβλήθηκε την και αφορούσε την φορολογική περίοδο 01.01.2018 - 03.05.2018.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω το δικαίωμα του Δημοσίου κατά την κοινοποίηση της υπ' αριθμ. / Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01-03.05.2018, είχε υποπέσει σε παραγραφή καθώς αυτή δεν κοινοποιήθηκε εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου έπρεπε να υποβληθεί η τελευταία περιοδική δήλωση ΦΠΑ της ως άνω περιόδου και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΚΑΙ Φ.Π.Α ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ – 03.05.2019

Επειδή στο με αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο με αρ. πρωτ. αίτημα παροχής στοιχείων του άρθ. 14 του ν.5104 και δεν έθεσε στη διάθεση του ελέγχου δια του νομίμου εκπροσώπου αυτής, τα ζητηθέντα βιβλία, στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών των φορολογικών ετών 01.01.2018 έως 03.05.2018 και – 03.05.2019, παρά μόνο το ισοζύγιο διαχειριστικής χρήσης 01.01.2018 – 03.05.2018, με αποτέλεσμα να καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή για το φορολογικό έτοςέως 03.05.2019 από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στην υποβληθείσα συγκεντρωτική κατάσταση εξόδων (ΜΥΦ επιχείρησης), προέκυψε ότι κατά την κρινόμενη περίοδο έλαβε φορολογικά στοιχεία για αγορές και δαπάνες, συνολικής αξίας€, εκ των οποίων ποσό€ αφορά φορολογικά στοιχεία αξίας καθενός κάτω των 500,00€ και όπως αναφέρεται στον ως άνω ΣΔΕ το ποσό των€ αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα χρήσης ενώ η διαφορά ποσού€ (.....€ -€), προστίθεται ως λογιστική διαφορά. Επιπλέον όσον αφορά τη φορολογία Φ.Π.Α. το εν λόγω ποσό ύψους€ αναγνωρίστηκε μόνο ως φορολογητέα εισροή.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία μετά την κοινοποίηση του με αριθμ.ΣΔΕ, προσκόμισε στον έλεγχο αντίγραφα φορολογικών στοιχείων τα οποία κρίθηκε ότι δεν παράγουν έννομο αποτέλεσμα καθώς πρόκειται περί απλών αντιγράφων και σε συνδυασμό με τις εκ νέου εγγραφές λογιστικών αρχείων που προσκόμισε με ουσιώδης όμως αριθμητικές διαφορές μεταξύ τους, δεν έγιναν δεκτά από τον έλεγχο.

Επειδή όσον αφορά την φορολογία εισοδήματος παρόλο που στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι αναγνωρίζεται το ποσό των€ ως εκπιπόμενη δαπάνη και ότι καταλογίζεται ως λογιστική διαφορά το ποσό των€, από την προσβαλλόμενη πράξη προκύπτει ότι τα καθαρά κέρδη προέκυψαν κατόπιν πρόσθεσης των ακαθάριστων εσόδων ύψους€ με τη λογιστική διαφορά ύψους€. Συνεπώς δεν αναγνωρίστηκε καμία αγορά/δαπάνη προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα και επιπλέον αυτά προσαυξήθηκαν με το ποσό των€.

Επειδή στην κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«Τέλος, συνυποβάλλω με την παρούσα την από 21.12.2024 Υπεύθυνη Δήλωση με το γνήσιο της υπογραφής μου (Σχέτ 13), με την οποία δηλώνω ότι όλα τα στοιχεία που υπέβαλα στην καθ' ης φορολογική αρχή με το απόυπόμνημα μου είναι αληθή και ακριβή και τα οποία επανυποβάλω με την παρούσα και ζητώ να ληφθούν υπόψη για την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων σύμφωνα με όσα προβλήθηκαν με το από 4.11.2024 υπόμνημα μου, τα οποία επαναφέρω αυτούσια με την παρούσα.»

Επειδή στην από 30.12.2024 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι:

«Στιςη ελεγχόμενη υπέβαλε το με αρ. πρωτ.Υπόμνημα, με το οποίο προβάλλει κυρίως ανυπόστατους και αβάσιμους ισχυρισμούς, χωρίς να γίνονται δεκτά όσα προσκόμισε στον έλεγχο καθόσον αυτά αποτελούσαν απλά αντίγραφα, χωρίς να συνοδεύεται από τη σχετική υπεύθυνη δήλωση περί ακρίβειας του περιεχομένου τους και κυρίως δεν έγιναν δεκτά καθόσον οι λογιστικές εγγραφές παρουσιάζουν ουσιώδεις διαφορές από αυτές που τηρούσε η επιχείρηση πριν την έναρξη του ελέγχου και την σύνταξη του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων των υπό έλεγχο φορολογικών ετών.»

Επειδή, όπως προέκυψε από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από τις αιτιολογημένες απόψεις της ελέγχουσας Φορολογικής Αρχής, τα συνυποβαλλόμενα με την ενδικοφανή προσφυγή λογιστικά αρχεία και στοιχεία δεν λήφθηκαν υπόψη της κατά τη σύνταξη των από εκθέσεων μερικού φορολογικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και Φ.Π.Α.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω από την Υπηρεσία μας κρίθηκε ότι απαιτούνταν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις των προσκομιζόμενων με την ενδικοφανή προσφυγή, πλην αυτών που αφορούσαν το διάστημα από 01.01.2018 – 03.05.2018, από την αρμόδια ελεγκτική αρχή. Συνεπώς η υπόθεση, με την υπ' αριθμ.Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, αναπέμφθηκε στην αρμόδια Υπηρεσία (3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) που εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή στις με ημερομηνία θεώρησης 10.04.2025 εκθέσεις μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και εισοδήματος βάση της με αριθμ.Πράξης Αναπομπής της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών αναφέρεται ότι στο πλαίσιο της αναπομπής ο έλεγχος δύναται να αναγνωρίσει δαπάνες καθαρής αξίας ποσού€. Στο εν λόγω ποσό αντιστοιχεί Φ.Π.Α. ύψους€.

Επειδή η Υπηρεσία μας αποδέχεται το πόρισμα του ελέγχου:

Ως προς τη φορολογία εισοδήματος αναγνωρίζεται προς έκπτωση το ποσό των€ που είχε αναγνωριστεί αρχικά από τον έλεγχο και επιπλέον αναγνωρίζεται το ποσό των€. Συνεπώς τα καθαρά κέρδη της προσφεύγουσας εταιρείας με την παρούσα απόφαση προσδιορίζονται στο ποσό των:

Ακαθάριστα	€
Μείον αγορές/ δαπάνες (.....€+.....€)	€
Φορολογητέα κέρδη	€

Ως προς τη φορολογία Φ.Π.Α αναγνωρίζονται σε σχέση με την προσβαλλόμενη πράξη επιπλέον φορολογητέες εισροές ποσού€ και φόρος εισροών ποσού€. Συνεπώς το χρεωστικό υπόλοιπο της προσφεύγουσας εταιρείας με την παρούσα απόφαση προσδιορίζεται ως κάτωθι:

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών				
Υπόλοιπο φόρου εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο άρθ. 58Α ν.4987/2022 (νυν αρθ. 54 του ν.5104/2024)				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση				
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά				

Ως προς το Χαρτόσημο

Επειδή, με την διάταξη του άρθρου 15 παρ. 5 περ. γ' εδάφιο 4ο του ΚΤΝΧ ορίζεται ότι: «πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικής εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λ.π. υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%»

Επειδή στην εγκύκλιο Εγκ. Κ 8802/654/1983, σχετικά με το παραπάνω, αναφέρεται:

«Σύμφωνα λοιπόν με την ανωτέρω διάταξη, κάθε εγγραφή στα βιβλία των εμπορικών εν γένει εταιρειών ή επιχειρήσεων (ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, ΑΕ κοινοπραξιών κ.λπ) περί της καταθέσεως χρημάτων από εταίρους ή μετόχους ή άλλα πρόσωπα προς αυτές ή αναλήψεως χρημάτων από αυτές, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 1%. Το τέλος οφείλεται ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται η κατάθεση, καθόσον στο νόμο δεν τίθεται καμιάπροϋπόθεση ή καμιά επιφύλαξη.....

.....Σημειώνεται, ότι η παραμονή των κατατεθέντων χρημάτων στο σχετικό λογαριασμό για μεγάλο χρονικό διάστημα δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της κατάθεσης σε δάνειο και συνεπώς δεν δημιουργείται, εκ του λόγου τούτου, υποχρέωση καταβολής και επί πλέον τέλους χαρτοσήμου δανειακής σύμβασης. (Υποικ. Οικ. Σ.6107/385/ΠΟΛ. 185/80, Σ. 4774/ΠΟΛ. 141/81, Εγκ. 11/81)....».

Επειδή με το άρθρο 806 του Α.Κ. ορίζεται ότι «Με τη σύμβαση του δανείου ο ένας από τους συμβαλλομένους μεταβιβάζει στον άλλον κατά κυριότητα χρήματα ή άλλα αντικαταστατά πράγματα, και αυτός έχει υποχρέωση να αποδώσει άλλα πράγματα της ίδιας ποσότητας και ποιότητας»

Επειδή, η σύμβαση του δανείου παρουσιάζει μεταξύ άλλων και τα εξής χαρακτηριστικά:

- 1) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση παραδοτική και κατατάσσεται στις λεγόμενες «παραδοτικές» (re) συμβάσεις, καθόσον, για την κατάρτιση της σύμβασης αυτής δεν αρκεί μόνο συμφωνία των συμβαλλόμενων, αλλά απαιτείται και παράδοση του πράγματος στον οφειλέτη.
- 2) Η σύμβαση του δανείου είναι σύμβαση άτυπη, δηλαδή, είναι σύμβαση, για την οποία δεν απαιτείται έγγραφος τύπος (Εφ. Θεσ. 407/1980).
- 3) Το δάνειο είναι σύμβαση αιτιώδης, με την έννοια, ότι το κύρος του εξαρτάται από την ύπαρξη και τη νομιμότητα της αιτίας, που είναι η πρόθεση δανεισμού (Φορ. Πρωτ. Ρόδου 6/1966).
- 4) Το δάνειο είναι σύμβαση ενοχική και υποσχετική. Με αυτή ο ένας από τους συμβαλλόμενους (δανειστής) μεταβιβάζει την κυριότητα αντικαταστατών πραγμάτων στον άλλο (οφειλέτη), για την απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας.
- 5) Το δάνειο είναι σύμβαση διαρκής.
- 6) Το δάνειο είναι σύμβαση συναινετική, επειδή, για την κατάρτιση αυτού αρκεί η συμφωνία των μερών, η, δε, μεταβίβαση αυτού γίνεται στα πλαίσια της ήδη καταρτισμένης σύμβασης.
- 7) Το δάνειο είναι σύμβαση αυστηρά ετεροβαρής, καθόσον γεννά υποχρέωση μόνο, για τον οφειλέτη και δη, για απόδοση άλλων πραγμάτων της ίδιας ποσότητας και ποιότητας (Α.Π. 569/1958, Εφ. Αθ. 161/1962, 419/1970).

8) Το δάνειο, και ειδικότερα το χρηματικό δάνειο, είναι πάντοτε πιστωτική σύμβαση (Φορ. Πρ. Ροδ. 6/1966).

Επειδή, για τη σύσταση του δανείου, απαιτείται να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- 1) συμφωνία δανειστή και οφειλέτη, σχετικά με την αιτία, για την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των αντικαταστατών πραγμάτων
- 2) παράδοση του πράγματος από τον δανειστή στον οφειλέτη, και
- 3) απόδοση του πράγματος από τον οφειλέτη στον δανειστή.

Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, υπάρχει δάνειο κατά την έννοια του άρθρου 806 του ΑΚ, έστω και αν η σύμβαση δεν χαρακτηρίστηκε ως δάνειο από τα συμβαλλόμενα μέρη (Α.Π. 137/1968, Εφ.Αθ. 2447/1962).

Επειδή, το ΣτΕ με αποφάσεις (2699/1972, 2660/1973, 317/1974, 2483/1975, 770/1977, 575/1978, 283/1979, 2368/1980, 1169/1980, 1219/1982, 3013/1984, 314/1987, 703/1988, 3402/1988) έκρινε, ότι η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, όταν από τη σχετική εγγραφή προκύπτουν όλα τα κατά τον νόμο στοιχεία, που είναι απαραίτητα, ώστε από αυτά και μόνο να συνάγεται η συνομολόγηση της σύμβασης του δανείου, δηλαδή από τη σχετική εγγραφή να προκύπτουν όλα τα πραγματικά στοιχεία, που συνιστούν κατά νόμο την έννοια της σύμβασης αυτής, χωρίς να απαιτείται όπως η εγγραφή αυτή αναφέρεται ρητά στην εν λόγω σύμβαση.

Σύμφωνη με την ανωτέρω άποψη του ΣτΕ είναι και η Διοίκηση (Υπ. Οικ. Ν. 6/5/ΠΟΛ 19/1978 κατόπιν της υπ' αριθ. 960/1977 γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ.)

Το ΣτΕ όμως με νεότερη απόφασή του 3402/1988 εξέφρασε και τρίτη άποψη, σύμφωνα με την οποία η σύμβαση του δανείου θεωρείται αποδεικνυόμενη από τα βιβλία, εφόσον η σχετική σ' αυτά εγγραφή είτε αναφέρεται ρητά σε σύμβαση δανείου, είτε περιέχει τα πραγματικά στοιχεία, που συγκροτούν κατά νόμο την έννοια της δανειακής σύμβασης.

Σημειώνεται ότι η κατά τα ανωτέρω εγγραφή στα βιβλία της σύμβασης του δανείου πρέπει να προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης και όχι από τα βιβλία τρίτων (ΣτΕ 600/1973).

Περαιτέρω, κρίθηκε για το ίδιο ζήτημα (ΣτΕ 190/2009, ΣτΕ 6172, ΣτΕ 6170, ΣτΕ 4287/1995, ΣτΕ 2805/1994, ΣτΕ 1802/1993, ΣτΕ 725/1990), κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων εν όψει και της εκ του ανωτέρω Κώδικα βασικής αρχής ότι σε τέλη υπόκεινται κατά κανόνα τα έγγραφα περί συνάψεως των συμβάσεων και όχι απλώς οι συνομολογούμενες συμβάσεις (ΣτΕ 1966/1998 7μελ., ΣτΕ 1368/1989, ΣτΕ 2230/1988, ΣτΕ 2746/1987), για την επιβολή ειδικότερα του υπό των ανωτέρω διατάξεων, τέλους χαρτοσήμου για σύμβαση δανείου, η εγγραφή στα βιβλία, ως αναπληρώνουσα το σχετικό έγγραφο περί δανείου, πρέπει να περιέχει όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως του δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής, χωρίς να επιτρέπεται να συναχθεί ότι συνομολογήθηκε σύμβαση δανείου από εγγραφές στα βιβλία που αναφέρονται σε άλλες σχέσεις (ΣτΕ 1666/1991, ΣτΕ 314/1987), έστω και αν αυτές λογίζονται ως δάνειο (ΣτΕ 1367-8/1989: ανώμαλη παρακαταθήκη). Δεν απαιτείται όμως να αναφέρεται η σχετική εγγραφή, ρητά, σε

σύμβαση δανείου (ΣΤΕ 73/1990). Εξάλλου, απαραίτητα στοιχεία της σύμβασης δανείου είναι, κατά το άρθρο 806 του Α.Κ., η δόση ορισμένου ποσού χρημάτων, με τη συμφωνία απόδοσής του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις, τα στοιχεία της συμφωνίας αυτής πρέπει να προκύπτουν είτε από τη σχετική σύμβαση είτε από την εγγραφή στα βιβλία του επιτηδευματία, η οποία "λογίζεται ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν" (ΣΤΕ 6172, 4287/1995, 2073/1989

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι δεν συντάχθηκε ιδιαίτερη έκθεση φορολογίας χαρτοσήμου. Επιπλέον στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα κάτωθι:

«1. Δεδομένου ότι από το προσκομισθέν ισοζύγιο έχετε εγγράψει στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 53.00.00 (ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ) ποσό ευρώ, το οποίο αναλύεται ως εξής:

- Στον λογαριασμό 53-00-00.0000 (ΑΠΟΔΟΧΕΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΠΛΗΡΩΤΕΕΣ) έχει καταχωρηθεί ποσόευρώ

- Στον λογαριασμό 53-00-00-0009 (.....) έχει καταχωρηθεί ποσόευρώ και

- Στον λογαριασμό 53-00-00-0010 (.....) έχει καταχωρηθεί ποσόευρώ

Για τα ανωτέρω ποσά δεν έχει αποδοθεί χαρτόσημο (απόφαση του ΣΤΕ 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1924) και ο έλεγχος προσδιορίζει τέλος χαρτοσήμου 2,4% σύμφωνα με το ΚΝΤΧ ΑΡΘΡΟ 15 ΠΑΡ 1Β ως ακολούθως:

ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ 2% ΠΟΣΟΝ	ΕΥΡΩ * 0,02=	ΕΥΡΩ
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 0,20% ΠΟΣΟΝ 8229,69 ΕΥΡΩ * 0,20 =		 ΕΥΡΩ
ΣΥΝΟΛΟ		 ΕΥΡΩ

Οι ανωτέρω εγγραφές στα λογιστικά αρχεία της εταιρείας σας εξομοιώνεται με έγγραφο δανεισμού σύμφωνα με τις αποφάσεις του ΣΤΕ 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1924 κλπ»

Επειδή όσον αφορά τη φορολογία χαρτόσημου ο έλεγχος προέβη και στον κάτωθι καταλογισμό:

« 2. Επιπλέον, από το προσκομισθέν ισοζύγιο από εσάς στον παρόντα έλεγχο έχετε εγγράψει ποσό στον τριτοβάθμιο λογαριασμό 35-02-00 (ΛΟΙΠΟΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΕΣ ΤΡΙΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ), ο οποίος εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο ποσό ευρώ και αποτελεί προσωρινές ταμειακές διευκολύνσεις της ελεγχόμενης προς τους τρίτους συνεργάτες της.

Ως εκ τούτου για το ανωτέρω ποσόν επιβάλλεται χαρτόσημο 1,2% σύμφωνα με το ΑΡΘΡΟ 15 ΠΑΡ 5 ΠΕΡ Γ ΤΟΥ ΚΝΤΧ ως ακολούθως:

ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ 1% ΠΟΣΟΝ	ΕΥΡΩ * 0,01=	 ΕΥΡΩ
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΟΓΑ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 0,20% ΠΟΣΟΝ	ΕΥΡΩ * 0,20 =	 ΕΥΡΩ
ΣΥΝΟΛΟ		 ΕΥΡΩ

Επειδή ως προς τον ανωτέρω καταλογισμό προβάλλεται ο ισχυρισμός: «... προϋπόθεση για την επιβολή τέλους χαρτοσήμου είναι να πρόκειται για δανειακή σύμβαση, η οποία αποδεικνύεται δι' εγγράφου. Οι επικαλούμενες στην έκθεση ελέγχου αποφάσεις έκριναν επί του διαφορετικού ζητήματος τι συνιστά κατά το νόμο «έγγραφο» δανείου, κρίνοντας ότι ως έγγραφο θεωρείται και η εγγραφή του δανείου αυτού στα βιβλία του επιτηδευματία οφειλέτη στην Ελλάδα (άρθρο 12 Ν.Δ. 3717/1957, Σ.τ.Ε. 2699/1972, 3013/1984, 1802/1993, 1927/1994 κ.λπ.). Δεν έκριναν ότι η εγγραφή στον τριτοβάθμιο λογαριασμό αυτομάτως συνιστά ή θεωρείται δάνειο, ώστε να υπόκειται

σε τέλος χαρτοσήμου. Εξάλλου, είναι παντελώς αόριστη η αιτιολογία του ελέγχου για την επιβολή χαρτοσήμου, αφού δεν προσδιορίζει πότε δημιουργήθηκαν οι οφειλές.»

Επειδή προσκομίστηκαν τα αναλυτικά καθολικά των ανωτέρω λογαριασμών:

Αναλυτικό Καθολικό 01.01.2018 – 03.05.2018									
Ημερ/νία	Παραστατικό	ΚΚ	Αιτιολογία Κίνησης	Κίνηση Περιόδου		Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
Λογαριασμός:53-00-00-0009				0,00	0,00	0,00	.....	0,00	.....

Αναλυτικό Καθολικό 01.01.2018 – 03.05.2018									
Ημερ/νία	Παραστατικό	ΚΚ	Αιτιολογία Κίνησης	Κίνηση Περιόδου		Προοδευτικά		Υπόλοιπο	
				Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση
Λογαριασμός:53-00-00-0010				0,00	0,00	0,00	.....	0,00	.....

Επιπλέον όσον αφορά τον λογαριασμό 53.00.00.0000 Αποδοχές Προσωπικού Πληρωτέες προκύπτει ότι ο εν λόγω λογαριασμός την 01.01.2018 είχε πιστωτικό υπόλοιπο έναρξης από μεταφορά ύψους€. Μέχρι την 03.05.2018 στον εν λόγω λογαριασμό έχουν διενεργηθεί κινήσεις (χρεώσεις και πιστώσεις) με αιτιολογίες: έναντι μισθών (..... εγγραφές/χρέωση λογαριασμού), μισθοδοσία (.... εγγραφές/ πίστωση λογαριασμού), έναντι αποζημίωσης (... εγγραφή/ χρέωση λογαριασμού) και διάφορα έξοδα τραπεζών (... εγγραφή/χρέωση λογαριασμού). Κατόπιν των ανωτέρω κινήσεων την 03.05.2018 το υπόλοιπο του λογαριασμού είναι ύψους€.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή όσον αφορά τον λογαριασμό 53.00.00.0000 Αποδοχές Προσωπικού Πληρωτέες όπως αναφέρθηκε ανωτέρω καταχωρούνται οι πληρωτέες αποδοχές και η εξόφληση αυτών και ως εκ τούτου οι εγγραφές στον εν λόγω λογαριασμό στα λογιστικά αρχεία της εταιρείας δεν εξομοιώνεται με έγγραφο δανεισμού.

Επειδή από την επισκόπηση των αναλυτικών καθολικών των λογαριασμών 53-00-00-0009 (.....) και 53-00-00-0010 (.....) φορολογικού έτους 01.01.2018 – 03.05.2018 προκύπτει ότι δεν διενεργήθηκαν εγγραφές στους εν λόγω λογαριασμούς κατά την κρινόμενη περίοδο και το υπόλοιπο αυτών την 03.05.2018 προέρχεται από μεταφορά από προηγούμενη χρήση. Συνεπώς δεν έχουν διενεργηθεί εγγραφές από τις οποίες να προκύπτουν όλα τα απαραίτητα στοιχεία της συμβάσεως του δανείου, ώστε από την εγγραφή αυτή και μόνο να προκύπτει η συνομολόγηση της συμβάσεως αυτής. Συνεπώς, δεν αποδείχθηκε ότι υπάρχει σύμβαση μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και των: α) και β), και ως εκ τούτου δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις σύστασης δανείου ή συνομολόγηση δανείου κατ' άρθρο 806 του Αστικού Κώδικα.

Επιπλέον, τα υπόλοιπα των λογαριασμών 53-00-00-0009 (.....), 53-00-00-0010 (.....) και 35-02-00 (ΛΟΙΠΟΙ ΣΥΝΕΡΓΑΤΕΣ ΤΡΙΤΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΡΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗ) διαμορφώθηκαν σε προηγούμενες χρήσεις και συνεπώς η φορολογική υποχρέωση για απόδοση τέλους χαρτοσήμου, δεν αφορά στη χρήση 01.01.2018-03.05.2018 που καταλογίστηκε αλλά πιθανώς σε προγενέστερες χρήσεις.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί μη νόμιμης επιβολής χαρτοσήμου βασίμως προβάλλονται.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΑ ΜΗ ΑΝΑΛΗΦΘΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.δ. 1195/1942 ορίζεται ότι: «Απαιτήσεις εκ τόκων, τοκομεριδίων, μερισματοποδείξεων και μερισμάτων διαπραγματευσίμων μετοχών, ιδρυτικών τίτλων, ομολογιών και κινητών εν γένει αξιών, εκδιδομένων υπό ημεδαπών αστικών ή εμπορικών εταιρειών πάσης φύσεως, Συνεταιρισμών, Σωματείων, Συλλόγων και παντός εν γένει Νομικού προσώπου δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, παραγραφόμενοι μετά 5ετίαν αφ' ης κατέστησαν απαιτητά κατά τας διατάξεις του άρθρου 3 του Νόμου ΑΣΜΔ της 26/30 Ιουλίου 1985 περί των πληρωτέρων τω κομιστή ανωνύμων χρεωγράφων και του άρθρου 2 του Νόμου ΓΥΛΓ' της 27/30 Νοεμβρίου 1909 «περί βραχυπροθέσμων παραγράφων» ή εντός βραχυτέρας συμβατικής αποσβεστικής προθεσμίας περιέχονται οριστικώς εις το Ελληνικόν Δημόσιον.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν. 3943/2011 ορίζεται ότι: «Αν υποβληθεί εκπρόθεσμη ή ανακριβής δήλωση ή δεν υποβληθεί δήλωση για την καταβολή στο Δημόσιο ποσών που ορίζονται στο άρθρο 1 του ν.δ. 1195/1942 (ΦΕΚ 70 Α') και έχουν παραγραφεί υπέρ του Δημοσίου, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Το ποσό που βεβαιώνεται σύμφωνα με την παράγραφο 1 καταβάλλεται εφάπαξ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και δεν αποτελεί αντικείμενο εξωδικαστικής επίλυσης της διαφοράς. Η άσκηση προσφυγής δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και την καταβολή των ανωτέρω οφειλόμενων ποσών. Για τα ίδια ποσά που καταβάλλονται ή βεβαιώνονται κατόπιν ελέγχου, δεν επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.δ. 1195/1942. Ποσά που ορίζονται στο άρθρο 1 του ν.δ. 1195/1942 και δεν έχουν καταβληθεί στο Δημόσιο κατά τη δημοσίευση του παρόντος παρά την ύπαρξη της υποχρέωσης αυτής, μπορούν να καταβληθούν μέσα στον επόμενο από τη δημοσίευση μήνα, χωρίς την επιβολή προσαύξησης λόγω εκπρόθεσμης υποβολής. Για την εφαρμογή των παραγράφων 1 έως 3 αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την παραλαβή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του νομικού προσώπου.»

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ότι από το προσκομισθέν ισοζύγιο, προέκυψε ότι στο λογαριασμό 53.01.00.0000 «Μερίσματα πληρωτέα» έχει καταχωρηθεί ποσό€, το οποίο δεν έχει διανεμηθεί εντός πενταετίας από την έγκριση του ισολογισμού και για το οποίο δεν έχει ληφθεί απόφαση περί διανομής των μερισμάτων (ήτοι από τότε που γεννήθηκε η αξίωση και είναι δυνατή η δικαστική επιδίωξη της) χρήσης 01.01.2019 – 31.12.2019 και παλαιότερη, δεδομένου

ότι για τη διαχειριστική περίοδο 01.01.2019 – 31.12.2019 και παλαιότερα η προσφεύγουσα εταιρεία εμφανίζει φορολογητέα κέρδη.

Επιπλέον, στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι όπως προκύπτει από το σύστημα του taxis, δεν έχει υποβληθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή δήλωση περί μη διανομής πενταετίας και δεν έχει αποδοθεί ο φόρος στο Δημόσιο.

Ως εκ τούτου από τον έλεγχο κρίθηκε ότι τα μη αναληφθέντα μερίσματα ποσού€ σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.3943/2011 και ν.δ. 1195/1942 επιστρέφονται στο Δημόσιο.

Επειδή σύμφωνα με την ΣτΕ 1276/2022:

...1. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση, για την άσκηση της οποίας έχει καταβληθεί το νόμιμο παράβολο (βλ. διπλότυπο είσπραξης τύπου Α της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών, σειράς Θ ..., με α/α ...), ζητείται η ανάιρεση τηςαποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή της αναιρεσεύουσας εταιρείας κατά τηςαποφάσεως του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών. Με την τελευταία αυτή απόφαση είχε απορριφθεί η/..... ενδικοφανής προσφυγή που είχε ασκήσει η αναιρεσεύουσα κατά της/..... οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού παραγραφέντων μερισμάτων των χρήσεων 2002 έως και 2005 της Προϊσταμένης του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων, συνολικού ύψουςευρώ.

...

3. Επειδή, όπως έχει κριθεί (ΣτΕ 1136/1961 ΟΛ. ΑΠ 26/1966, ΣτΕ 4080/2001 7μ., ΣτΕ 5003/1987, 1232, ΣτΕ 1224/1962, ΣτΕ 1820/1961, βλ και γνωμοδότηση ΝΣΚ 992/1974) από το σύνολο των διατάξεων, που παρατέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη, προκύπτει ότι το Δημόσιο υπεισέρχεται, κατ' επιταγή του νόμου, στα δικαιώματα του δανειστή, διαδεχόμενο αυτόν κατά τη στιγμή της συμπλήρωσης του χρόνου της παραγραφής κατά το αστικό δίκαιο. Η υπεισέλευση αυτή γίνεται κατ' εφαρμογή των κανόνων περί παραγραφής του ιδιωτικού δικαίου, το οποίο τροποποιείται στην περίπτωση αυτή σε βάρος και του αρχικού δανειστή, με την κατάργηση της ευχέρειας του οφειλέτη να αναγνωρίσει την υποχρέωσή του και να εξοφλήσει την απαίτηση, παρά την συμπλήρωση του χρόνου της παραγραφής, αλλά και σε βάρος του οφειλέτη, για τον οποίο δημιουργείται υποχρέωση απόδοσης στο Δημόσιο της απαίτησης, η οποία παραγράφηκε. Από τα πιο πάνω παρέπεται ότι οι διαφορές, που ανακύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του ν.δ. 1195/1942 δεν αποτελούν διοικητικές, αλλά ιδιωτικού δικαίου διαφορές και υπάγονται στη δικαιοδοσία των πολιτικών δικαστηρίων κατά το άρθρο 94 παρ. 3 του Συντάγματος. Η φύση δε των διαφορών που ανακύπτουν από την εφαρμογή των διατάξεων του ν.δ. 1195/1942 ως ιδιωτικών, με εντέλεθρον συνέπεια την εκδίκασή τους από τα πολιτικά δικαστήρια, δεν μεταβλήθηκε από τη διάταξη του άρθρου 18 του ν. 3943/2011 με την οποία προβλέπεται η επιβολή κυρώσεων με τη μορφή προσθέτου φόρου (βλ. ΣτΕ 351/2019 7μ., ΣτΕ 1989/2019 7μ, ΣτΕ 2092/2021 περί του χαρακτήρα του προσθέτου φόρου ως κυρώσεως) κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1 και 2 παρ. 4 του ν. 2523/1997 σε περίπτωση μη υποβολής δηλώσεως για την καταβολή παραγραφέντων μερισμάτων κ.λπ. ή υποβολής εκπροθέσμου ή ανακριβούς δηλώσεως. Και τούτο διότι κατά τα προεκτεθέντα, η υποχρέωση του οφειλέτη περί αποδόσεως στο Δημόσιο των παραγραφέντων μερισμάτων αποτελεί την κύρια υποχρέωση αυτού, από την αμφισβήτηση της

οποίας δημιουργείται διαφορά ιδιωτικού δικαίου, για την εκδίκαση δε αυτής (της διαφοράς) αρμόδια είναι τα πολιτικά δικαστήρια. Επομένως η επιβολή σε βάρος του οφειλέτη κυρώσεων με τη μορφή του προσθέτου φόρου για πλημμελή εκπλήρωση της κύριας υποχρεώσεώς του έχει παρεπόμενο χαρακτήρα προς την κυρία υποχρέωση χωρίς να ασκεί επιρροή στη φύση της διαφοράς ότι η παρεπόμενη υποχρέωση απορρέει από επιβολή κυρώσεως, η οποία προβλέπεται από διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.

4. ... Το δικάσαν διοικητικό εφετείο, χωρίς να διατυπώσει σκέψη περί της δικαιοδοσίας των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων προς εκδίκαση της ένδικης διαφοράς, δίκασε την προσφυγή της αναιρεσείδουσας επί της ουσίας, καθώς και την πρόσθετη παρέμβαση του Ε.Ο.Φ., τις οποίες απέρριψε κατά τα ειδικότερα διαλαμβανόμενα στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση. Όμως, σύμφωνα με τα γενόμενα δεκτά στη σκέψη 3, εφόσον η ένδικη διαφορά ανέκυψε από την εφαρμογή των διατάξεων του ν.δ. 1195/1942, δεν υπάγεται στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων, αλλά των πολιτικών δικαστηρίων. Τα δε περί του αντιθέτου προβαλλόμενα από την αναιρεσείδουσα με το από 23.5.2022 μετά τη συζήτηση κατατεθέν υπόμνημά της είναι απορριπτέα ως αβάσιμα. Συνεπώς, για το λόγο αυτό αυτεπαγγέλτως ερευνώμενο κατ' αναίρεση, ως αναγόμενο σε ζήτημα δημοσίας τάξεως, η κρινόμενη αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή, ανεξαρτήτως συνδρομής των προβλεπόμενων στις παρ. 3 και 4 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 προϋποθέσεων παραδεκτού (ΣΤΕ 1360/2021 Ολ.) και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση. Περαιτέρω, λαμβανομένου υπόψη ότι η υπόθεση δεν χρειάζεται διευκρίνιση κατά το πραγματικό το Δικαστήριο, σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 2 του π.δ. 18/1989, κρατεί την υπόθεση και δικάζει την προσφυγή της αναιρεσείδουσας εταιρείας, απορρίπτει δε αυτήν για τον ίδιο ως άνω λόγο, ήτοι λόγω ελλείψεως δικαιοδοσίας των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων. Οίκοθεν νοείται ότι σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 41 του ν. 3659/2008 (Α' 77), η οποία αποβλέπει στη θεραπεία των δυσμενών συνεπειών που έχουν οι αποφάσεις που απορρίπτουν ένδικα βοηθήματα ελλείψει δικαιοδοσίας, ενόψει του κρατούντος δικονομικού συστήματος του χωρισμού των δικαιοδοσιών (ΣΤΕ 799/2021 Ολ., ΣΤΕ 3846/1997 Ολ.), η αναιρεσείδουσα δύναται να επανασκήσει με το περιεχόμενο της ένδικης προσφυγής της το κατάλληλο ένδικο βοήθημα ενώπιον του κατά δικαιοδοσία αρμοδίου πολιτικού δικαστηρίου....»

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η εκδίκαση της διαφοράς που προκύπτει από την υπ' αριθμ. 815/2025 Πράξη και αφορά μη αναληφθέντα μερίσματα υπάγεται στα πολιτικά δικαστήρια και συνεπώς απαράδεκτως προσβάλλεται με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣΣ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 115 «Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα» του ν.2238/1994:

«1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους , ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως

μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 34 του ν.4646/2019:

«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου. ...»

Επειδή, με το άρθρο 34 παρ.1 του Ν.4646/2019 αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 50 Ν.4174/2013, το δε άρθρο 50 του Ν.4174/2013 κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 50 του Ν.4987/2022 ως 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 ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης τους,

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 παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. 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 περ. 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 πρόσωπα της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. 2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα της παρ. 1 για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. 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 το άρθρο 49 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ν.5104/2024 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 (Φ.Π.Α.) και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, όπως 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 ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους,

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 παρούσας νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ.

α) και γ) κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Εάν οι φορολογικές οφειλές της παρούσας έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. 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 πρόσωπα της παρούσας.

...

4. Πρόσωπα που ευθύνονται 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, στην Ε2173/30-10-2020 εγκύκλιο με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» ορίζονται τα εξής :

«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.»

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)

...

4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη,

σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣΤΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν 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 και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.

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:

Β. 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

12. Η διάταξη προσδιορίζει κρίσιμο χρόνο για δυο λόγους: πρώτον για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συγκεκριμένης ιδιότητας κατά το συγκεκριμένο χρόνο και δεύτερον προκειμένου να προσδιορισθεί η οφειλή κατά συγκεκριμένο χρόνο.

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει 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. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

14. Η φορολογική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη για τους σκοπούς του άρθρου 50 ΚΦΔ με τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή στις διατάξεις που ίσχυαν προ ΚΦΔ για οφειλές πριν τις 31-12-2013.

15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

15.1 Αντίστοιχα, όσον αφορά στην οφειλή από φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (εφάπαξ ή σε δόσεις) σύμφωνα με το άρθρο 68 του ν.4172/2013.

15.2 Όσον αφορά στην οφειλή από ΦΠΑ, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

15.3 Οι οφειλές από δηλώσεις φόρου κερδών από τυχερά παίγνια καθίστανται ληξιπρόθεσμες με την παρέλευση των προθεσμιών απόδοσης του φόρου, οι οποίες ορίζονται στα άρθρα 58 και 92 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, που κυρώθηκε με το ν. 2961/2001, όπως τα άρθρα αυτά ισχύουν (σχετ. οι παράγραφοι Γ1 και Γ.2 άρθρου 48 ν.4646/2019, σε συνδυασμό με το άρθρο 14 παράγραφοι 2 και 3 ν.4652/2020 και με το άρθρο 46 του ν.4701/2020).

16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ.1 του άρθρου 50, τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους.

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή.

17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθη και βαραίνει, εκτός από τα πρόσωπα του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β', κατά περίπτωση, 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.

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

...Η διάταξη αναφέρεται σε δυο κύκλους προσώπων: τα πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

20. Όπως έχει διευκρινιστεί από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ 1103/2004), η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001, η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιριών. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να ελέγχεται και η τυχόν απώλεια της ιδιότητας, η οποία μπορεί να οφείλεται σε ρητή παραίτηση του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις. ...

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιοτήτάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται.

....

27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας 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.

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

...31. Οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

...36. Νομικό πρόσωπο, το οποίο υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, δεν υποβάλλει τη δήλωση και ο φόρος που αναλογεί προσδιορίζεται κατόπιν φορολογικού ελέγχου το 2023. Για την πληρωμή του φόρου που θα προκύψει, αλληλέγγυα ευθύνη έχει το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση κατά την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές, ήτοι στην ημερομηνία κατά την οποία εξέπνευσε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (31-8-2020). Αν βάσει της πράξης προσδιορισμού φόρου η οφειλή βεβαιωθεί στις 30-4-2023 με ημερομηνία καταβολής την 31-5-2023 και κατά την ημερομηνία αυτή το διοικούνται στις 31-8-2020 (τον Α) έχει διαδεχθεί άλλο πρόσωπο (ο Β), τότε αλληλέγγυα ευθύνη δεν στοιχειοθετείται στο πρόσωπο του Β, αλλά μόνο του Α. Σε περίπτωση που η εν λόγω οφειλή υπαχθεί στη συνέχεια σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής και η ρύθμιση απολεσθεί, τότε μόνο στοιχειοθετείται ευθύνη του Β, λόγω της απώλειας της ρύθμισης κατά τη θητεία του, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α. Αν επί θητείας του Β τηρείται η ρύθμιση, κατά τη διάρκεια ισχύος της ρύθμισης όμως τη διοίκηση του νομικού προσώπου αναλάβει ο Γ, σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης κατά τη θητεία αυτού, αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή της οφειλής έχει ο Γ, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α. ...»

Επειδή σύμφωνα με την Α. 1082/2021 με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013»:

Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (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.

...»

Επειδή η προσφεύγουσα,, προβάλλει ισχυρισμό περί έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης της για τις οφειλές εκ μερισμάτων, τελών χαρτοσήμου και τις οφειλές προ της έναρξης εκκαθάρισης. Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι θα πρέπει να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν σε τέλη χαρτοσήμου και μη αναληφθέντα μερίσματα ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του διότι για τις οφειλές αυτές δεν θεμελιώνεται στο νόμο ευθύνη των εκκαθαριστών. Επιπρόσθετα, ισχυρίζεται ότι ακόμα και αν ήθελε γίνει δεκτή η αλληλέγγυα ευθύνη του, αυτή περιορίζεται μόνο στις οφειλές της περιόδου της εκκαθάρισης όπως προσδιορίστηκαν με την υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου - 03.05.2019 και την υπ' αριθμ. / Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους - 03.05.2019.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογία εισοδήματος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής αναφέρεται ότι την συστάθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία. Την καταχωρήθηκε με στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.Μ.Η.), το από Πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης Μετόχων της προσφεύγουσας εταιρείας, από το οποίο προκύπτει ότι η Γενική Συνέλευση αποφάσισε την λύση της εταιρείας, την έναρξη της εκκαθάρισης αυτής και διόρισε ως εκκαθαριστές της προσφεύγουσας εταιρείας τους κάτωθι:

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο / Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης	Κατηγορία	Είδος	Δ.Ο.Υ.
.....		04.05.2018	25.02.2022	2Επιχειρηματική	8Εκκαθαριστής	1190
.....		04.05.2018	25.02.2022	2Επιχειρηματική	8Εκκαθαριστής	1190

Επιπλέον πέραν των ανωτέρω όσον αφορά την Διοίκηση/Εκπροσώπηση κατά την ελεγχόμενη περίοδο αναφέρονται οι κάτωθι σχέσεις με την προσφεύγουσα εταιρεία:

Συσχετιζόμενο Α.Φ.Μ.	Ονοματεπώνυμο / Επωνυμία	Ημ/νία Έναρξης	Ημ/νία Λήξης	Κατηγορία	Είδος	Δ.Ο.Υ.
.....		01.07.2009	04.05.2018	2Επιχειρηματική	2ΔΙΕΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ	1190
.....		30.03.2001	04.05.2018	2Επιχειρηματική	3 ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΔΣ	1190
.....		30.01.2011	04.05.2018	2Επιχειρηματική	ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ Δ.Σ.	1190
.....		30.06.2014	04.05.2018	2Επιχειρηματική	ΜΕΛΟΣ Δ.Σ.	1190

Επειδή στο πληροφοριακό σύστημα taxis για το σύνολο των προσβαλλόμενων πράξεων ηεμφανίζεται ως συνυπεύθυνη με την προσφεύγουσα εταιρεία.

Επειδή σύμφωνα με την παρούσα απόφαση όπως αναφέρθηκε ανωτέρω ακυρώνονται οι κάτωθι πράξεις:

- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01-03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01-03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01-03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01-03.05.2018 του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και συνεπώς δεν εξετάζονται για σκοπούς αλληλέγγυας ευθύνης.

Επειδή με τον υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Μερισμάτων, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίζονται μη αναληφθέντα μερίσματα ποσού€ πλέον προστίμου ύψους€. Η εν λόγω οφειλή δεν περιλαμβάνεται στα είδη των (φορολογικών) οφειλών όπως αυτές αναλύονται στις ανωτέρω διατάξεις και στην Ε.2173/2020 και συνεπώς για την προσφεύγουσαδεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Επειδή για την υπ' αριθμ. / Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 ν.5104/2024, φορολογικού έτους, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, το οποίο αφορά αυτοτελή πρόστιμο, λαμβάνοντας υπόψη την Ε.2173/2020 δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την προσφεύγουσα.

Επειδή για τις: α) υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους- 03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και β) υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 04.05.2018-03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την προσφεύγουσα, καθώς αφορούν σε φόρους οι οποίοι περιλαμβάνονται στις ανωτέρω διατάξεις και στην Ε.2173/2020 και στην περίοδο που αφορούν είχε την ιδιότητα της εκκαθαρίστριας.

Συνεπώς λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω για την προσφεύγουσαθεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για τις κάτωθι πράξεις:

- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους- 03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 04.05-03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή στην με ημερομηνία θεώρησης έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος περιγράφονται οι εντολές ελέγχου και η διαδικασία των κοινοποιήσεων σε όλα τα στάδια του ελέγχου.

Επειδή κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις των με ημερομηνία θεώρησης εκθέσεων ελέγχου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας και διαγραφείσας από το ΓΕΜΗ εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜκαι της, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α) την ακύρωση των

- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01-03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 01.01.2018 - 03.05.2018 του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Β) την τροποποίηση των

- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους - 03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- Υπ' αριθμ. / Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 04.05-03.05.2019, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Γ) την επικύρωση της υπ' αριθμ. / Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Δ) την απόρριψη αυτής, όσον αφορά τον υπ' αριθμ..... / Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Μερισμάτων(Μη αναληφθέντα μερίσματα) φορ. έτος 2018 του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ως απαράδεκτης.

Ε) την αποδοχή αυτής ως προς τη μη θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης για τον υπ' αριθμ. / Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Μερισμάτων(Μη αναληφθέντα μερίσματα) φορ. έτος του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και την υπ' αριθμ..... / Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους, του προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης /) φορολογικό έτος 01.01.2018 – 03.05.2018

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
--	---------------	-----------

Διαφορά φόρου	.....	0,00
Πρόστιμο άρθ. 58 Ν.4987/2022 (νυν άρθ. 54 .5104/2024)	.....	0,00
Σύνολο για καταβολή	.....	0,00

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/.....) φορολογικής περιόδου 01.01-03.05.2018

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία Φορολογητέων εκροών				
Αξία Φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών				
Υπόλοιπο φόρου εισροών				
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο άρθ. 58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρο 54 του ν.5104/2024)				
Σύνολο φόρου για καταβολή				

Εισόδημα (Αριθ. Πράξης 812/2024) φορολογικό έτος – 03.05.2019

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Φορολογητέα κέρδη				
ή ζημία				
Φόρος				
Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων				
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου				
Πρόστιμο φόρου άρθ. 58 του Κ.Φ.Δ. (νυν άρθρο 54 του ν. 5104/2024)				
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή				

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

Φ.Π.Α (Αριθ. Πράξης/.....) φορολογικής περιόδου-03.05.2019

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισροών				
Φόρος εκροών				
Υπόλοιπο φόρου εισροών				
Πιστωτικό υπόλοιπο				
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πρόστιμο άρθ. 58Α ν.4987/2022 (νυν αρθ. 54 του ν.5104/2024				

Σύνολο φόρου για καταβολή	.....	.....	.....	.....
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	.....	.....	.....	.....
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά	.....	.....	.....	.....

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

ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ/ ΜΗ ΑΝΑΛΗΦΘΕΝΤΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

(...../.....) φορ. έτος

Συνολικό ποσό προς καταβολή€

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

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘ. 53 Ν.5104/2024

Ποσό:€

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

ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ (Αριθ. Πράξης/.....) φορολογικό έτος 01.01-03.05.2018

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Χαρτόσημο			0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου			0,00	0,00
Συνολικό ποσό για καταβολή			0,00	0,00

ΧΑΡΤΟΣΗΜΟ (Αριθ. Πράξης/.....) φορολογικό έτος 01.01-03.05.2018

Ανάλυση	Δήλωσης	Ελέγχου	ΔΕΔ	Διαφορά
Χαρτόσημο			0,00	0,00
ΟΓΑ Χαρτοσήμου			0,00	0,00
Συνολικό ποσό για καταβολή			0,00	0,00

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Α/Α
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

Σ η μ ε ί ω η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.