



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/05/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1355

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β΄ 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά των κάτωθι που αφορούν την εταιρεία με την επωνυμία

Α) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου

Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Γ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Δ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ε) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ΣΤ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ζ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Η) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Θ) με αριθμόΠράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ι) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ΙΑ) με αριθμό Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

ΙΒ) με αριθμόΟριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Α) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 984.063,64 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ποσού 492.031,82 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **1.476.095,46 €**.

Β) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου

ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 608.094,32 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ποσού 304.047,16 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **912.141,48 €**.

Γ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 68.889,43 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ποσού 34.444,72 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **103.334,15 €**.

Δ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 597.808,43 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ποσού 298.904,22 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **896.712,65 €**.

Ε) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 30.321,46 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ποσού 11.422,15 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **41.743,61 €**.

ΣΤ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ποσού 976.133,42 €, πλέον προστίμου άρθρου 58/58Α του ν.4987/2022 (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 488.066,73 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **1.464.200,15 €**.

Ζ) Με τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **22.500,00 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

1. Δεν έθεσε στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης τον προβλεπόμενο Φάκελο Τεκμηρίωσης της παρ.1 του άρθρου 25 του ν.5104/2024, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 25 του ΚΦΔ.

Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο **20.000,00 €**.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 § 4 και 55 § 1 του ΚΦΔ.

2. Δεν υπέβαλε το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ΚΦΔ στη Φορολογική Διοίκηση, για συναλλαγές συνολικής αξίας τριακόσιες έξι χιλιάδες, επτακόσια τέσσερα ευρώ και εξήντα τέσσερα λεπτά (306.704,64€), για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ΚΦΔ, ήτοι έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2019.

Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο **2.500,00 €**.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 § 3 και 55 § 1 του ΚΦΔ.

Η) Με τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **22.500,00 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

1. Δεν έθεσε στη διάθεση της Φορολογικής Διοίκησης τον προβλεπόμενο Φάκελο Τεκμηρίωσης της παρ.1 του άρθρου 25 του ν.5104/2024, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 25 του ΚΦΔ.

Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο **20.000,00 €**.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 § 4 και 55 § 1 του ΚΦΔ.

2. Δεν υπέβαλε το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ΚΦΔ στη Φορολογική Διοίκηση, για συναλλαγές συνολικής αξίας τριακόσιες ογδόντα εννέα χιλιάδες, εκατόν εξήντα έξι ευρώ και ενενήντα πέντε λεπτά (389.166,95 €), για τις οποίες υπήρχε υποχρέωση τεκμηρίωσης, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στην παράγραφο 3 του άρθρου 25 του ΚΦΔ, ήτοι έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018.

Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο **2.500,00 €**.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 § 3 και 55 § 1 του ΚΦΔ.

Θ) Με τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία πρόστιμο ποσού **500,00 €**, επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην πιο κάτω παράβαση:

Δεν ανταποκρίθηκε στα με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφα αιτήματα για παροχή αντιγράφων μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από την κοινοποίησή τους, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 § 2 του ΚΦΔ.

Για την παράβαση αυτή επιβάλλεται συνολικό πρόστιμο **500,00 €**, ήτοι 1 περίπτωση Χ **500,00 €**.

Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ.

Ι) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού **6.800,00 €**, πλέον ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού **1.360,00 €**, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) τελών χαρτοσήμου ποσού **3.400,00 €**, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού **680,00 €**, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **12.240,00 €**.

ΙΑ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 85.807,13 €, πλέον ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού 17.161,43 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) τελών χαρτοσήμου ποσού 42.903,57 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού 8.580,72 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **154.452,85 €**.

ΙΒ) Με τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία διαφορά τελών χαρτοσήμου ποσού 117.573,98 €, πλέον ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού 23.514,80 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) τελών χαρτοσήμου ποσού 58.786,99 €, πλέον προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ (ν.5104/2024) ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου ποσού 11.757,40 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **211.633,17 €**.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται στις απόεκθέσεις μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, προστίμου του άρθρου 55 του ν.5104/2024, εφαρμογής των διατάξεων ν.4308/2014 (ΕΛΠ) & ν.5104/2024 (ΚΦΔ) και χαρτοσήμου ΚΝΤΧ, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οι παραπάνω προσβαλλόμενες πράξεις **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **11-12-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και **αναγνώσθηκαν** στις **12-12-2024**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε η με αριθμό εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, λοιπών φόρων, τελών και εισφορών καθώς και έλεγχος ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων κατά της **ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με διακριτικό τίτλο, με έδρα επί της οδού, με ΑΦΜ** και κύρια δραστηριότητα, νομίμως εκπροσωπούμενης. Η ως άνω εντολή εκδόθηκε σε συνέχεια της με αριθμόπρογενέστερης εντολής, λόγω ολοκλήρωσης του ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, προς διενέργεια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, πλέον, για τα φορολογικά έτη 2018, 2019 και 2020, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν.4172/2013 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» καθώς και τις αποφάσεις ΠΟΛ.1124/2015 & ΠΟΛ.1036/2017. Η εντολή αυτή εκδόθηκε συνεπεία του με αριθ. πρωτ. ΔΕΛεγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ (πλέον ελεγκτικής αρμοδιότητας 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής).

Αιτία του ελέγχου στην ανωτέρω επιχείρηση αποτέλεσε, αρχικά, η με αριθμό πρωτ.**καταγγελία της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία τέθηκε ως συνημμένη στο με αριθ. πρωτ. ΔΕΛδιαβιβαστικό έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε.**

προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ και πλέον ελεγκτικής αρμοδιότητας του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής. Μεταξύ άλλων διαλαμβανομένων στην ως άνω καταγγελία τηςπαρουσιάζοταν ένα κύκλωμα επιχειρήσεων συνδεδεμένων με την ελεγχόμενη, διοικητικά και συναλλακτικά, και ενδεικτικά αναφέρεται η εταιρεία, η εταιρεία, η εταιρεία, η εταιρείακ.λ.π. Σύμφωνα με την καταγγελία της εταιρείας, η ελεγχόμενη εταιρείαπροκειμένου να αποδείξει ότι δεν υφίστανται αδρανή υλικά στην ιδιοκτησία της (έτσι ώστε να αποφύγει την κατάσχεσή τους από την καταγγέλλουσα εταιρεία στην οποία ανήκουν τα εν λόγω υλικά βάσει της υπ' αριθ.....απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου Κορίνθου και τα οποία βρίσκονταν αποθηκευμένα στις εγκαταστάσεις του λατομείου της ελεγχόμενης), χρησιμοποιεί τεχνηέντως φορολογικά στοιχεία, ιδιωτικά συμφωνητικά και συναλλαγές με τις ανωτέρω συνδεδεμένες επιχειρήσεις και με την καταγγελία αυτή ζητά τη διεξαγωγή έρευνας των συναλλαγών μεταξύ των ανωτέρω επιχειρήσεων, στις οποίες εμφανίζονται ως εταίροι και διαχειριστές οι αδερφοίκαι, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν αυτές είναι πραγματικές, έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της ελεγχόμενης και έχουν καταβληθεί οι αναλογούντες φόροι (βλ. αναλυτικά παρ.6.1 με τίτλο «Αναζήτηση Υφιστάμενων Παραβάσεων - Δελτίων Πληροφοριών», σελ.30 έως 33 της απόοικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη της ως άνω Υπηρεσίας από την ελεγχόμενη, από την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και ειδικότερα στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλων των έγγραφων στοιχείων που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου, κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας για χορήγηση στοιχείων, από την αξιοποίηση των δεδομένων όπως του με αριθ. πρωτ. ΔΕΛδιαβιβαστικού εγγράφου της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΠΕΙΡΑΙΑ, του με αριθ. πρωτ. Δελτίου Πληροφοριών του 4ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για την ελεγχόμενη εταιρεία, το οποίο αιτήθηκε το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με το με αριθ. πρωτ.έγγραφο, αλλά και του με αριθ. πρωτ.ΕΜΠ εγγράφου, με βάση το οποίο το 4ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαβίβασε στο 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής το με αριθ. πρωτ.Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας με συνημμένη την απόέκθεση ελέγχου Ε.Λ.Π. (ν.4308/2014), που αφορούσε στην επιχείρηση, ο έλεγχος εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και κατ' εφαρμογή της οικείας νομοθεσίας, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες περιέλαβε στο με αριθ.**Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** μετά των σχετικών προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, τελών χαρτοσήμου και επιβολής προστίμων κατά ΚΦΔ.

Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα, ο οποίος διατέλεσε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ελεγχόμενης εταιρείας για τη φορολογική περίοδο από 04-09-2018 έως 30-04-2022. Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις του με το αριθ. πρωτ.υπόμνημα και ακολούθως ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη των οικείων εκθέσεων ελέγχου και στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητάει:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του ιδίου

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τα ακόλουθα:

A. Νομική αβασιμότητα της απόδοσης στο πρόσωπό του της ιδιότητας του αλληλεγγύως ευθυνόμενου για την καταβολή των βεβαιωμένων σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία φόρων εισοδήματος και τελών χαρτοσήμου των φορολογικών ετών 2018 και 2019, των προστίμων του Κ.Φ.Δ. των φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2024 και των τελών χαρτοσήμου για το φορολογικό έτος 2020.

B. Νομική αβασιμότητα της απόδοσης στο πρόσωπό του της ιδιότητας του αλληλεγγύως ευθυνόμενου για την καταβολή των βεβαιωμένων σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020 και ΦΠΑ των φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020. Πιο συγκεκριμένα, με τον παρόντα λόγο προσβάλλει αφενός μεν το περιεχόμενο των πράξεων προσδιορισμού φόρου (B1 λόγος προσφυγής), αφετέρου δε την απόδοση ευθύνης καταβολής ποσών φόρου και προστίμων στο πρόσωπό του λόγω μη επίδειξης/ προσκόμισης στον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων των ελεγχόμενων χρήσεων από τη νέα Διοίκηση της ως άνω ανώνυμης εταιρείας (B2 λόγος προσφυγής).

Γ. Ουσιαστική αβασιμότητα της απόδοσης στο πρόσωπό του της ιδιότητας του αλληλεγγύως ευθυνόμενου για την καταβολή των βεβαιωμένων σε βάρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ποσών φόρου (πρωτίστως ΦΠΑ) των φορολογικών ετών 2018, 2019 και 2020, καθώς ισχυρίζεται ότι η συμμετοχή του στην εν λόγω εταιρεία ήταν τυπική και ότι ουδέποτε άσκησε εν τοις πράγμασι διοίκηση.

Επιπλέον, ο προσφεύγων υπέβαλε το Α.Π. ΔΕΔσυμπληρωματικό υπόμνημα αναφορικά με τη με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον ίδιο, επί της οποίας εκδόθηκε η με αριθμόαπόφαση της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, με το άρθρο 50 του ΚΦΔ, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν. 4646/2019, ήτοι πριν από τις 12-12-2019, 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 αλληλεγγύως 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.

....

7. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

....».

Επειδή, με το άρθρο 50 του ΚΦΔ, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν. 4646/2019, ήτοι από 12-12-2019 έως και 18-04-2024, 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 υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα υπό παρ. 1 πρόσωπα για την πληρωμή των οφειλομένων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

....

4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 29 του ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει αναδρομικά από 12/12/2019, «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 49 του ν.5104/2024 περί αλληλέγγυας ευθύνης, που ισχύουν από τις 19-04-2024 και εντεύθεν, ορίζουν, μεταξύ άλλων, 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 οποιοσδήποτε 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.

δ) Ειδικά αν απωλεσθεί ρύθμιση στην οποία είχαν υπαχθεί οι εν λόγω οφειλές, τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλέγγυα δύνανται να επανεντάξουν, κατόπιν αίτησής τους, στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης τις υπολειπόμενες οφειλές του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής. Διατάξεις και όροι που διέπουν την αρχική ρύθμιση στην οποία γίνεται επανένταξη, εξακολουθούν να ισχύουν. Στα πρόσωπα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας, παρέχεται πληροφόρηση για τις οφειλές για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής μέσω των πληροφοριακών συστημάτων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά παρέκκλιση του άρθρου 21 περί φορολογικού απορρήτου.

Ποσά που έχουν καταβληθεί στη Φορολογική Διοίκηση από πρόσωπα λόγω της αλληλέγγυας ευθύνης τους δεν επιστρέφονται. Ειδικά σε περίπτωση που τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως υποβάλλουν αίτηση για επανένταξη των οφειλών τους σε ρύθμιση, σύμφωνα με τους όρους της παρούσας περίπτωσης, εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την απώλεια της ρύθμισης, δεν βαρύνονται με τόκους, προσαυξήσεις ή πρόστιμα που γεννώνται ως συνέπεια της απώλειας της ρύθμισης, τα οποία και εξακολουθούν να βαρύνουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζεται ο τρόπος εφαρμογής της ρύθμισης της παρούσας περίπτωσης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

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, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (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 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, με την Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

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 πρόσωπό 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),

...

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

...

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).

...

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).

...

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 υποκειμένης 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).

...

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.

...

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

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

Ειδικότερα:

19. Μόνο τα πρόσωπα τα οποία 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 δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. 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 εταιρειών. 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.

21. Όσον αφορά στην αλληλέγγυα ευθύνη του προέδρου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, διευκρινίζεται ότι αλληλέγγυα ευθύνη συντρέχει μόνο στο πρόσωπο του προέδρου που ασκεί εκτελεστικά καθήκοντα (εκτελεστικός πρόεδρος), όπως προκύπτει από τον νόμο, το καταστατικό ή εν τοις πράγμασι και όχι αδιακρίτως σε όλους τους προέδρους, όπως ίσχυε με το προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς. Ειδικά, για τις ανώνυμες εταιρείες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4706/2020, σε συνδυασμό με το άρθρο 87 του ν.4548/2018, εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 50 τα πρόσωπα που φέρουν την ιδιότητα του εκτελεστικού προέδρου.

...

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 ιδιότητάς 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.

26. Για τις παλιές υποθέσεις η έλλειψη υπαιτιότητας διαπιστώνεται με την έκδοση ειδικά αιτιολογημένης πράξης του προϊσταμένου της υπηρεσίας της φορολογικής διοίκησης που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής, κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου.

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.

...

Z. Παραδείγματα

...

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 διοικούντα 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. ...

...

41. Το 2016 διενεργήθηκε έλεγχος από τη Φορολογική Διοίκηση για το οικονομικό έτος 2012, κατά τον οποίο δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Συνεπεία αυτού σε βάρος ανώνυμης εταιρείας καταλογίστηκαν για το οικονομικό έτος 2012 φόροι με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με το ν.2238/1994 και το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του Α (Διευθύνων Σύμβουλος). Στο χρόνο του ελέγχου Διευθύνων Σύμβουλος είναι ο Β λόγω αντικατάστασης του Α από την 1-10-2013. Σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου το 2016, είναι ο Β, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία - στοιχεία της Α.Ε. Εφόσον έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του Α δύναται να αρθούν με την προϋπόθεση της υποβολής αίτησης προς την υπηρεσία που έλαβε τα μέτρα έως την 31-12-2020.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της υπό στοιχεία Α.1082/07-04-2021 ΚΥΑ με θέμα: «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013» (ΦΕΚ Β' 1487) ορίζεται ότι:

«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.

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 ή τελεσίδικη 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 50 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 50 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).

Άρθρο 3 - Έναρξη ισχύος

Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και καταλαμβάνει και περιπτώσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί αίτηση περί έλλειψης υπαιτιότητας που η εξέτασή της εκκρεμεί ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης.».

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Επειδή, με βάση τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, μεταξύ άλλων, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρησημε ΑΦΜ προέβη σε προμήθεια πετρελαίου για τα Φ.Ι.Χ. ιδιοκτησίας της από τις κατωτέρω προμηθεύτριες εταιρείες, ως εξής:

A/A	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΦΜ	ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΝΔΕΣΗΣ
1			251.608,58	ΜΕΤΟΧΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ
2			117.130,33	ΜΕΤΟΧΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ
3			<u>20.428,04</u>	ΜΕΤΟΧΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ
			<u>389.166,95</u>	

Προέκυψε, δηλαδή, ότι η ελεγχόμενη εταιρεία και οι ατομικές επιχειρήσεις του προσφεύγοντος, αλλά και του αδερφού του με αντικείμενο δραστηριότητας και των δύο επιχειρήσεων, είναι πρόσωπα συνδεδεμένα κατά την έννοια των υποπερ. α) και γγ) της περ.ζ) του άρθρου 2 του ν.4172/2013. Συγκεκριμένα, οείναι Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά την φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 04/09/2018 και από 04/09/2018 έως 30/04/2022 είναι μέλος και παράλληλα κατέχει το 47% του μετοχικού κεφαλαίου της ελεγχόμενης επιχείρησης και οδιατελεί ως μέλος της ελεγχόμενης επιχείρησης την φορολογική περίοδο 01/01/2018 – 04/09/2018 και από 04/09/2018 έως 30/04/2022 είναι Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος και παράλληλα κατέχει το 47% των μετοχών αυτής.

Επιπλέον, στην εταιρείακαι αντικείμενο δραστηριότητας, διατελεί ως διαχειριστής για την φορολογική περίοδο 25/04/2018 – 23/06/2020 οο οποίος είναι και διαχειριστής της ελεγχόμενης επιχείρησης, ενώ παράλληλα για τη φορολογική περίοδο 25/04/2018 – 23/06/2020 οι αδερφοίκαικατείχαν έκαστος ποσοστό συμμετοχής 50% των εταιρικών της μεριδίων. Από την 23/06/2020 έως και σήμερα το 100% των εταιρικών της μεριδίων κατέχει ογιος του Επομένως, οι εταιρείες καιείναι πρόσωπα συνδεδεμένα κατά την έννοια της περ. αα) και γγ) της περ.ζ) του άρθρου 2 του ν.4172/2013. (βλ. αναλυτικά παρ.8 με τίτλο «Ελεγκτικές Επαληθεύσεις Ενδοομιλικών Συναλλαγών βάσει ΠΟΛ.1124/2015», σελ.80 έως 81 της απόοικείας έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος).

Επιπλέον, με βάση την απόοικεία έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (σελ.92), όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα του ΓΕΜΗ, οι δημοσιευμένες στο ΓΕΜΗ εγκρίσεις των Οικονομικών Καταστάσεων (Ισολογισμός, Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως, Προσάρτημα) των ελεγχόμενων φορολογικών περιόδων 01/01/2018 – 31/12/2018, 01/01/2019 – 31/12/2019 & 01/01/2020 – 31/12/2020, φέρουν υπογραφή από τον, με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντα Συμβούλου, ως εμφανίζεται στο παρακάτω πίνακα:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ	Αριθμό Καταχώρισης ΓΕΜΗ	Ημερομηνία Γενικής Συνέλευσης	ΥΠΟΓΡΑΦΟΝΤΕΣ – ΠΡΟΕΔΡΟΣ & ΔΙΕΥΘΥΝΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ
2018			
2019			
2020			

Επειδή, ο προσφεύγων, ως προς τον Α προβαλλόμενο λόγο, ισχυρίζεται ότι με βάση την διατύπωση του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά τα έτη 2018 και 2019, το πρόσωπό του δεν καταλαμβάνονταν από το υποκειμενικό πεδίο εφαρμογής της οικείας διάταξης, αφού το νομικό πρόσωπο της εταιρείας που εκπροσωπούσε δεν έχει μέχρι σήμερα τεθεί σε λύση ή συγχώνευση. Περαιτέρω, ισχυρίζεται ότι η ως άνω διάταξη, όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, δεν δύναται να εφαρμοστεί αναδρομικά σε βάρος του, καθόσον αυτή εφαρμόζεται μόνο εάν συνεπάγεται ευμενέστερη μεταχείριση για τους ήδη, μέχρι τότε, ανακηρυχθέντες προσωπικά και αλληλέγγυα συνυπόχρεους σύμφωνα με το προγενέστερο καθεστώς. Επιπλέον, επικαλείται ότι για το επιβληθέν πρόστιμο διά της προσβαλλόμενης πράξης που αφορά το έτος 2024 δεν συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις της συνυπαιτιότητας, όπως και συλλήβδην για τα τέλη χαρτοσήμου, τα οποία έχουν εξαιρεθεί ρητά από το αντικειμενικό πεδίο εφαρμογής της νέας διάταξης που αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη και εφαρμόζεται αναδρομικά.

Επειδή, όπως προκύπτει από το σύστημα taxisnet και ειδικότερα στο υποσύστημα «συνυπευθυνότητα» ορθώς δεν έχει καταλογιστεί σε βάρος του προσφεύγοντος

συνυπευθυνότητα για τη με αριθμόπροσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **φορολογικού έτους 2018**, σύμφωνα με όσα έχουν διευκρινισθεί με την Ε.2173/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε, καθώς εφαρμόστηκαν οι προϊσχύουσες μορφές των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, διότι οι διατάξεις του άρθρου 50 όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019 επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούμενου προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν.

Συνεπώς, ο προσφεύγων απαραδέκτως ασκεί ενδικοφανή προσφυγή κατά της ως άνω πράξης εισοδήματος λόγω έλλειψης έννομου συμφέροντος.

Επειδή, ως προς τη με αριθμόπροσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **φορολογικού έτους 2019** δεν προκύπτει αλληλέγγυα ευθύνη σε βάρος του προσφεύγοντος αναφορικά με τις λογιστικές διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων - στοιχείων, καθόσον αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο στην προκειμένη περίπτωση όπου προσκομίσθηκε μέρος των τηρούμενων βιβλίων - στοιχείων είναι ο εντεταλμένος στη διοίκηση της εν λόγω Α.Ε. κατά τον χρόνο της μη προσκόμισης του συνόλου αυτών με βάση τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο (παράδειγμα 41).

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη κρίνεται βάσιμος και γίνεται δεκτός.

Επειδή, ως προς τις με αριθμόκαιπροσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ **φορολογικών ετών 2019 και 2018**, αντίστοιχα, περί μη διάθεσης στη Φορολογική Διοίκηση του προβλεπόμενου από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 25 του ΚΦΔ Φάκελου Τεκμηρίωσης και περί μη υποβολής του προβλεπόμενου από τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 25 του ΚΦΔ Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών, δεν προκύπτει αλληλέγγυα ευθύνη σε βάρος του προσφεύγοντος, διότι σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στην περ.7.6 της παρ.7 του μέρους Β της Ε.2173/2020 εγκυκλίου τα αυτοτελή πρόστιμα εξαιρούνται από τις οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη.

Συνεπώς, ο προσφεύγων απαραδέκτως ασκεί ενδικοφανή προσφυγή κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, ως προς τη με αριθμόπροσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ **φορολογικού έτους 2024** περί μη ανταπόκρισης σε αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή στοιχείων κατά παράβαση του άρθρου 14 του ΚΦΔ, δεν προκύπτει αλληλέγγυα ευθύνη σε βάρος του προσφεύγοντος, διότι αφενός σύμφωνα με τα προαναφερόμενα στην περ.7.6 της παρ.7 του μέρους Β της Ε.2173/2020 εγκυκλίου τα αυτοτελή πρόστιμα του άρθρου 54 (νυν άρθρου 53 § 2) εξαιρούνται από τις οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη, αφετέρου ο προσφεύγων δεν ήταν στη διοίκηση της εν λόγω α.ε. κατά το έτος 2024 που αυτή δεν ανταποκρίθηκε στα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης.

Συνεπώς, ο προσφεύγων απαραδέκτως ασκεί ενδικοφανή προσφυγή κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, ως προς τις με αριθμό,καιπροσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου **φορολογικών ετών 2020, 2018 και 2019**, αντίστοιχα, δεν προκύπτει αλληλέγγυα ευθύνη σε βάρος του προσφεύγοντος, καθόσον δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές που προκύπτουν από τέλη χαρτοσήμου με βάση τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο (παρ.9 μέρους Β).

Συνεπώς, ο προσφεύγων απαραδέκτως ασκεί ενδικοφανή προσφυγή κατά των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή επιπλέον, ο προσφεύγων, ως προς τον Β προβαλλόμενο λόγο, ισχυρίζεται ότι στο σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων (και συγκεκριμένα του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 και ΦΠΑ φορολογικών ετών 2018 - 2020) δεν αναγράφονται, σύμφωνα με την περίπτωση θ' του άρθρου 38 του ν.5104/2024 τα ατομικά του στοιχεία ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου.

Επειδή, με βάση την απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ.32) στις προσβαλλόμενες πράξεις δεν αναγράφονται τα ατομικά στοιχεία του προσφεύγοντος στο πεδίο της αλληλέγγυας ευθύνης, αλλά η παράλειψη αυτή τυγχάνει άκρως τυπική και όχι ουσιαστική δυνάμενη να οδηγήσει στην ακύρωση των πράξεων ως προς τον προσφεύγοντα καθώς:

- α. το περιεχόμενό τους είναι σαφές και ορισμένο,
- β. κοινοποιήθηκαν στην προσωπική θυρίδα του taxisnet του προσφεύγοντος, ώστε πέραν πάσης αμφιβολίας ο τελευταίος αντελήφθη ότι τον αφορούσαν,
- γ. ο προσφεύγων κατά τη διαδικασία του ελέγχου έλαβε το υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και διατύπωσε τις απόψεις του, ώστε είχε πλήρη γνώση των διαπιστώσεων στις οποίες ο έλεγχος είχε καταλήξει και
- δ. άσκησε εμπρόθεσμα και παραδεκτά την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ώστε καμία βλάβη στα δικαιώματά του δεν επήλθε από αυτή την τυπική παράλειψη.

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει δεκτές τις ως άνω απόψεις του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, ως προς τη με αριθμόπροσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **φορολογικού έτους 2020** και τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος με τον οποίο προσβάλλει την απόδοση ευθύνης καταβολής ποσών φόρου και προστίμων στο πρόσωπό του λόγω μη επίδειξης/προσκόμισης στον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων από τη νέα Διοίκηση της εν λόγω α.ε., προκύπτει αλληλέγγυα ευθύνη σε βάρος του προσφεύγοντος, καθόσον οι λογιστικές διαφορές που καταλόγισε ο έλεγχος στο συγκεκριμένο έτος δεν προκύπτουν από τη μη προσκόμιση των βιβλίων – στοιχείων.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ	ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	0,00 €	-
ΛΟΙΠΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	283.571,17 €	ΝΑΙ
ΣΥΝΟΛΟ	283.571,17 €	

Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος ως προς την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη δεν κρίνεται βάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

Επειδή, ως προς τις με αριθμό,καιπροσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/01/2018 - 31/12/2018, 01/01/2020 - 31/12/2020 και 01/01/2019 - 31/12/2019, αντίστοιχα, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και των στοιχείων του φακέλου, ο προσφεύγων φέρει αλληλέγγυα με το νομικό πρόσωπο ευθύνη, για τις οφειλές ΦΠΑ που προκύπτουν από τις ως άνω πράξεις, που δημιουργήθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του, ήτοι από 04-09-2018 έως 30-04-2022.

Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ως προς τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις θα πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων, ως προς τον Γ προβαλλόμενο λόγο, ισχυρίζεται ότι η συμμετοχή του στην εν λόγω ανώνυμη εταιρεία ήταν τυπική και ότι ουδέποτε άσκησε εν τοις πράγμασι διοίκηση. Συγκεκριμένα, επικαλείται το υπ' αριθμ.....Βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών Κορίνθου, στο οποίο αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα αναφορικά με τον προσφεύγοντα (σελ.29-30):

«...ήδη από το έτος 2014 και έως σήμερα έχει αναπτύξει επαγγελματική δραστηριότητα στον κλάδο της εμπορίας, η οποία είναι αυτοτελής και ανεξάρτητη από το αντικείμενο δραστηριότητας της εταιρείας με την επωνυμία [...]

Συνεπώς, καίτοι ο δεύτερος κατηγορούμενος έφερε την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της εταιρείας με την επωνυμίακατά τους χρόνους προσκόμισης ενώπιον των ως άνω Δικαστηρίων των προπεριγραφέντων πλαστών εγγράφων, δεν ήταν δυνατόν να γνωρίζει εάν αυτά είναι πλαστά ή γνήσια, ούτε αν ενσωματώνουν πραγματικές απαιτήσεις κατά της εγκαλούσας, δεδομένου ότι τουλάχιστον από το έτος 2014 την de facto διοίκηση της εταιρείας είχε αναλάβει ο πρώτος κατηγορούμενος, μη πληρουμένης εξ αυτού του λόγου της υποκειμενικής υπόστασης των εγκλημάτων της πλαστογραφίας και της απάτης...».

Επειδή, επιπλέον, επικαλείται την υπ' αριθμ.....απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Καλαμάτας σύμφωνα με την οποία κηρύχθηκε αθώος για τη μη καταβολή ασφαλιστικών εργοδοτικών εισφορών των εργαζομένων στην εν λόγω ανώνυμη εταιρεία, για χρονικό διάστημα που φερόταν ως νόμιμος εκπρόσωπος αυτής.

Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι μοναδικοί και αποκλειστικοί εν τοις πράγμασι στην διοίκηση της εταιρείας με την επωνυμίακαι με ΑΦΜ υπήρξαν: α) ο αδερφός του, β) ο λογιστής της εν λόγω και γ) ο

Επειδή, στην απόέκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ.34-36) αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...»

Επειδή, ωστόσο, ... ο προσφεύγων διετέλεσε (εμφανής) Διευθύνων Σύμβουλος της από την 04-09-2018 έως τον Απρίλιο του 2022, ότε και αντικαταστάθηκε από τον αδερφό του.

Επειδή, ακολούθως, ο προσφεύγων, ήδη από το έτος 2016 ήταν διάδικος σε αστικής φύσεως υπόθεση με την εταιρείαγια υπόθεση οφειλής της, με αντικείμενο άνω των 2,5 εκατομμυρίων ευρώ για την οποία είχε εκδοθεί σε βάρος τους διαταγή πληρωμής. Με τη συγκεκριμένη αντίδικό τους εταιρεία, όπως αναφέρεται και στην επίσημη καταγγελία της, τα αδέρφια διατηρούσαν συναλλακτικές σχέσεις, ήδη από το έτος 2008, ώστε όλα όσα μας καταγγέλλθηκαν να έχουν βαρύνουσα σημασία και ουσιώδη βάση, αλλά και να αντικατοπτρίζουν εν γένει τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης, ήτοι ότι ο προσφεύγων και ο αδερφός του είχαν στήσει μέσω της ελεγχόμενης και άλλων συνδεμένων με αυτή εταιρειών ένα κύκλωμα μέσω του οποίου παράνομα ζημίωσαν το Ελληνικό Δημόσιο με πράξεις που τελούσαν σε πλήρη γνώση τους.

Επειδή ο προσφεύγων, καίτοι ισχυρίζεται ότι οι σχέσεις με τον αδερφό του έχουν ήδηθεν από καιρό διαρρηχθεί και ο ίδιος ουδεμία επαγγελματική «σχέση» έχει πλέον μαζί του, αλλά ακόμη και σήμερα εμφανίζεται συνέταιρος στην ενεργή εταιρεία με την επωνυμία νομίμως εκπροσωπούμενης από τον προσφεύγοντα και τον αδερφό του

Επειδή, ο προσφεύγων και ο αδερφός του έχουν διαδεχθεί ο ένας τον άλλον σε μία πληθώρα επιχειρήσεων, εκ των οποίων όλως ενδεικτικά αναφέρουμε τις: ώστε να προκύπτει πέραν κάθε αμφιβολίας ότι ο προσφεύγων μόνο τυπικά δεν αναμείχθηκε στη διοίκηση της εδώ ελεγχόμενης εταιρείας

Επειδή, ο προσφεύγων, ενόσω είχε τη θέση του Διευθύνοντος Συμβούλου της υπέγραψε τις οικονομικές καταστάσεις για τρία (συναπτά) οικονομικά έτη, ώστε πέραν πάσης αμφιβολίας ο ίδιος, εκτός όλων των άλλων ως άνω αναφερόμενων, είχε πλήρη γνώση των οικονομικών υποχρεώσεων της εταιρείας.

Επειδή, ο προσφεύγων μέσω της ατομικής επιχείρησής του, όσο και μέσω της Μονοπρόσωπης ΙΚΕ με την επωνυμία είχε συναλλακτικές σχέσεις με την ελεγχόμενη εταιρεία

...»

Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος για τις «σχέσεις» του με τον αδερφό του και το τυπικό της συμμετοχής του στην ελεγχόμενη εταιρεία, έρχονται σε πλήρη αντίφαση με τα πραγματικά της υπόθεσης περιστατικά, ...

...».

Επειδή, αναφορικά με το υπ' αριθμ.....Βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών Κορίνθου, το οποίο αναφέρεται σε ζητήματα ποινικού δικαίου και την υπ' αριθμ.....απόφαση του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Καλαμάτας που επικαλείται ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, δεν απέδειξε ότι για το κρίσιμο χρονικό διάστημα που διετέλεσε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος δεν είχε πραγματική ανάμειξη στη διαχείριση των υποθέσεων της εν λόγω ανώνυμης εταιρείας, με βάση τα όσα ορίζονται στην υπό στοιχεία Α.1082/07-04-2021 ΚΥΑ. Επομένως, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν κρίνονται βάσιμοι και δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και συγκεκριμένα:

Α) την μερική αποδοχή αυτής, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Β) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Γ) την απόρριψη αυτής, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Δ) την απόρριψη αυτής, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ε) την απόρριψη αυτής, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ΣΤ) την απόρριψη αυτής, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ζ) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Η) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Θ) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

Ι) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

ΙΑ) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και

ΙΒ) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τη με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Α) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	984.063,64 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	492.031,82 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.476.095,46 €

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ	ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	4.200.883,87 €	ΟΧΙ
ΛΟΙΠΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ	352.140,04 €	ΝΑΙ

ΣΥΝΟΛΟ	4.553.023,91 €	
---------------	-----------------------	--

Ο προσφεύγων είναι συνυπεύθυνος για την καταβολή του φόρου και του προστίμου που προκύπτει από τις λογιστικές διαφορές ποσού **352.140,04 €**, όπως θα προσδιοριστούν από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Β) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	608.094,32 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	304.047,16 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	912.141,48 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Γ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	68.889,43 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	34.444,72 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	103.334,15 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΝΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Δ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	597.808,43 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	298.904,22 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	896.712,65 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΝΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Ε) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2020 - 31/12/2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	30.321,46 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	11.422,15 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	41.743,61 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΝΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

ΣΤ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
1.464.200,15 €

Διαφορά χρεωστικού υπολοίπου	976.133,42 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ	488.066,73 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	1.464.200,15 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΝΑΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Ζ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
22.500,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Η) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 55 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
22.500,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Θ) Η με αριθμόΠράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 § 2 του ΚΦΔ (ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
500,00 €

ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ

Ι) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	6.800,00 €
ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	1.360,00 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ τελών χαρτοσήμου	3.400,00 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	680,00 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	12.240,00 €

**ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ**

ΙΑ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	85.807,13 €
ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	17.161,43 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ τελών χαρτοσήμου	42.903,57 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	8.580,72 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	154.452,85 €

**ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ**

ΙΒ) Η με αριθμόΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Διαφορά τελών χαρτοσήμου	117.573,98 €
ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	23.514,80 €
Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ τελών χαρτοσήμου	58.786,99 €

Πρόστιμο φόρου άρθρου 54 του ΚΦΔ ΟΓΑ τελών χαρτοσήμου	11.757,40 €
Σύνολο φόρου για καταβολή	211.633,17 €

**ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΝ ΛΟΓΩ ΠΡΑΞΗ:
ΟΧΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΩΣ ΑΝΩ ΣΚΕΠΤΙΚΟ**

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.