



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1688

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 10440 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 2131312382

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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου - με την ιδιότητα του αλληλεγγύως ευθυνόμενου της υπό εκκαθάριση εταιρίας- κατά των:

- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) /Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) άρθρου 53 Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία καταλογίζεται πρόστιμο ύψους 500,00 Ευρώ
 - υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ.
 - υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
 - υπ' αριθμ.Πράξης Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου.
6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του που κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 179.601,03 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 89.800,52 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 269.401,55 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 411.304,69 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 205.652,35 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 616.957,04 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) /Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας

..... διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 702.798,72 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 351.399,36 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.054.198,08 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου εισοδήματος ύψους 48.425,95 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 12.106,49 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 60.532,44 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου ύψους 174.768,64 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 87.384,32 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 262.152,96 Ευρώ

Με την μεΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου ύψους 399.476,88 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 199.738,44 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 599.215,32 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου ύψους 1.324.024,33 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 662.012,17 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 1.986.036,50 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά φόρου ύψους 1.235.227,69 Ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. ύψους 617.613,86 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό φόρου για καταβολή ύψους 1.852.841,55 Ευρώ

Με την με αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) άρθρου 53 Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής , καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ γιατί δεν προσκόμισε μέρος των ζητηθέντων από των έλεγχο φορολογικών στοιχείων

Με την με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας ειδική κύρωση ύψους 175.200,00 Ευρώ γιατί αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της

Με την με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας ειδική κύρωση ύψους 295.200,00 Ευρώ γιατί αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της

Με την με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας ειδική κύρωση ύψους 576.695,20 Ευρώ γιατί αποδέχθηκε εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας, διαφορά τέλους χαρτοσήμου ύψους 2.230,60 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 446,12 Ευρώ πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 1.115,30 Ευρώ πλέον προστίμου Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 223,06 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 4.015,08 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας, διαφορά τέλους χαρτοσήμου ύψους 1.025,70 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 205,14 Ευρώ πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 512,85 Ευρώ πλέον προστίμου Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 102,57 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.846,26 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας, διαφορά τέλους χαρτοσήμου ύψους 8.626,98 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 1.725,40 Ευρώ πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 4.313,49 Ευρώ πλέον προστίμου Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 862,70 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 15.528,57 Ευρώ

Με την με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας διαφορά τέλους χαρτοσήμου ύψους 5.788,49 Ευρώ πλέον διαφοράς Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου ύψους 1.157,70 Ευρώ πλέον προστίμου χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 2.894,25 Ευρώ πλέον προστίμου Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ύψους 578,85 Ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 10.419,29 Ευρώ

Οι ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος με βάση την υπ' αριθ.εντολή μερικού ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α.,

Λοιπών Φόρων, Τέλων Εισφορών, Έλεγχου ορθής Τήρησης Βιβλίων και Έκδοσης Στοιχείων, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4172/2013 και του Ν. 2859/2000 στην εταιρεία, για τα φορολογικά έτη: 2018, 2019, 2020 και 2021.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ, ειδικής κύρωσης αρ. 8 ν 1882/1990 και χαρτοσήμου προέκυψαν καθόσον ο έλεγχος του 3^{ου} ΕΛΚΕ λαμβάνοντας υπόψη :

1. το υπ. αριθμ πρωτ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.έγγραφο με το οποίο διαβιβάστηκε το από δελτίο πληροφοριών και η από έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που υφίστανται σε βάρος της ελεγχόμενης εταιρίας και από τα οποία προκύπτει ότι η εταιρείαέλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της συναλλακτικά ανύπαρκτης εταιρείας και συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2018 πέντε (5) τιμολόγια καθαρής αξίας 730.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 175.200,00€ ήτοι συνολικής αξίας 905.200,00€

- Για το φορολογικό έτος 2019 πέντε (5) τιμολόγια καθαρής αξίας 1.230.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 295.200,00€ ήτοι συνολικής αξίας 1.525.200,00€

- Για το φορολογικό έτος 2020 εννέα (9) τιμολόγια καθαρής αξίας 2.401.230,00€ πλέον Φ.Π.Α. 576.695,20€ ήτοι συνολικής αξίας 2.977.925,20€

2. Τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ

3. το ότι η ελεγχόμενη δεν προσκόμισε για έλεγχο τα παραστατικά δαπανών (Α.Λ.Σ.),

4. το ότι διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές στο φορολογικό έτος 2018 ύψους 909.094,00 €, φορολογικό έτος 2019 ύψους 1.727.010,20 €, στο φορολογικό έτος 2020 ύψους 3.058.570,31 € και στο φορολογικό έτος 2021 ύψους 449.433,19 €

5. τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενήργησε

6. Τα υπ. αριθμ.υπομνήματα του προσφεύγοντος προσδιόρισε το φορολογητέο εισόδημα ως εξής :

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΕΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018	-247.619,51	619.313,90	866.933,41
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	151.459,86	1.865.229,40	1.713.769,54
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2020	519.179,99	3.447.508,02	2.928.328,03
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2021	60.617,34	280.735,29	220.117,95

Περαιτέρω, στην φορολογία ΦΠΑ ο έλεγχος προσδιόρισε τις φορολογητέες εκροές ως τις δηλωθείσες(εκτός του έτους 2020 που προσδιόρισε τις εκροές σε 6.377.304,84 ευρώ και

διαφορά από τις δηλωθείσες 1.526.000,00 ευρώ), αναπροσάρμοσε την αξία των φορολογητέων εισροών βάσει των ευρημάτων του ελέγχου και προέκυψε:

- διαφορά φορολογητέων εισροών ύψους 741.803,00 ευρώ και φόρου εισροών ύψους 178.120,82 ευρώ για το 2018.
- διαφορά φορολογητέων εισροών ύψους 1.655.519,57 ευρώ και φόρου εισροών ύψους 399.476,88 ευρώ για το 2019.
- διαφορά φορολογητέων εισροών ύψους 4.038.267,61 ευρώ και φόρου εισροών ύψους 959.617,03 ευρώ για το 2020.
- διαφορά φορολογητέων εισροών ύψους 5.155.367,46 ευρώ και φόρου εισροών ύψους 1.239.120,89 ευρώ για το 2021.

Επίσης επέβαλε ειδική κύρωση του άρθρου 8 παρ 12 του ν 1882/1190 και τέλη χαρτοσήμου για έκαστο φορολογικό έτος καθώς και πρόστιμο άρθρου 53 ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 για μη προσκόμιση λογιστικών αρχείων.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, όσον αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη του ισχυριζόμενος ότι :

1. Δεν έφερε καμία από τις ιδιότητες που θα τον καθιστούσε αλληλεγγύως υπεύθυνο για τις προσβαλλόμενες πράξεις.
2. Για πράξεις που αφορούν το χαρτόσημο και πρόστιμα δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη
3. Δεν αποδεικνύεται από την φορολογική διοίκηση ότι ασκούσε εν τοις πράγμασι την διοίκηση στο υπό κρίση νομικό πρόσωπο

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 3 παρ. 1 και 5 παρ. 14 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματος της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. [...]

Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος [...]

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν 5104/2024:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.

3. Φορολογούμενος που τηρεί βιβλία σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα δεν υποχρεούται να παράσχει αντίγραφο των βιβλίων του για τα φορολογικά έτη, για τα οποία δηλώνει ότι το σύνολο των σχετικών πληροφοριών εσόδων και εξόδων έχει διαβιβασθεί στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA».

4. Η Φορολογική Διοίκηση παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν 5104/2024 :

« 1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

.....

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής:

α) Πλήρης είναι ο έλεγχος που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές, για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικές υποθέσεις. Ο πλήρης έλεγχος είναι οριστικός για όλα τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα και φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικείμενου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά το υπό κρίση χρονικό διάστημα:

«1. Το εισόδημα των φυσικών [...] προσώπων [...] που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα ή β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση μετά από σχετική πρόσκληση. 2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας, η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα.»

Επειδή, με τη διάταξη του άρθρου 22 ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε., οι οποίες: α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιούνται, και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.»

Επειδή, όπως προκύπτει σαφώς ήδη από τη γραμματική διατύπωση της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 22 στ. β' και γ' ν. 4172/2013, αλλά και συνάγεται σαφώς από την ερμηνεία της, το βάρος απόδειξης της πραγματοποίησης μιας δαπάνης, ήτοι του γεγονότος ότι όντως αυτή πραγματοποιήθηκε, το φέρει η ελεγχόμενη επιχείρηση, η οποία φέρει επιπλέον το βάρος να την

τεκμηριώσει, προσκομίζοντας τα προβλεπόμενα από το νόμο ως κατάλληλα δικαιολογητικά/έγγραφα (π.χ. φορολογικά παραστατικά).

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ : «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία, από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) [...].»

Επειδή, στο άρθρο 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι :

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος στην επιχείρησηαπό το 3ο ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ με βάση την υπ' αριθ.εντολή του Προϊσταμένου της εν λόγω Υπηρεσίας.

Επειδή, επιπλέον, με το υπ. αριθμ πρωτ Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤ.έγγραφο με το οποίο διαβιβάστηκε το απόδελτίο πληροφοριών και η απόέκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ που υφίστανται σε βάρος της ελεγχόμενης εταιρίας, απεστάλησαν στον έλεγχο τα κάτωθι στοιχεία, τα οποία υιοθετήθηκαν πλήρως από αυτόν και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των οικείων εκθέσεων ελέγχου που υφίστανται σε βάρος της ελεγχόμενης εταιρίας και από τα οποία προκύπτει ότι η εταιρείαέλαβε και καταχώρησε στα λογιστικά της βιβλία εικονικά στο σύνολο της συναλλαγής φορολογικά στοιχεία, εκδόσεως της συναλλακτικά ανύπαρκτης εταιρείας και συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2018 πέντε (5) τιμολόγια καθαρής αξίας 730.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 175.200,00€ ήτοι συνολικής αξίας 905.200,00€
- Για το φορολογικό έτος 2019 πέντε (5) τιμολόγια καθαρής αξίας 1.230.000,00€ πλέον Φ.Π.Α. 295.200,00€ ήτοι συνολικής αξίας 1.525.200,00€
- Για το φορολογικό έτος 2020 εννέα (9) τιμολόγια καθαρής αξίας 2.401.230,00€ πλέον Φ.Π.Α. 576.695,20€ ήτοι συνολικής αξίας 2.977.925,20€

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. περί αλληλέγγυας ευθύνης, όπως αυτές είχαν πριν την 12.12.2019:

«1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, πρόεδροι, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης

τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται 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, οι διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. περί αλληλέγγυας ευθύνης, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019) και ισχύουν από την 12.12.2019 έως και 19/04/2024 ορίζουν, 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 Προσπιθέμενης 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.

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, οι διατάξεις του άρθρου 49 του ν 5104/2024 περί αλληλέγγυας ευθύνης, που ισχύουν από την 19/04/2024 και εντεύθεν, ορίζουν 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.

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.

3. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν, εκτός εάν αυτό αποκτήθηκε από επαχθή αιτία. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να ασκήσουν ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με το άρθρο 72 εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

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.

5. Από την εφαρμογή του παρόντος εξαιρούνται οι αρχηγοί των διπλωματικών αποστολών και των προξενικών αρχών για τα χρέη του διαπιστευμένου ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. 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» αναφέρεται ότι:

«Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

(α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

(β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων. Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

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

[...]

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. [...]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 βαρύνουν 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 ασφαλιστών,

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 δύνανται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύνανται 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.

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.

[...]

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.

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 οιασδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.».

Επειδή, 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.
3. Αποδεδειγμένη, με βάση έγγραφα (π.χ. σύμβαση εργασίας, βεβαίωση εταιρίας), αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης (όπως π.χ. διευθυντής μάρκετινγκ, δ/ντής ανθρωπίνου δυναμικού, δ/ντής πληροφορικής, δ/ντής τεχνικών – υποστηρικτικών υπηρεσιών, δ/ντής αποθήκης, δ/ντής πωλήσεων) που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον τα συγκεκριμένα πρόσωπα δεν έχουν αρμοδιότητα αποκλειστικής γενικής εκπροσώπησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με δημοσιευμένα έγγραφα.
4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος τελεσίδικη ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο από εισαγγελικό πόρισμα του Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου, το οποίο περιήλθε στον έλεγχο διά του υπ' αριθμ. πρωτ.εγγράφου του Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου διαπιστώθηκε, στα πλαίσια της

ποινικής δικογραφίας, ότι οασκούσε τον πραγματικό έλεγχο στην εταιρεία και τις συνδεδεμένες-συνεργαζόμενες με αυτή εταιρείες, μεταξύ των οποίων και η εταιρεία, από κοινού και κατόπιν συναπόφασης με τρίτα πρόσωπα. Βάσει, δε, του πορίσματος παραγγέλλεται η άσκηση ποινικής δίωξης κατά του ανωτέρω φυσικού προσώπου καθώς και άλλων προσώπων, για τη διενέργεια και απόπειρα διενέργειας, μέσω και των παραπάνω εταιρειών, αξιόποινων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από έκθεση της Τμήματος Φορολογικής Αστυνόμευσης Αθηνών της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Αθηνών, η οποία περιήλθε στον έλεγχο διά των υποβληθέντων εκ του νομίμου διαχειριστή της ελεγχόμενης εταιρείας, υπομνημάτων, οαποφάσιζε άμεσα για τη διάθεση των χρημάτων της εταιρείας και είχε άμεση πρόσβαση στο ταμείο της, από το οποίο -σε συνεργασία με τον επίσημο διαχειριστή της - μετέφερε χρήματα σε εταιρείες συμφερόντων του καθώς επίσης και για την κάλυψη των οικονομικών υποχρεώσεων του ίδιου και της οικογένειάς του.

Επειδή, στο φορολογικό έτος 2021 ο έλεγχος διαπίστωσε ότι ο λογαριασμός εμφάνισε χρέωση ποσού 75.000,00€ το οποίο αφορά σε δάνειο προς τον προσφεύγοντα για το οποίο καταλόγισε και το αναλογούν τέλος χαρτοσήμου.

Επειδή, η μοναδική εταίρος της ελεγχόμενης, έχει ως έδρα την οδό που την ίδια δηλώνει ως διεύθυνση κατοικίας του και οστο ΟΠΣ TAXIS.

Επειδή, ο νόμιμα διορισμένος διαχειριστής της ελεγχόμενης,, ο οποίος εκ της ιδιότητάς του αυτής φέρεται ως αλληλέγγυως υπεύθυνο πρόσωπο για όσες καταλογιστικές πράξεις αφορούν τη θητεία του, υπέβαλε τις με αρ.πρωτ. ενδικοφανείς προσφυγές, επικαλούμενος «τύποις» την άσκηση διαχείρισης στην ελεγχόμενη και προσκομίζοντας τόσο την από έκθεση της Τμήματος Φορολογικής Αστυνόμευσης Αθηνών της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας Αθηνών, απόσπασμα του από εισαγγελικού πορίσματος του Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου όσο και ηλεκτρονική αλληλογραφία στην οποία αποδέκτης εμφανίζεται ο προσφεύγων.

Επειδή, ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον προσφεύγοντα τις υπό κρίση πράξεις και τις αντίστοιχες εκθέσεις ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από το σώμα των προσβαλλόμενων πράξεων, ο προσφεύγων αναγράφεται σε όλες ως αλληλέγγυως υπεύθυνο πρόσωπο.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή αμφισβητεί τις προσβαλλόμενες πράξεις μόνο ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του και ισχυρίζεται ότι δεν κατείχε κάποια από τις ιδιότητες που στοιχειοθετούν αλληλέγγυα ευθύνη και ότι δεν αποδεικνύεται ότι ασκούσε εν τοις πραγμασι την διοίκηση της εταιρίας

Επίσης ισχυρίζεται ότι για τις πράξεις που αφορούν το χαρτόσημο και τα πρόστιμα δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, βάσει των ως άνω διατάξεων και όσων διευκρινίζονται με την Ε2173/2020, οι ισχυρισμοί του γίνονται δεκτοί για τις πράξεις που αφορούν χαρτόσημο (υπ' αριθμ ΟΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ) και του προστίμου άρθρου 53 ν 5104/2024 για μη προσκόμιση στοιχείων(υπ. αριθμΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ), ενώ για τις λοιπές πράξεις απορρίπτονται.

Επειδή, η εταιρία τελει υπό εκκαθάριση από 17/09/2024.

Επειδή, η νομολογία αναγνώριζε και υπό το προϊσχύσαν καθεστώς την ευθύνη των εν τοις πράγμασι διαχειριστών, εντάσσοντάς τους στην κατηγορία των εντεταλμένων συμβούλων, υπό την πρόσθετη, όμως, στην περίπτωση αυτή, προϋπόθεση ότι η αρμόδια αρχή αποδείκνυε ότι τα πρόσωπα αυτά, κατά τον κρίσιμο χρόνο, είχαν ενεργήσει σε συγκεκριμένες περιπτώσεις και είχαν ασκήσει πράγματι, προσωρινώς ή διαρκώς, τουλάχιστον ένα από τα καθήκοντα διοικήσεως ή διαχειρίσεως της εταιρείας - γεγονός το οποίο η φορολογική αρχή έπραξε δεόντως με όσα σχετικά αναλύονται στην οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ Αττικής (.....).

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου του 3^{ου} ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, στοιχειοθετούν πλήρως το γεγονός ότι ο προσφεύγων ασκούσε εν τοις πράγμασι τη διαχείριση και την διοίκηση της εταιρίας, ενώ ο προσφεύγων που φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας τους δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο προς τεκμηρίωση του αντιθέτου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής του, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό και συγκεκριμένα:

Την **αποδοχή - μόνο ως την αλληλέγγυα ευθύνη του, και την παύση αυτής -** για την οφειλή της εταιρίας, που προκύπτει από τις :

- με αριθμ.Πράξη Επιβολής Προστίμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) άρθρου 53 Ν. 5104/2024 φορολογικού έτους 2024 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Τελών Χαρτοσήμου (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

Την **απόρριψη** αυτής και την διατήρηση της αλληλέγγυας ευθύνης του για την οφειλή της εταιρίας, που προκύπτει από τις :

- υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού(ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) /Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.12.2020 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- με αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021 – 31.12.2021 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,
- με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ
- με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2019 – 31.12.2019 του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής
- με αριθμ.Πράξη Επιβολής Ειδικής Κυρώσεως άρθρου 8§12 Ν. 1882/1990 (ως άρθρο 85 του ν 5104/2024) φορολογικού έτους 01.01.2020 – 31.12.2020 του

Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.