



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 13/05/2025

Αριθμός απόφασης: 846



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : ΤΚ 54639 - Θεσσαλονίκη
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία **14-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουμε **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, της υπ'αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2022, της υπ'αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, της υπ'αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022 και της υπ'αριθ.πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/22, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **14-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου του, φορολογικού έτους 2021,επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜκύριος φόρος ύψους 64.692,97 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58ν.4987/22 ποσού 33.346,49 € και συνολικού ποσού 97.039,46 €

Με την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, κύριος φόρος ύψους 63.900,41 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ν.4987/22 ποσού 31.950,21 € και συνολικού ποσού 95.850,62 €

Με την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. /επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του, φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜδιαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 58.548,89 € έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. 169,49 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/22 ποσού 29.274,46 € και συνολικού ποσού 87.823,35 € και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 169,49€.

Με την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, διαφορά χρεωστικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 61.420,91 €, έναντι του δηλωθέντος πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. 428,79 €, πλέον

πρόστιμο άρθρου 58^Α ν.4987/22 ποσού 30.710,46 € και συνολικού ποσού 92.131,37 € και δεν αναγνωρίστηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ύψους 428,79€.

Με την υπ' αριθ.πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του, φορολογικού έτους 2024 με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜπρόστιμο άρθρου 54 ν.4987/22, ποσού 500,00€, λόγω μη ανταπόκρισης στο αριθμ.πρωτ.....έγγραφο αίτημα για παροχή αντιγράφων μέρους των βιβλίων και στοιχείων. Η ως άνω εταιρεία συστάθηκε την 30/10/2019, με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες παροχής γευμάτων με πλήρη εξυπηρέτηση εστιατορίου». Διαχειριστές της εταιρείας από την έναρξή της ορίστηκαν: ο και ο προσφεύγων, οι οποίοι εκπροσωπούν την εταιρεία και ενεργούν στο όνομά της κάθε πράξη που αφορά στη διοίκηση της εταιρείας, τη διαχείριση της περιουσίας της και την εν γένει επιδίωξη του σκοπού της. Ακολούθως, την 04/01/2022 καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ, με αρ. κατ., η από 30/12/2021 απόφαση της Συνέλευσης των εταίρων, σύμφωνα με την οποία, ο προσφεύγων αποχώρησε από την εταιρία και μεταβίβασε το σύνολο των εταιρικών του μεριδίων.

Δυνάμει της με αριθμό εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του, διενεργήθηκε στην ως άνω εταιρεία έλεγχος στη φορολογία εισοδήματος και Φ.Π.Α., για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022. Η υπόθεση είχε ενταχθεί στις προτεραιοποιημένες προς έλεγχο υποθέσεις του, έτους 2024, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 Κ.Φ.Δ.(Ν.5104/2024) και της Α.1039/13.03.2024 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Από τον έλεγχο αναρτήθηκε στον λογαριασμό της εταιρείας στο taxisnet στις 30.10.2024 το υπ' αριθ.πρωτ. έγγραφο αίτημα χορήγησης αντιγράφου μέρους των βιβλίων και στοιχείων άρθρου 14 παρ.2 του Ν.5104/2024, με την εντολή ελέγχου και την υπ' αριθ. πρωτ.

Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής αρχικών ή τροποποιητικών εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με το άρθρο 75 Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), τα οποία δεν αναγνώστηκαν.

Τα ανωτέρω αναρτήθηκαν επίσης στον λογαριασμό του τελευταίου διαχειριστή της εταιρείας στο taxisnet στις 04.11.2024, η δε κοινοποίηση αναγνώστηκε αυθημερόν. Όπως διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, δεν προσκομίστηκαν τα αιτηθέντα βιβλία και στοιχεία παρά και την σχετική τηλεφωνική επικοινωνία με τον εκπρόσωπο της εταιρείας. Για τον λόγο αυτό επιβλήθηκε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ.2 Ν.5104/2024 πρόστιμο ποσού 500,00 ευρώ, λόγω μη ανταπόκρισης στο υπ' αριθμ. έγγραφο αίτημα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14, παρ. 2, του Κ.Φ.Δ. (Ν.5104/2024) και άρθρου 53, παρ.11.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε επίσης ότι, κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2021 και 2022, η εταιρεία υπέβαλε δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ. Ως προς τις υποβληθείσες μηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ προέκυψε ότι από τον μήνα Μάιο του 2022 έως τον Δεκέμβριο του 2023 δηλώθηκαν μηδενικές εκροές και κατά περίπτωση ελάχιστες εισροές. Επίσης όσον αφορά το έτος 2022 προέκυψε διαφορά στα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα με τις δηλωθείσες φορολογητέες εκροές. Συγκεκριμένα τα δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα ανέρχονταν στο ποσό των 290.456,41€ ενώ οι συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εκροές στο ποσό των 139.012,68€. Για τον λόγο αυτό

κατά τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων οι τελευταίες αναπροσαρμόστηκαν από τον έλεγχο στο ποσό των 290.456,41€.

Περαιτέρω, λόγω της μη ανταπόκρισης της ελεγχόμενης εταιρείας στο αίτημα προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, δεν αναγνωρίστηκε από τον έλεγχο η έκπτωση των αγορών και δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, βάσει των διατάξεων του άρθρου 22 Κ.Φ.Ε., επειδή δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά τιμολόγια. Ομοίως, στη φορολογία ΦΠΑ, για τις εν λόγω δαπάνες κρίθηκε ότι δεν μπορεί να ασκηθεί το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου δυνάμει του άρθρου 32 ΚΦΠΑ.

Ακολούθως ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό προσωρινών αποτελεσμάτων στις φορολογίες εισοδήματος και ΦΠΑ για τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2021 και 2022, που κοινοποιήθηκαν στην ελεγχόμενη εταιρεία και στον τελευταίο διαχειριστήΣημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και Προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρων & Προστίμων βάσει των άρθρων 33, 65 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ)-Κλήση προς ακρόαση (άρθρο 6 Ν.2690/1999), το οποίο αναρτήθηκε στον λογαριασμό τους στο taxinet στις 19.11.2024 και αναγνώστηκε μόνο από τον αυθημερόν, ωστόσο δεν υποβλήθηκε υπόμνημα με τις αντιρρήσεις του έναντι των προσωρινών αποτελεσμάτων μέσα στην προβλεπόμενη εκ του νόμου προθεσμία του άρθρου 33 Κ.Φ.Δ. ήτοι την 09.12.2024, με αποτέλεσμα να οριστικοποιηθούν τα αποτελέσματα του ελέγχου και να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις. Οι ανωτέρω πράξεις αναρτήθηκαν στο taxinet στον λογαριασμό της ελεγχόμενης εταιρείας και των διαχειριστών αυτής μαζί με τις εκθέσεις ελέγχου, στις 16.12.2024, και αναγνώστηκαν μόνο από τοντην ίδια ημέρα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της ως άνω εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜκαι την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, επικαλούμενος :

- Μη συνδρομή αλληλέγγυας ευθύνης για καταβολή των οφειλόμενων ποσών – υποχρέωση συμμόρφωσης της διοίκησης σε πάγια νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων – παραβίαση των αρχών της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.

- Παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – μη κοινοποίηση της κλήσης και των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου μετά του σημειώματος διαπιστώσεων – απώλεια διαδικαστικού σταδίου προστασίας – παραβίαση δικαιώματος σε προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή, σύμφωνα με τις **παρ. 1 και 8 του άρθρου 72 ν.5104/2024**: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης....8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#)...».

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως Διαχειριστής της ως άνω εταιρίας κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 50 του Ν 4987/22, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε έως 19-04-2024, και δύναται να εξεταστεί στην ουσία της.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4174/13, όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 34 του ν.4646/19 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

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.

Επειδή σύμφωνα με την **παρ.29 άρθρου 66** του αυτού νόμου, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με ισχύ αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.4701/2020, ΦΕΚ Α 128 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 39 Ν.4797/2021, ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021 ορίζεται :

«29.Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α` 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α` 238), της περ. β` του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α` 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 30 Ιουνίου 2021. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, στην **Ε 2173/30-10-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του [άρθρου 50](#) του ν.[4174/2013](#), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει” ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του [άρθρου 34](#) του ν.[4646/2019](#) 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.....

.....

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής...

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](#)).....

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....

Ζ.Παραδείγματα

Για την καλύτερη κατανόηση των προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης παρατίθενται τα πιο κάτω παραδείγματα:.....

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, η υπ.αρ. **A. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021)** Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013” ορίζει 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:..... ».

Επειδή, στο άρθρο 49 του ΚΦΔ, θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στηρίζεται πλέον στην σωρευτική ύπαρξη των τιθέμενων σε αυτό προϋποθέσεων που συνδέονται, αφενός με την ύπαρξη συγκεκριμένων ιδιοτήτων σε σχέση με τη διοίκηση του νομικού προσώπου, δηλαδή η ανωτέρω ευθύνη στηρίζεται στην έννομη σχέση που δημιουργείται ανάμεσα στο νομικό πρόσωπο και στο φυσικό πρόσωπο-διοικητή του, ειδικότερα δε στην παραμέληση των ανατιθέμενων σε αυτόν με την πράξη διορισμού του καθηκόντων και στην υποχρέωση του για εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πρώτου και αφετέρου με συγκεκριμένα οριζόμενα σε αυτήν είδη φόρου και στην ύπαρξη υπαιτιότητας του εκπροσώπου, η οποία τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητας αυτού ως εκπροσώπου της εταιρίας, δύναται όμως αυτός να ανατρέψει το μαχητό τεκμήριο αποδεικνύοντας την έλλειψή της.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, 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.

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, **λαμβάνοντας υπόψη** ότι:

- 1) Η ως άνω εταιρία είναι ενεργή έως σήμερα.
- 2) Ο προσφεύγων, όπως και ο ίδιος συνομολογεί, διατέλεσε διαχειριστής της εν λόγω εταιρείας για το διάστημα από την έναρξη της ,ήτοι την 30.10.2019 έως την 04.01.2022, εντός της φορολογικής

περιόδου για την οποία εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. σε βάρος της εν λόγω εταιρείας.

3) Αποχώρησε από την εταιρεία την 04-01-2022 και μεταβίβασε το σύνολο των εταιρικών του μεριδίων.

4) Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2021 και 2022 διενεργήθηκαν όλες οι απαιτούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις που ήταν εφικτό να πραγματοποιηθούν, καθώς δεν τέθηκαν υπόψη του ελέγχου τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης εταιρείας. Ελέγχθηκαν δηλαδή οι υποβληθείσες δηλώσεις εισοδήματος και ΦΠΑ των ελεγχόμενων φορολογικών ετών 2021 και 2022, όπως προκύπτουν από τα πληροφοριακά συστήματα της φορολογικής αρχής.

5) Παρά τη νόμιμη κοινοποίηση του υπ' αριθ. πρωτ. έγγραφου αιτήματος του άρθρου 14 παρ.2 Κ.Φ.Δ. στον λογαριασμό της εταιρείας και του διαχειριστή αυτής που είχε την εν λόγω ιδιότητα κατά την ημερομηνία του ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι δεν υπήρξε ανταπόκριση και δεν προσκομίστηκαν τα αιτούμενα βιβλία και στοιχεία. Επομένως λόγω της μη προσκόμισης των τιμολογίων με τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των αγορών και των δαπανών της ελεγχόμενης οντότητας, κατά τα φορολογικά έτη 2021 και 2022, δεν αναγνωρίστηκε το δικαίωμα έκπτωσης τους στη φορολογία εισοδήματος και ΦΠΑ βάσει των σχετικών διατάξεων, ήτοι του άρθρου 22 Κ.Φ.Ε. και του 32 του Κ.Φ.Π.Α.

Επειδή, εν προκειμένω εξετάστηκε η ευθύνη του προσφεύγοντος μόνο για τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜτα οποία εξειδικεύονται στην υπό κρίση προσφυγή και ανάγονται στην περίοδο της θητείας του.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 9**, παρ. 2 του **ν.4987/2022** *«Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων».*

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, με βάση το ανωτέρω αναφερόμενο παράδειγμα της Ε.2173/2020, δεν ήταν ο προσφεύγων το πρόσωπο που είχε την υποχρέωση να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας κατά τη χρονική στιγμή του ελέγχου, ούτε βεβαίως κλήθηκε να πράξει τούτο από την ελεγκτική αρχή.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων δε θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με το νομικό πρόσωπο με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, για τις οφειλές του εισοδήματος και ΦΠΑ φορολογικού έτους 2021 και 2022, που προέρχονται από τον έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε το 2024, δεδομένου ότι αφενός ο προσφεύγων είχε απωλέσει την

ιδιότητα διαχειριστή του εν λόγω νομικού προσώπου και αφετέρου ο έλεγχος προσδιόρισε με κάθε διαθέσιμο μέσο, λόγω μη επίδειξης βιβλίων και στοιχείων από τον τότε νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου, διαφορές στην υπό κρίση χρήση, ενώ παράλληλα είχαν υποβληθεί δηλώσεις ΦΠΑ, καθώς και η δήλωση φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2021 από το νομικό πρόσωπο, επομένως δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 50 του ν.4987/22 σε συνδυασμό με την υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκύκλιο περί ευθύνης νομίμων εκπροσώπων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **αποδεκτός** και ο ίδιος **παύει** να θεωρείται αλληλεγγύως υπεύθυνος για τις υπό κρίση οφειλές του νομικού προσώπου.

Συγκεκριμένα, για την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2022 και την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022, του Προϊσταμένου του, ο προσφεύγων δε θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με το νομικό πρόσωπο, καθώς δεν είχε την υποχρέωση να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας κατά τη χρονική στιγμή του ελέγχου, ούτε βεβαίως κλήθηκε να πράξει τούτο από την ελεγκτική αρχή και για την υπ'αριθ.πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν.5104/24, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του, ο προσφεύγων δε θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με το νομικό πρόσωπο καθώς πρόκειται για αυτοτελές πρόστιμο, το οποίο δεν κατονομάζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 ν.4646/2019, ως οφειλή για την πληρωμή της οποίας ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα τα πρόσωπα που ασκούν τη διαχείριση ή διοίκηση ενός νομικού προσώπου,

Γενομένου δεκτού του ως άνω ισχυρισμού παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών του προσφεύγοντα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από **14-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουμε **ΑΦΜ**και δη ότι: **δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη** κατ' αρ. 49 ΚΦΔ, για τις επίδικες οφειλές της ως άνω εταιρίας που έχουν προσδιοριστεί με τις ως άνω πράξεις , ήτοι τηνοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2021, την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος /επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2022,

την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2021-31.12.2021, την υπ'αριθ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022 και την υπ'αριθ.πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/22, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ α/α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.