



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 29-5-2025

Αριθμός Απόφασης: 1803

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 347

213 1312401

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 υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία υποβλήθηκε **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 τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, καταλογίστηκε στην εταιρία με την επωνυμία φόρος εισοδήματος 73.617,96 ευρώ, πλέον τέλος επιτηδεύματος 1.000,00 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 36.808,98 ευρώ, ήτοι συνολικά 111.426,94 ευρώ.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και κοινοποιήθηκε, μεταξύ άλλων, στον προσφεύγοντα ως αλληλεγγύως υπεύθυνο για τα χρέη της παραπάνω εταιρείας.

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η εταιρία με την επωνυμία υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 6-6-2007 με κύρια δραστηριότητα και τηρεί διπλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 10 του ν. 4308/2014.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης μέτοχοι της παραπάνω εταιρείας είναι οι αλλοδαπές εταιρείες καθώς και οι

Σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στη σελίδα 8 της οικείας έκθεσης ελέγχου κατά το ελεγχόμενο έτος ο προσφεύγων ήταν φορολογικός εκπρόσωπος της παραπάνω αλλοδαπής εταιρείας Επίσης, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στη σελίδα 5 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ήταν μέλος του Δ.Σ. της έως 31-10-2015.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου και προκύπτει από τα πληροφοριακά συστήματα TAXIS και Elenxis ο Διευθύνων Σύμβουλος του τελευταίου εκλεγμένου Δ.Σ της απεβίωσε στις 24-8-2017. Για τον λόγο αυτό, οι αλλοδαπές εταιρείες μέτοχοι της υπέβαλαν επανειλημμένα αιτήσεις στο Μονομελές Πρωτοδικείο Αθηνών για τον ορισμό προσωρινής διοίκησης ώστε να επιληφθεί των θεμάτων της εταιρείας.

Στα πλαίσια αυτά, με διάφορες αποφάσεις του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (βλ. σελ. 4 έως 5 της έκθεσης ελέγχου) ορίστηκαν ως αλληλεγγύως υπεύθυνα φυσικά πρόσωπα στα οποία δεν συμπεριλαμβάνονταν ο προσφεύγων.

Στις εκδόθηκε από το 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής η με αριθ. εντολή μερικού ελέγχου για την εταιρία με την επωνυμία

Ο έλεγχος με το με αριθμό πρωτ. ΕΛΚΕ 1 αίτημά του προς το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους-Ειδικό Νομικό Γραφείο Δημοσίων Εσόδων (ΕΝΓΔΕ) τμήμα Α'

(φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων) ζήτησε τον ορισμό προσωρινής Διοίκησης της ΑΕ κατ' άρθρο 69 Α.Κ.

Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους —ΕΝΓΔΕ- Τμήμα Α' με το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφό του, απέστειλε τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (εκουσία), με την οποία έγινε δεκτή η σχετική αίτηση του Ελληνικού Δημοσίου και διορίστηκε προσωρινή Διοίκηση για την ανωτέρω εταιρεία. Συγκεκριμένα η εν λόγω απόφαση αναφέρει τα εξής:

«Δέχεται την αίτηση.

Διορίζει προσωρινή διοίκηση της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία με τελευταία δηλωθείσα έδρα της στον με αριθμό ΓΕΜΗ αποτελούμενη από τους:

1)

2)

3)

4)

5) κάτοικο και

6), κάτοικο προκειμένου να συγκαλέσει Γενική Συνέλευση των μετόχων της για την εκλογή αιρετής διοίκησης, εντός προθεσμίας οχτώ (8) μηνών από τη δημοσίευση της παρούσας και να επιμεληθεί των πάσης φύσεως επειγουσών υποθέσεων της εταιρίας, έως την εκλογή νέου Δ.Σ., όπως να εκπροσωπεί την εταιρία ενώπιον των φορολογικών, ελεγκτικών, δικαστικών και λοιπών δημοσίων αρχών, κάθε μέλος αυτής να δεσμεύει την εταιρία θέτοντας την υπογραφή του κάτω από την εταιρική επωνυμία, να υπογράφει και παραλαμβάνει οποιοδήποτε έγγραφο απαιτείται για να διενεργηθούν και ολοκληρωθούν οι φορολογικοί έλεγχοι της εταιρίας, μεταξύ των οποίων και αυτός που διατάχθηκε με την υπ' αριθ. εντολή φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ για τη χρήση 2018, να εκπροσωπεί την εταιρία στο πλαίσιο κοινοποίησης πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων, να προσκομίζει και χορηγεί στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα τα απαιτούμενα βιβλία και στοιχεία και εν γένει πληροφορίες, να παραλαμβάνει σημειώματα ελέγχου και κλήσεις για ακρόαση, εκθέσεις ελέγχου, καταλογιστικές πράξεις, καθώς και να ενεργεί κάθε επείγουσα πράξη διοίκησης και διαχείρισης των εταιρικών υποθέσεων».

Στο πλαίσιο του προαναφερθέντος ελέγχου κοινοποιήθηκε στην ανωτέρω εταιρία το με αριθ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 5104/2024 για την προσκόμιση των τηρηθέντων βιβλίων και των εκδοθέντων και ληφθέντων στοιχείων του φορολογικού έτους 2018.

Ως αναφέρεται στη σελίδα 9 της έκθεσης ελέγχου το αίτημα είχε κοινοποιηθεί και στον προσφεύγοντα ως φορολογικό εκπρόσωπο της παραπάνω αλλοδαπής εταιρείας με το με αριθμό πρωτ. ΕΛΚΕ σχετικό έγγραφο του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

Η εν λόγω εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ν. 5104/2024, με αποτέλεσμα να καταστεί αδύνατη η διενέργεια των απαραίτητων

ελεγκτικών επαληθεύσεων και ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των εσόδων επιχειρηματικής δραστηριότητας του ελεγχόμενου έτους με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Στη συνέχεια, εκδόθηκε το με αριθμό σημείωμα διαπιστώσεων με συνημμένο τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος, για το φορολογικό έτος 2018, το οποίο κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη εταιρία και στους μετόχους της καθώς και στα μέλη του τελευταίου διορισθέντος από το Πρωτοδικείο Αθηνών Διοικητικού Συμβουλίου με την από 4-7-2018 προσωρινή διαταγή του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών - αριθμός απόφασης

Η ελεγχόμενη εταιρία δεν ανταποκρίθηκε και δεν κατέθεσε τις απόψεις της σε αντίκρουση του ως άνω σημειώματος διαπιστώσεων, αν και παρήλθε η προβλεπόμενη προθεσμία των είκοσι (20) ημέρων από την κοινοποίηση.

Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος δε διαφοροποιήθηκε από το περιεχόμενο του με αριθμό. σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και εξέδωσε τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, σε βάρος της εταιρίας με την επωνυμία

Η ΠΑΡΟΥΣΑ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, συνολικού ποσού 111.426,94 ευρώ, τα οποία καλείται να καταβάλει ως αλληλεγγύως υπόχρεος, προβάλλοντας τους εξής λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ.

Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του.

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ.

Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης γενικότερα αλλά και ειδικότερα ως προς τη συνυπευθυνότητά του για την καταβολή του οφειλόμενου ποσού.

3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ.

Μη συνδρομή στο πρόσωπό του των ιδιοτήτων του άρθρου 50 παρ. 1 του ν. 4987/2022.

ΕΠΙ ΤΗΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη», του Κ.Φ.Δ., ως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο έτος 2018, ορίζεται ότι:

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

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

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

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

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

4. Ευθύνεται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά τη λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος κεφαλαιουχικών εταιρειών αυτού με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα τρία (3) τελευταία έτη πριν τη λύση του μέχρι του ποσού των αναληφθέντων εντός της ως άνω τριετίας κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος. [...]

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, σύμφωνα με την εγκύκλιο Ε.2173/2020, με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», διευκρινίστηκε 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) [...],

(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) [...].

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. [...]

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), [...]».

Επειδή, στην από έκθεση απόψεων του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναγράφονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«... Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος της υπηρεσίας μας:

«Ο έλεγχος έκρινε ότι, λόγω μη ύπαρξης διοίκησης κατά τον χρόνο του ελέγχου, πρέπει να κοινοποιήσει αιτήματα παροχής πληροφοριών αρ.14 του Ν.4987/2022 και στους μετόχους της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος καθώς και στο τελευταίο διορισθέν από το Πρωτοδικείο Αθηνών Δ.Σ. ως εξής: ...1) το με Α.Π.: ΕΛ.ΚΕ. 1 αίτημα παροχής πληροφοριών αρ.14 του Ν.4987/2022 στον κ. ως φορολογικό εκπρόσωπο της εταιρίας (με έδρα την) μετόχου της ελεγχόμενης επιχείρησης κατά ποσοστό 29,25% στο ελεγχόμενο φορολογικό έτος..

Επειδή, ο προσφεύγων ήταν φορολογικός εκπρόσωπος της εταιρείας η οποία ήταν μέτοχος της ελεγχόμενης εταιρείας, με ποσοστό συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο 29,25%. Επιπρόσθετα ήταν και μέλος του τελευταίου Διοικητικού Συμβουλίου της προσφεύγουσας εταιρείας, το οποίο συγκροτήθηκε με το από 11-10-2010 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, που δημοσιεύτηκε στο με αριθ. ΦΕΚ (Τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ) και ως εκ τούτου, συμμετείχε κανονικά με την ιδιότητα αυτή στην ελεγχόμενη εταιρεία.

Επειδή, ο προσφεύγων ήταν αυτός που ως φορολογικός εκπρόσωπος της αλλοδαπής εταιρείας μαζί με τον νόμιμο εκπρόσωπο της αλλοδαπής εταιρείας υπέβαλαν από κοινού την με ΑΚΔ αίτησή τους ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Τμήμα Εκούσιας Δικαιοδοσίας), προκειμένου να ορίσει το Δικαστήριο μέλη προσωρινής Διοίκησης στην ελεγχόμενη εταιρεία.

Επειδή, σύμφωνα με το από ιδιωτικό συμφωνητικό μεταβίβασης μετοχών της ελεγχόμενης εταιρείας, που κατέθεσαν στα υπομνήματά τους στον έλεγχο ο και ο αδελφός του, ως πρώην μέτοχοι της ελεγχόμενης εταιρείας, μεταβίβαζαν τις μετοχές τους άνευ ανταλλάγματος, στις εταιρείες Ο προσφεύγων ήταν αυτός που υπέγραψε για λογαριασμό της δεύτερης εταιρείας, ως φορολογικός της εκπρόσωπος. Βέβαια θα πρέπει να σημειωθεί ότι το ως άνω αναφερόμενο από 24-1-2017 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταβίβασης μετοχών της ελεγχόμενης εταιρείας, δεν έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Φορολογική Αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου της υπηρεσίας μας, δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία της ελεγχόμενης εταιρείας, από τα οποία να προκύπτει με σαφήνεια ότι ο προσφεύγων δεν συμμετείχε στην διοίκηση της ελεγχόμενης και ως εκ τούτου το σύνολο των ενεργειών του, τις οποίες ο ίδιος χαρακτηρίζει ως δήθεν «τυπική» συμμετοχή του σε αυτήν, θεωρούνται από τον έλεγχο ως ουσιαστική και πραγματική συμμετοχή του στη διοίκηση της εταιρείας...».

Επειδή, σύμφωνα δε με τα αναφερόμενα στη γνωμοδότηση ΝΣΚ 212/2017: «Εν προκειμένω ο νομοθέτης όρισε ρητώς και προσέβλεψε στα Δικαστήρια, ως μόνα αρμόδια τη κρίση περί των όρων της συνδρομής της αρχής «ne bis in idem» σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που πρέπει να εξεταστούν, συνιστάμενη σε καθαρά δικαστική. Το δικονομικό περιεχόμενο της εν λόγω

ρύθμισης και η ειδική αναφορά του ρυθμιστικού της πεδίου, ουδέν νομοθετικό κενό καταλείπουν... Σύμφωνα λοιπόν με τη γραμματική και τελεολογική ερμηνεία της υπό κρίση διάταξης κατά τα ανωτέρω, η οριζόμενη σ' αυτή δέσμευση αφορά μόνο τα διοικητικά δικαστήρια ως μόνα αρμόδια να εξετάσουν την συνδρομή των προϋποθέσεων εφαρμογής της...»

Επειδή, ανεξαρτήτως τούτου, η απόφαση του Μονομελούς Πλημμελιοδικείου Αθηνών, από την οποία προκύπτει ότι διοίκηση στην εταιρεία ασκούσε ο προσκομίστηκε στην υπηρεσία μας το πρώτον διά της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από τα στοιχεία που προσκομίζει ο προσφεύγων δεν προκύπτει ότι αυτή έχει καταστεί αμετάκλητη.

Επειδή, μετά τον υπό κρίση έλεγχο, και δη στις 30-1-2025 επεδόθη στην υπηρεσία μας η από 27-1-2025 εξώδικη δήλωση-γνωστοποίηση-επιφύλαξη δικαιωμάτων του προσφεύγοντος προς το 1^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, με την οποία ο προσφεύγων μας έκανε γνωστό ότι παραιτείται από την ιδιότητα του μέλους της προσωρινής διοίκησης που ορίστηκε με τη με αριθμό απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Διαδικ. Εκουσίας δικαιοδοσίας).»

Επειδή, από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο προσφεύγων ορίστηκε από το δικαστήριο ως μέλος της προσωρινής διοίκησης της διότι ήταν φορολογικός εκπρόσωπος της αλλοδαπής εταιρείας κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, από το περιεχόμενο της ΠΟΛ. 1283/30-12-2013 προκύπτει ότι:

«**Άρθρο 1**

1. Φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται, από 1/1/2014 να ορίσει, φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην ταχυδρομική διεύθυνση του οποίου, η Φορολογική Διοίκηση, θα μπορεί να αποστέλλει κάθε είδους αλληλογραφία σχετική με το φορολογούμενο.

2. Το πρόσωπο, το οποίο ορίζεται φορολογικός εκπρόσωπος, ουδεμία ευθύνη φέρει για την εκπλήρωση ή μη των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου...».

Επειδή, από κανένα στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων λάμβανε μέρος και ασκούσε εν τοις πράγμασι διοίκηση στην ελεγχόμενη εταιρεία, ούτε ότι κατείχε διοικητική θέση σε αυτή κατά το ελεγχόμενο έτος.

Επειδή, ο προσφεύγων παραιτήθηκε από την ιδιότητα του μέλους της προσωρινής διοίκησης με την από 27-1-2025 εξώδικη δήλωση-γνωστοποίηση-επιφύλαξη δικαιωμάτων του προς τον Προϊστάμενο του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, αιτία του καταλογισμού της προσβαλλόμενης πράξης ήταν η μη ανταπόκριση στα αιτήματα της Φορολογικής Διοίκησης για προσκόμιση των λογιστικών αρχείων με αποτέλεσμα να καταστεί αδύνατη η διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων και ο έλεγχος να προβεί σε προσδιορισμό των εσόδων επιχειρηματικής δραστηριότητας για το ελεγχόμενο έτος, με κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Επειδή, από κανένα στοιχείο του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε ή έστω θα μπορούσε να είχε πρόσβαση στα ζητηθέντα από τον έλεγχο λογιστικά αρχεία.

Επειδή, ο προσφεύγων έλαβε θέση στην προσωρινή διοίκηση της εταιρείας μεταγενέστερα της κρινόμενης φορολογικής περιόδου.

Επειδή, όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ως ίσχυε κατά το ελεγχόμενο έτος 2018, ο προσφεύγων απαλλάσσεται από την αλληλέγγυα ευθύνη.

Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη στοιχειοθέτηση αλληλέγγυας ευθύνης στο πρόσωπό του, ως προς την προσβαλλόμενη πράξη, βάσιμα προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

ΕΠΙ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΟΤΕΡΗΣ ΕΛΛΕΙΨΗΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΠΡΟΣΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΠΡΑΞΗΣ

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση του ΣτΕ 2816/2020, κρίθηκε μεταξύ άλλων ότι:

«6. Επειδή, με την 498/2020 απόφαση της επταμελούς συνθέσεως του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας [...] κρίθηκε ότι από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγεται ότι οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατά νόμον για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων νομιμοποιούνται, υπό την ιδιότητά τους αυτή, να ασκήσουν προσφυγή κατά της απόρριψης της ενδικοφανούς τους προσφυγής, με την οποία, κατ' ενάσκηση δυνατότητας παρεχόμενης εκ του νόμου (άρθρο 50 παρ. 7 του Κ.Φ.Δ.), εστράφησαν κατά της πράξης της φορολογικής αρχής που εκδόθηκε σε βάρος του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου. [...]

7. Επειδή, η, κατά τα ανωτέρω, αναγνώριση της δυνατότητας ασκήσεως προσφυγής από τους εντεταλμένους στη διοίκηση νομικών προσώπων και οντοτήτων θα παρέμενε άνευ ουσιαστικού περιεχομένου, εάν δεν παρέχόταν στα πρόσωπα αυτά η δυνατότητα προβολής λόγων, με τους οποίους να αμφισβητείται η συνδρομή των κατά νόμον προϋποθέσεων γένεσης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης τους. Παραδεκτώς, ως εκ τούτου, προβάλλονται τέτοιοι λόγοι με την προσφυγή που τα πρόσωπα αυτά ασκούν κατά της απόρριψης της στρεφόμενης κατά των πράξεων της φορολογικής αρχής ενδικοφανούς προσφυγής τους. Πέραν των λόγων αυτών, με την προσφυγή μπορούν να προβληθούν και λόγοι, αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου, όπως είναι κατ' εξοχήν οι λόγοι περί παραγραφής των σχετικών φορολογικών αξιώσεων. Και τούτο, διότι, άλλως, η παροχή της δυνατότητας ασκήσεως προσφυγής θα είχε ως συνέπεια τον, άνευ λόγου, περιορισμό των αιτιάσεων. [...] Σε αμφότερες [...] τις περιπτώσεις, οι αλληλεγγύως ευθυνόμενοι έχουν προσωπικό και άμεσο έννομο συμφέρον προβολής των συγκεκριμένων κατηγοριών λόγων, δεδομένου ότι τόσο στην περίπτωση αμφισβήτησης της συνδρομής των προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης, όσο και στην περίπτωση που αμφισβητείται η νομιμότητα του επιβληθέντος στο νομικό πρόσωπο φορολογικού βάρους τυχόν αποδοχή της προσφυγής έχει ως συνέπεια την απαλλαγή του προσωπικώς και αλληλεγγύως κατά νόμον ευθυνόμενου προσώπου από την πρόσθετη εγγυητικού χαρακτήρα ευθύνη του για την πληρωμή των βεβαιωθέντων σε βάρος του νομικού προσώπου φορολογικών οφειλών. [...]

8. Επειδή, από τον συνδυασμό των προπαρατεθεισών διατάξεων συνάγεται, περαιτέρω, ότι για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους οποίους να αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως [...].».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, παραδεκτώς καταρχήν ασκείται από τον προσφεύγοντα για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου με την επωνυμία, καθώς αυτός θεωρήθηκε ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία.

Επειδή, όμως, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί της γενικότερης έλλειψης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλονται αορίστως και χωρίς συγκεκριμένες αναφορές σε ελλείψεις ή ελαττώματα της οικείας έκθεσης ελέγχου ή της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (πλην των ζητημάτων της αλληλέγγυας ευθύνης ως ήδη αναφέρθηκε).

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη δεν είναι παντελώς αναιτιολόγητη και αόριστη, ως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, διότι επί της σχετικής έκθεσης αναγράφονται με σαφήνεια και πληρότητα όλα τα στοιχεία τα οποία την καθιστούν νόμιμη.

Επειδή, για τον λόγο αυτό ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί γενικότερης έλλειψης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την τροποποίηση της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του 1^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου νομικού προσώπου με την επωνυμία με βάση την παρούσα απόφαση ως κάτωθι:

Η με αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018.

	Βάση ελέγχου	Βάση απόφασης ΔΕΔ
Φόρος εισοδήματος	73.617,96 ευρώ	73.617,96 ευρώ
Τέλος επιτηδεύματος	1.000,00 ευρώ	1.000,00 ευρώ
Πρόστιμο λόγω ανακρίβειας	36.808,98 ευρώ	36.808,98 ευρώ
Σύνολο για καταβολή	111.426,94 ευρώ	111.426,94 ευρώ

Απαλλάσσουμε τον προσφεύγοντα από την αλληλέγγυα ευθύνη της ως άνω οφειλής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.