



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-05-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Αριθμός απόφασης: 1205

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **18-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Αττικής, οδός αρ., κατά των κατωτέρω αναγραφομένων πράξεων που έχουν εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας **ΑΕ** με **ΑΦΜ**, για τις οφειλές της οποίας έχει κριθεί αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο:

-/20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2016,
-/20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2017,
-/20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016,

-/20-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017,
 -/20-12-2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2022.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **18-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διατέλεσε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας με την επωνυμία ΑΕ με ΑΦΜ κατά το διάστημα από **08-12-2017** έως και **σήμερα**.

Κατόπιν της υπ' αριθμόν/0/9872/30-08-2022 εντολής του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ διενεργήθηκε έλεγχος στην ως άνω εταιρεία για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017. Λόγω μη προσκόμισης των τηρηθέντων βιβλίων και στοιχείων, προσδιορίστηκαν οι οφειλές της της προαναφερόμενης εταιρείας από φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α με κάθε διαθέσιμο μέσο, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4172/2013. Κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα το με αρ. πρωτ./04-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και υπέβαλε το με αρ. πρωτ./01-12-2022 υπόμνημά του του οποίου οι αιτιάσεις δεν έγιναν δεκτές και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, καθώς και την παύση της αλληλέγγυας ευθύνης του, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Μη θεμελίωση στο πρόσωπό του της αλληλέγγυας και εις ολόκληρον ευθύνης κατ' άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ. σχετικά με τις οφειλές της προαναφερόμενης εταιρείας καθώς η δημοσίευση της από 08-12-2017 απόφασης της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της έγινε στις 25-01-2018 με την με αριθμ. πρωτ. Ανακοίνωση ΓΕΜΗ.
2. Συμμετείχε καθόλα τυπικώς στο Διοικητικό Συμβούλιο της ως άνω εταιρείας, ουδέποτε μετείχε στη διοίκηση αυτής ή άσκησε εν τοις πράγμασι εκπροσωπευτικές ή άλλες διαχειριστικές πράξεις και εξουσίες ενώ είχε υποβάλει την από 31-12-2022 αίτησή του στην ΦΑΕ Αθηνών περί απαλλαγής του από την φερόμενη αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν. 4919/07-04-2022:

«...ιε) «Δηλωτική δημοσιότητα»: Η καταχώριση και ταυτόχρονη δημοσίευση πράξεων, στοιχείων ή δηλώσεων στο Γ.Ε.ΜΗ., τα έννομα αποτελέσματα των οποίων εκκινούν από την ημερομηνία τέλεσής τους.»

Επειδή, η εταιρεία «..... ΑΕ» με ΑΦΜ με την από 08-12-2017 απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου, όρισε Πρόεδρο και Διευθύνοντα Σύμβουλο τον προσφεύγοντα και η απόφαση αυτή δημοσιεύτηκε στο ΓΕΜΗ στις 25-01-2018. Η δημοσίευση αυτή έχει δηλωτικό χαρακτήρα και επομένως ο προσφεύγων θεωρείται Διευθύνων Σύμβουλος

από 08-12-2017. Επομένως, ο ισχυρισμός του ότι δεν φέρει ουδεμία ευθύνη για οφειλές της εταιρείας σε χρονικό σημείο προγενέστερο της δημοσίευσης απορρίπτεται.

Επειδή με το άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

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

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

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

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

Επειδή με το άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονται τα εξής:

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

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

β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2173/2020:

«...3. Οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019, ισχύουν από 12.12.2019 για οφειλές νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και εφαρμόζονται:

α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από την πιο πάνω ημερομηνία και μετά (νέες υποθέσεις),

β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από την πιο πάνω ημερομηνία και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν από την ημερομηνία αυτή (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) για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από την πιο πάνω ημερομηνία (παλαιές υποθέσεις), αναδρομικά, αφενός κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου για άρση των ληφθέντων αναγκαστικών μέτρων είσπραξης και αφετέρου αυτοδικαίως, εφόσον δεν είχαν επιβληθεί τέτοια μέτρα μέχρι την πιο πάνω ημερομηνία

...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 δύνανται να αρθούν με την προϋπόθεση της υποβολής αίτησης προς την υπηρεσία που έλαβε τα μέτρα έως την 31-12-2020».

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων διατελούσε Διευθύνων Σύμβουλος του νομικού προσώπου με την επωνυμία ΑΕ, ΑΦΜ από 08-12-2017 έως σήμερα.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2016 υπεβλήθη η εμπρόθεσμη με αριθμό/10-07-2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανωτέρω εταιρείας και για το φορολογικό έτος 2017 η εκπρόθεσμη με αριθμό/21-07-2020 αρχική και η εκπρόθεσμη με αριθμό/31-07-2020 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 9), ο προσφεύγων είχε υποβάλει ενώπιον του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ το υπ' αριθμόν/01-12-2022 Υπόμνημα, με το οποίο ισχυρίστηκε πως τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας είχαν μεταφερθεί στην κατοικία του (ως ο μόνος και πραγματικός δικαιούχος της εταιρείας) μετά από εντολή του και στη φωτιά του 2021 καταστράφηκαν, χωρίς να γίνει γνωστοποίηση στην αρμόδια φορολογική αρχή για την διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων εκτός της έδρας της επιχείρησης.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 9, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. «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, ο προσφεύγων ήταν το πρόσωπο που είχε την υποχρέωση να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας κατά τη χρονική στιγμή του ελέγχου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται και θεωρείται αλληλεγγύως υπεύθυνος για τις επίμαχες οφειλές του νομικού προσώπου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **18-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.