



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 22-05-2023

Αριθμός Απόφασης: 1039



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 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. 1126366Ξ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού νόμιμου εκπροσώπου της εταιρίας επενδύσεων με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στη επί της οδού, κατά: α) της αριθμ./14-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων έτους 2008 β) της αριθμ./14-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων έτους 2010, γ) της αριθμ./14-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων έτους 2013, δ) της αριθμ./14-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων έτους 2011, ε) της αριθμ./14-12-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου επί ακινήτων έτους 2012, στ) της αριθμ./14-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 16 παρ. 4 του ν. 3634/2008 έτους 2008, ζ) της αριθμ./14-12-2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτων έτους 2008, η) της αριθμ./14-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ έτους 2012, θ) της αριθμ./14-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου περί μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής διοίκησης, ι) της αριθμ./14-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ΚΦΔ, της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ

5. Τις ως άνω πράξεις της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ

6. Τις απόψεις του ΕΛΚΕ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη 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./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2008, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους 1.269,84€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 1.523,81€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 2.793,65€.

Με την υπ' αριθμ./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους 360,00€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 432,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 792,00€.

Με την υπ' αριθμ./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2011, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους 360,00€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 432,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 792,00€.

Με την υπ' αριθμ./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2012, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους 360,00€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 432,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 792,00€.

Με την υπ' αριθμ./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ειδικού φόρου ακινήτων ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2013, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους 360,00€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 432,00€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 792,00€.

Με την υπ' αριθμ./**14-12-2022** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ν. 3634/2008 (ΕΤΑΚ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2008, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρίας φόρος ύψους

253,97€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας ύψους 304,76€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 558,73€.

Με την υπ' αριθμ./14-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 16 παρ. 4 ν. 3634/2008 (ΕΤΑΚ) της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, χρόνου φορολογίας 2008, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ποσού 500,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε αρχική δήλωση Ενιαίου Τέλους Ακινήτων ν. 3634/2008 μετά από παρέλευση 3 μηνών από την καταληκτική προθεσμία υποβολής της δήλωσης για ακίνητα που είχε στην κατοχή της κατά την 01-01-2008.

Με την υπ' αριθμ./14-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, φορ. έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ποσού 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων των άρθρων 14 και 24 του ΚΦΔ.

Με την υπ' αριθμ./14-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, χρόνου φορολογίας 2012, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ποσού 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ) ν. 3842/2010 για τα ακίνητα που είχε στην κατοχή της κατά την 01-01-2012.

Με την υπ' αριθμ./14-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, χρόνου φορολογίας 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ποσού 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ) ν. 3842/2010 για τα ακίνητα που είχε στην κατοχή της κατά την 01-01-2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στην εταιρία με ΑΦΜ, σύμφωνα με την αριθμ./2/9876/07-10-2022 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ και σε συνέχεια προηγούμενων εντολών ελέγχου της Δ.Ο.Υ.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου της ΕΔΕΥΘ που αφορούσε την ανωτέρω εταιρία ως προς τις φορολογίες Ακίνητης Περιουσίας ν. 3634/2008 (ΕΤΑΚ), Ν. 3842/2010 (ΦΑΠ) και ν. 3091/2002 (ΕΦΑ) ετών 2008 έως 2013 (αριθμός υπόθεσης 652/2012), η οποία διαβιβάστηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ./20-03-2013 σχετικό στη Δ.Ο.Υ. και εν συνεχεία με το από 27-7-2022 πρωτόκολλο παράδοσης - παραλαβής,

παραδόθηκε η ανωτέρω υπόθεση στην Υπηρεσία τουΕΛΚΕ Σύμφωνα με την ανωτέρω αναφερόμενη πληροφοριακή έκθεση της ΕΔΕΥΘ από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η εταιρία με ΑΦΜ, δεν θεώρησε βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ, δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα οικ. έτη 2009-2012 ως όφειλε, δεν υπέβαλε δηλώσεις ΕΤΑΚ για τα έτη 2008 και 2009 και δεν απέδωσε τον αναλογούντα φόρο ως όφειλε, δεν υπέβαλε δηλώσεις ΦΑΠ για τα έτη 2010 και 2011 και δεν απέδωσε τον αναλογούντα φόρο ως όφειλε και τέλος δεν υπέβαλε δηλώσεις ειδικού φόρου επί των ακινήτων και δεν απέδωσε τον αναλογούντα φόρο ως όφειλε για τα οικ. έτη 2008-2012.

Σε συνέχεια του ανωτέρω εγγράφου και κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου από το ΕΛΚΕ, κοινοποιήθηκε στους νομίμους εκπροσώπους της εταιρίας, το υπ' αριθμ./09-11-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων αρ. 28 του ΚΦΔ με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου και προστίμων. Η εταιρία δεν προέβαλε αντιρρήσεις εντός της ταχθείσας προθεσμίας και ακολούθως συντάχθηκαν οι εκθέσεις ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις καταλογισμού φόρων και προστίμων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1. Παραβίαση της διάταξης του αρ. 50 του ν. 4174/2013 – Έλλειψη στο πρόσωπό του της ιδιότητας του νομίμου εκπροσώπου της εταιρίας.
2. Έλλειψη αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων. Εν προκειμένω δεν αιτιολογείται στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου της φορολογικής διοίκησης αν πράγματι διαθέτει τις ιδιότητες οι οποίες τάσσονται στις διατάξεις των αρ. 115 ν. 2238/1994 και 50 του ν. 4174/2013, ώστε να προκύψει η οποιαδήποτε καταβολή του ανωτέρω ποσού από πλευράς του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενος.

Επειδή, σύμφωνα με τις [παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 Κ.Φ.Δ.](#) «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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ... 8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 1 της ΠΟΛ 1064/2017: 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ([άρθρο 2](#) του ν. [4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του Κ.Φ.Δ..

Επειδή σύμφωνα με τα στοιχεία του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ., υποβλήθηκε η με αρ. /18-02-2008 δήλωση με την οποία ο προσφεύγων δηλώθηκε ως νόμιμος εκπρόσωπος στην εταιρία, δήλωση την οποία υπογράφει ο ίδιος, όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη δήλωση έναρξης/μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου (Μ3) με συνημμένη τη δήλωση σχέσεων φορολογουμένου (Μ7), το πληρεξούσιο έγγραφο και το φωτοαντίγραφο της ταυτότητας.

Περαιτέρω υπέγραψε ως νόμιμος εκπρόσωπος την υποβληθείσα για την εταιρία δήλωση φόρου εισοδήματος, καθώς και το συνημμένο με τη δήλωση έντυπο Ε3 οικ. έτους 2008. Επιπλέον, στα πλαίσια του ελέγχου από την Ε.Δ.Ε.Υ.Θ. ο κ. κλήθηκε ως νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας, κατόπιν κοινοποίησης της με αρ. /12-12-2012 πρόσκλησης του αρ. 36§1 και 10 π.δ. 186/92 και παρ. 1 αρ. 66 ν. 2238/94, όπως προσκομίσει τα έγγραφα της εταιρίας, τα οποία και προσκόμισε. Εκ των ανωτέρω συνάγεται η de facto και de jure άσκηση εκ μέρους του προσφεύγοντος καθηκόντων διαχείρισης της εταιρίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50§1,2,4 του ΚΦΔ, όπως ισχύει με την κωδικοποίηση του ν. 4646/2019 : 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 οποιοσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά

τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου 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 βαρύνει 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 βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

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

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

Επειδή, στην Ε 2173/2020 επισημαίνεται ότι: «Α Εισαγωγικά. 1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 34](#) του ν.[4646/2019](#), τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του [άρθρου 50](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας 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 βαρύνει 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 βαρύνει 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. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του [άρθρου 50 ΚΦΔ](#) εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ](#) και σύμφωνα με την [Ε.2128/2020](#) εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. [498/2020](#) απόφασης ΣτΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του [άρθρου 63 ΚΦΔ](#).

5. Η ευθύνη των προσώπων της [παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ](#) είναι προσωπική και αλληλέγγυα και αφορά την πληρωμή και μόνο των οφειλών που ρητά και περιοριστικά κατονομάζονται στην ίδια αυτή παράγραφο, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις. Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών απαιτείται να εξετάζονται, κατά σειρά, όλα τα παρακάτω:

B. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της [παρ. 29 του άρθρου 66](#) του ν.4646/2019. Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α' της παρούσας.

Επειδή, όπως ορίζει το αρ. 64 «Ενεργητική νομιμοποίηση» του ΚΔΔ ν. 2717/1999: 1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος:

- α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώδες έννομο συμφέρον, ή
- β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.

Επειδή όπως ορίζει το αρ. 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας: «Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως κατά : α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης το εσόδου, β) της κατασχετήριας έκθεσης, γ) του προγράμματος πλειστηριασμού, δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης».

Επειδή, όπως και η με αριθμό **498/2020** Απόφαση ΣΤΕ τμήμα Β' αναφέρει στο σκεπτικό της: «8. ... Δεδομένου, εξάλλου, ότι από το δικαίωμα ασκήσεως προσφυγής κατά της σιωπηρής ή ρητής απορρίψεως της ενδικοφανούς προσφυγής ο νόμος δεν προβλέπει καμία εξαίρεση (βλ. παρ. 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.), οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι για τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου -οι οποίοι, άλλωστε, πρέπει να μνημονεύονται στην καταλογιστική του φόρου πράξη (βλ. άρθρο 37 περ. θ' του Κ.Φ.Δ.)- 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, εστράφησαν κατά της εκδοθείσης σε βάρος του νομικού προσώπου καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής. ...».

Ως προς την υπ' αριθμ./2022 προσβαλλόμενη πράξη:

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 7 περ. 6 της Ε. 2173/2020 με «**ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.**»: «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:[...] 7.6 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](#)).

Επειδή, η υπ' αριθμ./**14-12-2022** πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ, φορ. έτους 2022, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρίας πρόστιμο ποσού 100,00€, επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν ανταποκρίθηκε σε αίτημα της φορολογικής αρχής για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων των άρθρων 14 και 24 του ΚΦΔ, και είναι η μόνη προσβαλλόμενη πράξη στην οποία ο προσφεύγων εμφανίζεται ως συνυπόχρεος, αφορά οφειλή που δεν κατονομάζεται πλέον στην παρ. 1 του αρ. 50 του ΚΦΔ όπως αυτό τροποποιήθηκε με το αρ. 34 ν. 4646/2019, για την πληρωμή των οποίων ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα τα πρόσωπα που ασκούν τη διαχείριση ή διοίκηση ενός νομικού προσώπου. Ως εκ τούτου, ο προσφεύγων δεν θεωρείται συνυπόχρεο πρόσωπο για τη συγκεκριμένη οφειλή και κατά συνέπεια δεν έχει ενεργητική νομιμοποίηση ως προς την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Ως προς τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις:

Επειδή, οι ως άνω προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις της Προϊσταμένης του ΕΛΚΕ έχουν εκδοθεί σε βάρος της εταιρίας «.....» με ΑΦΜ, ως υποκειμένου της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του οφειλόμενου ποσού και όχι σε βάρος του προσφεύγοντα, ο οποίος εν προκειμένω δεν υπέχει ίδια φορολογική υποχρέωση.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν αναγράφεται ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο σε καμία από τις προσβαλλόμενες πράξεις, όπως επίσης ούτε και στις σχετικές από **14/12/2022** εκθέσεις ελέγχου. Οι επίμαχες πράξεις δεν του κοινοποιήθηκαν ως αλληλεγγύως υπεύθυνου προσώπου, ώστε να ενεργοποιηθεί το δικαίωμά του και να αποκτήσει έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν νομιμοποιείται να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/**20-01-2023** ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, **ως εξής: α)** την αποδοχή ως προς την υπ' αριθμ.

...../14-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ, β) την απόρριψη ως προς τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις ως απαράδεκτης, λόγω έλλειψης ενεργητικής νομιμοποίησης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.