



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 16-4-2015

Αριθμός απόφασης: 1553

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός κατά της υπ' αριθ. /2014 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από ταυτάριθμης αιτήσεως χορήγησης ΑΦΕ και κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ. /2014 αιτήσεως χορήγησης ΑΦΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. /2014 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της από ταυτάριθμης αιτήσεως χορήγησης ΑΦΕ και την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ. /2014 αιτήσεως χορήγησης ΑΦΕ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε 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:

Με την υπ' αρ. /2014 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. παραπέμφθηκε το από ταυτάριθμο αίτημα του προσφεύγοντα περί έκδοσης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας στη Δ.Ο.Υ., η οποία είχε προβεί στη δέσμευση χορήγησης Α.Φ.Ε. σε βάρος του προσφεύγοντα λόγω συνυπευθυνότητας σε ληξιπρόθεσμα χρέη της εταιρείας, καθότι συμμετείχε σε αυτή ως Αντιπρόεδρος και Διευθύνων σύμβουλος για το διάστημα από 19-11-1997 έως 01-07-2003.

Με την από τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε σιωπηρά το υπ' αρ. /2014 αίτημα του προσφεύγοντος περί έκδοσης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας που υπέβαλε σε συνέχεια της από σχετικής αιτήσεώς του στη Δ.Ο.Υ. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την υπ' αριθμ. /2005 ενέργεια της Δ.Ο.Υ. εφαρμόστηκαν μέτρα διασφάλισης σε βάρος της εταιρείας καθώς και σε βάρος των νόμιμων εκπροσώπων αυτής, κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν. 2523/1997, για φορολογικές παραβάσεις που αφορούν λήψη και χρήση εικονικών στοιχείων κατά τα έτη 1998, 1999, 2000, 2001 και 2002, για τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα του ΚΒΣ, σε ύψος που υπερβαίνει τα όρια του άρθ. 14 του ν. 2523/97.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Η προσαλλόμενη πληροφοριακή-παραπτεμπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ακυρωθεί ως νομικά πλημμελής-καίτοι φέρει πληροφοριακό χαρακτήρα και όχι εκτελεστό- καθώς αυτή τυγχάνει παντελώς αόριστη και πλήρως ανατιολόγητη, στο βαθμό που επικαλείται απλώς το υπ' αριθμ. /2005 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να δύναται να την αντικρούσει και να την συμπροσβάλλει ως δικαιούται. Επιπλέον είναι νομικά πλημμελής κατά το μέρος που δεν διαλαμβάνει καμία μνεία σε σχέση με την αιτία, επί της οποίας εδράζονται οι ληξιπρόθεσμες οφειλές της δήθεν συνυπευθυνότητας. Κατ' αυτό τον τρόπο στερείται της δυνατότητας να ελέγξει την εγκυρότητα της εν λόγω πράξης και να προστατεύσει με κάθε νόμιμο τρόπο τα έννομα συμφέροντα του. Επίσης ακυρωτέα είναι η

τεκμαιρόμενη σιωπηρή αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
..... λόγω παραλείψεως οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας κατά
παράβαση των διατάξεων του άρθ. 4§1 του ν. 2690/99 (ΚΔΔ).

2. Πλημμελής ερμηνεία-εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Η προσβαλλόμενη πληροφοριακή απάντηση της Δ.Ο.Υ.
..... μη νόμιμα στηρίχθηκε στην ύπαρξη των εν λόγω φορολογικών βαρών καθότι η εν λόγω εταιρεία ουδόλως έχει λυθεί ούτε έχει υπαχθεί στο στάδιο της εκκαθάρισης με αποτέλεσμα να μην τυγχάνουν εφαρμογής οι στενώς ερμηνευτές σχετικές διατάξεις περί αλληλέγγυας ευθύνης των προσώπων που συμμετέχουν σε Α.Ε. ήτοι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης τους. Εσφαλμένα και παρανόμως η Δ.Ο.Υ. απεφάνθη αρνητικά προς την έκδοση πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας παραπέμποντας στη Δ.Ο.Υ. και η Δ.Ο.Υ. παρέλειψε να του χορηγήσει το εν λόγω πιστοποιητικό ως συνυπεύθυνος για την καταβολή των χρεών της εν λόγω εταιρείας.
3. Υπήρξε τυπικώς Αντιπρόεδρος της εταιρείας αλλά ουδέποτε άσκησε ουσιαστική και πραγματική διοίκηση στην εν λόγω εταιρεία όπως αυτό έχει αποδειχθεί ενώπιον των αρμόδιων ποινικών δικαστηρίων. Με τις υπ' αριθμ./2011,/2011 και/2011 αποφάσεις του Ζ' τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών κηρύχθηκε η αθωότητά του και απαλλάχθηκε από κάθε κατηγορία για το έγκλημα της φοροδιαφυγής και της αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων με την αιτιολογία ότι ουδέποτε υπήρξε διευθύνων σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας ενώ κατονομάστηκαν ρητώς οι πραγματικά διοικούντες της εταιρείας. Κατά συνέπεια η διατήρηση προσωπικής του ευθύνης για φορολογικά χρέη και γενικά για οποιαδήποτε φορολογική παράβαση της ως άνω εταιρείας παρίσταται απαράδεκτη και μη νόμιμη καθόσον όπως αποδείχθηκε και από την ποινική διαδικασία δεν είχε την απαιτούμενη από το νόμο ιδιότητα για τη θεμελίωση προσωπικής του ευθύνης για αυτά και δεν είχε την ελάχιστη συμμετοχή στη διοίκηση της εταιρείας.
4. Οι διατάξεις του άρθ. 115 ν. 2238/94 με τις οποίες θεσμοθετήθηκε η συνευθύνη φυσικών προσώπων για οφειλές νομικών προσώπων δε δύναται να τύχουν εφαρμογή στην περίπτωση του διότι το είδος της οφειλής της εν λόγω εταιρείας , πρόστιμα του ΚΒΣ, δεν εμπίπτουν στο ρυθμιστικό πεδίο της διάταξης αυτής και ως εκ τούτου δεν συντρέχει πρόσθετη αλληλέγγυος ευθύνη στην περίπτωση του.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ.2 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι: «Με την επιφύλαξη του επόμενου άρθρου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να προβαίνουν, αυτεπαγγέλτως, στις ενέργειες που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις εντός των οριζόμενων, σχετικών, προθεσμιών. Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται σχετική προθεσμία, η ενέργεια συντελείται εντός ευλόγου χρόνου, ο οποίος δεν μπορεί να υπερβεί το τρίμηνο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθ. 63 του ν. 2717/1999 ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις, από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας, υπόκεινται σε προσφυγή.

2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστή ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της Προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια Προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση.»

Επειδή με την παρ.1 του άρθ.4 του ν.2690/1999 επιβάλλεται μεν στις διοικητικές αρχές να αποφαινόμενται επί των υποβαλλομένων αιτημάτων εντός προθεσμίας 50 ημερών, εάν δε προβλέπεται άλλη προθεσμία από ειδικές διατάξεις, δεν θεσπίζεται όμως, με τη διάταξη αυτή, νέα γενική αποκλειστική προθεσμία 50 ημερών, η άπρακτη παρέλευση της οποίας από την υποβολή αιτήματος να συνιστά παράλειψη οφειλόμενης νόμιμης ενέργειας, παραδεκτώς προσβλητή. Κατά συνέπεια εκτελεστή σιωπηρή άρνηση της φορολογικής διοίκησης, προσβλητή με ενδικοφανή προσφυγή, συντελείται, εάν δεν ορίζεται διαφορετική προθεσμία από το νόμο, δια της παρόδου άπρακτου τριμήνου από της σχετικής αιτήσεως του φορολογούμενου (ΣτΕ 3281/2006, ΣτΕ 1325,2073/2008).

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε την από και με αρ. πρωτ. αίτηση χορήγησης Α.Φ.Ε. ενώπιον της Δ.Ο.Υ. και εν συνεχεία υπέβαλλε την υπ' αριθμ./2015 ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της ανωτέρω αίτησης χορήγησης ΑΦΕ. Κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη παράλειψη συντελείται την και όχι μετά την πάροδο των πενήντα ημερών όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθ. 4§1 του ν. 2690/1999 και επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή παραδεκτώς ασκείται κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. καθόσον η συντέλεση της προσβαλλόμενης παράλειψης (.....) έχει επέλθει κατά την

ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης (.....), κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999.

Επειδή η υπ' αριθμ.-/2014 απάντηση της Δ.Ο.Υ. επί της από 6-9-2014 ταυτάριθμης αίτησης χορήγησης ΑΦΕ, αποτελεί πράξη πληροφορικού χαρακτήρα και κατά συνέπεια στερείται εκτελεστότητας, καθόσον για να είναι εκτελεστή η εν λόγω πράξη της Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να υπήρχε η δυνατότητα να προβεί στην αιτούμενη ρύθμιση, ήτοι χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας στον προσφεύγοντα που εν προκειμένω κατά την υποβολή της σχετικής αίτησης υπήρχε αδυναμία χορήγησής της λόγω ληξιπρόθεσμων οφειλών της εταιρείαςαρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., για τις οποίες ο προσφεύγων έχει αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 12 του ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 41 Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας ισχύος μέχρι και δύο μηνών για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται.

2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, **μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία** και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών.

3. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να μη χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας εάν ο φορολογούμενος έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές σε άλλη αρχή του δημόσιου τομέα. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζεται η διαδικασία που ακολουθούν οι ανωτέρω αρχές για να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση σχετικά με φορολογουμένους που έχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές προς αυτές, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

4. Κατά παρέκκλιση των οριζόμενων στις παραγράφους 2 και 3, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ενταχθεί σε πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών ή έχει οφειλές μη ληξιπρόθεσμες ή σε αναστολή, δύναται να εκδοθεί αποδεικτικό ενημερότητας περιορισμένης ισχύος, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει τον ένα μήνα. Η Φορολογική Διοίκηση και μετά τη συμμόρφωση του οφειλέτη σε πρόγραμμα ρύθμισης ορίζει υποχρεωτικά όρο παρακράτησης στις περιπτώσεις που το αποδεικτικό ενημερότητας εκδίδεται για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου ή σύσταση εμπραγμάτου δικαιώματος επ' αυτού από επαχθή αιτία. Το παρακρατούμενο ποσό λαμβάνεται υπόψη για την κάλυψη δόσης ή δόσεων σύμφωνα με το πρόγραμμα ρύθμισης οφειλών.»

Περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρ. 12 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «6. Αν ζητείται αποδεικτικό ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων ή μεταβίβαση ακινήτου και δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2, 3 και 4 για τη χορήγηση του, ούτε συντρέχουν οι προϋποθέσεις συμψηφισμού, εκδίδεται από την αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής υπηρεσία, βεβαίωση οφειλής προς το Δημόσιο, η οποία κατατίθεται αντί του αποδεικτικού ενημερότητας στην υπηρεσία ή τον οργανισμό πληρωμής ή κατατίθεται για τη μεταβίβαση ακινήτου. Με βάση τη βεβαίωση αυτή αποδίδεται το προς είσπραξη ποσό ή το προϊόν του τιμήματος και μέχρι του ύψους της οφειλής, στην εκδούσα τη βεβαίωση υπηρεσία.»

Επειδή με την Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1274/2013 (ΦΕΚ 3398 Β'31-12-2013) «Αποδεικτικό Ενημερότητας άρθρου 12 ν. 4174/2013» όπως ισχύει με την τροποποίηση-συμπλήρωσή της με την Απόφαση ΠΟΛ.1265/2014 (ΦΕΚ 642/Β'), ορίζεται ότι:

«Άρθρο 3 - Προϋποθέσεις χορήγησης

1. Για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας ο αιτών πρέπει σωρευτικά:

α. να μην έχει συνολικές ληξιπρόθεσμες βασικές οφειλές άνω των τριάντα (30) ευρώ βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση. Εφόσον, υφίστανται συνολικές βασικές ληξιπρόθεσμες οφειλές άνω του προαναφερόμενου ποσού βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ο αιτών πρέπει να τις έχει τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή είσπραξης ή με ρύθμιση τμηματικής καταβολής, και
β. να έχει υποβάλει τις δηλώσεις της τελευταίας πενταετίας, ήτοι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές φόρου προστιθέμενης αξίας και τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, που έπονται της τελευταίας εκκαθαριστικής και που η προθεσμία υποβολής τους έχει λήξει ένα μήνα πριν την ημερομηνία αίτησης έκδοσης του αποδεικτικού ενημερότητας.

γ. Στις περιπτώσεις που, στα πλαίσια ελέγχου, διαπιστωθεί ότι δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) και Στοιχείων Ακινήτων της τελευταίας πενταετίας, καταχωρείται εντολή δέσμευσης του αποδεικτικού ενημερότητας στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS, η οποία αίρεται μετά την υποβολή των δηλώσεων ή όταν η σχετική υποχρέωση δεν υφίσταται πλέον.

2. Ειδικότερα, σε ό,τι αφορά στις ως άνω ληξιπρόθεσμες οφειλές:

α. Για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι ατομικές οφειλές, καθώς και οφειλές, για τις οποίες το φυσικό πρόσωπο έχει ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

3. Για να χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας πρέπει να μην υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης από Τελωνείο ή άλλη Αρχή ή κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν. 2523/1997 και 46 του ν. 4174/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρ. 12 του ν. 4174/2013 όπως συμπληρώθηκαν και τροποποιήθηκαν με την ΠΟΛ 1274/2013 και ΠΟΛ 1065/2014, μεταξύ των προϋποθέσεων χορήγησης αποδεικτικού ενημερότητας για τα φυσικά

πρόσωπα λαμβάνονται υπόψη οι ατομικές οφειλές, καθώς και οφειλές, για τις οποίες το φυσικό πρόσωπο έχει ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή από τον από πίνακα χρεών της εταιρείας ΑΕ αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι υφίστανται βεβαιωμένες οφειλές της εν λόγω εταιρείας με στοιχεία ΑΤΒ/2004 που αφορά εκπρόθεσμη δήλωση ΦΠΑ περιόδου 01/04/2003-31/5/2003 και ΑΤΒ/2004 που αφορά παρακρατούμενους φόρους μισθωτών υπηρεσιών έτους 2003 και οι οποίες έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες και δεν έχουν τακτοποιηθεί κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή είσπραξης ή με ρύθμιση τμηματικής καταβολής, για τις οποίες αρμόδια για την επιδίωξη είσπραξης των εν λόγω οφειλών είναι η Δ.Ο.Υ.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 115 του ν. 2238/94 όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ.6 και 7 του άρθρ.22 Ν.2648/1998,(ΦΕΚ Α 238/22.10.1998.) ορίζεται ότι: «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους....

3. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 55 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:
«Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής: α).....β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθ. 22 του ν.2648/1998 επεκτάθηκε η εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 115 του ν.2238/1994 και για την περίπτωση β' του άρθρου 45 του ν.1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'),καθώς και για οφειλές φόρου κύκλου εργασιών.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η ευθύνη των διοικούντων νομικών προσώπων του [άρθρου 101 του ν. 2238/1994](#), επεκτείνεται και κατά τη διάρκεια λειτουργίας των νομικών προσώπων κατά την οποία υφίσταται η ως άνω ιδιότητά τους αλλά μόνο για του παρακρατούμενους φόρους εισοδήματος και το φόρο προστιθέμενης αξίας (κατά το άρθ.45 περ.β' του ν. 1642/1986, ήδη άρθρο 55 ν.2859/2000). Ως εκ τούτου ο διευθύνων σύμβουλος ανώνυμης εταιρείας καθίσταται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος για την καταβολή των οφειλομένων από την εταιρεία φόρων μισθωτών υπηρεσιών και του φόρου προστιθέμενης αξίας κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου και για το διάστημα που υφίστανται η ως άνω ιδιότητά του.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων διετέλεσε Αντιπρόεδρος Δ.Σ. και Διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας ΑΦΜ, από ενάρξεως αυτής έως την 01-07-2003 (ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ/1997,/1998,/1999 και/2004).

Εν όψει των ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι ο προσφεύγων, ως διευθύνων σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας από 19-11-1997 έως 1-7-2003, φέρει την αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των ως άνω οφειλών, ήτοι Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών και Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που ανάγονται στο ανωτέρω χρονικό διάστημα. Αντιθέτως αλληλέγγυα ευθύνη για τα πρόστιμα του ΚΒΣ, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, συντρέχει μόνο σε περίπτωση διακοπής ή λύσης ενός ν.π.. Κατά συνέπεια στην υπό κρίση περίπτωση, η ύπαρξη ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων οφειλών ΦΜΥ και ΦΠΑ στο όνομα της αναφερόμενης εταιρείας, η οποία εξακολουθεί να εμφανίζεται σε λειτουργία μέχρι και σήμερα, κωλύει εν τοις πράγμασι την έκδοση αποδεικτικού ενημερότητας για είσπραξη χρημάτων που αιτήθηκε ο προσφεύγων και όχι η ύπαρξη οφειλών από πρόστιμα του ΚΒΣ όπως εσφαλμένα επικαλείται.

Κατά συνέπεια οι υπόλοιποι λόγοι που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα με την παρούσα και αφορούν τα πρόστιμα του ΚΒΣ, τα μέτρα διασφάλισης που ασκήθηκαν κατ' εφαρμογή του άρθ. 14 ν. 2523/1997 λόγω παραβάσεων λήψεως εικονικών φορολογικών στοιχείων καθώς και οι επικαλούμενες υπ' αριθμ./2011,/2011 και/2011 αποφάσεις του Ζ' τριμελούς Πλημμελειοδικείου προβάλλονται αλυσιτελώς.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η υπ' αριθμ./2014 απάντηση της Δ.Ο.Υ. απαράδεκτως προσβάλλεται με την παρούσα ως στερούμενη εκτελεστότητας πράξη, έχουσα πληροφοριακό χαρακτήρα, ενώ σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται πλημμελής ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας ούτε στερείται το δικαίωμα έννομης προστασίας όπως επικαλείται ο προσφεύγων

καθόσον με την άσκηση της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αθηνών ασκείται παραδεκτώς το σχετικό δικαίωμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής κατά της τεκμαιρόμενης απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπ' αριθμ./2014 αίτησης χορήγησης ΑΦΕ και την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης κατά το μέρος που αφορά την υπ' αριθμ./2014 απάντηση της Δ.Ο.Υ.

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).