



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 02/02/2021

Αριθμός απόφασης: 447



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΞΕΛΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

Τις διατάξεις :

- 1.α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει
- γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία-**2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της σιωπηρής απόρριψης της Δ.Ο.Υ. επί της αριθμ. πρωτ.-2020 αίτησης του προσφεύγοντα για την πλήρη απαλλαγή από οποιασδήποτε προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του, ως συνυπεύθυνου για τις φορολογικές οφειλές της εταιρίας με την

επωνυμία «.....», με το διακριτικό τίτλο «.....» και ΑΦΜ:και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Τη σιωπηρή απόρριψη της Δ.Ο.Υ., με την οποία απορρίφθηκε η αριθμ. πρωτ.6-2020 αίτηση του προσφεύγοντος περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη του για τις οφειλές της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....».

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουΕνδικοφανούς Προσφυγής του, 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 με αριθμό πρωτοκόλλου-2020 αίτησή του, ο προσφεύγων ζητούσε την απαλλαγή του από οποιασδήποτε προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του, για τις οφειλές της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», με το διακριτικό τίτλο «.....» και ΑΦΜ: όπως προκύπτουν:

Α. στο συνημμένο, στην ως άνω αίτηση του, πίνακα χρεών, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανά είδος οφειλής στον παρακάτω πίνακα:

ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΓΕΤΑΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΟΦΕΙΛΗΣ σε €
Χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ	2017	278.697,41
ΦΠΑ βάσει ελέγχου	2008	4.725,86
Τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων	2014,2017	3.797,53
Τέλη χρήσης μηχανημάτων έργων	2017	12.804,00
Φόρος εισοδήματος βάσει δήλωσης	2017	49.475,00
Φόρος εισοδήματος βάσει ελέγχου	2009	2.744,98
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2014	500,00
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2016	100,00
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2016	500,00
Παρακρατηθείς φόρος μισθωτών υπηρεσιών-ΦΜΥ	2017	19.980,54
Παρακρατηθείς φόρος από επιχ. δραστηριότητα	2017	1.334,80
ΕΔΕ-Εξοδα διοικητικής εκτέλεσης	2017	217,06
Σύνολο		384.037,06

B. από τις οφειλές που βεβαιώθηκαν με βάση το αριθμ.2010 οριστικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚ οικον. έτους 2008 και το-2010 μερικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚοικον. έτους 2008.

Σύμφωνα με την αριθμ./1993 συστατική πράξη της συμβολαιογράφου ορίζεται ότι το Δ.Σ έχει πενταετή θητεία.

Το Διοικητικό Συμβούλιο της ως άνω εταιρίας εκλέχθηκε κατά την έκτακτη γενική συνέλευση των μετόχων της-2004, ενώ με το αριθμ.-2004 πρακτικό ΔΣ συστάθηκε αυτό σε σώμα, το ως άνω δε πρακτικό ΔΣ δημοσιεύθηκε στο υπ. αριθμ.2004 ΦΕΚ Ανωνύμων Εταιριών και ΕΠΕ, η εξουσία δε εκπροσώπησης ανατέθηκε στον προσφεύγοντα με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, ο οποίος θα την εκπροσωπούσε νόμιμα κατά το χρονικό διάστημα από 20-2-2004 έως 20-2-2009.

Ακολουθώντας το νέο Διοικητικό Συμβούλιο της ως άνω εταιρίας εκλέχθηκε κατά την έκτακτη γενική συνέλευση αυτής σύμφωνα με το από2009 πρακτικό Γ.Σ., ενώ με το από 23-2-2009 πρακτικό ΔΣ συστάθηκε αυτό σε σώμα και δημοσιεύθηκε με το υπ.αρ.-3-2009 ΦΕΚ Ανωνύμων Εταιριών και ΕΠΕ, η εξουσία δε εκπροσώπησης ανατέθηκε στον προσφεύγοντα με την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου, ο οποίος θα την εκπροσωπούσε νόμιμα κατά το χρονικό διάστημα από 23-2-2009 έως 23-2-2014.

Στη συνέχεια σε έκτακτη γενική συνέλευση εκλέχθηκε νέο ΔΣ, συστάθηκε δε σε σώμα με το από-2013 πρακτικό ΔΣ, το οποίο δημοσιεύθηκε με το αριθμ.-2013 ΦΕΚ Ανωνύμων Εταιριών και ΕΠΕ, η εξουσία δε εκπροσώπησης ανατέθηκε στον προσφεύγοντα με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου, ο οποίος θα την εκπροσωπούσε νόμιμα κατά το χρονικό διάστημα από 10-4-2013 μέχρι 30-06-2018.

Τέλος, σύμφωνα με την αριθμ. πρωτ.-2018 ανακοίνωση της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ του Εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου στις2018 καταχωρίστηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο με αριθμ. καταχ. το από/2018 πρακτικό ΔΣ, σύμφωνα με το οποίο, το ΔΣ που εκλέχθηκε από την Τακτική Γενική Συνέλευση συγκροτήθηκε σε σώμα και η εξουσία εκπροσώπησης ανατέθηκε στον προσφεύγοντα με την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου για το διάστημα από 15/9/2018 και έκτοτε.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενος ότι είναι παράνομη και εσφαλμένη η άρνηση της φορολογικής αρχής να τον απαλλάξει από την ευθύνη ως συνυπεύθυνος για τα χρέη της εταιρίας, καθώς και η άρνηση της να τον υπαγάγει στο μεταγενέστερο καθεστώς του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως διαμορφώθηκε με το ν. 4646/2019.

Ειδικότερα επικαλείται ότι δεν θεμελιώνεται η ευθύνη του για την καταβολή φόρου εισοδήματος, καθώς αυτήν φέρουν οι έχοντες μία από τις αναφερόμενες στην παρ. 1 του άρθρου

50 ν. 4174/2013 κατά το χρόνο όμως της λύσης της εταιρίας και όχι κατά το χρόνο λειτουργίας αυτής.

Επειδή, με την Ε 2128/4-8-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζονται τα ακόλουθα: «Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ. - η οποία αναριθμήθηκε σε παράγραφο 5 με το άρθρο 67 παρ. 3 του ν. 4646/2019 (Α' 201) - «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 διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα».

Περαιτέρω, 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».

2. Με την υπ' αριθμ. 498/2020 απόφαση του ΣΤΕ κρίθηκε ότι «... με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. παρέχεται στους προσωπικώς και αλληλεγγύως κατά νόμον ευθυνόμενους για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων . η δυνατότητα ασκήσεως όλων των έναντι της φορολογικής διοικήσεως διαδικαστικού χαρακτήρα δικαιωμάτων που παρέχονται εκ του νόμου στα ίδια τα νομικά πρόσωπα.

Μεταξύ των δικαιωμάτων αυτών περιλαμβάνεται και η κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανής προσφυγή, η άσκηση της οποίας αποτελεί προϋπόθεση παραδεκτού της εν συνεχεία ασκούμενης ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσφυγής. 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...».

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως Προέδρου και διευθύνοντα συμβούλου – εκπροσώπου της ως άνω εταιρίας για τα επίδικα χρονικά διαστήματα, κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει δε προς τούτο έννομο συμφέρον για την

άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 7 του άρθρου 50 του Ν 4174/2013 και πρέπει να εξεταστεί στην ουσία της.

Επειδή, με το άρθρο 115 του ν 2238/1994 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. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσής του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. 2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, **ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα** σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, 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.**

Επίσης, στο **άρθρο 101 του ως άνω νόμου 2238/1994** οριζόταν: «1. Στο φόρο υπόκεινται: α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες. «β) Οι δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα.», γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους. δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης. «στ) Οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2859/2000 περί ΦΠΑ ορίζεται: **Στο άρθρο 55:** «1. Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β της παραγράφου 4 του άρθρου 38,β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών

προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου,γ) το πρόσωπο που μεταβιβάζει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5, για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.δ) το μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, στην περίπτωση λήψης αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο ορίζεται ο εγκαταστημένος εκτός της χώρας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35», **στο άρθρο 36:** «7.Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα: ...ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος..» και **στο άρθρο 38:** «4.Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και αναχωρεί εκτός του εσωτερικού της χώρας ή μεταφέρει εκτός αυτού την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται, πριν από την αναχώρηση ή τη μεταφορά της δραστηριότητάς του: α) να επιδώσει τις προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό δηλώσεις καινά καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο, β) να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπο του φερέγγυο, που αναλαμβάνει την ευθύνη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τον παρόντα νόμο. Στις παραπάνω περιπτώσεις η Φορολογική Αρχή μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία εγγύηση, που κατά την κρίση της διασφαλίζει τα συμφέροντα του Δημοσίου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 34 του Ν 4646/2019: «1. Τα πρόσωπα που είναι 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 που οφείλεται 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. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα υπό παρ. 1 πρόσωπα για την πληρωμή των οφειλόμενων 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».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του Ν 4646/2019 και ισχύει: «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.

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».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του Ν 4646/2019: «29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, 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 ν. 4174/2013, 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 31 Δεκεμβρίου 2020. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, 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 ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 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 τα ακόλουθα:

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 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 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.

2. Οι μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α' 201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 (Α' 128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019, ήτοι από 12-12-2019, ορίζουν τα ακόλουθα: «29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, 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 ν. 4174/2013, 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 31 Δεκεμβρίου 2020. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, 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 ν. 4174/2013.** Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

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).

3.1 Ειδικά, για οφειλές νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, που βεβαιώθηκαν πριν από την 12η.12.2019 και μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν είχαν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης ή δεν είχε εγγραφεί υποθήκη, σε βάρος των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, εφαρμόζονται αυτοδικαίως οι νέες διατάξεις.

3.2 Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 στις παλαιές υποθέσεις (ανωτέρω περ. γ'), τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα υποβάλλουν σχετική αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 34 του ν. 4646/2019 έως τις 31-12-2020 προς την υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών (π.χ. Δ.Ο.Υ., Ε.Μ.ΕΙΣ, κλπ). Για την αποδοχή της αίτησης και την απαλλαγή του αιτούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη αρκεί η διαπίστωση είτε της λήψης μέτρων σε βάρος του για φόρους που δεν κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είτε της μη συνδρομής έστω και μίας προϋπόθεσης εκ των α', β' και γ' της ανωτέρω παραγράφου.

3.3 Επί της αιτήσεως εκδίδεται **αιτιολογημένη πράξη** από τον προϊστάμενο της ανωτέρω υπηρεσίας, με την οποία η αίτηση γίνεται **αποδεκτή ή απορρίπτεται**. Κατά της απόφασης αυτής **μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή** κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν εισπραχθεί καθιονδδήποτε τρόπο από τον αιτούντα δεν επιστρέφονται.

3.4 Σε περίπτωση εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών λόγω απόρριψης των εν λόγω αιτήσεων, με την έκδοση της παρούσας **παρέχεται η δυνατότητα στους ενδιαφερόμενους να**

υποβάλουν εκ νέου αιτήσεις μέχρι 31.12.2020 με παράλληλη κοινοποίηση στη Δ/ση Επίλυσης Διαφορών. Η ίδια δυνατότητα υποβολής εκ νέου αίτησης παρέχεται και στα πρόσωπα τα οποία δεν άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή μετά την απόρριψη των σχετικών αιτήσεων ή δεν άσκησαν προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων μετά την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητά είτε σιωπηρά.

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 πρόσωπο 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:

Β. 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.

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),

7.2 **κάθε παρακρατούμενο φόρο,** όπως

α) **οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση** σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος,

β) **οι φόροι κερδών από τυχερά παίγνια** των άρθρων 58-60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 και

γ) **η Εισφορά Δακοκτονίας**

7.3 **κάθε επιρριπτόμενο φόρο,** όπως

α) **ο Ειδικός φόρος πολυτελείας χωρών της Ε.Ε. και εγχωρίως παραγομένων ειδών,**

β) **Φόρος Διαμονής,**

γ) **Περιβαλλοντικό Τέλος πλαστικής σακούλας,**

δ) **Ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση,**

ε) **Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας,**

στ) **Φόρος ασφαλιστρων,**

ζ) **Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση και**

η) **τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας**

7.4 **Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)**

7.5 **Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),**

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).**

8. **Δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή οφειλών που δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 50 ΚΦΔ** (π.χ. συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιχνιδιών του άρθρου 2 παρ.8 ν.2206/1994).

9. Επισημαίνεται ότι **δε θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για καμία κατηγορία υποθέσεων ως προς το τέλος χαρτοσήμου,** καθώς σε καμία περίπτωση τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (Ε.2045/2019).

10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον **δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη,** είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από **Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή από βεβαιωμένα πρόστιμα των άρθρων 5 και 8 του ν. 2523/1997 (για τα οποία,**

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994). Για τις οφειλές αυτές θεμελιωνόταν αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις προγενέστερες διατάξεις, πλέον όμως οι οφειλές από ΦΣΚ ή από πρόστιμα για παραβάσεις του πρώην ΚΒΣ δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύναται να υπαχθούν στις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α'201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 (Α'128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019.

11. Επίσης, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019). Τα συγκεκριμένα πρόσωπα θα καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνα για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση των νομικών προσώπων, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν.2238/1994.

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

12. Η διάταξη προσδιορίζει κρίσιμο χρόνο για δυο λόγους: πρώτον για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συγκεκριμένης ιδιότητας κατά το συγκεκριμένο χρόνο και δεύτερον προκειμένου να προσδιορισθεί η οφειλή κατά συγκεκριμένο χρόνο.

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει 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. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

14. Η φορολογική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη για τους σκοπούς του άρθρου 50 ΚΦΔ με τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή στις διατάξεις που ίσχυαν προ ΚΦΔ για οφειλές πριν τις 31 -12-2013.

15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν. 4172/2013.

15.1 Αντίστοιχα, όσον αφορά στην οφειλή από φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (εφάπαξ ή σε δόσεις) σύμφωνα με το άρθρο 68 του ν. 4172/2013.

15.2 Όσον αφορά στην οφειλή από **ΦΠΑ**, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

15.3 Οι οφειλές από δηλώσεις **φόρου κερδών από τυχερά παίγνια** καθίστανται ληξιπρόθεσμες με την παρέλευση των προθεσμιών απόδοσης του φόρου, οι οποίες ορίζονται στα άρθρα 58 και 92 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, που κυρώθηκε με το ν. 2961/2001, όπως τα άρθρα αυτά ισχύουν (σχετ. οι παράγραφοι Γ1 και Γ.2 άρθρου 48 ν.4646/2019, σε συνδυασμό με το άρθρο 14 παράγραφοι 2 και 3 ν.4652/2020 και με το άρθρο 46 του ν.4701/2020).

16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ.1 του άρθρου 50, **τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους.**

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, **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.**

17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές **έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση** με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, **η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη** ή η ρύθμιση απωλέσθηκε και βαραίνει, εκτός από τα πρόσωπα του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β', κατά περίπτωση, 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.

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

18. Προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή των οφειλών από φόρους που ρητά περιγράφονται στη διάταξη στοιχειοθετείται μόνο για ορισμένο κύκλο προσώπων τα οποία έχουν κάποια από τις ιδιότητες οι οποίες ρητά και περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50.
Ειδικότερα:

19. **Μόνο τα πρόσωπα τα οποία 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 δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι** για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Η διάταξη αναφέρεται σε δύο κύκλους προσώπων: τα

πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

20. Όπως έχει διευκρινιστεί από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ 1103/2004), **η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων** που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα **και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001,** η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιριών. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να ελέγχεται και η τυχόν απώλεια της ιδιότητας, η οποία μπορεί να οφείλεται σε ρητή παραίτηση του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις.

21. Όσον αφορά στην αλληλέγγυα ευθύνη **του προέδρου** του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, διευκρινίζεται ότι αλληλέγγυα ευθύνη **συντρέχει μόνο στο πρόσωπο του προέδρου που ασκεί εκτελεστικά καθήκοντα** (εκτελεστικός πρόεδρος), όπως προκύπτει από τον νόμο, το καταστατικό ή εν τοις πράγμασι **και όχι αδιακρίτως σε όλους τους προέδρους,** όπως ίσχυε με το προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς. Ειδικά, για τις ανώνυμες εταιρείες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4706/2020, σε συνδυασμό με το **άρθρο 87** του ν.4548/2018, εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 50 τα πρόσωπα που φέρουν την ιδιότητα του εκτελεστικού προέδρου. [...]

24. Ειδικώς για **τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων,** σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της περ. β' της **παρ. 1 του άρθρου 50,** η αλληλέγγυα ευθύνη **βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή** επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

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 ιδιοτήτάς 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.

26. Για τις παλιές υποθέσεις η έλλειψη υπαιτιότητας διαπιστώνεται με την έκδοση ειδικά αιτιολογημένης πράξης του προϊσταμένου της υπηρεσίας της φορολογικής διοίκησης που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής, κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου.

27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

[...] 31. Οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

32. Όσον αφορά στις φορολογίες κεφαλαίου ισχύουν τα εξής:

[...]32.3 Στις καταργημένες φορολογίες κατοχής ακινήτων εξακολουθούν να ισχύουν οι λοιπές ευθύνες που ορίζονται στην οικεία νομοθεσία (πλην της ευθύνης διοικούντων) και συγκεκριμένα για τον **Φ.Μ.Α.Π** το άρθρο 31 του ν. 2459/1997, για το **Ε.Τ.Α.Κ.** το άρθρο 17 του ν. 3634/2008 και για τον **Φ.Α.Π.** το άρθρο 47 του ν. 3842/2010. Για τον **Ε.Φ.Α** εξακολουθεί να ισχύει το άρθρο 16 που αφορά θέματα ευθύνης για τα παρένθετα πρόσωπα....».

Επειδή, τα άρθρα 115 του ν 2238/1994 και 55 παρ β' ΚΦΠΑ συνέδεαν την αλληλέγγυα ευθύνη με τις περιοριστικά αναφερόμενες ιδιότητες των διοικούντων κεφαλαιουχικές εταιρίες και τα κατ'άρθρο 101 ν 2238/94 νομικά πρόσωπα, διαφοροποιώντας αυτήν ανάλογα με την φορολογική υποχρέωση (είδος φόρου), αλλά και το στάδιο που βρισκόταν η εταιρία (κατά τη λύση ή τη λειτουργία της), χωρίς να εξετάζεται η ύπαρξη υπαιτιότητας. Στη συνέχεια το άρθρο 50 ΚΦΔ, το οποίο ήρθε για να αντικαταστήσει τα άρθρα αυτά, εισήγαγε ενιαία διάταξη για την αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες, έχοντας ισχύ για φορολογικές οφειλές που γεννώνται από 1/1/2014 και εφεξής ανεξάρτητα του χρόνου βεβαίωσής τους, ενώ με

την τελευταία τροποποίησή του με το ν 4646/2019 περιόρισε την αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων στις ρητά κατανομαζόμενες σε αυτό προϋποθέσεις. Ως φορολογική η διάταξη αυτή, στο βαθμό που είναι ενσωματωμένη στο νομοθέτημα του Κώδικα Φορολογικών διαδικασιών, ερμηνεύεται στενά και δεν παραπέμπει σε άλλα νομοθετήματα για την ερμηνεία της. Έτσι, στο άρθρο 50 ΚΦΔ, η 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 καθιζόντων 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, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων με την με αριθμό πρωτοκόλλου-2020 αίτησή του, ζήτησε την απαλλαγή του από οποιασδήποτε προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του, επικαλούμενος τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με το ν. 4646/2019, για τις οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με το διακριτικό τίτλο «.....» και ΑΦΜ:, όπως αναλυτικά περιγράφονται ανά είδος οφειλής α) στον πίνακα χρεών που του κοινοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα:

ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΓΕΤΑΙ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΟΦΕΙΛΗΣ σε €
Χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ	2017	278.697,41
ΦΠΑβάσει ελέγχου	2008	4.725,86
Τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων	2014,2017	3.797,53
Τέλη χρήσης μηχανημάτων έργων	2017	12.804,00
Φόρος εισοδήματος βάσει δήλωσης	2017	49.475,00
Φόρος εισοδήματοςβάσει ελέγχου	2009	2.744,98
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2014	500,00
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2016	100,00
Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013	2016	500,00
Παρακρατηθείς φόρος μισθωτών υπηρεσιών-ΦΜΥ	2017	19.980,54
Παρακρατηθείς φόρος από επιχ. δραστηριότητα	2017	1.334,80
ΕΔΕ-Έξοδα διοικητικής εκτέλεσης	2017	217,06

Σύνολο		384.037,06
---------------	--	-------------------

β) από τις οφειλές που βεβαιώθηκαν με βάση το αριθμ.2010 οριστικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚοικον. έτους 2008 και το-2010 μερικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚ οικον. έτους 2008.

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, λαμβάνοντας υπόψη ότι: 1) η επιχείρηση είναι σε λειτουργία και δεν έχει λυθεί μέχρι σήμερα 2) ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου, εκπροσωπώντας την ως άνω εταιρία κατά το χρόνο που ανάγονται οι οφειλές ή κατά το χρόνο που κατέστησαν αυτές ληξιπρόθεσμες κατά περίπτωση, 3) τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητάς του ως εκπροσώπου και δη Διευθύνοντος Συμβούλου της ως άνω εταιρίας, κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις οφειλές που δημιουργήθηκαν ή κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, κατά περίπτωση, κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.....), αλλά ούτε ενώπιον της ΔΕΔ, τη μη ύπαρξη της υπαιτιότητας του, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος απόδειξης, προσκομίζοντας προς τούτο κάθε αποδεικτικό μέσο προκειμένου να ληφθεί υπόψη από τη φορολογική αρχή, ισχύουν τα ακόλουθα ανά είδος φορολογίας:

Ως προς τον ΦΠΑ περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 που βεβαιώθηκε κατόπιν υποβολής περιοδικών δηλώσεων συνολικού ύψους 278.697,41€

Θεμελιώνεται ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην §7.4 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, δεδομένης και της προϋπάρχουσας ευθύνης του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του, καθώς κατά το χρόνο που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες οι επίδικες οφειλές και δη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του ως άνω φόρου, σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) (όπως αυτές προσδιορίζονται στο σχετικό πίνακα ληξιπρόθεσμων χρεών), συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. (α) και (γ) (ιδιότητα και υπαιτιότητα).

Ως προς τον ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008 – 31/12/2008 που βεβαιώθηκε κατόπιν ελέγχου συνολικού ύψους 4.725,86€

Θεμελιώνεται ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην §7.4 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, δεδομένης και της προϋπάρχουσας ευθύνης του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του, καθώς κατά το χρόνο που ανάγονται οι επίδικες οφειλές, (όπως αυτές προσδιορίζονται στο σχετικό πίνακα ληξιπρόθεσμων χρεών), συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. (α) και (γ) (ιδιότητα και υπαιτιότητα).

Ως προς το φόρο εισοδήματος φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 που βεβαιώθηκε κατόπιν υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος συνολικού ύψους 49.475,44€

Δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει, στην §11 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, καθώς η ως άνω εταιρία βρίσκεται σε λειτουργία και ο επίδικος φόρος εισοδήματος βεβαιώθηκε πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (δηλ πριν την 12/12/2019), χωρίς να δύναται να χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων θα καταστεί αλληλεγγύως υπεύθυνος για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση της ανωνύμου εταιρίας, εάν τότε εξακολουθεί να φέρει την ιδιότητα αυτή.

Ως προς το φόρο εισοδήματος διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009 – 31/12/2009 που βεβαιώθηκε κατόπιν ελέγχου συνολικού ύψους 2.744,98€, καθώς και τις οφειλές που βεβαιώθηκαν με βάση το αριθμ.2010 οριστικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚ Θεσσαλονίκης οικον. έτους 2008 και το2010 μερικό φύλλο ελέγχου εισοδήματος του ΠΕΚ οικον. έτους 2008.

Δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην §11 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, καθώς η εταιρία βρίσκεται σε λειτουργία και ο φόρος εισοδήματος βεβαιώθηκε πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019), χωρίς να δύναται να χειροτερεύει η θέση του προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων θα καταστεί αλληλεγγύως υπεύθυνος για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση της ανωνύμου εταιρίας, εάν τότε εξακολουθεί να φέρει την ιδιότητα του νόμιμου εκπροσώπου αυτής.

Ως προς τον παρακρατηθέντα φόρο μισθωτών υπηρεσιών συνολικού ύψους 19.980,54€ και παρακρατηθέντα φόρο από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 1.334,80€, φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017 (που βεβαιώθηκαν μετά την υποβολή εμπρόθεσμης δήλωσης)

Θεμελιώνεται ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην §15 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, δεδομένης και της προϋπάρχουσας ευθύνης του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του, καθώς κατά το χρόνο που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες οι επίδικες οφειλές και δη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013 (όπως αυτές προσδιορίζονται στο σχετικό πίνακα ληξιπρόθεσμων χρεών), συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. (α) και (γ) (ιδιότητα και υπαιτιότητα).

Ως προς τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 ύψους 2.941,22€

Δεν υφίσταται ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το ν. 4646/2019. Για την καταβολή του φόρου ευθύνεται το νομικό πρόσωπο.

Ως προς τα πρόστιμα του άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014 και 2016

Δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και την §7.6 της εγκυκλίου Ε 2173/30-10-2020, καθώς τα επίδικα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων αποτελούν αυτοτελή πρόστιμα, τα οποία εξαιρούνται από τα οριζόμενα στο αρ 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Ως προς τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, τα τέλη χρήσης μηχανημάτων έργων και τα έξοδα διοικητικής εκτέλεσης

Δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην εγκύκλιο Ε 2173/30-10-2020, καθώς τα ως άνω τέλη και έξοδα δεν περιλαμβάνονται στις ρητά κατονομαζόμενες στο άρθρο 50, καθώς και στο παράρτημα του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, οφειλές για τις οποίες θεμελιώνεται ευθύνη του αλληλέγγυα συνυπεύθυνου.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα γίνονται εν μέρει αποδεκτοί για τους παραπάνω αναφερόμενους λόγους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ.-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του και την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη ως προς τους φόρους εισοδήματος βάσει δήλωσης και βάσει ελέγχου, ως προς τον ΕΝΦΙΑ, ως προς τα πρόστιμα του άρθρου 54 ν. 4174/2013 και ως προς τέλη κυκλοφορίας, τα τέλη χρήσης μηχανημάτων έργων, καθώς και τα έξοδα διοικητικής εκτέλεσης και την απόρριψη για τις λοιπές προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή οφειλές της ανωνύμου εταιρίας με την επωνυμία «.....», με το διακριτικό τίτλο «.....» και ΑΦΜ:, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.