



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15-9-2021

Αριθμός απόφασης: 2471

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης

**Ταχ. Δ/νση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213-1604538

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε ισχύει.

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων

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

**3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 29-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΞ 2020 ενδικοφανή προσφυγή του ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., κατά της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ 2020/ 25-6-2020 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ., επί της με αριθ. πρωτ. .... /2020 αίτησης του προσφεύγοντος προς την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, περί παύσης αντιμετώπισής του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου για τα χρέη της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

- 5.** Την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ 2020/ 25-6-2020 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ., επί της με αριθ. πρωτ. ....../2020 αίτησης του προσφεύγοντος προς την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, περί παύσης αντιμετώπισής του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου για τα χρέη της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6.** Τις απόψεις της Ε.Μ.ΕΙΣ.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΞ 2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ 2020/ 25-6-2020 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ., επί της με αριθ. πρωτ. ....../2020 αίτησης του προσφεύγοντος προς την Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ απορρίφθηκε το αίτημά του περί παύσης αντιμετώπισής του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου για τα χρέη της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων αιτείται την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ 2020/ 25-6-2020 αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ., επί της με αριθ. πρωτ. ....../2020 αίτησής του προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι κατείχε την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας ....., μέχρι και την παραίτησή του την 20-11-2015. Κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ....../2016 Ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ. Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ανωτέρω εταιρείας είναι ο ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ..... Ως εκ τούτου, σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και των φορολογητέων εκροών της ανωτέρω εταιρείας, που διενεργήθηκε το έτος 2018, είναι ο ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της Εταιρείας .....

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται ότι: «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.

\*\*\*\*\*

Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019). Σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευση του ν. 4646/2019, ήτοι από 12/12/2019 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019 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 ν. 4646/2019, 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 των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου 50, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα...».

**Επειδή**, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2173/ 30-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε με θέμα: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» αναφέρεται ότι: «**Α. Εισαγωγικά**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα 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. ...

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).....

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***

.....

#### ***Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης***

.....

#### ***Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο***

.....

#### ***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 ιδιότητάς 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.

...

## **Ζ. Παραδείγματα**

...

**41.** Το 2016 διενεργήθηκε έλεγχος από τη Φορολογική Διοίκηση για το οικονομικό έτος 2012, κατά τον οποίο δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Συνεπεία αυτού σε βάρος ανώνυμης εταιρείας καταλογίστηκαν για το οικονομικό έτος 2012 φόροι με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με το ν.2238/1994 και το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/1992. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του Α (Διευθύνων Σύμβουλος). Στο χρόνο του ελέγχου Διευθύνων Σύμβουλος είναι ο Β λόγω αντικατάστασης του Α από την 1-10-2013. Σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου το 2016, είναι ο Β, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία - στοιχεία της Α.Ε. Εφόσον έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του Α δύναται να αρθούν με την προϋπόθεση της υποβολής αίτησης προς την υπηρεσία που έλαβε τα μέτρα έως την 31-12-2020.».

**Επειδή,** σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α ..... ΕΞ 2020/ 31-7-2020 διαβιβαστικό έγγραφο των απόψεων της Ε.Μ.ΕΙΣ. αναφέρεται ότι: « ...

Συζητείται ενώπιόν Σας η από 29.07.2020 και με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου της Υπηρεσίας μας Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΞ2020/29.07.2020 ενδικοφανής προσφυγή του ..... ΤΟΥ ..... με ΑΦΜ ....., με την οποία ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, την άρση όλων των εις βάρος του ληφθέντων προς ικανοποίηση των σχετικών απαιτήσεων του Δημοσίου μέτρων υπό την ιδιότητα αυτού ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου για οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **ΑΦΜ** ..... και τη διαγραφή κάθε σχετικής με την ως άνω εταιρεία οφειλής που έχει βεβαιωθεί εις βάρος του.

Την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή αποκρούουμε με την παρούσα, ως **απαράδεκτη και νόμω και ουσία αβάσιμη** για τους κάτωθι, αναλυτικά αναφερόμενους, λόγους.

#### **A. ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς μας και προς επιδίωξη είσπραξης των **ληξιπρόθεσμων ταμειακώς βεβαιωμένων στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών** οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και **ΑΦΜ .....** (εφεξής η «**Εταιρεία**»), η Υπηρεσία μας προχώρησε το έτος 2019 σε έρευνα, προκειμένου να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του Ελληνικού Δημοσίου.

Από την εν λόγω έρευνα προέκυψε ότι οι συνολικά βεβαιωμένες στην ως άνω Δ.Ο.Υ. ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας, τρέχοντος συνολικού ύψους €3.705.800,44 (€3.270.481,93 βασική οφειλή, €432.890,59 προσαυξήσεις και €2.427,92 λοιπές χρεώσεις), προέρχονται κυρίως από δηλώσεις της Εταιρείας επί φόρων μισθωτών υπηρεσιών, πρόστιμα διοικητικών κυρώσεων και καταλογισθέντα κατόπιν τακτικού φορολογικού ελέγχου ποσά φόρου εισοδήματος, και Φ.Π.Α. (Συνημμένο 1).

Στο ως άνω πλαίσιο, η Υπηρεσία μας προέβη σε έρευνα σχετικά με τη νομική και περιουσιακή κατάσταση της Εταιρείας και των συνυπεύθυνων -για την πληρωμή των φορολογικών οφελών- με αυτή προσώπων. Από τις σχετικές με την εκπροσώπηση της Εταιρείας δημοσιεύσεις των πρακτικών του Διοικητικού της Συμβουλίου σε ΦΕΚ (Τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ) και ΓΕΜΗ, ήτοι τα/τις υπ' αριθμ. ....../2009 ΦΕΚ, ....../2011 ΦΕΚ, ....../2012 ΦΕΚ, ....../2012 ΦΕΚ, ....../2015 ΦΕΚ, ....../2015 ΦΕΚ, ....../2015 ΦΕΚ & ....../2015 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ, ....../2015 ΦΕΚ & ....../2015 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ & ....../2017 ανακοίνωση του ΓΕΜΗ, ....../2015 (αιτ. .......) & ....../2017 ανακοινώσεις του ΓΕΜΗ, ....../2015 (αιτ. .......) ανακοίνωση του ΓΕΜΗ, ....../2015 (αιτ. .......) ανακοίνωση του ΓΕΜΗ και ....../2016 (αιτ. .......) ανακοίνωση του ΓΕΜΗ (Συνημμένο 2), προέκυψε ότι ο προσφεύγων, για τα χρονικά διαστήματα **από 18.09.2009 έως 28.07.2014 και από 16.10.2014 έως 15.06.2015**, τελούσε **Διευθύνων Σύμβουλος της Εταιρείας** ενώ από **19.06.2015 έως 20.11.2015** τελούσε **εκτελεστικός Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου** αυτής, **έχοντας ρητά αναλάβει όλες τις διοικητικές και εκπροσωπευτικές εξουσίες του διευθύνοντος συμβούλου, χωρίς μάλιστα να ορίζεται στο σχετικό δημοσιευμένο πρακτικό έτερο πρόσωπο ως διευθύνων σύμβουλος**. Στο σημείο αυτό επισημαίνουμε ότι εσφαλμένως αναφέρεται στην υπό κρίση ανακοπή ότι ο προσφεύγων ορίστηκε ως διευθύνων σύμβουλος της Εταιρείας το πρώτον κατά την 24.06.2011 καθώς και ότι παραιτήθηκε από το Διοικητικό Συμβούλιο τον Ιούνιο του 2015 (ενώ σε άλλα σημεία της ενδικοφανούς προσφυγής του επιβεβαιώνει ότι απεχώρησε την 20.11.2015).

Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω και του ότι **η ικανοποίηση των απαιτήσεων του Δημοσίου κατά της Εταιρείας δεν εξασφαλίζεται από τα περιουσιακά στοιχεία αυτής**, η Υπηρεσία μας προέβη στην έκδοση και αποστολή δια συστημένης επιστολής της από 07.10.2019

και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ Δ ..... ΕΞ 2019 ΕΜΠ/07.10.2019 (α/α ...../2019 στη ΔΟΥ ΦΑΕ Αθηνών) ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας προς τον προσφεύγοντα, **υπό την ιδιότητα αυτού ως Διευθύνοντος Συμβούλου της Εταιρείας**, καλώντας τον να τακτοποιήσει τις εκεί αναφερόμενες οφειλές (με ΑΤΒ ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2019, ...../...../...../2019) **που ανάγονται αποκλειστικά στο διάστημα που τελούσε διευθύνων σύμβουλος της Εταιρείας ή εκτελεστικός πρόεδρος αυτής** κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω (συνολικού ύψους -κατά το χρόνο έκδοσης της εν λόγω ειδοποίησης- €1.184.624,38 (βασική οφειλή €1.110.101,29 και προσαυξήσεις €74.523,09). Επισημαίνουμε ότι οι ως άνω οφειλές προέρχονται από φόρο μισθωτών υπηρεσιών και αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα κατόπιν δηλώσεων της ίδιας της Εταιρείας, πλην των ΑΤΒ ...../...../...../2019 και ...../...../...../2019 που προέρχονται από καταλογισθέντα Φ.Π.Α. **κατόπιν τακτικού εξωλογιστικού ελέγχου** που διενήργησε η ΦΑΕ Αθηνών δυνάμει της υπ' αριθμ. ....../2016 εντολής ελέγχου.

Σε συνέχεια της ως άνω ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας, η Υπηρεσία μας έλαβε τα ακόλουθα μέτρα εις βάρος του προσφεύγοντος: (α) την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ...../...../2019 αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της τράπεζας με την επωνυμία «.....» ως τρίτης, για την οποία ο τρίτος προέβη στην από 08.10.2019 αρνητική δήλωση, (β) την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ...../...../2019 αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της τράπεζας με την επωνυμία «.....» ως τρίτης, για την οποία ο τρίτος προέβη στην από 09.10.2019 θετική δήλωση, και (γ) την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ...../...../2019 αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της τράπεζας με την επωνυμία «.....» ως τρίτης, για την οποία ο τρίτος προέβη στην από 08.10.2019 αρνητική δήλωση.

Κατόπιν της πρόσφατης εκδόσεως του ν. 4646/2019, δυνάμει των αρ. 34 και 66 του οποίου τροποποιήθηκε το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί αλληλέγγυας με τα νομικά πρόσωπα ευθύνης των διοικούντων τους (διευθυνόντων συμβούλων, διαχειριστών, εκκαθαριστών κτλ), ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας την από 11.03.2020 και με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας Ε.Μ.ΕΙΣ. ....../09.06.2020 αίτηση του, δυνάμει της οποίας ζητούσε την άρση όλων των εις βάρος του ληφθέντων προς ικανοποίηση των σχετικών απαιτήσεων του Δημοσίου μέτρων και τη διαγραφή των βεβαιωμένων στο όνομα του εταιρικών οφειλών, λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπο του των απαιτούμενων κατά το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων. Επί της εν λόγω αίτησης, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την από 25.06.2020 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ2020 καθ' όλα **νομότυπη** έγγραφη απάντηση της με την οποία απορρίπτει της ως άνω αίτηση παραθέτοντας **πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση** σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα.

Η ως άνω απορριπτική απάντηση της Υπηρεσίας μας προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία αποκρούουμε με το παρόν ως **απαράδεκτη, νόμω και ουσία αβάσιμη**.

## **Β. ΕΠΙ ΤΟΥ ΑΠΑΡΑΔΕΚΤΟΥ**

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων, μεταξύ άλλων, αιτείται τη διαγραφή από το όνομα του όλων των οφειλών της Εταιρείας, **αίτημα που πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτο** καθ' ότι οι εν λόγω οφειλές δεν έχουν βεβαιωθεί στο όνομα του προσφεύγοντος αλλά της πρωτοφειλέτριας Εταιρείας.

Συγκεκριμένα, τα συνυπεύθυνα πρόσωπα δεν καθίστανται υποκείμενα της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης για την καταβολή του οφειλόμενου από τον πρωτοφειλέτη (εν προκειμένω την Εταιρεία) φόρου, τέλους, προστίμου κτλ αλλά φέρουν **απλή πρόσθετη ευθύνη** προς πληρωμή του βεβαιωθέντος σε βάρος του πρωτοφειλέτη φόρου, η οποία **δεν ανάγεται στο στάδιο της βεβαίωσης αλλά -για πρώτη φορά- στο στάδιο της είσπραξης του** (ΣΤΕ 1465/2014, 884/2011). Επομένως, για την ενεργοποίηση της ευθύνης τυχόν συνυπεύθυνων προσώπων **δεν απαιτείται να επαναληφθεί η διαδικασία προσδιορισμού του φόρου**, με κοινοποίηση, προς τα εν λόγω πρόσωπα, φύλλου ελέγχου, ούτε, περαιτέρω, **η επ' ονόματι τους ταμειακή βεβαίωση του οφειλομένου ποσού του φόρου**, αλλά επιτρέπεται να **επιδιωχθεί η αναγκαστική είσπραξη** του οφειλόμενου ποσού του φόρου από τα πρόσωπα αυτά **βάσει της ταμειακής βεβαίωσης που έχει εκδοθεί επ' ονόματι της εταιρείας** (βλ. ΣΤΕ 2636/2018, 2275/2017, 1623/2015, 4537/2014, 844/2012, 2711/2011, 708/2008, 2712/2002, ΔΕΦΑΘ 5305/2017).

Στο ως άνω πλαίσιο, το κατά τα ανωτέρω αίτημα διαγραφής από το όνομα του προσφεύγοντος των εταιρικών οφειλών **πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτο**.

Επιπροσθέτως, επισημαίνουμε ότι **απαράδέκτως προβάλλονται από τον προσφεύγοντα** ισχυρισμοί περί μη νόμιμης επίδοσης στην Εταιρεία των αναφερόμενων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πράξεων οριστικού προσδιορισμού φόρου λόγω μεταφοράς της έδρας της Εταιρείας, **η οποία σημειωτέον ουδέποτε δηλώθηκε έως σήμερα στην οικεία εφορία**, ισχυρισμοί οι οποίοι δεν δύνανται να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης στο πλαίσιο της παρούσας διαδικασίας και οι οποίοι, σε κάθε περίπτωση, έχουν προβληθεί στο πλαίσιο των αναφερόμενων από τον ανακόπτοντα ανακοπών της Εταιρείας ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

## **Γ. ΕΠΙ ΤΟΥ ΛΟΓΟΥ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ**

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχει στο πρόσωπο του το απαιτούμενο δυνάμει του αρ. 50 παρ. 1(γ) του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα κατόπιν της τροποποίησης του από το αρ. 34 του ν. 4646/2019, στοιχείο της υπαιτιότητας στη μη καταβολή ή μη απόδοση των επίδικων εταιρικών χρεών, συνεπώς, δεν θεμελιώνεται στο

πρόσωπο του η προβλεπόμενη στο ως άνω άρθρο αλληλέγγυα ευθύνη. Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι ουδεμία ευθύνη φέρει στη δημιουργία των επίδικων χρεών, για την οποία ευθύνεται αποκλειστικά και μόνο - ως ισχυρίζεται - η κατά το χρόνο διενέργειας του προαναφερθέντος ελέγχου (κατόπιν της υπ' αριθμ. 683/2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΦΑΕ Αθηνών) διοίκηση της Εταιρείας, η οποία ουδέποτε ανταποκρίθηκε στις σχετικές προσκλήσεις της ελεγκτικής αρχής για προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων της Εταιρείας για τις χρήσεις 2012 και 2013 (κατά τις οποίες ο προσφεύγων τελούσε διευθύνων σύμβουλος της Εταιρείας). Συνέπεια της εν λόγω παράλειψης ήταν τα βιβλία και στοιχεία της Εταιρείας να κηρυχθούν ανακριβή και τα ως άνω καταλογισθέντα στην Εταιρεία ποσά να προσδιοριστούν εξωλογιστικά. Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών του περί μη υπαιτιότητας του, ο προσφεύγων επισημαίνει ότι κατά την περίοδο της θητείας του υπέβαλε με συνέπεια τις σχετικές φορολογικές δηλώσεις αποδίδοντας τους απαιτούμενους φόρους.

Κατ' αρχάς, επισημαίνουμε ότι **οι οφειλές Φ.Π.Α. που προέκυψαν από τον προαναφερθέντα εξωλογιστικό έλεγχο σχετίζονται αποκλειστικά και μόνο με τα ΑΤΒ ...../...../.../2019 και ...../...../.../2019** και όχι με τις λοιπές κοινοποιηθείσες -με την προαναφερθείσα ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας- οφειλές (με ΑΤΒ ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2015, ...../...../...../2015 και ...../...../...../2015), **οι οποίες προέρχονται από δηλώσεις της ίδιας της Εταιρείας**. Συνεπώς, και δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν προβάλλει οποιοδήποτε ισχυρισμό περί μη συνδρομής στο πρόσωπο του οποιασδήποτε των προβλεπόμενων στο αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων αναφορικά με τις τελευταίες οφειλές, και δεδομένου ότι άπασες οι εν λόγω προϋποθέσεις συντρέχουν στο πρόσωπο του (**σημειώνουμε ότι αυτές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά την περίοδο της θητείας του**), **θεωρούμε ότι ο τελευταίος έχει πλήρως και άνευ επιφύλαξης αποδεχτεί την αλληλέγγυα και εις ολόκληρον με την Εταιρεία ευθύνη του επί αυτών υπό την ιδιότητα του ως συνυπεύθυνου προσώπου**.

Ειδικά επί της συνδρομής του στοιχείου της υπαιτιότητας στο πρόσωπο του προσφεύγοντος αναφορικά με τις με ΑΤΒ ...../...../.../2019 και ...../...../.../2019 οφειλές, σημειώνουμε τα εξής:

Πράγματι, τα βιβλία και στοιχεία της Εταιρείας για τις ως άνω χρήσεις (ήτοι 2012 και 2013) κρίθηκαν ανακριβή, λόγω μη προσκόμισης τους, κατόπιν σχετικών προσκλήσεων της ελεγκτικής αρχής, τα αποτελέσματα δε προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, καθώς η μη επίδειξη των βιβλίων, και στοιχείων καθιστούσε αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και τον λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Από τις διατάξεις των αρ. 30 και 36 του ΠΔ 186/1992 (ΚΒΣ) και των αρ. 48 και 49 του ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), είναι σαφές, μεταξύ άλλων, ότι η παράλειψη του υπόχρεου που τηρεί βιβλία να ανταποκριθεί στην πρόσκληση ελέγχου της φορολογικής αρχής, **τεκμαίρεται ως άρνησή του να υποστεί τον σχετικό έλεγχο, η οποία με τη σειρά της εξομοιώνεται με μη**

**τήρηση βιβλίων και στοιχείων και οδηγεί τη φορολογική αρχή σε εξωλογιστικά προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της επιχείρησης (Σ.Τ.Ε. 1883/2014, 2116/2013, 4921/2012, 1038, 1042/2011, 1171/2009, 758/2008). Το κατά τις ανωτέρω διατάξεις σύστημα εξωλογιστικού προσδιορισμού, μάλιστα, **δεν έχει χαρακτήρα κύρωσης αλλά συνιστά μέθοδο προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων**, ενόψει του ανέφικτου του λογιστικού προσδιορισμού αυτών (βλ. ΣΤΕ 4605-4606/2013, 1165/2009, 1998/1995 κ.ά.).**

Από τα ανωτέρω, σε συνδυασμό με την παρ. 1 (β) εδάφιο β' του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει κατόπιν της τροποποίησης του δυνάμει του αρ. 34 του ν. 4646/2019, [...], **είναι σαφής η πρόθεση του νομοθέτη αφενός να εξομοιώσει τη μη επίδειξη, στην ελεγκτική αρχή, των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης με μη τήρηση αυτών, αφετέρου να καταστήσει αλληλεγγύως υπεύθυνο με την επιχείρηση πρόσωπο για την καταβολή του σχετικού φόρου τον ασκούντα τη διοίκηση της επιχείρησης κατά την περίοδο στην οποία ανάγεται ο εν λόγω φόρος. Το ως άνω άρθρο, μάλιστα, δεν προβαίνει σε διάκριση επί της αλληλέγγυας ευθύνης ανάλογα με την εφαρμοσθείσα κατά τον σχετικό φορολογικό έλεγχο μέθοδο, ήτοι σε λογιστικό ή εξωλογιστικό προσδιορισμό του φόρου. Εν προκειμένω, και με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, για την καταβολή των προσδιορισθέντων κατόπιν του ως άνω ελέγχου φόρων, νοείται ως αστικώς συνυπεύθυνο πρόσωπο το κατά το χρόνο στον οποίο ανάγονται οι σχετικές οφειλές διοικούν πρόσωπο της Εταιρείας, ήτοι ο προσφεύγων. Σύμφωνα δε με την υπ' αριθμ. 137/2014 γνωμοδότηση της ολομέλειας του ΝΣΚ, η οποία έγινε αποδεκτή από το Υπ. Οικονομικών δυνάμει της υπ' αριθμ. 1020/2016 ΠΟΛ, η υποχρέωση των διατελεσάντων ως διοικούντων προσώπων προς καταβολή των προερχόμενων από Φ.Π.Α. εταιρικών οφειλών υφίσταται **ανεξάρτητα από το εάν οι κρίσιμες οφειλές προέκυψαν από δήλωση ή φορολογικό-εξωλογιστικό ή μη - έλεγχο του νομικού προσώπου** (Γνωμ. Ολομ. ΝΣΚ 137/2014, ΠΟΛ 1020/2016, Γνωμ ΝΣΚ 315/2012), και κατά συνέπεια, **η αστική συνευθύνη τους δεν περιορίζεται στο ποσό του φόρου που κροέκυψε με βάση τις υποβληθείσες από την εταιρεία φορολογικές δηλώσεις, αλλά εκτείνεται και στο ποσόν του φόρου που προέκυψε μετά από τον διεξαχθέντα στην εταιρεία φορολογικό έλεγχο** (ΔΕφΘεσ 124/2012).**

Πλέον των ανωτέρω, επισημαίνουμε ότι, πράγματι, δυνάμει του ισχύοντος σήμερα αρ. 50 παρ. 1(γ) του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), τίθεται ως προϋπόθεση για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης των εκεί αναφερόμενων προσώπων, η συνδρομή του στοιχείου της υπαιτιότητας, **το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη της οποίας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Σύμφωνα με την ίδια παράγραφο, οι περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, της οποίας η έκδοση αναμένεται.**

Στην προκειμένη περίπτωση, **είναι πασιφανής η αδυναμία του προσφεύγοντος να αποδείξει την έλλειψη υπαιτιότητάς του** στη μη καταβολή/απόδοση των επίδικων οφειλών και την επίδειξη επιμελούς συμπεριφοράς κατά την άσκηση των καθηκόντων του. Οι συνεχείς αναφορές του σε τακτική και συνεπή -κατά την περίοδο θητείας του- υποβολή φορολογικών δηλώσεων και απόδοση του απαιτούμενου Φ.Π.Α. **δεν αποδεικνύουν την εκ μέρους του επίδειξη επιμέλειας προς τη σύννομη τήρηση των απαιτούμενων βιβλίων και στοιχείων**, η οποία άλλωστε **δεν προκύπτει** ούτε από την με ημερομηνία 28.12.2018 έκθεση ελέγχου της ΦΑΕ Αθηνών, όπου πλήρως αιτιολογημένα διατυπώνεται ότι **προέκυψαν διαφορές με τα δηλωθέντα από την Εταιρεία ποσά** (Συνημμένο 3). Αντιθέτως, **παρουσιάζονται έως και σήμερα ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας από μη αποδοθέντες -κατά τη διάρκεια της θητείας προσφεύγοντος- φόρους** μισθωτών υπηρεσιών και αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, ως αυτοί δηλώθηκαν από την ίδια την Εταιρεία, για τις οποίες ο προσφεύγων ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με την Εταιρεία κατά τα προβλεπόμενα στο αρ. 50 του ν. 4174/2013, ως ισχύει σήμερα (Συνημμένο 1). Μόνος ο προσδιορισμός των με ΑΤΒ ...../...../.../2019 και ...../...../...../2019 οφειλών στο πλαίσιο εξωλογιστικού ελέγχου **δεν μπορεί να στοιχειοθετήσει λόγο απαλλαγής του προσφεύγοντος από την αστική ευθύνη του**, ιδίως λαμβάνοντας υπόψη την προαναφερθείσα ισχύουσα διάταξη της παρ. 1 (β) εδάφιο β' του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ).

Ειδικά μάλιστα ως προς τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί θεμελίωσης του στοιχείου της υπαιτιότητας μόνο σε περίπτωση δόλου ή «σημαντικής και επαναλαμβανόμενης με συστηματικό τρόπο παράλειψης ή παραμέλησης της εκπλήρωσης συγκεκριμένων φορολογικών υποχρεώσεων», ισχυρισμοί που δεν στηρίζονται σε οποιαδήποτε νομική βάση, επισημαίνουμε ότι υπαιτιότητα στοιχειοθετείται και σε περίπτωση **αμελούς εκπλήρωσης** των καθηκόντων του διοικούντος (ανεξάρτητα από το εάν αυτή επιδείχθηκε άπαξ ή κατ' επανάληψη), **η δε ευθύνη του ως άνω αρ. 50 δεν αποτελεί μορφή ποινικής ή διοικητικής κύρωσης, άλλα ένα είδος αστικής ευθύνης**.

Τα ανωτέρω **παρατίθενται πλήρως αιτιολογημένα και με απόλυτη σαφήνεια** στην προσβαλλόμενη δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής απάντησης μας, η οποία **ορθά έκρινε** ότι συντρέχει στο πρόσωπο του προσφεύγοντος η προϋπόθεση της παρ. 1(γ) του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ως ισχύει σήμερα.

Στο εν λόγω πλαίσιο, οι κατά τα ανωτέρω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, πρέπει να απορριφθούν ως **νόμω και ουσία αβάσιμοι**.

Επειδή, το αίτημα διαγραφής από το όνομα του προσφεύγοντος των οφειλών της Εταιρείας **είναι απαράδεκτο**.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, **η προσβαλλόμενη πράξη της Υπηρεσίας μας είναι καθ' όλα νόμιμη, σαφής, πλήρως, ειδικώς και επαρκώς αιτιολογημένη, οι**

αναφερόμενοι δε λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής είναι **στο σύνολο τους νόμω και ουσία αβάσιμοι. ...».**

**Επειδή,** σύμφωνα με την με αριθ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013» ορίζεται ότι:

**«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής**

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

**Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας**

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:.....».

**Επειδή,** στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στην Ε.Μ.ΕΙΣ. το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. .... ΕΞ 2021 ΕΜΠ /30-6-2021 έγγραφό της, στο οποίο αναφέρεται ότι: «Κατόπιν της με αριθ. πρωτ: Ε.2173/ 30-10-2020 Εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε. «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» και της με αριθ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β' 1487/13-4-2021) Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013», οι οποίες εκδόθηκαν μετά την αποστολή των απόψεων της Υπηρεσίας σας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής, παρακαλούμε **για την άμεση αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων της Υπηρεσίας σας,** κατά λόγο αρμοδιότητας, επί των προβαλλόμενων λόγων της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής για την αλληλέγγυα ευθύνη του υπόχρεου, αφού ληφθούν υπόψη οι διατάξεις της ανωτέρω Εγκυκλίου και της Κοινής Απόφασης.

Ειδικότερα, παρακαλούμε για τις απόψεις σας επί των κάτωθι εγγράφων, που προσκόμισε ο προσφεύγων στην Υπηρεσία μας με την ως άνω ενδικοφανή προσφυγή:

1. Την με αριθ. πρωτ. ..../...../2017 Ανακοίνωση του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ), σχετικά με τη μεταφορά των γραφείων της έδρας της ..... από την οδό ..... στην οδό ..... του Δήμου .....

2. Την με αριθ. πρωτ. ..../2017 Ανακοίνωση του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ), σχετικά με την εκπροσώπηση της .....

3. Αντίγραφο της από 21 Ιουνίου 2019 Ανακοπής της ..... ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., με αριθμό εισαγωγής ΑΚ...../2019.

4. Το από 20-12-2013 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της ..... και αριθ. Γ.Ε.ΜΗ. .... (ΦΕΚ ...../2015 τεύχος καταχώρησης πράξεων και στοιχείων λοιπών φορέων Δημοσίου και Ιδιωτικού Τομέα), σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων εκλέχθηκε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της Εταιρείας .....

καθώς και οποιονδήποτε σχετικών στοιχείων, που υπάρχουν στη διάθεσή σας, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ: Ε.2173/ 30-10-2020 Εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε και της με αριθ. Α.1082/2021 Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Επιπλέον, παρακαλούμε για τις απόψεις σας, επί του γεγονότος ότι οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. για τα οικονομικά έτη 2013 και 2014, (χρήσεις 2012 και 2013), αντίστοιχα, είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος, ο οποίος κατείχε την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας ....., μέχρι και την παραίτησή του την 20-11-2015. Κατά τον χρόνο διενέργειας του ελέγχου της Υπηρεσίας σας σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ..../2016 Ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ. Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της ανωτέρω εταιρείας είναι ο ..... του ..... με ΑΦΜ ..... Ως εκ τούτου, σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων και των φορολογητέων εκροών της ανωτέρω εταιρείας, που διενεργήθηκε το έτος 2018, είναι ο ..... του ..... με ΑΦΜ ....., καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της Εταιρείας .....

Ως εκ τούτου, προκειμένου να προβούμε στην επανεξέταση της υπόθεσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ, παρακαλούμε για την άμεση αποστολή των **συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων της Υπηρεσίας** σας καθώς και **ό,τι άλλου σχετικού στοιχείου υπάρχει στη διάθεσή σας**, κατά τα ως άνω οριζόμενα, εντός δεσμευτικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) ημερών από τη λήψη του παρόντος, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην παρ. 7 του άρθρου 3 της αριθ. ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή ΑΑΔΕ καθώς και στην περ. 3 της παρ. Β.3 της αριθ. ΠΟΛ. 1069/2014 εγκυκλίου της ΓΓΔΕ».

**Επειδή**, η Προϊσταμένη της Ε.Μ.ΕΙΣ. ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω έγγραφο της Υπηρεσίας μας, με το με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α ..... ΕΞ 2021/ 14-7-2021, στο οποίο αναφέρεται ότι: «  
...

Ο φορολογούμενος ..... του ..... με ΑΦΜ ..... κατέθεσε στην Υπηρεσία μας αίτηση περί εφαρμογής του άρθρου 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 πριν από την έκδοση της με αρ. πρωτ. Ε.2173/30-10-2020 εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και

ισχύει» και της με αριθμό Α 1082/2021 Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 41 74/2013». Επί της ως άνω αίτησης εκδόθηκε το υπό 1) σχετικό έγγραφο της Υπηρεσίας μας, με το οποίο η αίτηση του φορολογούμενου απορρίφθηκε για τους συγκεκριμένους, αναφερόμενους στο σώμα της ως άνω πράξης, λόγους. Κατά της εν λόγω αρνητικής απάντησης ο φορολογούμενος άσκησε την από 29.07.2020 ενδικοφανή προσφυγή του.

Σημειώνουμε ότι ο φορολογούμενος κατέθεσε αίτηση προκειμένου να απαλλαγεί από την **αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ .....)**. Κατά την εξέταση δε της αίτησης του φορολογουμένου ελήφθησαν υπόψη της Υπηρεσίας μας οι ισχύουσες διατάξεις, καθώς και όλα τα διαθέσιμα στην Υπηρεσία μας στοιχεία, που αναφέρονται λεπτομερώς τόσο στο σώμα της προσβαλλόμενης έγγραφης απάντησης περί απόρριψης της αίτησης, όσο και στη σχετική έκθεση απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της ενδικοφανούς προσφυγής του φορολογουμένου, οι οποίες έχουν αποσταλεί στην Υπηρεσία σας.

Όσον αφορά στη με αριθμ. Α. 1082/2021 (ΦΕΚ Β' 1487/13-4-2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013», πρέπει να σημειώσουμε ότι καμία από τις ενδεικτικά οριζόμενες σε αυτήν περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας δεν τυγχάνει εφαρμογής στην υπό κρίση περίπτωση. **Ωστόσο υπό το πρίσμα των προβλεπόμενων διατάξεων στην με αρ. πρωτ. Ε 2173/2020 εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε., προκύπτει ότι στο πρόσωπο του προσφεύγοντος δεν συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του ΚΦΔ**, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν και εξειδικεύθηκαν με την ως άνω εγκύκλιο. Συγκεκριμένα συντρέχουν μεν στο πρόσωπο του προσφεύγοντος οι προϋποθέσεις των εδαφίων α' και β' της παρ. 1 του άρθρου 50 ν.4174/2013 όπως ισχύει, ήτοι:

α) ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου της οφειλέτιδας του Δημοσίου εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... για το χρονικό διάστημα από 18.09.2009 έως 28.07.2014 και από 16.10.2014 έως 15.06.2015.

β) οι οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο και ανάγονται στα έτη 2012-2013, κατά τις οποίες ο προσφεύγων είχε την ως άνω ιδιότητα, ωστόσο **δεν συντρέχει η προϋπόθεση γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 ν.4174/2013 όπως ισχύει**, δηλαδή το ότι οι ως άνω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα του προσφεύγοντος. ...

Στην υπό κρίση περίπτωση, πράγματι σύμφωνα με τα προσκομισθέντα στοιχεία και τα σχετικά της έκθεσης απόψεων, οι οφειλές ΦΠΑ [ΑΤΒ ...../2019 (γραμμή 1) και ...../2019 (γραμμή 2)] προέρχονται από τακτικό έλεγχο που διενεργήθηκε δυνάμει υπ' αρ. .... και ...../2016 εντολών ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών για τις χρήσεις 2012-2013. Από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος βασίστηκε στη μέθοδο του εξωλογιστικού προσδιορισμού αποκλειστικά και μόνο λόγω της μη προσκόμισης των φορολογικών στοιχείων και βιβλίων. Οι οφειλές αυτές ανάγονται μεν σε χρονικό διάστημα (οικ. έτη 2012-2013) κατά το οποίο ο προσφεύγων τελούσε διευθύνων σύμβουλος της εταιρείας, όμως κατά τον χρόνο του ελέγχου και αποστολής προσκλήσεων για προσκόμιση θεωρημένων βιβλίων και φορολογικών στοιχείων της επιχείρησης (2018), όπως προκύπτει και από τα στοιχεία και τις σχετικές δημοσιεύσεις από το ΓΕΜΗ, ο προσφεύγων δεν είχε την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου και δεν είχε την υποχρέωση να προσκομίσει κατά τον έλεγχο τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Επίσης, όπως προκύπτει και από την έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, οι σχετικές δηλώσεις ΦΠΑ είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος.

Ως εκ τούτου ο προσφεύγων δεν φέρει αλληλέγγυα ευθύνη για τις με αριθμό ...../2019 (γραμμή 1) και ...../2019 (γραμμή 2) ταμειακές βεβαιώσεις, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... Σημειωτέον ότι για τις υπόλοιπες βεβαιώσεις της εταιρείας, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στη με αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ..... ΕΞ 2019 ΕΜΠ (α/α ...../2019 ΦΑΕ Αθηνών) ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερημερίας, προέρχονται από δηλώσεις της εταιρείας και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά την θητεία του, ο προσφεύγων παραμένει αλληλεγγύως και εις ολόκληρον υπεύθυνος ούτως ή άλλως δεν προβάλλει κανέναν αντίθετο ισχυρισμό αποδεχόμενος, λοιπόν, την ευθύνη του επί αυτών υπό την ιδιότητα του συνυπεύθυνου.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω στοιχείων προκύπτει ότι κατόπιν της έκδοσης της σχετικής εγκυκλίου δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη στο πρόσωπο του προσφεύγοντος μόνο όσον αφορά τις προαναφερθείσες βεβαιώσεις από Φ.Π.Α. τακτικού ελέγχου.».

**Επειδή**, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω συμπληρωματικές απόψεις της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ..

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την μερική αποδοχή της με αριθ. Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΞ 2020/ 29-7-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ ..... ως προς την μη θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης στο πρόσωπό του μόνο ως προς τις οφειλές Φ.Π.Α., που προέρχονται από τακτικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ για τις χρήσεις 2012 και 2013.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Υπάλληλος του Τμήματος**  
**Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Σ η μ ε ί ω σ η:** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.