



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27-09-2021

Αριθμός απόφασης: **2726**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

Fax : 2131604567

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 και 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 1064/28.04.2017 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Την με αριθμό πρωτοκόλλου **Ε.Μ.ΕΙΣ.**/5-2-2021 ενδικοφανή προσφυγή της
..... – του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου,
οδός αρ., κατά της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ΕΞ 2020/29-12-2020 Απάντησης
της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) επί της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.
...../2020 αίτησής της, περί εφαρμογής στην περίπτωση της των διατάξεων του άρθρου 50 παρ.
1 και 2 Ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 Ν. 4646/2019, και
απαλλαγής της από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές από ΦΠΑ της εταιρείας με την επωνυμία

«..... (ΑΦΜ.....)

κατά το μέρος που αφορά τις χρήσεις 2000 και 2001, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ΕΞ 2020/29-12-2020 Απάντηση της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) επί της ως άνω αναφερόμενης αίτησης της προσφεύγουσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής προς την Υπηρεσία μας.

6. Τις με το αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α/ΕΞ2021/ 06-07-2021 συμπληρωματικές απόψεις της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) προς την Υπηρεσία σε απάντηση του το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. / ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.06.2021 έγγραφο μας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου **Ε.Μ.ΕΙΣ. /5-2-2021** ενδικοφανούς προσφυγής της - του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ Δ ΕΞ 2020/29-12-2020 Απάντηση της η Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.) δεν έκανε δεκτή την προσφεύγουσας, περί εφαρμογής στην περίπτωση της των διατάξεων του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 Ν. 4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 Ν. 4646/2019, με αίτημα την απαλλαγής της από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές από ΦΠΑ της εταιρείας με την επωνυμία «..... (ΑΦΜ)

κατά το μέρος που αυτή αφορά τις χρήσεις 2000 και 2001, ισχυριζόμενη ότι ναι μεν είχε την ιδιότητα της νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας κατά τις υπό κρίση χρήσεις 2000 και 2001, παρά ταύτα, ουδεμία την βαρύνει υπαιτιότητα για τις εν λόγω οφειλές ΦΠΑ, καθόσον τα σχετικά ποσά προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά λόγω μη επίδειξης στον φορολογικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων της εν λόγω εταιρείας από τον επόμενο ιδιοκτήτη, ο οποίος μάλιστα αναζητείται επί σειρά ετών από τις φορολογικές αρχές.

Συνεπώς, ουδόλως συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις του ισχύοντος άρθρου 50 ν. 4174/2013.

Προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών του ο προσφεύγων επικαλείται:

1. Την με αριθμ. Ε. 2173/2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Κεφάλαια Ε' και Ζ').

2. Την από 8.1.2010 Έκθεση Ελέγχου ΦΠΑ του 4^{ου} Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου της Δ/σης Οικ. Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής. Καθώς και τις σχετικές πράξεις καταλογισμού.
3. Την υπ' αριθμ./2013 Απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών.
4. Την υπ' αριθμ./2015 Απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων.

Σύντομο ιστορικό υπόθεσης

Από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης και την αρ. πρωτ. 09-02-2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

«.... Τα χρέη της Εταιρείας προέρχονται από καταλογισθέντα, κατόπιν φορολογικού ελέγχου από το 4^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής ποσά, φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων Φ.Π.Α και Κ.Β.Σ., φορολογικών ετών από 2000 έως 2007.

Από την έρευνα της Υπηρεσίας μας προέκυψε ότι οι νόμιμοι τίτλοι των απαιτήσεων του Δημοσίου δεν τελούσαν σε διοικητική ή δικαστική αναστολή είσπραξης ούτε σε καθεστώς ρύθμισης. Από τις δημοσιεύσεις της Εταιρείας στο Εθνικό Τυπογραφείο και στο Μητρώο της αρμόδιας για τη φορολόγηση της Εταιρείας, Φ.Α.Ε. Αθηνών, προέκυψε ότι η προσφεύγουσα για το χρονικό διάστημα από 20.11.1996 έως 06.11.2002, είχε οριστεί ως Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου και Διευθύνουσα Σύμβουλος της Εταιρείας, δυνάμενη να εκπροσωπεί την Εταιρεία με μόνη την υπογραφή της (...../1996,/1998 και/2002 ΦΕΚ (Τεύχος ΑΕ/ΕΠΕ).

Ως εκ τούτου, η Υπηρεσία μας προέβη στην έκδοση και αποστολή στην προσφεύγουσα δια συστημένης επιστολής, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Κ.Φ.Δ., στην κατά το χρόνο εκείνο δηλωθείσα στο μητρώο της Φορολογικής Αρχής διεύθυνση της επί της οδού αρ. στην της με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ΕΞ2017 ΕΜΠ/05.04.2017 Ατομικής Ειδοποίησης Καταβολής-Υπερμερίας. Με την ανωτέρω ατομική ειδοποίηση, η προσφεύγουσα κλήθηκε να τακτοποιήσει τις σε αυτήν αναγραφόμενες οφειλές που προέρχονται από Φ.Π.Α. κατόπιν του προαναφερθέντος ελέγχου που διενήργησε το 4^ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου της Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής, ανερχόμενες κατά το χρόνο έκδοσης της ατομικής ειδοποίησης σε δύο εκατομμύρια τριακόσιες ογδόντα μια χιλιάδες διακόσια ογδόντα ένα ευρώ και ενενήντα λεπτά (2.381.281,90 €).

Κατά της ανωτέρω Ατομικής Ειδοποίησης, η προσφεύγουσα άσκησε ανακοπή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου, με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή. Συγκεκριμένα, με την εν λόγω δικαστική απόφαση, έγινε δεκτό ότι τ' αποτελέσματα του ελέγχου δεν προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά μόνο εξαιτίας της μη επίδειξης των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, αλλά και λόγω των παρατυπιών κατά τη διαχείριση της εταιρείας κατά τη διάρκεια θητείας της προσφεύγουσας (σελ 13-14 απόφασης). Περαιτέρω, ότι οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα αθωωτικές ποινικές αποφάσεις, ουδεμία δέσμευση δημιουργούν προς τον Διοικητικό Δικαστή. Κατά της ανωτέρω απόφασης έχουν ασκηθεί εφέσεις τόσο από το Δημόσιο όσο και από την προσφεύγουσα, η οποία εκκρεμεί στο Διοικητικό Εφετείο.

Επειδή οι προσπάθειες για επίτευξη εκούσιας συμμόρφωσης της προσφεύγουσας με τις υποχρεώσεις της που απορρέουν από τη συμμετοχή στη διοίκηση της Εταιρείας απέτυχαν, η Υπηρεσία μας προχώρησε στην επιβολή αναγκαστικών μέτρων είσπραξης εις βάρος της και συγκεκριμένα η Υπηρεσία μας επέβαλε:

α) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) για την οποία ο τρίτος προέβη την 12/04/2017 σε Θετική Δήλωση,

β) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) ως τρίτου, για την οποία ο τρίτος προέβη την 04/04/2017 σε Θετική Δήλωση,

γ) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) για την οποία ο τρίτος προέβη την 11/04/2017 σε Θετική Δήλωση,

δ) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) ως τρίτου, για την οποία ο τρίτος προέβη την 31/03/2017 σε Αρνητική Δήλωση,

ε) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) ως τρίτου, για την οποία ο τρίτος προέβη την 04/04/2017 σε Αρνητική Δήλωση,

στ) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) ως τρίτου, για την οποία ο τρίτος προέβη την 03/04/2017 σε Αρνητική Δήλωση,

ζ) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) για την οποία ο τρίτος προέβη την 07/04/2017 σε Θετική Δήλωση,

η) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/2017) κατάσχεση εις χείρας της (ΑΦΜ) ως τρίτου, για την οποία ο τρίτος προέβη την 04/04/2017 σε Αρνητική Δήλωση,

θ) την με αρ./2019 ΕΚΘΕΣΗ ΑΝΑΓΚΑΣΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΧΕΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ στο Δήμο - της Περιφερειακής Ενότητας της Δικαστικής επιμελήτριας του Εφετείου του σε επτά (7) ακίνητα,

ι) την υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.Δ ΕΞ2019 ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ ΥΠΟΘΗΚΗΣ (αρ. ειδ. βιβλίου 22/2019 Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ) σε επτά (7) ΕΓΓΡΑΠΤΕΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ στο υποθηκοφυλακείο που καταχωρήθηκε με αριθμό στον τόμο στις 13-3-2019, και

ια) δέσμευση χορήγησης Αποδεικτικού Φορολογικής Ενημερότητας (Α.Φ.Ε.) δυνάμει του υπ' αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.Δ ΕΞ2017/10-04-2017 εγγράφου της Υπηρεσίας μας προς την Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.

2. 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, η προσφεύγουσα κατέθεσε την με αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση της προς την Υπηρεσία μας, με την οποία ζητούσε την απαλλαγή της από την αλληλέγγυο ευθύνη της για τις οφειλές της Εταιρείας καθώς και την άρση των επιβληθέντων εις βάρος της αναγκαστικών μέτρων.

Επί της αιτήσεως της, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Δ ΕΞ2020/05.06.2020 απάντηση με την οποία απορρίπτεται το αίτημα της, παραθέτοντας πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα. Κατά της απορριπτικής απάντησης της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα άσκησε την με αρ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας/03.07.2020 ενδικοφανή προσφυγή κατ' άρθρο 63 ν. 4174/2013, η οποία εκκρεμεί ενώπιόν σας.

3. Εν συνεχεία, μετά την έκδοση της υπ' αριθμ. Ε.2173/ 30.10.2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η προσφεύγουσα κατέθεσε εκ νέου αίτηση υπαγωγής στις διατάξεις του αρθ. 34 του ν.4646/2019 η οποία έλαβε αριθμό πρωτ. από την Υπηρεσία μας/2020, με την οποία αιτήθηκε εκ νέου την απαλλαγή της από την αλληλέγγυο ευθύνη της για τις οφειλές της Εταιρείας λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπο της των απαιτούμενων κατά το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων, καθώς και την άρση των επιβληθέντων εις βάρος της αναγκαστικών μέτρων.

.....

Αναφορικά με την ευθύνη της προσφεύγουσας ως Διευθύνουσας Συμβούλου της ανωτέρω εταιρείας **για τη χρήση 2002**, υπό το πρίσμα του ανωτέρω νομικού πλαισίου ναί μεν συντρέχουν στο πρόσωπο της οι προϋποθέσεις των εδαφίων α' και β' του άρθρου 50, ήτοι α) η ιδιότητα της Διευθύνουσας Συμβούλου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ για το χρονικό διάστημα από 20/11/1996 έως 05/11/2002, β) η οφειλή διαπιστώθηκε μετά από έλεγχο με χρήση εξωλογιστικού προσδιορισμού, λόγω, μεταξύ άλλων μη υποβολής δηλώσεων, υποχρέωση υποβολής των οποίων είχε ο επόμενος της αιτούσας διοικών την εταιρεία και ανάγεται στη χρήση 2002 (οικονομικό έτος 2003), αλλά δεν συντρέχει η γ' προϋπόθεση, ότι η ως άνω οφειλή δεν καταβλήθηκε ή δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο από υπαιτιότητα της αιτούσας, αφού ο προσδιορισμός της έγινε εξωλογιστικά λόγω μη υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος.

Συνεπώς, η αίτηση της προσφεύγουσας έγινε μερικώς αποδεκτή από την Υπηρεσία μας δια της με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙ.Σ Δ ΕΞ 2020/29.12.2020 έγγραφης απάντησης προς την προσφεύγουσα, με την οποία έγινε αποδεκτή η απαλλαγή της από την αλληλέγγυο ευθύνη της για την καταβολή των χρεών της Εταιρείας από ΦΠΑ για τη χρήση 2002 και περιορίστηκαν τα αναγκαστικά μέτρα που έχουν επιβληθεί εις βάρος της, στο ποσό που αφορά την οφειλή από ΦΠΑ για τις χρήσεις 2000 και 2001, ποσού, κατά την ημερομηνία υπολογισμού ύψους 2.237.949,81 ευρώ (κεφάλαιο και προσαυξήσεις μέχρι 16.12.2020).....»

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013(ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

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 ίδιου 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 Ε 2173/30.10.2020 με ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

«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.

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:

Β. 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

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.

Z. Παραδείγματα

Για την καλύτερη κατανόηση των προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης παρατίθενται τα πιο κάτω παραδείγματα:

.....

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

Επειδή, η 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](#)” ορίζει 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:

.....4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη

υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.

5..... »

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 08-10-2010 Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) του 4ου Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου της Δ/σης Οικονομικής Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής, διενεργήθηκε το έτος 2010 φορολογικός έλεγχος από την ως άνω φορολογική αρχή στην εταιρεία «..... (ΑΦΜ)

(αριθμ. Εντολής Ελέγχου: ΔΕΠ...../ΕΞ/30-04-2010 και/2010), για τις χρήσεις 2000 έως και 2006, κατά τον οποίο δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Συνεπεία αυτού σε βάρος της ως άνω ανώνυμης εταιρείας καταλογίστηκαν και για τις κρινόμενες χρήσεις 2000 και 2001 φόροι (ΦΠΑ) με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με το ν. 2238/94 και το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/92.

Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των κρινόμενων οικονομικών ετών 2001 (χρήση 2000) και 2002 (χρήση 2001) είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ (αριθμός δηλώσεων/2001 και/2002 αντίστοιχα) κατά την διάρκεια της θητείας της προσφεύγουσας – (Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος - Διάρκεια Θητείας 30/6/1998 – 29/06/2003).

Επίσης, είχαν υποβληθεί οι εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσεων 2000 και 2001 (αριθμός δηλώσεων/2001 και/2002) αντίστοιχα) επίσης κατά την διάρκεια της θητείας της προσφεύγουσας.

Στο χρόνο του ελέγχου Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας ήταν ο του ΑΦΜ λόγω αντικατάστασης της προσφεύγουσας από την 06-11-2002.

Επειδή, επιπροσθέτως, με την υπ' αριθμ./2015 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων, η προσφεύγουσα κρίθηκε αθώα για το αδίκημα της μη απόδοσης ΦΠΑ για τη χρήση 2000, που καταλογίστηκε από τον ως άνω αναφερόμενο φορολογικό έλεγχο της Δ/σης Οικονομικής Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής, στην εταιρεία «..... (ΑΦΜ), με την με αριθμ./2011 Πράξης Προσδιορισμού ΦΠΑ της ως άνω φορολογικής αρχής, με το σκεπτικό ότι οι επόμενοι της κατηγορουμένης (προσφεύγουσας) ιδιοκτήτες της εταιρείας δεν προσκόμισαν τα βιβλία προς έλεγχο, λαμβάνοντας υπόψη ότι κατηγορουμένη (προσφεύγουσα) μεταβίβασε νομοτύπως την εταιρεία στις 4-11-2002.

Επειδή, στην κρινόμενη περίπτωση, σύμφωνα και με την ως άνω αναφερόμενη αριθ. πρωτ. Ε2173/30.10.2020 Εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε, αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους (ΦΠΑ) που καταλογίστηκαν το έτος 2011 κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην εταιρεία «....., ΑΦΜ, (αριθμ. Εντολής Ελέγχου: ΔΕΠ...../ΕΞ/30-04-2010 και/2010), από το 4ο Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου της

Δ/σης Οικονομικής Επιθεώρησης Δυτικής Αττικής, τις κρινόμενες χρήσεις 2000 και 2001, είναι ο του ΑΦΜ, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσεις στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία – στοιχεία της ως άνω Α.Ε.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ/5-2-2021 ενδικοφανούς προσφυγής της – του, με Α.Φ.Μ. ως προς την μη θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης στο πρόσωπό της για τις οφειλές (ΦΠΑ) της εταιρείας «....., ΑΦΜ, στις χρήσεις 2000 και 2001.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η 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.