



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 3200

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως 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.

δ. Της Ε. 2128/04.08.2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Της Α. 1241/2020 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

στ. 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), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1049/2021 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 984/12-03-2021).

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμόν/2020 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ** επί της υπ' αριθμόν/2020 αίτησής του.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. **ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ**.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 13/07/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων υπήρξε Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. κατά το διάστημα από 23/05/2002 έως 28/06/2011 ενώ υπήρξε και μέλος Δ.Σ. της εν λόγω εταιρείας με εκτελεστικές αρμοδιότητες κατά το διάστημα από 29/06/2011 έως 08/11/2012.

Τα ληξιπρόθεσμα χρέη της ως άνω εταιρείας για τα οποία ο προσφεύγων είναι αλληλεγγύως υπεύθυνος (περ. 1,6 εκ. €), αφορούν σε Φ.Π.Α. και προέρχονται από υποβολή ανακριβών δηλώσεων Φ.Π.Α. περιόδων που ανάγονται στη θητεία του προσφεύγοντος.

Συγκεκριμένα, η υποβολή των ανακριβών δηλώσεων γινόταν από την τότε προϊσταμένη λογιστηρίου της εταιρείας, η οποία φέρεται να εξαπατούσε τη διοίκηση της εταιρείας προς ίδιον όφελος. Η διοίκηση της εταιρείας, αμέσως μετά την αποκάλυψη της απάτης (Ιούλιος 2014), αποφάσισε ίδια βουλήσει να αναθέσει σε ορκωτό ελεγκτή τον πλήρη οικονομικό και φορολογικό έλεγχο της εταιρείας. Μετά την ολοκλήρωση της εν λόγω έρευνας (Μάιος 2015), από την οποία προέκυψε το ακριβές ποσό της αποκρουβείσας φορολογητέας ύλης, η διοίκηση της εταιρείας υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (η υποβολή έγινε αυτοβούλως, χωρίς να έχει μεσολαβήσει κάποια ειδοποίηση ή έλεγχος απο τη φορολογική αρχή) και ταυτόχρονα αιτήθηκε την ένταξή της στη ρύθμιση των 100 δόσεων του Ν. 4321/2015, ώστε να μπορέσει να εξοφλήσει τις υποχρεώσεις της.

Ωστόσο, η εν λόγω εταιρεία δεν κατάφερε να ανταποκριθεί στις αυξημένες υποχρεώσεις της και κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης με την υπ' αριθμόν/2017 Απόφαση, με χρόνο παύσης πληρωμών την 01.06.2016.

Κατόπιν της ψήφισης του Ν. 4646/2019, το άρθρο 34 του οποίου τροποποίησε το άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) περί αλληλέγγυας ευθύνης φυσικών προσώπων, ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθμόν/2020 αίτηση ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την οποία ζητούσε την αναδρομική εφαρμογή στο πρόσωπό του της διάταξης του άρθρου 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019 και τη συνακόλουθη απαλλαγή του από κάθε ευθύνη αναφορικά με τα χρέη Φ.Π.Α. της ως άνω εταιρείας.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ απέρριψε την ανωτέρω αίτηση του προσφεύγοντος μέσω της υπ' αριθμόν/2020 απάντησής του.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Η υπ' αριθμόν/2020 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ στερείται προσήκουσας αιτιολογίας.

2^{ος} λόγος: Ουδεμία υπαιτιότητα τον βαρύνει για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., δεδομένου ότι δεν είχε ουδεμία ανάμειξη, ουδεμία γνώση για το επελθόν αποτέλεσμα (μη πληρωμή), το οποίο προέκυψε από αυτόβουλες και απατηλές ενέργειες (πλαστογραφία) της τότε προϊσταμένης λογιστηρίου της εταιρείας

.....

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/30-12-2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, με το οποίο επανέλαβε τον ισχυρισμό του περί αποκλειστικής ευθύνης της πρώην συνεργάτιδός του ενώ προσκόμισε, μεταξύ άλλων, αντίγραφο της κλήσης του ως μάρτυρα για στην επικείμενη δίκη της τελευταίας, καθώς και του/2020 αμετάκλητου βουλεύματος του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών, δυνάμει του οποίου η εν λόγω κατηγορούμενη παραπέμφθηκε στο ακροατήριο για τις κακουργηματικές πράξεις της υπεξαίρεσης και της πλαστογραφίας κατ' εξακολούθηση σε βαθμό κακουργήματος.

Σημειώνεται επίσης ότι η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/02-07-2021 έγγραφό της με το οποίο ζητούσε από την τελευταία την αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων επί των προβαλλομένων λόγων της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής, λαμβάνοντας υπόψη τις νέες διατάξεις που ενσωματώθηκαν είχαν ψηφιστεί και τεθεί σε ισχύ, ήτοι την 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», καθώς και το ανωτέρω Συμπληρωματικό Υπόμνημα του προσφεύγοντος.

Η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ ανταποκρίθηκε αρχικά μέσω του υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/12-07-2021 εγγράφου της, ενώ στη συνέχεια απέστειλε και το υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/20-07-2021 έγγραφό της. Με αμφότερα, εισηγείται προς την Υπηρεσία μας την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς τον 1^ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθμόν/2020 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ στερείται προσήκουσας αιτιολογίας.

Επειδή ωστόσο, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη υπ' αριθμόν/2020 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, αφενός στοιχειοθετείται η ύπαρξη των προϋποθέσεων βάσει των οποίων ο προσφεύγων κατέστη συνυπεύθυνος και αφετέρου αιτιολογείται η απόρριψη του αιτήματός του περί έλλειψης υπαιτιότητας λόγω αφερεγγυότητας συνεργατών του.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή με το άρθρο 115 του Ν. 2238/1994 ορίστηκαν τα εξής:

«1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά 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 βεβαίωσης 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 βεβαίωσης 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 διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης 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».

Επειδή με το άρθρο 22, παρ. 7 του Ν. 2648/1998 ορίστηκε ότι «οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 εφαρμόζονται και για την περίπτωση β' του άρθρου 45 του Ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'), καθώς και για οφειλές φόρου κύκλου εργασιών».

Επειδή με το άρθρο 50 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, 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 αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται 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. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους 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.

....

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

....».

Επειδή με το άρθρο 50 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019, ορίζονται τα εξής:

«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 αλληλεγγύως 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.

....

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

....».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 29 του Ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το Ν.4701/2020 και ισχύει αναδρομικά από 12/12/2019, «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 σύμφωνα με το άρθρο 63, παρ. 1 του Ν. 4174/2013, «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. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει».

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2128/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν 498/2020 Απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να εξετάζει λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντος.

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι παραδεκτή.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν τυγχάνει υπαίτιος για τα ληξιπρόθεσμα χρέη από Φ.Π.Α. της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.,

δεδομένου ότι αποτέλεσε θύμα απάτης της τότε προϊσταμένης λογιστηρίου της εταιρείας, η οποία πλαστογραφόσε έγγραφα της εταιρείας τα οποία και προσκόμιζε στη διοίκηση, ώστε η τελευταία ήταν αδύνατο να εντοπίσει τις έκνομες ενέργειες της προαναφερόμενης, αν και προέβαινε σε όλες τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή προς επίρρωση του ανωτέρω ισχυρισμού, ο προσφεύγων επικαλείται το γεγονός ότι κατά τα επίμαχα έτη, η εταιρεία λάμβανε ασφαλιστική και φορολογική ενημερότητα, ενώ ελεγχόταν από ορκωτούς ελεγκτές, οι οποίοι προέβαιναν στην έκδοση των απαιτούμενων ετήσιων εκθέσεων ελέγχου και φορολογικών πιστοποιητικών, χωρίς να εντοπίσουν οποιαδήποτε παράβαση της νομοθεσίας.

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει επίσης και αντίγραφο της υπ' αριθμόν/..... μηνυτήριας αναφοράς που η εταιρεία υπέβαλε στις 05/08/2014 κατά της και τυχόν συνεργών για τα αδικήματα της κακουργηματικής πλαστογραφίας μετά

χρήσεως, της κακουργηματικής απάτης, της κακουργηματικής υπεξαίρεσεως και της υπεξαγωγής εγγράφων. Παράλληλα, μέσω του υπ' αριθμόν ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/30-12-2020 Συμπληρωματικού Υπομνήματος, ο προσφεύγων προσκόμισε και αντίγραφο του/2020 αμετάκλητου βουλεύματος του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών, δυνάμει του οποίου η εν λόγω κατηγορουμένη παραπέμφθηκε στο ακροατήριο για τις κακουργηματικές πράξεις της υπεξαίρεσης και της πλαστογραφίας κατ' εξακολούθηση σε βαθμό κακουργήματος, με την δικάσιμο να μην έχει λάβει χώρα έως την έκδοση της παρούσας.

Επειδή όπως διευκρινίστηκε με την Ε. 2173/2020 «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».

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με την Α. 1082/2021 «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 τελεσίδικη ή 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.

...».

Επειδή μόνη η ύπαρξη ενδείξεων σε βάρος της συνεργάτιδος του προσφεύγοντος για απόδοση σε αυτήν κατηγορίας και παραπομπή της ενώπιον του δικαστηρίου ως υπαίτια για τέλεση ποινικών αδικημάτων σχετιζόμενων με τις επίδικες οφειλές, δεν αίρουν το τεκμήριο υπαιτιότητας του προσφεύγοντος, καθώς αφενός η ποινική διαδικασία δε δύναται να κριθεί από τη φορολογική αρχή, οποία εφαρμόζει τη Διοικητική Δικονομία και αφετέρου, προκειμένου να εκφραστεί κρίση επί των αιτιάσεων του προσφεύγοντος, **απαιτείται, μεταξύ άλλων, η περάτωση της ποινικής δίκης με την έκδοση αμετάκλητης απόφασης.**

Επειδή, δοθέντος ότι οι οφειλές από Φ.Π.Α. της εταιρείας **δεν προέκυψαν κατόπιν ελέγχου**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται επίσης ότι, σε κάθε περίπτωση, οι εν λόγω οφειλές **δεν κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της δίκης του θητείας**, αλλά μεταγενέστερα και συγκεκριμένα, κατά τη στιγμή που απωλέσθηκε η ρύθμιση των 100 δόσεων του Ν. 4321/2015 στην οποία υπήχθη η εταιρεία το έτος 2015, και σε κάθε περίπτωση μετά την αποκάλυψη της απάτης και την υποβολή των τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α. (Μάιος 2015), από τις οποίες προέκυψε το υπερβάλλον ποσό προς απόδοση. Συνεπώς, δε συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό του οι α', β' και γ' προϋποθέσεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του Ν. 4646/2019.

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με ένα από τα παραδείγματα της Ε. 2173/2020 «35. Νομικό πρόσωπο το οποίο υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, την υποβάλλει εκπρόθεσμα την 1-1-2023. Για την πληρωμή του φόρου και των συνεπεία αυτών ποσών τόκων αλληλέγγυα ευθύνη έχει το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση στην περίοδο κατά την οποία παρήλθε η νόμιμη προθεσμία καταβολής του φόρου κατά το άρθρο 68 του ν. 4172/2013. Σε περίπτωση, όμως, που η οφειλή υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής στις 25-2-2023 και κατά την ημερομηνία αυτή το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση κατά τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (ο Α) έχει αντικατασταθεί από άλλο πρόσωπο (το Β), παραμένει μεν η αλληλέγγυα ευθύνη του Α,

στοιχειοθετείται δε αλληλέγγυα ευθύνη και για το Β που ασκεί διοίκηση κατά την ημερομηνία λήξης των δόσεων βάσει των κανόνων που διέπουν την ρύθμιση. Αν οι δόσεις που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη θητεία του Β εξοφληθούν, η ρύθμιση όμως απολεσθεί μετά την αντικατάσταση στη διοίκηση του νομικού προσώπου του Β από το Γ, στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη του Γ, κατά τη θητεία του οποίου απωλέσθη η ρύθμιση, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος υποβάλλονταν ανακριβείς δηλώσεις Φ.Π.Α., ήτοι το υπερβάλλον ποσό Φ.Π.Α. (η διαφορά μεταξύ του ορθού ποσού προς απόδοση και του ποσού που πράγματι αποδόθηκε) **δεν καταβλήθηκε κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος.**

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **13/07/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.