



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 22.10.2021

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3275

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 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*».

4. Την από 16.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του "..... του", με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού αρ., κατά της με αρ. πρωτ. / / 2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ για τον καθορισμό της αλληλέγγυα ευθύνης του, για οφειλές του νομικού προσώπου '..... με ΑΦΜ', και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 16.03.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του "..... του", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα **{σύμφωνα με την Ε 2062/2021 του Διοικητή της ΑΑΔΕ}**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων

στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της από 23.12.2020 αίτησης για την προσωπική απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις συγκεκριμένες οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία ‘..... με ΑΦΜ

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 βαρύνει 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 βαρύνει 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 βαρύνουν 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.

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.

3. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να προσφύγουν στη διαδικασία του άρθρου 63 του παρόντος εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση με συστημένη επιστολή της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

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 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 οποιοσδήποτε 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

6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της **παρ. 29 του άρθρου 66** του ν.4646/2019. Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α' της παρούσας.....

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

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

10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή

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

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

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

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

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

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

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή.

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

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

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

Ειδικότερα:

19. Μόνο τα πρόσωπα τα οποία είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Η διάταξη αναφέρεται σε δυο κύκλους προσώπων: τα πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

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.

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

28. Σε ό,τι αφορά την ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 249 και επόμενων του ν.4072/2012, οι οποίες προβλέπουν απεριόριστη και εις ολόκληρον ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας ως προς κάθε πιστωτή, επομένως και ως προς το Δημόσιο.

29. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.9 του άρθρου 10 του ν.4071/2012, τα πρόσωπα που ορίζονται εκκαθαριστές των δημοτικών επιχειρήσεων

30. Για πρόσωπα που έχουν διορισθεί εκκαθαριστές και προβλέπεται ρητά από ειδική διάταξη νόμου ότι π.χ. δεν διώκονται ποινικώς, δεν υπόκεινται σε προσωπική κράτηση, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε αστική ή άλλη ατομική ευθύνη για χρέη των φορέων αυτών (π.χ. άρθρο 33 ν.4673/2020 (και το προϊσχύον άρθρο 27 του ν. 4384/2016), άρθρο 109 ν. 3852/2010, όπως ισχύει κ.λπ.) δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, περί αλληλέγγυας ευθύνης.

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

32. Όσον αφορά στις φορολογίες κεφαλαίου ισχύουν τα εξής:.....”

Επειδή, από τη με ημερομηνία 26.03.2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

”όπως προκύπτει από το σύστημα Taxis, υποσύστημα Μητρώο (αναζήτηση σχέσεων φορολογουμένου), αλλά και από τις δημοσιευμένες στο ΓΕΜΗ σχετικές ανακοινώσεις, ο προσφεύγων έχει την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου και Προέδρου της εν λόγω εταιρείας από τις 26.10.2015 μέχρι και σήμερα (ΓΕΜΗ αριθ. πρωτ./2017,/2018,/2020).

Ο προσφεύγων επικαλείται έλλειψη της αστικής του ευθύνης για τις επίμαχες οφειλές λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπό του των προϋποθέσεων της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει.

Επί του εν λόγω ισχυρισμού του προσφεύγοντος, λεκτέα τα ακόλουθα:

Όπως από την προπαρατεθείσα διάταξη συνάγεται, για την επέλευση της έννομης συνέπειας (δημιουργία προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης για την πληρωμή των οφειλόμενων από ανώνυμη εταιρία φόρων) απαιτείται ως αναγκαία αλλά και ικανή προϋπόθεση από τον νόμο η απόκτηση της ιδιότητας, μεταξύ άλλων, του Διευθύνοντος Συμβούλου της ανώνυμης εταιρίας, χωρίς να απαιτείται αναγκαίως επιπρόσθετα και η προϋπόθεση της πραγματικής άσκησης διαχείρισης ή πραγματικής διενέργειας πράξεων ουσιαστικής εκπροσώπησης της εταιρίας, εφόσον πάντως η ανάληψη των καθηκόντων τους γίνεται εν γνώσει τους και ως επιλογή των ίδιων. Τούτο, διότι υπό την αντίθετη εκδοχή, αφενός θα περιοριζόταν ο κύκλος των προσώπων που περιγράφονται στις προαναφερόμενες

διατάξεις κι ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τα χρέη των ανωνύμων εταιριών κατά τρόπο αντίθετο με τη βούληση του νομοθέτη αλλά και πρακτικώς δυσαπώδευτο, αφετέρου θα αποκλειόταν η είσπραξη των οφειλών των παραπάνω εταιριών σε περίπτωση συμπεφωνημένης συμπεριφοράς μεταξύ των παραπάνω προσώπων (ή και αδιαφορίας τους για την άσκηση των καθηκόντων τους), αφού τα πρόσωπα που κατέχουν τις ιδιότητες αυτές θα μπορούσαν, με το επιχείρημα αυτό, να απαλλάσσονται από τις παραπάνω νόμιμες υποχρεώσεις τους. Τα παραπάνω, λαμβάνοντας ειδικά υπόψιν ότι η συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες και η ανάληψη καθηκόντων Διευθύνοντος Συμβούλου, αποτελεί ελεύθερη επιλογή κάθε προσώπου στο πλαίσιο της συμμετοχής στην οικονομική ζωή του τόπου.

Περαιτέρω, είναι επίσης σαφές, ότι υπό το ισχύον πλέον καθεστώς που εισήγαγε η διάταξη του άρθρου 50 ν.4174/2013, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ.1 ν. 4646/2019, εγκαθιδρύεται νόθος αντικειμενική ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα, η οποία ερείδεται στην, κατά μαχητό τεκμήριο, υφιστάμενη υπαιτιότητα. Ως εκ τούτου, ο νομοθέτης μετακυλύει το βάρος της έλλειψης υπαιτιότητας στους διοικούντες, προκειμένου να αχθούν στην αλλαγή τους από την αλληλέγγυα ευθύνη. Παρέπεμψε δε το ζήτημα στον κανονιστικό νομοθέτη, προκειμένου ο δεύτερος να προσδιορίσει τέτοιες περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας, τυποποιώντας συγκεκριμένα περιστατικά από τα οποία αυτή θα τεκμαίρεται και τα οποία θα πρέπει να συνάπτονται με αντικειμενικά δεδομένα (συναφώς βλ. κεφάλαιο Ε, παρ. 27 της εγκυκλίου Ε 2173/30.10.2020 περί «Αλληλέγγυας ευθύνης διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης).

Στην εν προκειμένω εξεταζόμενη περίπτωση, αφενός μεν, ο προσφεύγων αποδέχεται ότι εν γνώση του ορίσθηκε Διευθύνων Σύμβουλος και Πρόεδρος ΔΣ της εν λόγω ΑΕ, ενώ και οι ισχυρισμοί του περί έλλειψης υπαιτιότητάς του για την καταβολή των επίμαχων οφειλών λόγω δήθεν της προγενέστερης της ανάληψης των καθηκόντων του δέσμευσης των εταιρικών λογαριασμών δεν μπορούν να διακριβωθούν και να αξιολογηθούν από τη Φορολογική Διοίκηση ως προς τη βασιμότητά τους, δεδομένου ότι είναι αόριστοι και αναπόδεικτοι.

Δεδομένου, ως εκ τούτου, ότι, όπως ανενδοίαστα προκύπτει από τον περιλαμβανόμενο στην προσβαλλόμενη πράξη πίνακα χρεών, όλες οι επίδικες οφειλές ανάγονται σε φορολογικές περιόδους που ο προσφεύγων διατηρούσε την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου της πρωτοφειλέτριας εταιρείας, οπότε και υπείχε τη νόμιμη υποχρέωση υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ και παρακρατούμενων φόρων και απόδοσης των οφειλόμενων φόρων, ευχερώς συνάγεται ότι εν προκειμένω πληρούνται σωρευτικά οι εκ του άρθρου 50 παρ. 1 ν.4174/2013, στοιχεία α', β' και γ' προβλεπόμενες προϋποθέσεις για τον καταλογισμό της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντος όσον αφορά τις επίδικες φορολογικές οφειλές της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ), οι δε περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του παρίστανται αβάσιμοι και απορριπτέοι.

Επειδή, ορθώς και νομίμως με πλήρη δε και εμπεριστατωμένη αιτιολογία απερρίφθη από τον Προϊστάμενο της ΔΥΟ ΦΑΕ Αθηνών η υπ' αριθ. πρωτ./2020 αίτησή του προσφεύγοντος.

Επειδή, οι προβαλλόμενοι δια της παρούσας ισχυρισμοί του τυγχάνουν απορριπτέοι ως μη νόμιμοι και αβάσιμοι.

ΓΙΑ ΟΛΟΥΣ ΤΟΥΣ ΑΝΩΤΕΡΩ ΛΟΓΟΥΣ, ΑΙΤΟΥΜΕΘΑ

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./16.3.2021, ενδικοφανούς προσφυγής του του (ΑΦΜ), κατοίκου, οδός αριθ."

Επειδή, εν συνεχεία εκδόθηκε η **Α. 1082/2021**(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) με θέμα Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013

“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, με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.06.2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή {Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ}, ζητήσαμε συμπληρωματικές αιτιολογημένες απόψεις επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κατόπιν της ως άνω Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ

Επειδή, η ως άνω φορολογική αρχή, με το αρ. πρωτ. ΕΜΠ/2021 {αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/12.07.2021} έγγραφο, αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι “....., κατόπιν εκδόσεως της με αριθ. Α1082/2021 ΚΥΑ του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, σας ενημερώνουμε ότι ουδέν νεώτερο στοιχείο έχουμε να προσθέσουμε επί των ήδη λεχθέντων”

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της φορολογικής αρχής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ./16.03.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του “..... του “.....”, με Α.Φ.Μ.,

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.