



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 22/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3224

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 από 25/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επί της με αριθμ. πρωτ. /2020 αίτησής του για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τη με αριθμ. πρωτ. /2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επί της με αριθμ. πρωτ. /2020 αίτησης του προσφεύγοντος για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

5. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ / 30-06-2021 έγγραφο της Υπηρεσίας μας.
6. Το με αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/19-07-2021 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ / 21-07-2021) έγγραφο απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη 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 από την Υπηρεσία μας της με αριθμ. πρωτ./2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επί της με αριθμ. πρωτ./2020 αίτησής του για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, ισχυριζόμενος ότι δεν συντρέχουν για το πρόσωπό του οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 παρ. 1 του ν.4174/2013.

Επειδή, στις διατάξεις του ν. **4174/2013** (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) ορίζεται:

«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 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 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...»

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε. 2173/30.10.2020** με θέμα “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 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και

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

.....

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....»

Επειδή, στο με αριθμ. πρωτ./2021 έγγραφο απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«.....Περαιτέρω, με την προσβαλλόμενη Πράξη κρίθηκε ορθά, ότι «....Την απόρριψη της ανωτέρω αίτησης σας, καθ' όσον συντρέχουν, σωρευτικά στο πρόσωπό σας, ως Διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας, οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019, για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και δεν μπορείτε να απαλλαγείτε από αυτήν, ούτε είναι, δυνατή η άρση των τυχόν ληφθέντων σε βάρος σας μέτρων».

ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ

Επειδή, ο προσφεύγων φέρει, από τις 19/09/2000 έως και σήμερα, την ιδιότητα του διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», η οποία και λειτουργεί κανονικά και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αρ./2019 Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, δυνάμει την οποίας επικυρώθηκε η από 31-12-2017 συμφωνία εξυγίανσης μεταξύ της ανωτέρω εταιρείας και συγκεκριμένων πιστωτών της, μεταξύ των οποίων δεν συμπεριλαμβάνεται το Δημόσιο, στην οποία συμφωνία προβλέπεται η διαγραφή τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων των οφειλομένων από την εταιρεία κεφαλαίων, ως επίσης η ρύθμιση της αποπληρωμής της βασικής φορολογικής οφειλής της εταιρείας σε δόσεις, από τις οποίες φορολογικές οφειλές (κύρια και παρεπόμενες) σε καμία περίπτωση ο προσφεύγων δεν απαλλάσσεται με την ανωτέρω δικαστική απόφαση.

ΑΠΟΨΕΙΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΗ ΠΡΟΣΦΥΓΗ/ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Παράνομη, αναιτιολόγητη, άλλως εσφαλμένως αιτιολογημένη η προσβαλλόμενη απόφαση της φορολογικής Αρχής

Με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, ότι η προσβαλλόμενη Πράξη της Υπηρεσίας μας είναι παράνομη, αναιτιολόγητη, άλλως εσφαλμένως αιτιολογημένη και πρέπει να επανεξετασθεί, η ανωτέρω αίτηση του, προκειμένου τελικά να γίνει δεκτή στο σύνολο της. Επίσης, ο προσφεύγων διατείνεται, μεταξύ των άλλων, ότι η υπαιτιότητα δεν δύναται να στοιχειοθετείται από μόνη την ιδιότητα κάποιου ως διαχειριστή μίας εταιρίας, αλλά θα πρέπει να εξετάζεται επί της ουσίας, αν ο διαχειριστής είχε πρόθεση να βλάψει το δημόσιο συμφέρον, δηλαδή αν ενήργησε υπαίτια. Περαιτέρω, όπως ο προσφεύγων προβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, η προσβαλλόμενη Πράξη της Υπηρεσίας μας, εσφαλμένα εφάρμοσε τον νόμο αναφορικά με το ζήτημα της προϋπόθεσης της υπαιτιότητας, επί της οποίας εδράζεται η αλληλέγγυα ευθύνη του διοικούντος του νομικού προσώπου, καθώς επίσης ότι δεν έλαβε υπόψη και δεν αξιολόγησε ορθά τα αναφερόμενα στην ανωτέρω αίτηση του πραγματικά περιστατικά.

ΑΝΤΙΚΡΟΥΣΗ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως αυτές είχαν συμπληρωθεί με το άρθρο 4.7 παρ.19 και 20 του Ν.4223/2013, (ΦΕΚ Α 287), αντικαταστάθηκαν ως άνω με το άρθρο 34 παρ. 1 Ν.4646/2019, (ΦΕΚ Α 201/12.12.2019), σύμφωνα δε με την παρ.29 άρθρου 66 του αυτού νόμου, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με ισχύ αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.4701/2020, (ΦΕΚ Α 128): «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 βεβαίωσης 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 συγχώνευσης του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. ...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.....»

Επειδή, όπως αναφέρθηκε και στην προσβαλλόμενη Πράξη της Υπηρεσίας μας, η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) στο δίκαιο των φορολογικών διοικητικών κυρώσεων συνδέεται στενά με την αντίστοιχη έννοια της υπαιτιότητας, όπως αυτή προσδιορίζεται στην ποινική θεωρία και νομολογία, χωρίς να ταυτίζεται με την αντίστοιχη έννοια του αστικού δικαίου, όπως ο προσφεύγων αβάσιμα επικαλείται. Περαιτέρω, δεν έχει εκδοθεί έως σήμερα η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ανωτέρω νόμου και την υπ' αρ. πρωτ. Ε2173/30-10-2020 ερμηνευτική εγκύκλιο της Α.Α.Δ.Ε., Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία να καθορίζονται έστω και ενδεικτικώς οι περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των διοικούντων των νομικών προσώπων. Επισημαίνεται, ότι η υπαιτιότητα του διοικούντος του νομικού προσώπου τεκμαίρεται και το βάρος απόδειξης περί του αντιθέτου φέρει ο ίδιος ο διοικών το νομικό πρόσωπο. Επιπρόσθετα, η Υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη ανεξαιρέτως όλα τα αναφερθέντα στην αίτηση του προσφεύγοντος πραγματικά περιστατικά, τα οποία ο ίδιος αόριστα και αβάσιμα επικαλέστηκε, σε συνδυασμό με τα προσκομιζόμενα έγγραφα, έκρινε ότι ο προσφεύγων δεν απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό του, καθ' όσον, λόγω και της θέσης ευθύνης, που κατείχε από τις 19/09/2000 έως και σήμερα, ως διαχειριστής της άνω εταιρίας, είχε και έχει υποχρέωση να επιμελέστερη επίβλεψη των φορολογικών υποθέσεων και υποχρεώσεων της ανωτέρω εταιρίας.

Επειδή, περαιτέρω, οι φορολογικές οφειλές της ανωτέρω εταιρείας, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί προ της έναρξης ισχύος του Ν. 4646/2019, ήτοι πριν τις 12-12-2019, κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος ως διαχειριστή, κατά συνέπεια συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό του, ως διαχειριστή της ανωτέρω εταιρίας, οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019, για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης.

Επειδή, τέλος, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης Πράξης θεωρείται νόμιμη, καθ' όσον είναι ειδική, σαφής, πλήρης και επαρκής, με αναφορά των διατάξεων εκείνων, που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της, την εμπεριστατωμένη παράθεση των πραγματικών περιστατικών, καθώς επίσης την υπαγωγή αυτών στον εφαρμοστέο κανόνα δικαίου.

Κατά συνέπεια, η προσβαλλόμενη Πράξη, ουδαμού πάσχει, δεδομένου ότι η Υπηρεσία μας, με την εν λόγω Πράξη εφάρμοσε ορθά το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο, που αφορά στην υπό κρίση περίπτωση, οπότε ο προαναφερόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

.....»

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:.....»

Επειδή, με το αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ / 30-06-2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Παλλήνης) 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 αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ/19-07-2021 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ / 21-07-2021) έγγραφο εμμένει στις αρχικές της απόψεις και αναφέρει τα εξής:

«.....

Σημειωτέον, ότι παρόλο που η υπ' αρ. Α. 1082/2021 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. εκδόθηκε μετά την αποστολή των απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής, άπαντες οι προβαλλόμενοι λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής θεωρούνται μη νόμιμοι και ορθοί, καθ' όσον για την υπό κρίση υπόθεση δεν προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας ισχυρά αποδεικτικά έγγραφα, σύμφωνα με το άρθρο 2 περ. 9 της άνω Αποφάσεως, από τα οποία να αποδεικνύεται η από μέρους του έλλειψη υπαιτιότητας όσον αφορά τις οφειλόμενες φορολογικές οφειλές στο Δημόσιο, από την εταιρεία με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ.....

Επειδή, όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 η υπαιτιότητα του διοικούντος του νομικού προσώπου τεκμαίρεται και το βάρος απόδειξης περί του αντιθέτου φέρει ο ίδιος ο διοικών το νομικό πρόσωπο. Σημειωτέον, ότι η Υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη ανεξαιρέτως όλα τα αναφερθέντα στην αίτηση του προσφεύγοντος πραγματικά περιστατικά, τα οποία ο ίδιος αόριστα και αβάσιμα επικαλέστηκε, σε συνδυασμό με τα προσκομιζόμενα μη ισχυρά αποδεικτικά έγγραφα, τα οποία σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να θεμελιώσουν οποιαδήποτε από τις ρητά αναφερόμενες στο άρθρο 2 της άνω Κοινής Αποφάσεως περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας, θεωρεί ότι ο προσφεύγων δεν απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό του, καθ' όσον, λόγω και της θέσης ευθύνης, που κατείχε από τις 19/09/2000 έως και σήμερα, ως διαχειριστής της άνω

εταιρείας, είχε και έχει υποχρέωση, μεταξύ των άλλων, να επιμελέστερη επίβλεψη των φορολογικών υποθέσεων και υποχρεώσεων της ανωτέρω εταιρείας.

Επειδή, περαιτέρω, οι φορολογικές οφειλές της ανωτέρω εταιρείας, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί προ της έναρξης ισχύος του Ν. 4646/2019, κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος ως διαχειριστή, κατά συνέπεια συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό του, ως διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας, οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει.

Επειδή, τέλος, η αιτιολογία της προσβαλλόμενης Πράξης θεωρείται νόμιμη, καθ' όσον είναι ειδική, σαφής, πλήρης και επαρκής, με αναφορά των διατάξεων εκείνων, που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της, την εμπεριστατωμένη παράθεση των πραγματικών περιστατικών, καθώς επίσης την υπαγωγή αυτών στον εφαρμοστέο κανόνα δικαίου.»

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 ημερομηνία κατάθεσης 25/02/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.