



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, **29/10/2021**

Αριθμός απόφασης: **3869**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. α' και β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 εδ. α' και β' της υπ' αριθμ. Α.1049/5.3.2021 (ΦΕΚ Β' 984/12.3.2021) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, κατοίκου , κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 19.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 αίτηση του προσφεύγοντος, αποφαινόμενος ότι ο προσφεύγων θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με την εταιρεία με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ , για ληξιπρόθεσμη οφειλή της από ΦΠΑ, δεδομένου ότι α) είχε την ιδιότητα του διαχειριστή της εν λόγω εταιρείας κατά το χρονικό διάστημα από 24.10.2003 μέχρι και 26.4.2004 και β) η ως άνω ληξιπρόθεσμη οφειλή της αφορά στην περίοδο 01.07.2003-30.06.2004, ήτοι σε περίοδο, κατά την οποία είχε την ιδιότητα του διαχειριστή της, και καταλογίστηκαν σε βάρος της κατόπιν ελέγχου, ενώ δεν προσκόμισε ούτε επικαλέστηκε κανένα ουσιώδες στοιχείο, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι ο ίδιος δεν είχε υπαιτιότητα για τη μη καταβολή/απόδοση των εν λόγω χρεών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου, προβάλλοντας, μεταξύ άλλων, το λόγο ότι η απάντηση αυτή δεν περιλαμβάνει καμιά αιτιολογία ως προς την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό του, που προέβαλε με την υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 αίτησή του και τα δύο υπομνήματά του, ήτοι της έλλειψης οποιασδήποτε μορφής δικής του υπαιτιότητας για τη μη προσκόμιση στη φορολογική αρχή των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας κατά το διενεργηθέντα έλεγχο, επικαλείται δε συναφώς το υπ' αριθμ. 41 παράδειγμα της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), δεδομένου ότι εν προκειμένω η υπό κρίση οφειλή από ΦΠΑ προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων / εκροών της ως άνω εταιρείας λόγω μη προσκόμισης/επίδειξης στον διενεργηθέντα έλεγχο του ΠΕΚ Πατρών των αιτηθέντων, τον Ιούλιο του 2006, βιβλίων και στοιχείων της.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφο. Επ' αυτού η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ...../2021 έγγραφο. Εν συνεχεία η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/5.10.2021 έγγραφο και επ' αυτού η Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ...../2021 έγγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν **μετά** την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «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. 2. [...]. 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 διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «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 [...], της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 [...], της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 [...], 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 την Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 34 ν. 4646/2019: «Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις αποκαθίσταται μια **εύλογη ισορροπία** ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του πρώτου προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ). Η **μέχρι σήμερα** ισχύουσα ρύθμιση επιβάλλει ένα είδος αντικειμενικής ευθύνης που δεν αφορά μόνο τα πρόσωπα που άσκησαν πραγματική διοίκηση κατά τη διάρκεια της οποίας δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι παραπάνω υποχρεώσεις αλλά **επεκτείνεται στα πρόσωπα που διαδέχθηκαν τους ανωτέρω** στη διοίκηση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα τελευταία, **ενώ δεν έχουν οποιαδήποτε συμμετοχή** στη δημιουργία της φορολογικής υποχρέωσης και στην μη εκπλήρωσή της, υπό το ισχύον σήμερα νομικό πλαίσιο, ευθύνονται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα που προκάλεσαν την οφειλή. Συνεπώς, **η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση** και ως εκ τούτου είχαν την δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου/οντότητας, δηλαδή ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο, συμπεριλαμβανομένης και της εξόφλησης του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ. Για τον λόγο αυτόν η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στους Εκτελεστικούς Προέδρους, Διευθυντές, Γενικούς Διευθυντές, Διαχειριστές, Διευθύνοντες Συμβούλους, Εντεταλμένους στη Διοίκηση και Εκκαθαριστές που εκτός της τυπικής ιδιότητάς τους συνέτρεχαν σωρευτικά οι ακόλουθες τρεις 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 ορισμένων ειδικότερων περιπτώσεων, που ορίζονται επίσης κατωτέρω, 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 παραπάνω πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. Αν οι οφειλές της περίπτωσης β' διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συντρέχουν

οι προϋποθέσεις των στοιχείων α 'και γ 'κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. [...]. Επίσης, ρητά προβλέπεται ότι 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. Ο ανωτέρω περιορισμός της αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα και οντότητες αποτελεί **κανόνα στις περισσότερες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης** και υπό **μάλλον επιεικέστερη** εκδοχή. Περαιτέρω, αποφεύγονται ακραίες περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης προσώπων που είναι προδήλως αμέτοχα στην δημιουργία των φορολογικών υποχρεώσεων και στην μη εξόφλησή τους όπως οι Εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων. Αυτό άλλωστε έχει κρίνει και το ΝΣΚ στην γνωμοδότηση 165/2007 της 24.4.2007 η οποία έγινε δεκτή από τον Αρ. Πρωτ. 2/33094/0025 της 14.6.2007. Για την ταυτότητα του λόγου, η αλληλέγγυα ευθύνη δεν πρέπει να καταλαμβάνει τους διοικούντες που διαδέχθηκαν εκείνους οι οποίοι άφησαν ανεξόφλητες τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου. Είναι επίσης αξιοσημείωτο ότι η μέχρι σήμερα ισχύουσα δρακόντεια νομοθεσία, έχει ως συνέπεια την άρνηση ανάληψης καθηκόντων εκκαθαριστή, με αποτέλεσμα να βρίσκονται επί σειρά ετών σε κατάσταση τέλματος, νομικά πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση. Συναφώς επισημαίνεται, ότι εταιρείες του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα με ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο πολύ συχνά δεν μπορούν να απευθυνθούν σε έμπειρα στελέχη για την ανάληψη διαχειριστικών καθηκόντων διότι η αλληλέγγυα ευθύνη είναι απολύτως αποτρεπτική προς τούτο. Επομένως, η προτεινόμενη ρύθμιση συμβάλλει στην εύρυθμη λειτουργία της αγοράς και στην αποκατάσταση κλίματος ασφάλειας των συναλλαγών.»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην υπ' αριθμ. πρωτ./2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΒΑΣΙΜΟ. Ι. Σύντομο ιστορικό υπόθεσης. Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....» συστάθηκε με το υπ' αρ./2001 καταστατικό του συμβολαιογράφου (ΦΕΚ, τεύχος ΑΕ & ΕΠΕ/2001), με έδρα την και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών. Η εταιρεία αυτή τηρούσε βιβλία – στοιχεία Γ' κατηγορίας, είχε κεφάλαιο 6.000.000 δραχμές και αρχικούς μεριδιούχους τον με ποσοστό 1% και την εταιρεία «.....» με ποσοστό 99%, η οποία είχε έδρα στην επικράτεια των και διευθυντή και εκπρόσωπο τον Ουγγαρέζικης εθνικότητας. Στις 18.12.2003 η ελεγχθείσα επιχείρηση μετέφερε την έδρα της από την στην περιοχή και με το υπ' αρ./2003 συμβόλαιο του ανωτέρω συμβολαιογράφου η εταιρεία «.....» μεταβίβασε τα μερίδιά της στην εταιρεία «.....» που έδρευε στο ενώ με το/2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου η εταιρεία «.....», που εκπροσωπήθηκε, μέσω πληρεξουσίου, από τον προσφεύγοντα, μεταβίβασε ένα εταιρικό μερίδιο στην εταιρεία «.....» που έδρευε στην επικράτεια των Επακολούθησαν και άλλες μεταβιβάσεις μεριδίων και τελικώς οι μεριδιούχοι της εταιρείας «.....» διαμορφώθηκαν ως εξής: α) η εταιρεία «.....» με ποσοστό

συμμετοχής 99,8% και εκπρόσωπο τον β) η εταιρεία «.....»
 με ποσοστό 0,2% και εκπρόσωπο την Ως **διαχειριστές και εκπρόσωποι** της
 ελεγχθείσας εταιρείας ορίσθηκαν: με το αρχικό καταστατικό ο με την
 υπ' αρ. /2003 προσωρινή διαταγή του Πρωτοδικείου ο προσφεύγων
 ως προσωρινός διαχειριστής, με το υπ' αρ. /2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου
 ο προσφεύγων, με το /2004 συμβόλαιο του
 συμβολαιογράφου ο και τέλος
 με το /2005 συμβόλαιο του ως άνω τελευταίου συμβολαιογράφου ο
 και ο Κατά τον **έλεγχο** που διενεργήθηκε από όργανα της υπηρεσίας
 μας, με την υπ' αρ. /2006 του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών στην εταιρεία με την
 επωνυμία «.....», διαπιστώθηκε ότι, κατά τις διαχειριστικές περιόδους από
 28/9/2001 έως 30/6/2003, **1/7/2003 έως 30/6/2004** και 1/7/2004 έως 30/6/2005, προέκυψε για
 καταλογισμό κύριος **φόρος προστιθέμενης αξίας** 855.699,06, **490.466,24**, 284.036,82 ευρώ,
 αντιστοίχως, σε ύψος δηλαδή που υπερέβαινε τα όρια του άρθρου 14 του Ν. 2523/1997 και ότι για
 την περίοδο 28/9/2001 – 30/6/2003 εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, η συνολική καθαρή αξία
 των οποίων ανέρχεται σε 546.484,17 ευρώ, ποσό που επίσης υπερβαίνει τα όρια του ανωτέρω
 άρθρου. Κατόπιν τούτων, εκδόθηκε η υπ' αρ. /2007 πράξη του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ.
 Πατρών, με την οποία λήφθηκαν σε βάρος των εταιρειών «.....», «.....»
 και «.....» καθώς και σε βάρος των
 και του προσφεύγοντος, υπό την
 ιδιότητά του ως **διαχειριστή και νομίμου εκπροσώπου** της εταιρείας «.....» από
24.10.2003 έως 29.9.2004, τα μέτρα που προβλέπονται στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν. 2523/1997 για
 τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου. Κατά της πράξης αυτής ο προσφεύγων άσκησε
 την από 1.7.2008 αίτηση ενώπιον του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών για την ολική άρση
 των ανωτέρω μέτρων, η οποία απορρίφθηκε με την εκδοθείσα με αρ.πρωτ...../11933/ΔΕ-Γ/30-9-
 2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Κατά της παραπάνω απόφασης
 άσκησε την με αρ. /2009 προσφυγή, εκδόθηκε η υπ' αριθ. Α1068/2015 απορριπτική
 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 4ο Τριμελές). Ακολούθως, με την υπ'
 αρ. πρωτ. /2020 αίτησή του ενώπιον της υπηρεσίας μας αιτήθηκε την εφαρμογή των
 διατάξεων του άρθρου 34 παρ. 1 και 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019, επί της οποίας εξεδόθη η
 προσβαλλόμενη υπ' αρ. /2021 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
 Ναυπλίου και κατά αυτής άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. II. Προβαλλόμενοι λόγοι
 και απόψεις της φορολογικής αρχής. 1ος Προβαλλόμενος λόγος: Παράλειψη αιτιολογημένης
 απάντησης της φορολογικής αρχής επί του ουσιώδους ισχυρισμού του προσφεύγοντος περί
 έλλειψης υπαιτιότητας. Άποψη της φορολογικής αρχής: Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 23
 «Εξουσίες φορολογικής διοίκησης» του ν. 4174/2013: [...]. Επειδή, στο άρθρο 64 του Ν. 4174/2013
 ορίζεται ότι: [...]. Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Ν. 2690/1999 ορίζεται ότι: [...]. Επειδή,
 βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία [...]. Επειδή, η
 έννοια του κράτους δικαίου συνδέεται άμεσα με την αρχή της νομιμότητας [...]. Επειδή, με τις
 διατάξεις του [...] άρθρου 14 του Ν. 2523/1997 [...] ορίζονται τα εξής: [...]. Εξάλλου, με την παρ. 6
 του άρθρου 16 του ν. 2992/2002 [...] ορίζεται ότι μετά το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 1 του

άρθρου 14 του ν. 2523/1997 προστίθενται δύο νέα εδάφια που έχουν ως εξής: [...], και με την παρ. 7 του ίδιου άρθρου (16 του ν. 2992/2002) ορίζεται ότι στο τέλος της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 προστίθεται νέο εδάφιο, που έχει ως εξής: [...]. Επίσης, στο άρθρο 20 του ίδιου νόμου (2523/1997) [...] ορίζεται ότι: [...]. Επειδή, η προϊσχύσασα διάταξη του άρθρου 115 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., θεσπίζουσα ευθύνη των ανωτέρω προσώπων για τα φορολογικά χρέη του νομικού προσώπου από φόρο εισοδήματος και παρακρατούμενους φόρους, η οποία γεννάται το πρώτον κατά το στάδιο της είσπραξης του φόρου που βεβαιώθηκε στο όνομα του νομικού προσώπου (Σ.τ.Ε. 2274/2017, 2267/2016), αποβλέπει σε σκοπό δημοσίου συμφέροντος, δηλαδή στη διασφάλιση της είσπραξης των οφειλόμενων από τα νομικά πρόσωπα φόρων κατά το χρόνο διάλυσής τους, και δικαιολογείται ενόψει των διευθυντικών καθηκόντων που έχουν αυτά, νομίμως, αναλάβει, και στα οποία, προδήλως, περιλαμβάνεται η μέριμνα για τη συμμόρφωση του νομικού προσώπου προς τις απορρέουσες από τη φορολογική νομοθεσία υποχρεώσεις (ΣτΕ 1187/2018, 1028/2013). Σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη, τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία έχουν κατά τον κρίσιμο χρόνο λύσεως της λειτουργίας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης την ιδιότητα του διαχειριστή αυτής, ευθύνονται, προσωπικώς και αλληλεγγύως, για την πληρωμή των κατά το χρόνο αυτό οφειλόμενων από την εταιρεία φόρου εισοδήματος και παρακρατούμενων φόρων και μάλιστα αδιαφόρως του χρόνου, στον οποίο ανάγονται οι φόροι αυτοί, καθώς και του χρόνου βεβαιώσεώς τους (βλ. ΣΤΕ 2495/2007, πρβλ. ΣτΕ 2711/2011, 884/2011, σκ. 9, 2028/1997 επταμ.). Υπό τους ίδιους όρους, ευθύνονται και για την καταβολή του φόρου προστιθέμενης αξίας που οφείλεται από το νομικό πρόσωπο σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 55 περ. β' του ν. 2859/2000. [...]. Περαιτέρω, όπως προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων του ν.3190 της 9/16-4-55 [...], η ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και κάθε σχετική μεταβολή ως προς αυτόν πρέπει να προκύπτουν από τις καταχωρίσεις των σχετικών πράξεων και στοιχείων στο Μητρώο Εταιριών Περιορισμένης Ευθύνης και τη δημοσίευση ανακοινώσεων για τις καταχωρίσεις αυτές στο τεύχος Ανώνυμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης της Εφημερίδας της Κυβέρνησης. [...]. Επειδή, περαιτέρω από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 ορίστηκε ότι: [...]. Με την παρ. 1 του άρθρου 34 ν. 4646/2019 οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, αντικαθίστανται ως εξής: [...]. Και στην παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: [...]. Περαιτέρω, τα φυσικά πρόσωπα που θεωρούνται από το νομοθέτη αλληλεγγύως υπεύθυνα με το υπόχρεο νομικό πρόσωπο εξειδικεύονται στο άρθρο 50 του Νόμου 4174/2013 με κριτήριο τη θέση που κατέχουν σε αυτό και τις εν γένει αρμοδιότητές τους. Στο μέτρο που η διάταξη δεν εφαρμόζει κάτι διαφορετικό για τον προσδιορισμό τόσο του ουσιαστικού όσο και του χρονικού πλαισίου ευθύνης των προσώπων αυτών εφαρμόζονται οι διατάξεις που διέπουν την ίδρυση, λειτουργία και λύση/συγχώνευση του εκάστοτε νομικού προσώπου. Με τις διατάξεις, επομένως, του άρθρου 50 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 διευρύνονται τα υποκειμενικά όρια εκτελεστότητας του εις βάρος νομικών οντοτήτων κτηθέντος νομίμου τίτλου, ώστε νομίμως να επιδιώκεται η είσπραξη του οφειλόμενου αλλά και παρακρατούμενου από αυτήν φόρου εισοδήματος και των προαναφερόμενων φορολογιών και από τα πρόσωπα που αναφέρονται σ' αυτά, χωρίς να απαιτείται η έκδοση νέας καταλογιστικής πράξεως για τη βεβαίωσή του εις βάρος των τελευταίων (πρβλ. ΣτΕ 2436/1988). Σύμφωνα, περαιτέρω, με το άρθρο 71 του Α.Κ. [...]. Κατά την σαφή έννοια της διατάξεως του άρθρου 71 Α.Κ., το καταστατικό όργανο έχει πρόσθετη μετά του

νομικού προσώπου υποχρέωση, ανεξάρτητη, όμως, αυτής του νομικού προσώπου. Αναφορικά με τη νομική φύση της ευθύνης του νομίμου εκπροσώπου [...]. Η στοιχειοθέτηση, λοιπόν, της ευθύνης των διοικούντων είτε πρόκειται για μέλη του ΔΣ είτε για τρίτους που έχουν οριστεί ως υποκατάστατα – διαχειριστές, προϋποθέτει την υπαίτια και ζημιογόνα για την εταιρεία αθέτηση των υποχρεώσεων τους. Σύμφωνα με διάκριση αναγνωρισμένη στα περισσότερα σύγχρονα δίκαια, θεμελιώδεις υποχρεώσεις συμπεριφοράς των εταιρικών διοικητών – διαχειριστών - νομίμων αντιπροσώπων σε όλες τις εκφάνσεις της άσκησης του διοικητικού τους έργου είναι η υποχρέωση επιμελούς διαχείρισης. Η συμπεριφορά που ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις των εν λόγω υποχρεώσεων δεν τυποποιείται ρητώς στο νόμο και για αυτό προσδιορίζεται με τρόπο ελαστικό έχοντας ως μέτρο τις γενικές ρήτρες επιμέλειας του συνετού επιχειρηματία. Η υποχρέωση επιμέλειας επιτάσσει στους υποκατάστατους - νόμιμους αντιπροσώπους να τηρούν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από το καταστατικό. Έτσι, τα υποκατάστατα όργανα (όπως και όλα τα μέλη του ΔΣ) ευθύνονται για κάθε παράβαση των οργανικών υποχρεώσεων τους, από δόλο ή αμέλεια, ακόμα και ελαφρά. Οφείλουν, δηλαδή, κατά την εκπλήρωση των υποχρεώσεων τους να επιδεικνύουν την επιμέλεια του συνετού επιχειρηματία, δηλαδή, κάθε δυνατή επιμέλεια που θα μπορούσε να καταβάλει στην περίπτωση ο μέσος επιμελής και συνετός διοικητής της εταιρείας. Διαφορετικά, σε αντίθετη περίπτωση θα ευθύνεται για κάθε πταίσμα, ακόμα, και αν η συμπεριφορά του οφείλεται σε ελαφρά (αφηρημένη) αμέλεια. Έτσι, ο προσδιορισμός της αμέλειας στην βάση αντικειμενικών κριτηρίων οδηγεί τελικά στην «αντικειμενικοποίησή» της, δικαιολογώντας παράλληλα την υιοθέτηση του προτύπου του «συνετού επιχειρηματία». Προς την κατεύθυνση, δε, της «αντικειμενικοποίησης» της αμέλειας κινείται και η διαβάθμιση της ευθύνης, κατά την οποία η απαιτούμενη επιμέλεια κρίνεται με βάση και την ιδιότητα του κάθε μέλους με αποτέλεσμα οι απαιτήσεις να είναι πιο υψηλές για τον διευθύνοντα σύμβουλο, διαχειριστή, σε σχέση με ένα μη εκτελεστικό μέλος που δεν ασκεί διοίκηση. Η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα είναι μία *ex lege* ευθύνη (ευθύνη εκ του νόμου), η οποία στηρίζεται κατεξοχήν στην έννομη σχέση που συνδέει το φυσικό πρόσωπο με το υπόχρεο στον οφειλόμενο φόρο νομικό πρόσωπο (Μ. Κυπραίος, 1980). [...]. Συνεπώς, η «οικειοθελής» παράδοση από τον καταστατικό διαχειριστή της εν λόγω εταιρείας των σχετικών φορολογικών υποχρεώσεων προς ελεύθερη χρήση σε τρίτο πρόσωπο και, γενικώς, η εν τοις πράγμασι, κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, ανάθεση της συνολικής διαχείρισης των εταιρικών υποθέσεων σε αυτόν, δεν τον καθιστά «παντελώς αμέτοχο» με τη λειτουργία της εταιρείας, χωρίς να ασκεί επιρροή το γεγονός ότι τυχόν δεν αναμίχθηκε περαιτέρω στις δραστηριότητες αυτής (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2964/2004, 963/2012). Επειδή, εν προκειμένω, στην ανωτέρω, προσβαλλομένη από τον προσφεύγοντα, απορριπτική απάντηση της υπηρεσίας μας παρατέθηκαν αναλυτικώς οι εφαρμοστέοι κανόνες που διέπουν την προκείμενη υπόθεση και υπήχθησαν τα πραγματικά περιστατικά αυτής στους κανόνες δικαίου, ήτοι κατά την περ. β' της παρ. 1 του αρ. του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 «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. [...] και την περ. γ' αυτού «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...», συνεπώς,

ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αιτιολογίας είναι μη νόμιμος και πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος και ουσία αβάσιμος. Επειδή, ο προσφεύγων εξουσιοδοτήθηκε να εκπροσωπεί και να δεσμεύει την εταιρεία σε όλες τις σχέσεις και συναλλαγές της με μόνη την υπογραφή τιθεμένης κάτω από τη σφραγίδα της εταιρείας, επομένως οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα του. Επειδή, οι ισχυρισμοί περί μη ουδεμίας ανάμειξης στη διοίκηση της εταιρείας δεν ευσταθούν, δεδομένου ότι ο προσφεύγων με την με αρ./2003 προσωρινή διαταγή του Πρωτοδικείου ορίστηκε από τις **24.10.2003** ως **προσωρινός διαχειριστής** της εταιρείας «.....» και στη συνέχεια ως τακτικός διαχειριστής αυτής με την υπ' αρ./2003 συμβολαιογραφική τροποποιητική πράξη, η δε θητεία του διήρκεσε **έως και τις 26.4.2004**, οπότε αντικαταστάθηκε από τον Εξάλλου, κατά το χρονικό διάστημα της θητείας του (**24.10.2003 έως 26.4.2004**) άσκησε **πράξεις διοίκησης** για λογαριασμό της ως άνω εταιρείας (υποβολή αίτησης επιστροφής ΦΠΑ), ενώ γνώριζε την ύπαρξη και λειτουργία των μεριδιούχων εταιρειών αυτής «.....» και «.....», αφού εκπροσώπησε την πρώτη κατά τη μεταβίβαση μεριδίου με την υπ' αρ./2003 συμβολαιογραφική πράξη στη δεύτερη. **Επομένως, κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα από 1/7/2003 έως 30/6/2004**, οπότε προέκυψε προς καταλογισμό κύριος **φόρος προστιθέμενης αξίας** 490.466,24 ευρώ, ως **διαχειριστής** της ελεγχθείσας ΕΠΕ, είχε την απαιτούμενη από την παράγραφο 1 περ. β' του άρθρου 20 του ν.2523/1997 ιδιότητα για τη λήψη σε βάρος του των ένδικων μέτρων, ενόψει δε των αρμοδιοτήτων του αλλά και των διαχειριστικών πράξεων που διενήργησε άσκησε και εν τοις πράγμασι καθήκοντα διαχείρισης αυτής. 2^{ος} Προβαλλόμενος λόγος: Ότι με την απορριπτική απόφαση δεν ελήφθησαν υπόψιν οι ποινικές αποφάσεις που προσκομίστηκαν από τον προσφεύγοντα. Άποψη της φορολογικής αρχής: Ως ουσία αβάσιμος τυγχάνει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητου της προσβαλλόμενης πράξης. Επειδή, στις διατάξεις του Συντάγματος [...] ορίζεται στο άρθρο 94 παρ. 1 ότι: [...]. Στο άρθρο 96 παρ. 1 ορίζεται ότι: [...]. Επίσης, στην παράγραφο 2 του άρθρου 5 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [...] ορίζεται ότι: [...]. Από τις προαναφερθείσες συνταγματικές διατάξεις (άρθρ. 94 παρ. 1 και 96 παρ. 1) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 57 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Ποινικής Δικονομίας, του άρθρου 5 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [...] και τη διαμορφωθείσα, επ' αυτών, πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (κυρίως επί φορολογικών και τελωνειακών παραβάσεων) συνάγεται ότι, όταν η διοικητική διαδικασία επιβολής κυρώσεων είναι αυτοτελής σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία, το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί υπόθεσης επιβολής διοικητικής κύρωσης, η νομιμότητα της οποίας υπόκειται στον έλεγχο του σύμφωνα με τα άρθρα 20 παρ. 1 και 94 παρ. 1 του Συντάγματος, δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα σχετική αθωωτική απόφαση ποινικού δικαστηρίου. Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και τη δέσμευση, συνεπώς, ενός διοικητικού δικαστηρίου από το αθωωτικό αποτέλεσμα της ποινικής διαδικασίας απαιτείται η ύπαρξη συνάφειας μεταξύ των δύο δικών, υπό την έννοια είτε του ελέγχου της νομιμότητας και στις δύο δίκες της ίδιας συμπεριφοράς -που συνιστά τόσο ποινικό αδίκημα όσο και διοικητική παράβαση- είτε της ύπαρξης δεσμού προδικαστικότητας μεταξύ των δύο δικών, ο οποίος ανακύπτει, όταν προδικαστικό ζήτημα της διοικητικής δίκης τελεί σε συνάφεια με το κύριο ζήτημα της οικείας ποινικής. Το εκ των υστέρων επιλαμβανόμενο διοικητικό δικαστήριο, που κρίνει επί της διοικητικής παράβασης υποχρεούται

απλώς να τη συνεκτιμήσει κατά τη διαμόρφωση της κρίσης του (ΣτΕ 1741/2015 Ολομ. σκ. 11, 2556/2015 σκ. 5, 4969/2014 σκ. 7, 2067/2011 7μ. κ.α.) και, δη, κατά τρόπο ειδικό, ώστε, εφόσον αποκλίνει από τις ουσιαστικές κρίσεις του ποινικού δικαστή, να μην καταλείπονται εύλογες αμφιβολίες ως προς το σεβασμό του τεκμηρίου αθωότητας, που απορρέει από την τελική έκβαση της ποινικής δίκης (βλ. ΣτΕ 1713-1714/2014, 2069/2014, 1184/2015, 2403/2015, 1992/2016 επταμ., 2503/2016), στο πλαίσιο δε αυτό **δεν αποκλείεται να στηρίξει την κρίση του περί διάπραξης της αποδοθείσας παράβασης (και) σε στοιχεία που δεν είχε λάβει υπόψη του το ποινικό δικαστήριο** (βλ. ΣτΕ 1713-1714/2014, 2069/2014, 1184/2015, 2403/2015, 2503/2016) ή στο διαφορετικό (χαμηλότερο) βαθμό/επίπεδο απόδειξης των παραβάσεων φοροδιαφυγής που ισχύει στη διοικητική δίκη σε σχέση με εκείνο που διέπει την ποινική δίκη, για τα αντίστοιχα ποινικά αδικήματα, ενόψει και του ότι στην ποινική δίκη υπάρχει ο κίνδυνος στέρησης της προσωπικής ελευθερίας και όχι απλώς περιουσιακών στοιχείων (πρβλ. ΣτΕ 1992/2016 επταμ. σκ. 9, 884/2016 επταμ. σκ. 8, 1741/2015 Ολομ. σκ. 14, 2067/2011 επταμ. σκ. 13). Σύμφωνα, με το αρ. 95 παρ. 5 του Σ, «...Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις...», οι οποίες έχουν προβεί σε κρίση επί του αμφισβητούμενου θέματος και το οποίο δεν παρουσιάζει αυτοτέλεια σε σχέση με την προηγούμενη ποινική δίκη, διότι η καταλογιζόμενη ως διοικητική παράβαση συμπεριφορά στηρίζεται σε διαφορετική νομική βάση και αφορά σε άλλη μορφή ή άλλο χαρακτήρα ευθύνης από την αποδιδόμενη στα πλαίσια της ποινικής διαδικασίας (πρβλ. Ε.Σ.124/2017). Με τις προσκομιζόμενες από εσάς ποινικές αποφάσεις υπ' αρ./2009 Τριμελούς Πλημμελειοδικείου,/2009 του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου και το υπ' αρ./2011 Βούλευμα του Συμβουλίου κριθήκατε αθώως για μη σχετιζόμενες με τις αποδιδόμενες στη «.....» φορολογικές παραβάσεις, αλλά **αφορούν άλλα αδικήματα**. Η αποδιδόμενη, στα πλαίσια της παρούσας δίκης προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη σας για χρέη της πιο πάνω εταιρείας, λόγω της ιδιότητάς σας ως διαχειριστή αυτής κατά το ανωτέρω χρονικό διάστημα, στηρίζεται σε διαφορετική νομική βάση και σε διαφορετικά πραγματικά περιστατικά, αφορά, δε, άλλης μορφής ευθύνη από την αποδιδόμενη στα πλαίσια των ανωτέρω ποινικών διαδικασιών. [...]. Συγκεκριμένα, στο πλαίσιο της υπ' αρ./2009 απόφασης του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου και του υπ' αρ. υπ' αρ./2011 Βουλεύματος του Συμβουλίου ο προσφεύγων κηρύχθηκε αθώως της πράξης που του είχε αποδοθεί, ήτοι για την κατηγορία της υπερημερίας αγοραστή αγροτικών προϊόντων (παράβαση του άρθρου 1, 2 του Ν.3424/55), ενώ με την υπ' αρ./2009 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου ο προσφεύγων κρίθηκε αθώως για διακεκριμένη περίπτωση εισαγωγής και κατοχής λαθρεμπορεύματος, πλαστογραφία μετά χρήσεως, ψευδής βεβαίωση, ηθική αυτοουργία από κοινού σε ψευδή βεβαίωση, συνέργεια στη δεύτερη πράξη, αποδοχή και διάθεση προϊόντος εγκλήματος ιδιαίτερης μεγάλης αξίας. Συνεπώς, αλυσitteλώς επικαλείται τις σκέψεις των ανωτέρω αποφάσεων σχετικά με την έλλειψη της ενασχόλησής του με τη διοίκηση της εταιρείας για την αποδιδόμενη σε αυτόν αλληλέγγυα ευθύνη αναφορικά με τα ανωτέρω ληξιπρόθεσμα χρέη, που βασίζονται σε διαφορετικά πραγματικά περιστατικά και για τα οποία δεν έχει επέλθει **ουδεμία** ποινική δικανική κρίση ή **απόδειξη εκ μέρους του προσφεύγοντος** ότι ουδεμία ανάμειξη δεν είχε σε αυτά, πάρα γενικά και αόριστα αναφέρεται σε υποθέσεις άσχετες με την παρούσα προσφυγή. Επειδή, τέλος, όπως κρίθηκε με την Α1068/2015 απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου

(Τμήμα 4ο Τριμελές), «...οι ισχυρισμοί του ότι δεν είχε οποιαδήποτε σχέση με τις φερόμενες παραβάσεις, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι. Τέλος, οι προσκομιζόμενες δικαστικές αποφάσεις, που δεν σχετίζονται με τις αποδιδόμενες στη «.....» φορολογικές παραβάσεις, αλλά αφορούν άλλα αδικήματα, δεν αρκούν για να ανατρέψουν το περιεχόμενο του καταστατικού της εταιρείας ότι κατά το χρόνο διάπραξης των ένδικων παραβάσεων ήταν «εν τοις πράγμασι» διαχειριστής της εταιρείας». Επειδή, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν επηρεάζουν ούτε τη νομιμότητα, ούτε τη βασιμότητα των προσβαλλόμενων πράξεων. Επειδή, η αλληλέγγυα ευθύνη του αξιολογείται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ, σε συνδυασμό προς τις διατάξεις των άρθρων 34 και 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019. Επειδή, ο προσφεύγων **δεν επικαλείται κανένα ουσιώδες στοιχείο** που να συνηγορεί στην πραγματική έλλειψη υπαιτιότητάς του, υποχρέωση που βαρύνει τον οφειλέτη και συνακόλουθα δεν αποδεικνύει το σχετικό ισχυρισμό του. Επειδή, ο προσφεύγων εξακολουθεί να ευθύνεται για τις οφειλές του προς το Ελληνικό Δημόσιο, για τις διαχειριστικές περιόδους των ετών που τελούσε ως διαχειριστής της ανωτέρω εταιρείας. [...]»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «Κατόπιν της υπ' αριθμ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β' 1487/13.4.2021) κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013», η οποία εκδόθηκε μετά την αποστολή των απόψεων της Υπηρεσίας σας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής, παρακαλούμε για την άμεση αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων της Υπηρεσίας σας, κατά λόγο αρμοδιότητας, επί των προβαλλόμενων λόγων της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής για την αλληλέγγυα ευθύνη του υπόχρεου, αφού ληφθούν υπόψη οι διατάξεις της ανωτέρω κοινής απόφασης.»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ...../2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο: «Σε απάντηση στο με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ έγγραφό σας, ισχύουν τα εξής: Η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....» συστάθηκε με το υπ' αρ./2001 καταστατικό του συμβολαιογράφου (ΦΕΚ, τεύχος ΑΕ & ΕΠΕ/2001), με έδρα την και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο φρούτων και λαχανικών. Η εταιρεία αυτή τηρούσε βιβλία – στοιχεία Γ' κατηγορίας, είχε κεφάλαιο 6.000.000 δραχμές και αρχικούς μεριδιούχους τον με ποσοστό 1% και την εταιρεία «.....» με ποσοστό 99%, η οποία είχε έδρα στην επικράτεια των και διευθυντή και εκπρόσωπο τον, Ουγγαρέζικης εθνικότητας. Στις 18.12.2003 η ελεγχθείσα επιχείρηση μετέφερε την έδρα της από την στην περιοχή και με το υπ' αρ./2003 συμβόλαιο του ανωτέρω συμβολαιογράφου η εταιρεία «.....» μεταβίβασε τα μερίδιά της στην εταιρεία «.....» που έδρευε στο, ενώ με το/2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου η

εταιρεία «.....», που εκπροσωπήθηκε, μέσω πληρεξουσίου, από τον προσφεύγοντα, μεταβίβασε ένα εταιρικό μερίδιο στην εταιρεία «.....» που έδρευε στην επικράτεια των Επακολούθησαν και άλλες μεταβιβάσεις μεριδίων και τελικώς οι μεριδιούχοι της εταιρείας «.....» διαμορφώθηκαν ως εξής: α) η εταιρεία «.....» με ποσοστό συμμετοχής 99,8% και εκπρόσωπο τον , β) η εταιρεία «.....» με ποσοστό 0,2% και εκπρόσωπο την Ως διαχειριστές και εκπρόσωποι της ελεγχθείσας εταιρείας ορίστηκαν με το αρχικό καταστατικό ο , έπειτα με την υπ' αρ./2003 προσωρινή διαταγή του Πρωτοδικείου ορίστηκε, **από τις 24-10-2003, ως προσωρινός διαχειριστής** ο προσφεύγων, ενώ στη συνέχεια με το υπ' αρ./2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου (νόμιμα καταχωρηθέν στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου με αύξοντα αριθμό/2003) ο ίδιος ορίστηκε ως **τακτικός διαχειριστής**. Περαιτέρω, με το υπ' αρ./2004 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου ορίστηκε ως διαχειριστής ο και τέλος με το με αρ./2005 συμβόλαιο του ως άνω τελευταίου συμβολαιογράφου ο και ο Κατά τον **έλεγχο** που διενεργήθηκε από όργανα της υπηρεσίας μας, με την υπ' αρ./2006 εντολή του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», διαπιστώθηκε ότι, κατά τις διαχειριστικές περιόδους από 28/9/2001 έως 30/6/2003, **1/7/2003 έως 30/6/2004** και 1/7/2004 έως 30/6/2005, προέκυψε για καταλογισμό κύριος **φόρος προστιθέμενης αξίας** 855.699,06, **490.466,24** και 284.036,82 ευρώ, αντιστοίχως, σε ύψος δηλαδή που υπερέβαινε τα όρια του άρθρου 14 του Ν. 2523/1997 και ότι για την περίοδο 28/9/2001 – 30/6/2003 εξέδωσε εικονικά φορολογικά στοιχεία, η συνολική καθαρή αξία των οποίων ανέρχεται σε 546.484,17 ευρώ, ποσό που επίσης υπερβαίνει τα όρια του ανωτέρω άρθρου. Κατόπιν τούτων, εκδόθηκε η υπ' αρ./2007 πράξη του Προϊσταμένου του Π.Ε.Κ. Πατρών, με την οποία λήφθηκαν σε βάρος των εταιρειών «.....», «.....» και «.....» καθώς και σε βάρος των και του προσφεύγοντος, υπό την ιδιότητά του ως **διαχειριστή και νομίμου εκπροσώπου** της εταιρείας «.....» **από 24.10.2003 έως 29.9.2004**, τα μέτρα που προβλέπονται στο άρθρο 14 παρ. 1 του ν. 2523/1997 για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου. Κατά της πράξης αυτής ο προσφεύγων άσκησε την από 1.7.2008 αίτηση ενώπιον του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών για την ολική άρση των ανωτέρω μέτρων, η οποία απορρίφθηκε με την υπ' αρ. πρωτ./2008 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ο προσφεύγων επεδίωξε δικαστικά την ακύρωση της προαναφερθείσας άρνησης του Υπουργού Οικονομικών να προβεί σε άρση των μέτρων του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 και επ' αυτού εξεδόθη η υπ' αρ./2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Προεδρική Διαδικασία), η οποία και απέρριψε την προσφυγή του. Ακολουθώντας, με την υπ' αρ. πρωτ./2020 αίτησή του ενώπιον της υπηρεσίας μας, αιτήθηκε την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 παρ. 1 και 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019, επί της οποίας εξεδόθη η προσβαλλόμενη υπ' αρ./2021 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου και κατά αυτής άσκησε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Όπως έχει διευκρινιστεί

από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ.1103/2004), η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001, η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιρειών. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να ελέγχεται και η τυχόν απώλεια της ιδιότητας, η οποία μπορεί να οφείλεται σε ρητή παραίτηση του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις. Οι φερόμενοι δε ως νόμιμοι εκπρόσωποι και διαχειριστές, ως προς τους οποίους έχουν τηρηθεί οι ανωτέρω διατυπώσεις δημοσιότητας, δεν μπορούν να αρνηθούν την παραπάνω ιδιότητά τους και την εξ αυτής απορρέουσα ευθύνη τους, παρά μόνο αν επικαλεσθούν και αποδείξουν είτε ότι αγνοούσαν το διορισμό τους στη θέση που συνεπάγεται τη σχετική ευθύνη, είτε ότι δεν τον αποδέχθηκαν, είτε ότι το Δημόσιο τελούσε σε γνώση πράξεων ή γεγονότων που είχαν ως αποτέλεσμα αυτοί να πάψουν κατά νόμο να φέρουν τις ως άνω ιδιότητες (πρβλ. σχετικά ΣτΕ 2712/2002, 1566/2002, 2023, 5178/1997). Ωστόσο, από τα προσκομιζόμενα σε μας έγγραφα **δεν προκύπτει παραίτηση** του προσφεύγοντος προγενέστερη της κρίσιμης περιόδου, για την οποία τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας ή **αποδεδειγμένη μη αποδοχή του διορισμού του και δεν αποδεικνύει ότι δεν έχει πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση** των υποθέσεων του νομικού προσώπου. Εξάλλου, κατά το χρονικό διάστημα της θητείας του **(24.10.2003 έως 26.4.2004) άσκησε πράξεις διοίκησης** για λογαριασμό της ως άνω εταιρείας (υποβολή αίτησης επιστροφής ΦΠΑ - υπ' αρ. πρωτ./2004,/2004), ενώ γνώριζε την ύπαρξη και λειτουργία των μεριδιούχων εταιρειών αυτής «.....» και «.....», αφού εκπροσώπησε την πρώτη κατά τη μεταβίβαση μεριδίου με την/2003 συμβολαιογραφική πράξη στη δεύτερη. **Επομένως**, κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα από **1/7/2003 έως 30/6/2004**, οπότε προέκυψε προς καταλογισμό κύριος **φόρος προστιθέμενης αξίας** 490.466,24 ευρώ, ο προσφεύγων ως **διαχειριστής** της ελεγχθείσας ΕΠΕ είχε την απαιτούμενη από την παράγραφο 1 περ. β' του άρθρου 20 του ν.2523/1997 ιδιότητα για τη λήψη σε βάρος του των ένδικων μέτρων, ενόψει δε των αρμοδιοτήτων του αλλά και των διαχειριστικών πράξεων που διενήργησε **ασκούσε «εν τοις πράγμασι» καθήκοντα διαχείρισης** αυτής. Ενόψει τούτου, οι ισχυρισμοί του ότι δεν είχε οποιαδήποτε σχέση με τις φερόμενες παραβάσεις πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι. **Όσον αφορά την υπό στοιχείο γ' προϋπόθεση της υπαιτιότητας** που τίθεται από το ως άνω άρθρο 50 επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τη ρητή διατύπωση της διάταξης αυτής το βάρος απόδειξης περί μη ύπαρξης υπαιτιότητας φέρει το πρόσωπο που την επικαλείται. Περαιτέρω, με την κρινόμενη αίτηση **δεν επικαλείται και δεν προσκομίζει κανένα ουσιώδες στοιχείο** που να συνηγορεί στην πραγματική έλλειψη υπαιτιότητάς του και συνακόλουθα **δεν αποδεικνύεται ο σχετικός ισχυρισμός του**. Προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκομίζει και επικαλείται την/2009 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου, με την οποία ο προσφεύγων με την ιδιότητά του ως διαχειριστής και εκπρόσωπος της ελεγχθείσας εταιρείας αθωώθηκε από τις κατηγορίες της υπερημερίας οφειλέτη από πώληση αγροτικών προϊόντων, ενώ καταδικάσθηκε για το εν λόγω

πλημμέλημα ο/2009 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου που αθώωσε τον προσφεύγοντα με την ίδια ιδιότητα για την κατοχή αυτοκινήτου ως προϊόντος λαθρεμπορίας και, τέλος, την τελεσίδικη/2011 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου (Πλημ/των), με την οποία ο, κατόπιν μηνύσεως του προσφεύγοντος καταδικάσθηκε για τα αδικήματα της πλαστογραφίας μετά χρήσεως, της ηθικής αυτουργίας σε ψευδή βεβαίωση και της χρήσης ψευδούς βεβαίωσης. Οι προσκομιζόμενες, ωστόσο, δικαστικές αποφάσεις **δεν σχετίζονται με τις αποδιδόμενες στη «.....» φορολογικές παραβάσεις**, αλλά **αφορούν άλλα αδικήματα** και δεν αρκούν για να ανατρέψουν το περιεχόμενο του καταστατικού της εταιρείας ότι κατά το χρόνο διάπραξης των ένδικων παραβάσεων δεν ήταν «εν τοις πράγμασι» διαχειριστής της εταιρείας. Συνεπώς, αλυσιτελώς επικαλείται τις σκέψεις των ανωτέρω αποφάσεων για την αποδιδόμενη σε αυτόν αλληλέγγυα ευθύνη αναφορικά με τα ανωτέρω ληξιπρόθεσμα χρέη, που βασίζονται σε διαφορετικά πραγματικά περιστατικά και για τα οποία δεν έχει επέλθει ουδεμία δικανική κρίση ή απόδειξη εκ μέρους του προσφεύγοντος και **από τα οποία δεν διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας** σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή. Επειδή, **δεν προσκόμισε** στοιχεία που να αποδεικνύουν αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης λόγω βαριάς ασθένειας, έλλειψη αμοιβής προς το πρόσωπό του ή έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα ή μη διενέργεια τραπεζικών συναλλαγών ή μη διαχείριση των εταιρικών τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες, με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του) ή μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, αντιθέτως **είχε γνώση** για την ύπαρξη και λειτουργία των μεριδιούχων εταιρειών αυτής «.....» και «.....», εκπροσωπεί την πρώτη κατά τη μεταβίβαση μεριδίου με την/2003 συμβολαιογραφική πράξη στη δεύτερη και **ασκεί πράξεις διοίκησης** για λογαριασμό της ως άνω εταιρείας (υποβολή αίτησης επιστροφής ΦΠΑ). Κατόπιν των ανωτέρω, θεωρούμε ότι ευθύνεται για τις οφειλές που ανάγονται στα οικον. έτη διαχείρισής του και έχουν βεβαιωθεί στην ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. και ως προς τα οποία παραμένουν σε ισχύ τα εις βάρος του ληφθέντα μέτρα.»

Επειδή, ωστόσο, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. 41 της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «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, λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω διευκρινισθέντα με την προπαρατεθείσα παρ. 41 της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η Υπηρεσία μας απέστειλε εν συνεχεία στη Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/5.10.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «Στις συμπληρωματικές απόψεις της Υπηρεσίας σας που μας αποστέιλате με το παραπάνω σχετικό έγγραφό σας και αφορούν στη με αριθ. πρωτ./2021 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή του του (ΑΦΜ) διαπιστώθηκαν ελλείψεις και συγκεκριμένα ως προς: α) την οφειλή / τις οφειλές, για την οποία / τις οποίες τίθεται ζήτημα αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντος (είδος και ποσό, καθώς και ακριβή ΑΤΒ) και β) την εφαρμογή της παρ. 41 της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δεδομένου ότι οι αναφερόμενες στο ως άνω έγγραφό σας οφειλές προήλθαν από εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων / εκροών του νομικού προσώπου λόγω μη προσκόμισης των αιτηθέντων βιβλίων και στοιχείων του, ο δε προσφεύγων προβάλλει σχετικό ισχυρισμό. Ως εκ τούτου, παρακαλούμε για την άμεση συμπλήρωση των ανωτέρω ελλείψεων και την εκ νέου αποστολή των σχετικών στοιχείων στην Υπηρεσία μας [...].»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΜΠ...../2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο: «Σε απάντηση στο με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ έγγραφό σας, ισχύουν τα εξής: α) Προσκομίζουμε συνημμένα τον από 28/01/2021 πίνακα φορολογούμενοι με χρέη, από τον οποίο προκύπτουν το είδος, το ποσό και τα ακριβή ΑΤΒ ως προς τις οφειλές που ανάγονται στα οικον. έτη διαχείρισης του προσφεύγοντος του (ΑΦΜ). β) Ως προς την εφαρμογή του παραδείγματος 41 της Ε.2173/2020 η έκθεση απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της υπ' αρ./2021 ενδικοφανούς προσφυγής, λόγω της ιδιαιτερότητας της υπόθεσης βασίστηκε: -στη με αρ./2015 αμετάκλητη απορριπτική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Προεδρική Διαδικασία) για την άρση των μέτρων του άρθρου 14 του ν. 2523/1997 και -τις πράξεις διοίκησης του προσφεύγοντος για λογαριασμό της ως άνω εταιρείας κατά το χρονικό διάστημα της θητείας του (24.10.2003 έως 26.4.2004).»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 παρ. 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι **δεσμευτικές** για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της ο προσφεύγων προβάλλει ότι η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη δεν περιλαμβάνει καμιά αιτιολογία ως προς την έλλειψη υπαιτιότητα στο πρόσωπό του, που προέβαλε με την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτησή του και τα δύο υπομνήματά του, ήτοι της έλλειψης οποιασδήποτε μορφής δικής του υπαιτιότητας για τη μη προσκόμιση στη φορολογική αρχή των βιβλίων και στοιχείων της εταιρείας κατά το διενεργηθέντα έλεγχο, επικαλείται δε συναφώς το υπ' αριθμ. 41 παράδειγμα της υπ' αριθμ.

Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), δεδομένου ότι εν προκειμένω η υπό κρίση οφειλή από ΦΠΑ προέκυψε κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού των ακαθαρίστων εσόδων / εκροών της ως άνω εταιρείας λόγω μη προσκόμισης/επίδειξης στον διενεργηθέντα έλεγχο του ΠΕΚ Πατρών των αιτηθέντων, τον Ιούλιο του 2006, βιβλίων και στοιχείων της.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί στην υπό κρίση περίπτωση α) τα ακαθάριστα έσοδα / εκροές της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, για τις περιόδους 01.07.2003-30.06.2004 (αλλά και για την περίοδο 01.07.2004-30.06.2005) προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά λόγω μη προσκόμισης στον διενεργηθέντα έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης, κατόπιν της υπ' αριθμ./2006 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πατρών, των αιτηθέντων, τον Ιούλιο του 2006, βιβλίων και στοιχείων της, όπως προκύπτει σαφώς από την από 23.10.2007 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πατρών (βλ. σελ. 26 αυτής), και επί τη βάσει αυτού του εξωλογιστικού προσδιορισμού προέκυψε η κρίσιμη εν προκειμένω οφειλή της ΦΠΑ και β) για την περίοδο 01.07.2003-30.06.2004 η εν λόγω εταιρεία υπέβαλε εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ (και συγκεκριμένα την υπ' αριθμ./04), όπως προκύπτει από την από 23.10.2007 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του ΠΕΚ Πατρών (βλ. σελ. 12 αυτής). Ως εκ τούτου, η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι ο προσφεύγων δεν είναι προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με την εν λόγω εταιρεία για την υπό κρίση ληξιπρόθεσμη οφειλή της από ΦΠΑ που αφορά στη φορολογική περίοδο 01.07.2003-30.06.2004 και της καταλογίστηκε κατόπιν και επί τη βάσει του διενεργηθέντος κατά τα έτη 2006-2007 ελέγχου του ΠΕΚ Πατρών. Για το λόγο αυτό, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει, υπό το πρίσμα των ως άνω διευκρινισθέντων με την προπαρατεθείσα παρ. 41 της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ και μόνο για την υπό κρίση οφειλή ΦΠΑ, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 19.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.