



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: 3285

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 23.07.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της "..... συζ.", με Α.Φ.Μ., κατοίκου επί της οδού αρ....., κατά της υπ' αρ./2020 απάντησης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αρ./2020 αίτηση κατ' άρθρο 66 παρ. 29 Ν.4646/2019, 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 23.07.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της "..... συζ.", με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να γίνει δεκτή η παρούσα προσφυγή, β) να εξαφανισθεί, άλλως να τροποποιηθεί, η με αρ. πρωτ./2020 πράξη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., όπως εν τέλει γίνει δεκτή η με αρ. πρωτ./2020 αίτησή του κατ' άρθρο 66 παρ. 29 Ν. 4646/2019.

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 ιδίου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευσή 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. 6' 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 προσδιοριστεί 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 ιδιοτήτάς 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 30.07.2020 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

“... προσβάλλεται η υπ’ αριθ. πρωτ./2020 απάντηση του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Μεγάλων Επιχειρήσεων επί της υπ’ αριθ. πρωτ./2020 αίτησης της προσφεύγουσας για την απαλλαγή της, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 παρ. 1 και παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, από την ευθύνη για τα φορολογικά χρέη της εταιρείας με την επωνυμία “ ” και Α.Φ.Μ.

Πρώτος προβαλλόμενος λόγος: «Έλλειψη στο πρόσωπό μου της απαιτούμενης ιδιότητας του διοικούντος το νομικό πρόσωπο καθώς και της συναφούς υπαιτιότητας κατά το χρόνο που αφορά ο καταλογισμός»

Παρά το ότι εις βάρος της προσφεύγουσας δεν έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής είσπραξης, υφίσταται αλληλέγγυα και προσωπική της ευθύνη για την καταβολή φορολογικών οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία “ ” και Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα για τις οφειλές της οικονομικών ετών 2002, 2004, που αφορούν σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που προέκυψε κατόπιν ελέγχου της ως άνω εταιρείας.

Και αυτό, λόγω της ιδιότητάς της ως εντεταλμένη στη διοίκηση Σύμβουλος ασκούσα εν τοις πράγμασι τη διαχείριση και διοίκηση του ως άνω νομικού προσώπου, από 28.06.2002 έως 19.07.2012, όπως προκύπτει από τα πρακτικά που είναι δημοσιευμένα στο Εθνικό Τυπογραφείο.

Συγκεκριμένα, την 9.10.2002 καταχωρήθηκε στο μητρώο ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας το από 28.06.2002 Πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο, που δημοσιεύτηκε στο με αρ. /2002 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, περί εκλογής νέου Διοικητικού Συμβουλίου που συγκροτήθηκε σε σώμα με το από 28.06.2002 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου. Σύμφωνα με αυτό, η προσφεύγουσα ορίστηκε ως μέλος της ως άνω εταιρείας με εξουσία δέσμευσης αυτής δια της εκπροσώπησης της από την πρώτη και υπογραφής της, γεγονός που συνεπάγεται την εμπλοκή αυτής στην εταιρεία ως εντεταλμένη στη διοίκηση αυτής ως νόμιμη εκπρόσωπός της. Η δε θητεία αυτής ορίστηκε ως πενταετής, λήγουσα στις 30.06.2007.

Την 16.07.2007 καταχωρήθηκε στο μητρώο ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας το από 29.06.2007 Πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο και αριθμό Μητρώου Ανωνύμων Εταιρειών /..... /... /... /....., με το οποίο συγκροτήθηκε σε σώμα το Διοικητικό Συμβούλιο, που εξελέγη από την Γενική Συνέλευση των Μετόχων και που δημοσιεύτηκε στο με αρ. /2007 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως. Σύμφωνα με αυτό, η προσφεύγουσα ορίστηκε ως μέλος της ως άνω εταιρείας με εξουσία δέσμευσης αυτής δια της εκπροσώπησης αυτής από την πρώτη και υπογραφής της, γεγονός που συνεπάγεται την εμπλοκή της στην εταιρεία ως εντεταλμένη στη διοίκηση αυτής ως νόμιμη εκπρόσωπός της. Ειδικότερα παρέχεται στην προσφεύγουσα, ως μέλους του Διοικητικού Συμβουλίου και Εντεταλμένης Συμβούλου της Εταιρείας, η εντολή και πληρεξουσιότητα να διαχειρίζεται, να διευθύνει, να εκπροσωπεί και να δεσμεύει την εταιρεία σε όλες τις συναλλαγές και σχέσεις της (δικαιώματα και υποχρεώσεις), καθώς κι ενώπιον κάθε δημόσιας ή άλλης αρχής και γενικώς να ασκεί όλα τα δικαιώματα και τις αρμοδιότητες της εταιρείας. Η δε θητεία της ορίστηκε ως πενταετής. Την 07.08.2012 καταχωρίστηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Περιφερειακής Ενότητας Βορείου Τομέα το από 23.07.2012 Πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων καθώς και το από 23.07.2012 Πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο και αριθμό Μητρώου Ανωνύμων Εταιρειών /..... /... /... /....., που δημοσιεύτηκε στο με αρ. /2012 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, περί συγκρότησης του εκλεχθέντος από την ως άνω Γενική Συνέλευση Διοικητικού Συμβουλίου. Σύμφωνα με αυτό, η προσφεύγουσα ορίζεται ως εκτελεστικό μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, με καθήκοντα Διευθύνοντος συμβούλου της ως άνω εταιρείας. Ειδικότερα της παρέχεται, ως εκτελεστικό μέλος και Εντεταλμένη Σύμβουλος, η εντολή και πληρεξουσιότητα να διαχειρίζεται, να διευθύνει, να εκπροσωπεί και να δεσμεύει την εταιρεία σε όλες τις συναλλαγές και σχέσεις της (δικαιώματα και υποχρεώσεις), καθώς κι ενώπιον κάθε δημόσιας ή άλλης αρχής και γενικώς να ασκεί όλα τα δικαιώματα και τις αρμοδιότητες της εταιρείας με εξουσία δέσμευσης αυτής δια της εκπροσώπησης αυτής από την πρώτη και υπογραφής της, γεγονός που συνεπάγεται την εμπλοκή της στην εταιρεία ως εντεταλμένη στη διοίκηση αυτής ως νόμιμη εκπρόσωπός της. Η δε θητεία αυτής ορίστηκε ως πενταετής.

Ωστόσο, την 19.11.2013 καταχωρίστηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ), με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης, το από 21.12.2012 πρακτικό της έκτακτης Αυτόκλητης Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων καθώς και το από 01.01.2013 Πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της ως άνω Ανώνυμης Εταιρείας, με αριθμό ΓΕΜΗ, σύμφωνα με τα οποία εκλέχθηκε νέο Διοικητικό Συμβούλιο, του οποίου πλέον η προσφεύγουσα δεν ήταν μέλος.

Συνεπώς, στο πρόσωπο της προσφεύγουσας συντρέχει η απαιτούμενη εκ του νόμου (άρθρο 34 του Ν.4646/2019) ιδιότητα της διαχειρίστριας, εντεταλμένης στη διοίκηση του ως άνω νομικού προσώπου ήδη από το έτος 2002 κι έως και το έτος 2013, οπότε και ορίστηκε νέο ΔΣ. Και τούτο, καθώς σύμφωνα με το από 28.06.2002 Πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλο, που καταχωρήθηκε την 09.10.2002 στο μητρώο ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας και δημοσιεύτηκε στο με αρ. /2002 Φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, περί εκλογής νέου

Διοικητικού Συμβουλίου που συγκροτήθηκε σε σώμα με το από 28.06.2002 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου, η πρώτη ορίστηκε ως μέλος της ως άνω εταιρείας με εξουσία δέσμευσης αυτής δια της εκπροσώπησης της από αυτήν και υπογραφής της, γεγονός που συνεπάγεται την εμπλοκή της στην εταιρεία ως εντεταλμένη στη διοίκηση αυτής ως νόμιμη εκπρόσωπός της. Η δε θητεία της ορίστηκε ως πενταετής, λήγουσα στις 30.06.2007.

Άλλωστε, η κτήση μιας εκ των ιδιοτήτων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ως εν προκειμένω του εντεταλμένου στη διαχείριση και διοίκηση Συμβούλου, συνεπάγεται την ανάληψη της ευθύνης καταβολής και εξόφλησης των φορολογικών οφειλών της εταιρείας, οι οποίες είτε γεννήθηκαν και βεβαιώθηκαν κατά το χρόνο απόκτησης της ιδιότητας αυτής είτε βεβαιώθηκαν κατόπιν μεταγενέστερου ελέγχου, αναγόμενες ωστόσο σε χρόνο παράλληλο της θητείας της και συνεπαγόμενες την αλληλέγγυα αστική της ευθύνη για τις οφειλές του νομικού προσώπου.

Τις δε ως άνω ιδιότητες τις κατείχε η προσφεύγουσα κατά τη διάρκεια λειτουργίας του ανωτέρω νομικού προσώπου. Επιπλέον, πράγματι άσκησε τη διαχείριση και τη διοίκηση της εν λόγω εταιρείας και ως εκ τούτου είχε την δυνατότητα να ενεργεί στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου, ήτοι ήταν εξουσιοδοτημένη να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο αναφορικά με την εξόφληση του φόρου εισοδήματος, του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ.

Εξάλλου, κατά την στενή γραμματική ερμηνεία του άρθρου 34 παρ. 1 του Ν.4646/2019, όπως αντικατέστησε τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή των φόρων που ορίζονται σε αυτό όλοι όσοι κατείχαν την ιδιότητα του διαχειριστή ή του διευθύνοντα συμβούλου ή εντεταλμένου στη διοίκηση, εκτελεστικοί ή μη, ερμηνεία που ενισχύεται και από τα ρητά οριζόμενα στη συνέχεια του ιδίου άρθρου, ότι δηλαδή ευθύνονται ακόμη και τα πρόσωπα που εν τοις πράγμασι ασκούν τη διαχείριση ή διοίκηση του νομικού προσώπου, ακόμη κι αν δεν ανήκουν στα ρητά οριζόμενα στο άρθρο πρόσωπα.

Σημειωτέον, ότι οι οφειλές της ως άνω εταιρείας διαπιστώνονται μετά από ελέγχους και αφορούν οικονομικά έτη κατά τα οποία η προσφεύγουσα κατείχε τις ως άνω ιδιότητες, συνεπώς δεν απαιτείται οι οφειλές της εταιρείας να κατέστησαν ληξυπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας της υπό την ιδιότητα της εντεταλμένης στη διοίκηση και διαχείριση αυτής αλλά μπορεί να είναι απαιτητές και μετά τη λήξη αυτής.

Πέραν των άλλων, ουδόλως αποδεικνύεται από μέρους της προσφεύγουσας ότι οι οφειλές της εταιρείας με το διακριτικό τίτλο δεν καταβλήθηκαν στο Δημόσιο από έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό της, καθώς το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας το φέρει η ίδια και οι οποίες ανάγονται στη θητεία της και για τις οποίες, με την ιδιότητά της κατά τα νόμο και εν τοις πράγμασι ως Εντεταλμένης συμβούλου της εταιρείας με το διακριτικό τίτλο, θεμελιώνεται ευθύνη της προσωπική και αλληλέγγυα.

Εξάλλου, η απόδοση στο πρόσωπο της προσφεύγουσας της ιδιότητας της "εντεταλμένης" απλά συμβούλου, με καθήκοντα ωστόσο της διοίκησης, διαχείρισης κι εκπροσώπησης του νομικού προσώπου, αγάγει στο συμπέρασμα ότι η ιδιότητα αυτής της απεδόθη παρελκυστικά και όλως καταχρηστικά προς το σκοπό της καταστρατήγησης των νομοθετικών διατάξεων περί της αστικής ευθύνης αυτής για τα χρέη της εταιρείας. Απεφεύχθη δε να χαρακτηριστεί η αποδιδόμενη σε αυτήν ιδιότητα ως διευθύνουσα σύμβουλος ή ως διαχειρίστρια αλλά της αποδόθηκε η ιδιότητα της Εντεταλμένης απλά συμβούλου, ενώ από τα ως άνω δημοσιευθέντα στα Φ.Ε.Κ. πρακτικά του Δ.Σ. της εν λόγω εταιρείας καθίσταται σαφές ότι οι αρμοδιότητες που της ανατέθηκαν είναι οι αντίστοιχες αυτών του Διευθύνοντος Συμβούλου ή του Διαχειριστή. Προς αποφυγή, εξάλλου τέτοιων καταστρατηγήσεων, η ίδια η διάταξη ορίζει αμέσως κατωτέρω ότι ευθύνονται αλληλέγγυα και προσωπικά για τις ρητά εκεί οριζόμενες οφειλές της εταιρείας και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση του νομικού προσώπου και ότι τα μέλη του Δ.Σ. εταιρείας που είναι εντεταλμένα στη διοίκηση του νομικού προσώπου εμπίπτουν ωσαύτως στην εν λόγω διάταξη και φέρουν αστική αλληλέγγυα ευθύνη για τις συγκεκριμένες οφειλές αυτής.

Αλλά και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υπέχουν αλληλέγγυα ευθύνη τα πρόσωπα που είναι απλά μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου είναι μη βάσιμος, καθώς εν προκειμένω αυτή δεν αποτελεί απλό μέλος του Δ.Σ. του εν λόγω νομικού προσώπου, καθώς εκ του περιεχομένου των δημοσιευθέντων και προαναφερθέντων ως άνω πρακτικών Δ.Σ. της εν' λόγω εταιρείας καθίσταται αδιαμφισβήτητη η ανάθεση σε αυτήν καθηκόντων διαχείρισης, διοίκησης κι εν γένει εκπροσώπησης της περί ης ο λόγος εταιρείας.

Αλλά και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αποκλεισμού της ευθύνης αυτής για τα χρέη της ως άνω εταιρείας που ανάγονται στα οικονομικά έτη 2009 και 2010 κατά τα οποία είχε διατελέσει Εντεταλμένη Σύμβουλος της εταιρείας, διότι δεν άσκησε εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή τη διοίκηση του νομικού προσώπου, αφού κατείχε την ιδιότητά της αυτή μόνο τυπικά, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος, τυγχάνων για πρώτη φορά προβαλλόμενος με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, και δεν έχει επί αυτού αποφανθεί επί της ουσίας η διοίκηση, αφού προσκομίστηκαν από την πρώτη δικαστικές αποφάσεις που την απαλλάσσουν για τα εν' λόγω χρονικά διαστήματα για τυπικό λόγο και δη την παραγραφή των εν λόγω αξιώσεων. Με τον ισχυρισμό εξάλλου αυτόν, συνομολογεί ότι της είχε ανατεθεί η διαχείριση και η διοίκηση του νομικού προσώπου. Πλην ισχυρίζεται ότι δεν την άσκησε εν τοις πράγμασι αφού ουδέν έγγραφο υπέγραψε και ουδεμία απόφαση έλαβε αναφορικά με την περί ης ο λόγος ανώνυμη εταιρεία, κατά τους ισχυρισμούς αυτής, οι οποίοι ωστόσο ουδόλως αποδεικνύονται τοιουτοτρόπως. Εν πάσει περιπτώσει, τυγχάνει και αβάσιμος ο εν λόγω ισχυρισμός, καθώς, ως προελέχθη ανωτέρω, η προσφεύγουσα κατείχε την ιδιότητα της εντεταλμένης συμβούλου με καθήκοντα διαχείρισης, διοίκησης κι εν γένει εκπροσώπησης της εταιρείας την κρίσιμη περίοδο, φέρουσα και την ανάλογη αλληλέγγυα αστική ευθύνη για τις οφειλές της εταιρείας που εκπροσωπεί.

Αλλά και αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι ήταν υποχρεωμένη να συμπράξει και με άλλο μέλος του Δ.Σ. ώστε να δεσμεύσει την εταιρεία, πράγμα το οποίο και δεν έκανε, ως ισχυρίζεται, αυτός τυγχάνει απορριπτέος καθώς οι διατάξεις θεμελίωσης της αλληλέγγυας ευθύνης της δεν διακρίνουν σχετικά περί της σύμπραξης κι έτερου μέλους αλλά ούτε και υφίσταται άλλη διάταξη που να αποκλείει την ευθύνη σε περίπτωση ανάθεσης αρμοδιότητας διαχείρισης ή εκπροσώπησης του νομικού προσώπου κατόπιν σύμπραξης, σε περίπτωση που κάποιος δεν συμπράξει.

Σε κάθε περίπτωση, ουδόλως αποδεικνύεται η μη σύμπραξη, ήτοι η μη συνυπογραφή σχετικού εγγράφου εκπροσώπησης από την προσφεύγουσα.

Εξάλλου, το άρθρο 34 του Ν. 4646/2019 που τροποποίησε το άρθρο 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ορίζει τα εξής: 1. Τα πρόσωπα που είναι

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω οι οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία "....." διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο και αφορούν τα οικονομικά έτη 2002, 2004, κατά το οποίο η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της εντεταλμένης Συμβούλου στη διοίκηση και διαχείριση κι εν γένει και εκπροσώπηση τύποις αλλά και εν τοις πράγμασι της εταιρείας. Πληρούνται δε στο πρόσωπο της οι τασσόμενες από το άρθρ. 34 του νόμου Ν. 4646/2019 προϋποθέσεις που θεμελιώνουν την αλληλέγγυα ευθύνη της για τις οφειλές της ανωτέρω εταιρείας, ενώ δεν πληρούνται οι τασσόμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις εφαρμογής του νόμου και συνακόλουθα απαλλαγής εκ της ευθύνης της, κατά τα άρ 34 και 66 παρ 29 του νόμου Ν. 4646/2019.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, η Υπηρεσία μας έκρινε ότι ο προσφεύγων ευθύνεται αλληλεγγύως και προσωπικώς για την καταβολή των φορολογικών οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία "....." και Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα για τις οφειλές της οικονομικών ετών 2002, 2004, που αφορούν σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που προέκυψε κατόπιν ελέγχου της ως άνω εταιρείας και ουδόλως αποδεικνύεται. όπως ισχυρίζεται, ότι δεν υφίσταται υπαιτιότητά του.

Δεύτερος προβαλλόμενος λόγος: «Πλημμελής η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης»

Ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει αναληθής. Και τούτο, καθώς ουδέποτε προβάλλαμε παρελκυστικά τον εν λόγω ισχυρισμό μας, ο οποίος συνίσταται στο ότι σύμφωνα με το από 23.07.2012 Πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων καθώς και το από 23.07.2012 Πρακτικό του Διοικητικού

Συμβουλίου της ως άνω Ανώνυμης Εταιρείας αφενός μεν η προσφεύγουσα ορίστηκε ως εκτελεστικό μέλος του Δ.Σ., αφετέρου δε τα καθήκοντα και οι αρμοδιότητες που το ίδιο το Πρακτικό του Δ.Σ. της αναθέτει, προσιδιάζει με αυτά του Διευθύνοντος Συμβούλου, αφού της ανατίθεται η από κοινού σύμπραξη τους και η ανάθεση ιδίων αρμοδιοτήτων, ιδίως της διαχείρισης και της διεύθυνσης της εταιρείας κι εκπροσώπησης της εταιρείας. Εν τοις πράγμασι, δηλαδή, φέρει τα καθήκοντα κι άρα και τις ευθύνες του κτηθέντος τις ιδιότητες του Διευθύνοντος Συμβούλου.

Αλλά και αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προσπαθεί να θεμελιώσει με κάθε τρόπο προσωπική ευθύνη της προσφεύγουσας για τα χρέη του νομικού προσώπου λαμβάνοντας ως δεδομένη την ύπαρξη υπαιτιότητας στο πρόσωπό της, λόγω του ότι διετέλεσε, ως ισχυρίζεται, απλό μέλος του ΔΣ της εταιρείας κατ' αρχήν και στη συνέχεια Εκτελεστική Σύμβουλος αυτής, δίχως, όμως, να αιτιολογήσει τους λόγους για τους οποίους θεώρησε ότι οι ιδιότητές της αυτές συνεπάγονται το δίχως άλλο την άσκηση από μέρος μου εκπροσωπευτικών αρμοδιοτήτων, δίχως να λάβει υπόψη ότι τα χρέη της εταιρείας ανάγονται κατά βάση σε χρόνο κατά τον οποίο εγώ ουδεμία ανάμειξη είχα στη διοίκηση αυτής είχε και πάντως δίχως να εξετάσει επί της ουσίας αν εγώ πράγματι άσκησε οποιαδήποτε διαχειριστική ή εκπροσωπευτική αρμοδιότητα στην εν λόγω εταιρεία. Ο εν λόγω ισχυρισμός τυγχάνει αβάσιμος και αναληθής, υπαινισσόμενος εμπάθεια ή μεροληψία της Υπηρεσίας μας στο πρόσωπό της. Ωστόσο, οι ισχυρισμοί του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. περί ύπαρξης προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας έχουν θεμελιωθεί και αιτιολογηθεί σαφώς, ειδικώς κι επαρκώς επί τη βάση των προαναφερθέντων κανόνων δικαίου και έκθεσης πραγματικών περιστατικών και των συλλογισμών της διοίκησης, ώστε να καταλήξει ότι τα περιστατικά αυτά υπάγονται πράγματι στον κανόνα δικαίου και δικαιολογούν την έκδοση της διοικητικής πράξης με αυτό το περιεχόμενο.

Τρίτος προβαλλόμενος λόγος: «Παράνομη η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης»

Ο Ν. 4646/2019 τροποποίησε το άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ. σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη των φυσικών προσώπων που ασκούν την διοίκηση ενός νομικού προσώπου για την καταβολή των φορολογικών οφειλών του τελευταίου και στην παράγρ. 1 περ. γ' αυτού ορίζει ότι το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ. 1 πρόσωπα. Εν προκειμένω, δηλαδή, το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας από μέρους της προσφεύγουσας το φέρει η ίδια. Η τελευταία ωστόσο, ουδόλως αποδεικνύει την μη ύπαρξη υπαιτιότητας της. Συνεπώς αβασίμως προβάλλεται ο εν λόγω ισχυρισμός της. Επίσης, σημειώνουμε ότι δεν έχει εκδοθεί σχετική ερμηνευτική εγκύκλιος περί της εφαρμογής του στηρίζοντος την περί ης ο λόγος αίτηση απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη και επικαλούμενου από την προσφεύγουσα νομοθετήματος.

Ωστόσο, μετά την ως άνω απάντηση της υπηρεσίας μας και μέχρι και την κατάθεση της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, οι οφειλές για τις οποίες υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη έχουν εξοφληθεί την 02/06/2020 δια συμψηφισμού. Συνεπώς η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή τυγχάνει άνευ αντικειμένου.

Δ. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ: Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται η απόρριψη της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.”

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 {Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.}, 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./2021 {αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/28.07.2021} έγγραφο, αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: ".... δεν προέκυψαν στοιχεία που να αποδεικνύουν έλλειψη υπαιτιότητας του αιτούντα σύμφωνα με την Α.1082/2021. Ως εκ τούτου η Υπηρεσία μας εμμένει στις απόψεις της όπως αυτές είχαν διατυπωθεί στην έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής..."

Επειδή, ακολούθως, με το αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2021 ΕΜΠ/03.09.2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή {Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.}, ζητήσαμε να μας πληροφορήσουν τον τρόπο εξόφλησης των χρεών στα οποία υπέχουν αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, η ως άνω φορολογική αρχή, με το αρ. πρωτ./2021 {αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/09.09.2021} έγγραφο, αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: " διευκρινίζουμε ότι οι οφειλές από ΦΠΑ ετών 2006, 2007, 2008, 2009, που βεβαιώθηκαν το 2017, είχαν διαγραφεί πριν την υποβολή της αίτησής του, βάση δικαστικών αποφάσεων που όμως είναι αναιρετέες και εκκρεμούν στο ΣτΕ (συνεπώς υπάρχει περίπτωση να αναβιώσουν τα χρέη). Οι οφειλές ΦΠΑ ΑΤΒ...../15 γρ. ..., ... έχουν εξοφληθεί με συμψηφισμό από τη Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας εξ' αιτίας καταβολής τρίτου προσώπου."

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./23.07.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της "..... συζ.", με Α.Φ.Μ., ως απαραδέκτου υποβληθείσας.

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.