



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 25/10/2021

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3294

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

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. A.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), A.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και A.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 **18.04.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ε.Μ.ΕΙΣ.....ΕΙ2021/20.04.2021** ενδικοφανή προσφυγή του του, με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, επί της οδού κατά της με αριθμ. πρωτ. **ΕΜΕΙΣΕΞ2021/10-03-2021** απόφασης του Προϊσταμένου της **Ε.Μ.ΕΙΣ.** επί της από 22/12/2020 αίτησής του και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την με αριθμ. πρωτ. **ΕΜΕΙΣΕΞ2021/10-03-2021** απόφαση του Προϊσταμένου της **Ε.Μ.ΕΙΣ.** επί της από 22/12/2020 αίτησής του.

6.Τις απόψεις της **Ε.Μ.ΕΙΣ.** .

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

Επί της από **18.04.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ε.Μ.ΕΙΣ.....ΕΙ2021/20.04.2021** ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ. πρωτ. ΕΜΕΙΣΕΞ2021/10-03-2021 απόφαση του Προϊσταμένου της **Ε.Μ.ΕΙΣ.** απορρίφθηκε εν μέρει η από 22/12/2020 αίτηση του προσφεύγοντος περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές της εταιρείας με **ΑΦΜ**

Συγκεκριμένα με την ως άνω απόφαση απορρίφθηκε εν μέρει η αίτησή του και κρίθηκε ότι για τον προσφεύγοντα θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές ΦΠΑ και πρόστιμα ΦΠΑ για την ως άνω εταιρεία για το διάστημα 27/02/2006-04/06/2007 που ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Προέδρου και του Διευθύνοντος Συμβούλου στην εν λόγω εταιρεία.

Με την παρούσα προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω απόρριψη του Προϊσταμένου της ΕΜΕΙΣ και να απαλλαγεί από την αλληλέγγυα ευθύνη των οφειλών της ως άνω εταιρείας προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

-τα πρόστιμα ΚΒΣ δεν εντάσσονται πλέον στις οφειλές για τις οποίες δύναται να γεννηθεί αλληλέγγυα ευθύνη

-Μη συνδρομή στοιχείου υπαιτιότητας. Όπως έχει κριθεί και από αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις έπεσε θύμα εκμετάλλευσης της απειρίας του και της αγνοίας του. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει δικαστικές αποφάσεις από τις οποίες έχει κριθεί ότι ο προσφεύγων ουδέποτε άσκησε πράξεις διαχείρισης στην εταιρεία

-Παραγραφή των καταλογιστικών πράξεων ΦΠΑ

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 Προσπιθέμενης 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.

Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019). Σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευση του ν. 4646/2019, ήτοι από 12/12/2019 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019 σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ’ εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019, του άρθρου 115 του

ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας.

Οι οφειλές αυτές παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου 50, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα.

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 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. 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 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 τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται

(α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

(β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

(γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις).....

5. Η ευθύνη των προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είναι προσωπική και αλληλέγγυα και αφορά την πληρωμή και μόνο των οφειλών που ρητά και περιοριστικά κατονομάζονται στην ίδια αυτή παράγραφο, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις. Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών απαιτείται να εξετάζονται, κατά σειρά, όλα τα παρακάτω:

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

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

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

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

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

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

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

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

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της

εκκαθάρισης του νομικού προσώπου. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

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

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

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

17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε και βαραίνει, 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, με την με αριθμ. **A. 1082/2021**(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Απόφαση με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013» αναφέρονται τα εξής:

“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:

1. Αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης λόγω βαριάς ασθένειας που εμποδίζει το πρόσωπο που έχει τις ιδιότητες της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ να επιληφθεί των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η αλληλέγγυα ευθύνη του. Για την απόδειξη της αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, θα πρέπει να προσκομίζεται σχετική ιατρική γνωμάτευση από δημόσιο ή ιδιωτικό νοσοκομείο καθώς και οποιοδήποτε άλλο σχετικό έγγραφο.
2. Εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με ειδική διάταξη νόμου ή με δικαστική απόφαση με τις οποίες προσδιορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος ικανοποίησης των πιστωτών του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας. Στις περιπτώσεις αυτές ελέγχεται εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 ΚΦΔ για τον εκκαθαριστή μόνο για οφειλές που δημιουργούνται κατά την περίοδο της θητείας του.

3. Αποδεδειγμένη, με βάση έγγραφα (π.χ. σύμβαση εργασίας, βεβαίωση εταιρείας), αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης (όπως π.χ. διευθυντής μάρκετινγκ, δ/ντής ανθρωπίνου δυναμικού, δ/ντής πληροφορικής, δ/ντής τεχνικών - υποστηρικτικών υπηρεσιών, δ/ντής αποθήκης, δ/ντής πωλήσεων) που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον τα συγκεκριμένα πρόσωπα δεν έχουν αρμοδιότητα αποκλειστικής γενικής εκπροσώπησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με δημοσιευμένα έγγραφα.
4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.
5. Παραίτηση προγενέστερη της κρίσιμης περιόδου, για την οποία τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας, ακόμα και αν δεν έχει ενημερωθεί η Φορολογική Διοίκηση από το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα ή αποδεδειγμένη έλλειψη αποδοχής του διορισμού ή μη ανάληψη καθηκόντων διοίκησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας.
6. Μη εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο νομικών προσώπων/νομικών οντοτήτων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν ως κύριο οικονομικό πόρο (άνω του εβδομήντα τοις εκατό (70%) των ετήσιων εσόδων τους) την τακτική χρηματοδότηση που λαμβάνουν από το Ελληνικό Δημόσιο και το σύνολο των εσόδων τους δεν επαρκεί για την πληρωμή των φορολογικών τους υποχρεώσεων.
7. Ανάληψη της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα με αποκλειστικό σκοπό τη διευκόλυνση ή / και ολοκλήρωση ελέγχου που έχει διαταχθεί από εισαγγελικές αρχές, από αρχές διαχειριστικού ελέγχου ή από ανεξάρτητες αρχές.
8. Ορισμός ως νομίμου εκπροσώπου αλλοδαπού νομικού προσώπου / νομικής οντότητας, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον, στον εν λόγω νόμιμο εκπρόσωπο δίδεται συγκεκριμένη εντολή ή παρέχεται συγκεκριμένη εξουσιοδότηση από τα πρόσωπα τα οποία διοικούν το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα, ιδίως με σκοπό την εκπλήρωση διαδικαστικών υποχρεώσεων του αλλοδαπού νομικού προσώπου/νομικής οντότητας στην Ελλάδα ή τη διεκπεραίωση συγκεκριμένων υποθέσεων (ενδεικτικά: εκπροσώπηση στην Ελλάδα για την ίδρυση θυγατρικής εταιρείας, εκπροσώπηση για την αγορά ή την πώληση ακινήτου στην Ελλάδα, εκπροσώπηση ενώπιον δημοσίων υπηρεσιών, εκπροσώπηση για το άνοιγμα τραπεζικού λογαριασμού κ.λπ.).
9. Στην περίπτωση κατά την οποία πρόσωπα που αν και φέρουν μία από τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ δεν έχουν πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Για την περίπτωση αυτή εκτιμώνται συνολικά και λαμβάνονται υπόψη στοιχεία, όπως ενδεικτικά: η έλλειψη αμοιβής προς το πρόσωπο αυτό,

η έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, η μη διενέργεια τραπεζικών συναλλαγών η μη διαχείριση τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του προσώπου αυτού, ώστε το πρόσωπο αυτό να μπορεί να υπογράψει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις...».

Επειδή, στην με ημερομηνία 26.04.2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναφέρονται τα εξής:

«...Σε απάντηση της αίτησης αυτής η Υπηρεσία μας εξέδωσε την από 10.03.2021 και με αριθμ. πρωτ. **Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ2021 Απόφαση της Προϊστάμενης της Υπηρεσίας (Συνημμένο 1)**, με την οποία απορρίπτει εν μέρει την ως άνω αίτηση παραθέτοντας πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα.

Ειδικότερα, σε συμμόρφωση με τη νέα νομοθεσία και σύμφωνα με την σχετική εγκύκλιο υπ' αρ. 2173/30.10.2020 (ΑΔΑ: 9ΒΞ546ΜΓΙ3Ζ-45Ψ) με τίτλο: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», λαμβάνει υπ' όψιν την από 30.04.2007 **εξώδικη δήλωση του αιτούντος, ήδη προσφεύγοντος, προς το Διοικητικό Συμβούλιο της οφειλέτιδας που κοινοποιήθηκε νόμιμα στις 04.06.2007 στην αρμόδια Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση - Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιρειών που εδρεύει στη, με την οποία γνωστοποίησε την παραίτησή του από πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου και Διευθύνων Σύμβουλος της εν λόγω εταιρείας. Τούτο δε προκύπτει από την από 08.02.2021 βεβαίωση του Δικαστικού Επιμελητή του Εφετείου με έδρα στο Πρωτοδικείο (Συνημμένο 4).**

Συνεπώς, με την με αριθμ. πρωτ. **Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ2021 Απόφαση της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας** ο προσφεύγων ευθύνεται αλληλεγγύως μόνο για την καταβολή των χρεών της οφειλέτιδας εταιρείας, οι οποίες ανάγονται στην περίοδο της θητείας του από 27.02.2006 και έως 04.06.2007, με αποτέλεσμα να γίνει δεκτή η αίτησή του κατά το μέρος που αφορά οφειλές που δεν ανάγονται στην περίοδο αυτή. Σύμφωνα με το σκεπτικό της ως άνω Απόφασης, μόνο για την περίοδο από 27.02.2006 έως 04.06.2007 συνέτρεχαν και οι τρεις προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ισχύει σήμερα, για τους λόγους που αναλύονται σε αυτή.

Η ως άνω εν μέρει απορριπτική απόφαση της Υπηρεσίας μας προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία αποκρούουμε με την παρούσα ως απαράδεκτη και νόμω και ουσία αβάσιμη.

Β. ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΩΝ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Με τον πρώτο λόγο, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι εσφαλμένως έχουν επιβληθεί σε βάρος της εταιρείας πρόστιμα ΚΒΣ, τα οποία δεν εντάσσονται στις περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες δύναται να γεννηθεί αλληλέγγυα ευθύνη.

Ο προσφεύγων σφάλλει διότι τα βεβαιωμένα πρόστιμα ΚΒΣ αφορούν την οφειλέτιδα εταιρεία και ουδέποτε αναζητήθηκαν από τον ίδιο ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο.

Τα χρέη που περιλαμβάνονται στην από 10.03.2021 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ2021 Απόφαση της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας ...αφορούν Φ.Π.Α. από έλεγχο και πρόστιμα Φ.Π.Α., οπότε απορριπτέος είναι ο πρώτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής.

Με τον δεύτερο λόγο, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι δεν συντρέχει η υπαιτιότητα που απαιτείται για τη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης.

Ισχυρίζεται ότι τύποις εμφανιζόταν ως ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας, δεν ασκούσε διαχειριστικές πράξεις και λόγω απειρίας και άγνοιας βρέθηκε στη θέση του Προέδρου μιας εταιρείας χωρίς να γνωρίζει ποιος ασκούσε τη διαχείριση. Προς τούτο επικαλείται:

α) Την υπ' αρ./2010 διάταξη της Εισαγγελίας Πρωτοδικών με την οποία απορρίπτεται η με αρ. ΑΒΜ:/..... ...

β) Τις αποφάσεις υπ' αρ./2014 του Δ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου και την κατ' έφεση αυτής εκδοθείσα υπ' αρ./2015 του Β' Αυτοφώρου Τριμελούς Πλημμελειοδικείου, ...

γ) Την υπ' αρ...../2015 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου, ...

δ) Την υπ' αρ./2011 του Γ' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου

Ωστόσο, ο προσφεύγων σφάλλει, διότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύουν σήμερα, και ειδικότερα κατά την περ. γ' της παρ. 1 του ως άνω άρθρου αλλά σύμφωνα και με την σχετική εγκύκλιο υπ' αρ./2020 (ΑΔΑ: 9ΒΞ546ΜΠ3Ζ- 45Ψ) ...και συγκεκριμένα τα με τις παρ. 25 και 27 του κεφ Ε «Η υπαιτιότητα» της εγκυκλίου υπ' αρ./2020, πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλέγγυα υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά 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 νια 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. Σύμφωνα δε με το γ' εδάφιο της περίπτωσης γ της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, εξεδόθη η υπ' αρ. Α.1082/07.04.2020 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής

Δημοσίων Εσόδων, η οποία δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ.1487/13.04.2021 (τεύχος Β'), για τις περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. ...

Στο άρθρο 2 ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας ως εξής:

« **1** Αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης ...»

Σύμφωνα δε με το άρθρο 3 αυτής, ισχύει από τη δημοσίευση και καταλαμβάνει και περιπτώσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί αίτηση περί έλλειψης υπαιτιότητας που η εξέτασή της εκκρεμεί ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης.

Εν προκειμένω, ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ για την χρονική περίοδο από **27.02.2006** (ημερομηνία πρακτικών Γενικής Συνέλευσης Μετόχων και Διοικητικού Συμβουλίου της ως άνω εταιρείας) και μέχρι την **04.06.2007** (ημερομηνία κοινοποίησης της εξώδικης δήλωσης παραίτησής του από πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου και Διευθύνων Σύμβουλος στην Νομαρχιακή Αυτοδιοίκηση - Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιρειών που εδρεύει στη). Αυτό σημαίνει ότι είναι καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνος για τις οφειλές της Ένωσης και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά του ...

Ωστόσο, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο και το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρει ο προσφεύγων, ο οποίος δεν προσκόμισε κανένα αποδεικτικό στοιχείο που να στοιχειοθετεί έλλειψη υπαιτιότητας, όπως μάλιστα αυτά εξειδικεύθηκαν και στην πρόσφατα δημοσιευθείσα ΚΥΑ.

Όσον αφορά τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίζει σχετικά ο προσφεύγων λεκτέα είναι τα εξής:

α) Σχετικά με την υπ' αρ./2010 διάταξη της Εισαγγελίας Πρωτοδικών

Η υπ' αρ. πρωτ. Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιος της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (παρ. 27), αλλά και η υπ' αρ. Α.1082/07.04.2020 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων για την έλλειψη υπαιτιότητας (άρθρο 2 περ. 4) προϋποθέτουν ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚφΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο. Εν προκειμένω, προσκομίζεται διάταξη του Εισαγγελέα, και όχι απόφαση ή βούλευμα, σχετικά με μήνυση τρίτου για το αδίκημα της υπεξαίρεσης κατ' εξακολούθηση από κοινού σε βάρος του προσφεύγοντος και λοιπών, οπότε δεν μπορεί να στοιχειοθετηθεί εξ αυτού του αποδεικτικού στοιχείου έλλειψη υπαιτιότητας.

β) Σχετικά με τις αποφάσεις υπ' αρ./2014 του Δ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου και υπ' αρ./2015 του Β' Αυτοφώρου Τριμελούς Πλημμελειοδικείου

Οι αποφάσεις αυτές εκδόθηκαν μετά από μήνυση που υπέβαλε ο ίδιος ο προσφεύγων για το αδίκημα της πλαστογραφίας επιταγής και δεν σχετίζονται ούτε αποδεικνύουν την έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής ή/και τη μη συμμετοχή του στη φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει στη μη ενεργό συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

γ) Σχετικά με την υπ" αρ./2015 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου

Με την απόφαση αυτή απαλλάσσεται του αδικήματος της έκδοσης ακάλυπτης επιταγής αλλά ούτε σχετίζεται ούτε αποδεικνύει την έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής ή/και τη μη συμμετοχή του στη φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει στη μη ενεργό συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

δ) Σχετικά με την υπ' αρ./2011 του Γ' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου

Με την απόφαση αυτή ο προσφεύγων κηρύχθηκε αθώος για την πράξη της υπεξαίρεσης αντικειμένου ιδιαίτερα μεγάλης αξίας κατ' εξακολούθηση, επειδή δεν αποδείχθηκε σε βαθμό δικανικής πεποίθησης η εκ μέρους του τέλεση αυτής, ωστόσο ούτε σχετίζεται ούτε αποδεικνύει την έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής ή/και τη μη συμμετοχή του στη φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει στη μη ενεργό συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

ε) Τέλος, όσον αφορά την επικαλούμενη ποινική απόφαση στη σελίδα 10 και 11 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Πρόκειται για την υπ' αρ./2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων, με την οποία κρίθηκαν πράξεις που διεπράχθησαν στη χρονική περίοδο από 19.08.2005 έως 31.10.2005, οι οποίες δεν αφορούν τον προσφεύγοντα, καθώς τη συγκεκριμένη περίοδο δεν ήταν διευθύνων σύμβουλος της οφειλέτιδος εταιρείας (Συνημμένο 5). Οπότε, ούτε η αυτή η απόφαση σχετίζεται ούτε αποδεικνύει την έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής ή/και τη μη συμμετοχή του στη φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει στη μη ενεργό συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε άλλα στοιχεία, πέραν των προαναφερόμενων, τα οποία δεν μπορούν να στοιχειοθετήσουν έλλειψη υπαιτιότητας, συνεπώς είναι απορριπτέος και ο δεύτερος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής του.

III) Με τον τρίτο λόγο, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι τα χρέη του πρέπει να διαγραφούν λόγω παραγραφής. Ωστόσο αυτός ο λόγος απαραδέκτως προβάλλεται με την ενδικοφανή προσφυγή του, όπως θα αναλυθεί κατωτέρω.

Σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 29 του ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 31 του ν.4701/2020 και ισχύει αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019: «29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. ...

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.»

Συνεπώς, δυνάμει του ως άνω άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 31 του ν. 4701/2020 και ισχύει αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019, κατατίθεται αίτηση από τον φορολογούμενο στην Υπηρεσία μας είναι αρμόδια για την είσπραξη προκειμένου να αρθούν τα σε βάρος του ληφθέντα μέτρα και να παύσει να θεωρείται αλληλεγγύως ευθυνόμενος για τα χρέη της εταιρείας, εφόσον δεν πληροί τις προϋποθέσεις. Συνεπώς από το γράμμα του νόμου, προκύπτει ότι η Υπηρεσία στην οποία υποβάλλεται η αίτηση του ως άνω άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019, καλείται να εξετάσει τη συνδρομή ή μη των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης. Στο πλαίσιο αυτό, εκδίδεται η Απόφαση της Υπηρεσίας και αφορά αποκλειστικά και μόνο την κρίση περί της συνδρομής των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης του αιτούντος, με αποτέλεσμα να κάνει δεκτή ή να απορρίψει την αίτηση.

Ο φορολογούμενος εφόσον αμφισβητεί την εκδοθείσα Απόφαση ασκεί την κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή προκειμένου να επανεξεταστεί η υπόθεσή του, στα όρια του περιεχομένου της προσβαλλόμενης πράξης.

Εν προκειμένω κατατέθηκε η με αριθμ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας ΕΜΕΙΣΕΙ2020/22.12.2020 αίτηση του προσφεύγοντα στην Υπηρεσία μας, η οποία αποτελεί

αίτηση του άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019. Επ' αυτής εκδόθηκε η από 10.03.2021 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ2021 Απόφαση της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας, η οποία αφορά αποκλειστικά και μόνο την κρίση περί της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης του αιτούντος, με αποτέλεσμα να κάνει δεκτή εν μέρει την αίτηση. Ο προσφεύγων ασκώντας την κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή, προκειμένου να επανεξεταστεί η υπόθεσή του, πρέπει να περιοριστεί στα όρια του περιεχομένου της προσβαλλόμενης πράξης.

Το αίτημά του περί διαγραφής των χρεών λόγω παραγραφής δεν μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επομένως απορριπτέος τυγχάνει και ο τρίτος λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, οι αναφερόμενοι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγοι είναι νόμω και ουσία αβάσιμοι, πρέπει αυτή να απορριφθεί στο σύνολό της...».

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διατάξεων και οδηγιών της Διοίκησης η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτή την απόφαση του Προϊσταμένου της Ε.Μ.ΕΙΣ. και τις προαναφερθείσες απόψεις της που αναφέρονται επ' αυτής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **18.04.2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ.....ΕΙ2021/20.04.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του , με Α.Φ.Μ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.