



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3868

**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

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 29.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2021/19.2.2021 απόφασης της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (ΕΜΕΙΣ), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2021/19.2.2021 απόφαση της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 29.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 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. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2021/19.2.2021 απόφαση της η Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (ΕΜΕΙΣ) απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2020/31.12.2021 αίτηση του προσφεύγοντος, αποφαινόμενη ότι ο προσφεύγων θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με την εταιρεία με την επωνυμία «.....» (πρώην «.....»), ΑΦΜ, για τις ληξιπρόθεσμες οφειλές της από ΦΠΑ αναγόμενες στις φορολογικές περιόδους 01.01.1998-31.12.1998, 01.01.1999-31.12.1999 και 01.01.2000-31.12.2000, δεδομένου ότι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα α) του προέδρου-νομίμου εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας κατά το χρονικό διάστημα 30.06.1993-31.08.2001 και β) του προέδρου, διευθύνοντος συμβούλου και νομίμου εκπροσώπου της κατά το χρονικό διάστημα 01.07.2001-31.08.2001 και οι ως άνω οφειλές προέκυψαν-καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου της Φορολογικής Διοίκησης, από δε τα προσκομισθέντα έγγραφα δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων δεν είχε υπαιτιότητα για τη μη καταβολή/απόδοση των εν λόγω οφειλών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2021/19.2.2021 απόφασης της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ και την άρση όλων των ληφθέντων σε βάρος του μέτρων για τις ως άνω οφειλές, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1) Ελαττωματική (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής και εσφαλμένη) αιτιολογία αναφορικά με τη συνδρομή στο πρόσωπό του των προϋποθέσεων του άρθρου 50 παρ. 1 ν.4174/2013.

2) Μη συνδρομή στο πρόσωπό του οιασδήποτε κατονομαζόμενης στο νόμο ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο.

3) Μη συνδρομή στο πρόσωπό του της προϋπόθεσης του τεκμηρίου της υπαιτιότητας.

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 δύναται 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 δύναται 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 από 11.5.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Α. ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς μας και προς επιδίωξη είσπραξης των ληξιπρόθεσμων ταμειακώς βεβαιωμένων στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» (πρώην «.....») και ΑΦΜ (εφεξής η «Εταιρεία») η Υπηρεσία μας προχώρησε το έτος 2013 σε έρευνα, προκειμένου να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του Ελληνικού Δημοσίου. Από την εν λόγω έρευνα προέκυψε ότι οι συνολικά βεβαιωμένες στην ως άνω Δ.Ο.Υ. ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας, η οποία έχει κηρυχθεί σε πτώχευση δυνάμει της υπ' αριθμ./2002 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, τρέχοντος συνολικού ύψους € 9.984.134,02 (€ 3.319.279,69 βασική οφειλή, € 6.636.513,71 προσαυξήσεις και € 28.340,62 λοιπές χρεώσεις), προέρχονται από καταλογισθέντα κατόπιν φορολογικού ελέγχου από το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών ποσά φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και προστίμων Κ.Β.Σ. φορολογικών ετών από 1998 έως 2002. Στο ως άνω πλαίσιο και αφού διαπιστώθηκε ότι οι νόμιμοι τίτλοι των απαιτήσεων του Δημοσίου δεν τελούσαν σε διοικητική ή δικαστική αναστολή είσπραξης ούτε σε καθεστώς ρύθμισης, η Υπηρεσία μας προέβη σε έρευνα σχετικά με τη νομική και περιουσιακή κατάσταση της Εταιρείας και των συνυπεύθυνων -για την πληρωμή των φορολογικών οφελών- με αυτή προσώπων. Από τα σχετικά με την εκπροσώπηση της Εταιρείας υπ' αριθμ./1993,/1999 και/2002 ΦΕΚ (Τεύχος ΑΕ/ΕΠΕ - Συνημμένα 2^{α-γ}) προέκυψε ότι ο προσφεύγων, για το χρονικό διάστημα από

01.07.1999 έως 01.09.2001, κατά το οποίο τελούσε και Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου, είχε οριστεί νόμιμος εκπρόσωπος της Εταιρείας, δυνάμενος αφενός να εκπροσωπεί την Εταιρεία από κοινού με τη σύμβουλο του Διοικητικού Συμβουλίου, , υπογράφοντας υπό την εταιρική επωνυμία, αφετέρου να εκπροσωπεί την Εταιρεία εκ μόνης της υπογραφής του κατά τη διαδικασία συμμετοχής της τελευταίας σε διαγωνισμούς και **κατά την κατάρτιση και υπογραφή συμβάσεων με δημόσιους οργανισμούς και τρίτους**. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω και του ότι η ικανοποίηση των απαιτήσεων του Δημοσίου κατά της Εταιρείας δεν εξασφαλίζεται από τα περιουσιακά στοιχεία αυτής, η Υπηρεσία μας προέβη στην έκδοση και αποστολή δια συστημένης επιστολής της από 11.06.2013 και με αριθμ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ ΕΞ ειδοποίησης πρόσκλησης προς τον προσφεύγοντα, υπό την ιδιότητα αυτού ως νομίμου εκπροσώπου της Εταιρείας, καλώντας τον να τακτοποιήσει τις εκεί αναφερόμενες οφειλές (ΑΤΒ/2002/οικ. έτη 1999 και 2000 και/2002/οικ. έτος 2001) που ανάγονται αποκλειστικά στο διάστημα που τελούσε νόμιμος εκπρόσωπος αυτής κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω (συνολικού ποσού -κατά το χρόνο έκδοσης της εν λόγω ειδοποίησης- € 2.005.836,65, (βασική οφειλή € 867.689,29 και προσαυξήσεις € 1.138.147,36). Επισημαίνουμε ότι **άπασης** οι ως άνω οφειλές προέρχονται από **Φ.Π.Α.** κατόπιν του προαναφερθέντος **ελέγχου** από το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών. Ως αναφέρει και ο ίδιος ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της εν λόγω ειδοποίησης πρόσκλησης άσκησε την με γενικό αριθμό κατάθεσης/2013 ανακοπή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου , επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αριθμ./2018 απορριπτική απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου, την οποία ο προσφεύγων προσέβαλε με την με αριθμό εισαγωγής/2019 έφεσή του ενώπιον του **Διοικητικού Εφετείου Αθηνών**. Επί της εν λόγω έφεσης εξεδόθη η υπ' αριθμ./2020 **τελεσίδικη** απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου, με την οποία το αρμόδιο Δικαστήριο επικύρωσε την εκκαλούμενη απόφαση, κρίνοντας ως **αβάσιμους** και απορριπτέους τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, μεταξύ άλλων, περί μη ευθύνης του για εταιρικά χρέη λόγω επικαλούμενης μη άσκησης διαχειριστικής εξουσίας από τον ίδιο. Σε συνέχεια της ως άνω ειδοποίησης πρόσκλησης, και για τις ίδιες ως άνω οφειλές, η Υπηρεσία μας εξέδωσε εις βάρος του προσφεύγοντος την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2013 (α.α./2013) παραγγελία κατάσχεσης, δυνάμει της οποίας συντάχθηκε η υπ' αριθμ./14.10.2013 έκθεση αναγκαστικής κατάσχεσης ακίνητης περιουσίας του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου (φακ. κατάσχεσης/2013). Κατά της εν λόγω έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης ο προσφεύγων άσκησε τη με γεν. αριθμ. καταχ./2013 ανακοπή του ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Πειραιά, η οποία **απορρίφθηκε** από το τελευταίο δυνάμει της υπ' αριθμ./2016 απόφασής του. Δυνάμει των αρ. 34 και 66 του ν. 4646/2019, με τα οποία τροποποιήθηκε το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί αλληλέγγυας με τα νομικά πρόσωπα ευθύνης των διοικούντων τους (διευθυνόντων συμβούλων, διαχειριστών, εκκαθαριστών κτλ), ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας την από 10.03.2020 και με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας/2020 αίτησή του, δυνάμει της οποίας ζητούσε την αναγνώριση της ανυπαρξίας οποιασδήποτε ευθύνης του σε σχέση με τα χρέη της Εταιρείας, τη διαγραφή των βεβαιωμένων στο πρόσωπό του οφειλών που περιέχονται στην κοινοποιηθείσα σε αυτόν ως άνω

ειδοποίηση πρόσκληση (επισημαίνουμε ότι η εν λόγω ειδοποίηση του κοινοποιήθηκε υπό την ιδιότητά του ως συνυπεύθυνου για τα εκεί αναφερόμενα εταιρικά χρέη, τα οποία δεν είναι βεβαιωμένα στο όνομα του ιδίου, αλλά της Εταιρείας, η οποία είναι και η πρωτοφειλέτρια αυτών) και την άρση όλων των εις βάρος του ληφθέντων προς ικανοποίηση των σχετικών απαιτήσεων του Δημοσίου μέτρων λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπό του των απαιτούμενων κατά το αρ. 50 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ως ίσχυε, προϋποθέσεων. Επί της εν λόγω αίτησης η Υπηρεσία μας εξέδωσε την από 24.04.2020 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2020 καθ' όλα νομότυπη έγγραφη απάντησή της, με την οποία απορρίπτει την ως άνω αίτηση, παραθέτοντας πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα. Η ως άνω απορριπτική απάντηση της Υπηρεσίας μας προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία αποκρούουμε με το παρόν ως απαράδεκτη, νόμω και ουσία αβάσιμη. Β. ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΩΝ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων εσφαλμένως ισχυρίζεται ότι κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, δεν πρέπει να θεωρείται από το Δημόσιο συνυπεύθυνος για τα ως άνω χρέη της Εταιρείας, καθώς -όπως υποστηρίζει- (I) η μη άσκηση εκ μέρους του πραγματικής διοίκησης της Εταιρείας και διαχείρισης της περιουσίας της, (II) η μη συμμετοχή του στο Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας κατά το χρόνο λύσης αυτής και βεβαίωσης των επίδικων χρεών και (III) η έλλειψη υπαιτιότητάς του στη μη καταβολή και απόδοση των εν λόγω εταιρικών χρεών (καθώς ως ισχυρίζεται δεν γνώριζε τις οικονομικές υποχρεώσεις της Εταιρείας προς τρίτους λόγω του νεαρού της ηλικίας του) συνεπάγονται τη μη θεμελίωση ευθύνης στο πρόσωπό του ελλείψει των προβλεπόμενων στο αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων. Αιτείται δε την ακύρωση της προσβαλλόμενης έγγραφης απάντησης της Υπηρεσίας μας λόγω ελλείπουσας, ανεπαρκούς, πλημμελούς και αόριστης αιτιολογίας της. Άπαντες οι αναφερόμενοι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγοι πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι για τους κατωτέρω σαφείς και ορισμένους λόγους: Β.Ι. Επί του πρώτου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής. Με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων υποστηρίζει εσφαλμένως ότι δεν συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις της παρ. 1(α) του αρ. 50 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ως ισχύει σήμερα, καθώς -ως επικαλείται- ουδέποτε άσκησε διοίκηση της Εταιρείας ή διαχειριστικές πράξεις, ουδέποτε είχε την ιδιότητα του διευθυντή, διευθύνοντος συμβούλου, εντεταλμένου στη διοίκηση αυτής κτλ, ενώ η ανατεθείσα ιδιότητα του Προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου (και όχι όπως επισημαίνει εκτελεστικού Προέδρου) ήταν τυπική και αφορούσε στη διεκπεραίωση γραφειοκρατικών εργασιών και ενεργειών της Εταιρείας, κυρίως ως προς τη συμμετοχή της σε διαγωνιστικές διαδικασίες. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 18 και 22 του Ν. 2190/1920, ως ίσχυε κατά τον ως άνω χρόνο εκπροσώπησης της Εταιρείας από τον προσφεύγοντα, αλλά και υπό το ισχύον καθεστώς του ν.4548/2018, προκύπτει ότι η διοίκηση και η εκπροσώπηση τον νομικού προσώπου ανώνυμης εταιρείας ανήκει στο Διοικητικό της Συμβούλιο, το οποίο όμως μπορεί να αναθέτει τις εξουσίες διαχείρισης και εκπροσώπησης σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα, μέλη του ή μη. Στα εν λόγω πρόσωπα μπορεί να μεταβιβασθεί από το Διοικητικό Συμβούλιο της ανώνυμης εταιρείας το σύνολο ή μέρος των εξουσιών του. Περαιτέρω, από τις ως άνω διατάξεις, που είναι αντίστοιχες με τις

διατάξεις των αρ. 65, 67, 68 και 70 του ΑΚ, προκύπτει ότι το μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου ή ο τρίτος, στον οποίο μεταβιβάστηκε η εξουσία του Διοικητικού Συμβουλίου, είναι υποκατάστατο αυτού, ενεργεί ως όργανο εκπροσώπησης της Εταιρείας και εκφράζει πρωτογενώς τη βούληση της τελευταίας, αντλώντας την εξουσία του από το νόμο και το καταστατικό (ΣτΕ 1273/2005, ΑΠ 1006/2017). Όταν η εν λόγω γενική εξουσία εκπροσώπησης ασκείται από μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου, αυτό καλείται εντεταλμένος ή διευθύνων σύμβουλος, όταν ασκείται από τρίτο, αυτός καλείται γενικός διευθυντής, χωρίς να αποκλείεται και η χρήση άλλων τίτλων, ενώ μπορεί να μεταβιβασθεί από κοινού και σε περισσότερα πρόσωπα, τα οποία καλούνται συμπράττοντες σύμβουλοι (Ε. Αλεξανδρίδου, Δίκαιο Εμπορικών Εταιρειών, Προσωπικές και Κεφαλαιουχικές, 2012 σελ. 335. Β Αντωνόπουλος, Δίκαιο Εμπορικών εταιρειών, εκδ. β', 2012). Τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου δεν φέρουν με μόνη την ιδιότητά τους αυτή προσωπική ευθύνη για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας, εκτός εάν κάποιο απ' αυτά έχει οριστεί υποκατάστατο όργανο, εκφράζοντας πρωτογενώς τη βούληση της τελευταίας (ΔΕφΑθ 3588/2018). Εν προκειμένω, ως προκύπτει από τα με ημερομηνία 01.07.1993, 01.07.1999 και 02.07.2001 πρακτικά του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας (υπ' αριθμ./1993,/1999 και/2002 ΦΕΚ, τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ), και για το χρονικό διάστημα από **01.07.1999 έως 01.09.2001**, ο προσφεύγων, ο οποίος τελούσε και **Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου, είχε οριστεί νόμιμος εκπρόσωπος της Εταιρείας**, δυνάμενος αφενός να εκπροσωπεί την Εταιρεία από κοινού με τη σύμβουλο του Διοικητικού Συμβουλίου, , υπογράφοντας υπό την εταιρική επωνυμία, αφετέρου να εκπροσωπεί την Εταιρεία εκ μόνης της υπογραφής του κατά τη διαδικασία συμμετοχής της τελευταίας σε διαγωνισμούς και **κατά την κατάρτιση και υπογραφή συμβάσεων με δημόσιους οργανισμούς και τρίτους**. Πρέπει να σημειωθεί ότι από τα κείμενα των δημοσιευμένων πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου δεν προκύπτει ότι στον προσφεύγοντα είχε ανατεθεί μόνο η «...διεκπεραίωση τυπικών - διαδικαστικών και γραφειοκρατικών εκκρεμοτήτων και ενεργειών της Εταιρείας...», όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του. Τα ανωτέρω κρίθηκαν **τελεσίδικα**, και συνεπώς παράγουν δεδικασμένο (κατ' αρ. 197 του ΚΔΔ), με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ./2020 απόφαση του **Διοικητικού Εφετείου** , με την οποία **επικυρώθηκε** η εκκαλούμενη **απορριπτική** της ανακοπής υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου , κρίνοντας ως **αβάσιμους** και απορριπτέους τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, μεταξύ άλλων, περί μη ευθύνης του για εταιρικά χρέη λόγω επικαλούμενης μη άσκησης διαχειριστικής εξουσίας από τον ίδιο. Συγκεκριμένα, η εν λόγω απόφαση, μεταξύ άλλων, αναφέρει «[...] ο εκκαλών ως Πρόεδρος του Δ.Σ. είχε αναλάβει από κοινού με την Σύμβουλο όλες τις εξουσίες διοίκησης, διαχείρισης των εταιρικών υποθέσεων και εκπροσώπησης της εταιρείας, έχοντας το δικαίωμα να την εκπροσωπεί και να υπογράψει με τη σύμπραξη της πιο πάνω Συμβούλου, ως εκ τούτου δε, ο ίδιος **λειτούργησε ως εντεταλμένο όργανο** της διοίκησης, το οποίο υπέχει προσωπική και αλληλέγγυα με την εταιρεία ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της από **Φ.Π.Α.** (πρβλ ΣτΕ 546/2018, 2326/2017), για δε τη θεμελίωση της ευθύνης αυτής **δεν απαιτείται επιπροσθέτως η διενέργεια συγκεκριμένων πράξεων διαχείρισης ή εκπροσώπησης**, όπως εσφαλμένα υπολαμβάνει ο εκκαλών. Επομένως το πρωτοβάθμιο δικαστήριο, που έκρινε ομοίως με την εκκαλούμενη απόφαση,

δεν έσφαλε, απορριπτόμενου ως αβάσιμου του αντίθετου λόγου έφεσης». Το δε πρωτοβάθμιο δικαστήριο είχε κρίνει, μεταξύ άλλων, ότι «[...] **Η ανωτέρω δε εξουσία ενέχει την παροχή σε αυτόν [ανακόπτοντα και ήδη προσφεύγοντα] καθηκόντων, τα οποία έχουν σχέση με τη συμμόρφωση του νομικού προσώπου της εταιρείας προς τις φορολογικές υποχρεώσεις της και εξέρχονται των εξουσιών του Προέδρου του Δ.Σ., που είναι αναγκαίες για τη λειτουργία του συλλογικού οργάνου κατ' άρ. 22 παρ. 3 του ν. 2190/1920. Ως εκ τούτου, η ανάθεση αυτών των καθηκόντων τον εντάσσει στα όργανα εκείνα της εταιρείας που υπέχουν αλληλεγγύως με την εταιρεία ευθύνη για την πληρωμή των οφειλόμενων εκ μέρους της φόρων [...]**». Επισημαίνεται ότι με την κρίση της εν λόγω απόφασης εξετάστηκε και διαπιστώθηκε η ανάληψη εκ μέρους του ανακόπτοντος (και ήδη προσφεύγοντος) εξουσιών εκπροσώπησης της Εταιρείας και διαχείρισης των εταιρικών υποθέσεων, ήτοι η συνδρομή ή μη των προϋποθέσεων του αρ. 50 παρ. 1 (α) του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα. Ομοίως έκρινε και η ως άνω υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου, η οποία ως **τελεσίδικη** παράγει δεδικασμένο και η οποία ρητά κατονόμασε τον προσφεύγοντα ως **εντεταλμένο όργανο** της διοίκησης. Σύμφωνα με το αρ. 50 παρ. 1 (α) του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, η αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων για την καταβολή οφειλών νομικού προσώπου θεμελιώνεται είτε εκ της ιδιότητάς τους είτε εκ της εν τοις πράγμασι διαχείρισης ή διοίκησης του νομικού προσώπου. Ως εκ τούτου, κατά την ρητή διατύπωση του νόμου, για τη θεμελίωση της ευθύνης των ως άνω προσώπων αρκεί τα τελευταία να έχουν την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου, διαχειριστή, εντεταλμένου στη διοίκηση κτλ, χωρίς να απαιτείται να ασκούν πραγματικά οι ίδιοι την διαχείριση ή διοίκηση του νομικού προσώπου. Εν προκειμένω, η επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα μη άσκηση διοίκησης της Εταιρείας και ανάληψη των στα δημοσιευμένα πρακτικά του Διοικητικού Συμβουλίου καθηκόντων για τυπικούς λόγους δεν τον απαλλάσσει από την ευθύνη του ως εντεταλμένου στη διοίκηση, καθώς και από την ευθύνη του έναντι τρίτων. Ως διορισμένος νόμιμος εκπρόσωπος της Εταιρείας διέθετε την οργανική εξουσία εκπροσώπησης και διοίκησης αυτής και όφειλε να μεριμνά κατά την διάρκεια της θητείας του για την τήρηση των υποχρεώσεών του που πηγάζουν από τη φορολογική νομοθεσία, η δράση δε τρίτου προσώπου στην εκπροσώπηση της Εταιρείας δεν απαλλάσσει τον προσφεύγοντα από την ευθύνη του για την καταβολή των οφειλών της. Επιπλέον, από κανένα συνυποβαλλόμενο έγγραφο δεν προέκυψε ότι ο προσφεύγων αγνοούσε ή δεν είχε αποδεχτεί τον κατά τα ανωτέρω διορισμό του ως εντεταλμένου στη διοίκηση και νομίμου εκπροσώπου της Εταιρείας ή ακόμα και ότι κατά την κρίσιμη περίοδο στερούταν δικαιοπρακτικής ικανότητας ή ικανότητας προς καταλογισμό ή ότι βρισκόταν σε πλάνη, απάτη ή απειλή σε βάρος του κατά την ανάληψη των εν λόγω καθηκόντων. Επισημαίνουμε ότι όλα τα ανωτέρω προκύπτουν σαφώς από τα σημεία 5 και 6 της προσβαλλόμενης πράξης της Υπηρεσίας μας, η οποία κάθε άλλο παρά ελλιπώς αιτιολογημένη και αόριστη μπορεί να θεωρηθεί. Όσον αφορά στον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι η Φορολογική Διοίκηση όφειλε να αναμείνει την έκδοση της κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., που προβλέπεται στο άρθρ. 50 παρ. 1γ' του Ν. 4174/2013, σημειώνουμε ότι η Διοίκηση σύμφωνα με το άρθρο 4 παράγραφος 1^α του Ν. 2690/1999 οφείλει να διεκπεραιώνει τις υποθέσεις των ενδιαφερομένων και να αποφαινεται για τα υποβληθέντα αιτήματα μέσα σε προθεσμία πενήντα (50) ημερών, εφόσον από ειδικές διατάξεις δεν προβλέπονται μικρότερες

προθεσμίες. Εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε στην υπηρεσία μας την αίτησή του περί απαλλαγής του από οποιαδήποτε ευθύνη στις 31/12/2020 και έλαβε αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2020. Η προσβαλλόμενη απόφαση της υπηρεσίας μας επί της ανωτέρω αίτησης εκδόθηκε στις 19/02/2021 (αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2021), εντός της προβλεπόμενης από τον Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας προθεσμίας. Στο πλαίσιο των ανωτέρω η υπό κρίση Σας ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά στον ως άνω λόγο, πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη. Β.ΙΙ. Επί του δεύτερου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής. Με τον δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν συνέτρεχε στο πρόσωπό του οιαδήποτε από τις απαιτούμενες στο αρ. 50 παρ. 1(α) του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, ιδιότητες είτε κατά το χρόνο λειτουργίας της Εταιρείας είτε κατά το χρόνο λύσης αυτής και βεβαίωσης των επίδικων χρεών, συνεπώς δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του αρ. 50 παρ. 1 (β) του ως άνω νόμου. Αναφορικά με την ιδιότητα του προσφεύγοντος ως εντεταλμένου στη διοίκηση και υποκατάστατου του Διοικητικού Συμβουλίου οργάνου, κατά τη διάρκεια λειτουργίας της Εταιρείας, παραπέμπουμε στα αναφερόμενα υπό στοιχεία Β.Ι. ανωτέρω. Σχετικά με την έλλειψη της εν λόγω ιδιότητας κατά τη λύση της Εταιρείας, σημειώνουμε ότι οι οφειλές της τελευταίας, για τις οποίες κρίνεται συνυπεύθυνος ο προσφεύγων, αφορούν αποκλειστικά και μόνο την χρονική περίοδο από 01.07.1999 έως 01.09.2001, όταν και τελούσε εντεταλμένος σύμβουλος της Εταιρείας, και όχι σε τυχόν μετέπειτα περιόδους και, συνεπώς, ευθύνεται κατ' εφαρμογή της παρ. 1(α) του ως άνω άρθρου που προβλέπει ότι «[...] τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μία από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου [...]». Η μετέπειτα λύση ή πτώχευση της Εταιρείας δεν διαφοροποιεί την ευθύνη του προσφεύγοντος ως συνυπεύθυνου για τα επίδικα εταιρικά χρέη. Ειδικά δε αναφορικά με τις οφειλές που προέκυψαν από έλεγχο, όπως στην προκειμένη περίπτωση, τυγχάνει εφαρμογής το εδάφιο β' της παρ. 1(β) του αρ. 50 του ως άνω νόμου, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το αρ. 34 του ν. 4646/2019, κατά το οποίο «...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' [περί ιδιότητας διοικούντος/εν τοις πράγμασι διοίκησης] και γ' [περί υπαιτιότητας] κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές». Εν προκειμένω, οι εταιρικές οφειλές **Φ.Π.Α.**, για τις οποίες ο προσφεύγων είναι συνυπεύθυνος (ΑΤΒ/2002/οικ. έτη 1999 και 2000 και/2002/οικ. έτος 2001), **προέκυψαν από έλεγχο** που διενήργησε το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών το 2002 για παρελθόντα φορολογικά έτη. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω αλληλεγγύως υπεύθυνα για την πληρωμή των εν λόγω οφειλών πρόσωπα είναι εκείνα που ασκούσαν τη διοίκηση της Εταιρείας κατά τα φορολογικά έτη, στα οποία ανάγονται οι κρίσιμες οφειλές. Στην προκειμένη δηλαδή περίπτωση το ποσό που καταλογίστηκε στην Εταιρεία με τη σχετική καταλογιστική του φόρου πράξη, όπως αυτό διαχωρίστηκε για το επίμαχο χρονικό διάστημα, κατά το οποίο ο προσφεύγων κατείχε την ιδιότητα του εντεταλμένου στη διοίκηση της Εταιρείας και για το οποίο υφίσταται ευθύνη του, αφορά την χρονική περίοδο **από 01.07.1999 έως 01.09.2001**, όταν και εισπράχθηκε από την Εταιρεία ο επίδικος φόρος. Η κατά τα ανωτέρω συνυπευθυνότητα του προσφεύγοντος για τις εν λόγω αναγόμενες στη διάρκεια της θητείας του εταιρικές οφειλές έχει

κριθεί και διαπιστωθεί δυνάμει των προαναφερθεισών δικαστικών αποφάσεων. Στο πλαίσιο των ανωτέρω, η υπό κρίση Σας ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος που αφορά στον ως άνω λόγο, πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη. Β.III. Επί του τρίτου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής. Με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχει στο πρόσωπό του η απαιτούμενη από το αρ. 50 παρ. 1(γ) του ν. 4174/2013, ως ισχύει σήμερα, υπαιτιότητα στην μη καταβολή ή/και απόδοση των επίδικων εταιρικών χρεών, καθώς, ως ισχυρίζεται, δεν είχε γνώση οικονομικών δεδομένων και υποχρεώσεων της Εταιρείας προς τρίτους, και δη το Δημόσιο, ενώ η όποια ανάμιξή του στο Διοικητικό Συμβούλιο αφορούσε τη συμμετοχή της Εταιρείας σε δημόσιους διαγωνισμούς. Δυνάμει του αρ. 50 παρ. 1(γ) του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, τίθεται ως προϋπόθεση για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης των εκεί αναφερόμενων προσώπων η συνδρομή του στοιχείου της υπαιτιότητας, το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη της οποίας φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Σύμφωνα με την ίδια παράγραφο οι περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Με την μεταγενέστερη της έκδοσης της προσβαλλόμενης απόφασης υπ' αριθ. Α.1082/2021 κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ειδικότερα στο άρθρο 1, ορίζεται ότι 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. Στο άρθρο 2 της ανωτέρω απόφασης ορίζεται ότι: «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: ...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:** 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 των εταιρικών 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.» Εν προκειμένω, ο προσφεύγων **έχει υπογράψει τους Ισολογισμούς** της 31^{ης}/12/1998 (ΦΕΚ/τ.ΑΕ/1999), της 31^{ης}/12/1999 (ΦΕΚ/τ.ΑΕ/2000) και της 31^{ης}/12/2000 (ΦΕΚ/τ.ΑΕ/2002) της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....». Ως εκ τούτου, προκύπτει

πέραν πάσης αμφιβολίας ότι ο προσφεύγων είχε **πραγματική ανάμιξη** στην διοίκηση-διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου και πραγματικά διαχειριζόταν τις εταιρικές υποθέσεις, καθώς από τα ανωτέρω πραγματικά γεγονότα (**υπογραφή των οικονομικών καταστάσεων**) αποδεικνύεται η ενεργός ανάμιξή του στην διαχείριση-διοίκηση του νομικού προσώπου. Κατόπιν τούτου σε καμία περίπτωση δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της έλλειψης υπαιτιότητας της περίπτωσης 9 του άρθρου 2 της ανωτέρω υπ' αριθ. Α.1082/2021 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και ως αβάσιμος θα πρέπει να απορριφθεί ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος. Πέραν όλων των ανωτέρω θα πρέπει να σημειωθεί επίσης ότι είναι πασιφανής η αδυναμία του προσφεύγοντος να αποδείξει την έλλειψη υπαιτιότητάς του, περιοριζόμενου αποκλειστικά σε ισχυρισμούς περί μη πραγματικής άσκησης διοίκησης και εκπροσώπησης της Εταιρείας, δήθεν άγνοιας των εταιρικών υποθέσεων και οικονομικών δεδομένων και δημιουργίας εύλογης -ως ισχυρίζεται- πεποίθησης στον ίδιο από τη διοίκηση της Εταιρείας ότι η ανάληψη εκ μέρους του των σχετικών εκπροσωπευτικών καθηκόντων δεν θα του δημιουργούσε οιαδήποτε ευθύνη. Στο σημείο αυτό επισημαίνουμε ότι από τα δημοσιευμένα πρακτικά του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας, τα οποία ο προσφεύγων γνώριζε και ουδέποτε προσέβαλε ή αμφισβήτησε, αν και -όπως ισχυρίζεται- δεν δημιούργησαν στον ίδιο την πεποίθηση ότι αναλαμβάνει αρμοδιότητες και εξουσίες (η παραμέληση/πλημμελής εκτέλεση των οποίων θα τον καθιστούσε υπεύθυνο), δημιουργούν άνευ αμφιβολίας την εύλογη πεποίθηση σε οποιονδήποτε τρίτο συναλλασσόμενο ότι η Εταιρεία εκπροσωπείται από εκείνο. Ο προσφεύγων, ως εντεταλμένο στη διοίκηση της Εταιρείας πρόσωπο και στο πλαίσιο των ανατεθέντων σε αυτόν καθηκόντων, **είχε την υποχρέωση να τηρεί τους κανόνες επιμέλειας που επιβάλλεται να καταβάλλονται εντός του κύκλου της οικονομικής δραστηριότητας της Εταιρείας**. Η τυχόν παράλειψη άσκησης των εν λόγω καθηκόντων από την πλευρά του προσφεύγοντος δεν μπορεί να στοιχειοθετήσει λόγο απαλλαγής του από την αστική ευθύνη για την καταβολή χρεών του νομικού προσώπου. Αντιθέτως, **έστω και εξ αμελείας παράλειψη άσκησης των εν λόγω καθηκόντων ενέχει το στοιχείο της υπαιτιότητας** δεδομένης της γνώσης και της αποδοχής του προσφεύγοντος του διορισμού του στην θέση του εντεταλμένου στην διοίκηση της Εταιρείας οργάνου. Και αυτό, διότι η ευθύνη του αρ. 50 του ΚΦΔ δεν αποτελεί μορφή ποινικής ή διοικητικής κύρωσης, άλλα ένα είδος αστικής ευθύνης. Στο πλαίσιο των ανωτέρω, και παρά τις συνεχείς αναφορές του προσφεύγοντος περί πληθώρας προσκομισθέντων από τον ίδιο στην Υπηρεσία μας εταιρικών εγγράφων και στοιχείων που αποδεικνύουν τη μη άσκηση διοίκησης εκ μέρους του, και άρα την έλλειψη υπαιτιότητάς του, **παραλείπει να αποδείξει την εκ μέρους του επίδειξη επιμελούς συμπεριφοράς**. Η παραμέληση ή αποχή από εκπροσωπευτικές ή/και διαχειριστικές πράξεις όχι μόνο δεν αποδεικνύουν την επικαλούμενη από τον προσφεύγοντα έλλειψη υπαιτιότητας, αλλά **καταδεικνύουν την αμελή**, αν όχι δόλια, πλημμελή άσκηση των καθηκόντων του, γεγονός που τον καθιστά υπεύθυνο. **Όπως άλλωστε έχει κριθεί νομολογιακά, αμέλεια, και άρα ευθύνη εντεταλμένου στο διοίκηση της Εταιρείας προσώπου, υπάρχει όταν αυτό δεν καταβάλει κατά την άσκηση των καθηκόντων του την επιμέλεια του συνετού επιχειρηματία**. Αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος στη μη ανάμιξή του στον διενεργηθέντα έλεγχο, και με δεδομένο ότι οι επίδικες οφειλές αφορούν σε Φ.Π.Α. που δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο κατά τη

διάρκεια της θητείας του, πλέον των αναφερόμενων περί υπαιτιότητας ανωτέρω, παραπέμπουμε στην παρ. 1 (β) του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ως αναλύεται υπό Β.ΙΙ. επί του δεύτερου λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής. Τα ανωτέρω παρατίθενται πλήρως αιτιολογημένα και με απόλυτη σαφήνεια στην προσβαλλόμενη δια της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής απάντησής μας, η οποία ορθώς παραπέμπει στην προαναφερθείσα πρωτόδικη δικαστική απόφαση, όπου αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι «η ανάθεση αυτών των καθηκόντων τον εντάσσει [τον ανακόπτοντα και ήδη προσφεύγοντα] στα όργανα εκείνα της εταιρείας που υπέχουν αλληλεγγύως με την εταιρεία ευθύνη για την πληρωμή των οφειλόμενων εκ μέρους της φόρων», καταδεικνύοντας ότι ο προσφεύγων έπρεπε να μεριμνήσει για τη συμμόρφωση της Εταιρείας προς τις φορολογικές της υποχρεώσεις. Βάσει των παραπάνω ορθώς κρίθηκε από την Υπηρεσία μας με την προσβαλλόμενη πράξη ότι στο πρόσωπο του προσφεύγοντος συντρέχει η προϋπόθεση της παρ. 1(γ) του άρθρου 50 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ως ισχύει σήμερα και η υπό κρίση Σας ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί, κατά το μέρος που αφορά στον ως άνω λόγο, ως νόμω και ουσία αβάσιμη. Επειδή, ο προσφεύγων αφενός φέρει τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθ. 50 του Ν.4174/2013, αφετέρου είχε και πραγματική ανάμιξη στην διαχείριση-διοίκηση του νομικού προσώπου. [...]»

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω από 11.5.2021 απόψεις της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.