



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 27/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3539

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 13.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Αιγίου, κατοίκου, οδός και αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2021/26.2.2021 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. Β ΕΞ 2021/26.2.2021 απόφαση της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ, της οποίας ζητείται, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή αιτήματος, 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 13.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 ενδικοφανούς προσφυγής της -..... 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2021/26.2.2021 απόφαση της η Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (ΕΜΕΙΣ) απέρριψε εν μέρει την από 29.12.2020 (υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021/15.2.2021) αίτηση της προσφεύγουσας, αποφαινόμενη ότι η προσφεύγουσα θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνη με την εταιρεία με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, για τις ληξιπρόθεσμες οφειλές της από, μεταξύ άλλων, φόρο τόκων, ΦΜΥ, χρεωστικές δηλώσεις και λοιπές μεταβιβάσεις, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της προέδρου και διευθύνουσας συμβούλου της ως άνω εταιρείας από 01.07.2004 μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της εν λόγω απόφασης της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ (και έχει οριστεί να την έχει μέχρι 30.06.2024) και από τις ως άνω ληξιπρόθεσμες οφειλές οι τελευταίες (αυτές από «λοιπές μεταβιβάσεις») προέκυψαν-καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου της Φορολογικής Διοίκησης και ανάγονται στο οικονομικό έτος 2011 και οι υπόλοιπες κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας της ως προέδρου και διευθύνουσας συμβούλου της ως άνω εταιρείας, από δε τα προσκομισθέντα έγγραφα δεν αποδεικνύεται ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υπαιτιότητα για τη μη καταβολή/απόδοση των εν λόγω οφειλών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία του διατυπωθέντος με αυτήν αιτήματός της, την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2021/26.2.2021 απόφασης της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ και την άρση όλων των ληφθέντων σε βάρος της μέτρων για τις ως άνω οφειλές, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι η απόφαση αυτή είναι πλήρως ανατιολόγητη, άλλως εσφαλμένα αιτιολογημένη, λόγω μη εκτίμησης όλων των προσκομισθέντων αποδεικτικώς εγγράφων και μη εξέτασης όλων των διατυπωθέντων ισχυρισμών περί αντικειμενικής αδυναμίας δεδομένης της κατάστασης, στην οποία έχει περιέλθει η ως άνω εταιρεία.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην ΕΜΕΙΣ το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/8.10.2021 έγγραφο. Επ' αυτού η ΕΜΕΙΣ μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ 2021/14.10.2021 έγγραφο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν **μετά** την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «1. Τα

πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, **διευθύνοντες σύμβουλοι**, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που **ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου** ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ. 1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. 2. [...]. 4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν **από τη δημοσίευση του παρόντος** και εφαρμόζονται **και για οφειλές**, οι οποίες **έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος** σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 [...], της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 [...], της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 [...], καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν

τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. **Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση** στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών **μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2020**. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν.4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν.4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 34 ν. 4646/2019: «Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις αποκαθίσταται μια **εύλογη ισορροπία** ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του πρώτου προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ). Η **μέχρι σήμερα** ισχύουσα ρύθμιση επιβάλλει ένα είδος αντικειμενικής ευθύνης που δεν αφορά μόνο τα πρόσωπα που άσκησαν πραγματική διοίκηση κατά τη διάρκεια της οποίας δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι παραπάνω υποχρεώσεις αλλά **επεκτείνεται στα πρόσωπα που διαδέχθηκαν τους ανωτέρω** στη διοίκηση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα τελευταία, **ενώ δεν έχουν οποιαδήποτε συμμετοχή** στη δημιουργία της φορολογικής υποχρέωσης και στην μη εκπλήρωσή της, υπό το ισχύον σήμερα νομικό πλαίσιο, ευθύνονται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα που προκάλεσαν την οφειλή. Συνεπώς, **η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση** και ως εκ τούτου είχαν την δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου/οντότητας, δηλαδή ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο, συμπεριλαμβανομένης και της εξόφλησης του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ. Για τον λόγο αυτόν η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στους Εκτελεστικούς Προέδρους, Διευθυντές, Γενικούς Διευθυντές, Διαχειριστές, Διευθύνοντες Συμβούλους, Εντεταλμένους στη Διοίκηση και Εκκαθαριστές που εκτός της τυπικής ιδιότητάς τους συνέτρεχαν σωρευτικά οι ακόλουθες τρεις προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη ορισμένων ειδικότερων περιπτώσεων, που ορίζονται επίσης κατωτέρω, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα παραπάνω πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και

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

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 16.4.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Α. ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Στο πλαίσιο της αρμοδιότητας μας και προς επιδίωξη είσπραξης των ληξιπρόθεσμων βεβαιωμένων στη Δ.Ο.Υ. Αιγίου [2311] (νυν Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών) και στο Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων [1118] οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ, η Υπηρεσία μας προχώρησε το έτος 2018 σε έρευνα, προκειμένου να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του Ελληνικού Δημοσίου. Από την εν λόγω έρευνα προέκυψε ότι οι συνολικές βεβαιωμένες στην στη Δ.Ο. Υ. Αιγίου [2311] (νυν Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών [2331]) ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας ανέρχονται σήμερα στο ποσό των € 4.679.970,83 (€ 3.597.882,75 βασική οφειλή, € 1.081.948,88 προσαυξήσεις και 139,20 € λοιπές χρεώσεις) (Συνημμένο 2), ενώ οι συνολικές βεβαιωμένες στο Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων [1118] ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας ανέρχονται σήμερα στο ποσό των € 455.632,24 (€ 376.030,65 βασική οφειλή και € 79.601,59 προσαυξήσεις) (Συνημμένο 3). Στο πλαίσιο αυτό 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 πρακτικά Γενικών Συνελεύσεων και Διοικητικών Συμβουλίων που δημοσιεύθηκαν στα τεύχη ανωνύμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης (αρ. Φ.Ε.Κ./2004,/2009,/2014), καθώς και τις καταχωρήσεις στο ΓΕΜΗ (αρ. πρωτ./2016,/2019) (Συνημμένα 4α-4ε) προκύπτει ότι η αιτούσα έχει οριστεί ως Πρόεδρος και Διευθύνουσα Σύμβουλος της οφειλέτιδας εταιρείας για την χρονική περίοδο από 01-07-2004 έως 30-06-2024. 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 της από 18.07.2018 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β/ΕΞ2018 ΕΜΠ ειδοποίησης πρόσκλησης προς την προσφεύγουσα, υπό την ιδιότητα αυτής ως Διευθύνουσας Συμβούλου της Εταιρείας, καλώντας την να τακτοποιήσει τις εκεί αναφερόμενες οφειλές της που ανάγονταν αποκλειστικά στο διάστημα που τελούσε νόμιμη εκπρόσωπος αυτής κατά τα αναφερόμενα ανωτέρω (συνολικού ποσού -κατά το χρόνο έκδοσης της εν λόγω ειδοποίησης- € 1.613.395,22 (βασική οφειλή € 1.331.027,93 και προσαυξήσεις € 282.367,29). Σε συνέχεια της ως άνω ειδοποίησης πρόσκλησης, και για τις ίδιες ως άνω οφειλές, η Υπηρεσία μας εξέδωσε τα ακόλουθα μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης: 1. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 2. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 3. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 4. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 5. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 6. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 7. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 8. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 9. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 10. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2017 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 11. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 12. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2018 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών) κατασχετήριο εις χείρας 13. Το με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ Β/2019 (αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Α΄ Πατρών & αρ. ειδ. βιβλίου/Δ.Ο.Υ. Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων) κατασχετήριο εις χείρας της 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), η προσφεύγουσα κατέθεσε στην Υπηρεσία μας την από 29.12.2020 και με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας ΕΜΕΙΣ/ΕΙ 2021/15.02.2021 αίτησή της, με την οποία ζητούσε να απαλλαγεί από τις οφειλές από φόρους,

τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών προς το Δημόσιο της εταιρείας με την επωνυμία «.....» που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος της ή/και αναζητούνται από αυτήν ως αλληλεγγύως υπεύθυνη και να αρθούν τα μέτρα που έχουν ληφθεί από την Υπηρεσία μας εις βάρος της για τις εν λόγω οφειλές. Σε απάντηση της αίτησης αυτής η Υπηρεσία μας εξέδωσε την από 26.02.2021 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2021 καθ' όλα νομότυπη Απόφαση της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας, με την οποία απορρίπτει εν μέρει την ως άνω αίτηση, παραθέτοντας πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα. Η ως άνω εν μέρει απορριπτική απόφαση της Υπηρεσίας μας προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία αποκρούουμε με το παρόν ως νόμω και ουσία αβάσιμη. Β. ΕΠΙ ΤΟΥ ΛΟΓΟΥ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα 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 συνυπεύθυνη για τα ως άνω χρέη της Εταιρείας, καθώς -όπως υποστηρίζει- δεν υπέχει υπαιτιότητα, η οποία αποτελεί προϋπόθεση στοιχειοθέτησης αλληλέγγυας ευθύνης σε βάρος φυσικών προσώπων που διοικούν εταιρείες, και μάλιστα προς επίρρωσιν του ισχυρισμού της επικαλείται τη δεινή οικονομική κατάσταση της εταιρείας «.....». Ωστόσο, η προσφεύγουσα σφάλει, 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. Ε.2173/30.10.2020 [...] και συγκεκριμένα τα με τις παρ. 25 και 27 του κεφ. Ε' «Η υπαιτιότητα» της εγκυκλίου υπ' αρ. Ε.2173/30.10.2020, πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα, σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη, αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται. 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. Σύμφωνα με το άρθρο 1 αυτής [...]. Στο άρθρο 2 ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας ως εξής: [...]. Εν προκειμένω η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της Προέδρου και Διευθύνουσας Συμβούλου της οφειλέτιδας εταιρείας για την χρονική περίοδο από 01-07-2004 έως 30-06-2024 δυνάμει των προαναφερόμενων πρακτικών Γενικών Συνελεύσεων και Διοικητικών Συμβουλίων που δημοσιεύθηκαν στα τεύχη ανωνύμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης (αρ. Φ.Ε.Κ./2004,/2009,/2014), καθώς και τις καταχωρήσεις στο ΓΕΜΗ (αρ. πρωτ.

...../2016,/2019). Αυτό σημαίνει ότι είναι καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνη για τις οφειλές της εταιρείας και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά της εκ μόνης της ιδιότητας της για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας της. Ωστόσο, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο και το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρει η προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα **δεν προσκόμισε κανένα** αποδεικτικό στοιχείο που να στοιχειοθετεί έλλειψη υπαιτιότητας, όπως μάλιστα αυτά εξειδικεύθηκαν και στην πρόσφατα δημοσιευθείσα ΚΥΑ. Μάλιστα δε από τα προσκομιζόμενα σχετικά προκύπτει ότι είχε την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της εταιρείας, έχοντας αναλάβει την ενάσκηση των δικαιωμάτων του Διοικητικού Συμβουλίου στο σύνολό του. Δεν υπήρχε δηλαδή μια αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, έτσι ώστε να στοιχειοθετείται έλλειψη υπαιτιότητας. Επιπλέον, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα λαμβάνει αμοιβή - μηνιαία αποζημίωση για την ενάσκηση των καθηκόντων της ως Προέδρου Διευθύνουσας Συμβούλου, δηλαδή έχει πλήρη και πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων της οφειλέτιδας εταιρείας. Συγκεκριμένα αναφέρεται στο Φ.Ε.Κ./2004, στο Φ.Ε.Κ./2009 και στο Φ.Ε.Κ./2014: «ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ- ΠΑΡΟΧΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΥΠΟΓΡΑΦΗΣ: Το νέο Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας, σύμφωνα με το άρθρο -20- του καταστατικού αυτής αναθέτει στην Πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου και Διευθύνουσα Σύμβουλο την ενάσκηση των δικαιωμάτων αυτού στο σύνολό του [...], παρέχει το δικαίωμα όπως με την εταιρική υπογραφή, που αποτελείται από την σφραγίδα της εταιρείας και με την υπογραφή αυτής, αναλαμβάνει χρήματα, χρηματογράφα, μερισματαποδείξεις, εισπράττει χρήματα, εκδίδει, αποδέχεται και οπισθογραφεί συναλλαγματικές, γραμμάτια και υποσχετικές, εκδίδει και οπισθογραφεί επιταγές, παραλαμβάνει επιταγές, φορτωτικές, συμβάλλεται με τις τράπεζες για το άνοιγμα ενέγγυων πιστώσεων και την έκδοση εγγυητικών επιστολών, δίδει εντολές πληρωμής για λογαριασμό της εταιρείας και γενικά διαχειρίζεται και συμβάλλεται για λογαριασμό της εταιρείας και συνομολογεί δάνεια και πιστώσεις σε ανοιχτό λογαριασμό και να κάνει χρήση αυτών». Στις καταχωρήσεις στο ΓΕΜΗ με αρ. πρωτ./2016 και αρ. πρωτ./2019 επίσης αναφέρεται: «Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας ομόφωνα αποφασίζει να αναθέσει την εκπροσώπηση της εταιρείας στην Πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου και Διευθύνουσα Σύμβουλο Βασιλική, η οποία θα την εκπροσωπεί ενώπιον παντός τρίτου δικαστικώς και εξωδίκως, θα χειρίζεται γενικά τα πάσης φύσεως εταιρικά θέματα και θα δεσμεύει αυτή ενώπιον πάσης Αρχής και Οργανισμού με μόνη την υπογραφή της κάτωθι της εταιρικής επωνυμίας». Επιπλέον στο προσκομιζόμενο από την προσφεύγουσα σχετικό υπ' αρ., ήτοι την υπ' αρ./2019 Δήλωση Τρίτου ενώπιον του Ειρηνοδικείου, η οφειλέτιδα εταιρεία δηλώνει ότι η μηνιαία αποζημίωση της ως Προέδρου και Διευθύνουσας Συμβούλου ανέρχεται στο ποσό των 4.965,27 ευρώ. Αυτό αποδεικνύεται και από την εικόνα αποδοχών της προσφεύγουσας για τα έτη 2014-2020 (βλ. Συνημμένο 5). Επομένως από τα παραπάνω δεν υφίσταται κανένας λόγος έλλειψης υπαιτιότητας, αλλά αντίθετα προκύπτει η πραγματική και πλήρης εκπροσώπηση της εταιρείας από την προσφεύγουσα. [...]»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στην ΕΜΕΙΣ το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/8.10.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «Κατόπιν της υπ' αριθμ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β' 1487/ 13.4.2021) κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013», η οποία εκδόθηκε μετά την αποστολή των απόψεων της Υπηρεσίας σας επί των ως άνω σχετικών ενδικοφανών προσφυγών, παρακαλούμε για την άμεση αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων της Υπηρεσίας σας, κατά λόγο αρμοδιότητας, επί των προβαλλόμενων λόγων των ανωτέρω ενδικοφανών προσφυγών για την αλληλέγγυα ευθύνη του υπόχρεου, αφού ληφθούν υπόψη οι διατάξεις της ανωτέρω κοινής απόφασης.»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας η Προϊσταμένη της ΕΜΕΙΣ απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α ΕΞ 2021/14.10.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «...Σε απάντηση του σχετικού σας εγγράφου, σας γνωρίζουμε ότι για την από 16.04.2021 έκθεση απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, η οποία εστάλη στην Υπηρεσία σας με το δεύτερο σχετικό μας έγγραφο, ελήφθη υπ' όψιν η υπ' αρ. Α.1082/07.04.2021 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, η οποία δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ...../2021 (τεύχος Β'), για τις περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με το γ' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ. Για το λόγο αυτό, παραπέμπουμε στις σχετικές σελίδες της ως άνω έκθεσης απόψεων 5, 6, 7 και 8. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της Προέδρου και Διευθύνουσας Συμβούλου της οφειλέτιδας εταιρείας για την χρονική περίοδο από 01.07.2004 έως 30.06.2024. Αυτό σημαίνει ότι είναι καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνη για τις οφειλές της εταιρείας και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά της εκ μόνης τις ιδιότητάς της για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας της. Ωστόσο, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο και το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρει η προσφεύγουσα. Η προσφεύγουσα **δεν προσκόμισε κανένα** αποδεικτικό στοιχείο που να στοιχειοθετεί έλλειψη υπαιτιότητας, όπως μάλιστα αυτά εξειδικεύθηκαν και στην Κοινή Απόφαση. Από τα προσκομιζόμενα από την προσφεύγουσα σχετικά έγγραφα προκύπτει ότι είχε την ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου της εταιρείας, έχοντας μάλιστα αναλάβει την ενάσκηση των δικαιωμάτων του Διοικητικού Συμβουλίου **στο σύνολό του**. Δεν υπήρχε **δηλαδή** μια αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, έτσι ώστε να στοιχειοθετείται έλλειψη υπαιτιότητας. Επιπλέον, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα λαμβάνει αμοιβή - μηνιαία αποζημίωση για την ενάσκηση των καθηκόντων της ως Προέδρου Διευθύνουσας Συμβούλου, δηλαδή έχει **πλήρη και πραγματική** ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων της οφειλέτιδας εταιρείας. Τα παραπάνω αποδεικνύονται πλήρως από τα συνημμένα στο β' σχετικό μας έγγραφο. Συνεπώς, δεν υφίσταται κανένας λόγος έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με την υπ' αρ. Α.1082/07.04.2021 Κοινή Απόφαση, αλλά αντίθετα προκύπτει η πραγματική και πλήρης εκπροσώπηση της οφειλέτιδας εταιρείας από την προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου η Υπηρεσία μας εμμένει στις απόψεις της που εμπεριέχονται στην από 16.04.2021 έκθεση απόψεων [...].»

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τόσο τις από 16.4.2021 αρχικές όσο και τις υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α ΕΞ 2021/14.10.2021 συμπληρωματικές απόψεις της Προϊσταμένης της ΕΜΕΙΣ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 13.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2021 ενδικοφανούς προσφυγής της-..... του, ΑΦΜ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.