



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3141**

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. 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. β' της υπ' αριθμ. Α.1273/14.12.2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

στ. Της παρ. 1 εδ. 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 21.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής, κατοίκου

....., οδός αριθμός, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της μητέρας του ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 απάντησης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 απάντηση του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/7.7.2021 υπόμνημα του προσφεύγοντος επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 21.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της μητέρας 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. /2020 απάντησή του ο Προϊστάμενος του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (ΚΕΜΕΕΠ) απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 αίτηση του προσφεύγοντος, την οποία υπέβαλε με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της μητέρας του ΑΦΜ, περί αναγνώρισης της έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης της τελευταίας για τα φορολογικής φύσης χρέη της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την άρση των όποιων μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης έχουν ληφθεί σχετικά, αποφαινόμενος αφενός ότι οι οφειλές, για τις οποίες έχουν ληφθεί μέτρα εις βάρος της (περιουσίας της), ΑΦΜ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 ν. 4174/2013, αφορούν σε οφειλές που διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και ανάγονται στη θητεία της, από 27.8.2010 μέχρι 30.5.2014, ως Διευθύνουσας Συμβούλου, Προέδρου και Εκτελεστικού Μέλους της εν λόγω εταιρείας και αφετέρου ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε ούτε επικαλέστηκε στοιχεία που να αποδεικνύουν την έλλειψη υπαιτιότητας της μητέρας του για τη μη απόδοση των υπό κρίση οφειλών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Ολοσχερής εξόφληση μέρους των κρίσιμων οφειλών.
- 2) Μη παροχή πληρεξουσιότητας από τη μητέρα του για την επελθούσα διοικητική επίλυση της διαφοράς για άλλο μέρος των κρίσιμων οφειλών προς το πρόσωπο που φέρεται να την υπέγραψε.
- 3) Καταλογισμός ΦΜΥ για μη καταβληθέντες μισθούς.

- 4) Μη ανάμειξη της μητέρας του στο λογιστήριο της ως άνω εταιρείας και στο φορολογικό χειρισμό των συναλλακτικών της γεγονότων.
- 5) Εσφαλμένη ερμηνεία της Φορολογικής Διοίκησης ως προς το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης για άλλο μέρος των κρίσιμων οφειλών.
- 6) Αντικειμενική αδυναμία της ως άνω εταιρείας για άλλο μέρος των κρίσιμων οφειλών.

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/7.7.2021 υπόμνημά του επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει περαιτέρω ότι σκοπός της ανάληψης της διοίκησης της ως άνω εταιρείας από τη μητέρα του ήταν η εξεύρεση επενδυτή σε συνδυασμό με την προσπάθεια αναχρηματοδότησής της από τις τράπεζες, ώστε να διευκολυνθεί η είσοδος επενδυτή.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στο ΚΕΜΕΕΠ το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφο. Επ' αυτού το ΚΕΜΕΕΠ μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. /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 επεικέστερη 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 24.7.2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Β. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ. Όπως αναλυτικά αναπτύχθηκε στην με αριθμ. πρωτ./2020 απάντηση της Υπηρεσίας μας στην με αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση του προσφεύγοντος κατά το γράμμα των διατάξεων των άρθρων 34 και 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019 αποκλείεται η υποβολή της αίτησης απαλλαγής της ευθύνης από τους κληρονόμους με το ευεργέτημα της απογραφής. Συγκεκριμένα, οι κληρονόμοι με το ευεργέτημα της απογραφής δεν έχουν άμεσο έννομο συμφέρον άλλα μόνο έμμεσο, αφού η ευθύνη τους, για τα χρέη της κληρονομίας του θανόντος αλληλεγγύως ευθυνομένου προσώπου, περιορίζεται στο ενεργητικό της κληρονομίας, που αποτελεί χωριστή ομάδα από την ατομική τους περιουσία, η οποία προστατεύεται. Εξάλλου, κατά την στενή γραμματική ερμηνεία των διατάξεων των φορολογικών νόμων που ισχύει και στην προκειμένη περίπτωση, ο κληρονόμος με το ευεργέτημα της απογραφής δεν περιλαμβάνεται στα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019, τα οποία έχουν

δικαίωμα να αιτηθούν την υπαγωγή στις ευεργετικές διατάξεις του νόμου περί απαλλαγής της ευθύνης και άρσης των αναγκαστικών μέτρων εκτέλεσης (άρθρο 66 παρ. 29 του Ν.4646/2019). Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων έχει την ιδιότητα του κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της κληρονομιαίας περιουσίας της μητέρας του
....., η οποία συνιστούσε εν ζωή αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο για τις οφειλές της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ. και σύμφωνα με τα ανωτέρω απαραδέκτως αιτείται την υπαγωγή της στις διατάξεις των άρθρων 34 και 66 παρ. 29 του Ν.4646/2019. Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΒΑΣΙΜΟ. Ο προσφεύγων την 21^η-07-2020 προσήλθε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και κατέθεσε την με αριθμό πρωτ. /21-07-2020 ενδικοφανή προσφυγή προς την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) κατά της υπ' αριθ. πρωτ. /2020 απάντησης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχων Μεγάλων Επιχειρήσεων επί της υπ' αριθ. πρωτ. /2020 αίτησης του προσφεύγοντος για την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 παρ. 1 και παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, ως κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της
..... Διευθύνουσας Συμβούλου εν ζωή της εταιρείας με ΑΦΜ. Δ. ΑΝΤΙΚΡΟΥΣΗ ΛΟΓΩΝ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Η θανούσα (ΑΦΜ.) είχε όσο ήταν εν ζωή την ιδιότητα της Προέδρου - Εκτελεστικού Μέλους και της Διευθύνουσας Συμβούλου από την ημερομηνία 27/08/2010 στην ΑΕ με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ. (ΦΕΚ ΑΕ/2010, ΦΕΚ ΑΕ/2010, ΦΕΚ ΑΕ/2011, ΦΕΚ ΑΕ/2011, ΦΕΚ ΑΕ/2011, ΦΕΚ ΑΕ/2013, ΦΕΚ ΑΕ/2014). Η ανωτέρω εταιρεία ετέθη δυνάμει της/2014 αποφάσεως του Πολυμελούς Πρωτοδικείου σε κατάσταση πτώχευσης. Στην οφειλέτρια εταιρεία βεβαιώθηκαν κατόπιν ελέγχου, ΦΠΑ, πρόστιμο ΦΠΑ, φόρος εισοδήματος, πρόστιμο ΚΒΣ, έξοδα διοικητικής εκτέλεσης, πρόστιμο επιβολής διοικητικών κυρώσεων, φόρος υπέρ τρίτων. Εν συνεχεία, σε εκτέλεση της υπ' αριθμ. πρωτ. /...../2012 παραγγελίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων (νυν Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) υπεβλήθη κατάσχεση με την με αριθμ. /2012 Έκθεση Αναγκαστικής Κατάσχεσης Ακίνητης Περιουσίας της Δικαστικής Επιμελήτριας Η ως άνω κατάσχεση επιβλήθηκε στην κληρονομούμενη ως προσωπικά και αλληλέγγυα υπεύθυνη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 115 επ. του Ν. 2238/1994, 55 επ. Ν. 2859/2000 & 9 παρ. 5 Ν. 2325/1997 για φορολογικά χρέη της οφειλέτριας εταιρείας και συγκεκριμένα από χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ χρήσης 2011, ΦΠΑ και Παρακρατούμενοι φόροι (ήτοι ΦΜΥ, Αμοιβές Τρίτων, Αποζημιώσεων Απολυμένων και Αμοιβών ΔΣ) κατόπιν ελέγχου οικονομικών ετών 2011 και 2012 αντίστοιχα. Οι ανωτέρω φόροι ανάγονται στη θητεία της κληρονομούμενης ως Διευθύνουσας Συμβούλου, Προέδρου και Εκτελεστικού μέλους της εταιρείας και ωσαύτως γεννούν εκ του νόμου αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή τους. Περαιτέρω, όσον αφορά στο δικόγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής, οι πράξεις διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, στις οποίες αναφέρεται ο προσφεύγων και αφορούν σε βεβαιωμένες φορολογικές οφειλές του 2012 σε βάρος της εταιρείας, συνιστούν αμετάκλητες πράξεις, οι οποίες δεν δύναται να προσβληθούν με το ένδικο μέσο της προσφυγής (άρθρο 70 παρ. 6 του Ν. 2238/1994), πόσω μάλλον με το ένδικο βοήθημα της ενδικοφανούς προσφυγής από μέρους της κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της αλληλεγγύως ευθυνομένης κληρονομούμενης
..... εννέα ολόκληρα χρόνια από την γένεσή τους. Επιπρόσθετα, όπως αναφέρει στο δικόγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων, η κληρονομούμενη και αλληλεγγύως ευθυνόμενη άσκησε ανακοπή και πρόσθετους λόγους κατά της υπ' αριθμ. /2012 Έκθεσης Αναγκαστικής Κατάσχεσης και του περιλαμβανόμενου σε αυτήν πίνακα χρεών, στην οποία περιλαμβάνονται οι ως άνω οφειλές, η οποία τελικά

απορρίφθηκε. Κατά της απορριπτικής δικαστικής απόφασης έχει ασκηθεί έφεση από μέρους των κληρονόμων της με το ευεργέτημα της απογραφής, η οποία εκκρεμεί. Συνεπώς έχει ήδη δημιουργηθεί εκκρεμής δίκη, με την οποία προβάλλονται οι ίδιοι ως άνω λόγοι κατά των ίδιων βεβαιωμένων οφειλών στην Υπηρεσία του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και ως εκ τούτου θα δημιουργηθεί δεδικασμένο ως προς την κρίση τους. Περαιτέρω, δεν προκύπτει ούτε αποδεικνύεται από κανένα στοιχείο, ήτοι από δικαστική απόφαση διοικητικού ή ποινικού δικαστηρίου, εξώδικη όχληση κλπ, η παρανομία της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και της βεβαίωσης των οφειλών που ισχυρίζεται ο προσφεύγων. Ως εκ τούτου, όλες οι καταλογιστικές πράξεις των βεβαιωμένων ως άνω οφειλών έχουν καταστεί οριστικές και αμετάκλητες και δεν δύναται να προσβληθούν εκ νέου ούτε να ελεγχθούν παρεμπιπτόντως με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή. Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και ειδικότερα ο ισχυρισμός περί ελλείψεως υπαιτιότητας της κληρονομούμενης πρέπει να απορριφθούν ως αόριστοι, προδήλως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι. Επιπρόσθετα, στο δικόγραφό του ο προσφεύγων αναφέρεται στην με αριθμ. πρωτ./2019 ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., κατά της οποίας έχει ασκήσει ανακοπή η έτερη κληρονόμος με το ευεργέτημα της απογραφής και αδελφή του. Σε βάρος των νόμιμων τίτλων των οφειλών που περιλαμβάνονται στην συγκεκριμένη ατομική ειδοποίηση και ανάγονται στα έτη 2012 και 2013 η εταιρεία έχει ήδη ασκήσει δικαστική προσφυγή, η οποία έχει απορριφθεί, όπως ομολογεί ο προσφεύγων, ενώ κατά τη απορριπτικής απόφασης η εταιρεία έχει ήδη ασκήσει αναίρεση. Συνεπώς, έχει ήδη δημιουργηθεί εκκρεμής δίκη, με την οποία προβάλλονται οι ίδιοι ως άνω λόγοι κατά των ίδιων βεβαιωμένων οφειλών στην Υπηρεσία του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και ως εκ τούτου υφίσταται δεδικασμένο ως προς την κρίση τους. Σε κάθε περίπτωση έχει παρέλθει η προθεσμία προσβολής όλων των ανωτέρω καταλογιστικών πράξεων φόρου. Ωσαύτως παρά τω νόμω προβάλλονται για τρίτη φορά οι ίδιοι λόγοι σε βάρος των ως άνω νόμιμων τίτλων των φόρων και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως προδήλως απαράδεκτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι. Τέλος, ο προσφεύγων απαραδέκτως επικαλείται λόγους ουσίας κατά της υπ' αριθμ./2019 ατομικής ειδοποίησης καταβολής υπερημερίας και αιτείται την ανάκλησή της, διότι η συγκεκριμένη πράξη κοινοποιήθηκε στην έτερη κληρονόμο με το ευεργέτημα της απογραφής και αδελφή του και ως εκ τούτου οι ως άνω ισχυρισμοί του προβάλλονται απαραδέκτως εκ συμφέροντος τρίτου. **Ε. ΠΡΟΤΑΣΗ – ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ.** Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται **η απόρριψη της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.**»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στο ΚΕΜΕΕΠ το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «Κατόπιν της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» και 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», οι οποίες εκδόθηκαν μετά την αποστολή των απόψεων της Υπηρεσίας σας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής, παρακαλούμε **για την άμεση αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων της Υπηρεσίας σας, κατά λόγο αρμοδιότητας, επί των προβαλλόμενων λόγων της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής για την αλληλέγγυα ευθύνη του υπόχρεου, αφού ληφθούν υπόψη οι διατάξεις της ανωτέρω εγκυκλίου και της ανωτέρω κοινής απόφασης.**»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος του ΚΕΜΕΕΠ απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ./2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο: «...η υπηρεσία μας, επανεξετάζοντας την υπ' αριθ. πρωτ./21-07-2020 ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ, ΑΦΜ, εμμένει στις απόψεις της, οι οποίες σας διαβιβάστηκαν με το ως άνω β) σχετικό έγγραφό μας, και προτείνει την απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις υπ' αριθμ. πρωτ./2021 συμπληρωματικές απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΤΟΥ, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου με το ευεργέτημα της απογραφής της μητέρας 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.