



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

25/10/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

3318

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 26/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της από 22-2-2021 και με αρ. πρωτ. /2020 απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επί του με αρ. πρωτ. /2020 αιτήματός του για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και του υπ' αριθ. /2015 Πίνακα Χρεών της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ. /2020 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου στην από 18-12-2020 αίτησή του για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 26/03/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της από 22-2-2021 και με αριθ. πρωτ. /2020 απόφασης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επί της με αριθ. πρωτ. /2020 αίτησής του, της παρ. 29 του άρθ. 66 του ν. 4646/2019, την υπαγωγή του στο άρθρο 34 του ν. 4646/2019 για τις βεβαιωμένες προ της 12-12-2019 οφειλές της ήδη πτωχεύσασας Εταιρείας με την επωνυμία «.....», καθώς και την απαλλαγή από τις βεβαιωμένες οφειλές του υπ' αριθ. /2015 Πίνακα Χρεών της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου με αριθμούς καταχώρησης από 4 έως και 23, καθώς δεν θεμελιώνεται η αλληλέγγυα ευθύνη του.

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013(ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019). Σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευση του ν. 4646/2019, ήτοι από 12/12/2019 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019 σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019, του άρθρου 115 του ν.2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου 50, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2173/30.10.2020 με ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

«Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

(α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

(β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων. Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές

αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

(γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

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

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

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

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

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

B. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

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

7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εξεξής είναι μόνο οι οφειλές για:

7.1 Φόρο εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος καθώς σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 ν. 3986/2011 αποτελεί φόρο εισοδήματος (σχετικές αποφάσεις ΣΤΕ 89/2019, ΣΤΕ 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως

- α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος,
- β) οι φόροι κερδών από τυχερά παίγνια των άρθρων 58-60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 και
- γ) η Εισφορά Δακοκτονίας

7.3 κάθε επιρριπτόμενο φόρο, όπως

- α) ο Ειδικός φόρος πολυτελείας χωρών της Ε.Ε. και εγχωρίως παραγομένων ειδών,
- β) Φόρος Διαμονής,
- γ) Περιβαλλοντικό Τέλος πλαστικής σακούλας,
- δ) Ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση,
- ε) Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας,
- στ) Φόρος ασφαλίσεων,
- ζ) Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση και
- η) τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),

7.6 τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ).

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

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

10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή από βεβαιωμένα πρόστιμα των άρθρων 5 και 8 του ν. 2523/1997 (για τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται

ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994). Για τις οφειλές αυτές θεμελιωνόταν αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις προγενέστερες διατάξεις, πλέον όμως οι οφειλές από ΦΣΚ ή από πρόστιμα για παραβάσεις του πρώην ΚΒΣ δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύναται να υπαχθούν στις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α'201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 (Α'128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν.4646/2019.

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

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

.....

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

.....

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις 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....».

Επειδή, από την από 08/04/2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

«ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΩΝ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

1. Ο προσφεύγων δεν επικαλείται στην ενδικοφανή προσφυγή του συγκεκριμένα σφάλματα της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ./2021 απόφασης της Υπηρεσίας μας, παρά αρκείται μόνο σε επανάληψη του περιεχομένου της αρχικής αίτησής του περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις αναγραφόμενες οφειλές και αιτείται εκ νέου την υπαγωγή του στο άρθρο 34 του Ν. 4646/2019. Δεν επικαλείται, δηλαδή, συγκεκριμένους λόγους για τους οποίους ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης απόφασης της Υπηρεσίας μας. Ως εκ τούτου, η προσφυγή του πρέπει να απορριφθεί πρωτίστως ως απαράδεκτη κατ' άρθρο 63 Κ.Φ.Δ.

2. Ο παραπάνω αναφερόμενος πίνακας χρεών, αφορά την με αρ. πρωτ./2015 και με αρ. ειδ. Βιβλίου/2015 αίτησης της Υπηρεσίας μας προς την Εισαγγελία Πρωτοδικών

....., για την ποινική δίωξη του προσφεύγοντα για καθυστέρηση καταβολής χρεών, με την παραπάνω αναφερόμενη ιδιότητά του, ύψους (μαζί με τις πρόσθετες επιβαρύνσεις) 1.819.863,09 €. Το Δικαστήριο εξέδωσε την με αρ./2018 απόφασή του, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων κρίθηκε ένοχος. Ασκήθηκε ενώπιον του Εφετείου η με αρ./2018 έφεση, η οποία εκδικάζεται, κατόπιν αναβολών στις 29-6-2021. Η αίτηση άσκησης ποινικής δίωξης προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 1882/90, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ουδόλως αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει. Επομένως απαραδέκτως και μη νομίμως ο προσφεύγων στρέφεται στην ενδικοφανή προσφυγή του κατά του πίνακα χρεών της υπ' αριθ./2015 αίτησης ποινικής δίωξης της Υπηρεσίας μας, δεδομένου ότι στην αίτηση περί υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019 ο φορολογούμενος μπορεί να αιτηθεί, επικαλούμενος συγκεκριμένους λόγους, απαλλαγή μόνο από την αστική ευθύνη του (κατ' άρθρο 50 Κ.Φ.Δ.) και όχι από την ποινική του ευθύνη για τα χρέη αυτά.

3. Ο προσφεύγων επικαλείται στην προσφυγή του ότι οι οφειλές με αριθμούς (4) έως (23) του υπ' αριθμ./2015 πίνακα χρεών έχουν βεβαιωθεί μετά την 3/12/2010, ήτοι σε χρόνο μετά την παύση πληρωμών της ανωτέρω εταιρείας «.....» και για το λόγο αυτό αιτείται την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη επικαλούμενος αντικειμενική αδυναμία καταβολής. Ο ισχυρισμός του όμως αυτός δεν είναι βάσιμος διότι οι οφειλές με α/α - 4, 5, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14- από τις οποίες ζητά την απαλλαγή του ο προσφεύγων έχουν βεβαιωθεί κατόπιν ελέγχου του ΔΕΚ Αθηνών και βάσει της εγκυκλίου Ε 2173/2020 [... αν οι οφειλές διαπιστώνονται]. Οι παραπάνω οφειλές του υπ' αριθμ./2015 πίνακα χρεών, ανάγονται σε φορολογικές περιόδους πριν την ημερομηνία παύσης πληρωμών, σε χρόνο κατά τον οποίο ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου. Επομένως, δεν είναι βάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης υπαιτιότητας του διότι τα χρέη αυτά ανάγονται σε χρόνο κατά τον οποίο είχε την ιδιότητα του Προέδρου & Διευθύνοντος Συμβούλου της ανωτέρω εταιρείας. Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), η ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα αυτά, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι αναφερόμενες προϋποθέσεις, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσης των οφειλών.

4. Σύμφωνα με την Ε 2173/2020:

[9. Επισημαίνεται ότι] Επομένως για τις με αρ. -15, 16, 17, 18- οφειλές του πίνακα χρεών δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος.

[10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών.....] Επομένως για την με αρ. -10- οφειλή του πίνακα χρεών δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος.

Τα χρέη -20 & 22- αφορούν σε Εισφορές & τέλος επιτηδεύματος Ν. 3986/2011, ήτοι σε οφειλές αναγόμενες μετά την ημερομηνία παύσης πληρωμών.

Για τα χρέη με α/α -6,19,23- δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη, διότι δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ.»

Επειδή, η Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013” ορίζει ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:.....»

Επειδή, με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.06.2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. Κορίνθου) ζητήσαμε συμπληρωματικές αιτιολογημένες απόψεις επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κατόπιν της ως άνω Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η ως άνω φορολογική αρχή, με το αρ. πρωτ./2021 {αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2021 ΕΜΠ/21.07.2021} έγγραφο, αναφέρει, ότι:

«Εμμένουμε στις από 8/4/2021 Απόψεις της Υπηρεσίας μας επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του φορολογούμενου. Και τούτο διότι: η επικαλούμενη στο ως άνω υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/ 30-6-2021 έγγραφο της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με αριθμ. Α 1082/2021 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζει ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 και συνεπάγονται την απαλλαγή τους από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, περιπτώσεις ωστόσο οι οποίες δεν τυγχάνουν εφαρμογής στην υπό κρίση περίπτωση.

Σύμφωνα με τη ρητή διατύπωση του κειμένου της υπ' αρ. Ε 2173/2020 Εγκυκλίου και της ως άνω με αριθμ. Α 1082/2021 Απόφασης, τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 και για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις που τάσσονται στο εν λόγω άρθρο, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης της ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, εφόσον το βάρος της απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα.

Κατά την πάγια δε άποψη της θεωρίας, με τις νέες ρυθμίσεις εισάγεται, για πρώτη φορά, η (τεκμαιρόμενη) υπαιτιότητα των διοικούντων, δηλαδή, η συνδρομή δόλου ή αμέλειας στο πρόσωπό τους, ως απαραίτητη προϋπόθεση για την προσωπική αστική τους ευθύνη για τα κρίσιμα χρέη των νομικών προσώπων και οντοτήτων προς το Δημόσιο, εξομοιώνοντας αυτή, σε μεγάλο βαθμό, προς αδικοπρακτική ευθύνη, αν και η διάταξη δεν αναφέρεται ρητά σε παράνομη πράξη ή παράλειψη του διοικούντος.

Ενόψει, λοιπόν, της τεκμαιρόμενης υπαιτιότητας των συνυπόχρεων διοικούντων, μπορούμε να καταλήξουμε στο ασφαλές συμπέρασμα ότι η φορολογική αρχή δεν κωλύεται, νομίμως, να αποστέλλει ατομικές ειδοποιήσεις ή να επισπεύδει την λήψη διασφαλιστικών, αναγκαστικών ή διοικητικών μέτρων κατ' αυτών, για την είσπραξη των ληξιπρόθεσμων οφειλών του νομικού προσώπου. Εναπόκειται δε στον καθού – συνυπόχρεο να προβάλει και αποδείξει την έλλειψη υπαιτιότητας, κατά τις διακρίσεις που αναφέρθηκαν, προκειμένου να απαλλαγεί της σχετικής

ευθύνης, ασκώντας την ανακοπή του άρθρου 217 Κ.Δ.Δ. ή τυχόν άλλο προβλεπόμενο ένδικο βοήθημα (βλ. Θεόδωρο Γ. Ψυχογιό, *Η ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΠΟΡΕΙΑ ΚΑΙ ΟΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΘΕΣΜΟΥ ΤΗΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΓΙΑ ΧΡΕΗ ΠΡΟΣ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ*).

Εν προκειμένω, εν όψει όλων των ανωτέρω και του γεγονότος ότι η υπό κρίση περίπτωση δεν εμπίπτει στις αναφερόμενες στην ως άνω υπ' αριθμ. Α 1082/2021 κοινή απόφαση περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται ως αβάσιμοι και απορριπτέοι.»

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της φορολογικής αρχής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./26/03/2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.