



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3153**

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 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας Αττικής, κατοίκου οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ./2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου 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 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. /2021 απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 αίτηση του προσφεύγοντος, αποφαινόμενος ότι οι οφειλές από ΦΠΑ και πρόστιμα ΦΠΑ της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, προέκυψαν κατόπιν ελέγχου της Φορολογικής Διοίκησης και συνεπώς ο προσφεύγων, που είχε την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας κατά τα έτη, στα οποία οι οφειλές αυτές ανάγονται (1998-2002), θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος γι' αυτές, ενώ εξάλλου δεν προσκόμισε κανένα ουσιώδες αποδεικτικό στοιχείο που να συνηγορεί στην έλλειψη υπαιτιότητάς του για τη μη καταβολή/απόδοση των ως άνω οφειλών, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται ο σχετικός ισχυρισμός του.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και την άρση της σε βάρος του επιβληθείσας αναγκαστικής κατάσχεσης δυνάμει της υπ' αριθμ. /2011 έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου για την αναγκαστική είσπραξη των ως άνω οφειλών, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Έλλειψη της απαιτούμενης από το νόμο ιδιότητας για τη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα – Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

2.) Έλλειψη υπαιτιότητάς του για την ανακριβή απόδοση και μη απόδοση των καταλογισθέντων ποσών από την ως άνω εταιρεία – Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των εφαρμοστέων διατάξεων με την ως άνω προσαλλόμενη απόφαση.

3.) Παραβίαση της αρχής ne bis in idem και του τεκμηρίου αθωότητας.

4.) Παραβίαση της αρχής της ισότητας.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφο. Επ' αυτού η Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών μας απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. /2021.

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 05.05.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Συζητείται ενώπιόν σας η με αριθμό πρωτ./29-4-2021 ενδικοφανής προσφυγή του του, ΑΦΜ κατά της υπ' αρ. πρωτ./2021 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ Α' Αθηνών επί της υπ' αρ. πρωτ./2020 αίτησης, με την οποία ζητούσε να απαλλαχθεί από τα χρέη της εταιρείας «.....» και διακριτικό τίτλο (.....) με ΑΦΜ, που ανάγονται στη χρήση 1998-2002 και την άρση της υπ' αρ/2011 έκθεσης αναγκαστικής κατάσχεσης, γιατί με το υπ' αρ./1998 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου τροποποιήθηκε το καταστατικό της εταιρίας σχετικά με την εκπροσώπηση και τη διαχείρισή της μετά τη παραίτησή του από τη διαχείριση. Επισημαίνουμε ότι ο προσφεύγων στο παρελθόν είχε υποβάλλει την με αρ./2020 ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ./2020 αιτήσεώς του, με την οποία είχε υποβάλλει το ίδιο αίτημα περί απαλλαγής συνυπευθυνότητας του για τα χρέη της «.....» και διακριτικό τίτλο (.....) με ΑΦΜ Της ως άνω ασκηθείσας προσφυγής

ζητούμε την απόρριψη για τους παρακάτω νόμιμους και βάσιμους λόγους. Β. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ. [...]. Γ. ΛΟΓΟΙ ΑΠΟΡΡΙΨΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 115 ν. 2238/1994 [...]. Επειδή στην ΠΟΛ 1103/2004 ορίζεται ότι [...]. Επειδή στο άρθρο 50 του ν. 4174/2013 [...] ορίζεται: [...]. Επειδή με τη παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 464/2019 ορίζει ότι: [...]. Επειδή στην εγκύκλιο Ε2173/30-10-2020 [...] αναφέρεται: «Α. [...] 3. [...] 4. [...] 5. [...] Β. [...] 6. [...] 7. [...] 8. [...] 9. [...] 10. [...] 11. [...] Γ. [...] 12. [...] 13. [...] 14. [...] 15. [...] Δ. [...] 18. [...] 19. [...] 20. [...] Ε. [...] 25. [...] 26. [...] 27. [...]» Επειδή με την αρ. 1082/2021 κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1487/13-4-2021) [...] ορίζεται: «Άρθρο 1. [...] Άρθρο 2. [...] 1. [...] 2. [...] 3. [...] 4. [...] 5. [...] 9. [...]» Επειδή στη προκειμένη περίπτωση, η υπηρεσία μας μελέτησε τα επικαλούμενα και προσκομιζόμενα με την αίτησή του προσφεύγοντος στοιχεία και προκειμένου να διαπιστώσει αν είχε μια από τις ιδιότητες που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, έλεγξε τις τροποποιήσεις καταστατικού της εταιρείας που έχουν δημοσιευτεί μέχρι σήμερα στο φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης των ΑΕ και ΕΠΕ (Εθνικό Τυπογραφείο), τα στοιχεία δημοσιότητας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο των ΕΠΕ καθώς επίσης και τις υποβληθείσες μέχρι σήμερα δηλώσεις μεταβολών της εταιρείας στο Τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας μας (αρμοδίας). Από τον έλεγχο αυτό διαπιστώθηκε ότι δεν υποβλήθηκε δήλωση μεταβολής στη διαχείριση της εταιρείας, παρά μόνο την 14-12-2006 με ημερομηνία μεταβολής την 22-12-2005. Επομένως ο προσφεύγων είχε κατά Νόμο την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας μέχρι την 22-12-2005, καθώς τότε **συντελέστηκαν οι διατυπώσεις δημοσιότητας της τροποποίησης στη διαχείριση της εταιρείας (ΦΕΚ 13062/22-12-2005)** που απαιτεί το άρθρο 8 του Ν. 3190/55 και ακολούθως προχώρησε στην απαιτούμενη από το νόμο καταχώρηση της μεταβολής στο Τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας μας. **Όπως προκύπτει από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 8, 16, 17 και 30 του Ν. 3190/55, όπως ισχύουν, για τη νόμιμη αλλαγή του διαχειριστή είναι απαραίτητη η τήρηση των διατυπώσεων δημοσιότητας που απαιτεί το άρθρο 8 του Ν.3190/55, μεταξύ των οποίων και η δημοσίευση στο τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ.** Στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) η εταιρεία εμφανίζεται καταχωρημένη ως υπό εκκαθάριση εταιρεία με **αναγραφόμενη ημερομηνία ανάληψης της διαχείρισης της εταιρείας από τον διαχειριστή του την 22-12-2005.** Σύμφωνα δε με το υπ' αριθμ. έγγραφο/21 της Δ/νσης Γ.Ε.ΜΗ. ΑΕ, ΕΠΕ & Υ.Μ.Σ. – Τμήμα ΕΠΕ/Υπηρεσία ΓΕΜΗ, η λύση και θέση σε εκκαθάριση της εταιρείας έχει επέλθει λόγω λήξης της χρονικής της διάρκειας σύμφωνα με το άρθρο 44 παρ. 1ε του Ν.3190/55 περί εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, όπως αντικαταστάθηκε με το Ν.4541/31-05-2018 ΦΕΚ 93Α. Επειδή η σφραγίδα της Δ.Ο.Υ. που επικαλείται ο προσφεύγων στην αίτησή του, επί της υπ' αριθμ./98 συμβολαιογραφικής πράξης τροποποίησης του καταστατικού, αφορά θεώρηση της Δ.Ο.Υ. (από το τμήμα ΦΠΑ) για υποχρέωση καταβολής ή όχι φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και πληρωμής χαρτοσήμου. Πρόκειται για στάδιο μιας διαδικασίας σειράς βημάτων που προβλέπει ο νόμος για τη σύσταση ή τροποποίηση καταστατικού στις ΕΠΕ και δεν αποτελεί καταχώρηση της μεταβολής επί της διαχείρισης της εταιρείας στο Τμήμα Μητρώου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας. Η ανωτέρω διαδικασία ξεκινάει από τη θεώρηση της συμβολαιογραφικής πράξης τροποποίησης από το Τμήμα ΦΠΑ της αρμοδίας Δ.Ο.Υ. και καταλήγει στη δημοσίευση αυτής στο

τεύχος ΦΕΚ των ΕΠΕ και ΑΕ και στην υποβολή δήλωσης καταχώρησης της τροποποίησης στο Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να λάβει γνώση η τελευταία για την ολοκλήρωση των διατυπώσεων δημοσιότητας και να αρχίσει να επιφέρει αποτελέσματα η πράξη τροποποίησης από την ημερομηνία δημοσίευσης στο ΦΕΚ. Επειδή οι οφειλές καταλογίστηκαν στην εταιρεία μετά από έλεγχο που έλαβε χώρα το 2006 πλην όμως αυτές ανάγονται στα έτη της διαχείρισής του προσφεύγοντος. Επειδή εκτός από την υπ' αριθμ./2016 αθωωτική αμετάκλητη απόφαση του Β' Πενταμελούς Εφετείου, την οποία επικαλείται ο προσφεύγων, προκειμένου να αποδείξει την έλλειψη δικής του υπαιτιότητας για την καταβολή των επίμαχων χρεών, έχει εκδοθεί και η υπ' αριθμ./2011 καταδικαστική απόφαση του Πενταμελούς Εφετείου, η οποία έχει καταστεί αμετάκλητη μετά την απόρριψη της ασκηθείσας από τον φορολογούμενο αίτησης αναίρεσης εναντίον της (υπ' αριθμ./2013 απόφαση του Αρείου Πάγου). Πιο συγκεκριμένα, κατόπιν της από 10-04-06 μηνυτήριας αναφοράς του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών μετά των συνημμένων σ' αυτήν πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ και της σχετικής Εκθέσεως Τακτικού Ελέγχου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2016 αθωωτική απόφαση του Β' Πενταμελούς Εφετείου που κήρυξε τον προσφεύγοντα αθώο του ότι από πρόθεση υπέβαλε προς την Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ της εταιρείας για τις διαχειριστικές περιόδους 01-01-98 έως 31-12-98, 01-01-00 έως 31-12-00 και 01-01-01 έως 31-12-01, εξαιτίας των οποίων (ανακριβών δηλώσεων) προέκυψε διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος ως αποδοτέου και του πράγματι αποδοτέου ποσού ΦΠΑ για τις ανωτέρω διαχειριστικές περιόδους, με αποτέλεσμα να μην αποδοθεί στο Δημόσιο ισόποσος φόρος ΦΠΑ, κατά τον οποίο ζημιώθηκε τούτο. Πιο συγκεκριμένα, για το 1998 ποσό €15.945,66, για το 2000 ποσό €8.925,25 και για το 2001 ποσό €5.920,58. Επίσης τον κήρυξε αθώο του ότι με την ιδιότητά του ως διαχειριστής, με πρόθεση παρέλειψε να αποδώσει στο Δημόσιο ΦΠΑ που αναλογούσε σε φορολογητέες πράξεις που είχε ενεργήσει η εταιρεία, της οποίας ήταν νόμιμος εκπρόσωπος κατά την περίοδο 1-1-99 έως 31-12-99, τα δε ποσά των προς απόδοση φόρων ΦΠΑ, τα οποία δεν απέδωσε στο Δημόσιο, ανέρχονται στο ποσό των €106.575,96. Αντιθέτως με την ως άνω απόφαση, για την πράξη της μη υποβολής δήλωσης για την απόδοση στο Δημόσιο του ΦΠΑ, κατ' εξακολούθηση, σε βαθμό πλημμελήματος, καταδικάστηκε με την αμετάκλητη απόφαση/2011 του Πενταμελούς Εφετείου, το οποίο τον κήρυξε ένοχο του ότι στα πλαίσια της διαχειριστικής του ιδιότητας υπέβαλε στην Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών ανακριβείς δηλώσεις ΦΠΑ για τις διαχειριστικές περιόδους 1998, 2000 και 2001, με αποτέλεσμα να υποστεί το Δημόσιο ισόποση ζημιά. Ειδικότερα για το 1998 ποσό €15.945,66, για το 2000 ποσό €8.925,25 και για το 2001 ποσό €5.920,58. Στο Δικαστήριο αποδείχτηκε ότι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του διαχειριστή κατά το επίδικο διάστημα. Όσον αφορά την/2017 απόφαση του Αρείου Πάγου αυτή έκρινε ότι **δεν ήταν αναγκαία η επανάληψη της συζητήσεως (προς άρση της αβεβαιότητας από την ύπαρξη δύο αντιφατικών αποφάσεων)**, γιατί «...το αδίκημα της φοροδιαφυγής με την μη απόδοση ΦΠΑ των ως αναφερόμενων ποσών, προβλεπόμενη και τιμωρούμενη από το άρθρο 18 παρ. 1 στοιχ. α' Ν. 2523/1997 (όπως ίσχυε) σε βαθμό πλημμελήματος, τελέστηκε κατά τα έτη 1998 έως και 2001, αλλά με έναρξη της παραγραφής, λόγω αναστολής αυτής από τη μη οριστικοποίηση, την 1-3-2006, κατά τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 111 παρ. 3, 112 και 113 παρ. 1, 2, 3 ΠΚ έχει ήδη υποκύψει σε **παραγραφή**, αφού έχει παρέλθει χρόνος μεγαλύτερος της οκταετίας...» και **επομένως δεν απεφάνθη ως προς το αν ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα**

του διαχειριστή στις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους. Επειδή για τον προσφεύγοντα υφίσταται και άλλη καταδικαστική απόφαση, ήτοι η υπ' αριθμ./13 απόφαση του Πρωτοδικείου μετά από ποινική δίωξη για μη καταβολή χρεών προς το Δημόσιο που άσκησε σε βάρος του ο Εισαγγελέας, κατόπιν της με αριθμό ειδικού βιβλίου 24 και αριθμ. πρωτ./11 αίτησης ποινικής δίωξης του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, στον πίνακα χρεών της οποίας **συμπεριλαμβάνονται**, μεταξύ άλλων, τα βεβαιωμένα χρέη από ΦΠΑ που αφορούν τις κρίσιμες διαχειριστικές περιόδους. Η έφεσή του κατά της ανωτέρω Πρωτόδικης απόφασης **απορρίφθηκε** με την υπ' αριθμ./14 Εφετειακή απόφαση, η οποία έκρινε την έφεση ανυποστήριχτη. Επειδή **όλες οι αποφάσεις** που έχουν εκδοθεί από το Διοικητικό Πρωτοδικείο επί των τριών (3) **ανακοπών** που έχει ασκήσει κατά της επιβληθείσας από την υπηρεσία μας κατάσχεσης, είναι **απορριπτικές** και ήδη **εκκρεμεί** η υπ' αριθμ./2019 **έφεσή** του ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου κατά της υπ' αριθμ./2019 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου επί της από 19-04-18 και με αριθμό εισαγωγής/18 ανακοπής του. Επειδή τα προβλήματα υγείας που επικαλείται ο προσφεύγων με τη παρούσα προσφυγή, κατά την άποψη της υπηρεσίας μας **δεν τον εμποδίζουν** να ασκήσει τα καθήκοντα του διαχειριστή της εταιρίας. Επειδή στο πρόσωπο του προσφεύγοντος συντρέχουν σωρευτικά οι (3) προϋποθέσεις που θέτει η παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4173/13 για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης, το αίτημά του για άρση των σε βάρος σας ληφθέντων μέτρων, ήτοι της υπ' αριθμ./11 έκθεσης κατάσχεσης ποσού 1.892.178,74€ καθώς και των κατασχέσεων εις χείρας των τραπεζών Eurobank, Πειραιώς και Εθνικής με αρ. ειδ. Βιβλίου/2014,/2014 και/2014 αντίστοιχα, δεν μπορεί να γίνει δεκτό. Επειδή από τα στοιχεία που προσκομίζει και επικαλείται ο προσφεύγων δεν στοιχειοθετείται η έλλειψη της ιδιότητάς του ως διαχειριστή της εταιρίας, για τις διαχειριστικές περιόδους που αφορούν τα μέτρα αναγκαστικής είσπραξης σε βάρος του, και η μη υπαιτιότητά του για την μη καταβολή των χρεών αυτών. Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης του για την καταβολή των χρεών της εταιρίας «.....» και διακριτικό τίτλο (.....) με ΑΦΜ, για τα οποία έχουν επιβληθεί σε βάρος του μέτρα αναγκαστικής είσπραξης, πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος. [...].»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 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 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 κοινής απόφασης.»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ./2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το

οποίο: «...Επί της με αριθμό πρωτ./29-4-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ μετά την έκδοση της με αρ. 1082/2021 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1487/13-4-2021) [...], στην οποία ωστόσο είχαμε αναφερθεί και στις αρχικές μας απόψεις, επαγόμαστε τα ακόλουθα: Επειδή με την αρ. 1082/2021 κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1487/13-4-2021) [...] ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. [...]. Άρθρο 2. [...]. 1. [...]. 2. [...]. 3. [...]. 4. [...]. 5. [...]. 9. [...]» Επειδή σύμφωνα με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' του άρθρου 50 της παρ. 1 του ΚΦΔ, η ύπαρξη υπαιτιότητας πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επειδή τα προβλήματα υγείας που επικαλείται ο προσφεύγων με την παρούσα προσφυγή, σύμφωνα με τα δικαιολογητικά που προσκομίζει, αφενός μεν, κατά την άποψη της υπηρεσίας μας, δεν τον εμπόδιζαν να ασκήσει τα καθήκοντα του διαχειριστή της εταιρείας, αφετέρου δε τα δικαιολογητικά που προσκομίζει ο προσφεύγων δεν πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 2 της 1082/2021 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1487/13-4-2021) [...], καθώς **αφορούν έτος διαφορετικό** από τα έτη που αφορούν τα επίμαχα χρέη. Συγκεκριμένα, τα δικαιολογητικά που προσκομίζει **αναφέρονται στο έτος 2003 και όχι στα έτη 1998-2002** και δεν μπορούν να γίνουν δεκτά. Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι παραιτήθηκε πριν τα έτη που αφορούν τα χρέη και τροποποιήθηκε το καταστατικό της εταιρίας με το/1998 Συμβόλαιο της συμβολαιογράφου και κατά συνέπεια αυτού απαλλάσσεται από την ευθύνη του για τα χρέη που αφορούν τα διαχειριστικά έτη 1998-2002, δεν μπορεί να γίνει δεκτός. Στη συγκεκριμένη περίπτωση **δεν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας** και δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 2 της 1082/2021 κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1487/13-4-2021). Επειδή ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος (ο οποίος έχει εταιρική σχέση με την εταιρία) ότι δεν είχε καμία ανάμειξη στη διαχείριση της εταιρίας δεν μπορεί να γίνει δεκτός, γιατί **δεν προσκόμισε**, ως όφειλε, κανένα αποδεικτικό στοιχείο, **όπως** αντίγραφα των φορολογικών δηλώσεων, βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρία 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, πρακτικά Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων για τα κρίσιμα έτη, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις. Επειδή από τον έλεγχο που έκανε η υπηρεσία μας στο ηλεκτρονικό αρχείο της υπηρεσίας μας το νομικό πρόσωπο δεν υπέβαλε δηλώσεις για τα επίμαχα έτη. Επίσης, από έρευνα που έκανε η υπηρεσία μας προέκυψε ότι δεν δημοσιεύτηκε στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως κανένας ισολογισμός για το νομικό πρόσωπο. Επειδή όσον αφορά τις δικαστικές αποφάσεις, τις οποίες επικαλείται ο προσφεύγων, **αναφερθήκαμε** στις από 05-05-2021 απόψεις μας και **επιπρόσθετα** αναφέρουμε ότι με την/2017 απόφαση του Αρείου Πάγου, η οποία αφορά σε κάθε περίπτωση αίτηση του , **δεν κρίθηκε ότι η/2016 αθωωτική απόφαση υπερσχύει της/2011 καταδικαστικής απόφασης**. Επειδή η άρση των μέτρων

διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου που λήφθηκαν με τις υπ' αρ./2006 και/2006 ενέργειες της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών σε βάρος του άλλου διαχειριστή
..... **δεν αποδεικνύει την μη υπαιτιότητα του προσφεύγοντος.** Επίσης, δεν αναφέρει αν ο ίδιος υπέβαλε αίτηση για την άρση των ιδίων μέτρων και ποια ήταν η πορεία της αίτησης ή για ποιο λόγο δεν υπέβαλε ο ίδιος αίτηση. Επειδή ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του διαχειριστή, εκπροσωπώντας την ως άνω εταιρία κατά το χρόνο που ανάγονται οι οφειλές, και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά του εκ μόνης της ιδιότητάς του ως διαχειριστή της εταιρίας κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις οφειλές ΦΠΑ που περιλαμβάνονται στα μέτρα αναγκαστικής είσπραξης σε βάρος του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη μη ύπαρξη της υπαιτιότητάς του, σύμφωνα με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος της απόδειξης, προσκομίζοντας προς τούτο κάθε αποδεικτικό μέσο. [...].»

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις υπ' αριθμ. πρωτ./2021 συμπληρωματικές απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 29.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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.