ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, **20/10/2021**

Αριθμός απόφασης: **3148**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : 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.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 20.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του **..... ..... του ....., ΑΦΜ .....**, Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω Αττικής, κατοίκου ...., οδός ..... αριθμός ....., κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2020 αίτησή του περί απαλλαγής του από την ευθύνη του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2020 αίτηση του προσφεύγοντος περί απαλλαγής του από την ευθύνη του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

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 20.4.2021 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. ...../2020 αίτησή του ο προσφεύγων ζήτησε την απαλλαγή του από την ευθύνη του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για τη μη πληρωμή των φόρων του οικοδομικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....», πλην όμως η αίτησή του αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά ούτε μέχρι τις 10.2.2021, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 50ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης, ούτε μέχρι τις 22.3.2021, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων της:

α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 50ημέρου, άλλως 90ημέρου) απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2020 αίτησής του προς απαλλαγή του από την ευθύνη του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για τη μη πληρωμή των φορολογικής φύσης χρεών του οικοδομικού συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....» και ιδιαίτερα του καταλογισθέντος ΕΝΦΙΑ έτους 2014,

β) την αποδοχή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2020 αίτησής του και

γ) την απαλλαγή του από την ευθύνη του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για τη μη πληρωμή των φορολογικής φύσης χρεών του προαναφερθέντος οικοδομικού συνεταιρισμού και ιδιαίτερα του καταλογισθέντος ΕΝΦΙΑ έτους 2014, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι δε συντρέχουν εν προκειμένω σωρευτικά οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013 για τη θεμελίωση της ευθύνης του ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου με τον εν λόγω οικοδομικό συνεταιρισμό προσώπου.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ..... ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30.6.2021 έγγραφο. Επ' αυτού η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά 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 βαραίνει 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 10.5.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «*…Α. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΕΜΠΡΟΘΕΣΜΟ και το ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ. […]. Επισημαίνεται ότι η με αριθμό πρωτ. 18524/11.3.2020 παρόμοια αίτηση που άσκησε ο προσφεύγων περί υπαγωγής του στις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 -προ της δημοσιεύσεως της ερμηνευτικής εγκυκλίου της ΑΑΔΕ Ε.2173/30-10-2020-, η οποία απερρίφθη σιωπηρά από την Υπηρεσία μας, ουδεμία επιρροή ασκεί στο παραδεκτό της ασκήσεως της υπό κρίση ενδικοφανούς, δεδομένου ότι κατά της σιωπηρώς απορριφθείσας προαναφερθείσας με αριθμό πρωτ. ...../2020 αίτησης ο προσφεύγων δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή. Γ. ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΒΑΣΙΜΟ. ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Στον ..... απεστάλη από την Υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. ...../2019 έγγραφο αίτημα παροχής πληροφοριών και στοιχείων για μη υποβολή δήλωσης Ε9 για το έτος 2014, στο οποίο ο συνεταιρισμός δεν ανταποκρίθηκε έγκαιρα. Ως εκ τούτου με την από 16/12/2019 Πράξη Εκτιμώμενου Προσδιορισμού ΕΝ.ΦΙ.Α. έτους 2014 καταλογίστηκε στον ..... για το έτος 2014, για συνολικής αξίας ακίνητη περιουσία ύψους 23.257.462,50 ευρώ, κύριος φόρος ύψους 1.563,03 ευρώ και συμπληρωματικός φόρος ύψους 116.287.32 ευρώ, με τελικό ποσό καταλογισμού 117.850,30 ευρώ. Εν συνεχεία ο ..... προχώρησε στις 19/12/2019 σε οικειοθελή δήλωση στοιχείων ακινήτων -προφανώς για να διορθώσει τις εγγραφές της από 16/12/2019 Πράξης Εκτιμώμενου Προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ για το έτος 2014-, από την καταχώριση των οποίων προέκυψε η από 19/12/2019 δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας*

Ακινήτων - Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με αριθμό ειδοποίησης ..... - ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014, με την οποία καταλογίστηκε στον συνεταιρισμό νέο, μεγαλύτερο ποσό καταβολής 279.402,16 ευρώ. Κατά αμφότερων των ανωτέρω πράξεων ο ..... άσκησε την υπ' αριθμ. πρωτ. ...../15-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή, επί της οποίας εξεδόθη η 1527/2020 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Επισημαίνεται επίσης ότι κατά των ίδιων ως άνω πράξεων άσκησε την υπ' αριθμ. πρωτ. ...../15-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή ο Πρόεδρος του Διοικητικού Συμβουλίου κ. ...., επί της οποίας εξεδόθη η υπ' αριθμ. 881/2020 απόφαση της Υπηρεσίας σας, με την οποία ακυρώθηκε η πρώτη πράξη και επικυρώθηκε η δεύτερη. Ακολούθως, στις 15/1/2020 ο οικοδομικός συνεταιρισμός, εκτός των άλλων, προέβη σε νέα δήλωση περιουσιακής κατάστασης, στην οποία για πρώτη φορά καταχώρησε συντελεστές ειδικής κατηγορίας για δύο από τα ακίνητα ιδιοκτησίας του, ως δασικά, ενώ διέγραψε το τρίτο ακίνητο λόγω έλλειψης κυριότητας, με αποτέλεσμα πλέον να εκκρεμεί έλεγχος από το τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων της Υπηρεσίας μας. Στην πορεία ο συνεταιρισμός κατέθεσε ενώπιον του τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους φορολογουμένους της Υπηρεσίας μας την με αριθμό πρωτ. ...../2020 αίτησή του περί πλήρους απαλλαγής από τον ΕΝΦΙΑ των ακινήτων της κυριότητας, νομής και κατοχής του. Κατά της σιωπηράς απόρριψης της ανωτέρω αιτήσεως ο συνεταιρισμός άσκησε την με αριθμό πρωτ. ...../8-7-2020 ενδικοφανή προσφυγή, με αίτημα την επανεξέταση της από 19 Δεκεμβρίου 2019 Δήλωσης Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων - Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 (εκκαθαριστικό ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της Δ.Ο.Υ Α΄ Πειραιά έτους 2014, με αριθμό δήλωσης ....., αριθμό ειδοποίησης ....., επί της οποίας δεν έχει εκδοθεί απόφαση από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Στις 11/3/2020 ο προσφεύγων άσκησε την με αριθμό πρωτ. ...../2020 αίτηση περί υπαγωγής του στις διατάξεις του άρθρου 50 Ν. 4174/2013 -προ της δημοσιεύσεως της ερμηνευτικής εγκυκλίου της ΑΑΔΕ Ε.2173/30-10-2020-, η οποία απερρίφθη σιωπηρά από την Υπηρεσία μας και κατά της οποίας δεν ασκήθηκε ενδικοφανής προσφυγή. Σημειώνεται ότι παρόμοιες αιτήσεις άσκησαν ο Πρόεδρος και ο Αντιπρόεδρος του συνεταιρισμού. Περαιτέρω, μετά την δημοσίευση της ερμηνευτικής εγκυκλίου Ε.2173/30-10-2020 ο προσφεύγων, ως Γενικός Γραμματέας του Διοικητικού Συμβουλίου του Συνεταιρισμού, στις 22/12/2020 υπέβαλε στην Υπηρεσία μας την με αριθμό πρωτ. ...../2020 αίτησή του, περί απαλλαγής του από την ατομική αλληλέγγυα συνευθύνη του, με το νομικό πρόσωπο του ..... Παρόμοιες αιτήσεις άσκησαν ο Πρόεδρος και ο Αντιπρόεδρος του συνεταιρισμού. Η Υπηρεσία μας απέρριψε σιωπηρώς την ανωτέρω αίτηση, με την παρέλευση απράκτου της προθεσμίας των 90 ημερών του άρθρου 63 παρ. 12 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.), κατά της οποίας ο προσφεύγων βάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, επαναλαμβάνοντας σε αυτή πλήρως τα επιχειρήματα που ανέπτυξε στην με αριθμό πρωτ. ...../2020 σιωπηρώς απορριφθείσα αίτησή του, δηλαδή ότι στο πρόσωπό του δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του αρ. 50 ν. 4174/2013, διότι αφενός τυγχάνει μη εκτελεστικός Γενικός Γραμματέας του Συνεταιρισμού, αφετέρου διότι δεν φέρει υπαιτιότητα για την μη καταβολή του ΕΝΦΙΑ του συνεταιρισμού, η οποία ανάγεται σε αντικειμενική και ανυπαίτια αδυναμία καταβολής του ίδιου του νομικού προσώπου, το οποίο στερείται εσόδων και επαρκών εισοδημάτων. ΑΠΟΨΕΙΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ. Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Κ.Φ.Δ.) ως προς τη θεμελίωση της

αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο. Επειδή ειδικότερα το άρθρο 50 παρ.1 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα, ορίζει ότι: […]. Επειδή, από την ενδελεχή έρευνα του φακέλου της υπόθεσης, όσο και από τα πραγματικά περιστατικά αυτής (συναλλαγή και επικοινωνία του Συνεταιρισμού -δια του Προέδρου, Αντιπροέδρου και Γενικού Γραμματέα αυτού- με την Υπηρεσίας μας) προκύπτει με σαφήνεια ότι ο προσφεύγων Γενικός Γραμματέας του Συνεταιρισμού είναι ***εντεταλμένος στην Διοίκηση*** *του Συνεταιρισμού,* ***ασκώντας εν τοις πράγμασι διαχειριστικά καθήκοντα****, που ανάγονται τόσο στα καθημερινά θέματα διοίκησης του Συνεταιρισμού, όσο και στην προαγωγή όλων των εταιρικών ζητημάτων. Επειδή, η έννοια εκτελεστικό μέλος Δ.Σ. ή μη εκτελεστικό αφορά αποκλειστικά τη διοίκηση των ανωνύμων εταιριών (Ν. 2190/1920 και ήδη από 1/1/2019, ν. 4548/2018 (Α΄ 104). Αν ο νομοθέτης επιθυμούσε την αναλογική εφαρμογή των ανωτέρω εννοιών και στις διοικήσεις άλλων νομικών οντοτήτων -μεταξύ των οποίων και οι Συνεταιρισμοί-, τούτο θα έπρεπε να προβλέπεται νομοθετικώς, ειδικά και ρητά. Επειδή, η ύπαρξη ευθύνης κατ' άρθρο 50 ν.4174/2013 για μέλος του ΔΣ που ασκεί διαχειριστικά καθήκοντα (και συγκεκριμένα για τον Πρόεδρο του Συνεταιρισμού) έχει ήδη κριθεί με την υπ' αριθμ. 881/2020 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με αποτέλεσμα η Υπηρεσία μας -χάριν της ενότητας της διοίκησης και της αποτελεσματικότητας αυτής- να δεσμεύεται από την απόφαση αυτή, η οποία προέρχεται από ιεραρχικώς ανώτερο όργανο, και να μην δύναται να διαφοροποιηθεί λόγω του κινδύνου έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων. Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση οι εκκρεμείς οφειλές ΕΝΦΙΑ δεν προέκυψαν μετά από έλεγχο (και ρητή εντολή ελέγχου), ώστε να τυγχάνει εν προκειμένω εφαρμογής η περίπτωση του άρθρου 50 παρ. 1.β. εδ. 2 ν. 4174/2013, σύμφωνα με το οποίο "…Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α΄ και γ΄ κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο, στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές." Επειδή,* ***αδυναμία παροχής νοείται μόνο σε ενοχές είδους και όχι και σε χρηματικές*** *(ίδετε ΕΦΘΕΣΣΑΛ 1963/2013 -ΝΟΜΟΣ). Επειδή, στην έννοιαν της αδυναμίας εκπληρώσεως παροχής κατ' άρθρο 336 ΑΚ δεν εμπίπτει η αδυναμία του οφειλέτη προς εξεύρεσιν χρημάτων προς εκπλήρωσιν της παροχής του, η οποία αποτελεί απλή οικονομική δυσχέρεια του οφειλέτου, ο οποίος αναλαμβάνει την ευθύνη της, και δεν επηρεάζει την ενοχήν ούτε και συνιστά αναίτιον αδυναμίαν (ΕφΑθ 2128/1957 ΝοΒ 6.145, Γ. Μπαλή, Ενοχ. Δίκ, παρ. 14, 48, 53, Γαζής εις ΕρμΑΚ εισ. άρθρ. 291, παρ. 17, 335-338, αριθ. 52) (ΕΦΘΕΣΣΑΛ 3415/1991,1689/2011, ΝΟΜΟΣ). Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων, όπως και ο Πρόεδρος και ο Αντιπρόεδρος του Συνεταιρισμού, υπέβαλαν οικειοθελώς αίτηση προς την Υπηρεσία μας, ώστε η συνυπευθυνότητά τους να κριθεί με το άρθρο 50 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4646/2019. […].*»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά 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΄ Πειραιά απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο: «*…Σε απάντηση του υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ..... ΕΞ 2021 ΕΜΠ/30-6-2021 εγγράφου της Υπηρεσίας σας (αρ. πρωτ. εισερχομένων της Υπηρεσίας μας ...../2021) περί αποστολής συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων για την άνω αναφερομένη υπόθεση, επαγόμαστε τα κάτωθι: Επειδή, οι υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2021 απόψεις της Υπηρεσίας μας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής απεστάλησαν προς τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών μετά την έκδοση της υπ' αριθμ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β΄ 1487/13-4-2021) κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013». Επειδή, οι διατάξεις της ανωτέρω κοινής απόφασης ελήφθησαν υπόψη κατά τη σύνταξη των υπ' αριθμ. πρωτ. ...../2021 απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της ως άνω σχετικής ενδικοφανούς προσφυγής. Επειδή, από την ενδελεχή έρευνα του φακέλου της υπόθεσης, όσο και από τα πραγματικά περιστατικά αυτής (συναλλαγή και επικοινωνία του Συνεταιρισμού -δια του Προέδρου, Αντιπροέδρου και Γενικού Γραμματέα αυτού- με την Υπηρεσία μας) προκύπτει με σαφήνεια ότι ο προσφεύγων Γενικός Γραμματέας του Συνεταιρισμού είναι* ***εντεταλμένος στην Διοίκηση*** *του Συνεταιρισμού,* ***ασκώντας εν τοις πράγμασι διαχειριστικά καθήκοντα****, που ανάγονται τόσο στα καθημερινά θέματα διοίκησης του Συνεταιρισμού, όσο και στην προαγωγή όλων των εταιρικών ζητημάτων. Επειδή, η έννοια εκτελεστικό μέλος Δ.Σ. ή μη εκτελεστικό αφορά αποκλειστικά τη διοίκηση των ανωνύμων εταιριών (Ν. 2190/1920 και ήδη από 1/1/2019, ν. 4548/2018 (Α΄ 104). Αν ο νομοθέτης επιθυμούσε την αναλογική εφαρμογή των ανωτέρω εννοιών και στις διοικήσεις άλλων νομικών οντοτήτων -μεταξύ των οποίων και οι Συνεταιρισμοί-, τούτο θα έπρεπε να προβλέπεται νομοθετικώς, ειδικά και ρητά. Επειδή, η ύπαρξη ευθύνης κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για μέλος του ΔΣ που ασκεί διαχειριστικά καθήκοντα (και συγκεκριμένα για τον Πρόεδρο του Συνεταιρισμού) έχει ήδη κριθεί με την υπ' αριθμ. 881/2020 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με αποτέλεσμα η Υπηρεσία μας -χάριν της ενότητας της διοίκησης και της αποτελεσματικότητας αυτής- να δεσμεύεται από την απόφαση αυτή, η οποία προέρχεται από ιεραρχικώς ανώτερο όργανο, και να μην δύναται να διαφοροποιηθεί λόγω του κινδύνου έκδοσης αντιφατικών αποφάσεων. Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση οι εκκρεμείς οφειλές ΕΝΦΙΑ δεν προέκυψαν μετά από έλεγχο (και ρητή εντολή ελέγχου), ώστε να τυγχάνει εν προκειμένω εφαρμογής η περίπτωση του άρθρου 50 παρ. 1.β. εδ. 2 ν. 4174/2013, σύμφωνα με το οποίο: "…Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α΄ και γ΄ κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο, στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές." Επειδή,* ***αδυναμία παροχής νοείται μόνο σε ενοχές είδους και όχι και σε χρηματικές*** *(ίδετε ΕΦΘΕΣΣΑΛ 1963/2013 -ΝΟΜΟΣ). Επειδή, στην έννοιαν της αδυναμίας εκπληρώσεως παροχής κατ' άρθρο 336 ΑΚ δεν εμπίπτει η αδυναμία του οφειλέτη προς εξεύρεσιν χρημάτων προς εκπλήρωσιν της παροχής του, η οποία αποτελεί απλή οικονομική δυσχέρειαν του οφειλέτου, ο οποίος αναλαμβάνει την ευθύνη της, και δεν επηρεάζει την ενοχήν ούτε και συνιστά*

αναίτιον αδυναμίαν (ΕφΑθ 2128/1957 ΝοΒ 6.145, Γ. Μπαλή, Ενοχ. Δίκ., παρ. 14, 48, 53, Γαζής εις ΕρμΑΚ εισ. άρθρ. 291, παρ. 17, 335-338, αριθ. 52) (ΕΦΘΕΣΣΑΛ 3415/1991,1689/2011, ΝΟΜΟΣ). Επειδή, σε κάθε περίπτωση ο προσφεύγων, όπως και ο Πρόεδρος και ο Αντιπρόεδρος του Συνεταιρισμού, υπέβαλαν οικειοθελώς αίτηση προς την Υπηρεσία μας, ώστε η συνυπευθυνότητά τους να κριθεί με το άρθρο 50 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον ν. 4646/2019. […].»

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 20.4.2021 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.