



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3155**

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. 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 23.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της σιωπηρής άρνησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτησή της περί

παύσης της ευθύνης της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν.4174/2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση της προσφεύγουσας περί παύσης της ευθύνης της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 23.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτησή της η προσφεύγουσα ζήτησε την παύση της ευθύνης της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για τη μη πληρωμή των φόρων της εταιρείας με την επωνυμία «.....», πλην όμως η αίτησή της αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά ούτε μέχρι τις 12.2.2021, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 50ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης, ούτε μέχρι τις 24.3.2021, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων της:

- α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης ως αρνητικής (λόγω απράκτου παρόδου 50ημέρου, άλλως 90ημέρου) απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επί της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτησής της προς παύση της ευθύνης της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν. 4174/2013 για τη μη πληρωμή των φόρων της εταιρείας με την επωνυμία «.....»,
- β) την αποδοχή της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτησής της και
- γ) την παύση της ευθύνης της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου κατ' άρθρο 50 ν.4174/2013 για τη μη πληρωμή των φόρων της προαναφερθείσας εταιρείας,

προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Δεν εμπίπτει στον κύκλο των ευθυνόμενων κατ' άρθρο 50 ν.4174/2013 προσώπων.
- 2) Δεν υφίσταται υπαιτιότητά της ως προς τη μη πληρωμή των φόρων της εταιρείας με την επωνυμία «.....».

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/3.8.2021 έγγραφο. Επ' αυτού η Δ.Ο.Υ. Ε' 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 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 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 βαρύνουν 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 επεικότερη 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 23.6.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Α. ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Η προσφεύγουσα διετέλεσε εταίρος και διαχειρίστρια της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ Ειδικότερα, η ανωτέρω εταιρεία συνεστήθη με το υπ' αριθμ. /2010 καταστατικό συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου που δημοσιεύθηκε στο υπ' αρ. /2010 ΦΕΚ ΤΑΕ-ΕΠΕ, με έδρα τη και εταίρους τον του την και τον Σύμφωνα με το ανωτέρω καταστατικό διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας ορίστηκε για όλη τη διάρκειά της, ο διατηρώντας τη δυνατότητα να αναθέτει με συμβολαιογραφικό έγγραφο ορισμένα ή όλα τα δικαιώματά του σε άλλο εταίρο. Εν συνεχεία, με το υπ' αριθμ. /2015 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου , το οποίο καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. στις 12.10.2015 με κωδικό αριθμό καταχώρησης σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ. /2015 ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ., αποχώρησε ο εταίρος εκχωρώντας και μεταβιβάζοντας τα εταιρικά του μερίδια στην προσφεύγουσα και στον Παράλληλα, με το ανωτέρω έγγραφο ανατέθηκε η διαχείριση της εταιρείας στην προσφεύγουσα έως την 31.12.2016 και στον για το χρονικό διάστημα από 01.01.2017 έως την 31.12.2017, εκτός αν υπήρχε διαφορετική απόφαση της συνέλευσης των εταίρων. Περαιτέρω, αποφασίστηκε ότι για τα επόμενα χρόνια διάρκειας της εταιρείας, η διαχείριση θα ασκείτο εναλλάξ ανά έτος από τους δύο εταίρους, εκτός αν αποφασιζόταν διαφορετικά από τη συνέλευση των εταίρων. Ακολούθως, με το υπ' αριθμ. /2016 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου , το οποίο καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. στις 30.01.2017 με κωδικό αριθμό καταχώρησης σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ. /2017 ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ., ο αποχώρησε από την εταιρεία, εκχωρώντας και μεταβιβάζοντας τα εταιρικά του μερίδια στον , στον οποίο και ανατέθηκε

η διαχείριση της εταιρείας, εκτός αν υπήρχε διαφορετική απόφαση πριν από τη λήξη της θητείας του. Εν συνεχεία, με το υπ' αριθμ./2016 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου-....., το οποίο καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. στις 30.01.2017 με κωδικό αριθμό καταχώρησης σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ./2017 ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ., η προσφεύγουσα αποχώρησε από την εταιρεία, εκχωρώντας και μεταβιβάζοντας τα εταιρικά της μερίδια στον ενώ η εταιρεία μετατράπηκε σε μονοπρόσωπη εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....». Επισημαίνεται ότι, όπως προκύπτει από την εφαρμογή Σημειωματάριο ΑΦΜ του συστήματος taxis, για την ανωτέρω εταιρεία υποβλήθηκε η υπ' αρ./2018 αίτηση υπαγωγής στον εξωδικαστικό μηχανισμό ρύθμισης οφειλών, στις 29.10.2018 κοινοποιήθηκε στην Ε.Μ.ΕΙΣ. πρόσκληση για συμμετοχή στην διαδικασία διαπραγμάτευσης και στις 17.01.2019 εκδόθηκε πρακτικό αποτυχίας εξωδικαστικού μηχανισμού του Ν. 4469/2017, καθώς η διαδικασία περαιώθηκε άκαρπη. Τέλος, για την προσφεύγουσα υποβλήθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./2017 αίτηση ποινικής δίωξης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε Πειραιά για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, κατά τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 6 του άρθρ. 25 του Ν. 1882/1990, για τα χρέη που περιλαμβάνονται στον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών και είναι βεβαιωμένα στον ΑΦΜ της εταιρείας «.....». II. Επί των ισχυρισμών της προσφεύγουσας. Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι, σύμφωνα με τον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών, φέρεται να ευθύνεται για χρέη που βεβαιώθηκαν ή/και κατέστησαν ληξιπρόθεσμα, εκτός του χρονικού διαστήματος της θητείας της ως διαχειρίστριας (12.10.2015-30.01.2017) της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....». Αναφέρεται δε, αορίστως και ενδεικτικώς στις εγγραφές με αυξ. αρ. 1-9 και 39-44 του ως άνω πίνακα χρεών, επικαλούμενη ότι τα εν λόγω χρέη αφορούν τη θητεία έτερων εκπροσώπων της εταιρείας και σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της δεν υπέχει ευθύνη για τα εν λόγω χρέη, κατά τις διατάξεις του αρ. 50 του ΚΦΔ. Περαιτέρω, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι, ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι ανήκει στον κύκλο των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, σε κάθε περίπτωση δεν είχε υπαιτιότητα ως προς τη μη πληρωμή και απόδοση των σχετικών φόρων στο Δημόσιο, αφού ως εκ της ιδιότητάς της ως απλής εταίρου ουδεμία διοικητική ανάμειξη είχε στην εταιρεία, καθώς το επάγγελμά της είναι ηθοποιός. Κατόπιν των ανωτέρω, η προσφεύγουσα ζητά να πάψει η ευθύνη της ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου προσώπου, κατά το άρθρο 50 του ΚΦΔ, και να ακυρωθούν οι σχετικές καταλογιστικές πράξεις. Κατ' αρχάς, η υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα και η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέες ως αόριστες. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα αορίστως επικαλείται ότι σύμφωνα με τον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών φέρεται να ευθύνεται για χρέη της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» που βεβαιώθηκαν ή/και κατέστησαν ληξιπρόθεσμα εκτός του χρονικού διαστήματος της θητείας της ως διαχειρίστριας, ήτοι από 12.10.2015 έως 30.01.2017. Πλην όμως, η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει σε ποια συγκεκριμένα χρέη αναφέρεται, ούτε προσδιορίζει το είδος αυτών, τον χρόνο στον οποίο αυτά ανάγονται, τον χρόνο κατά τον οποίο κατέστησαν ληξιπρόθεσμα, καθώς και το χρόνο βεβαίωσής τους. Αναφέρεται δε παντελώς αόριστα, και ενδεικτικώς, στις εγγραφές του ως άνω πίνακα χρεών με αυξ. αριθμό 1 έως 9 και 39-44 και πάλι χωρίς να προσδιορίσει το είδος των εν λόγω χρεών, την περίοδο που αφορούν, το χρόνο βεβαίωσής τους, καθώς και το χρόνο κατά

τον οποίο κατέστησαν ληξιπρόθεσμες. Περαιτέρω, στη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013), όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) ορίζεται ότι [...]. Σύμφωνα δε με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 39 του Ν.4797/2021 [...]. Για την εφαρμογή των ανωτέρω άρθρων δόθηκαν οδηγίες με την υπ' αρ. πρωτ. Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, σύμφωνα με την οποία «Α. Εισαγωγικά... 3. [...]. Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης. 12. Η διάταξη προσδιορίζει κρίσιμο χρόνο για δυο λόγους: πρώτον για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συγκεκριμένης ιδιότητας κατά το συγκεκριμένο χρόνο και δεύτερον προκειμένου να προσδιορισθεί η οφειλή κατά συγκεκριμένο χρόνο. 13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει 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. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες. 14. Η φορολογική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη για τους σκοπούς του άρθρου 50 ΚΦΔ με τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή στις διατάξεις που ίσχυαν προ ΚΦΔ για οφειλές πριν τις 31-12-2013. 15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν. 4172/2013. 15.1 Αντίστοιχα, όσον αφορά στην οφειλή από φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (εφάπαξ ή σε δόσεις) σύμφωνα με το άρθρο 68 του ν. 4172/2013. 15.2 Όσον αφορά στην οφειλή από ΦΠΑ, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000). 16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 50, τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους... 17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθη και βαραίνει, εκτός από τα πρόσωπα του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β', κατά περίπτωση, 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. Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο... 19. Μόνο τα πρόσωπα τα οποία 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 δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Η διάταξη αναφέρεται σε δυο κύκλους προσώπων:

τα πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. 20. Όπως έχει διευκρινιστεί από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ.1103/2004), η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001, η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιριών... 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...» Στην προκειμένη περίπτωση, στον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών, αντίγραφο του οποίου προσκομίζεται, περιλαμβάνονται 44 εγγραφές χρεών. Ειδικότερα: -Οι εγγραφές με αυξ. αριθμό 1 έως 4 αφορούν ποσά ΦΠΑ των ετών 2012 (εγγραφές 1 και 2) και 2015 (εγγραφές 3 και 4), τα οποία προέκυψαν από χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω internet. Οι εν λόγω οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες πριν από την ανάληψη της διαχείρισης της εταιρείας από την προσφεύγουσα, ήτοι στις 31.01.2013 (αυξ. αρ. 1), στις 31.01.2013 και 28.02.2013 (αυξ. αρ. 2 (2 δόσεις) και στις 27.02.2015 (αυξ. αρ. 3 και 4). Οι εν λόγω οφειλές έχουν υπαχθεί στην υπ' αρ. πρωτ./2015 ρύθμιση του Ν. 4321/2015 με συνολικό αριθμό δόσεων 85 και ποσό εκάστης δόσης 188,32 ευρώ. Επισημαίνεται ότι έως σήμερα έχουν εξοφληθεί συνολικά 42 από τις συνολικά 85 δόσεις της ρύθμισης, ενώ από την 43^η δόση έχουν εξοφληθεί 0,81 ευρώ με τελευταία καταβολή στις 04.04.2020. Σημειώνεται ότι η ημερομηνία λήξης της 43^{ης} δόσης ήταν η 31.07.2020, ενώ ομοίως ανεξόφλητες είναι και οι υπ' αρ. 44, 45 και 46 δόσεις της ρύθμισης, με ημερομηνία λήξης κάθε δόσης στις 31.08.2020, 30.09.2020 και 30.10.2020. Συνεπώς, η προκείμενη ρύθμιση θα πρέπει να θεωρηθεί απωλεσθείσα. Επισημαίνεται ότι η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας κατά το χρόνο λήξης ορισμένων εκ των μηνιαίων δόσεων της ρύθμισης, οι οποίες όμως εξοφλήθηκαν κανονικά. Επιπροσθέτως, για τα ανωτέρω χρέη, πέρα από την εν λόγω αίτηση για άσκηση ποινικής δίωξης δεν έχει ληφθεί κάποιο μέτρο αναγκαστικής είσπραξης για την προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τις προσκομιζόμενες εκτυπώσεις στοιχείων χρεών και μέτρων του συστήματος taxís. Σημειώνεται

επίσης ότι η αίτηση για την άσκηση ποινικής δίωξης έλαβε χώρα κατ' εφαρμογήν του άρθρου 25 του Ν. 1882/1990 και όχι βάσει του άρθρου 50 του ΚΦΔ. Στη δε διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 25 του Ν. 1882/1990 ορίζεται ότι «3. Για τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου η ποινική δίωξη ασκείται, για τα χρέη προς το Δημόσιο που ήταν βεβαιωμένα κατά το χρόνο απόκτησης της πιο πάνω ιδιότητας ή βεβαιώθηκαν κατά τη διάρκεια που είχαν τη συγκεκριμένη ιδιότητα, ανεξάρτητα αν μεταγενέστερα απέβαλαν την ιδιότητα αυτή με οποιονδήποτε τρόπο ή για οποιαδήποτε αιτία, καθώς και για τα χρέη που βεβαιώθηκαν μετά τη λύση των νομικών προσώπων, αλλά γεννήθηκαν ή ανάγονται στο χρόνο που είχαν την ιδιότητα αυτή. Για τα χρέη που ήταν ληξιπρόθεσμα κατά την απόκτηση της ιδιότητας αυτής υπό των ανωτέρω η ποινική δίωξη ασκείται μετά τρεις μήνες από την απόκτηση της ιδιότητας αυτής». -Οι εγγραφές με αυξ. αριθμό 5, 6, 7, 8 (χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω internet έτους 2015) και 9 (προσ. φόρου μισθωτών υπηρεσιών έτους 2015) έχουν εξοφληθεί. Επομένως, η αίτηση και η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας δεν έχουν αντικείμενο ως προς τις εν λόγω εγγραφές. -Οι εγγραφές του πίνακα χρεών με αυξ. αρ. 10 (ΦΠΑ από δηλώσεις internet έτους 2015), 11 (προσωρινό φόρο μισθωτών υπηρεσιών έτους 2015), 12 (αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας 2015), 16 και 17 (προσ. φόρου μισθωτών υπηρεσιών έτους 2015), 20, 22 και 23 (προσ. φόρος μισθωτών υπηρεσιών έτους 2016), 26 (φόρος εισ. νομικών προσώπων οικ. έτους 2016) έχουν ομοίως εξοφληθεί. Επομένως, η αίτηση και η ενδικοφανής προσφυγή της προσφεύγουσας δεν έχουν αντικείμενο ως προς τις εν λόγω εγγραφές. Συνεπώς, ως προς τις ανωτέρω εγγραφές χρεών (με αυξ. αρ. 1 έως 12, 16, 17, 20, 22, 23 και 29) υπάρχει έλλειψη εννόμου συμφέροντος της αιτούσας ως προς την υποβληθείσα αίτησή της για την εφαρμογή του αρ. 50 του ΚΦΔ και ως εκ τούτου και για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. -Οι εγγραφές του πίνακα χρεών με αυξ. αρ. 13 (χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω Internet έτους 2015), 14 και 15 (πρόστιμο ΦΠΑ έτους 2015), 18 (χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω Internet έτους 2015), 19, 21, 24, 25, 27, 29, 32, 33, 36, 38 και 39 (χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω Internet έτους 2016), 30, 31, 34, 35, 37 και 40 (προσ. φόρου μισθωτών υπηρεσιών έτους 2016) αφορούν χρέη που έγιναν ληξιπρόθεσμα κατά την περίοδο που η προσφεύγουσα ήταν διαχειρίστρια της εταιρείας «.....» (12.10.2015-30.01.2017), όπως προκύπτει από τον προσκομιζόμενο υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών, στον οποίο αναγράφονται αναλυτικά οι ημερομηνίες ληξιπρόθεσμου των δόσεων όλων των ανωτέρω χρεών. Τέλος, οι εγγραφές του πίνακα χρεών με αυξ. αρ. 41 και 42 (προσ. φόρος μισθωτών υπηρεσιών έτους 2016 και 2017 αντίστοιχα), 43 και 44 (χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ μέσω Internet έτους 2017) αφορούν περιόδους διαχείρισης της προσφεύγουσας, ενώ κατέστησαν ληξιπρόθεσμες στις 28.02.2017 (α.α. 41, 43 και 44) και στις 31.03.2017 (α.α. 42). Ωστόσο, για τα ανωτέρω χρέη, πέρα από την εν λόγω αίτηση για άσκηση ποινικής δίωξης, η οποία έλαβε χώρα κατ' εφαρμογήν του άρθρου 25 του Ν. 1882/1990 και όχι βάσει του άρθρου 50 του ΚΦΔ, δεν έχει ληφθεί κάποιο μέτρο αναγκαστικής είσπραξης για την προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τις προσκομιζόμενες εκτυπώσεις στοιχείων χρεών και μέτρων του συστήματος taxís. Εκ των ανωτέρω, σχετικά με τις περιεχόμενες στον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών οφειλές, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα είτε δεν έχει έννομο συμφέρον για την υποβολή της αίτησής της για υπαγωγή στο άρθρο 50 του ΚΦΔ, καθώς και για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, είτε είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας της εταιρείας «.....» και ήδη «.....» κατά το

χρόνο που τα εν λόγω χρέη κατέστησαν ληξιπρόθεσμα, κατά τις ανωτέρω διακρίσεις. Τέλος, η υπαιτιότητα της προσφεύγουσας τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας της, ενώ η προσφεύγουσα ουδόλως ανταπέδειξε τη μη υπαιτιότητά της, αν και η ίδια φέρει το βάρος απόδειξης της ανατροπής του ανωτέρω τεκμηρίου. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα δεν επικαλέστηκε και δεν απέδειξε πραγματικά περιστατικά που να άγουν στην απαλλαγή της από την αλληλέγγυα ευθύνη, καθώς επικαλέστηκε γενικά και αόριστα την ιδιότητά της ως ηθοποιός και ως εταίρος της εταιρείας «.....» και ήδη «.....», χωρίς να κάνει ειδική μνεία στο διάστημα της θητείας της ως διαχειρίστριας. Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως αόριστη. Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί είτε λόγω έλλειψης δημοσίου συμφέροντος από την πλευρά της προσφεύγουσας, είτε λόγω ευθύνης της προσφεύγουσας λόγω της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας κατά το χρόνο που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες οι υπό κρίση οφειλές (12.10.2015-30.01.2017), σύμφωνα με το άρ. 50 παρ. 1 του ΚΦΔ όπως ισχύει. Επειδή, η προσφεύγουσα ουδόλως απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό της. ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ ΑΙΤΟΥΜΕΘΑ την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/3.8.2021 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 της υπόχρεης, αφού ληφθούν υπόψη οι διατάξεις της ανωτέρω εγκυκλίου και της ανωτέρω κοινής απόφασης.»

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά απέστειλε το από 20.8.2021 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο: «...Α. ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Η προσφεύγουσα διετέλεσε εταίρος και διαχειρίστρια της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» (ΑΦΜ) και ήδη «.....» από 12.10.2015 έως 30.01.2017, όπως προκύπτει α) από το υπ' αριθμ. /2015 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου , το οποίο καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. στις 12.10.2015 με κωδικό αριθμό καταχώρησης σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ. /2015 ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ., και β) από το υπ' αριθμ. /2016 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου , το οποίο καταχωρήθηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. στις 30.01.2017 με κωδικό αριθμό καταχώρησης σύμφωνα με την υπ' αρ. πρωτ. /2017 ανακοίνωση του Γ.Ε.ΜΗ. Για την προσφεύγουσα υποβλήθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /2017 αίτηση ποινικής δίωξης του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε Πειραιά για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, κατά τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 6 του άρθρ. 25 του Ν. 1882/1990, για τα

χρέη που περιλαμβάνονται στον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών και είναι βεβαιωμένα στον ΑΦΜ της εταιρείας «.....» (ΑΦΜ)

και ήδη «.....». Η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αριθ. πρωτ./2020 αίτησή της περί εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 50 του ΚΦΔ και ακολούθως άσκησε τη με αριθ. πρωτ./2021, της Ε' Δ.Ο.Υ. Πειραιά, ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απορρίψεως της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά επί της ως άνω αίτησης. Με το υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/03.08.2021 έγγραφο προς τη Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά ζητήθηκε από την υπηρεσία μας η αποστολή συμπληρωματικών απόψεων κατόπιν εκδόσεως της υπ' αριθμ. Ε.2173/2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και της με αριθ. Α.1082/2021 (ΦΕΚ Β' 1487/13-4-2021) Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013».

Σε συνέχεια του ανωτέρω εγγράφου σας αποστέλλουμε την παρούσα και επαγόμεθα τα ακόλουθα: Για την εφαρμογή του άρθρου 50 του ΚΦΔ και της παραγράφου 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 δόθηκαν οδηγίες με την υπ' αρ. πρωτ. Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, σύμφωνα με την οποία: «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 της 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... 27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στην διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου...» Ακολούθως, εξεδόθη η υπ' αρ. Α.1082/2021 απόφαση 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», στην οποία ορίζεται 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:

1. [...]. 4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο...». Εν προκειμένω, ειδικά όσον αφορά την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπο της προσφεύγουσας επισημαίνεται ότι η υπαιτιότητα τεκμαίρεται, σύμφωνα με τα ανωτέρω, εκ μόνης της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας της, ενώ η προσφεύγουσα ουδόλως ανταπέδειξε τη μη υπαιτιότητά της, αν και η ίδια φέρει το βάρος απόδειξης της ανατροπής του ανωτέρω τεκμηρίου. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα δεν επικαλέστηκε και δεν απέδειξε πραγματικά περιστατικά που να άγουν στην απαλλαγή της από την αλληλέγγυα ευθύνη, καθώς επικαλέστηκε γενικά και αόριστα την ιδιότητά της ως ηθοποιός και ως εταίρος της εταιρείας «.....» και ήδη «.....», χωρίς να κάνει ειδική μνεία στο διάστημα της θητείας της ως διαχειρίστριας. Ως προς την ευθύνη της προσφεύγουσας, σε σχέση με τα χρέη που περιλαμβάνονται στον υπ' αρ./2017 πίνακα χρεών, παραπέμπουμε στα αναλυτικώς διαλαμβανόμενα στις υπ' αρ. πρωτ./2021 απόψεις μας για έκαστο των χρεών και επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τα τηρούμενα στην υπηρεσία μας στοιχεία δεν έχει εκδοθεί απόφαση επί της υπ' αρ./2017 αίτησης ποινικής δίωξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε Πειραιά για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο. Τέλος προσκομίζονται συμπληρωματικά με την παρούσα η από 20.08.2021 εκτύπωση φορολογουμένων με χρέη που αφορά την ως άνω εταιρεία, η από 19.08.2021 εκτύπωση κεντρικής ανασκόπησης μέτρων, η από 20.08.2021 εκτύπωση συνυπευθυνοτήτων και συνυποχρεώσεων σε μέτρα που αφορά την προσφεύγουσα, η από 20.08.2021 εκτύπωση ανεξόφλητων χρεών με αναστολή εν ισχύ και η υπ' αρ. taxis/2018 αναστολή εκτέλεσης μέτρων. Σημειώνεται ότι από 21.03.2020 έως 31.12.2021 έχει χορηγηθεί αναστολή είσπραξης, κατ' εφαρμογή των αποφάσεων που προέβλεψαν αναστολές λόγω COVID-19. Επίσης, για την ανωτέρω εταιρεία είχε χορηγηθεί κατά το παρελθόν η υπ' αρ. taxis/2018 αναστολή εκτέλεσης μέτρων, εκτύπωση της οποίας επισυνάπτεται με ημερομηνία έναρξης ισχύος την 29.10.2018 και ημερομηνία λήξης την 26.01.2019. Σημειώνεται ότι η διάρκεια των ανωτέρω αναστολών δεν αφορά το χρόνο της θητείας της προσφεύγουσας ως διαχειρίστριας. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 291 παρ. 1 του ν.4738/2020, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 76 του ν. 4821/2021 (ΦΕΚ Α' 134/31-07-2021) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 31/07/2021, σύμφωνα με το άρθρο 119 του ιδίου νόμου: «1. Οφειλότες με οφειλές βεβαιωμένες στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Ελεγκτικά Κέντρα και δόσεις ρυθμίσεων τμηματικής καταβολής, για τις οποίες έχουν χορηγηθεί αναστολή είσπραξης και παράταση καταβολής, σύμφωνα με την από 11.3.2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 55), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4682/2020 (Α' 76), την από 30.3.2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν. 4684/2020 (Α' 86), την από 1.5.2020 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 90), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4690/2020 (Α' 104), και τον ν. 4690/2020, οι οποίοι απώλεσαν κατά τη διάρκεια του χρονικού διαστήματος 1^η Μαρτίου 2020 έως και 31 Ιουλίου 2021 ρύθμιση τμηματικής καταβολής σύμφωνα με: α) τα άρθρα 1 έως 17 του ν. 4321/2015 (Α' 32), β) τα άρθρα 98 έως 109 του ν. 4611/2019 (Α' 73) και γ) τον ν. 4469/2017 (Α' 62), δύνανται να

επανενταχθούν στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης με τους ίδιους όρους και προϋποθέσεις για την υπολειπόμενη οφειλή και για τον εναπομείναντα αριθμό δόσεων της ρύθμισης κατόπιν αίτησής τους. Η επανένταξη του οφειλέτη στη ρύθμιση συντελείται με την καταβολή της δόσης του μηνός Αυγούστου 2021, η οποία πρέπει να πραγματοποιηθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα Σεπτεμβρίου 2021 μαζί με τη δόση του μηνός Σεπτεμβρίου 2021. Η καταληκτική ημερομηνία της αναβιώσασας ρύθμισης επεκτείνεται κατά το πλήθος των δόσεων που ήταν ανεξόφλητες την ημέρα της αναβίωσης». Σε συνέχεια των ανωτέρω, σημειώνεται ότι οι ρυθμίσεις της εταιρείας παρουσιάζουν την ίδια εικόνα που παρουσίαζαν κατά τη σύνταξη των αρχικών απόψεων της υπηρεσίας (προσκομίζεται επικαιροποιημένη εκτύπωση), ενώ με την παρούσα επισημαίνεται ότι η ημερομηνία καταβολής της 43^{ης} δόσης της υπ' αρ. πρωτ. 216082/2015 ρύθμισης του Ν. 4321/2015 από την εκ παραδρομής αναφερόμενη ημερομηνία (04.04.2020) στην ορθή 04.03.2020. Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα ως αόριστη. Επειδή, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί είτε λόγω έλλειψης δημοσίου συμφέροντος από την πλευρά της προσφεύγουσας είτε λόγω ευθύνης της προσφεύγουσας λόγω της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας κατά το χρόνο που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες οι υπό κρίση οφειλές (12.10.2015-30.01.2017), σύμφωνα με το άρ. 50 παρ. 1 του ΚΦΔ όπως ισχύει. Επειδή, η προσφεύγουσα ουδόλως απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας στο πρόσωπό της. ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ ΑΙΤΟΥΜΕΘΑ την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.»

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις υπ' αριθμ. πρωτ./2021 συμπληρωματικές απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 23.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

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

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.