



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3152**

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 21.4.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 αναφερόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, 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 21.4.2021 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 απάντησή του ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 αίτηση του προσφεύγοντος, αποφαινόμενος ότι οι ληξιπρόθεσμες οφειλές, για τις οποίες έχουν ληφθεί μέτρα εις βάρος του κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013, αφορούν σε ληξιπρόθεσμες οφειλές που διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο κατά τα φορολογικά έτη 1993-2001, κατά τα οποία είχε την ιδιότητα του μέλους του νομικού προσώπου με την επωνυμία (ΑΦΜ).

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

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. /2020 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι αφενός ουδέποτε άσκησε διοίκηση και ουδέποτε κατείχε τη θέση του ηγουμένου της ως κατά το χρόνο που οι υπό κρίση οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες (2013) και αφετέρου ουδεμία απολύτως υπαιτιότητα τον βαρύνει για τη δημιουργία των εν λόγω οφειλών.

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, στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Αγρινίου 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, η υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων και το υπ' αριθμ./2020 βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών

Επειδή, σε απάντηση του εν λόγω εγγράφου της Υπηρεσίας μας ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Αγρινίου απέστειλε το υπ' αριθμ. πρωτ./2021 έγγραφό του, σύμφωνα με το οποίο: «Σε απάντηση του ανωτέρω (α) σχετικού με το οποίο μας ζητήσατε συμπληρωματικές απόψεις επί της ενδικοφανούς προσφυγής του του, κατοίκου (ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου), την οποία διαβιβάσαμε με το ανωτέρω (β) σχετικό μαζί με τις απόψεις της Υπηρεσίας μας επί αυτής, έχουμε να σας γνωρίσουμε τα εξής: Α. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ. Με τις διατάξεις του άρθρου 63§1 του ν. 4174/2013, ορίζεται: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.» Με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019 ορίζεται: «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.» Σύμφωνα με την αρ. πρωτ. Ε.2173/2020 εγκύκλιο διαταγή του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία δόθηκαν οδηγίες και διευκρινήσεις επί των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, ορίζεται: «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. ... 15.1 ... 15.2 ... 15.3 ... 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. Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή.» Β. ΠΑΡΑΔΕΚΤΟ. Σύμφωνα με τα όσα έχουμε αναφέρει ανωτέρω η υπό κρίση προσφυγή είναι απαράδεκτη, και ως τέτοια θα πρέπει να θεωρηθεί από την Υπηρεσία σας, κατά το μέρος που αφορά την οφειλή με ΑΤΒ/2017, ποσού κεφ. ύψους 1.674.616,29 € το οποίο αφορά την αρ./2013 απόφαση του Υπουργού Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών & Δικτύων, με την οποία ανακλήθηκε η υπ' αριθμ./.1997 απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, με την οποία είχε

υπαχθεί επένδυση της πιο πάνω στις διατάξεις του ν. 1892/90. Η ανωτέρω οφειλή δεν αφορά Πράξη την Φορολογικής Διοίκησης κατά τις διατάξεις του ν.4174/2013, και επομένως δεν δύναται να υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 50, περί αλληλέγγυας ευθύνης, και 63, περί ενδικοφανούς προσφυγής. Επομένως κατά το μέρος που αφορά την οφειλή με ΑΤΒ/2017 η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απαράδεκτη. Γ. ΟΥΣΙΑ ΥΠΟΘΕΣΗΣ. Γ1. Οφειλές. Στις οφειλές της - ΑΦΜ, μεταξύ άλλων περιλαμβάνονται και οι κάτωθι, για τις οποίες, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις υφίσταται ευθύνη των διοικούντων και πιο συγκεκριμένα: α) οφειλές από ΦΠΑ, οι οποίες ανάγονται στις χρήσεις 1998 και 1999 και βεβαιώθηκαν κατόπιν ελέγχου, ποσού κεφαλαίου ύψους 1.142.065,69 €, με τα ΑΤΒ/2012 &/2008, β) οφειλή η οποία προήλθε με την αρ. /2013 απόφαση του Υπουργού Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών & Δικτύων, με την οποία ανακλήθηκε η υπ' αριθμ. /1997 απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, με την οποία είχε υπαχθεί επένδυση της πιο πάνω στις διατάξεις του ν. 1892/90. Δυνάμει της ανωτέρω απόφασης βεβαιώθηκε, εν ευρεία έννοια, το ποσό των 1.674.616,29 €, το οποίο βεβαίωσε (εν στενή έννοια) η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μεσολογγίου (ΑΤΒ/2017). Οι εν λόγω οφειλές αφορούν ενισχύσεις που καταβλήθηκαν στις «30/07/1998, 27/7/1999 και 16/3/2000 έως και τις 8/2/2013». Γ2. Διοίκηση Σύμφωνα με τα άρθρα 17 και 23 του Εσωτερικού Κανονισμού της προκύπτει ότι εκπροσωπεί την ενώπιον πάσης Αρχής και παντός Δικαστηρίου και υπογράφει πάντα τα έγγραφα αυτής και το ασκεί τη διοίκηση της Ο προσφεύγων διετέλεσε μέλος του της ανωτέρω, γεγονός που δεν αμφισβητείται με το υπό κρίση δικόγραφο, από το έτος 1980 έως το έτος 2006. Η ανωτέρω ιδιότητά του πιστοποιείται από Πρακτικά της της, τα οποία έχουν αποσταλεί από τον ίδιο συνημμένα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του (συν. 6) καθώς και από το αρ. /2002 έγγραφο, το οποίο απεστάλη προς τον του (ομοίως συν. 6 της ενδικοφανούς προσφ.) στο οποίο και εμφανίζεται η σχετική αλληλογραφία της με την και η επικύρωση των αντίστοιχων Πρακτικών. Με το ανωτέρω έγγραφό της, η αναφέρει πως η επικύρωση των Πρακτικών εκλογής και της έγινε αποδεκτή με το αρ. /1980 έγγραφο του τότε Η νυν κατόπιν αιτήματος της Υπηρεσίας μας, μας απέστειλε το αρ. πρωτ. /2015 έγγραφό της, το οποίο σας έχουμε αποστείλει συνημμένα με το ανωτέρω (β) σχετικό (συν. 9), και με το οποίο μας γνώρισε ότι ο προσφεύγων ήταν μέλος της προαναφερθείσας από το έτος 1980 έως το έτος 2006, και επομένως και για τα επίμαχα έτη 1998 & 1999. Επιπλέον, ο προσφεύγων ως μέλος του προαναφερθέντος ΝΠΔΔ εμφανίζεται και στην από 31/12/2015 έκθεση ελέγχου του Οικονομικού Επιθεωρητή (σελ. 30). Γ3. Δικαστικές αποφάσεις. Όσον αφορά τις συνημμένες αποφάσεις στο ανωτέρω (α) σχετικό σας γνωρίζουμε τα εξής: Η αρ. /2018 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων αφορά εκδίκαση υπόθεσης σε βάρος του προσφεύγοντος για το αδίκημα της Υπεξαίρεσης στην Υπηρεσία. Το αρ. /2020 Βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών αφορά εκδίκαση υπόθεσης σε βάρος του προσφεύγοντος για το

αδίκημα της απιστίας δημοσίου υπαλλήλου και υπεξαίρεσης σε βάρος της υπηρεσίας. Οι δύο ανωτέρω αποφάσεις έκριναν αθώο τον προσφεύγοντα για τις προαναφερθείσες κατηγορίες και για το γεγονός ότι αυτός δεν ιδιοποιήθηκε παράνομα χρήματα (Υπεξαίρεση αρθ. 375 Π Κ) της κατά το χρονικό διάστημα κατά το οποίο διετέλεσε μέλος αυτής και με την αυτή ιδιότητα και απαλλάχτηκε από την κατηγορία της απιστίας κατά την υπηρεσία (αρθ. 390 ΠΚ). Από τις ανωτέρω δικαστικές αποφάσεις, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη στις απόψεις μας που αποστείλαμε με το ανωτέρω (β) σχετικό, δεν προκύπτει η έλλειψη υπαιτιότητας του προσφεύγοντος (περ. 4 της Α.1082/2021 διαταγής του Διοικητή της ΑΑΔΕ) για την δημιουργία της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής, ήτοι του οφειλόμενου ΦΠΑ. Άλλωστε, όπως έχουμε ήδη αναφέρει, η ευθύνη του προσφεύγοντος για την οφειλή με ΑΤΒ/2017 (καταλογισμός επιδότσης από το Υπουργείο Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών & Δικτύων) δεν άπτεται των διατάξεων του ν.4174/2013 ως μη φορολογική οφειλή κατά τις διατάξεις του αυτού νόμου. Γ4. Όπως έχουμε ήδη αναφέρει πιο πάνω στην αρ. (Γ2) σκέψη μας, ο προσφεύγων ως μέλος της, κατά το χρονικό διάστημα από το 1980 έως το 2006, γεγονός που δεν αμφισβητείται στο υπό κρίση δικόγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής αλλά το επικαλείται και ο ίδιος προσκομίζοντας τα σχετικά Πρακτικά, ασκούσε, μετά του, την διοίκηση της Οι οφειλές ΦΠΑ της προέρχονται από φορολογικό έλεγχο, ο οποίος διενεργήθηκε από την τότε Δ.Ο.Υ. Ναυπάκτου και αφορούσε τις χρήσεις 1998 και 1999. Όπως έχουμε ήδη αναφέρει, ο προσφεύγων ήταν μέλος του και κατ' επέκταση ασκούσε νομίμως την διοίκηση του εν λόγω ΝΠΔΔ μετά του αυτού. Επομένως κατά τις διατάξεις του β' εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 και λαμβάνοντας υπόψη ότι η άσκηση διοίκησης εκ μέρους του προσφεύγοντος δεν αμφισβητήθηκε μήτε από τον ίδιο, ευθύνεται αλληλέγγυα για την καταβολή της εν λόγω οφειλής κατά τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν.4174/2013. Σημειώνουμε, σύμφωνα με όσα αναλυτικά αναφέραμε ανωτέρω και με όσα έχουμε συμπεριλάβει στο ανωτέρω (β) σχετικό, ότι ο προσφεύγων δεν υπάγεται σε καμία από τις ενδεικτικές περιπτώσεις της Α.1082/2021 Απόφασης της ΑΑΔΕ περί έλλειψης υπαιτιότητας καθώς δεν επικαλείται καμία από αυτές πλην της περ. 4 του άρθρου 2 αυτής. Όμως για την εν λόγω περίπτωση έχουμε ήδη αναφερθεί αναλυτικά ανωτέρω αιτιολογώντας πλήρως την μη υπαγωγή του σε αυτή. Αν ήθελε θεωρηθεί ότι ο προσφεύγων υπάγεται στην περ. 9 του άρθρου 2 της ανωτέρω Απόφασης της ΑΑΔΕ, σημειώνουμε ότι αυτός δεν επικαλείται ότι δεν ασκούσε την διοίκηση κατά τις υπό κρίση διαχειριστικές περιόδους. Αντιθέτως, εκ των όσων αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του και σε συνδυασμό με τα συνημμένα αυτής προκύπτει αβίαστα ότι κατά τις διαχειριστικές περιόδους 1998 & 1999 ασκούσε, ως μέλος του της, την διοίκηση αυτής κατά τα οριζόμενα στον Κανονισμό του ΝΠ, μετά του αυτής. Δ. Όσον αφορά τους λοιπούς λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής σημειώνουμε ότι εμμένουμε στις απόψεις μας, όπως αυτές σας είχαν αποσταλεί με το ανωτέρω (β) σχετικό, αναφορικά με τους επικαλούμενους εκ του προσφεύγοντος λόγους προσφυγής. Ε. ΠΡΟΤΑΣΗ - ΓΝΩΜΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΡΧΗΣ. Κατόπιν των ανωτέρω προτείνεται και με τις παρούσες συμπληρωματικές απόψεις μας η απόρριψη της εξεταζόμενης ενδικοφανούς προσφυγής.»

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 21.4.2021 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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.