



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3139**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Του άρθρου έκτου παρ. 4 εδ. α' και β' και παρ. 5 περ. α' της από 30.3.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75/30.3.2020), που κυρώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 1 ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86/25.4.2020).

ε. Της παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1241/29.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

στ. 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 16.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2020 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, κατοίκου, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ.

Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2020/10.6.2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2020/10.6.2020 απάντηση της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης.

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

Επί της από 16.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2020 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. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2020/10.6.2020 απάντησή της η Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης απέρριψε την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 (αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙΣ 26.5.2020) αίτηση του προσφεύγοντος, αποφαινόμενη ότι ο προσφεύγων ως ομόρρυθμος εταίρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά το χρονικό διάστημα 08.06.1989 (ημερομηνία σύστασης της εταιρείας) - 07.10.1999 (ημερομηνία λύσης της εταιρείας) ευθύνεται απερίοριστα και εις ολόκληρον για την καταβολή των ληξιπρόθεσμων οφειλών της σύμφωνα με το άρθρο 249 ν. 4072/2012 σε συνδυασμό με τα άρθρα 741-783 του Αστικού Κώδικα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ΕΞ 2020/10.6.2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

1.) Η γενικής εφαρμογής ρύθμιση του άρθρου 50 ν. 4174/2013 σε σχέση με την αστική ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα για την πληρωμή εταιρικών οφειλών προς το Δημόσιο είναι ειδική και ως εκ τούτου υπερισχύει των διατάξεων του ν. 4072/2012 που ρυθμίζουν τα θέματα σχετικά με τη διαχείριση και εκπροσώπηση των προσωπικών εταιρειών.

Σε κάθε περίπτωση η διάταξη του άρθρου 50 ν. 4174/2013 δεν αποκλείει από το πεδίο εφαρμογής της την ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων ομορρύθμων εταιρειών.

2.) Παρανόμως η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της το γεγονός ότι η διαχείριση και εκπροσώπηση της ως άνω εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, είχε ανατεθεί από το καταστατικό και ασκούνταν καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας της από τον και ως εκ τούτου ουδεμία υπαιτιότητα υπέχει ως προς τη μη πληρωμή των φορολογικών υποχρεώσεων της εταιρείας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 του Εμπορικού Νόμου (ΕμπΝ, β.δ. 19.4/1.5.1835), όπως ίσχυε πριν την κατάργησή της με τη διάταξη του άρθρου 294 παρ. 2

ν.4072/2012: «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλες τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένας παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 249 ν. 4072/2012: «1. Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και **για τα χρέη της** οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι **απεριόριστα και εις ολόκληρον**. 2. Εφόσον δεν υπάρχει ειδική ρύθμιση στο παρόν κεφάλαιο, εφαρμόζονται στην ομόρρυθμη εταιρεία οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα για την εταιρεία, με εξαίρεση τις διατάξεις των άρθρων 758 και 761 του Αστικού Κώδικα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 258 ν. 4072/2012: «1. Συμφωνία για περιορισμό ή αποκλεισμό της ευθύνης των εταίρων κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 249 δεν ισχύει έναντι τρίτων. 2. [...]. 3. Ο εταίρος που εισέρχεται στην εταιρεία ευθύνεται απεριόριστα και εις ολόκληρον και για τα υπάρχοντα πριν από την είσοδό του εταιρικά χρέη. Αντίθετη συμφωνία δεν ισχύει έναντι τρίτων.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 271 παρ. 1 ν. 4072/2012: «Ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα, που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ένας τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται περιορισμένα (ετερόρρυθμος εταίρος), ενώ ένας άλλος τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται απεριόριστα (ομόρρυθμος εταίρος).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 294 παρ. 1 και 2 ν. 4072/2012: «1. Ο παρών νόμος εφαρμόζεται και στις εταιρείες, οι οποίες κατά την έναρξη της ισχύος του δεν τελούν σε εκκαθάριση ή σε πτώχευση. 2. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 18-28, 38, 39, 47-50 και 64 του Εμπορικού Νόμου.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 254 ν. 4072/2012: «1. Δικαίωμα και υποχρέωση διαχείρισης έχουν όλοι οι εταίροι, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση. 2. Εφόσον η διαχείριση ασκείται από όλους ή από περισσότερους εταίρους και δεν προβλέπεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση, κάθε διαχειριστής εταίρος μπορεί να ενεργεί μόνος. Αν ένας από τους λοιπούς διαχειριστές εταίρους εναντιώνεται στην ενέργεια μιας πράξης πριν από την εκτέλεση της, ο διαχειριστής οφείλει να μην την τελέσει. 3. Η εξουσία διαχείρισης καταλαμβάνει όλες τις πράξεις συνήθους διοίκησης της εταιρείας. Για τη διενέργεια πράξεων που βρίσκονται εκτός της συνήθους διοίκησης απαιτείται η συναίνεση όλων των εταίρων. 4. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 257 ν. 4072/2012: «1. Κάθε εταίρος έχει εξουσία εκπροσώπησης της εταιρείας, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση. 2. [...]. 3. Η εκπροσωπευτική εξουσία εκτείνεται σε όλες τις δικαστικές και εξώδικες πράξεις που εμπíπτουν στην επιδίωξη του σκοπού της εταιρείας. [...]. Περιορισμοί της εκπροσωπευτικής εξουσίας με την εταιρική σύμβαση ή με απόφαση των εταίρων δεν προβάλλονται στους τρίτους.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 274 παρ. 1 ν. 4072/2012: «Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν συμμετέχει στη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων, ούτε στη λήψη των αποφάσεων, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 278 ν. 4072/2012: «1. Ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν έχει εξουσία εκπροσώπησης της εταιρείας. 2. Με την εταιρική σύμβαση μπορεί να

ανατίθεται σε ετερόρρυθμο εταίρο η εκπροσώπηση της εταιρείας. Για κάθε πράξη εκπροσώπησης από μέρους ετερόρρυθμου εταίρου ευθύνεται ο ίδιος ως ομόρρυθμος, εκτός αν ο τρίτος που συναλλάχθηκε μαζί του γνώριζε ότι είναι ετερόρρυθμος εταίρος.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, **διαχειριστές**, διευθύνοντες σύμβουλοι, **εντεταλμένοι στη διοίκηση** και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που **ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου** ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ. 1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. 2. [...]. 4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν **από τη δημοσίευση του παρόντος** και εφαρμόζονται **και για οφειλές**, οι οποίες **έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του**

παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 [...], της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 [...], της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 [...], καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. **Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση** στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών **μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2020**. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 34 ν. 4646/2019: «Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις αποκαθίσταται μια **εύλογη ισορροπία** ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του πρώτου προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ). Η **μέχρι σήμερα** ισχύουσα ρύθμιση επιβάλλει ένα είδος αντικειμενικής ευθύνης που δεν αφορά μόνο τα πρόσωπα που άσκησαν πραγματική διοίκηση κατά τη διάρκεια της οποίας δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι παραπάνω υποχρεώσεις αλλά **επεκτείνεται στα πρόσωπα που διαδέχθηκαν τους ανωτέρω** στη διοίκηση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα τελευταία, **ενώ δεν έχουν οποιαδήποτε συμμετοχή** στη δημιουργία της φορολογικής υποχρέωσης και στην μη εκπλήρωσή της, υπό το ισχύον σήμερα νομικό πλαίσιο, ευθύνονται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα που προκάλεσαν την οφειλή. Συνεπώς, **η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση** και ως εκ τούτου είχαν την δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου/οντότητας, δηλαδή ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο, συμπεριλαμβανομένης και της εξόφλησης του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ. Για τον λόγο αυτόν η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στους Εκτελεστικούς Προέδρους, Διευθυντές, Γενικούς Διευθυντές, Διαχειριστές, Διευθύνοντες Συμβούλους, Εντεταλμένους στη Διοίκηση και Εκκαθαριστές που εκτός της τυπικής ιδιότητάς τους συνέτρεχαν σωρευτικά οι ακόλουθες τρεις προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του

νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη ορισμένων ειδικότερων περιπτώσεων, που ορίζονται επίσης κατωτέρω, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα παραπάνω πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. Αν οι οφειλές της περίπτωσης β' διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. [...]. Επίσης, ρητά προβλέπεται ότι για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά. Ο ανωτέρω περιορισμός της αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα και οντότητες αποτελεί **κανόνα στις περισσότερες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης** και υπό **μάλλον επιεικέστερη** εκδοχή. Περαιτέρω, αποφεύγονται ακραίες περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης προσώπων που είναι προδήλως αμέτοχα στην δημιουργία των φορολογικών υποχρεώσεων και στην μη εξόφλησή τους όπως οι Εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων. Αυτό άλλωστε έχει κρίνει και το ΝΣΚ στην γνωμοδότηση 165/2007 της 24.4.2007 η οποία έγινε δεκτή από τον Αρ. Πρωτ. 2/33094/0025 της 14.6.2007. Για την ταυτότητα του λόγου, η αλληλέγγυα ευθύνη δεν πρέπει να καταλαμβάνει τους διοικούντες που διαδέχθηκαν εκείνους οι οποίοι άφησαν ανεξόφλητες τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου. Είναι επίσης αξιοσημείωτο ότι η μέχρι σήμερα ισχύουσα δρακόντεια νομοθεσία, έχει ως συνέπεια την άρνηση ανάληψης καθηκόντων εκκαθαριστή, με αποτέλεσμα να βρίσκονται επί σειρά ετών σε κατάσταση τέλματος, νομικά πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση. Συναφώς επισημαίνεται, ότι εταιρείες του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα με ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο πολύ συχνά δεν μπορούν να απευθυνθούν σε έμπειρα στελέχη για την ανάληψη διαχειριστικών καθηκόντων διότι η αλληλέγγυα ευθύνη είναι απολύτως αποτρεπτική προς τούτο. Επομένως, η προτεινόμενη ρύθμιση συμβάλλει στην εύρυθμη λειτουργία της αγοράς και στην αποκατάσταση κλίματος ασφάλειας των συναλλαγών.»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην από 21.7.2020 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...Α. ΙΣΤΟΡΙΚΟ. Στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς μας και προς επιδίωξη είσπραξης των ληξιπρόθεσμων ταμειακώς βεβαιωμένων στη Δ.Ο.Υ. Γαλασίου οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και αντικείμενο δραστηριότητας την ανάληψη τεχνικών έργων (εφεξής η «Εταιρεία»), η Υπηρεσία μας προχώρησε το έτος 2017 σε έρευνα, προκειμένου να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις του Ελληνικού Δημοσίου. Από την εν λόγω έρευνα προέκυψε ότι οι συνολικά βεβαιωμένες στην ως άνω Δ.Ο.Υ. ληξιπρόθεσμες οφειλές της Εταιρείας, η οποία έχει κηρυχθεί σε **πτώχευση** δυνάμει της υπ' αριθμ./2000 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, ανέρχονται σήμερα στο συνολικό ύψος των €8.382.606,11 (€3.419.406,30 βασική οφειλή, €4.258.890,09 προσαυξήσεις και €704.308,72 λοιπές χρεώσεις), και προέρχονται από καταλογισθέντα ποσά φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α.,

προστίμων Φ.Π.Α. και προστίμων Κ.Β.Σ. (Συνημμένο 1). Στο ως άνω πλαίσιο και αφού διαπιστώθηκε ότι οι νόμιμοι τίτλοι των απαιτήσεων του Δημοσίου δεν τελούσαν σε διοικητική ή δικαστική αναστολή είσπραξης ούτε σε καθεστώ ρύθμισης, η Υπηρεσία μας προέβη σε έρευνα σχετικά με τη νομική και περιουσιακή κατάσταση της Εταιρείας και των συνυπεύθυνων -για την πληρωμή των φορολογικών οφελών- με αυτή προσώπων. Από τα σχετικά ιδιωτικά συμφωνητικά σύστασης της Εταιρείας και τροποποιήσεων του καταστατικού αυτής (βλ. προσκομισθέντα από τον προσφεύγοντα σχετικά πλέον του από 09.04.1992 ιδιωτικού συμφωνητικού τροποποίησης καταστατικού που ο τελευταίος παρέλειψε να συμπεριλάβει-Συνημμένο 2), τα οποία νομίμως καταχωρήθηκαν στα οικεία αρχεία του Πρωτοδικείου, προέκυψε ότι ο προσφεύγων τελούσε **ομόρρυθμο μέλος της Εταιρείας ήδη από τη σύσταση της την 08.06.1989 έως και την 07.10.1999**. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω και του ότι η ικανοποίηση των απαιτήσεων του Δημοσίου κατά της Εταιρείας δεν εξασφαλίζεται από τα περιουσιακά στοιχεία αυτής, η Υπηρεσία μας προέβη στην έκδοση των ακόλουθων ηλεκτρονικών κατασχετηρίων εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων εις βάρος του προσφεύγοντος, υπό την ιδιότητα αυτού ως ομορρύθμου εταίρου της Εταιρείας, για οφειλές που ανάγονταν στο διάστημα που τελούσε ομόρρυθμος εταίρος της Εταιρείας, συνολικού ύψους -κατά το χρόνο έκδοσης των εν λόγω κατασχετηρίων- €7.326.194,40 (βασική οφειλή €3.422.034,11 και προσαυξήσεις €3.904.160,26), και συγκεκριμένα: (i) του υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (α/α-2017-Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ) κατασχετηρίου εις χείρας, (ii) του υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (α/α-2017-Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ) κατασχετηρίου εις χείρας, (iii) του υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (α/α-2017-Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ) κατασχετηρίου εις χείρας και (iv) του υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ./2017 (α/α-2017-Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ) κατασχετηρίου εις χείρας (Συνημμένο 3). Κατόπιν της πρόσφατης εκδόσεως του ν. 4646/2019, δυνάμει των αρ. 34 και 66 του οποίου τροποποιήθηκε το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί αλληλέγγυας με τα νομικά πρόσωπα ευθύνης των διοικούντων τους (διευθυνόντων συμβούλων, διαχειριστών, εκκαθαριστών κτλ), ο προσφεύγων κατέθεσε στην Υπηρεσία μας την από 12.03.2020 και με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου στην Υπηρεσία μας Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙΣ2020 αίτησή του, δυνάμει της οποίας ζητούσε την αναγνώριση της ανυπαρξίας ευθύνης του σε σχέση με τα χρέη της Εταιρείας και την άρση όλων των εις βάρος του ληφθέντων προς ικανοποίηση των σχετικών απαιτήσεων του Δημοσίου μέτρων λόγω μη συνδρομής, στο πρόσωπό του, του απαιτούμενου από το αρ. 50 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, στοιχείου της υπαιτιότητας. Επί της εν λόγω αίτησης, η Υπηρεσία μας εξέδωσε την από 10.06.2020 και με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΞ2020 καθ' όλα νομότυπη έγγραφη απάντηση της, με την οποία απορρίπτει την ως άνω αίτηση, παραθέτοντας πλήρη, σαφή και ορισμένη αιτιολόγηση σύμφωνα με τα στο νόμο προβλεπόμενα. Η ως άνω απορριπτική απάντηση της Υπηρεσίας μας προσβάλλεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, την οποία αποκρούουμε με το παρόν ως νόμω και ουσία αβάσιμη. Β. ΕΠΙ ΤΗΣ ΕΝΔΙΚΟΦΑΝΟΥΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων εσφαλμένως ισχυρίζεται ότι πρέπει να υπαχθεί στις διατάξεις του αρ. 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019, που συνιστά μεταβατική διάταξη του τροποποιηθέντος, δυνάμει του αρ. 34 του ίδιου νόμου, αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί αλληλέγγυας με τα νομικά πρόσωπα ευθύνης των διοικούντων τους

(διευθυνόντων συμβούλων, διαχειριστών, εκκαθαριστών κτλ) και να αναγνωριστεί εκ μέρους της Φορολογικής Αρχής η έλλειψη συνυπευθυνότητάς του για τα εταιρικά χρέη, λόγω μη συνδρομής, στο πρόσωπό του, του απαιτούμενου από το ως άνω αρ. 50 στοιχείου της υπαιτιότητας στη μη καταβολή/μη απόδοση των εταιρικών χρεών. Προς επίρρωση δε του εν λόγω ισχυρισμού του επικαλείται αθωωτικές ως προς τον ίδιο αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων επί των αδικημάτων της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο και της έκδοσης εικονικών τιμολογίων. Επισημαίνει μάλιστα ότι η είσοδός του ως ομορρύθμου εταίρου της Εταιρείας έλαβε χώρα λόγω της ιδιότητάς του μηχανολόγου-μηχανικού που διέθετε και ότι η ουσιαστική του σχέση με την Εταιρεία ήταν η υπαλληλική, έχοντας άγνοια επί των σχετικών με την οικονομική κατάσταση της Εταιρείας θεμάτων, αναφέροντας ότι ουδέποτε ενήργησε ως διαχειριστής της Εταιρείας. Άπαντες οι αναφερόμενοι στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι για τους κατωτέρω σαφείς και ορισμένους λόγους: Ως προκύπτει από τα προαναφερθέντα ηλεκτρονικά κατασχετήρια εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων (βλ. πίνακα χρεών αυτών ως Συνημμένο 3), τα εν λόγω κατασχετήρια εξεδόθησαν υπό την ιδιότητα του προσφεύγοντος **ως ομορρύθμου εταίρου** της Εταιρείας και **όχι ως διαχειριστή** αυτής, και αποκλειστικά για οφειλές που ανάγονταν στο διάστημα που τελούσε ομόρρυθμος εταίρος της. Συνεπώς, **οι** περί αλληλέγγυας ευθύνης διοικούντων νομικά πρόσωπα (ενδεικτικά διαχειριστών, διευθυνόντων συμβούλων, εντεταλμένων στη διοίκηση, εκκαθαριστών και εν τοις πράγμασι ασκούντων τη διοίκηση) **διατάξεις του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) δεν τυγχάνουν εφαρμογής εν προκειμένω**. Οι ισχυρισμοί δε του προσφεύγοντος περί μη αποκλεισμού από το πεδίο εφαρμογής του προαναφερθέντος αρ. 50 (και της μεταβατικής διάταξης του αρ. 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019) της ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων δεν ευσταθούν, καθώς είναι σαφές ότι το εν λόγω άρθρο αναφέρεται αποκλειστικά και μόνο στην ευθύνη των διοικούντων νομικά πρόσωπα (είτε εκ της ιδιότητάς τους, είτε λόγω εν τοις πράγμασι εκ μέρους τους άσκησης διοίκησης). Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης υπαιτιότητάς του στη μη καταβολή/μη απόδοση των εταιρικών χρεών και περί μη άσκησης εκ μέρους του διαχείρισης της Εταιρείας **ουδόλως επηρεάζουν** την ευθύνη του έναντι του Δημοσίου ως ομορρύθμου εταίρου, η οποία είναι απεριόριστη και εις ολόκληρον και ρυθμίζεται ειδικώς στις διατάξεις των αρ. 249 παρ. 1 και 258 παρ. 3 του ν. 4072/2012 ως ισχύουν σήμερα. Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις «Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριόριστα και εις ολόκληρον» και «Ο εταίρος που εισέρχεται στην εταιρεία ευθύνεται απεριόριστα και εις ολόκληρον και για τα υπάρχοντα πριν από την είσοδο του εταιρικά χρέη. Αντίθετη συμφωνία δεν ισχύει έναντι των τρίτων» αντίστοιχα, ενώ, σύμφωνα με προϊσχύον αρ. 22 του ΕμπΝ, «Οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλας τας υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένος παρ' ένος μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμίαν.» Συνέπεια της απεριόριστης ευθύνης του ομορρύθμου εταίρου, που τον καθιστά αλληλεγγύως και εις ολόκληρον ευθυνόμενο για το σύνολο των εταιρικών χρεών που υπήρχαν κατά την είσοδό του ως ομορρύθμου εταίρου (εν προκειμένω εκ της συστάσεως της Εταιρείας) αλλά και για όσα χρέη δημιουργήθηκαν κατά την περίοδο που τελούσε τέτοιος, αποτελεί και η δυνατότητα του Δημοσίου να στραφεί κατά του ομόρρυθμου εταίρου άμεσα, δηλαδή χωρίς να βεβαιωθεί το

φορολογικό χρέος της Εταιρείας σε βάρος του. Ειδικά δε αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος περί τυπικής θέσης του ως ομορρύθμου εταίρου και άγνοιας εκ μέρους του της οικονομικής κατάστασης της Εταιρείας, επισημαίνουμε ότι η κατά τα ανωτέρω ευθύνη του απορρέει εκ του νόμου από την εταιρική συμμετοχή στην Εταιρεία, και δεν ασκεί οποιαδήποτε επιρροή το αν συμμετείχε ενεργά ή μη σε αυτή ή αν είχε τη διαχειριστική ιδιότητα (ΕφΘεσ 1650/1993, ΕΕμπΔ 1994, 39). Αντίστοιχα, δεν ασκεί οποιαδήποτε επιρροή ως προς την αστική συνευθύνη του προσφεύγοντος, η οποία **στοιχειοθετείται χωρίς τη συνδρομή του στοιχείου της υπαιτιότητας**, η ελλείψει δόλου -ως αναφέρει ο ίδιος ο προσφεύγων στην σελ. 18 της ενδικοφανούς προσφυγής του- αθώωσή του από τα ποινικά δικαστήρια (με επιφύλαξη ως προς το σκεπτικό τους, το οποίο δεν διαθέτει η Υπηρεσία μας, πλην της υπ' αριθμ./2020 αποφάσεως του Αρείου Πάγου, η οποία τον αθώνει λόγω της εισαγωγής της επιεικέστερης διάταξης του αρ. 469 του νέου ΠΚ). Σε κάθε περίπτωση επισημαίνουμε -παράλληλα με τα ανωτέρω περί της αστικής προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντος έναντι του Δημοσίου- τη διάταξη του αρ. 5 παρ. 2 εδ. β' του ν. 2717/1999 (ΚΔΔ), ως ισχύει σήμερα, σύμφωνα με την οποία «Τα δικαστήρια [...] Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης.» Από την εν λόγω διάταξη προκύπτει σαφώς ότι οι αθωωτικές αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων δεν δεσμεύουν το διοικητικό δικαστήριο που έχει κρίνει επί της διοικητικής παράβασης, αλλά το τελευταίο οφείλει να τη συνεκτιμήσει για τη διαμόρφωση της κρίσης του (ΣτΕ 1734/2009, 695/2009). Στην ποινική δίκη, επί αμφιβολιών ως προς την ενοχή του κατηγορουμένου, ο τελευταίος κηρύσσεται αθώος σε εφαρμογή της αρχής *in dubio pro reo*, ενώ στη διοικητική δίκη δεν ισχύει η εν λόγω αρχή, για την ακύρωση δε ή την μεταρρύθμιση της διοικητικής κύρωσης ο διοικητικός δικαστής πρέπει να σχηματίσει πλήρη και βέβαιη δικανική πεποίθηση για τη μη διάπραξη της παράβασης (ΣτΕ 1741/2015). Η παραγόμενη δέσμευση της αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου αφορά μόνο στην μη ενοχή του κατηγορουμένου, ήτοι στο μη αξιόποιο της συμπεριφοράς του, και δεν καλύπτει την επιβολή φόρων, δεδομένου ότι θα ήταν άτοπο και ασύμβατο με το αρ. 94 παρ. 1 του Συντάγματος να αποφαινεται ο ποινικός δικαστής αντί για τον διοικητικό επί φορολογικών υποθέσεων και ότι η κατά τα ανωτέρω προβλεπόμενη ευθύνη ομορρύθμου εταίρου δεν αποτελεί μορφή ποινικής ή διοικητικής κύρωσης, άλλα ένα είδος αστικής ευθύνης, η γέννηση της οποίας δεν προϋποθέτει υπαιτιότητα, και γενικότερα, παραβατική συμπεριφορά του φορολογούμενου (ΣτΕ 2021/2010). [...].»

Επειδή, η σχέση μεταξύ αφενός της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 249 παρ. 1 ν.4072/2012 (όπως και εκείνης του άρθρου 271 παρ. 1 ν.4072/2012 για τις ετερόρρυθμες εταιρείες) και της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 22 ΕμπΝ (εφαρμοστέας στην υπό κρίση περίπτωση σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 294 παρ. 1 ν.4072/2012, δεδομένου ότι η ως άνω εταιρεία με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, βρίσκεται σε κατάσταση πτώχευσης ήδη από το 2000) και αφετέρου των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 50 ν. 4174/2013 δεν είναι σχέση ειδικού (άρθρο 50 ν.4174/2013) προς γενικό (άρθρα 249 παρ. 1 και 271 παρ. 1 ν. 4072/2012 / άρθρο 22 ΕμπΝ),

όπως εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει ο προσφεύγων σύμφωνα με όσα προβάλλει με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς του προσφυγής, αλλά σχέση ευρύτερου (άρθρο 249 παρ. 1 και 271 παρ. 1 ν. 4072/2012 / άρθρο 22 ΕμπΝ) προς στενότερο/περιορισμένο (άρθρο 50 ν.4174/2013) -σ' ό,τι αφορά στα καταλαμβανόμενα/ρυθμιζόμενα από τις διατάξεις αυτές αντικείμενα («αντικειμενικό πεδίο εφαρμογής»)-, με την έννοια ότι, ενώ οι διατάξεις του άρθρου 50 ν.4174/2013 προβλέπουν τα περί προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης προσώπων που έχουν αναμειχθεί στη διοίκηση οποιασδήποτε μορφής νομικού προσώπου/νομικής οντότητας για τη μη καταβολή/απόδοση **συγκεκριμένων** φορολογικής φύσης οφειλών **από υπαιτιότητα** των προσώπων αυτών, οι ως άνω διατάξεις της εμπορικής νομοθεσίας προβλέπουν τα περί προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης ειδικά στην περίπτωση των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών για τη μη καταβολή/απόδοση **κάθε είδους** οφειλών, είτε έναντι ιδιωτών είτε έναντι του Δημοσίου -άρα και των φορολογικής φύσης οφειλών και μάλιστα όχι μόνο των αναφερόμενων στο (καταλαμβανόμενων από το) άρθρο 50 ν.4174/2013, αλλά **όλων**, ήτοι των **κάθε είδους**, φορολογικών οφειλών-, **ανεξαρτήτως** του αν η μη καταβολή/απόδοσή τους οφείλεται σε υπαιτιότητα των ομορρύθμων εταίρων («αντικειμενική ευθύνη»). Υπό αυτό το πρίσμα, ειδικές είναι οι ως άνω διατάξεις της εμπορικής νομοθεσίας έναντι εκείνων του άρθρου 50 ν.4174/2013, που είναι γενικές -σ' ό,τι αφορά στα καταλαμβανόμενα/ρυθμιζόμενα από τις διατάξεις αυτές υποκείμενα («υποκειμενικό πεδίο εφαρμογής»)-, με την έννοια ότι αναφορικά με την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη επί φορολογικών οφειλών οι μεν τελευταίες καταλαμβάνουν πρόσωπα που έχουν αναμειχθεί στη διοίκηση **οποιασδήποτε μορφής** νομικού προσώπου/νομικής οντότητας, ενώ οι πρώτες θεσπίζουν ρύθμιση αποκλίνουσα από τη γενική ρύθμιση του άρθρου 50 ν.4174/2013 **ειδικά για την περίπτωση των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών** («ειδική»).

Επειδή, από τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας και συγκεκριμένα από την επισήμανση ότι η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων για τη μη καταβολή/απόδοση των φορολογικής φύσης οφειλών των ομορρύθμων και ετερορρύθμων εταιρειών δεν εξαρτάται από υπαιτιότητά τους («αντικειμενική ευθύνη») συνάγεται ότι ο προσφεύγων εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) υπολαμβάνει σύμφωνα με όσα προβάλλει με το δεύτερο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς του προσφυγής ότι μπορεί να υπαχθεί στις ρυθμίσεις του άρθρου 50 ν.4174/2013 και να απαλλαγεί από την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του για τις φορολογικής φύσης οφειλές της ως άνω εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, λόγω μη υπαιτιότητάς του.

Επειδή, δεδομένου ότι η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τις υπό κρίση φορολογικές οφειλές της ως άνω εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, δε θεμελιώνεται στις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, αλλά στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 22 ΕμπΝ, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, όπως άλλωστε και η υπ' αριθμ. πρωτ./2020 (αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙΣ 26.5.2020) αίτηση του προσφεύγοντος, είναι άνευ αντικειμένου.

Επειδή, κατά τα λοιπά η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις υπ' αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α ΕΞ 2021/21.7.2021 απόψεις της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 16.7.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, ως απαράδεκτης.

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.