



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 29.10.2021

Αριθμός απόφασης: 3862

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 3.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΕΙΣ ΕΙ 2020 ενδικοφανή προσφυγή του ΤΟΥ, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2020/09.06.2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης επί της με αριθ. πρωτ. /2020 αίτησής του για την απαλλαγή από τα χρέη της

ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2020/09.06.2020 απάντηση της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης επί της με αριθ. πρωτ. /2020 αίτησης του προσφεύγοντος για την απαλλαγή από τα χρέη της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, της οποίας ζητείται η ακύρωση

6. Τις από 9.12.2020, 16.07.2021 και 29.10.2021 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 3.12.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΕΜΕΙΣ ΕΙ 2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2020/09.06.2020 απάντησης της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης με την οποία απερρίφθη η με αριθ. πρωτ. /2020 αίτησή του, με την οποία ζητούσε την άμεση άρση του συνόλου των πάσης φύσης αναγκαστικών κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί έως τότε σε βάρος του δυνάμει της υπ' αριθ. 1/2014 Πράξη Διασφάλισης των συμφερόντων Δημοσίου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και οποιασδήποτε συναφούς ή/και μεταγενέστερης αυτής Πράξης, είτε σε τραπεζικούς λογαριασμούς του είτε εις χείρας τρίτων ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο, με ενέργειες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ή/και οποιασδήποτε καθ' ύλην αρμόδιας οικονομικής Αρχής ή/και υπηρεσίας, δια των μεσολαβητικών ενεργειών προς τούτου, και την άμεση επιστροφή και απόδοση προς τον ίδιο των όποιων τυχόν κατασχεθέντων χρηματικών ποσών από τους τραπεζικούς του λογαριασμούς. Επίσης ζητούσε την άμεση διαγραφή, με αναδρομική ισχύ από την ημερομηνία εγγραφής του, του ονόματός του από τους από τους καταχωρημένους ως, δήθεν, διοικούντες την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «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 επανεξέτασης 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 έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 (ΦΕΚ Β 1440/27.04.2017) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός

λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 2

Προθεσμία, περιεχόμενο και διαδικασία άσκησης της ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ, δ, ε Κ.Φ.Δ.).».

Επειδή, εν προκειμένω ο προσφεύγων υπέβαλε στην Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης την με αριθ. πρωτ./2020 αίτησή του, με την οποία ζητούσε την άμεση άρση του συνόλου των πάσης φύσης αναγκαστικών κατασχέσεων που έχουν επιβληθεί σε βάρος του και την άμεση διαγραφή του ονόματός του από τους από τους καταχωρημένους ως, δήθεν, διοικούντες την ποδοσφαιρική ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

Επειδή, επί της ως άνω αίτησης η Προϊσταμένη της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης εξέδωσε την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2020/09.06.2020 αρνητική απάντηση την οποία κοινοποίησε στον προσφεύγοντα με συστημένη επιστολή (RE.....GR), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013. Όπως προκύπτει από τον διαδικτυακό ιστότοπο των ΕΛΤΑ και συγκεκριμένα από την καρτέλα «ΕΝΤΟΠΙΣΜΟΣ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟΥ» προκύπτει ότι η συστημένη επιστολή παραδόθηκε στον παραλήπτη στις 22.06.2020, από το υποκατάστημα των ΕΛΤΑ στο, ωστόσο δεν άσκησε ενδικοφανή προσφυγή εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, ήτοι μέχρι την 22.07.2021. Συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα την 3.12.2020 και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί.

Επιπροσθέτως και όλως επικουρικός, και επειδή ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή ισχυρίζεται ότι την 5.11.2020 παρέλαβε ταχυδρομικώς με απλή επιστολή την με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2020/09.06.2020 αρνητική απάντηση της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης, λεκτέα είναι τα εξής:

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 4174/2013(ΦΕΚ Α' 170/26.07.2013), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

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.

Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019). Σύμφωνα με την παράγραφο 29 του άρθρου 66 του ιδίου νόμου, οι διατάξεις της παραγράφου 1, όπως αντικαθίστανται, ισχύουν από τη δημοσίευση του ν. 4646/2019, ήτοι από 12/12/2019 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019 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 ν. 4646/2019, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), 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 των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου 50, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2173/30.10.2020 με ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

«Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 50** του ΚΦΔ ορίζεται ότι 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. Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα 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 φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, 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 τη 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.

3. Οι διατάξεις της **παραγράφου 1 του άρθρου 50** του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του **άρθρου 34** του ν.4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται

(α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το **άρθρο 30** ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

(β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

(γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις).....

5. Η ευθύνη των προσώπων της **παρ. 1 του άρθρου 50** ΚΦΔ είναι προσωπική και αλληλέγγυα και αφορά την πληρωμή και μόνο των οφειλών που ρητά και περιοριστικά κατονομάζονται στην ίδια αυτή παράγραφο, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις. Για την ορθή και

ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών απαιτείται να εξετάζονται, κατά σειρά, όλα τα παρακάτω:

B. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

.....

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

.....

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

.....

E. 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.....».

Επειδή, από την από 9.12.2020 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

«.... Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προβάλλει ότι (α) δεν πρέπει να θεωρείται από το Δημόσιο συνυπεύθυνος για τα ως άνω χρέη της εταιρείας καθώς -όπως υποστηρίζει- η φύση της ευθύνης του καταλαμβάνεται από την πρόσφατη τροποποίηση του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 και συγκεκριμένα με το άρθρο 2 του ν. 4701/30.06.2020, το οποίο ισχυρίζεται ότι εφαρμόζεται και παράγει τα ίδια έννομα αποτελέσματα για τα νομικά πρόσωπα που διοικούν αθλητικές ομάδες κατά το χρόνο λύσης και θέσης του σε εκκαθάριση, σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, καθώς και ότι (β) ότι η ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα ορίζεται πλέον υπό το πρίσμα του νέου νόμου (ο οποίος κατά τους ισχυρισμούς του τυγχάνει εφαρμογής) ως υποκειμενική έννοια.

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθούν ως νόμω και ουσία αβάσιμοι για τους κατωτέρω σαφείς και ορισμένους λόγους:

1. Σύμφωνα με το άρθρο 118Α του ν. 2725/1999, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 20 του ν. 3479/2006, «**1.** Τα πρόσωπα, που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των αθλητικών ανωνύμων εταιρειών (Α.Α.Ε.) ή των τμημάτων αμειβομένων αθλητών των αθλητικών σωματείων ή των συνεταιρισμών αυτών ή των αθλητικών επαγγελματικών ενώσεων ή των αθλητικών ομοσπονδιών, που καλλιεργούν άθλημα επαγγελματικού χαρακτήρα, κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης ή διαχωρισμού τους σε νέα νομικά πρόσωπα, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων, που, κατά τις ισχύουσες διατάξεις, οφείλονται από τα ως άνω αθλητικά νομικά πρόσωπα, καθώς και των φόρων, που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα ως άνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων, που διετέλεσαν αντίστοιχα διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές του νομικού προσώπου, ως προς τους φόρους, που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Στα ως άνω νομικά πρόσωπα, που συγχωνεύονται ή διαχωρίζονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά τη προηγούμενη παράγραφο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου ή διαχωριζομένου νομικού προσώπου και εκείνο, που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο, που συστήθηκε, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

3. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως, για τους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες, κατά το χρόνο, που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

4. Οι Πρόεδροι των Δ.Σ., διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των Α.Α.Ε., Τ.Α.Α. ή σωματείων, που συμμετέχουν στα επαγγελματικά πρωταθλήματα, ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το αντίστοιχο νομικό πρόσωπο για τα χρέη που αυτό δημιουργεί κατά το χρονικό διάστημα της θητείας τους...».

Σύμφωνα με την πρόσφατη τροποποίηση του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 και συγκεκριμένα με το άρθρο 2 του ν. 4701/30.06.2020, προβλέπεται ότι: Η παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 αντικαθίσταται και ισχύει αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019 ως εξής: «Οι παρ. 1 και 1 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 τροποποίηση του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994, της παρ. 7 του άρθρου 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».

Οι διατάξεις του άρθρου 118Α ν. 2725/1999, όπως ισχύει, είναι ειδικότερες των διατάξεων των άρθρων 115 του ν. 2238/1994, 55 του Κ.Φ.Π.Α. και 50 του Κ.Φ.Δ. και επομένως, ως ειδικότερες, συνεχίζουν να ισχύουν και μετά την έναρξη ισχύος του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., καθώς αφορούν μόνο στην ευθύνη των διοικούντων την ειδική μορφή ανωνύμων εταιρειών, στην οποία ο νομοθέτης απέδωσε ιδιαίτερη βαρύτητα.

Η άποψη αυτή της Υπηρεσίας μας είναι απολύτως σύμφωνη και με την πρόσφατη έκδοση της υπ' αριθμ. Ε 2173/30.10.2020 εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με την οποία ερμηνεύεται η τροποποίηση του άρθρου 50 περί αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε. Στην εν λόγω εγκύκλιο, ουδεμία αναφορά γίνεται στα πρόσωπα, που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των αθλητικών ανωνύμων εταιρειών ή αθλητικών σωματείων, ώστε να μπορεί να ενταχθεί η περίπτωση της αθλητικής εταιρείας «.....» στις διατάξεις του νέου άρθρου 50 του ν. 4174/2013.

2. Όσον αφορά τις επισυναπτόμενες στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ποινικές αποφάσεις, με τις οποίες ο προσφεύγων επιδιώκει την απαλλαγή του λόγω δήθεν έλλειψης υπαιτιότητας, λεκτέα είναι τα εξής:

Σύμφωνα με τη διάταξη του αρ. 5 παρ. 2 εδ. β' του ν. 2717/1999 (ΚΔΔ), ως ισχύει σήμερα, « [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). 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 στο 118Α του ν. 2725/1999, ως ισχύει σήμερα, ευθύνη διοικούντος αθλητικό νομικό πρόσωπο, δεν αποτελεί μορφή ποινικής ή διοικητικής κύρωσης, άλλα ένα είδος αστικής ευθύνης.

Επιπλέον, γίνεται παγίως δεκτό (ΣΕ 990/2004 Ολ., ΣΤΕ 2067/2011 7μ., ΣΤΕ 4161/2012 κ.α.), η διοικητική διαδικασία της είσπραξης ληξιπρόθεσμων οφειλών από τους συνυπεύθυνους για την καταβολή τους είναι αυτοτελής και διακεκριμένη σε σχέση με την αντίστοιχη ποινική διαδικασία και το διοικητικό δικαστήριο, όταν κρίνει επί υποθέσεως διοικητικής εκτέλεσης δεν δεσμεύεται από την τυχόν προηγηθείσα σχετική απόφαση ποινικού δικαστηρίου, εκτός εάν πρόκειται για αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση, αλλά υποχρεούται απλώς να την συνεκτιμήσει κατά την διαμόρφωση της κρίσεως του.

Επειδή λοιπόν σύμφωνα με όλα τα ανωτέρω, η προσβαλλόμενη πράξη της Υπηρεσίας μας είναι καθ' όλα νόμιμη, σαφής, πλήρως, ειδικώς επαρκώς αιτιολογημένη, οι αναφερόμενοι δε λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής είναι στο σύνολο τους νόμω και ουσία αβάσιμοι και πρέπει να απορριφθούν στο σύνολο τους. ...»

Επειδή, η [Α. 1082/2021](#)(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 50](#) του ν. [4174/2013](#)” ορίζει 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:.....»

Επειδή, με το αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/2.07.2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή (Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης) ζητήσαμε συμπληρωματικές αιτιολογημένες απόψεις επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, κατόπιν της ως άνω Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η ως άνω φορολογική αρχή, με το αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.Α. ΕΞ 2021/16.07.2021 έγγραφο, αναφέρει, ότι :

«Σε απάντηση του σχετικού σας εγγράφου, σας γνωρίζουμε ότι ο φορολογούμενος του με ΑΦΜ κατέθεσε στην Υπηρεσία μας αίτηση περί εφαρμογής του άρθρου 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 πριν από την έκδοση της με αρ. πρωτ. Ε.2173/30-10-2020 εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» και της με αριθμό Α 1082/2021 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». Επί της ως άνω αίτησης εκδόθηκε το πρώτο σχετικό έγγραφο της Υπηρεσίας μας, με το οποίο η αίτηση του φορολογούμενου απορρίφθηκε για τους συγκεκριμένους, αναφερόμενους στο σώμα της ως άνω πράξης, λόγους. Κατά της εν λόγω αρνητικής απάντησης ο φορολογούμενος άσκησε την εκπρόθεσμη από 27.11.2020 ενδικοφανή προσφυγή του.

Κατά δε εξέταση των αιτήσεων του φορολογουμένου ελήφθησαν υπόψη της Υπηρεσίας μας οι ισχύουσες διατάξεις, καθώς και όλα τα διαθέσιμα στην Υπηρεσία μας στοιχεία, που αναφέρονται λεπτομερώς τόσο στο σώμα της προσβαλλόμενης απάντησης περί απόρριψης της αίτησης, όσο και στην σχετική έκθεση απόψεων της Υπηρεσίας μας επί της ενδικοφανούς προσφυγής του φορολογουμένου, η οποία εστάλη στην Υπηρεσία σας.

Σημειώνουμε ότι ο φορολογούμενος κατέθεσε αιτήσεις προκειμένου να απαλλαγεί από την αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.

Έως την 19.06.2006 η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων αθλητικών εταιρειών για την καταβολή οφειλών προς το Δημόσιο θεμελιωνόταν, όπως και των λοιπών εταιρειών, στις διατάξεις των άρθρων 115 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 55 του Ν. 2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.).

Ωστόσο με το άρθρο 20 του ν. 3479/2006 (ΦΕΚ Α 152/19.6.2006) προστέθηκε στον ν.2725/1999 «Ερασιτεχνικός και επαγγελματικός αθλητισμός και άλλες διατάξεις» το άρθρο 118α, με το οποίο θεσπίστηκε ειδικά η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων αθλητικές ανώνυμες εταιρείες.

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν.3479/2006 «Με το άρθρο αυτό, επεκτείνεται και στα πρόσωπα, που διευθύνουν ή διαχειρίζονται τις υποθέσεις των αθλητικών οργανώσεων, η συνευθύνη των αντίστοιχων προσώπων των εμπορικών ανώνυμων εταιριών και συνεταιρισμών για την πληρωμή των φόρων προς το Δημόσιο ή χρεών προς τρίτους. Η παραπάνω ευθύνη δεν αφορά μέλη προσωρινών Διοικήσεων που ορίσθηκαν με δικαστικές αποφάσεις, παρά μόνο για τα χρέη που οι ίδιες δημιούργησαν».

Με την ως άνω διάταξη γίνεται διάκριση μεταξύ των τριών κατηγοριών των ευθυνόμενων διοικούντων: α) οι διοικούντες αθλητικές εταιρείες ανεξαρτήτως συμμετοχής ή όχι στα επαγγελματικά πρωταθλήματα έναντι Δημοσίου για πληρωμή φόρων (παράγραφοι 1, 2 και 3 του άρθρου 118α),

β) οι διοικούντες αθλητικές εταιρείες, που συμμετέχουν στα επαγγελματικά πρωταθλήματα έναντι οποιοδήποτε πιστωτή τους και για οποιοδήποτε χρέος που δημιουργήθηκε κατά την διάρκεια της θητείας τους, μεταξύ των οποίων και έναντι του Δημοσίου (παράγραφος 4 του άρθρου 118α),

γ) τα διορισμένα με απόφαση δικαστηρίου μέλη προσωρινών διοικήσεων αθλητικών εταιρειών έναντι οποιοδήποτε πιστωτή τους και για οποιοδήποτε χρέος που δημιουργήθηκε κατά την διάρκεια της θητείας τους, μεταξύ των οποίων και έναντι του Δημοσίου (παράγραφος 5 του άρθρου 118α)

Πιο αναλυτικά, με τις παραγράφους 1, 2 και 3 του άρθρου 118α ρυθμίστηκε η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων αθλητικών εταιρειών για την καταβολή οφειλών αποκλειστικά προς το Δημόσιο, που ομοιάζει με τις ρυθμίσεις των άρθρων 115 του ν.2238/1994 και 55 του Ν.2859/2000, ως εξής:

«1. Τα πρόσωπα, που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των αθλητικών ανωνύμων εταιριών (Α.Α.Ε.) ή των τμημάτων αμειβομένων αθλητών των αθλητικών σωματείων ή των συνεταιρισμών αυτών ή των αθλητικών επαγγελματικών ενώσεων ή των αθλητικών ομοσπονδιών, που καλλιεργούν άθλημα επαγγελματικού χαρακτήρα, κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης ή διαχωρισμού τους σε νέα νομικά πρόσωπα, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων, που, κατά τις ισχύουσες διατάξεις, οφείλονται από τα ως άνω αθλητικά νομικά πρόσωπα, καθώς και των φόρων, που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα ως άνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων, που διετέλεσαν αντίστοιχα διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές του νομικού προσώπου, ως προς τους φόρους, που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Στα ως άνω νομικά πρόσωπα, που συγχωνεύονται ή διαχωρίζονται, ευθύνεται αλληλεγγύως, μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά τη προηγούμενη παράγραφο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου ή διαχωριζομένου νομικού προσώπου και εκείνο, που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο, που συστήθηκε, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

3. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως, για τους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά. β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες, κατά το χρόνο, που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου».

Η ρύθμιση του άρθρου 118α του ν. 2725/1999 συνέχισε να ισχύει και μετά την έναρξη ισχύος του άρθρου 50 του ΚΦΔ την 01.01.2014 ως ειδικότερη, καθώς αφορά μόνο στην ευθύνη των διοικούντων την ειδική αυτή μορφή ανώνυμων εταιρειών, η οποία ρύθμιση ουδέποτε καταργήθηκε και για την οποία δεν γίνεται καμία μνεία στη σχετική εγκύκλιο Ε.2128/2020.

Στην προκειμένη περίπτωση: α) ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. από την 18.07.2013 έως και την λύση της εταιρείας την 27.08.2015 σύμφωνα με το άρθρο 111 του Ν.2725/1999, λόγω υποβιβασμού της στη Γ' Εθνική Κατηγορία ποδοσφαίρου, εξαιτίας της μη συμμετοχής της σε επαγγελματικό πρωτάθλημα (βλ. την με αριθμό πρωτ. /2015 Ανακοίνωση της εταιρείας στο Γ.Ε.ΜΗ.),

β) η ίδρυση και η λειτουργία της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. διέπεται από τις διατάξεις του ν. 2725/1999,

γ) η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. τέθηκε σε καθεστώς λύσης και εκκαθάρισης 27.08.2015,

δ) τα αναφερόμενα στην αποσταλθείσα στον προσφεύγοντα από την Υπηρεσία μας από 15.02.2016 και με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2016 Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής-Υπερμερίας χρέη προέρχονται τόσο από καταλογισθέντα ποσά φόρων και προστίμων που προέκυψαν κατόπιν διενέργειας φορολογικού ελέγχου από την Δ.Ο.Υ. Βόλου, όσο και από υποβληθείσες από την εταιρεία φορολογικές δηλώσεις,

ε) ως εκ τούτου ο προσφεύγων υπό την ιδιότητα του ως Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της ποδοσφαιρικής ανώνυμης εταιρείας ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον για τα χρέη της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., δυνάμει του άρθρου 118α παρ. 1 του ν. 2725/1999, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 20 του ν.3479/2006.

Βάσει των παραπάνω στην προκειμένη περίπτωση, κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας, δεν τυγχάνει εφαρμογής το άρθρο 50 του ΚΦΔ και κατ' επέκταση και των διατάξεων της με αριθμό Α 1082/2021 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», η οποία εξειδικεύει τις περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τα πρόσωπα, η αλληλέγγυα ευθύνη των οποίων για την καταβολή οφειλών των νομικών προσώπων θεμελιώνεται στο άρθρο 50 του

Ως εκ τούτου η Υπηρεσία μας εμμένει στις απόψεις της που εμπεριέχονται στην από 09.12.2020 έκθεση απόψεων, η οποία απεστάλη στην Υπηρεσία σας με το δεύτερο σχετικό μας έγγραφο.».

Επειδή, με το υπ' αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 110137 ΕΞ 2021 ΕΜΠ/05.02.2021 έγγραφο της Δ/νσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας επισημαίνεται ότι για τις παλαιές οφειλές, οι οποίες βεβαιώθηκαν πριν από τις 12-12-2019 (ημερομηνία δημοσίευσης του ν.4646/2019) εφαρμόζονται οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τη διάταξη του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 και όχι το άρθρο 118Α του ν. 2725/1999, κατά τον τρόπο που προσδιορίζεται στην Ε2173/2020 εγκύκλιο, δηλαδή μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, εν συνεχεία, η Υπηρεσία μας απέστειλε το με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/ 07-10-2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή (Ε.Μ.ΕΙΣ.) με το οποίο ζητήσαμε την εκ νέου αποστολή συμπληρωματικών αιτιολογημένων απόψεων επί των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής για την αλληλέγγυα ευθύνη του

υπόχρεου, αφού ληφθούν υπόψη το είδος της φορολογικής οφειλής, για την οποία ενδεχομένως δεν υφίσταται πλέον αλληλέγγυα ευθύνη (λ.χ. τέλος χαρτοσήμου, πρόστιμο από παραβάσεις Κ.Β.Σ.), καθώς και η συνδρομή των λοιπών προϋποθέσεων της παρ. 1 του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ..

Επειδή, κατόπιν εκδόθηκε η εγκύκλιος Ε. 2196/26-10-2021 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Α' 170, ΚΦΔ) στους αλληλεγγύως ευθυνόμενους διοικούντες αθλητικά νομικά πρόσωπα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999 (Α' 121)» με την οποία διευκρινίζεται ότι:

«Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα εφαρμόζεται για την αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων αθλητικά νομικά πρόσωπα.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της Ε. 2173/2020 εγκυκλίου σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999 ορίζεται ότι τα πρόσωπα, που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των αθλητικών ανωνύμων εταιριών (Α.Α.Ε.) ή των τμημάτων αμειβομένων αθλητών των αθλητικών σωματείων ή των συνεταιρισμών αυτών ή των αθλητικών επαγγελματικών ενώσεων ή των αθλητικών ομοσπονδιών, που καλλιεργούν άθλημα επαγγελματικού χαρακτήρα, κατά τον χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσης ή διαχωρισμού τους σε νέα νομικά πρόσωπα, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή των φόρων, που, κατά τις ισχύουσες διατάξεις, οφείλονται από τα ως άνω αθλητικά νομικά πρόσωπα, καθώς και των φόρων, που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. Τα ως άνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων, που διετέλεσαν αντίστοιχα διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές του νομικού προσώπου, ως προς τους φόρους, που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.

Τα ως άνω πρόσωπα ευθύνονται σύμφωνα με την παρ. 3 του ίδιου άρθρου προσωπικώς και αλληλεγγύως, για τους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, που εκπροσωπούν ως εξής: α) αν έχει γίνει παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά, β) αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες, κατά το χρόνο, που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Σύμφωνα δε με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου οι Πρόεδροι των Δ.Σ., διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των Α.Α.Ε., Τ.Α.Α. ή σωματείων, που συμμετέχουν στα επαγγελματικά πρωταθλήματα, ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το αντίστοιχο νομικό πρόσωπο για τα χρέη που αυτό δημιουργεί κατά το χρονικό διάστημα της θητείας τους.

Σύμφωνα με το γ' εδάφιο της παρ. 5 του ίδιου άρθρου πρόεδροι Δ.Σ., διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι των προσωρινών διοικήσεων (των Α.Α.Ε., Τ.Α.Α. ή σωματείων) ευθύνονται με την ατομική τους περιουσία μόνο για τα χρέη και τις υποχρεώσεις του νομικού προσώπου που δημιουργήθηκαν κατά τη διάρκεια της θητείας τους.

Τέλος, σύμφωνα με διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 ν. 4646/2019 προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 ν. 4174/2013 ισχύουν από τη δημοσίευσή τους (ήτοι 12-12-2019) και εφαρμόζονται και για οφειλές οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12-12-2019 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 ν. 4646/2019, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας.

2. Επομένως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 και όπως διευκρινίστηκε με την με αριθ. Ε.2173/2020 εγκύκλιο, οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, ισχύουν από 12.12.2019 για οφειλές νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ και εφαρμόζονται:

α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από την πιο πάνω ημερομηνία και μετά (νέες υποθέσεις),

β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από την πιο πάνω ημερομηνία και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν από την ημερομηνία αυτή (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

γ) για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από την πιο πάνω ημερομηνία (παλαιές υποθέσεις), αναδρομικά, αφενός κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου για άρση των ληφθέντων αναγκαστικών μέτρων είσπραξης και αφετέρου αυτοδικαίως, εφόσον δεν είχαν επιβληθεί τέτοια μέτρα μέχρι την πιο πάνω ημερομηνία.

3. Κατά συνέπεια, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, για οφειλές αθλητικών νομικών προσώπων οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ ισχύουν τα ακόλουθα:

- για οφειλές που είχαν βεβαιωθεί πριν από τις 12.12.2019 (παλαιές υποθέσεις) για τους διοικούντες αθλητικά νομικά πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως με αυτά με βάση είτε τις διατάξεις του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999 είτε οποιαδήποτε προϊσχύσασα αυτού διάταξη (όπως για παράδειγμα το άρθρο 115 ν.2238/1994 και η περ. β' του άρθρου 55 του ν.2859/2000), εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην Ε.2173/2020 Εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ.

- για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από 12.12.2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν από τις 12.12.2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ εφαρμόζονται αυτοδικαίως και για τους διοικούντες αθλητικά ν.π., με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης τους σε σχέση με τις προαναφερθείσες διατάξεις, σύμφωνα και με τα αναφερόμενα στην Ε.2173/2020 εγκύκλιο.

- Ομοίως, για τις οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12.12.2019 και μετά (νέες υποθέσεις) εφαρμόζονται οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ και όχι οι διατάξεις του άρθρου 118 Α του ν. 2725/1999.

4. Τέλος, για οφειλές που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ οι διοικούντες αθλητικά νομικά πρόσωπα εξακολουθούν να ευθύνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 118 Α του ν. 2725/1999.».

Επειδή, κατόπιν εκδόσεως της ως άνω εγκυκλίου Ε.2196/26.10.2021 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και σε απάντηση του με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2021 ΕΜΠ/7.10.2021 εγγράφου μας, η αρμόδια φορολογική αρχή (Ε.Μ.ΕΙΣ.), διαβίβασε στην Υπηρεσία μας με το με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α 2021/ 29.10.2021 έγγραφο με επισυναπτόμενη νέα συμπληρωματική έκθεση απόψεων στην οποία αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα κάτωθι:

«... Υπό το πρίσμα των διαλαμβανόμενων στις διατάξεις της ως άνω με αριθ. Ε.2196/26.10.2021 Εγκυκλίου επαγόμεστε σχετικά με την υπό κρίση Σας ενδικοφανή προσφυγή τα κάτωθι:

Σύμφωνα με την ανωτέρω με αριθ. Ε.2196/2021 εγκύκλιο ορίζεται ότι: «3. Κατά συνέπεια, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, για οφειλές αθλητικών νομικών προσώπων οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. ισχύουν τα ακόλουθα:

- για οφειλές που είχαν βεβαιωθεί πριν από τις 12.12.2019 (παλαιές υποθέσεις) για τους διοικούντες αθλητικά νομικά πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως με αυτά με βάση είτε τις διατάξεις του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999 είτε οποιαδήποτε προϊσχύσασα αυτού διάταξη (όπως για παράδειγμα το άρθρο 115 ν.2238/1994 και η περ. β' του άρθρου 55 του ν.2859/2000), εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50ΚΦΔ, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην Ε 2173/2020 Εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ....».

Εν προκειμένω, σύμφωνα με τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Υπηρεσία μας και κατ' εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 50 ΚΦΔ όπως ισχύει, σε συνδυασμό με την με αριθ. Ε 2173/2020 Εγκύκλιο, για την υπό κρίση υπόθεση και όσον αφορά στην συνδρομή των τριών προϋποθέσεων του άρθρου 50 παράγραφος 1 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) λεκτέα είναι τα ακόλουθα:

α) συντρέχει η προϋπόθεση της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., ήτοι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του Προέδρου και Διευθύνοντος Συμβούλου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. από την 18.07.2013 (πρακτικό της υπ' αρ. συνεδρίασης του Διοικητικού Συμβουλίου της ως άνω εταιρείας) έως την 15.12.2014 οπότε και υπέβαλε την παραίτηση του διά δικαστικού επιμελητή στη Δ.Ο.Υ. Βόλου και στην Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Βόλου. Επισημαίνεται ότι αναφορικά με την διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος έχει εφαρμογή η περίπτωση της παρ. 5 του άρ. 2 της με αρ. Α1082/07.04.2021 Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, σύμφωνα με την οποία ορίζεται ως περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας προσώπου που φέρει ιδιότητα της παρ. 1 του άρ. 50 ΚΦΔ η «Παραίτηση προγενέστερη της κρίσιμης περιόδου, για την οποία τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας, ακόμα και αν δεν έχει ενημερωθεί η Φορολογική Διοίκηση από το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα ή αποδεδειγμένη έλλειψη αποδοχής του διορισμού ή μη ανάληψη καθηκόντων διοίκησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας».

β) Μεταξύ των οφειλών του νομικού προσώπου που περιλαμβάνονται στην με α/α-έτος/2016 (.....) και με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2016 Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής-Υπερμερίας καθώς και στα ληφθέντα μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης, περιλαμβάνονται και οι κάτωθι οφειλές, για τις οποίες συντρέχει και η προϋπόθεση της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. Συγκεκριμένα οι οφειλές αυτές προέρχονται από υποβληθείσες από την οφειλέτρια εταιρεία φορολογικές δηλώσεις και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά την θητεία του προσφεύγοντος. Οι εν λόγω οφειλές απεικονίζονται αναλυτικά στον κατωτέρω πίνακα, ο οποίος έχει συνταχθεί με ημερομηνία αναφοράς την 29.10.2021:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ			ΟΙΚΟΝ. ΕΤΟΣ	Δ.Ο.Υ.	ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΛΗΞΙΠΡΟΘΕ- ΣΜΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	ΤΟΚΟΙ, ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ & ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΕΙΣΠΡ/ΝΑ
ΑΡΙΘΜ.	ΗΜ/ΝΙΑ	ΓΡΑΜΜΗ						
.....	22.07.2013	407	2013	3323	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΣ Φ.Π.Α. ΜΕΣΩ INTERNET	30.08.2013	3.491,55€	3.421,72€
.....	18.01.2014	209	2014	3323	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΣ Φ.Π.Α. ΜΕΣΩ INTERNET	28.02.2014	3.456,61€	3.358,44€
.....	18.02.2014	2	2014	3323	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΣ Φ.Π.Α. ΜΕΣΩ INTERNET	28.02.2014 & 31.03.2014	8.385,77€	8.116,66€
.....	20.03.2014	9	2014	3323	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΣ Φ.Π.Α. ΜΕΣΩ INTERNET	31.03.2014 & 30.04.2014	5.948,44€	5.714,23€
.....	30.07.2014	93	2014	3323	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΣ Φ.Π.Α. ΜΕΣΩ INTERNET	29.08.2014	5.578,77€	5.175,98€
ΣΥΝΟΛΑ							26.861,14€	25.787,03€
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ								52.648,17€

γ) στην προκειμένη περίπτωση συντρέχει η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., διότι οι ανωτέρω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα του, καθώς δεν αποδεικνύεται από τον προσφεύγοντα η έλλειψη αυτής (Ε. 2173/2020 κεφάλαιο Ε και Α 1082/2021 άρ.2 παρ.4). Από την προσκομισθείσα από τον προσφεύγοντα δικαστική απόφαση δεν διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας του σχετικά με τη μη καταβολή ή μη απόδοση οφειλών στο Δημόσιο ούτε η εν γένει μη ενεργός συμμετοχή του στην διοίκηση της συγκεκριμένης εταιρείας, όπως αυτό προβλέπεται στο σημείο 27 της με αριθμό Ε2173/2020 Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ. Ειδικότερα με την υπ' αρ...../2017 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Πλημμελημάτων, ο προσφεύγων κηρύχθηκε αθώος επειδή ανέκυψαν σοβαρές αμφιβολίες ως προς την υποκειμενική θεμελίωση της επίδικης αξιόποινης πράξης, χωρίς να διαπιστώνεται ωστόσο από το Δικαστήριο 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. Ειδικότερα, το Δικαστήριο στην απόφαση του καταλήγει ότι «Συνεπώς, ανακύπτουν σοβαρές αμφιβολίες ως προς την ενοχή του κατηγορουμένου για την τέλεση της επίδικης αξιόποινης πράξης και το γεγονός αυτό πρέπει να αποβεί υπέρ του κατηγορουμένου και να οδηγήσει σε αθώωση αυτού για την ανωτέρω αξιόποινη πράξη εξαιτίας σοβαρών αμφιβολιών ως προς την υποκειμενική θεμελίωση της» (σελίδα 17 της ως άνω απόφασης), ενώ σε άλλο σημείο του σκεπτικού της απόφασης αναφέρεται ότι: «το Δικαστήριο τούτο δεν μπορεί να απολήξει με ασφάλεια στο σχηματισμό της δικανικής πεποίθησης ότι ο κατηγορούμενος είχε την αναγκασία (σύμφωνα με το νόμο) πρόθεση να τελέσει την επίδικη αξιόποινη πράξη. Αντίθετα, από όσα εκτέθηκαν ανωτέρω, πιθανολογήθηκαν τα εξής περιστατικά....» (σελίδα 15 της ως άνω δικαστικής απόφασης). Ως εκ τούτου, βάσει των ανωτέρω και κατ' εφαρμογή της Εγκυκλίου Ε.2196/26.10.2021 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. για τις οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. που περιλαμβάνονται στην προαναφερθείσα ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας, θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη στο πρόσωπο του προσφεύγοντος μόνο για τις οφειλές που αναλυτικά περιγράφονται στο ανωτέρω πίνακα.».

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής που μας διαβιβάστηκαν με το με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Α 2021/29.10.2021 έγγραφο.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ΕΜΕΙΣ ΕΙ 2020/3.12.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, αριθ., ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.