



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

25/10/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης:

**3313**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

### 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 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 /τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 07.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ....ΕΙΣ2020/08.04.2021 ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ..... με ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., οδός ....., αριθ. ...., κατά της με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ..... ΕΞ2021/18.02.2021 απάντησης της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ. στην με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΙ 2020/30.12.2020 αίτησή της για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Γ ..... ΕΞ2021/18.02.2021 απάντηση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ. στην με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΙ 2020/30.12.2020 αίτησή της για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία

«.....»,

με ΑΦΜ .....

6. Τις 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 07/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ. ....ΕΙΣ2020/08.04.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ..... με ΑΦΜ .....η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση από την Υπηρεσία μας της με αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. .... ΕΞ2021/18.02.2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Ε.Μ.ΕΙΣ., για την απαλλαγή από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ....., ισχυριζόμενη ότι δεν συντρέχουν για το πρόσωπο της οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 παρ.1 του ν.4174/2013.

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 (Κώδικα 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**

.....

**Ε. Η υπαιτιότητα**

**25.** Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται.....».

Επειδή, από την από 08/04/2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, δεν πρέπει να θεωρείται από το Δημόσιο συνυπεύθυνη για τα ως άνω χρέη της Εταιρείας καθώς, όπως υποστηρίζει:

**1) Δεν ασκούσε την πραγματική διοίκηση της Εταιρείας, αλλά την τυπική αναπλήρωση του έως τότε Διευθύνοντος Συμβούλου και συζύγου της που θα απουσίαζε στο εξωτερικό.**

«Οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη πραγματικής άσκησης διοίκησης της Εταιρείας εκ μέρους της κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα από 27.12.1999 έως 22.10.2001, κατά το οποίο τελούσε, βάσει των σχετικών με την εκπροσώπηση της Εταιρείας δημοσιεύσεων στο ΦΕΚ αλλά και του αρ. 21 του καταστατικού Εταιρείας, **νόμιμη εκπρόσωπος αυτής μαζί με τον σύζυγο της, ..... του .....**, Πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας, **δυνάμενη να εκπροσωπεί χωριστά την Εταιρεία σε όλες τις συναλλαγές της με μόνη την υπογραφή της, έχουν ήδη κριθεί και απορριφθεί ως αβάσιμοι δυνάμει της υπ' αριθμ. ....../2019 τελεσίδικης αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου .....**

Το εν λόγω Δικαστήριο, εξετάζοντας τους ίδιους ισχυρισμούς που επικαλείται η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της περί «τύποις» ανάληψη των καθηκόντων της διοίκησης και εκπροσώπησης της Εταιρείας αλλά και τα προσκομισθέντα από την τελευταία αποδεικτικά στοιχεία, έκρινε τελεσίδικα ότι «η ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου που έφερε η εκκαλούσα κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα που αφορούν οι ένδικες εγγραφές, όπως άλλωστε δεν αμφισβητείται, αρκούσε για να καθιδρύσει πρόσθετη ευθύνη σε βάρος της για την καταβολή του οφειλόμενου από την εταιρεία φόρου [...]».

Σε κάθε περίπτωση, επισημαίνουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύουν σήμερα, και ειδικότερα κατά την περ. α' της παρ. 1 του ως άνω άρθρου αλλά σύμφωνα και με την σχετική εγκύκλιο υπ' αρ. 2173/30.10.2020 με τίτλο: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», η αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων για την καταβολή οφειλών νομικού προσώπου θεμελιώνεται είτε εκ της ιδιότητας τους, είτε εκ της εν τοις πράγμασι διαχείρισης ή διοίκησης του νομικού προσώπου. Ως εκ τούτου, κατά την ρητή διατύπωση του νόμου, για τη θεμελίωση της ευθύνης των ως άνω προσώπων, αρκεί τα τελευταία να έχουν την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου, διαχειριστή, εντεταλμένου στη διοίκηση κτλ χωρίς να απαιτείται να ασκούν πραγματικά οι ίδιοι την διαχείριση ή διοίκηση του νομικού προσώπου. Εν προκειμένω, η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα μη συμμετοχή της στην διοίκηση και εκπροσώπηση της Εταιρείας δεν την απαλλάσσει από την ευθύνη της ως νομίμου εκπροσώπου, καθώς και από την ευθύνη της έναντι τρίτων. Ως διορισμένη νόμιμη εκπρόσωπος της Εταιρείας, διέθετε την οργανική εξουσία εκπροσώπησης και διοίκησης αυτής και όφειλε να μεριμνά κατά την διάρκεια της θητείας της για την τήρηση των υποχρεώσεων της που πηγάζουν από τη φορολογική νομοθεσία, η δράση δε τρίτου προσώπου στην εκπροσώπηση της Εταιρείας δεν απαλλάσσει την προσφεύγουσα από την ευθύνη της για την καταβολή των οφειλών της.

Στο πλαίσιο των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κατά το μέρος που αφορά στον ως άνω λόγο πρέπει να απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμη.»

**2) Τα κρίσιμα εταιρικά χρέη εμφανίστηκαν ως ληξιπρόθεσμα μετά την αποχώρησή της από την Εταιρεία.**

«Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν θεμελιώνεται στο πρόσωπο της ευθύνη δυνάμει του αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ως ισχύει σήμερα, μεταξύ άλλων και λόγω του ότι τα κρίσιμα εταιρικά χρέη κατέστησαν ληξιπρόθεσμα μετά την τυπική αποχώρηση της από την Εταιρεία.

[.....]

Εν προκειμένω, οι εταιρικές οφειλές για τις οποίες η προσφεύγουσα είναι συνυπεύθυνη (ΑΤΒ ...../2007/γραμμή .... και ΑΤΒ ...../2007/γραμμή .....), προέκυψαν από τακτικό έλεγχο ΦΠΑ που διενήργησε το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών το 2006, κατά τον οποίο δεν επιδείχθηκαν τα φορολογικά βιβλία της Εταιρείας. Συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω, αλληλεγγύως υπεύθυνο για την πληρωμή των εν λόγω οφειλών πρόσωπο, είναι εκείνο/α που ασκούσε/αν τη διοίκηση της Εταιρείας κατά τα φορολογικά έτη στα οποία ανάγονται οι εν λόγω οφειλές ΦΠΑ, ήτοι τα έτη 2000 και 2001, περίοδος διοίκησης και εκπροσώπησης της Εταιρείας από την προσφεύγουσα.

Περαιτέρω σημειώνουμε ότι τα ανωτέρω έχουν κριθεί τελεσίδικα δυνάμει της υπ' αριθμ. ..../2019 αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου ..... κατά την οποία «Επειδή, περαιτέρω, η εκκαλούσα υποστηρίζει ότι η ένδικη οφειλή της Εταιρείας δεν προέκυψε κατά το διάστημα που τυπικά φερόταν να έχει εξουσία εκπροσώπησης και κατά το οποίο η εταιρεία υπέβαλε ανελλιπώς δηλώσεις ΦΠΑ, καταβάλλοντας το φόρο που προέκυπτε με βάση τις δηλώσεις αυτές, αλλά κατά τον τακτικό έλεγχο ΦΠΑ που διενήργησε το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών το 2006, κατά τον οποίο δεν επιδείχθηκαν τα φορολογικά βιβλία της Εταιρείας. Ο ισχυρισμός αυτός πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος, δεδομένου ότι τα ποσά που κλήθηκε η εκκαλούσα να καταβάλει, προέρχονται από τον καταλογισμό Φόρου Προσπιθέμενης Αξίας σε βάρος της εταιρείας, ο οποίος ανάγεται στα έτη κατά τα οποία η εκκαλούσα είχε την ιδιότητα της νομίμου εκπροσώπου της εν λόγω Εταιρείας, η ευθύνη δε της εκκαλούσας δεν περιορίζεται στο ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τις υποβληθείσες από την εταιρεία δηλώσεις ΦΠΑ, αλλά εκτείνεται και στο ποσό του φόρου που προκύπτει μετά από φορολογικό έλεγχο.

Επομένως και λόγω ύπαρξης δεδικασμένου, ο λόγος αυτός τυγχάνει απορριπτέος.»

**3) Η έλλειψη υπαιτιότητας της ίδιας στη γέννηση των εν λόγω εταιρικών χρεών, συνεπάγεται τη μη θεμελίωση ευθύνης στο πρόσωπό της ελλείψης των προβλεπόμενων στο αρ. 50 του ν. 4174/2013 προϋποθέσεων.**

«Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι εταιρικές οφειλές για τις οποίες είναι συνυπεύθυνη προέκυψαν από παραλείψεις τρίτου, και συγκεκριμένα του συνδίκου πτώχευσης, ο οποίος, κατά τον ως άνω τακτικό έλεγχο ΦΠΑ, δεν προέβη στην επίδειξη των φορολογικών βιβλίων της Εταιρείας λόγω απώλειας αυτών από τη μη σφράγιση των γραφείων της Εταιρείας, και, συνεπώς, η ίδια δεν φέρει οιαδήποτε υπαιτιότητα επί της εν λόγω παράλειψης.

Δυνάμει του αρ. 50 παρ. 1γ του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, τίθεται ως προϋπόθεση για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης των εκεί αναφερόμενων προσώπων, η

συνδρομή του στοιχείου της υπαιτιότητας, το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη της οποίας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Σύμφωνα δε με τις παρ. 25 και 27 του κεφ Ε «Η υπαιτιότητα» της εγκυκλίου υπ' αρ. 2173/30.10.2020, 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 υπαιτιότητα τους εκ μόνης τις ιδιότητας 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. Ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, **από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.**

**Εν προκειμένω, είναι πασιφανής η αδυναμία της προσφεύγουσας να αποδείξει την έλλειψη υπαιτιότητας της, περιοριζόμενη αποκλειστικά σε ισχυρισμούς περί ευθύνης του συνδίκου πτώχευσης για την επικαλούμενη από εκείνη απώλεια των βιβλίων της Εταιρείας λόγω μη σφράγισης των γραφείων της τελευταίας, χωρίς να προσκομίζει οποιοδήποτε αποδεικτικό στοιχείο που να θεμελιώνει την εκ μέρους της επίδειξη επιμελούς συμπεριφοράς (δεν νοείται ως αποδειχθείσα η μη αμελής ή/και μη δόλια συμπεριφορά της προσφεύγουσας λόγω υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ κατά την περίοδο της θητείας της).»**

**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/30.06.2021 έγγραφο προς την αρμόδια φορολογική αρχή (Ε.Μ.ΕΙΣ.) 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/ 19-07-2021 έγγραφο, αναφέρει, ότι:

«Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού εγγράφου σας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα: Λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν.4174/2013, ως ισχύει σήμερα, υπό το πρίσμα των διατάξεων της με αριθ. Ε.2173/2020 Εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε. και της υπ' αριθ. Α1082/2021 Κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προκύπτει ότι **συντρέχουν στο πρόσωπο της προσφεύγουσας ..... του ....., με ΑΦΜ ..... οι προϋποθέσεις των εδαφίων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 50**, αναφορικά με την αλληλέγγυα ευθύνη της ως Διευθύνουσας Συμβούλου της οφειλέτιδας εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ .....

..... για τις βεβαιωμένες από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. - πρώην Φ.Α.Β.Ε. Αθηνών) οφειλές της εταιρείας υπ' αρ. ....../2007 (γραμμή ....) ταμειακή βεβαίωση ύψους αρχικής βεβαίωσης € 1.972.080,00 που αφορά **ΦΠΑ έτους 2000** και από υπ' αρ. ....../2007 (γραμμή ..... ) ταμειακή βεβαίωση ύψους αρχικής βεβαίωσης € 962.685,93 που αφορά **ΦΠΑ έτους 2001**. Ειδικότερα:

α) Η προσφεύγουσα έφερε την **ιδιότητα της νόμιμης εκπροσώπου** της ως άνω οφειλέτιδας εταιρείας από την 27.12.1999 έως την 22.10.2001, σύμφωνα τα δημοσιευμένα στοιχεία στα σχετικά ΦΕΚ σε συνδυασμό με το άρθρο 21 του καταστατικού της Εταιρείας.

β) Οι οφειλές διαπιστώθηκαν μετά από **τακτικό έλεγχο ΦΠΑ** που διενήργησε το Περιφερειακό Ελεγκτικό Κέντρο Αθηνών το 2006 και στο πρόσωπο της προσφεύγουσας συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' **κατά τα φορολογικά έτη στα οποία ανάγονται οι εν λόγω οφειλές ΦΠΑ**, ήτοι τα έτη 2000 και 2001, περίοδος διοίκησης και εκπροσώπησης της Εταιρείας από την προσφεύγουσα.

Επειδή κατά τον ως άνω έλεγχο δεν επιδείχθηκαν τα φορολογικά βιβλία της εταιρείας από τον σύνδικο πτώχευσης, σημειώνουμε ότι το υπ' αρ. 41 παράδειγμα της υπ' αριθ. Ε.2173/2020 Εγκυκλίου του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, δεν τυγχάνει εφαρμογής εν προκειμένω καθότι δεν αναφέρεται στην ειδική περίπτωση ύπαρξης συνδίκου πτώχευσης, δέον δε όπως ερμηνεύεται συσταλτικώς δια της αυστηρώς γραμματικής ερμηνείας αυτού, καθώς συνιστά εξαιρετική περίπτωση ερμηνείας και εφαρμογής του τροποποιηθέντος άρθρου 50. Εξάλλου στην έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, τα συγκεκριμένα φορολογικά έτη 2000 και 2001, η εταιρεία εκπροσωπούμενη από την προσφεύγουσα δεν εκπλήρωνε τις φορολογικές της υποχρεώσεις ως προς την υποβολή δηλώσεων εισοδήματος με αποτέλεσμα την ανακρίβεια προσδιορισμού ΦΠΑ.

γ) Τόσο υπό το πρίσμα της εγκυκλίου υπ' αρ. 2173/30.10.2020 και συγκεκριμένα σύμφωνα με τις παραγράφους 25 και 27 του κεφ Ε «Η υπαιτιότητα», όσο και υπό το πρίσμα της ως άνω Κοινής Απόφασης, υπ' αριθ. Α1082/2021 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 υπαιτιότητα τους εκ μόνης τις ιδιότητας 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.



Εν προκειμένω η προσφεύγουσα ουδέν προσκόμισε που να αποδεικνύει έλλειψη υπαιτιότητας. Ειδικότερα, η υπ' αρ. ....../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., η οποία απορρίπτει την με την με Γ.Α.Κ. ....../2012 ανακοπή της και, εν συνεχεία, η υπ' αρ. ....../2019 απόφαση Διοικητικού Εφετείου ....., η οποία απορρίπτει την έφεση της με αριθμό εισαγωγής ....../2018 έκριναν τελεσίδικα την ύπαρξη ευθύνης της για εταιρικά χρέη λόγω γέννησης τους σε περίοδο που τελούσε νόμιμη εκπρόσωπος της οφειλέτιδας εταιρείας. Επομένως σε καμία περίπτωση οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα δικαστικές αποφάσεις δεν μπορούν να στοιχειοθετήσουν την έλλειψη υπαιτιότητας εκ μέρους της προσφεύγουσας.

Λαμβάνοντας υπ' όψιν: α. την υπ αρ. Α1082/2021 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εξεδόθη μεταγενέστερα της αποσταλείσας από 08.04.2021 έκθεσης απόψεων της Υπηρεσίας μας και β. τα προσκομιζόμενα από την προσφεύγουσα έγγραφα ουδέν αποδεικνύουν περί έλλειψης υπαιτιότητας, εμμένουμε στην θέση που διατυπώσαμε με την από 08.04.2021 Έκθεση Απόψεων της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της φορολογικής αρχής.

### **Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 07-04-2021 και αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ....ΕΙΣ2020/08.04.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της .....  
..... ΤΟΥ ....., με ΑΦΜ .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**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.