



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14.12.2021

Αριθμός απόφασης: 4535

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ 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)

2. Την αριθ. 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»

3. Την από 16.07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., κατοίκου ....., οδός ....., αριθ. ...., κατά της υπ' αρ. πρωτ. ..../2021 μερικώς δεκτής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά επί της με αρ. πρωτ. ..../2021 αίτησής της, ως κληρονόμου επ' ωφελεία απογραφής του ....., με Α.Φ.Μ. ...., για την απαλλαγή του θανόντος από την αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές που αφορούν την εταιρεία με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. ...., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αρ. πρωτ. ..../2021 μερικώς δεκτή απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά

5. Τις από 19.07.2021 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 16.07.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος επ' ωφελεία απογραφής του ..... με Α.Φ.Μ. ...., με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της υπ' αρ. πρωτ. ..../2021 αίτησής της, προκειμένου να κριθεί ότι ουδεμία υποχρέωση καταβολής και ευθύνη υφίσταται στο πρόσωπο του θανόντος .....σχετική με τις βεβαιωθείσες οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. ...., της οποίας υπήρξε εκ των εκκαθαριστών.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ελλείπει ο θεμελιωτικός λόγος της ευθύνης του ..... ως εκκαθαριστή της εν λόγω εταιρείας, δηλαδή η ουσιαστική ανάμειξη στη διαχείριση της υπό εκκαθάριση εταιρείας, όπως επίσης η εκ μέρους του παραμέληση των φορολογικών υποχρεώσεών της, καθόσον στερείτο αυτή περιουσιακών στοιχείων και η εκκαθάριση στερείτο αντικειμένου.

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 ίδιου 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 βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

(γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για 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:

**Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής**

.....

7.

Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:

7.1 Φόρο εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος καθώς σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 ν. 3986/2011 αποτελεί φόρο εισοδήματος (σχετικές αποφάσεις ΣτΕ 89/2019, 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

.....

**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 ιδιοτήτάς 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....».

.....

**31.** Οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν.4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

Επειδή, από την από 19.07.2021 Έκθεση Απόψεων της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Εν προκειμένω, την 3η-02-1999 καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας ..... το από 13-01-1999 πρακτικό της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» σύμφωνα με το οποίο ορίσθηκαν εκκαθαριστές μεταξύ των οποίων ο αποβιώσας κληρονομούμενος ..... του ..... και της ..... με ΑΦΜ ..... (σχ. το υπ' αρ. .... /1999 ΦΕΚ τ. ΑΕ & ΕΠΕ) και μέχρι την ημερομηνία θανάτου την 27/05/2020.

Κατά του αποβιώσαντος φορολογούμενου και υπό την ως άνω ιδιότητα του ως εκκαθαριστή έχουν ληφθεί από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά μέτρα αναγκαστικής είσπραξης για χρέη του προαναφερόμενου νομικού προσώπου.

Από την αναγκαστικού δικαίου διάταξη του άρθρου 1902 Α.Κ., παρέχεται στον κληρονόμο, για την προστασία του και αποτροπή του κινδύνου πληρωμής από την περιουσία του των δανειστών της κληρονομιάς, δικαίωμα αποδοχής της κληρονομιάς με το ευεργέτημα της απογραφής.

Επίσης σύμφωνα με το άρθρο 1904 του Αστικού Κώδικα: "Ο κληρονόμος με απογραφή ευθύνεται για τις υποχρεώσεις της κληρονομιάς έως το ενεργητικό της. Καμία σύγχυση δεν επέρχεται ως προς τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του έναντι της κληρονομιάς".

Με τον τρόπο αυτό, περιορίζεται η ευθύνη του κληρονόμου για τα χρέη της κληρονομιάς μέχρι το ενεργητικό αυτής, δηλαδή αυτός ευθύνεται με τα στοιχεία της κληρονομιάς και όσο αυτά επαρκούν (Α.Π.246/1993, Α.Π.389/1989, Α.Π.125/1962, Ε.Α.14319/1987, Ε.Α.59/1983, Ε.Α.490/1978, Ε.Α.2778/1981, Ε.Α.6265/1976, Ν.Σ.Κ.187/1976), απαλλασσομένου αυτού, σε περίπτωση τυχαίας απώλειας ή καταστροφής ή χειροτέρευσης ή υποτίμησης των στοιχείων της κληρονομιάς, από την αντίστοιχη ευθύνη. Με την εμπρόθεσμη και νομότυπη δήλωση με το ευεργέτημα της απογραφής του κληρονόμου, επέρχεται αυτοδίκαιος χωρισμός της περιουσίας του κληρονόμου και της κληρονομιάς, που είχαν συγχωνευθεί από την κτήση της κληρονομιάς και η οποία κληρονομιά αποτελεί πλέον χωριστή ομάδα (Α.Π.389/1989, Ε.Α. 1055/1980), ως προς την οποία ο κληρονόμος με απογραφή θεωρείται τρίτος (Α.Π. 125/1962), η δε ατομική περιουσία αυτού δεν υπόκειται στους δανειστές της κληρονομιάς. Και μετά, όμως, τον ως άνω χωρισμό, δεν επέρχεται ούτε απόσβεση γενικώς, ούτε αδυναμία χρηματικής παροχής για τους κληρονόμους του οφειλέτη, αλλά ο κληρονόμος με απογραφή διατηρεί την ιδιότητα του κληρονόμου - καθολικού διαδόχου του κληρονομούμενου, κυρίου των ενσωμάτων της

κληρονομιάς και φορέα των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων αυτής, αλλά με την απόκλιση που ορίζει ο νόμος, δηλαδή μέχρι το ενεργητικό της κληρονομιάς και με τα στοιχεία αυτού και έχει το δικαίωμα και την υποχρέωση να διοικεί την ομάδα της κληρονομιάς, όχι ως διοικητής αλλότριας περιουσίας, αλλά ως κύριος αυτής, μολονότι η περιουσία αυτή έχει ειδικό προορισμό, δηλαδή την ικανοποίηση των κληρονομικών δανειστών (Α.Π.1163/1981, Ε.Α.5690/1987, Εφ.Πειρ.1316/1987, Ε.Α.14319/1987, Εφ.Θεσ.2895/1987, Ε.Α.1055/1980). Με την ιδιότητα του αυτή έχει διαχειριστική ελευθερία, αλλά με τους περιορισμούς που ο νόμος ορίζει ή ειδικός προορισμός της ομάδας επιβάλλει.

Από τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψιν ότι δεν πρόκειται περί ατομικών χρεών αλλά οφειλές του νομικού προσώπου για τις οποίες υφίσταται συνευθύνη του διοικούντος το νομικό πρόσωπο και ότι ο εξ απογραφής κληρονόμος δεν παύει να είναι κληρονόμος, δηλαδή καθολικός διάδοχος του κληρονομούμενου και άρα υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων της κληρονομιάς (ΜΠρ Πειρ 6396/2000, ΝοΒ 2001,424) αλλά την ίδια στιγμή αντιμετωπίζεται ως τρίτος σε σχέση με αυτή, η υπηρεσία μας αποδέχτηκε την εξέτασης της υπ.αρ. ....../2021 αίτησης του κληρονόμου επ' ωφελεία απογραφής.

Η υπηρεσία μας με την υπ.αρ. ....../2021 απάντηση της απέρριψε την υπ.αρ. ....../2021 αίτησης της, με την ιδιότητα του κληρονόμου επ' ωφελεία απογραφής ως εκπρόθεσμη καθώς η υποβολή αιτημάτων κατά άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 είχε εκπνεύσει στις 31/12/2020.

Με την έκδοση της υπ.αρ. ....../2021 απάντηση της υπηρεσίας μας έγινε εν μέρει δεκτή η υπ.αρ. ....../2021 αίτηση της κληρονόμου επ' ωφελεία απογραφής καθώς: «Συμπερασματικά, συνεκτιμώντας το είδος, χρόνο αναγωγής και ληξιπροθέσμου των χρεών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ ..... και τη χρονική διάσταση της θητείας του αποβιώσαντος ως εκκαθαριστή και μέχρι την ημερομηνία θανάτου την 20/05/2020, υπό το φως της διάταξης του άρθρου 50 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ισχύει σήμερα μετά και την αντικατάσταση του από το άρθρο 34 παρ. 1 του ν. 4646/2019 και της υπ' αρ. πρωτ. Ε2173/30-10-2020 ερμηνευτικής Εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε., υφίσταται συνυπευθυνότητα του και θεμελιώνεται αλληλέγγυα αστική ευθύνη για την πληρωμή των οφειλών και με ημερομηνία υπολογισμού συνεισπραττόμενων την ημερομηνία θανάτου του αποβιώσαντος εκκαθαριστή, δηλαδή την 27/05/2020, ως εξής:

1)ΑΤΒ ...../2013 γρ. ...., ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ, ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2012 ποσό αρχικού κεφαλαίου 500,00 ΕΥΡΩ, ποσό εισπραχθέντος κεφαλαίου 0,01 ΕΥΡΩ, υπολοίπου κεφαλαίου 499,99 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 397,99 ΕΥΡΩ και συνολικά 897,98 ΕΥΡΩ,

2)ΑΤΒ ...../2015 γρ. ...., ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΟΣ, ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2015, ποσό κεφαλαίου 1.000,00 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 767,20 ΕΥΡΩ και συνολικά 1.767,20 ΕΥΡΩ,

3)ΑΤΒ ...../2020 γρ. ...., ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ., ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2016, με ημερομηνία καταβολής την 02/03/2015, ποσό κεφαλαίου 1.000,00 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 459,90 ΕΥΡΩ και συνολικά 1.459,90 ΕΥΡΩ,

4)ΑΤΒ ...../2020 γρ. ...., ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ., ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2017, με ημερομηνία καταβολής την 02/03/2016, ποσό κεφαλαίου 1.000,00 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 372,30 ΕΥΡΩ και συνολικά 1.372,30 ΕΥΡΩ,

5)ΑΤΒ ...../2020 γρ. ...., ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ., ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2018, με ημερομηνία καταβολής την 02/03/2017, ποσό κεφαλαίου 1.000,00 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 277,40 ΕΥΡΩ και συνολικά 1.277,40 ΕΥΡΩ,

6)ΑΤΒ ...../2020 γρ. ...., ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ.,ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 2019, με ημερομηνία καταβολής την 02/03/2018, ποσό κεφαλαίου 1.000,00 ΕΥΡΩ, προσαυξήσεις 189,80 ΕΥΡΩ και συνολικά 1.189,80 ΕΥΡΩ, για δε τις λοιπές χρήζει απαλλαγής.».

Με την υπτ.αρ. Α.1082/2021 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. της ΑΑΔΕ προσδιορίστηκαν ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για την μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013. Δεν είναι δυνατή η υπαγωγή του στην περίπτωση 1 της ανωτέρω καθόσον:

α)τα μακροχρόνια προβλήματα υγείας ήταν κυρίως καρδιολογικής φύσεως,εγχειρίστηκε στην καρδιά το 2005 και του τοποθετήθηκε βηματοδότης το 2015, με τον θάνατο του να λαμβάνει χώρα στην προχωρημένη ηλικία των 96ετών,

β)έλαβε πολεμικής αναπηρικής σύνταξης το έτος 1986 σε ηλικία 62 ετών, ωστόσο τα προβλήματα υγείας του δεν επηρέασαν την επαγγελματική του ενασχόληση με τα καθήκοντα του εκκαθαριστή καθώς ορίστηκε συνεκκαθαριστής της «.....» και ΑΦΜ ..... το 1999 και υπέγραψε ισολογισμό εκκαθάρισης το 1999 σε ηλικία 75 ετών και δεν παραιτήθηκε ρητά από την θέση αυτή,τα δε προβλήματα υγείας του δεν ήταν πνευματικής φύσεως που να τον εμποδίζουν σε αυτό, και δεν μπορεί να ενταχθεί η περίπτωση του σε κάποια άλλη από τις λοιπές περιπτώσεις της Α.1082/2021 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών και Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ούτε μπορεί να χαρακτηριστεί καθοιονδήποτε τρόπο ως τέτοια μη απαριθμούμενη.

Τέλος είναι επιτρεπτή από τον νόμο η μεταβίβαση του ενυπόθηκου ακινήτου χωρίς να απαιτείται η σύμφωνη γνώμη της υπηρεσίας με το βάρος της υποθήκης να βαρύνει το ακίνητο και να είχε ολοκληρωθεί η εκκαθάριση της επιχείρησης.»

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

#### Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ..../16.07.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της ..... του ....., με Α.Φ.Μ. ...., και την επίκυρωση της υπ' αριθμό ...../2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά

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.