



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27.10.2021

Αριθμός απόφασης: 3575

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1064/12.04.2017 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. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της υπ'

αριθ./29.01.2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθ. πρωτ./06.10.2020 αίτησή του για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη για χρέη της με Α.Φ.Μ., και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./29.01.2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επί της υπ' αριθ. πρωτ./06.10.2020 αίτησής του για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη για χρέη τηςμε Α.Φ.Μ.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Επί της από 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση από την Υπηρεσία μας της με αριθ./29.01.2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επί της υπ' αριθ. πρωτ./06.10.2020 αίτησής του για απαλλαγή από τα χρέη της με Α.Φ.Μ., ισχυριζόμενος ότι δεν συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1 του ν. 4174/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν.4646/2019, αλλά ισχύουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης 9 του άρθρου 2 της απόφασης 1082/07.04.2021, όπου προσδιορίστηκαν ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 ορίζεται 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 θέμα “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

.....

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, με την 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" ορίζεται 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:

...

9. Στην περίπτωση κατά την οποία πρόσωπα που αν και φέρουν μία από τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ δεν έχουν πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Για την περίπτωση αυτή εκτιμώνται συνολικά και λαμβάνονται υπόψη στοιχεία, όπως: η έλλειψη αμοιβής προς το πρόσωπο αυτό, η έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, η μη διενέργεια τραπεζικών συναλλαγών, η μη διαχείριση των εταιρικών τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του προσώπου αυτού, ώστε το πρόσωπο αυτό να μπορεί να υπογράψει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή

πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις....»

Επειδή, σύμφωνα με την από 14.06.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης προκύπτει ότι:

«Ο προσφεύγων διέτελεσε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος του Διοικητικού Συμβουλίου της από 30/07/2021 (ΦΕΚ-2014) έως 08/12/2014 ημερομηνία κατά την οποία υπέβαλε την παραίτησή του (Ανακοίνωση καταχώρησης στο Γ.Ε.Μ.Η.-/10-07-2015). Η εν λόγω εταιρεία οφείλει σήμερα στην Υπηρεσία μας 3.935.346,11 ευρώ.

Η προσωπική και αλληλέγγυα με το νομικό πρόσωπο ευθύνη του προσφεύγοντος με για την πληρωμή των ταμειακά βεβαιωμένων ληξιπρόθεσμων οφειλών αυτής, που αφορούν παρακρατούμενους φόρους κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, στηρίζεται στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 όπως οι διατάξεις αυτές προστέθηκαν με την παρ. 6 του αρθρ. 22 του ν. 2648/1998 και ισχύουν, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 48 του ίδιου νόμου από 1-12-1998, καθώς και στις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 & 2 Κ.Φ.Δ. (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019 για τις οφειλές που έχουν βεβαιωθεί μετά 1-1-2014. Περαιτέρω, ως προς τον φόρο προσπιθέμενης αξίας, η ευθύνη των προσώπων αυτών κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου, προκύπτει από την παρ. 7 του ίδιου άρθρου και νόμου 2648/1998, στην οποία ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 115 του ν.2238/1994 εφαρμόζονται και για την περίπτωση β του άρθρου 45 του ν.1642/1986 καθώς και για οφειλές του κύκλου εργασιών ενώ για τις οφειλές που έχουν βεβαιωθεί μετά 1-1-2014 στο άρθρο 50 παρ. 1 & 2 Κ.Φ.Δ.»

Λόγω της προσωπικής και αλληλέγγυας με τον εν λόγω νομικό πρόσωπο ευθύνης του αιτούντος, η Υπηρεσία προχώρησε στη λήψη εις βάρος του μέτρων διοικητικής εκτέλεσης ως ακολούθως:

1. Την 30/09/2014 εκδόθηκε η αρ.-/30-09-2014 ατομική ειδοποίηση καταβολής – υπερημερίας ποσού βασικής οφειλής 1.846.289,91 ευρώ πλέον προσαυξήσεων εκπροθέσμου καταβολής τόκων ποσού 454.238,23 ευρώ και συνολικά 2.300.528,14, στην οποία αποτυπώνονται ανά αριθμό νόμιμου τίτλου, ημερομηνία βεβαίωσης, φορολογικό έτος, είδος φόρου, αριθμό δόσεων, ληξιπρόθεσμο υπόλοιπο βασικής οφειλής και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής όλες οι οφειλές συνυπευθυνότητας του αιτούντος κατά το χρονικό σημείο της έκδοσής της.
2. Με τα αρ.-/04-09-2014,-/04-09-2014,-/04-09-2014,-/04-09-2014,-/04-09-2014 &-/04-09-2014 ηλεκτρονικά κατασχετήρια έγγραφα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου επιβλήθηκαν εις χείρας των τραπεζών, ως τρίτων και εις βάρος του προσφεύγοντος αναγκαστικές κατασχέσεις για την ικανοποίηση απαιτήσεων του Ελληνικού Δημοσίου και μέχρι του ποσού των 1.784.491,37 ευρώ.

Περαιτέρω, η Υπηρεσία ανέγραψε στα βιβλία υποθηκών του αρμόδιου κτηματολογικού γραφείου Ηρακλείου σε ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντος σύμφωνα με το άρθρο 1262 Α.Κ. τις αρ.-/02-09-2014 και-/30-05-2019 αναγκαστικές εκ του νόμου υποθήκες για την ασφάλεια απαιτήσεων ύψους 1.784.480,60 και 393.834,57 ευρώ αντίστοιχα.

Ωστόσο, όπως αναφέρεται ρητά στην προσβαλλόμενη απόφαση, λόγω της προαναφερόμενης ιδιότητάς του, ο προσφεύγων ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για ταμειακά βεβαιωμένες

οφειλές της, οι οποίες έχουν υπαχθεί σε ρυθμίσεις τμηματικής καταβολής, οι οποίες απωλέσθησαν κατά τη διάρκεια της θητείας του, αλλά και τέλος ευθύνεται, για οφειλές για τις οποίες η Υπηρεσία μας δεν έχει προβεί στη λήψη μέτρων (επιφυλάσσεται προς τούτο).

...

ΕΠΙ ΤΟΥ ΛΟΓΟΥ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Στην κρίνόμενη προσφυγή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι δεν υπέχει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη με το νομικό πρόσωπο (.....) για τις οφειλές του, διότι συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις της περίπτωσης 9 του άρθρου 2 της απόφασης 1082/7-4-2021, όπου προσδιορίστηκαν ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 50 του ν.4174/2013.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι, δεν επέχει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη με το νομικό πρόσωπο, καθώς ήταν Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος στην αμισθί, ποτέ δεν είχε την ιδιότητα του μετόχου της, ούτε αποκόμισε κάποιο όφελος από την ενασχόλησή του με την ομάδα. Επί του μοναδικού αυτού λόγου της προσφυγής επαγόμαστε τα κάτωθι:

Στην περίπτωση 9 του αρ. 2 της παραπάνω απόφασης, ορίζεται ρητά ότι δεν υπάρχει υπαιτιότητα για να στοιχειοθετηθεί αλληλέγγυα ευθύνη του φυσικού με το νομικό πρόσωπο, στην περίπτωση κατά την οποία πρόσωπα που αν και φέρουν μία από τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ δεν έχουν πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Με βάση λοιπόν τα οριζόμενα στην απόφαση αυτή, είναι αναγκαία η διαπίστωση από τη φορολογική αρχή, της μη πραγματικής ανάμειξης του προσφεύγοντος στη διαχείριση/διοίκηση του νομικού προσώπου, το οποίο είναι ένα ζήτημα πραγματικό, που το ίδιο το φυσικό πρόσωπο- προσφεύγων, βαρύνεται να αποδείξει.

Ακολουθώντας, προκειμένου να εκτιμηθεί από τη φορολογική αρχή το αν αλληλεγγύως υπεύθυνο φυσικό πρόσωπο ασκούσε εν τοις πράγμασι τη διαχείριση του νομικού προσώπου, δίδεται από την απόφαση αυτή η οδηγία, να διερευνηθεί, η ουσιαστική συμμετοχή που έχει το φυσικό πρόσωπο στη διαχείριση του νομικού προσώπου, ώστε να αποφευχθούν τυχόν αδικίες, καθώς σε κάθε περίπτωση η βούληση της φορολογικής αρχής είναι να εντοπίσει τους πραγματικούς διαχειριστές του νομικού προσώπου και να απαλλάξει εκείνους που λόγω της ιδιότητάς τους έχουν επωμισθεί υπέρογκες οφειλές, χωρίς στην πραγματικότητα να έχουν καμία συμμετοχή στη δημιουργία ή τη διαχείρισή τους.

...

Στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων δεν μπορεί να επικαλείται μη εμπλοκή του στη διαχείριση της, καθώς ο ίδιος αναλύει με κάθε δυνατή λεπτομέρεια τις υπεράνθρωπες προσπάθειες και τους αγώνες που κατέβαλλε ως πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της, ώστε να υπάρχει σωστή διαχείριση στην, καθώς και για να ρυθμιστούν οι οφειλές της προς την εφορία, το ΙΚΑ, (σελ.4). Συνεχίζει, αναφέροντας ότι σκοπός του ήταν κατά τη διάρκεια της θητείας του να εξοφληθούν όλες οι οφειλές της εταιρείας,, ενώ δεν διστάζει να ομολογήσει ότι εξυπηρέτησε την με ταμειακή διευκόλυνση ακόμη και με χρήματα που του δάνεισε η οικογένειά του, ύψους 210.000,00 ευρώ, σε περιόδους που ο σύλλογος αντιμετώπιζε προβλήματα ρευστότητας (σελ.5). Τέλος, ξεκάθαρα αναφέρει ότι εκείνος διοικούσε την και είχε τη δυνατότητα να επηρεάσει τις αποφάσεις, κατά τη διάρκεια της θητείας του, πράγμα που δεν μπορούσε να κάνει μετά την απομάκρυνσή του από αυτή (σελ. 6). Μάλιστα τονίζει ότι αποτέλεσμα των προσπαθειών

του, ήταν να εμφανίσει η κέρδη, ύψους 20.781,51 ευρώ κατά την εταιρική χρήση 1-7-2013 έως 30-6-2014, ενώ σε κανένα σημείο της προσφυγής του, δεν υποδεικνύει κάποιο άλλο πρόσωπο το οποίο ασκούσε την πραγματική διαχείριση αυτής κατά το επίμαχο χρονικό διάστημα.

Επιπλέον, ως προς το εάν αποκόμισε όφελος από την ανάμειξή του στη διαχείριση της, σημειώνουμε ότι ο προσφεύγων προχώρησε κατά τη διάρκεια της θητείας του (την 8-8-2013) σε έναρξη ατομικής επιχείρησης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με κύρια δραστηριότητα «άλλες αθλητικές δραστηριότητες» και πλείστες δευτερεύουσες δραστηριότητες, όπως χονδρικό εμπόριο διαφημιστικών ειδών, χονδρικό εμπόριο ειδών δώρου κλπ. [...] Η έδρα της επιχείρησης αυτής είναι στο, έχει έκταση 500 τμ. [...] Συνεπώς, ο προσφεύγων αποκόμισε όφελος από την ενασχόλησή του με την, παρά τα όσα διατείνεται περί του αντιθέτου, καθώς συνέστησε μια ατομική κερδοσκοπική επιχείρηση, η οποία στεγάζεται μέσα στις

Εις επίρρωση των ανωτέρω, επισημαίνουμε ότι ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο που θα αποδείκνυε την έλλειψη ευθύνης του ούτε κάποια βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την τράπεζες, με την οποία να αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του, καθώς και τη μη υπογραφή από μέρους του πρακτικών του Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων. Επιπλέον, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο για το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίστηκε τις υποθέσεις της κατά το επίμαχο διάστημα, όπως ορίζουν οι επικαλούμενες από τον ίδιο διατάξεις.

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει περίτρανα και ανενδοίαστα ότι ο προσφεύγων, είχε την πραγματική και ουσιαστική διαχείριση της κατά το χρονικό διάστημα της θητείας του, ήτοι από 30/07/2012 έως 08/12/2014 και δεν κατάφερε να αποδείξει το αντίθετο, ενώ το γεγονός και μόνο ότι δεν ελάμβανε κάποιο μισθό από την, ή το ότι δεν ήταν μέτοχος αυτής, δεν αναιρεί την ουσιαστική και καίρια, όπως και ο ίδιος με έμφαση ισχυρίζεται στην κρινόμενη προσφυγή, συμμετοχή του στη διοίκησή της.

Επειδή, ο προσφεύγων έχει την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου από 30-7-2012 έως 8-12-2014, της, οι δε επίμαχες οφειλές, των οποίων ο προσφεύγων αιτείται να απαλλαγεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο, δεν καταβλήθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητά του.

Επειδή, η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για την καταβολή των εν λόγω βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών, συνδέεται τόσο με την ιδιότητά του το επίμαχο χρονικό διάστημα, όσο και με την υπαιτιότητά του, η οποία τεκμαίρεται κατά το νόμο εκ μόνης της ιδιότητάς του, ενώ εναπόκειται στον ίδιο να προβάλει και να αποδείξει τα περιστατικά εκείνα που άγουν την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη, γεγονός το οποίο δεν κατάφερε.

Κατ' επέκταση, πληρούνται στο πρόσωπο του προσφεύγοντος σωρευτικά και οι τρεις προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ. 1, όπως ισχύει μετά από την τροποποίησή του, για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης, καθώς κατά την κρίσιμη περίοδο, ο αιτών είχε την ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου της οφειλέτριας εταιρίας, οι οφειλές συμπεριλαμβάνονται στους περιοριστικά αναφερόμενους στη διάταξη φόρους και δεν απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2196/26.10.2021 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)», ορίζεται ότι:

«... Με την εγκύκλιο διευκρινίζεται ότι από 12.12.2019 οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 (Α' 201), εφαρμόζονται στις νέες υποθέσεις αλληλέγγυας ευθύνης για οφειλές αθλητικών νομικών προσώπων, καθώς και στις νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές και στις παλαιές υποθέσεις αλληλέγγυας ευθύνης για οφειλές αθλητικών νομικών προσώπων, με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης των διοικούντων αυτά σε σχέση με τις διατάξεις του άρθρου 118Α του ν. 2725/1999.

3. [...] 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 προϋσχύσασα 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, σύμφωνα με την από 14.06.2021 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, οι οφειλές του» εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΚΦΔ.

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

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 29.04.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.