



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα, 26/10/2021



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 3472

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 21/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣ ενδικοφανή προσφυγή, του, με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ.πρωτ. /19-03-2021 απόφαση της προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ επί της με αριθ.πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. /28-12-2020 αίτησης του προσφεύγοντος, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.
6. Την από 27-04-2021 έκθεση απόψεων της Ε.Μ.ΕΙΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 21/04/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ε.Μ.ΕΙΣενδικοφανούς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στα πλαίσια αρμοδιότητας της Ε.Μ.ΕΙΣ. προς είσπραξη των καταχωρημένων στα βιβλία δημοσίων εσόδων από την Δ.Ο.Υ. Κιάτου-Κορίνθου οφειλών του προσφεύγοντος ως προς την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» (Α.Φ.Μ.), οι οποίες ανέρχονται στο ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων εβδομήντα έξι ευρώ και εβδομήντα τεσσάρων λεπτών (6.576.000,74) η Ε.Μ.ΕΙΣ. προχώρησε σε έρευνα, από την οποία προέκυψαν τα κάτωθι:

Με το υπ' αρ./20-2-1997 καταστατικό της Συμβολαιογράφου, το οποίο καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Κορίνθου με αύξοντα αριθμό/24-2-1997, ιδρύθηκε η ανωτέρω εταιρεία με μοναδικό εταίρο τον (Φ.Ε.Κ./25-2-1997, Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης) με αντικείμενο δραστηριότητας την εξαγωγή νωπών αγροτικών προϊόντων.

Εν συνεχεία, με την υπ' αριθμ./16-10-2008 πράξη του Συμβολαιογράφου το οποίο καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Κορίνθου την 20-10-2008 και έλαβε αριθμό καταχώρησης/2008, πωλήθηκε η εταιρεία από τον μοναδικό εταίρο της στον νέο εταίρο (Φ.Ε.Κ./23-10-2008, Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης). Επομένως, για την χρονική περίοδο από 24-2-1997 έως 20-10-2008, ο προσφεύγων ήταν ο μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της οφειλέτιδας εταιρείας.

Η Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, στα πλαίσια τακτικού ελέγχου στην επιχείρηση απέστειλε έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. Κιάτου με το οποίο ενημέρωνε ότι βάσει των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών-προμηθευτών της Γ.Γ.Π.Σ., η ανωτέρω ατομική επιχείρηση έχει εκδώσει στη διαχειριστική χρήση 2001 τρία (3) φορολογικά στοιχεία αξίας 15.947.540 δρχ. πλέον ΦΠΑ 1.275.802 δρχ. (46.801,29 ευρώ πλέον ΦΠΑ 3.744,10 ευρώ) με λήπτη την εταιρεία «.....».

Με το ανωτέρω έγγραφο ζητήθηκε όπως διενεργηθούν ελεγκτικές επαληθεύσεις στη λήπτρια εταιρεία «.....», δεδομένου ότι η ατομική επιχείρηση δεν είχε υποβάλλει καμία δήλωση, έχει δε προβεί σε διακοπή δραστηριότητας από 20.09.2000 και είναι ανύπαρκτη φορολογικά.

Βάσει του ανωτέρω Δελτίου Πληροφοριών, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κιάτου εξέδωσε την υπ' αριθμ./20.10.2009 εντολή ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ. 2 του Ν. 2238/1994 περί συμπληρωματικών στοιχείων. Σε εκτέλεση της ανωτέρω εντολής ελέγχου, εκδόθηκε η υπ' αριθμ./26.10.2009 πρόσκληση ελέγχου για τη χρήση 2001, με την οποία ζητήθηκε από την εταιρεία «.....», η επίδειξη των τριών (3) φορολογικών στοιχείων καθώς και τα θεωρημένα βιβλία της εταιρείας για τη χρήση 2001. Η επίδοση της πρόσκλησης έγινε στον, ο οποίος ήταν κατά το χρόνο εκείνο μοναδικός εταίρος και νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας.

Επειδή η ελεγχόμενη εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση ελέγχου εντός της ταχθείσας προθεσμίας ούτε επέδειξε τα ζητηθέντα βιβλία και στοιχεία της χρήσης 2001, ο έλεγχος προσδιορίστηκε εξωλογιστικά, βασιζόμενος στην από 24.07.2009 έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ. της Δ.Ο.Υ. Ηλιούπολης, στις ελεγκτικές επαληθεύσεις που είχαν προηγηθεί βάσει της με αρ./06.06.2008 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κιάτου καθώς και τις υποβληθείσες φορολογικές δηλώσεις. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε πλήθος παρατυπιών και παραλείψεων και εκδόθηκαν σχετικές Πράξεις Προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου.

3. Στα πλαίσια επιδίωξης είσπραξης των βεβαιωθέντων χρεών της εταιρείας η Ε.Μ.ΕΙΣ. εξέδωσε τη με αριθ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΑΕΞ 2014/10-4-2014 Ατομική Ειδοποίηση χρεών προς τον προσφεύγοντα, με την οποία κλήθηκε, προ λήψης αναγκαστικών μέτρων είσπραξης εναντίον του, να τακτοποιήσει μέσα σε διάστημα δεκαπέντε μερών την αναλυτικά περιγραφόμενη οφειλή από ΦΠΑ της εταιρείας για το χρονικό διάστημα για το οποίο ο ίδιος ήταν μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της εταιρείας και ως εκ τούτου έφερε αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των χρεών της σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 115 Ν. 2238/1994 και 55 Ν. 2859/2000, όπως ίσχυαν κατά τον χρόνο αποστολής της Ατομικής Ειδοποίησης.

Συγκεκριμένα στην Ατομική Ειδοποίηση χρεών της Ε.Μ.ΕΙΣ., περιλαμβάνονταν οι ακόλουθοι Αριθμοί Τριπλοτύπων Βεβαίωσης, όπως είχαν διαμορφωθεί κατά την ημερομηνία αποστολής της, στις 10-4-2014.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ			Είδος Οφειλής	Κεφάλαιο	Προσαυξ. & Λοιπά Συνεισπρατ.	Φορολογική Περίοδος
Αρ. Α.Τ.Β.	Ημερομηνία	Γραμμή				
.....	28/04/2010	1	ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	15.504,16	7.209,44	ΧΡΗΣΗ 2001
.....	28/04/2010	1	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	11.232,30	5.223,02	ΧΡΗΣΗ 2001
.....	27/07/2010	2	ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	54.690,33	23.790,29	ΧΡΗΣΗ 2004
.....	27/07/2010	1	ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	83.447,72	36.299,76	ΧΡΗΣΗ 2003
.....	09/07/2013	1	ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	699,09	52,43	ΧΡΗΣΗ 2008
				165.573,60	72.574,94	
				ΣΥΝΟΛΟ 238.148,54		

Κατά της ανωτέρω ειδοποίησης, ο προσφεύγων άσκησε ανακοπή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ./2020 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Κορίνθου, με την οποία η ανακοπή έγινε εν μέρει δεκτή. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο έκρινε ότι ο προσφεύγων ευθύνεται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπό την ιδιότητα του διαχειριστή για την πληρωμή των φορολογικών οφειλών που περιλαμβάνονται στην προσβαλλόμενη ατομική ειδοποίηση, πλην της ταμειακής βεβαίωσης με αριθμό/09.07.2013 είδος οφειλής ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ποσού βεβαιωμένου κεφαλαίου 699,09 ευρώ, για την οποία έκρινε ότι δεν ευθύνεται καθ ότι αφορά εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ για τη χρήση 01.01.2008 έως 31.12.2008 για την οποία κατά το χρόνο υποβολής της ο προσφεύγων είχε αποχωρήσει από τη διαχείριση της εταιρείας.

4. Κατόπιν έκδοσης του ν. 4646/2019, δυνάμει των αρ. 34 και 66 του οποίου τροποποιήθηκε το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) περί αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα (διευθύνοντες σύμβουλοι, διαχειριστές, εκκαθαριστών κτλ), ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθμ. πρωτ. εισερχομένου Ε.Μ.ΕΙΣ.ΕΙ 2020/28.12.2020 αίτηση του, δυνάμει της οποίας αιτήθηκε την παύση αντιμετώπισης του από το Δημόσιο ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο για την καταβολή των χρεών της εταιρείας «.....», λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπο του των απαιτούμενων κατά το αρ. 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων.

Επί της εν λόγω αίτησης, η Ε.Μ.ΕΙΣ. εξέδωσε την με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.ΕΞ 2021/19.03.2021 Απόφαση, με την οποία απορρίφθηκε εν μέρει η αίτηση του και ο προσφεύγων

θεωρήθηκε συνυπεύθυνος μόνο για τα χρέη της εταιρείας που ανάγονται στη χρήση 2001, τα οποία ανέρχονται κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης απόφασης στο συνολικό ποσό των 61.629,75 ευρώ (26.736,46 ευρώ κεφάλαιο και 34.893,29 ευρώ προσαυξήσεις), σύμφωνα με τον πίνακα:

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ			Είδος Οφειλής	Κεφάλαιο	Προσαυξ. & Λοιπά Συνεισπρατ.	Χρονολογική Περίοδος
Αρ. Α.Τ.Β.	Ημερομηνία	Γραμ.				
.....	28/04/2010	1	ΦΠΑ ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	15.504,16	20.077,88	ΧΡΗΣΗ 2001
.....	28/04/2010	1	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΦΠΑ	11.232,30	14.815,41	ΧΡΗΣΗ 2001
				26.736,46	34.893,29	
				ΣΥΝΟΛΟ 61.629,75		

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί και να εξαφανισθεί άλλως να μεταρρυθμιστεί η προσβαλλόμενη πράξη και να γίνει δεκτή η με αριθμ.πρωτ. Ε.ΜΕΙΣΕΙ 2020/28-12-2020 αίτησή του, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Πρώτος λόγος

Δεν φέρει αλληλέγγυα ευθύνη για τα χρέη της οφειλέτιδας εταιρείας και δεν πρέπει να θεωρείται από το Δημόσιο ως συνυπεύθυνος για τα ως άνω χρέη της, λόγω μη συνδρομής στο πρόσωπο του των απαιτούμενων κατά το αρ. 50 του ν. 4174/2013, ως ισχύει σήμερα, προϋποθέσεων και συγκεκριμένα, λόγω έλλειψης υπαιτιότητας του καθώς υπαίτιος για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των χρεών της εταιρείας είναι ο επόμενος διαχειριστής της εταιρείας, ο οποίος δεν προσκόμισε τα βιβλία στον έλεγχο.

Δεύτερος λόγος

Επικουρικά: α) έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλου ελέγχου κατά το χρόνο διεξαγωγής που διενεργήθηκε ο έλεγχος στην οφειλέτιδας εταιρεία και β) το πρόστιμο που μου έχει επιβληθεί είναι καταργημένο νομοθετικά, συνεπώς η συνυπευθυνότητά του δεν μπορεί να θεμελιωθεί.

Ως προς τον πρώτο λόγο.

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.

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 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 διοικούμενου 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, σύμφωνα με την Α. 1082/2021 απόφαση ορίζεται ότι : «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 50 του ν. 4174/2013» :

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

1. 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 Αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης λόγω βαριάς ασθένειας που εμποδίζει το πρόσωπο που έχει τις ιδιότητες της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ να επιληφθεί των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η αλληλέγγυα ευθύνη του. Για την απόδειξη της αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, θα πρέπει να προσκομίζεται σχετική ιατρική γνωμάτευση για κάθε έτος ευθύνης, βεβαίωση νοσηλείας από δημόσιο ή ιδιωτικό νοσοκομείο συνοδευόμενες από οποιοδήποτε άλλο σχετικό έγγραφο.

2. Εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με ειδική διάταξη νόμου ή με δικαστική απόφαση με τις οποίες προσδιορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος ικανοποίησης των πιστωτών του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας. Στις περιπτώσεις αυτές ελέγχεται εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 ΚΦΔ για τον εκκαθαριστή μόνο για οφειλές που δημιουργούνται κατά την περίοδο της θητείας του.

3. Αποδεδειγμένη, με βάση έγγραφα (π.χ. σύμβαση εργασίας, βεβαίωση εταιρίας), αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης (όπως π.χ. διευθυντής μάρκετινγκ, δ/ντής ανθρωπίνου δυναμικού, δ/ντής πληροφορικής, δ/ντής τεχνικών - υποστηρικτικών υπηρεσιών, δ/ντής αποθήκης, δ/ντής πωλήσεων) που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον τα συγκεκριμένα πρόσωπα δεν έχουν αρμοδιότητα αποκλειστικής γενικής εκπροσώπησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με δημοσιευμένα έγγραφα.

4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται 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.

5. 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 μη αποδοχή του διορισμού, η οποία αποδεικνύεται με έγγραφο περί μη αποδοχής αυτής, εφόσον έχει νομίμως επιδοθεί.

6. Μη εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο νομικών προσώπων/νομικών οντοτήτων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν ως κύριο οικονομικό πόρο (άνω του εβδομήντα τοις εκατό (70%) των ετήσιων εσόδων τους) την τακτική χρηματοδότηση που λαμβάνουν από το Ελληνικό Δημόσιο και το σύνολο των εσόδων τους δεν επαρκεί για την πληρωμή των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

7. Ανάληψη της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα

με αποκλειστικό σκοπό τη διευκόλυνση ή / και ολοκλήρωση ελέγχου που έχει διαταχθεί από εισαγγελικές αρχές, από αρχές διαχειριστικού ελέγχου ή από ανεξάρτητες αρχές.

8. Ορισμός ως νομίμου εκπροσώπου αλλοδαπού νομικού προσώπου / νομικής οντότητας, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον, στον εν λόγω νόμιμο εκπρόσωπο δίδεται συγκεκριμένη εντολή ή παρέχεται συγκεκριμένη εξουσιοδότηση από τα πρόσωπα τα οποία διοικούν το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα, ιδίως με σκοπό την εκπλήρωση διαδικαστικών υποχρεώσεων του αλλοδαπού νομικού προσώπου/νομικής οντότητας στην Ελλάδα ή τη διεκπεραίωση συγκεκριμένων υποθέσεων (ενδεικτικά: εκπροσώπηση στην Ελλάδα για την ίδρυση θυγατρικής εταιρείας, εκπροσώπηση για την αγορά ή την πώληση ακινήτου στην Ελλάδα, εκπροσώπηση ενώπιον δημοσίων υπηρεσιών, εκπροσώπηση για το άνοιγμα τραπεζικού λογαριασμού κ.λ.π.).

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.

Έλλειψη δικαιιοπρακτικής ικανότητας κατά τον επίμαχο χρόνο, πιστοποιούμενη από δικαστική απόφαση (π.χ. θέση υπό δικαστική συμπαράσταση).

Επειδή, εν προκειμένω, για τον προσφεύγοντα συντρέχουν και τρεις προϋποθέσεις του άρθρου 50 παρ.1 Ν.4174/2013, όπως ισχύει ήτοι: α) Η προϋπόθεση της περ. α' της παρ.1 του άρθρου 50 του Ν.4174/2013, καθώς ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του διαχειριστή της εταιρείας κατά το χρονικό διάστημα από 24/02/1997-20/10/2008, β) Η προϋπόθεση της περ. β' της παρ.1 του άρθρου 50 του Ν.4174/2013 καθώς υπάρχει οφειλή που περιλαμβάνεται στην ατομική ειδοποίηση χρεών προς τον προσφεύγοντα, η οποία διαπιστώθηκε μετά από έλεγχο και προσδιορίστηκε εξωλογιστικά, κυρίως λόγω της λήψης εικονικών τιμολογίων κατά την χρήση 2001, περίοδο κατά την οποία ο προσφεύγων ασκούσε την διαχείριση και εκπροσώπηση της οφειλέτιδας εταιρείας με την ανωτέρω ιδιότητα, ενώ παράλληλα δεν προσκομίσθηκαν τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας που ζητήθηκαν από τον έλεγχο σε χρόνο μεταγενέστερο της αποχώρησής του και γ) Η προϋπόθεση της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του Ν.4174/2013 διότι η ανωτέρω οφειλή δεν καταβλήθηκε ή δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο από υπαιτιότητά του, καθώς δεν αποδεικνύεται από τον αιτούντα η έλλειψη αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./22.01.2010 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κιάτου προκύπτει ότι για την ελεγχόμενη χρήση 2001 με την υπ' αρ./20-10-2009 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΙΑΤΟΥ, ο προσδιορισμός του αποτελέσματος έγινε μεν εξωλογιστικά όχι μόνον λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων από τον μεταγενέστερο μοναδικό εταίρο και διαχειριστή,

αλλά κυρίως λόγω της διαπίστωσης μεγάλης έκτασης παρατυπιών και παραλείψεων.

Επειδή, η περίπτωση του προσφεύγοντος δεν εμπίπτει στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην Α. 1082/2021 απόφαση, στις οποίες υπάρχει έλλειψη υπαιτιότητας.

Ως προς τον δεύτερο λόγο.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.29 του άρθρου 66 του ν.4646/2019 « Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ'εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (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 παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 30 Ιουνίου 2021. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής ».

Επειδή, δυνάμει του ως άνω άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 31 του ν. 4701/2020 και ισχύει αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019, από τον φορολογούμενο κατατίθεται αίτηση στην Φορολογική Διοίκηση προκειμένου να αρθούν τα σε βάρος του ληφθέντα μέτρα και να παύσει να θεωρείται αλληλεγγύως ευθυνόμενος για τα χρέη της εταιρείας, εφόσον δεν πληροί τις προϋποθέσεις. Συνεπώς η Φορολογική Διοίκηση καλείται να εξετάσει τη συνδρομή ή μη των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης. Στο πλαίσιο αυτό, εκδίδεται η Απόφασή της και αφορά αποκλειστικά και μόνο την κρίση περί της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης του αιτούντος, με αποτέλεσμα να κάνει δεκτή ή να απορρίψει την αίτηση. Ο φορολογούμενος εφόσον αμφισβητεί την εκδοθείσα Απόφαση ασκεί την κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ενδικοφανή προσφυγή προκειμένου να επανεξεταστεί η υπόθεση του, στα όρια του περιεχομένου της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, εν προκειμένω, κατατέθηκε στην Ε.Μ.ΕΙΣ. η με αριθμ. εισερχομένουΕΙ2020/28.12.2020 αίτηση του προσφεύγοντα, η οποία αποτελεί αίτηση του άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019. Επ' αυτής εκδόθηκε η με αριθμ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΔΕΞ 2021/19.03.2021 Απόφαση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ., η οποία αφορά αποκλειστικά και μόνο την κρίση περί της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων για την στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης του αιτούντος, με αποτέλεσμα να κάνει δεκτή εν μέρει την αίτηση.

Ο προσφεύγων ασκώντας την κατά το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προκειμένου να επανεξεταστεί η υπόθεση του, πρέπει να περιοριστεί στα όρια του περιεχομένου της προσβαλλόμενης πράξης. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη των χρεών λόγω παραγραφής και ότι το πρόστιμο που του έχει επιβληθεί είναι καταργημένο νομοθετικά συνεπώς η συνυπευθυνότητά του δεν μπορεί να θεμελιωθεί, δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ως εκ τούτου απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/04/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ε.Μ.ΕΙΣ** ενδικοφανούς προσφυγής, 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.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς 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.