



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 17.01.2022

Αριθμός απόφασης: 110

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

3. Την από2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της

υπ' αριθ. πρωτ./.....06.2021 αίτησής του για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./.....06.2021 αίτησης του του, με ΑΦΜ για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./.....06.2021 αίτησης του του, με ΑΦΜ για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ η αρμόδια φορολογική αρχή απεφάνθη ότι το αίτημα του προσφεύγοντος για απαλλαγή του ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνου από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό μόνο ως προς τα κάτωθι ΑΤΒ:

α/α	ΑΤΒ	Ημερομηνία	Γραμμή	Οικ. έτος	Είδος οφειλής	Κεφάλαιο - Τόκοι	Προσαυξήσεις & λοιπά συνεισπρατόμενα
1	5...	.../01/2007	9	2007	Ε.Δ.Ε. ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ	164,30	285,88
2	2...	.../04/2009	46	2009	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ Ν.3697/2008	30,00	45,60
3	87.....	.../08/2013	2507	2012	ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔ/ΤΟΣ Ν.3986/2011	2.500,00	2.312,51
4	4....3	.../07/2014	2	2014	Ε.Δ.Ε. ΕΞΟΔΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ	12,30	11,23
5	1...1	.../02/2016	1	2004	ΦΠΑ ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΓΩ ΟΡΙΣΤ/ΣΗΣ	16.265,82	7.718,13
6	3...5	.../05/2016	1	2005	ΦΠΑ ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΓΩ ΟΡΙΣΤ/ΣΗΣ	845.251,11	388.730,99

Ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την απαλλαγή του από τις επίδικες οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ, για τις οποίες έχουν ληφθεί μέτρα σε βάρος του, όπως αυτές προσδιορίζονται στην υπ' αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Οι με την παρούσα προσβαλλόμενες οφειλές δεν έχουν ρυθμιστεί σύμφωνα με τη Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Περαιτέρω ο προσφεύγων επικαλείται το υπ' αριθ. .../2017 βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών Θεσσαλονίκης. Επιπροσθέτως ο προσφεύγων αναφέρει ότι ελλείπει στο πρόσωπό του το στοιχείο της υπαιτιότητας ως προς τη μη απόδοση των οφειλών.

Επειδή, με τις παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ... 8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή, ο προσφεύγων, όπως και ο ίδιος συνολογεί, διετέλεσε διαχειριστής της εταιρίας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ από 29.02.2004 (ΦΕΚ τ. ΑΕ – ΕΠΕ αρ./.....03.2004), ασκώντας από την ημερομηνία αυτή εξουσίες εκπροσώπησης. Η ως άνω εταιρία δυνάμει της υπ' αριθ./.....01.2006 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης ενώ με την υπ' αριθ./.....06.2006 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης κηρύχθηκε η παύση των εργασιών της πτώχευσης, ελλείπει ενεργητικού της.

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως διαχειριστής της ως άνω εταιρίας για τα επίδικα χρονικά διαστήματα, κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει δε έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, και πρέπει να εξεταστεί στην ουσία της.

Επειδή, με το άρθρο 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα:

α. Φόρο Εισοδήματος

β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

δ. Φόρο Κληρονομιών , Δωρεών , Γονικών Παροχών , Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια.

ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο παράρτημα του Κώδικα.....

στ. Χρηματικές κυρώσεις οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Επειδή, στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, απαριθμούνται με τρόπο περιοριστικό τα λοιπά δημόσια έσοδα για τα οποία εφαρμόζεται ο ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζουν, ότι:

«...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, με την παρ. 29 άρθρου 66 του ν. 4646/2019, όπως αυτή αντικαταστάθηκε αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.4701/2020, ΦΕΚ Α 128 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 39 Ν.4797/2021,ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021 ορίζεται ότι:

«29. 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.**

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, με την εγκύκλιο Ε.2173/2020 της ΑΑΔΕ παρασχέθηκαν οδηγίες για την 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)... 4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα. Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣτΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ. 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 6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν.4646/2019 . Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α΄ της παρούσας. 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), ... 7.4. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)... 7.6. τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ)...».

Επειδή, η υπ' αριθ. Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 **άρθρο 115 του ν. 2238/1994**, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του, οριζόταν «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους....»

Επειδή, στο **άρθρο 101 του ως άνω νόμου 2238/1994** οριζόταν: «1. Στο φόρο υπόκεινται: ... ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης. ...».

Επειδή, στο **άρθρο 55 του ν. 2859/2000 (ΚΦΠΑ)**, όπως ίσχυε για τις επίδικες χρήσεις, οριζόταν: «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής: α)...., β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου, γ)....»

Επειδή, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ., πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34 ν. 4646/2019, και του άρθρου 115 ν. 2238/1994, σε συνδυασμό με την ως άνω Ε. 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε., δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες το νομικό πρόσωπο, το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν τη δημοσίευση του ν 4646/2019 (12/12/2019), ενώ αυτοί καθίστανται αλληλεγγύως υπεύθυνοι για το φόρο αυτό μόνο μετά τη διάλυση του νομικού προσώπου και εφόσον φέρουν τη συγκεκριμένη ιδιότητα κατά το χρόνο αυτό.

Επειδή, στο άρθρο 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, η θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης **στηρίζεται πλέον στην σωρευτική ύπαρξη των τιθέμενων σε αυτό προϋποθέσεων που συνδέονται, αφενός με την ύπαρξη συγκεκριμένων ιδιοτήτων σε σχέση με τη διοίκηση του νομικού προσώπου**, δηλαδή η ανωτέρω ευθύνη στηρίζεται στην έννομη σχέση που δημιουργείται ανάμεσα στο νομικό πρόσωπο και στο φυσικό πρόσωπο-διοικητή του, ειδικότερα δε στην παραμέληση των ανατιθέμενων σε αυτόν με την πράξη διορισμού του καθηκόντων και στην υποχρέωση του για εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πρώτου και αφετέρου με συγκεκριμένα οριζόμενα σε αυτήν είδη φόρου και στην **ύπαρξη υπαιτιότητας** του εκπροσώπου, η οποία **τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητας** αυτού ως εκπροσώπου της εταιρίας, δύναται όμως αυτός να ανατρέψει το **μαχητό τεκμήριο** αποδεικνύοντας την έλλειψή της.

Επειδή, απαραίτητη προϋπόθεση είναι, μεταξύ άλλων, οι οφειλές να κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, ενώ αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή

Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της μη αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερης διάταξης, αλλά και σε συνδυασμό με την υπ.αρ. Ε 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη, **και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης** σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) **δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα** με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επειδή, η πτώχευση της ανώνυμης εταιρίας συνεπάγεται μεν, κατά το άρθρο 47^α παρ. 1 περ. γ' του ν. 2190/1920, τη λύση αυτής, όχι, όμως, και την εξαφάνιση της νομικής

προσωπικότητάς της και, επομένως, καθ' όλη την διάρκεια των εργασιών της πτωχεύσεως υφίσταται το διοικητικό συμβούλιο, ως όργανο της εταιρείας, χωρίς εξουσία εκπροσώπησης, σε περίπτωση δε παύσης των εργασιών της πτωχεύσεως η εξουσία εκπροσώπησης περιέρχεται εκ νέου στο όργανο αυτό και ανατίθεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο καταστατικό της εταιρείας (βλ. ΣτΕ 397-8/2002, ΣτΕ 2089/2014).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση: α) ο προσφεύγων διέτελεσε διαχειριστής της εταιρίας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ από 29.02.2004 (ΦΕΚ τ. ΑΕ – ΕΠΕ αρ./.....03.2004), ασκώντας έκτοτε από την ημερομηνία αυτή εξουσίες εκπροσώπησης, β) με την υπ' αριθ./.....01.2006 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης η εταιρία με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης ενώ με την υπ' αριθ./.....06.2006 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης κηρύχθηκε η παύση των εργασιών της πτώχευσης ελλείψει ενεργητικού της ως άνω εταιρίας, γ) ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την απαλλαγή του από τις επίδικες οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ όπως αυτές προσδιορίζονται με την υπ' αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και δ) τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητάς του ως νομίμου εκπροσώπου και δη διαχειριστή της ως άνω εταιρίας κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις οφειλές που είτε προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη θητεία του, είτε κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, κατά περίπτωση, κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ), αλλά ούτε ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την έλλειψη υπαιτιότητας του, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος απόδειξης, προσκομίζοντας προς τούτο κάθε αποδεικτικό μέσο προκειμένου να ληφθεί υπόψη από τη φορολογική αρχή. Ειδικότερα, το επικαλούμενο υπ' αριθ. .../2017 βούλευμα του Συμβουλίου Πλημμελειοδικών Θεσσαλονίκης αποφαίνεται σχετικά με τη μη ύπαρξη επαρκών ενδείξεων ενοχής για έγκλημα φοροδιαφυγής του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 και δη για παράνομη επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 272.815,55 € στις02.2005, ενώ δεν εκφέρεται δικαστική κρίση περί συνδρομής ή μη υπαιτιότητας του προσφεύγοντος για τα επίδικα χρέη, ή κρίση σχετικά με την άσκηση ή μη από αυτόν πράξεων διοίκησης και διαχείρισης για το επίδικο διάστημα.

Επειδή, εν προκειμένω εξετάστηκε η αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος μόνο για τα επίδικα σχετικά χρέη της ως άνω εταιρίας, όπως αυτά εξειδικεύονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του κατά της με αριθ. πρωτ./.....08.2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ./.....06.2021 αίτησής του.

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει εν μέρει δεκτές τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τις οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ», με ΑΦΜ που προσβάλλονται εν προκειμένω, διότι: α) συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη του για τις οφειλές που προέρχονται από έλεγχο (Φ.Π.Α.) και ανάγονται στη διάρκεια της θητείας του, β) απορρίπτεται ως απαράδεκτη η ενδικοφανής προσφυγή για τις οφειλές από Ε.Δ.Ε. (έξοδα διοικητικής εκτέλεσης) καθόσον δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 50 του ν 4174/2013, όπως ισχύει, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 34 και 66 του ν 4646/2019, λαμβάνοντας υπόψη το άρθρο 2 του ν 4174/2013 και το παράρτημα του Κώδικα, με την επιφύλαξη της ευθύνης του με άλλες διατάξεις και γ) ευθύνεται για φόρο εισοδήματος, εισφορές και τέλος επιτηδεύματος, διότι είχε την κατονομαζόμενη ιδιότητα κατά το χρόνο λύσης της ως άνω εταιρίας, δεδομένου ότι ευθυνόταν για αυτά και με το προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από/...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου, με ΑΦΜ

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.