



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, **14-03-2022**

Αριθμός απόφασης: **502**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αθ.Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e-mail : ded.thess@aae.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) .

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 από 12.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού αρ....., κατά της με αριθμό/29-09-2021 απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. με την οποία απορρίφθηκε η με αρ.πρωτ./30-06-2021 αίτησή του για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΟΕ», με ΑΦΜ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

- 4.Την με αρ.πρωτ. /30-06-2021 αίτηση του προσφεύγοντος .
- 5.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της 12.11.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «..... ΟΕ» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., συστάθηκε με το από-1983 ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου με αύξοντα αριθμό Κατόπιν διαδοχικών τροποποιήσεων του Καταστατικού (με αύξοντες αριθμούς καταχώρησης στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου-1985,-1986,-1989 και-1992), ο ομόρρυθμος εταίρος του με την από 11-04-2011 καταγγελία του, η οποία κοινοποιήθηκε στην εταιρία και στον έτερο ομόρρυθμο εταίροτου την 12-04-2011 και καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιρικών του Πρωτοδικείου με αύξοντα αριθμό-2011, κατήγγειλε την εταιρία, με αποτέλεσμα τη λύση αυτής και τη θέση της σε εκκαθάριση με εκκαθαριστές, σύμφωνα με το καταστατικό της εταιρίας, τους δύο ομόρρυθμους εταίρους.

Λόγω διαφωνιών και διενέξεων μεταξύ των εταίρων, αντικαταστάθηκαν οι εκκαθαριστές – εταίροι και ορίστηκαν τρίτα πρόσωπα ως εκκαθαριστές της εταιρίας με την αριθ. /2011 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, οι οποίοι, όμως, αρνήθηκαν τον διορισμό τους και, κατόπιν αίτησης του ομόρρυθμου εταίρου του ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου, το τελευταίο, με την αριθ. /20-06-2012 απόφασή του αντικατέστησε τους παραιτηθέντες εκκαθαριστές και όρισε εκκαθαριστές της εταιρίας τον προσφεύγοντα και τον κ. του, οι οποίοι θα ενεργούν από κοινού. Την ιδιότητα αυτή ο προσφεύγων αποδέχτηκε ανεπιφύλακτα και την διατηρεί μέχρι σήμερα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση από την Υπηρεσία μας της με αρ.πρωτ. /30-06-2021 αίτησής του για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....Ο.Ε.» και διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ, ισχυριζόμενος ότι δεν συντρέχουν στο πρόσωπό του οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 παρ.1 του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με την [παρ. 1 και 8 του άρθρου 63 Κ.Φ.Δ.](#) «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, οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013(ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) όριζαν ότι: «Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, «πρόεδροι,» διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου «τόκων και προστίμων» που «οφείλονται» από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους "το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους" και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

3.....

4.....

5.Οι νόμιμοι εκπρόσωποι των υπόχρεων σε ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, ο εκκαθαριστής ή προσωρινός διαχειριστής νομικού προσώπου, που έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή βρίσκεται κάτω από αναγκαστική διαχείριση, ευθύνονται σε ολόκληρο, μαζί με τους υπόχρεους, για την πληρωμή των τόκων και προστίμων που οφείλονται σε δικές τους πράξεις ή παραλείψεις.

Επειδή, η παράγραφος 1 του άρθρου 50 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. [4646/2019](#) (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) ως εξής:«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 το άρθρο 66 παρ.29 του ν.4646/2019 όπως τροποποιήθηκε με το [άρθρο 39 Ν.4797/2021, ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021](#) ορίζονται τα εξής:« 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 ευθύ-νονται 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 βαρύνουν 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, στην **Ε 2173/30-10-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα "Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του [άρθρου 50](#) του ν.[4174/2013](#), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει" ορίζονται τα ακόλουθα:

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.

2. Οι μεταβατικές διατάξεις της [παρ. 29](#) του [άρθρου 66](#) του ν. [4646/2019](#) (Α' 201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της [παρ.2](#) του [άρθρου 31](#) του ν. [4701/2020](#) (Α' 128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. [4646/2019](#), ήτοι από 12-12-2019, ορίζουν τα ακόλουθα:

«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 31 Δεκεμβρίου 2020. 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.»

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).

3.1 Ειδικά, για οφειλές νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, που βεβαιώθηκαν πριν από την 12η.12.2019 και μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν είχαν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης, συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης ή δεν είχε εγγραφεί υποθήκη, σε βάρος των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, εφαρμόζονται αυτοδικαίως οι νέες διατάξεις.

3.2

3.3.....

3.4.....

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 πρόσωπό 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

.....

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.

26.

27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η **έλλειψη υπαιτιότητας** αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

.... 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, η υπ. αριθ. **A. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021)** Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013” ορίζει ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:.....»

Με το από 29-11-2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ.εκθέτονται οι απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής στις οποίες αναφέρεται, ότι :

Ο προσφεύγων υπέβαλε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκαν αφενός με τις διατάξεις του άρθρου 31 παρ. 2 του Ν. 4701/2020 και ισχύουν αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του Ν. 4646/2019, αφετέρου με τις διατάξεις του άρθρου 39 του Ν. 4797/2021 ως προς την ημερομηνία υποβολής της αίτησης, την αρ. Πρωτ./30-06-2021 αίτησή του περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα και προσωπική ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. Επί της αιτήσεως αυτής εξεδόθη η προσβαλλόμενη με αρ. Πρωτ./29-09-2021 Απάντηση/Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την οποία κρίθηκε ότι συντρέχουν σωρευτικά όλες οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 4646/2019 και ισχύουν από τη δημοσίευσή του (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), και ο προσφεύγων εξακολουθεί να υπέχει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των κάτωθι οφειλών της

Ομόρρυθμης Εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., ως αυτές ίσχυαν κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης απόφασης :

Α/Α	Α.Τ.Β.	ΗΜ/ΝΙΑ Τ.Β.	ΑΡ. ΓΡΑΜΜΗΣ	ΟΙΚ. ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΧΡΕΟΥΣ	ΑΡΧΙΚΗ ΒΕΒΑΙΩΣΗ	ΛΗΞΙΠΡΟΘΕΣΜΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΠΡΟΣΔΥΞΗΣΕΙΣ-ΛΟΙΠΑ ΣΥΝΕΙΣΠΡΑΤΤΟΜΕΝΑ	ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΠΟΣΟ
1	...	20-10-2015		2015	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013)	5.456,43	4.424,91	2.213,77	6.638,68
2		24-06-2016		2017	ΔΗΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π. (αρθ. 45 ν. 4172/2013)	1.059,20	800,00	367,92	1.167,92
3	...	28-08-2016		2016	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013)	5.712,24	5.712,24	2.418,55	8.130,79
4	...	27-08-2017		2017	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013) Δήλωση	5.692,08	5.692,08	1.911,39	7.603,47
5	...	28-08-2018		2018	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013) Δήλωση	5.128,21	5.128,21	1.272,82	6.401,03
6	...	30-08-2019		2019	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013) Δήλωση	5.128,21	5.128,21	823,59	5.951,80
7	...	28-08-2020		2021	ΔΗΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π. (αρθ. 45 ν.)	2.528,40	2.352,00	240,37	2.592,37
8	...	25-09-2020		2020	ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223/2013) Δήλωση	5.048,37	5.048,37	343,95	5.392,32
9	...	26-08-2021		2022	ΔΗΛ. ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π. (αρθ. 45 ν.)	1.488,00	1.272,00	18,57	1.290,57

Η ανωτέρω Απάντηση/Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απεστάλη στον προσφεύγοντα ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή (RE 048 580 689 GR). Κατ' αυτής ο προσφεύγων άσκησε την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή του.

II. Επί της ενδικοφανούς προσφυγής :

Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι, ως εκκαθαριστής της εταιρίας, έχει προβεί σε όλες τις προσήκουσες ενέργειες για την διεκπεραίωση των καθηκόντων του, δεν έχει υποπέσει σε καμία παράβαση, δεν έχει πράξει κανένα διαχειριστικό σφάλμα, ενώ, αντίθετα, έπραξε οτιδήποτε θα ήταν ανθρωπίνως δυνατόν να πράξει οποιοσδήποτε συνετός οικονομολόγος – εκκαθαριστής που θα ευρίσκετο τυχόν στη θέση του. Ως εκ τούτου, δεν φέρει υπαιτιότητα και, συνακόλουθα, προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη σχετικά με τη μη καταβολή των οφειλών της εταιρίας.

Προς απόδειξη των ισχυρισμών του, επικαλείται ότι με το μοναδικό έσοδο της εκκαθάρισης, ήτοι το ποσό των 2.100,00 ευρώ, αποπληρώθηκαν, ως επί το πλείστον,

φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρίας, ζητήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. η επιβολή κατάσχεσης εις χείρας του μισθωτή του ακινήτου της εταιρίας και έγιναν προσπάθειες εκποίησης των κινητών και ακινήτων περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, οι οποίες δεν ευδοκίμησαν είτε λόγω μη εύρεσης συμβολαιογράφου για την διενέργεια του πλειστηριασμού των ακινήτων είτε λόγω μη απάντησης του κ. Εισηγητή πτωχεύσεων στο αίτημα παροχής άδειας εκποίησης των κινητών.

Οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος θα πρέπει να απορριφθούν στο σύνολό τους ως ουσιαστικά αβάσιμοι.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 1 του Ν. 2830/2000 «Κώδικας Συμβολαιογράφων» : «1. Ο συμβολαιογράφος οφείλει να απέχει από σύνταξη πράξης που αντίκειται στο νόμο ή στα χρηστά ήθη». Ο συμβολαιογράφος, ως δημόσιος λειτουργός, οφείλει να παρέχει τις υπηρεσίες του οποτεδήποτε του ζητηθούν και σε οποιονδήποτε, δικαιούμενος – και υποχρεούμενος ταυτόχρονα από τον Κώδικα Συμβολαιογράφων – να τις αρνηθεί, διατυπούμενης της άρνησής του εγγράφως και αιτιολογημένως, μόνο αν διαπιστώσει ότι η αιτούμενη ενέργεια ή πράξη είναι αντίθετη στο Νόμο ή στα χρηστά ήθη (Μαριάννα Παπακυριάκου, Συμβολαιογραφική Δεοντολογία απέναντι στους συναδέλφους, στους πελάτες και στο Κράτος, Συμβολαιογραφική Επιθεώρηση, τόμος ΚΘ', 2014-2015, σελ. 579, 590).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, η εκποίηση του ακινήτου από τους εκκαθαριστές στα πλαίσια της ρευστοποίησης της περιουσίας της υπό εκκαθάριση εταιρίας, προκειμένου να εξοφληθούν τα εταιρικά χρέη, δεν συνιστά σε καμία περίπτωση πράξη αντίθετη στο νόμο ή τα χρηστά ήθη, τη διενέργεια της οποίας θα έπρεπε να αρνηθεί ο συμβολαιογράφος.

Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 249 παρ. 2 του Ν. 4072/2012 : «2. Εφόσον δεν υπάρχει ειδική ρύθμιση στο παρόν κεφάλαιο, εφαρμόζονται στην ομόρρυθμη εταιρεία οι διατάξεις του αστικού κώδικα για την εταιρεία, με εξαίρεση τις διατάξεις των άρθρων 758 και 761 του Αστικού Κώδικα.». Συνεπώς, στην εκκαθάριση της ομόρρυθμης εταιρίας εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις των άρθρων 777 – 782 ΑΚ, που ρυθμίζουν την εκκαθάριση εταιρείας.

Κατά το άρθρο 781 ΑΚ : «Η εταιρική περιουσία μετατρέπεται σε χρήμα, εφόσον αυτό απαιτείται για την εξόφληση των εταιρικών χρεών και για την απόδοση των εισφορών. Η μετατροπή γίνεται κατά τις διατάξεις για την πώληση κοινού πράγματος.». Συνεπώς, εφαρμογή έχουν τα άρθρα 799 – 801 ΑΚ, κατά τα οποία η διανομή της κοινής περιουσίας μπορεί να γίνει με δικαστική απόφαση κατά τις διατάξεις της πολιτικής δικονομίας (άρθρα 799 ΑΚ, 478 επ. ΚΠολΔ) και να διαταχθεί η πώληση με πλειστηριασμό (άρθρα 801 ΑΚ, 484 ΚΠολΔ, 1021 ΚΠολΔ).

Συνεπώς, ο προσφεύγων με τον συνεκκαθαριστή της εταιρίας, όφειλαν να προσφύγουν στην ανωτέρω διαδικασία, προκειμένου να προχωρήσουν στην εκποίηση της κινητής και ακίνητης περιουσίας της εταιρίας και, επομένως, να αποφύγουν τον σκόπελο της μη εύρεσης συμβολαιογράφου, δεδομένου ότι αυτός θα οριζόταν από το Δικαστήριο. Εξάλλου, κατ' άρθρο 1021 ΚΠολΔ, σε περίπτωση μη εύρεσης συμβολαιογράφου της περιφέρειας όπου βρίσκεται το κινητό ή το ακίνητο, ο πλειστηριασμός μπορεί να γίνει ενώπιον συμβολαιογράφου διορισμένου στην περιφέρεια του συμβολαιογραφικού συλλόγου του τόπου εκτέλεσης ή, αν και αυτό δεν είναι δυνατό, του συμβολαιογραφικού συλλόγου της πρωτεύουσας του κράτους.

Περαιτέρω, η υποβολή αιτήματος προς τον κ. Εισηγητή πτωχεύσεων για την παροχή άδειας εκποίησης κινητών περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας ως σκραπ (έτοιμα προϊόντα, εμπορεύματα), επί της οποίας οι εκκαθαριστές δεν έλαβαν έως σήμερα απάντηση, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, έχει υποβληθεί αναρμοδίως, καθώς ο κ. Εισηγητής πτωχεύσεων ουδεμία αρμοδιότητα έχει για την κοινή εκκαθάριση των εταιριών.

Επιπρόσθετα, οι εκκαθαριστές καθυστέρησαν τη διαδικασία εκποίησης των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας. Ενώ ανέλαβαν την 20-06-2012, μεσολάβησαν τέσσερα (4) χρόνια (Ιούλιος 2016), προκειμένου να ξεκινήσουν τη διαδικασία εκποίησης των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, αναθέτοντας σε πολιτικό μηχανικό την εκτίμηση των ακινήτων και υποβάλλοντας την αίτηση προς τον κ. Εισηγητή πτωχεύσεων για την εκποίηση των κινητών, διαδικασίες οι οποίες μέχρι και σήμερα δεν έχουν ολοκληρωθεί.

Ενεργώντας προσηκόντως, όχι μόνο θα είχαν εξοφληθεί οι οφειλές προς την Υπηρεσία μας από το τίμημα της εκποίησης κυρίως των ακινήτων, των οποίων η αξία, σύμφωνα με την Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 του 2021 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ανέρχεται στο ποσό των 615.230,84 ευρώ, δεδομένου ότι δεν υπάρχουν ιδιαίτερες υποχρεώσεις της εταιρίας προς τρίτους, όπως, τουλάχιστον, προκύπτει από την με αριθμό κατάθεσης/2019 Αγωγή Λογοδοσίας και την αρ./2021 Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (σελ. 16 – 17), τις οποίες επικαλείται και προσάγει ο προσφεύγων, αλλά, είναι πολύ πιθανόν, κάποιες από τις οφειλές αυτές να μην είχαν καν δημιουργηθεί, αφού αφορούν σε ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2015 – 2020 και σε Φόρο Εισοδήματος Ν.Π. φορολογικών ετών 2017, 2020 και 2021, οφειλές, δηλαδή, που προκύπτουν από την ύπαρξη του ακινήτου (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και από την εκμίσθωση αυτού (φόρος εισοδήματος).

Η ακίνητη περιουσία της εταιρίας, σύμφωνα με τα στοιχεία του Κτηματολογίου και το Ε9 της εταιρίας, περιλαμβάνει ένα οικόπεδο εμβαδού 880,00 τ.μ. επί της οδού, στη, και ένα γεωτεμάχιο εμβαδού 5.361,00 τ.μ. στη θέση, επί του οποίου

υφίστανται δύο βιοτεχνικά κτίσματα (οι εγκαταστάσεις της εταιρίας) εμβαδού 288,00 τ.μ. και 1.258,00 τ.μ. Πρόκειται, επομένως, για δύο αξιόλογα ακίνητα, τα οποία θα προσέλκυαν αγοραστικό ενδιαφέρον και θα μπορούσαν να είχαν εκποιηθεί από τους εκκαθαριστές είτε με ελεύθερες προσφορές είτε μέσω εκούσιου πλειστηριασμού, με τίμημα που θα έδινε τη δυνατότητα στους εκκαθαριστές να εξοφλήσουν τις απαιτήσεις των δανειστών της εταιρίας.

Επιπρόσθετα, ο προσφεύγων και ο συνεκκαθαριστής της εταιρίας δεν μερίμνησαν για την είσπραξη των απαιτήσεων της εταιρίας, προκειμένου να ικανοποιηθούν στη συνέχεια οι δανειστές αυτής, μεταξύ αυτών και η Υπηρεσία μας, και για τη διασφάλιση της καλύτερης δυνατής απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων αυτής. Ειδικότερα δεν φρόντισαν να διασφαλίσουν την είσπραξη των οφειλομένων από τον μισθωμάτων ποσού 9.088,80 ευρώ εγείροντας τη σχετική αγωγή και αποβάλλοντας τον μισθωτή από το μίσθιο, θέτοντας με την παράλειψή τους αυτή σε κίνδυνο το σχετικό δικαίωμα λόγω παραγραφής. Επιπλέον, επαναμίσθωσαν το ακίνητο και μάλιστα ολόκληρο πλέον στον ίδιο κακόπιστο μισθωτή και για διάστημα 9 ετών.

Η κατάσχεση του μισθώματος εκ μέρους της Υπηρεσίας μας, κατόπιν υπόδειξης, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, των εκκαθαριστών, δεν αναιρεί τη δική τους ευθύνη και υπαιτιότητα σχετικά με τη μη επιδίωξη είσπραξης των οφειλομένων μισθωμάτων, μεταθέτοντας την υποχρέωσή τους στη Δ.Ο.Υ., και περαιτέρω τη δική τους υπαιτιότητα για τη μη καταβολή των οφειλών της εταιρίας.

Με την με αριθμό κατάθεσης/2019 Αγωγή Λογοδοσίας του εταίρου του, στην οποία άσκησε πρόσθετη παρέμβαση κατόπιν προσεπίκλησης ο έτερος εταίρος του, ζητήθηκε α) να αναγνωριστεί ότι αμφότεροι οι εκκαθαριστές – εναγόμενοι είναι υποχρεωμένοι να λογοδοτήσουν στην εταιρία για τη διαχείριση της κινητής και ακινήτου περιουσίας της κατ' άρθρα ΑΚ 303 επ. και ΚΠολΔ 473 επ. για το χρονικό διάστημα από τον διορισμό τους την 20-06-2012 έως την κατάθεση της αγωγής, β) να υποχρεωθούν οι εκκαθαριστές – εναγόμενοι να αποδώσουν λογοδοσία για τη διαχείριση των υποθέσεων της υπό εκκαθάριση εταιρίας για το ίδιο διάστημα, γ) να ορισθεί ημερομηνία εντός της οποίας θα υποχρεωθούν οι εναγόμενοι να καταθέσουν στη Γραμματεία του Δικαστηρίου λογαριασμό, που να περιέχει αντιπαράθεση των εσόδων και εξόδων από την διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και το εξ αυτής προκύπτον κατάλοιπο και δ) να υποχρεωθούν να καταβάλουν στην εταιρία το τυχόν κατάλοιπο του λογαριασμού που θα προκύψει από την αντιπαράθεση των εσόδων και εξόδων.

Επί της ανωτέρω αγωγής εκδόθηκε η αρ./17-02-2021 μη οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου με την οποία έγινε, μεταξύ άλλων, δεκτό ότι «... Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η διαχείριση της υπό εκκαθάριση ομόρρυθμης εταιρίας

από τους εναγομένους – συνεκκαθαριστές συνεπαγόταν τόσο εισπράξεις χρηματικών ποσών, όσο και **δημιουργία χρεών εις βάρος της,**». Με την απόφασή αυτή υποχρεώθηκαν οι εκκαθαριστές – εναγόμενοι να αποδώσουν στους μη διαχειριστές ομόρρυθμους εταίρους λογοδοσία για τη διαχείριση των υποθέσεων της υπό εκκαθάριση εταιρίας για το χρονικό διάστημα από την 20-06-2012 έως την άσκηση της αγωγής και τους τάχθηκε προθεσμία τριών μηνών από την επίδοση της απόφασης προκειμένου να καταθέσουν στη Γραμματεία του Δικαστηρίου λογαριασμό, που να περιέχει αντιπαράθεση των εσόδων και εξόδων από την διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων και το εξ αυτής προκύπτουν κατάλοιπο.

Οι εκκαθαριστές κατέθεσαν στο Πρωτοδικείο την 15-06-2021 την με ίδια ημερομηνία λογοδοσία τους για την οποία συντάχθηκε η αρ./2021 και με αρ. πρωτ./2021 Έκθεση Κατάθεσης Λογοδοσίας, στην οποία παραθέτουν τα έσοδα και τα έξοδα της εκκαθάρισης και προβάλλουν τους ίδιους ισχυρισμούς που αναφέρει και ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του.

Σύμφωνα με την αρ./2021 απόφαση (σελ. 6 – 7) : «.... Η κατά τον τρόπο αυτό δικαστικώς, κατ' άρθρα 473 επ. ΚΠολΔ, επιδιωκόμενη λογοδοσία αποτελείται από δύο στάδια. Κατά το πρώτο στάδιο, αντικείμενο της υπόθεσης είναι η υποχρέωση προς λογοδοσία και όχι οι λεπτομέρειες του λογαριασμού, δηλαδή των κατ' ιδίαν εισπράξεων και δαπανών..... Περαιτέρω, όταν αποδεικνύεται η υποχρέωση προς λογοδοσία, το Δικαστήριο εκδίδει μη οριστική απόφαση , που διατάσσει λογοδοσία και υποχρεώνει τον εναγόμενο μέσα σε ορισμένη προθεσμία να καταθέσει γραπτό λογαριασμό Αν ο εναγόμενος συμμορφωθεί προς την απόφαση και καταθέσει λογαριασμό, η δίκη προχωρεί στο δεύτερο στάδιο, του άρθρου 475 παρ. 2 ΚΠολΔ, κατά το οποίο επιδιώκεται η εξακρίβωση του αποτελέσματος της λογοδοσίας, οι διάδικοι υποβάλλουν τις παρατηρήσεις τους, προσδιορίζουν σαφώς τα κονδύλια του λογαριασμού ή τα στοιχεία του καταλόγου που αμφισβητούν, τις ελλείψεις ή παραλείψεις αυτών και γενικά προβάλλουν όλα τα μέσα επίθεσης και άμυνας που αφορούν τον λογαριασμό ή τον κατάλογο.....».

Συνεπώς, ζητήματα ορθής και συνετής διαχείρισης εκ μέρους των εκκαθαριστών, επομένως, και του προσφεύγοντος (άρθρα 475 παρ. 2 ΚΠολΔ, 754 παρ. 1 ΑΚ, 714 ΑΚ), βάσει του κατατεθέντος λογαριασμού, θα κριθούν στα πλαίσια περαιτέρω συζήτησης της αγωγής λογοδοσίας, η οποία, όπως προκύπτει από την με ημερομηνία 16-11-2021 Βεβαίωση της Γραμματέως του Πολυμελούς Πρωτοδικείου, συζητήθηκε κατόπιν της με αρ. κατάθεσης/2021 κλήσης για συνέχιση συζήτησης κατά την δικάσιμο της-2021 χωρίς να έχει εκδοθεί ακόμη απόφαση.

Κατ' επέκταση και άμεσα συνυφασμένη με την κρίση του δικαστηρίου, όπως αυτή θα διατυπωθεί στην απόφαση επί της λογοδοσίας, είναι και η διακρίβωση της

υπαιτιότητας του προσφεύγοντος ως προς την καταβολή των οφειλών της υπό εκκαθάριση εταιρίας προς το Δημόσιο, στα πλαίσια της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης κατ' άρθρο 50 του Ν. 4174/2013.

Για τη θεμελίωση προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης κατ' άρθρο 50 του Ν. 4174/2013, μεταξύ άλλων, απαιτείται υπαιτιότητα.

Με την υπαιτιότητα (= πταίσμα) εννοείται ο ψυχικός δεσμός του προσώπου προς μία ενέργειά του ή το αποτέλεσμα αυτής, δεσμός ο οποίος δικαιολογεί τον σε βάρος του προσώπου αυτού ψόγο. Επομένως, ως υπαιτιότητα (ή πταίσμα) μπορεί να ορισθεί η αποδοκιμαζόμενη από την έννομη τάξη ψυχική στάση του δράστη σε σχέση με το παράνομο αποτέλεσμα (Αστ. Κ. Γεωργιάδη, Ενοχικό Δίκαιο, Γενικό Μέρος, τ. Ι, β' έκδοση, Θεσσαλονίκη 1993, σελ. 77). Η υπαιτιότητα (το πταίσμα) διακρίνεται στον δόλο και στην αμέλεια. Περαιτέρω ο δόλος διακρίνεται στον άμεσο δόλο (*dolus directus*), όταν ο δράστης είτε επιδιώκει το παράνομο αποτέλεσμα είτε το προβλέπει ως περαιτέρω αναγκαία συνέπεια της πράξεώς του και το αποδέχεται, και σε ενδεχόμενο δόλο (*dolus eventualis*), όταν ο δράστης προβλέπει το παράνομο αποτέλεσμα σαν ενδεχόμενο και το αποδέχεται (Αστ. Κ. Γεωργιάδη, Ενοχικό Δίκαιο, Γενικό Μέρος, τ. Ι, β' έκδοση, Θεσσαλονίκη 1993, σελ. 80).

Από την άλλη, η αμέλεια ορίζεται νομοθετικώς (άρθρο 330 εδ. β' ΑΚ), ήτοι αμέλεια υπάρχει αν δεν καταβάλλεται η επιμέλεια που απαιτείται στις συναλλαγές. Ως μέτρο λαμβάνεται η συμπεριφορά του μέσου συνετού (ευσυνείδητου, επιμελούς) ανθρώπου και, δη, του τυπικού (μέσου) εκπροσώπου του επαγγελματικού, κοινωνικού, οικονομικού κ.λ.π. κύκλου, στον οποίο ανήκει το πρόσωπο. Η αμέλεια εμφανίζεται με τη μορφή της ενσυνείδητης αμέλειας (*luxuria*), όταν ο δράστης προβλέπει ότι από την πράξη ή παράλειψή του είναι ενδεχόμενο να προκύψει κάποιο παράνομο αποτέλεσμα, το οποίο δεν αποδέχεται και ελπίζει ότι θα αποφύγει, και της ασυνείδητης αμέλειας, όταν ο δράστης δεν προβλέπει ότι από την πράξη ή την παράλειψή του ενδέχεται να προκύψει κάποιο παράνομο αποτέλεσμα, ενώ όφειλε και μπορούσε να το προβλέψει, διακρίνεται δε σε βαριά αμέλεια (*culpa lata*), όταν η παρέκκλιση από τη συμπεριφορά του μέσου επιμελούς ανθρώπου είναι σημαντική, ασυνήθης ή ιδιαιτέρως μεγάλη, και σε ελαφρά αμέλεια (*culpa levis*), όταν το πρόσωπο δεν επιδεικνύει την επιμέλεια που καταβάλλει συνήθως ο μέσος επιμελής άνθρωπος, ο τυπικός εκπρόσωπος του κύκλου στον οποίο ο δράστης ανήκει (ελαφρά αφηρημένη αμέλεια, άρθρο 330 εδ. β') ή όταν το πρόσωπο δεν επιδεικνύει την επιμέλεια που συνήθως επιδεικνύει ο ίδιος στις ατομικές του υποθέσεις (συγκεκριμένη ελαφρά αμέλεια) (Αστ. Κ. Γεωργιάδη, Ενοχικό Δίκαιο, Γενικό Μέρος, τ. Ι, β' έκδοση, Θεσσαλονίκη 1993, σελ. 82 - 90).

Περαιτέρω, ο προσφεύγων αναφέρεται στην αιτιολογική έκθεση του Ν. 4646/2019, σύμφωνα με την οποία, προκειμένου να διορθωθούν αδικίες και στρεβλώσεις του

παρελθόντος, επιδιώχθηκε ο περιορισμός της ευθύνης στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση και ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις του νομικού προσώπου.

Η αιτιολογική έκθεση αναφέρεται στο προϊσχύσαν καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο οι εκκαθαριστές έφεραν προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή του συνόλου των κατά τον χρόνο διάλυσης οφειλών του νομικού προσώπου και όχι μόνο αυτών που δημιουργήθηκαν κατά τη διάρκεια της θητείας τους.

Σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις. Η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές δεσμεύονται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατά την εξέταση των αιτήσεων κατ' άρθρο 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια, αλλά δέσμια αρμοδιότητα, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει την συνδρομή των τασσόμενων υπό του νόμου προϋποθέσεων, βάσει των πραγματικών περιστατικών και την υπαγωγή αυτών στον κανόνα δικαίου, είναι υποχρεωμένη να αναγνωρίσει την ύπαρξη προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης και να απορρίψει την αίτηση περί απαλλαγής από αυτήν.

Εν προκειμένω προκύπτει ότι εξετάσθηκαν ενδελεχώς, αξιολογήθηκαν και λήφθηκαν υπόψη όλα τα πραγματικά περιστατικά και τα στοιχεία που, αφενός είχε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στη διάθεσή του, αφετέρου επικαλέστηκε και προσκόμισε ο προσφεύγων, τα οποία ορθώς υπήχθησαν στον εφαρμοζόμενο κανόνα δικαίου. Επιπλέον, στις διατάξεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, δεν τίθεται ως προϋπόθεση ενεργοποίησης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης των

διοικούντων τα νομικά πρόσωπα ούτε στοιχείο έλλειψης υπαιτιότητας το πέρας της εκκαθάρισης και το αποτέλεσμα αυτής.

Επειδή, οι προβαλλόμενοι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος ισχυρισμοί είναι ταυτόχρονα και ισχυρισμοί του επί της αγωγής λογοδοσίας.

Επειδή, στο πρόσωπο του προσφεύγοντος δεν συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις αναφερόμενες περιπτώσεις της αρ. Πρωτ. Α. 1082/07-04-2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν απέδειξε την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, αν και έφερε το σχετικό βάρος απόδειξης κατ' άρθρο 50 παρ. 1 περ. γ' εδ. β' του Ν. 4174/2013.

Επειδή, συντρέχουν στο πρόσωπο του προσφεύγοντος όλες οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 και υπέχει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της Ομόρρυθμης Εταιρίας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» (.....), με Α.Φ.Μ.

Επειδή, όλοι οι προβαλλόμενοι με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος ισχυρισμοί είναι αναπόδεικτοι, νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, η προσβαλλόμενη με την κρινόμενη προσφυγή υπ' αρ. Πρωτ./29-09-2021 Απάντηση/Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.είναι σαφής, πλήρως αιτιολογημένη, πλήρης και ακριβής.

Επειδή, για όλους τους ανωτέρω λόγους η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή τυγχάνει αόριστη, νόμω και ουσία αβάσιμη, αναληθής και αναπόδεικτη.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

και με την επιφύλαξη κάθε νομίμου δικαιώματός μας

ΠΡΟΤΕΙΝΟΥΜΕ

Την απόρριψη της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και των λόγων που προβάλλονται σε αυτή ως αόριστων, αναληθών και αναπόδεικτων και νόμω και ουσία αβασίμων και την επικύρωση της δι' αυτής προσβαλλόμενης Απάντησης/Απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.»

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, **λαμβάνοντας υπόψη** ότι: 1) η ως άνω επιχείρηση έχει λυθεί και βρίσκεται υπό εκκαθάριση, 2) ο προσφεύγων είναι συνεκκαθαριστής της ως άνω εταιρίας με την επωνυμία «.....» από την 20-06-2012, δυνάμει της υπ' αριθ...../2012 απόφασης του Μονομελούς

Πρωτοδικείου, 3) οι επίδικες οφειλές, όπως αυτές προσδιορίζονται με τις από 29/11/2021 απόψεις και το αρ. πρωτ.ΕΜΠ/30-11-2021 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/07-12-2021) έγγραφο της Δ.Ο.Υ., και για τις οποίες αιτείται απαλλαγή ο προσφεύγων κατ'άρθρο 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του, 4) τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητάς του ως νομίμου εκπροσώπου και δη εκκαθαριστή της ως άνω εταιρείας κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, κατά περίπτωση, κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), αλλά ούτε και ενώπιον της ΔΕΔ, τη μη ύπαρξη της 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.

Επειδή, εν προκειμένω εξετάστηκε η ευθύνη του προσφεύγοντος ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνου της ως άνω εταιρείας, μόνο για τα χρέη τα οποία εξειδικεύονται στις από 29-11-2021 απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, και οι οποίες απεστάλησαν με σχετικό φάκελο στην Υπηρεσία μας με το υπ.αρ.πρωτ. ΕΜΠ/30-11-2021 (αρ. πρωτ. ΔΕΔ/07-12-2021) έγγραφό της.

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της φορολογικής αρχής σχετικά με τα χρέη που αναφέρονται σ' αυτήν και αφορούν την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με τις οποίες ζητείται να απορριφθεί η με αρ.πρωτ./30-06-2021 αίτηση του προσφεύγοντα για την απαλλαγή του από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 12/11/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **τουμε ΑΦΜ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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

