



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/07/2023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 1020

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από 05/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθ. πρωτ. /09-03-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθ. πρωτ. /26-10-2022 αίτησης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. πρωτ. /09-03-2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθ.πρωτ. /26-10-2022 αίτησης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/04/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης της προσφεύγουσας για το φορολογικό έτος 2021 προέκυψε επιστροφή φόρου ποσού 709,93€, την καταβολή του οποίου αιτήθηκε με το υπ' αριθ./29-09-2022 αίτημά της προς τη Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

Το εν λόγω αίτημα δεν έγινε δεκτό καθώς, μετά από σχετικό ερώτημα της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, το Δικαστικό Τμήμα της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ ενημέρωσε την ως άνω φορολογική αρχή ότι η προσφεύγουσα διετέλεσε, κατά το διάστημα 08/09/2006 έως 13/09/2013, σύνδικος πτώχευσης της εταιρείας με την επωνυμία «..... Α.Ε.», ΑΦΜ Κατά συνέπεια, φέρει αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της ως άνω εταιρείας, επομένως η Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ την ενημέρωσε ότι δεν είναι δυνατό να ικανοποιηθεί το αίτημά της περί επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου της φορολογικής της δήλωσης.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ./26-10-2022 αίτημα-υπόμνημα προς τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ζήτησε την απαλλαγή της από την αλληλέγγυα ευθύνη και τον καταλογισμό των οφειλών της «..... Α.Ε.», μόνο στην πτωχευτική περιουσία της εν λόγω πτωχής εταιρείας.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με την υπ' αριθ. πρωτ./09-03-2023 απάντησή του, απέρριψε το ως άνω αίτημα, αναφέροντας τα κάτωθι:

«Σε απάντηση του σχετικού αιτήματος-υπομνήματός σας, σας γνωρίζουμε ότι:

1. Σύμφωνα με τις υπ' αρ./2006,/2012 και/2013 αποφάσεις του Πολυμελούς Πρωτοδικείου (Τμήμα Πτωχεύσεων) είχατε την ιδιότητα της συνδίκου της πτώχευσης της ανώνυμης εταιρίας (ΑΦΜ) από την 11.9.2006 έως την 13.9.2013.
2. Κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 περ. β' εδαφ. β' του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) «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.»
3. Σύμφωνα με την Ε. 2173/2020 σε περίπτωση καταλογισμού φόρων με εξωλογιστικό προσδιορισμό κατόπιν διενέργειας ελέγχου από τη φορολογική Διοίκηση λόγω μη προσκόμισης των τηρούμενων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, αλληλέγγυα υπεύθυνο είναι το πρόσωπο που είχε την υποχρέωση της προσκόμισης στη Φορολογική Διοίκηση 'των σχετικών τηρούμενων στοιχείων-βιβλίων της εταιρίας.
4. Βάσει των με αριθμ./26.5.2010,/1.9.2011 και/26.9.2013 εντολών ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης προκειμένου να διενεργηθεί ο έλεγχος της ως άνω ανώνυμης εταιρίας αναζητήθηκαν τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία αυτής από τους κατά τον νόμο εκπροσώπους αυτής, μεταξύ των οποίων και από εσάς ως οριστική σύνδικος πτώχευσης μέχρι την 16.9.2013. Ειδικότερα, με την με αρθμ./15.9.2010 πρόσκληση σας ζητήθηκαν τα βιβλία, τα στοιχεία και τα δικαιολογητικά των εγγραφών των χρήσεων 2002-2008 και με την με αρθμ./28.11.2012 πρόσκληση σας ζητήθηκαν η προσκόμιση βιβλίων και στοιχείων της χρήσης 2009.

5. Στις ανωτέρω προσκλήσεις με τα με αριθμ./24.9.2010 και/5.12.2012 έγγραφά σας απαντήσατε ότι αδυνατείτε να προσκομίσετε τα αιτούμενα βιβλία και στοιχεία επειδή δεν βρίσκονται στην κατοχή σας, καθώς ουδέποτε σας παραδόθηκαν από την ίδια την πτωχή εταιρία ή την προσωρινή σύνδικο πτώχευσης ούτε ευρέθησαν στα γραφεία της πτωχής. Ωστόσο, ο ανωτέρω ισχυρισμός σας είναι αναπόδεικτος καθώς δεν προσκομίζεται σχετική έκθεση απογραφής από την οποία να προκύπτει η βασιμότητά του.

6. Αντίστοιχες προσκλήσεις κοινοποιήθηκαν νομίμως στην οριστική σύνδικο κ. και στον πρόεδρο και διευθύνοντα σύμβουλο της εταιρίας κ., χωρίς ωστόσο να προσκομισθούν τα αιτούμενα βιβλία και στοιχεία.

7. Ως εκ τούτου, παρά το γεγονός ότι τα τηρηθέντα -φορολογικά βιβλία και στοιχεία αναζητήθηκαν από τους κατά νόμο υπεύθυνους, αυτά δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου προκειμένου να διενεργηθούν οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2, 21 και 36 του Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ. και του άρθρου 9 παρ. 3 του ΚΦΑΣ, με αποτέλεσμα τον καταλογισμό σε βάρος της ανώνυμης εταιρίαςτων κατωτέρω φόρων για τους οποίους, κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη:

ΑΤΒ	Είδος χρέους	Χρήση	Κεφάλαιο	Τρέχοντα Συν/μενα	ΣΥΝΟΛΟ
...../1/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2002	413.046,78	437.499,15	850.545,93
...../2/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2003	39.600,00	41.944,32	81.544,32
...../3/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2004	118.800,00	125.832,96	244.632,96
...../4/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2005	20.625,00	21.846,00	42.471,00
...../5/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2006	20.900,00	22.137,28	43.037,28
...../6/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2007	20.900,00	22.137,28	43.037,28
...../7/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2008	20.900,00	22.137,28	43.037,28
...../8/20.6.2014	ΦΠΑ τακτικός έλεγχος	2009	20.900,00	22.137,28	43.037,28
...../1/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2002	2.448.764,06	2.593.730,89	5.042.494,95
...../2/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2003	34.813,17	36.874,11	71.687,28
...../3/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2004	484.019,47	512.673,42	996.692,89
...../4/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2001	4.435,20	4.697,76	9.132,96
...../5/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2006	37.329,25	39.539,14	76.868,39
...../6/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2007	3.465,00	3.670,13	7.135,13
...../7/23.6.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση	2008	3.465,00	3.670,13	7.135,31
...../8/23.9.2014	Εισόδημα οριστ. βεβαίωση		3.465,00	3.670,13	7.135,13

8. Κατά των καταλογιστικών του σχετικού ελέγχου πράξεων δεν ασκήθηκαν προσφυγές.

9. Σημειώνεται ότι εκ των ανωτέρω καταλογισθέντων φόρων, οι ταμειακές βεβαιώσεις με στοιχεία ΑΤΒ/20.6.2014, γραμμές Χ.Κ. 5-8 και ΑΤΒ/23.6.2014, γραμμές Χ.Κ. 5-8, ερείδονται επί συναλλακτικής δραστηριότητας της εταιρίας κατά τις χρήσεις 2006-2009, χρήσεις κατά τις οποίες είχατε την ιδιότητα της οριστικής συνδίκου της πτώχευσης, αυτής, και ειδικότερα αφορούν τη μη υποβολή καταστάσεων προμηθευτών παρά την έκδοση πέντε (5) παραστατικών στοιχείων.

Επειδή από τα ως άνω εκτεθέντα προκύπτει ότι αφενός ως οριστική σύνδικος πτώχευσης κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου στην ανώνυμη εταιρία είχατε την υποχρέωση της προσκόμισης στη Φορολογική Διοίκηση των σχετικών τηρούμενων στοιχείων-βιβλίων αυτής και αφετέρου μέρος των καταλογισθέντων φόρων ανάγονται στην περίοδο κατά την οποία ήσασταν οριστική σύνδικος αυτής, το αίτημά σας να απαλλαγείτε της αλληλέγγυας ευθύνης σας για την πληρωμή των καταλογισθέντων σε βάρος της εταιρίας φόρων ελλείπει υπαιτιότητας απορρίπτεται.».

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλει την ως άνω απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι **ο δικαστικά ορισθείς σύνδικος πτωχεύσεως ασχολείται με την διαχείριση της πτωχευτικής περιουσίας και τη διανομή αυτής υπό την επίβλεψη του Εισηγητή της πτώχευσης**, χωρίς να εκπροσωπεί το νομικό πρόσωπο που πτώχευσε. Συνεπώς, η ευθύνη του συνδίκου της πτώχευσης φέρει επικουρικό και εξαιρετικό χαρακτήρα και συνδέεται μόνο με την ανάγκη αποτροπής ενεργειών του κατά τη ρευστοποίηση της πτωχευτικής περιουσίας και την εξόφληση, που θα έχουν ως αποτέλεσμα τη ματαίωση της ικανοποίησης των απαιτήσεων του Δημοσίου από φόρο, και άρα δεν δύναται να υφίσταται στην περίπτωση που ο σύνδικος δεν προέβη σε ενέργειες που προσιδιάζουν στη διαδικασία της πτώχευσης.

Περαιτέρω, όσον αφορά τις αποδιδόμενες σε εκείνη πράξεις ή παραλείψεις κατά τη διάρκεια της άσκησης των αρμοδιοτήτων της ως σύνδικος, αρνείται αυτές και παραθέτει τα εξής: α) Ως προς την μη επίδειξη των φορολογικών βιβλίων και στοιχείων αρνείται την όποια ευθύνη διότι επανειλημμένα είχε ενημερώσει προφορικά και εγγράφως την φορολογική διοίκηση ότι ουδέποτε κατείχε τα βιβλία και οικονομικά στοιχεία της πτωχής εταιρείας, καθώς ουδέποτε της παραδόθηκαν από την ίδια την πτωχή ή την προσωρινή σύνδικο της πτώχευσης, κα Κυριακή Γαβαλά, ούτε φυσικά ευρέθηκαν στο γραφείο της εταιρείας επί της συμβολής των οδών Αχαρνών 421 & Κουρτίδου, β) Ως προς την έκδοση παραστατικών στο όνομα της πτωχής καθ' όσον ήταν σύνδικος αυτής, αρνείται σε κάθε περίπτωση την από μέρους της έκδοση των επικαλούμενων, από τη Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ παραστατικών, την ύπαρξη των οποίων δεν πληροφορήθηκε ποτέ και από κανέναν και άρα δεν ευθύνεται για παρακράτηση ΦΠΑ. Άλλωστε, όπως ισχυρίζεται, ποτέ δεν εκλήθη από την φορολογική διοίκηση να ενημερωθεί συγκεκριμένα και πλήρως για το ακριβές περιεχόμενο αυτών και για τον/τους λήπτη/ες τους, ώστε να αναζητηθεί στη συνέχεια το σώμα αυτών και να ενεργήσει τα δέοντα κατά νόμο προς προστασία της.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ΚΦΔ, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με την 4 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 «Φορολογική μεταρρύθμιση με αναπτυξιακή διάσταση για την Ελλάδα του αύριο», ορίζεται 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 τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής» του ν.4646/2019 «Φορολογική μεταρρύθμιση με αναπτυξιακή διάσταση για την Ελλάδα του αύριο», όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 34 του ν. 5036/2023 (ΦΕΚ Α' 77/28-03-2023) και ισχύει από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, ήτοι από 12/12/2019, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου, 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 [...].»

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», αναφέρεται ότι:

«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.

2. [...]

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. [...]

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. [...]

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, ΣτΕ 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο [...]

7.3 κάθε επιρριπτόμενο φόρο [...]

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),

7.6 τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. [...]

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

12. Η διάταξη προσδιορίζει κρίσιμο χρόνο για δυο λόγους: πρώτον για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συγκεκριμένης ιδιότητας κατά το συγκεκριμένο χρόνο και δεύτερον προκειμένου να προσδιορισθεί η οφειλή κατά συγκεκριμένο χρόνο.

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει 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. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

14. Η φορολογική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη για τους σκοπούς του άρθρου 50 ΚΦΔ με τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή στις διατάξεις που ίσχυαν προ ΚΦΔ για οφειλές πριν τις 31-12-2013.

15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

[...]

16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ.1 του άρθρου 50, τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους. Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, 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 ανωτέρω παραγράφου 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.».

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

18. Προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή των οφειλών από φόρους που ρητά περιγράφονται στη διάταξη στοιχειοθετείται μόνο για ορισμένο κύκλο προσώπων τα οποία έχουν κάποια από τις ιδιότητες οι οποίες ρητά και περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50.

[...]

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται.

26. Για τις παλιές υποθέσεις η έλλειψη υπαιτιότητας διαπιστώνεται με την έκδοση ειδικά αιτιολογημένης πράξης του προϊσταμένου της υπηρεσίας της φορολογικής διοίκησης που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής, κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου.

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 [...].».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 55 «Ευθύνη εις ολόκληρον καταβολής του φόρου» του ν.2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι: «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής: α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β της παραγράφου 4 του άρθρου 38, β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου, γ) το πρόσωπο που μεταβιβάζει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5, για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης. δ) το μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, στην περίπτωση λήψης αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο ορίζεται ο εγκαταστημένος εκτός της χώρας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 36 «Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο» του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «7.Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα: α) [...], β) [...], γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκείμενου στο φόρο, [...].».

Επειδή, στην Έκθεση Απόψεων της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, αναφέρονται τα ακόλουθα:

«1. Επειδή, προέκυψε έπειτα από έρευνα που διεξήγαγε το Δικαστικό τμήμα της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών στο Τμήμα Μητρώου της Υπηρεσίας αλλά και μέσω του ΓΕΜΗ, ότι ο προσφεύγων διετέλεσε:

Α) στην εταιρεία «.....) με ΑΦΜ σύνδικος πτώχευσης για το χρονικό διάστημα 08/09/2006 έως 13/09/2013.

2. Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 34 παρ. 1 Ν.4646/19 (που αντικατέστησε την παρ. 1 του αρθ. 50 ΚΦΔ) : «...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 μία 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 υπο 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 απωλέστηκε. 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.Επειδή, όπως διαπιστώθηκε για τα, χρέη της εταιρείας «.....) με ΑΦΜ συντρέχουν για την προσφεύγουσα οι προϋποθέσεις ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑΣ ΕΥΘΥΝΗΣ και αφορούν στην ΑΣΤΙΚΗ ΕΥΘΥΝΗ του, σύμφωνα με: τον Ν.4646/2019 άρθρ. 34 παρ. 1 α, β και γ (που αντικατέστησε την παρ. 1 άρθρ. 50 ΚΦΔ), σε συνδυασμό με την Ε.2173/31.10.2020 και την Κ.Υ.Α. Α.1082/7.4.2021, των άρθρων 36 παρ.7 και άρθρο 55 του ν.2859/2000 καθώς και το άρθρο 80 του ν.3588/2007. [...].

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, συνάγεται το συμπέρασμα ότι ορθά η Υπηρεσία μας απέρριψε την υπ' αριθ. πρωτ./26.10.2022 αίτηση της προσφεύγουσας και την θεώρησε συνυπεύθυνη για τα χρέη της εταιρείας βάσει του άρθρου 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019.».

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1082/07-04-2021 με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013», αναφέρεται 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:

1. 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 καθώς και 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 τελεσίδικη ή 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.λπ.).

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 υπογράφει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1060/17-03-2008 «Κοινοποίηση της υπ' αριθμ./2007 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ σχετικά με την ευθύνη του συνδίκου πτώχευσης», αναφέρεται ότι: «Σας κοινοποιούμε την υπ' αριθμ./2007 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ (Τμήμα 8'), η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, προς ενημέρωσή σας και ανάλογη εφαρμογή. Με την ως άνω γνωμοδότηση έγιναν δεκτά τα εξής: 1) Για χρέη από ΦΠΑ τα οποία γεννήθηκαν μέχρι την κήρυξη της πτώχευσης, ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσης αυτών, δεν ευθύνεται προς καταβολή τους ο σύνδικος της πτώχευσης παρά μόνο ο πτωχός και, εφόσον πρόκειται για νομικό πρόσωπο, και οι νόμιμοι εκπρόσωποί του κατά το χρόνο λύσης του νομικού προσώπου αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με το υπόχρεο νομικό πρόσωπο. Ο σύνδικος της πτώχευσης ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τον πτωχό για χρέη από ΦΠΑ τα οποία γεννήθηκαν μετά την κήρυξη της πτώχευσης από υποκείμενες σε φόρο πράξεις του συνδίκου είτε κατά την εκκαθάριση της πτωχευτικής περιουσίας είτε όταν ο σύνδικος κατόπιν αδείας του πτωχευτικού δικαστηρίου (άρθρα 78 παρ. 1 και 84 παρ. 1) συνεχίζει την επιχειρηματική δραστηριότητα του πτωχού [...)].».

Επειδή, η υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερόμενες διατάξεις και τις οδηγίες που δόθηκαν από την Διοίκηση με τις ως άνω αποφάσεις και εγκυκλίους, κάνει αποδεκτές τις ως άνω απόψεις της φορολογικής αρχής.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 05/04/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την **επικύρωση** της με αριθ. πρωτ./09-03-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθ. Πρωτ...../26-10-2022 αίτησης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.