



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/02/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 452

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604538
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
- γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, κατοίκου, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου του πατέρα του του, ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. /..... /2021 απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 υπ' αριθμ. πρωτ. /..... /2021 απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 15.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου του πατέρα του του, ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, 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:

Με την υπ' αριθμ. πρωτ. / / 2021 απόφασή της η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου απέρριψε, σύμφωνα με όσα ρητώς αναφέρονται στο κείμενο της εν λόγω απόφασης, την υπ' αριθμ. πρωτ. / 2021 αίτηση του προσφεύγοντος, την οποία υπέβαλε με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου του πατέρα του του, ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν, αποφαινόμενη ότι ο τελευταίος θεωρείται προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνος με το νομικό πρόσωπο («συνεταιρισμό») με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, για τις ληξιπρόθεσμες οφειλές του από φόρο εισοδήματος οικονομικών ετών 2005, 2006, 2007 και 2008, που του καταλογίστηκαν βάσει περαίωσης ν. 3888/2010, δεδομένου ότι είχε την ιδιότητα του Προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου του καθ' όλη την περίοδο από 30.07.2003 μέχρι 30.09.2010, ημερομηνία συγχώνευσής του με (απορρόφησής του από) το νομικό πρόσωπο («συνεταιρισμό») με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, από δε τα προσκομισθέντα έγγραφα δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων δεν είχε υπαιτιότητα για τη μη καταβολή/απόδοση της εν λόγω οφειλής.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. / / 2021 απόφασης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω ο φόρος εισοδήματος περαίωσης βεβαιώθηκε σε ανύπαρκτο συνεταιρισμό, δηλαδή σε συνεταιρισμό που συγχωνεύθηκε με απορρόφηση στις 30.9.2010 και από την ημερομηνία αυτή έπαψε να υφίσταται ως νομική και φορολογική οντότητα, ο δε ΑΦΜ του κατέστη αυτοδίκαια και χωρίς άλλη διατύπωση ανενεργός (ανύπαρκτος), ενώ η αίτηση περαίωσης εισοδήματος υποβλήθηκε από τον απορροφώντα συνεταιρισμό υπό την νόμιμη ιδιότητα του καθολικού διαδόχου του απορροφώμενου και μετά την έκδοση του σχετικού εκκαθαριστικού περαίωσης η καταβολή της προκαταβολής της οφειλής ως πράξη αποδοχής και ανάληψης χρέους έγινε από τον απορροφώντα συνεταιρισμό δια του εκπροσώπου του, συνεπώς είναι πρόδηλο ότι ακύρως βεβαιώθηκε οφειλή φόρου εισοδήματος περαίωσης σε ανύπαρκτο συνεταιρισμό με ανενεργό ΑΦΜ και εσφαλμένως εν συνεχεία καταλογίσθηκε αυτή στον εκπρόσωπο του ανύπαρκτου αυτού συνεταιρισμού (πατέρα του), ενώ έπρεπε κατά το νόμο η οφειλή αυτή να βεβαιωθεί και να καταλογιστεί στον απορροφώντα συνεταιρισμό που βαρύνεται με την πληρωμή κάθε χρέους και οφειλής του απορροφώμενου, υποκαθιστάμενος ως καθολικός διάδοχος στο

σύνολο της περιουσίας του, και ο οποίος (απορροφώμενος) έπαψε να υφίσταται (και) ως φορολογική οντότητα από τις 30.9.2010.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν **μετά** την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α΄ 201/12.12.2019): «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 βαρύνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α΄ και γ΄ κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για 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. 2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, **ευθύνεται αλληλεγγύως με τα υπό παρ. 1 πρόσωπα** για την πληρωμή των οφειλομένων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου **και εκείνο που το απορρόφησε** ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. 3. [...]. 4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεση του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 [...], της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 [...], της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 [...], 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, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση επί του άρθρου 34 ν. 4646/2019: «Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις αποκαθίσταται μια εύλογη ισορροπία ανάμεσα στην ευθύνη του πρωτοφειλέτη νομικού προσώπου/νομικής οντότητας και στην αλληλέγγυα ευθύνη των ασκούντων πραγματική διοίκηση για την εξόφληση των υποχρεώσεων του πρώτου προς το Δημόσιο (ειδικότερα του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ). Η μέχρι σήμερα ισχύουσα ρύθμιση επιβάλλει ένα είδος αντικειμενικής ευθύνης που δεν αφορά μόνο τα πρόσωπα που άσκησαν πραγματική διοίκηση, κατά τη διάρκεια της οποίας δημιουργήθηκαν και έμειναν ανεξόφλητες οι παραπάνω υποχρεώσεις, αλλά επεκτείνεται στα πρόσωπα που διαδέχθηκαν τους ανωτέρω στη διοίκηση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Τα τελευταία, ενώ δεν έχουν οποιαδήποτε συμμετοχή στη δημιουργία της φορολογικής υποχρέωσης και στην μη εκπλήρωσή της, υπό το ισχύον σήμερα νομικό πλαίσιο, ευθύνονται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα που προκάλεσαν την οφειλή. Συνεπώς, η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στα πρόσωπα που πράγματι άσκησαν διοίκηση και ως εκ τούτου είχαν την δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου/οντότητας, δηλαδή ήταν εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο, συμπεριλαμβανομένης και της εξόφλησης του φόρου εισοδήματος του παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ και του ΕΝΦΙΑ. Για τον λόγο αυτόν η αλληλέγγυα ευθύνη περιορίζεται στους Εκτελεστικούς Προέδρους, Διευθυντές, Γενικούς Διευθυντές, Διαχειριστές, Διευθύνοντες Συμβούλους, Εντεταλμένους στη Διοίκηση και Εκκαθαριστές που εκτός της τυπικής ιδιότητάς τους συνέτρεχαν σωρευτικά οι ακόλουθες τρεις 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 ορισμένων ειδικότερων περιπτώσεων, που ορίζονται επίσης κατωτέρω, 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 παραπάνω πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. Αν οι οφειλές της περίπτωσης β' διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα, νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συντρέχουν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. [...]. Επίσης, ρητά προβλέπεται ότι για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά. Ο ανωτέρω περιορισμός της αλληλέγγυας ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα και οντότητες αποτελεί **κανόνα στις περισσότερες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και υπό μάλλον επεικέστηρη εκδοχή**. Περαιτέρω, αποφεύγονται ακραίες περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης προσώπων που είναι προδήλως αμέτοχα στην δημιουργία των φορολογικών υποχρεώσεων και στην μη εξόφλησή τους, όπως οι Εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων. Αυτό άλλωστε έχει κρίνει και το ΝΣΚ στην γνωμοδότηση 165/2007 της 24.4.2007 η οποία έγινε δεκτή από τον Αρ. Πρωτ. 2/33094/0025 της 14.6.2007. Για την ταυτότητα του λόγου, η αλληλέγγυα ευθύνη δεν πρέπει να καταλαμβάνει τους διοικούντες που διαδέχθηκαν εκείνους, οι οποίοι άφησαν ανεξόφλητες τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου. Είναι επίσης αξιοσημείωτο ότι η μέχρι σήμερα ισχύουσα δρακόντεια νομοθεσία, έχει ως συνέπεια την άρνηση ανάληψης καθηκόντων εκκαθαριστή, με αποτέλεσμα να βρίσκονται επί σειρά ετών σε κατάσταση τέλματος, νομικά πρόσωπα που τελούν υπό εκκαθάριση. Συναφώς επισημαίνεται, ότι εταιρείες του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα με ληξιπρόθεσμες οφειλές προς το Δημόσιο πολύ συχνά δεν μπορούν να απευθυνθούν σε έμπειρα στελέχη για την ανάληψη διαχειριστικών καθηκόντων, διότι η αλληλέγγυα ευθύνη είναι απολύτως αποτρεπτική προς τούτο. Επομένως, η προτεινόμενη ρύθμιση συμβάλλει στην εύρυθμη λειτουργία της αγοράς και στην αποκατάσταση κλίματος ασφάλειας των συναλλαγών.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν **πριν** την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 34 ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019): «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 συγχώνευσής 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. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην οικεία έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής: «...ΕΠΙ ΤΩΝ ΛΟΓΩΝ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ. Α. Όπως προκύπτει από την απάντηση της Υπηρεσίας μας, από τις οφειλές της υπό εκκαθάριση εταιρείας εξαιρέθηκαν αυτές που δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στην παρ. 1 του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 34 του ν4646/2019, και θεμελίωσε αλληλέγγυα ευθύνη μόνο για την οφειλή -ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ οικον. ετών 2005, 2006, 2007 & 2008- , που βεβαιώθηκε με το ΑΤΒ/...../2010, ύψους κεφαλαίου 10.880,58 ευρώ. Αναλυτικότερα, όπως προκύπτει από το υποσύστημα ΓΓΠΣ του Υπουργείου Οικονομικών: Περαιώση Εκκρεμών Φορολογικών Υποθέσεων Ν. 3259/2004, Ν.3697/2008 και Ν.3888/2010, το με αριθμ./... σχετικό εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης συνετάγη την 13-12-2010 κατόπιν αίτησης του απορροφώντος ΝΠ «.....» με ΑΦΜ και το οποίο βάσει καταστατικού ανέλαβε από 30-9-2010 τα χρέη του απορροφημένου ΝΠ. Μετά δε την έκδοση του εκκαθαριστικού περαίωσης δια του νομίμου εκπροσώπου του & Προέδρου Δ.Σ. του με ΑΦΜ κατεβλήθη ποσό προκαταβολής 2.176,12 ευρώ και περαιτέρω ουδέν κατεβλήθη. Β. Σύμφωνα με τα στοιχεία του Μητρώου της Υπηρεσίας μας, ο πατέρας του αιτούντος του με ΑΦΜ, είχε την ιδιότητα του Προέδρου Δ.Σ. του Ν.Π. «.....», με ΑΦΜ, από 30-7-2003 μέχρι την ημέρα της συγχώνευσής της την 30-9-2010 με το ΝΠ «.....» με ΑΦΜ Στις 11/01/2015 απεβίωσε ο πατέρας του αιτούντος και κατέλειπε εκ διαθήκης κληρονόμους τον προσφεύγοντα γιο του και τη γυναίκα του Το σύνολο της κληρονομιάς ανέρχεται σε 40.288,80 € και επιμερίζεται σε 24.323,28 € στον προσφεύγοντα (ποσοστό 60,37%) και 15.965,52€ στην (ποσοστό 39,63%). Γ. Σύμφωνα με το διατακτικό της με αρ./2010 απόφασης του Ειρηνοδικείου (ημ/νία δημοσίευσης 30-9-2010) έγινε δεκτή και εγκρίθηκε 1/ η συγχώνευση της ΑΣΟ με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και τον διακριτικό τίτλο «.....» με την ΑΣΟ με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και τον διακριτικό τίτλο «.....», με απορρόφηση της 2ης από την 1η και 2/ το από 5-12-2009 καταστατικό της νέας μετά τη συγχώνευση ΑΣΟ με το διακριτικό τίτλο «.....». Δ. Σύμφωνα με το ν. 4384/2016 άρθρο 24 παρ. 6, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 37 ν. 4673/2020 με ισχύ την 11/3/2020 -Ο νέος ΑΣ υποκαθίσταται αυτοδικαίως, από την ημέρα που συντελείται η συγχώνευση, σε όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των ΑΣ που συγχωνεύθηκαν, καθώς και στις εκκρεμείς δίκες τους, τις οποίες και συνεχίζει χωρίς καμία ειδικότερη διατύπωση εκ μέρους του ΑΣ. Επίσης στο άρθρο 24 στην παρ. 9 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι «Οι ΑΣ που συγχωνεύθηκαν παύουν να υφίστανται από τη συντέλεση της συγχώνευσης». Η Υπηρεσία μας λαμβάνοντας υπόψη της: 1/ το γεγονός ότι ο θανών είχε την ιδιότητα του Προέδρου Δ.Σ. κατά τα οικ. έτη 2005, 2006, 2007 και 2008, 2/ το σημείωμα περαίωσης ν. 3888/2010 εκδόθηκε την 13-12-2010 κατόπιν αίτησης του απορροφώντος ΑΣΟ, **αφορά όμως οφειλή που θεωρείται ως μετά από έλεγχο** και αναγόμενη σε προγενέστερες χρήσεις, άρα εμπίπτει στο β' εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50 ν. 4174/2013.»

Επειδή, η περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.3888/2010 αποτελούσε έναν αντικειμενικό τρόπο οριστικοποίησης φορολογικών εγγραφών **κατόπιν** ενός πολύ συνοπτικού φορολογικού **ελέγχου**.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1147/2010 εγκύκλιο του Υπουργού Οικονομικών, η αποδοχή (του περιεχομένου) του εκκαθαριστικού σημειώματος περαίωσης ν. 3888/2010 και η εξόφληση του συνόλου της οικείας οφειλής εξομοιώνονταν με κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και επέφερε όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Επειδή, επί οφειλής νομικού προσώπου από φόρο εισοδήματος βεβαιωθείσας προ της τροποποίησης του άρθρου 50 ν. 4174/2013 με το ν. 4646/2019 θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων το νομικό πρόσωπο κατά τις διατάξεις του άρθρου 50 ν. 4174/2013, όπως αυτές ισχύουν **μετά** την τροποποίησή τους με το ν. 4646/2019, σε περίπτωση που το πρόσωπο αυτό συγχωνευθεί με άλλο, δεδομένου ότι αυτό ίσχυε και πριν την τροποποίηση του άρθρου 50 ν. 4174/2013 με το ν. 4646/2019.

Επειδή, η Υπηρεσία μας κάνει αποδεκτές τις ως άνω οικείες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από 15.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, με την ιδιότητά του ως (συγ)κληρονόμου του πατέρα του του, ΑΦΜ, κατά το μέρος που η κληρονομιά αφορά σ' αυτόν.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.