



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/07/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: 2079

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

**Ταχ. Κώδικας** : 104 40 - Αθήνα

**Τηλέφωνο** : 213 1312351

**Email** : ded.ath@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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 υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ..... κατοίκου ..... κατά της σιωπηρής τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ. .... αίτησης του προσφεύγοντος κατ' άρθρο 66 παρ. 29 Ν. 4646/2019 περί απαλλαγής από αλληλέγγυα ευθύνη του άρθρου 50 Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως τροποποιήθηκε με το αρ. 34 ν. 4646/2019, η οποία υποβλήθηκε την ..... ενώπιον του Κέντρου Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕ.Β.ΕΙΣ.) Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό πρωτ. .... Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής.

6. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... 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:

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης, λόγω παρέλευσης ως απράκτου της τρίμηνης προθεσμίας προς απάντηση της υπ' αρ. πρωτ. .... αίτησής του προς το ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη κατ' άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019, αιτούμενος την αναδρομική εφαρμογή στο πρόσωπό του της διάταξης του άρθρου 50 του ν.4987/2022, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του ίδιου νόμου και τη συνακόλουθη απαλλαγή του από κάθε ευθύνη αναφορικά με τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία .....

Η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών εξέδωσε την με α/α ..... Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής – Υπερμερείας προς τον προσφεύγοντα, ως διαχειριστή της εταιρίας ..... η οποία περιλαμβάνει ληξιπρόθεσμες οφειλές της ως άνω εταιρίας συνολικού ποσού 1.346.458,62 € πλέον προσαυξήσεων ποσού 2.692.395,24 €, ήτοι ποσό προς καταβολή 4.038.853,86 €, ως κάτωθι:

| ΑΦΜ           | Ημερομηνία οφειλής | Φορ. έτος | Είδος οφειλής            | Ληξιπρόθεσμο Υπόλοιπο | Προσαυξήσεις /Τόκοι/Προστ. |
|---------------|--------------------|-----------|--------------------------|-----------------------|----------------------------|
| .....         | .....              | 1993      | ΦΠΑ Οριστική Βεβαίωση    | 245.368,80            | 490.737,60                 |
| .....         | .....              | 1992      | ΦΠΑ Οριστική Βεβαίωση    | 31.694,80             | 63.389,60                  |
| .....         | .....              | 1993      | ΦΠΑ Οριστική Βεβαίωση    | 50.993,72             | 101.987,44                 |
| .....         | .....              | 1994      | ΦΠΑ Οριστική Βεβαίωση    | 228.174,60            | 456.349,20                 |
| .....         | .....              | 1993      | Εισόδ. Οριστ. Βεβαίωση   | 75.852,69             | 151.705,38                 |
| .....         | .....              | 1994      | Εισόδ. Οριστ. Βεβαίωση   | 419.718,90            | 839.437,80                 |
| .....         | .....              | 1995      | Εισόδ. Οριστ. Βεβαίωση   | 294.155,11            | 588.310,22                 |
| .....         | .....              | 2012      | Εισφορές & Τέλος επιτηδ. | 500,00                | 478,00                     |
| ΣΥΝΟΛΑ        |                    |           |                          | 1.346.458,62          | 2.692.395,24               |
| ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ |                    |           |                          | 4.038.853,86          |                            |

Κατά των ανωτέρω πράξεων ο προσφεύγων άσκησε την από ..... και με αριθμό εισαγωγής ..... ανακοπή του ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών και στη συνέχεια την από ..... και με αριθμό εισαγωγής ..... αίτηση αναστολής, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. .... απόφαση κάνοντας δεκτή την ασκηθείσα αίτηση αναστολής, αναστέλλοντας την εκτέλεση της υπ' αριθμ. .... «Ατομικής Ειδοποίησης Καταβολής – Υπερμερείας» του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και των αναφερόμενων σε αυτήν πράξεων ταμειακής βεβαίωσης, μέχρι την έκδοση οριστικής απόφασης επί της ασκηθείσας με αρ. κατάθεσης ..... ανακοπής.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τη με αριθμό ..... συμβολαιογραφική πράξη της συμβολαιογράφου ..... ορίστηκαν διαχειριστές και εκπρόσωποι της εταιρίας με την επωνυμία ..... ο προσφεύγων και ο ..... Η εν λόγω πράξη καταχωρίστηκε στα τηρούμενα βιβλία του Πρωτοδικείου Αθηνών στις ..... με γενικό αριθμό .....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά:

Α) Να γίνει δεκτή η με αριθμό πρωτ. .... αίτηση του κατ' άρθρο 66 παρ. 29 Ν. 4646/2019 περί απαλλαγής από αλληλέγγυα ευθύνη του αρ. 50 του ν.4174/2013, για τις οφειλές της εταιρείας ..... η οποία υποβλήθηκε την ..... ενώπιον του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής και την παύση της συνυπευθυνότητάς και της αλληλέγγυας ευθύνης του για τις εν λόγω οφειλές.

Β) Να ακυρωθεί στο σύνολό της η με αριθμό ..... Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής — Υπερμερίας που εξέδωσε η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με θέμα «Τακτοποίηση ληξιπροθέσμων οφειλών», καθώς και την ακύρωση (στο μέτρο που στρέφονται εναντίον του) των εμπεριεχόμενων σε αυτήν πράξεων ταμειακής βεβαίωσης.

Ο προσφεύγων προβάλλει τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Δεν συμμετείχε ο ίδιος καθ' οιονδήποτε τρόπο στη διοίκηση και εκπροσώπηση της εταιρείας με την επωνυμία .....
2. Μη έγκυρη και νομότυπη η ανάληψη εκ μέρους του της ιδιότητας του διαχειριστή - Μη τήρηση των νόμιμων διατυπώσεων δημοσιότητας.
3. Εσφαλμένη ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών - Έλλειψη υπαιτιότητας για τις επίδικες οφειλές.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4987/2022:**

«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, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., 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 ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους,

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 παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων,

των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα της παρ. 1 για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. 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. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψилоί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν, εκτός εάν αυτό αποκτήθηκε από επαχθή αιτία. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να προσφύγουν στη διαδικασία του άρθρου 63 εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση με συστημένη επιστολή της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

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 διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

5. Από τις ανωτέρω διατάξεις εξαιρούνται οι αρχηγοί των διπλωματικών αποστολών και των προξενικών αρχών για τα χρέη του διαπιστευόντος ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα.»

**Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. Ε.2173/ 30-10-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε με θέμα: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» αναφέρεται ότι:**

**«..... 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. 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, σύμφωνα με την Α.1082/2021, με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013”:**

**«Άρθρο 1 - Πεδίο εφαρμογής**

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

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

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ανάληψη εκ μέρους του της διαχείρισης της εταιρείας με την επωνυμία ..... δεν είναι έγκυρη καθώς δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διατυπώσεις δημοσιότητας, αφού δεν δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. η σχετική με αριθμό ..... συμβολαιογραφική πράξη, με την οποία ορίστηκε διαχειριστής, ενώ είναι εσφαλμένη η εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, καθόσον δεν στοιχειοθετείται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του για τις επίδικες οφειλές της εταιρείας.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι λίγες μόλις ημέρες μετά τον ορισμό του ως διαχειριστή της ανωτέρω εταιρείας, υπέβαλε την παραίτησή του προς την εταιρεία και τους εταίρους αυτής και για τον λόγο αυτό δεν δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. η σχετική με αριθμό ..... συμβολαιογραφική πράξη διορισμού του. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει:

Α) Την με αριθμό ..... Ένορκη Βεβαίωση του ..... ενώπιον της συμβολαιογράφου ....., σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων δεν είχε οποιαδήποτε συμμετοχή στη διοίκηση και εκπροσώπηση της εταιρείας.

Β) Την με αριθμό ..... Απόφαση του Ζ' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών, με την οποία κηρύχθηκαν αθώοι ο προσφεύγων και ο ..... για την πράξη που τους αποδίδεται της παράβασης άρθρου 95 παρ. 1β του ν.2238/1994.

**Επειδή,** όπως έχει σχετικά νομολογηθεί (ΔΠΠατρών 932/2020) «σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17 του Ν. 3190/1955, οι διαχειριστές διορίζονται μεν με απόφαση της συνέλευσης των εταίρων η πράξη, ωστόσο, του διορισμού ολοκληρώνεται με την αποδοχή του διορισμού από τον διοριζόμενο, έστω και σιωπηρά, και όχι με τις διατυπώσεις δημοσιότητας του άρθρου 8, οι οποίες δεν έχουν συστατικό αλλά δηλωτικό βεβαιωτικό χαρακτήρα (πρβλ. ΑΠ 397/2016, ΑΠ 1273/2006, ΑΠ 307/2003, ΑΠ 1204/2000, ΣτΕ 3217/2014, οι οποίες αφορούν την ερμηνεία των ταυτόσημων διατάξεων για το διορισμού του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας από τη Γενική Συνέλευση αυτής)».

Το αυτό έχει γίνει δεκτό και με την υπ' αριθ. 1134/2015 απόφαση του Συμβουλίου Εφετών Αθηνών — το οποίο έκρινε επί ποινικής ευθύνης διαχειριστή ΕΠΕ — σύμφωνα με την οποία: «Το κύρος, όμως, της αποφάσεως περί διορισμού διαχειριστών δεν εξαρτάται από την τήρηση των ως άνω διατυπώσεων δημοσιότητας, διότι αυτές δεν αποτελούν συστατικό τύπο (*ad solemnitatem*) αλλά έχουν απλώς βεβαιωτικό-δηλωτικό χαρακτήρα (*ad probationem*). Περαιτέρω, ορίζεται μεν στο άρθρο 38 παρ. 4 του Ν.3190/1955, ότι κάθε τροποποίηση της εταιρικής συμβάσεως υποβάλλεται στις διατυπώσεις δημοσιότητας που ορίζει το άρθρο 8 και ότι πριν από την τήρηση των παραπάνω διατυπώσεων η τροποποίηση δεν παράγει αποτελέσματα, πλην όμως, η διάταξη αυτή δεν εννοεί ως τροποποιήσεις και εκείνες, οι οποίες αναφέρονται σε συμφωνίες, που περιλήφθηκαν μεν στο έγγραφο της εταιρικής συμβάσεως αλλά δεν αφορούν τις σχέσεις των εταίρων μετά της εταιρίας και, ως εκ τούτου, δεν χρειαζόταν να περιληφθούν στο καταστατικό, κατά το άρθρο 6 του άνω νόμου, για να έχουν κύρος. Επομένως, η μεταβολή της εταιρικής διαχειρίσεως δεν απαιτείται, για το έγκυρο αυτής, να υποβληθεί στις ανωτέρω διατυπώσεις δημοσιότητας, έστω και αν τα σχετικά θέματα ρυθμίστηκαν με το καταστατικό, διότι αυτά δεν ανάγονται στο, κατά το άρθρο 6 του προαναφερόμενου νόμου, υποχρεωτικό περιεχόμενο του καταστατικού. (ΑΠ 1395/2013 ΝΟΜΟΣ, ΕφΑθ 3727/95 ΝΟΜΟΣ, ΕφΑθ 9968/1983 ΕΛΔνη 25/718, ΕφΠατρ 1284/1990, ΕΛΔνη 1994/162, πρβλ Γνωμ. ΝΣΚ 355/2009, ΝΟΜΟΣ, Ν. Ρόκα, Εμπορικές Εταιρίες, 1983, σ. 259, Κ. Λυμπερόπουλου. Η νομική θέση των διαχειριστών της ΕΠΕ, ΕΛΔνη 1992/713, Σπ. Μπούζουλα, Το δίκαιο της ΕΠΕ, υπό άρθρ. 17 αρ. 26 επ., σελ. 3(06)).».

Από τα ανωτέρω προκύπτει, επομένως, ότι για την ολοκλήρωση της πράξης του διορισμού διαχειριστή απαιτείται η αποδοχή του διορισμού, η οποία δεν αμφισβητείται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Αντιθέτως, οι προβλεπόμενες κατά τον κρίσιμο χρόνο στο άρθρο 8 του Ν. 3190/1955 διατυπώσεις δημοσιότητας, δηλαδή η δημοσίευση στο Φ.Ε.Κ., έχει δηλωτικό βεβαιωτικό και όχι συστατικό χαρακτήρα.

Σημειωτέο, εξάλλου, ότι όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ. 3 εδ. β' του άρθρου 17 του Ν. 3190/1955, οι διατυπώσεις δημοσιότητας έχουν θεσπιστεί υπέρ των τρίτων και, για το λόγο αυτό, τυχόν έλλειψή τους δεν μπορεί να προβληθεί από τους διορισθέντες (βλ. Ν. Ρόκας, Εμπορικές Εταιρίες, 2004, σελ. 370, υποσ. 21). Ως «τρίτος» λογίζεται κάθε πρόσωπο με το οποίο η εταιρεία έχει ή μπορεί εκ του νόμου να έχει οποιαδήποτε έννομη σχέση, και, επομένως, στους τρίτους αυτούς περιλαμβάνεται και το Δημόσιο, η, δε, έννομη σχέση του με την εταιρεία απορρέει από την ειδική διάταξη του νόμου που καθιερώνει τον κανόνα της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης των διευθυνόντων τις εταιρείες φυσικών προσώπων (πρβλ. ΣΤΕ Ολ 674/202 Ι).

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο διορισμός του προσφεύγοντος ως διαχειριστή της εταιρείας ΒΙΟΤΕΒ ολοκληρώθηκε ανεξαρτήτως της δημοσίευσης ή μη της σχετικής πράξης στο οικείο Φ.Ε.Κ..

**Επειδή**, αναφορικά με την παραίτηση του προσφεύγοντος, προσκομίζεται αντίγραφο της σχετικής δήλωσής του από την οποία δεν προκύπτει ο χρόνος κατάθεσης της ούτε και η παραλαβή της από τον έτερο διαχειριστή της εταιρείας. Επιπλέον, στην προσκομισθείσα με αριθμό ..... Ένορκη Βεβαίωση του ..... δεν γίνεται καμία αναφορά στην φερόμενη παραίτηση του προσφεύγοντος.

Σημειωτέο δε, ότι ο διορισμός του προσφεύγοντος στη διαχείριση με την υπ' αριθ. .... συμβολαιογραφική πράξη καταχωρήθηκε την ..... στο Πρωτοδικείο Αθηνών με γενικό αριθμό ..... και ειδικό αριθμό ..... Η ημερομηνία καταχώρησης της πράξης διορισμού στο Πρωτοδικείο είναι μεταγενέστερη της, κατά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, ημερομηνίας παραίτησής του από τη διαχείριση της εταιρείας .....

**Επειδή**, δεν προσκομίζονται στοιχεία της παρ. 9 του άρθρου 2 της Α. 1082/2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ώστε να μπορεί η υπηρεσία μας να κρίνει ότι ο προσφεύγων δεν είχε πραγματική ανάμειξη στη διαχείριση της εταιρείας ούτε ο προσφεύγων υπάγεται σε κάποια από τις ενδεικτικά απαριθμούμενες περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας που περιλαμβάνονται στην ως άνω Απόφαση.

**Επειδή**, από την υπ' αριθ. .... αθωωτική απόφαση του Ζ' Μονομελούς Πλημ/κείου Αθηνών, που προσκομίζει και επικαλείται ο προσφεύγων, με την οποία τόσο ο ίδιος όσο και ο ..... κηρύχθηκαν αθώοι της πράξεως της φοροδιαφυγής στο ΦΠΑ που τους αποδόθηκε για τις φορολογικές περιόδους των ετών 1992, 1993 και 1994, δεν προκύπτει η αιτιολογία με βάση την οποία το δικαστήριο οδηγήθηκε στην αθωωτική κρίση του.

Σε κάθε περίπτωση τα διοικητικά δικαστήρια, που κρίνουν επί διοικητικής παράβασης, δεν δεσμεύονται από την οικεία αμετάκλητη αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου και δεν αποκλείεται να στηρίξουν την κρίση τους περί διαπράξεως της αποδοθείσας παράβασης (και) σε στοιχεία, που δεν είχαν λάβει υπόψη τους τα ποινικά δικαστήρια [πρβλ. ΕΔΔΑ (decision) 13.11.2003, 48518/99, Lundkvist κατά Σουηδίας, πρβλ. επίσης ΣΤΕ 2543/2015, 1758/2014, 2978/2011 Ι, 2067/2011 επταμ., 1522/2010 επταμ., 2447/2009, 3560, 422, 990/2004 Ολ., 3900/1999, 837/1996 Ι (ΣΤΕ 826/2017).»

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, από τα στοιχεία του φακέλου δεν είναι δυνατή η διαπίστωση με βεβαιότητα της έλλειψης υπαιτιότητας του προσφεύγοντος και παράλληλα η, κατά τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, παραίτησή του από τη διαχείριση της εταιρείας .....δεν υποβλήθηκε στις διατυπώσεις δημοσιότητας όπως απαιτείται, οι ισχυρισμοί του δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής επί της με αριθμό πρωτ. .... αίτησης του προσφεύγοντος.

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.