



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12-12-2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **3371**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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 (ΑΑΔΕ)*».

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

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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά:

Α) Της υπ' αριθμ. πρωτ.Πράξης της Προϊσταμένης του ΚΕΝΤΡΟΥ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ (Κ.Ε.Β.ΕΙΣ.) ΑΤΤΙΚΗΣ επί της απευθυνόμενης στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών απόανακοπής του (Γ.Α.Κ.), που παραπέμφθηκε στη Φορολογική Διοίκηση προς επίλυση της διαφοράς με την υπ' αριθμ.απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Β) Της υπ' αριθμ.ατομικής ειδοποίησης χρεών της ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών.

Γ) Της απόμε αριθμό πράξης ταμειακής βεβαίωσης της ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών, με την οποία βεβαιώθηκε σε βάρος του το συνολικό ποσό των 968€, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου 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:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας την με ημερομηνία κατάθεσηςανακοπή και ζητούσε την ακύρωση:

α) της υπ' αρ.....ατομικής ειδοποίησης καταβολής – υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών (2^η προσβαλλόμενη πράξη), με την οποία κλήθηκε ο προσφεύγων να καταβάλει, ως Αντιπρόεδρος της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, το αναφερόμενο σε αυτή ποσό συνολικού ύψους 968 ευρώ (ποσό βασικής οφειλής 500 ευρώ, με αντίστοιχες προσαυξήσεις, τόκους και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής ποσού 468 ευρώ), και

β) της ατομική ειδοποίηση υπ'αρ.....πράξης ταμειακής βεβαίωσης, (3^η προσβαλλόμενη πράξη) η οποία εκδόθηκε σε βάρος της ως άνω εταιρείας για το παραπάνω ποσό, το οποίο ανάγεται στο φορολογικό έτος 2012 και αφορά εισφορές και τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011.

Στην ως άνω ανακοπή ο προσφεύγων πρόβαλε τον ισχυρισμό ότι δεν υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την επίδικη οφειλή της ανωτέρω εταιρείας, διότι ελλείπουν οι προϋποθέσεις που απαιτούνται πλέον από την παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., ως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν.4646/2019, η οποία τυγχάνει εφαρμοστέα, αναδρομικώς και στις εκκρεμείς υποθέσεις, κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 66 παρ.29 του ν.4646/2019. Ειδικότερα, ισχυρίσθηκε ότι κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα (έτη 2012-2013) δεν είχε την ιδιότητα του Αντιπροέδρου του ΔΣ και εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας, αφού είχε τις ιδιότητες αυτές από συστάσεως της εταιρείας στιςέως την, όταν και έληξε η θητεία του πρώτου διοικητικού της συμβουλίου, χωρίς να έχει ανανεωθεί έκτοτε. Επίσης, ισχυρίσθηκε ότι τηνκαταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας Αττικής, η υπ'αρ.....απόφαση του Νομάρχη Αττικής, με την οποία ανακλήθηκε η υπ'αρ.....απόφαση χορήγησης άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της εταιρείας με την επωνυμία λόγω μη υποβολής δικαιολογητικών Ισολογισμών κ.λ.π. για τις χρήσεις 1999, 2000, 2001, 2002 και 2003, με αποτέλεσμα απόη ως άνω εταιρεία να λυθεί και να πάψει να ασκεί εμπορικές πράξεις ή σύμφωνα με την διατύπωση του ν.3986/2011 επιτηδεύμα ή ελεύθερο επάγγελμα.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας (Τμήμα 29^ο Μονομελές) με την υπ' αριθ. Α.....απόφασή του, ανέβαλε την έκδοση της οριστικής απόφασης και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, προκειμένου να εξετασθεί η υποβληθείσα με το δικόγραφο της εν λόγω ανακοπής αίτηση του προσφεύγοντος, κατ' εφαρμογή του άρθρου 66 παρ. 29 ππου ν. 4646/2019 και όρισε, μετά την τήρηση της ως άνω διαδικασίας, η υπόθεση να διαβιβαστεί και πάλι στο Δικαστήριο με έγγραφη γνωστοποίηση του αποτελέσματος αυτής και να οριστεί αρμοδίως νέα δικάσιμος , στην οποία να κληθούν οι διάδικοι να παρασταθούν.

Ακολούθως, η Προϊσταμένη του Κ.Ε.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της ως άνω δικαστικής απόφασης, λαμβάνοντας υπόψη μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

1. Την ως άνω προδικαστική απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθήνας, η οποία αναπέμπει την υπόθεση στη φορολογική διοίκηση, προκειμένου να εξετασθεί η υποβληθείσα με το δικόγραφο της με αρ. κατ. ΑΚ.....ανακοπής αίτηση του, κατ' εφαρμογή του άρ. 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019.

2. Τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 49 Ν. 5104/2024 με τίτλο «Αλληλέγγυα ευθύνη», όπως ισχύει.

3. Την με αρ. πρωτ. Ε2173/2010 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 όπως ισχύει».

4. Την με αρ. πρωτ. Α1082/2021 Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013» (ΦΕΚ Β' 1487/13.4.2021).

5. Το άρθρο 34 του ν. 5036/2023 «Κατάργηση προθεσμίας υποβολής αίτησης για την εφαρμογή της παραγράφου 29 του άρθρου 66 Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α'77/28-3-2023).

6. Τις διατάξεις του άρ. 66 παρ. 29 ν. 4646/2019.

7. Την με αρ. 538/2006 Γνωμοδότηση ΝΣΚ.

8. Το γεγονός ότι σύμφωνα με το απόπρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με διακριτικό τίτλο(υπ' αρ.), το ως άνω Δ.Σ. ανέλαβε να διοικήσει την εταιρεία μέχρικαι δόθηκε εξουσία εκπροσώπησης στονως Πρόεδρο Δ.Σ. και στονως Αντιπρόεδρο Δ.Σ. Στη συνέχεια, τηνκαταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας Αττικής, η υπ' αρ.απόφαση του Νομάρχη Αττικής, με την οποία ανακλήθηκε η υπ' αρ.απόφαση χορήγησης άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της ως άνω εταιρείας (υπ' αρ.). Μετά από έρευνα του Κ.Ε.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ, στα δημοσιευμένα στοιχεία στο τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και στο Γ.Ε.ΜΗ., δεν διαπιστώθηκε ο διορισμός εκκαθαριστών μετά την ανάκληση της άδειας της εταιρείας. Συνεπώς σύμφωνα με τη νομολογία, η εταιρεία συνέχισε να εκπροσωπείται από τους τελευταίους νομίμους εκπροσώπους (ΣΤΕ 1183/2018 «Εφόσον, κατά το χρόνο της λύσης της α.ε., δεν είχε οριστεί νέα διοίκηση της εταιρείας ούτε προκύπτει ότι η αναιρεσίβλητη, επιδεικνύοντας τη δέουσα επιμέλεια, είχε προβεί σε ενέργειες για τον ορισμό νέας διοίκησης ή ότι εμποδίστηκε δικαιολογημένα να προβεί σε αυτές ευθύνεται για την καταβολή του οφειλόμενου από την εταιρεία φόρου εισοδήματος διότι ήταν μέλος του ΔΣ και εκπροσωπούσε την εταιρεία κατά το χρόνο λύσης της εταιρείας αν και η θητεία της είχε υπερβεί την εξαετία»).

9. Το γεγονός ότι εστάλη στον προσφεύγοντα η υπ' αρ. πρωτ.ατομική ειδοποίηση καταβολής — υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε Πειραιά, η οποία περιλαμβάνει την οφειλή με ΑΤΒαφορά εισφορές & τέλος επιτηδεύματος, φορολογικού έτους 2012 που ανέρχεται σε ποσό 500 ευρώ πλέον προσαυξήσεων.

10. Το γεγονός ότι δεν στοιχειοθετείται περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, κατά τα οριζόμενα στη με αριθμόαπόφαση, εξέδωσε την αριθμ. πρωτ.προσβαλλόμενη απορριπτική απάντηση με την οποία απορρίφθηκε η προαναφερόμενη με αρ. κατ. ΑΚανακοπής αίτηση του προσφεύγοντος κατ' εφαρμογή του άρ. 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019,

Το Κ.Ε.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ, με το αριθμ. πρωτ.έγγραφο διαβίβασε την προαναφερόμενη απορριπτική απάντηση της ίδιας Υπηρεσίας στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθήνας ενώ με το ίδιο έγγραφο την κοινοποίησε στον προσφεύγοντα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, επαναφέροντας με την παρούσα ενδικοφανή τους ίδιους λόγους της απόανακοπής του, ως κάτωθι:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ

Τα έτη 2012 – 2013, δεν συνέτρεχαν στο πρόσωπό του οι απαιτούμενες από το Νόμο προϋποθέσεις, ώστε να βεβαιωθούν σε βάρος του προσωπικά οι φορολογικές οφειλές της, διότι κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα (έτη 2012 – 2013) δεν είχε την ιδιότητα του Αντιπροέδρου του Δ.Σ. και εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας, αφού είχε τις ιδιότητες αυτές από συστάσεως της εταιρείας στις, έως όμως την, όταν και έληξε η θητεία του πρώτου διοικητικού της συμβουλίου, χωρίς να έχει ανανεωθεί έκτοτε.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ

Κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και αντίθετα με το νόμο καταλογίστηκε στην το ποσό των 500€ ως τέλος επιτηδεύματος έτους 2012, αφού η εν λόγω εταιρεία δεν ασκούσε επιτήδευμα κατά το χρόνο εκείνο.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ

Συμπληρωματικά προς τα ανωτέρω και ως προς τις εσφαλμένες αιτιολογίες της προσβαλλομένης απόφασης ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το γεγονός ότι οι μέτοχοι της δεν εξέλεξαν νέο διοικητικό συμβούλιο για να διοικήσει την εταιρεία μετά τις ή το γεγονός ότι δεν διορίστηκαν εκκαθαριστές, δεν αρκεί για να υπέχει ο ίδιος αλληλέγγυα ευθύνη σε καταβολή στο Δημόσιο οποιουδήποτε χρέους της εταιρείας αυτής για το χρόνο μετά τη λήξη της θητείας του στο Διοικητικό της Συμβούλιο, πολύ περισσότερο, διότι το Ελληνικό Δημόσιο ευθύνεται για τον μη διορισμό εκκαθαριστών, εφόσον σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 48α ν. 2190/1920, όπως ίσχυε κατά το χρόνο, που έλαβε χώρα η διοικητική ανάκληση της άδειας σύστασης της εν λόγω εταιρείας, εφόσον εντός ενός μηνός η Γενική Συνέλευση της Εταιρείας δεν διόρισε εκκαθαριστές, τότε την αρμοδιότητα αυτή και υποχρέωση για διορισμό εκκαθαριστών είχε ο κ. Υπουργός Εμπορίας και κατόπιν ο κ. Νομάρχης αντίστοιχα. Επομένως, ούτε για το μη διορισμό εκκαθαριστών έχει ο ίδιος κάποια ευθύνη, ώστε να γίνεται επίκληση του γεγονότος αυτού εις βάρος του. Σε κάθε δε περίπτωση η εν λόγω εταιρεία, ούσα σε λύση και εκκαθάριση, διαγεγραμμένη από τα Μητρώα Εταιρειών, δεν ασκούσε εμπορική δραστηριότητα και δεν βαρύνεται με τέλος επιτηδεύματος.

Επειδή, στο άρθρο 50 « Αλληλέγγυα ευθύνη» του ΚΦΔ, όπως ίσχυε το έτος 2014, ορίζεται:

«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 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 βαραίνει 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 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 την Ε. 2173/30.10.2020 με θέμα: «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.»

«Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

(α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου,

(β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων. Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών

χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, (γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

[...]

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται

(α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

(β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

(γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις). [...]

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:

B. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν.4646/2019. Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α' της παρούσας.

7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:

7.1 Φόρο εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος καθώς σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 ν. 3986/2011 αποτελεί φόρο εισοδήματος (σχετικές αποφάσεις ΣτΕ 89/2019, ΣτΕ 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως

α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος,

β) οι φόροι κερδών από τυχερά παίγνια των άρθρων 58-60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001 και

γ) η Εισφορά Δακοκτονίας

7.3 **κάθε επιρριπτόμενο φόρο, όπως**

α) ο Ειδικός φόρος πολυτελείας χωρών της Ε.Ε. και εγχωρίως παραγομένων ειδών, β) Φόρος Διαμονής,

γ) Περιβαλλοντικό Τέλος πλαστικής σακούλας,

δ) Ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση,

ε) Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας, στ) Φόρος ασφαλιστρων,

ζ) Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση και

η) τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας 7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5 **Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),**

8. τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ).

9. Δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή οφειλών που δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 50 ΚΦΔ (π.χ. συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιχνιδιών του άρθρου 2 παρ.8 ν.2206/1994).

10. Επιστημαίνεται ότι δε θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για καμία κατηγορία υποθέσεων ως προς το τέλος χαρτοσήμου, καθώς σε καμία περίπτωση τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (Ε.2045/2019).

11. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή από βεβαιωμένα πρόστιμα των άρθρων 5 και 8 του ν. 2523/1997 (για τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994). Για τις οφειλές αυτές θεμελιωνόταν αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις προγενέστερες διατάξεις, πλέον όμως οι οφειλές από ΦΣΚ ή από πρόστιμα για παραβάσεις του πρώην ΚΒΣ δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύναται να υπαχθούν στις 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.

12. Επίσης, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019). Τα συγκεκριμένα πρόσωπα θα καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνα για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση των νομικών προσώπων, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν.2238/1994.

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

13. 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.

14. 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. [...]

[...] 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.

Ειδικότερα:

19. Μόνο τα πρόσωπα τα οποία 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 δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Η διάταξη αναφέρεται σε δυο κύκλους προσώπων: τα πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

20. Όπως έχει διευκρινιστεί από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ 1103/2004), η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001, η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιριών. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να ελέγχεται και η τυχόν απώλεια της ιδιότητας, η οποία μπορεί να οφείλεται σε ρητή παραίτηση του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις. [...]

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, περαιτέρω, ο ν.4646/2019 στο υπό τον τίτλο «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής» άρθρο 66 παράγρ.29, όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις διατάξεις των άρθρων 31 του ν.4701/2020 (Α' 128) και 39 του ν.4797/2021 (Α' 66), όρισε τα εξής:

«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 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, με την διάταξη της παρ.1 του άρθρου 34 του ν.5036/2023 (Α' 77/28.03.2023), η οποία, σύμφωνα με την παρ.2 του ίδιου άρθρου, ισχύει αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του ν.4646/2019, η προθεσμία για την υποβολή της ανωτέρω αίτησης ενώπιον της φορολογικής διοίκησης καταργήθηκε.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ.Α.1082/7.4.2021 κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013» (ΦΕΚ Β' 1487/13.4.2021,) :

«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 1), «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..... 2.Εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με ειδική διάταξη νόμου ή με δικαστική απόφαση..... 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.Υπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή τελεσίδικη 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 ή αποδεδειγμένη μη αποδοχή του διορισμού ... 6.Μη εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο νομικών προσώπων / νομικών οντοτήτων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ... 7.Ανάληψη της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα..... 8.Ορισμός ως νομίμου εκπροσώπου αλλοδαπού νομικού προσώπου/νομικής οντότητας, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον..... 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 ...» (άρθρο 2) και «Η παρούσα ισχύει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και καταλαμβάνει και περιπτώσεις για τις οποίες έχει υποβληθεί

αίτηση περί έλλειψης υπαιτιότητας που η εξέτασή της εκκρεμεί ενώπιον της Φορολογικής Διοίκησης.» (άρθρο 3).

Επειδή, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ζητείται από τον προσφεύγοντα η ακύρωση της υπ' αριθμ. πρωτ.Πράξης της Προϊσταμένης του Κ.Ε.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ με την οποία απορρίφθηκε η υποβληθείσα με το δικόγραφο της με αρ. κατ. ανακοπής αίτηση του προσφεύγοντος στο Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών περί έλλειψης υπαιτιότητας τους προσφεύγοντος για τις επίμαχες οφειλές του νομικού προσώπου Όπως αναφέρεται στο ιστορικό της παρούσας, το ως άνω Δικαστήριο με την αρ. απόφασή του ανέπεμψε την υπόθεση στην ως άνω Φορολογική Αρχή προκειμένου να εξετασθεί κατ' εφαρμογή του άρθρου 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019.

Επειδή, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων προβάλλει ότι δεν συντρέχουν στο πρόσωπό του οι απαιτούμενες από το Νόμο προϋποθέσεις, ώστε να βεβαιωθούν σε βάρος του προσωπικά οι φορολογικές οφειλές της, διότι κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα (έτη 2012 - 2013) δεν είχε την ιδιότητα του Αντιπροέδρου του Δ.Σ. και εκπροσώπου της ως άνω εταιρείας. Επίσης προβάλλει ότι το γεγονός ότι οι μέτοχοι της δεν εξέλεξαν νέο διοικητικό συμβούλιο για να διοικήσει την εταιρεία μετά τις ή το γεγονός ότι δεν διορίστηκαν εκκαθαριστές, δεν αρκεί για να υπέχει ο ίδιος αλληλέγγυα ευθύνη σε καταβολή στο Δημόσιο οποιουδήποτε χρέους της εταιρείας αυτής για το χρόνο μετά τη λήξη της θητείας του στο Διοικητικό της Συμβούλιο, πολύ περισσότερο, διότι το Ελληνικό Δημόσιο ευθύνεται για τον μη διορισμό εκκαθαριστών. Επιπλέον ισχυρίζεται ότι αντίθετα με το νόμο καταλογίστηκε στην εταιρεία, τέλος επιτηδεύματος έτους 2012 διότι με την αριθ..... απόφαση του Νομάρχη Αττικής ανακλήθηκε η άδεια σύστασης της εταιρείας.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με το απόπρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία με διακριτικό τίτλοκαι αριθμό Μητρώου, περίληψη του οποίου δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. τ.Α.Ε. & Ε.Π.Ε. με αριθμό, το ως άνω ΔΣ ανέλαβε να διοικήσει την εταιρεία μέχρικαι ορίστηκε ότι θα εκπροσωπούν την εταιρεία ο, Πρόεδρος ΔΣ και ο προσφεύγων, Αντιπρόεδρος ΔΣ.

Στη συνέχεια, τηνκαταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Νομαρχίας Αττικής, η υπ'αρ..... απόφαση του Νομάρχη Αττικής, με την οποία ανακλήθηκε η υπ'αρ..... απόφαση χορήγησης άδειας σύστασης και έγκρισης του καταστατικού της ως άνω εταιρείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48α του Κ.Ν.2190/1920 λόγω μη υποβολής δικαιολογητικών Ισολογισμών κ.λ.π. για τις χρήσεις 1999, 2000, 2001, 2002 και 2003 (Φ.Ε.Κ.).

Τέλος, κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα η υπ'αρ..... ατομική ειδοποίηση καταβολής — υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, με την οποία κλήθηκε να καταβάλλει, ως Αντιπρόεδρος της εταιρείας ληξιπρόθεσμες οφειλές της τελευταίας, ποσού 500 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων ποσού 468 ευρώ (συνολικό ποσό 968 ευρώ), προερχόμενες από εισφορές και τέλος επιτηδεύματος ν.3986/2011, φορολογικού έτους 2012, που βεβαιώθηκαν ταμειακά με την υπ' αρ. πράξη ταμειακής βεβαίωσης.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη με αρ. 538/2006 Γνωμοδότηση ΝΣΚ: «*Η ενεργοποίηση της πρόσθετης ευθύνης των εκπροσωπούντων το νομικό πρόσωπο της ανώνυμης εταιρείας φυσικών*

προσώπων (κατά το άρθρο 115 παρ. 1 Ν. 2238/1999), προϋποθέτει, κατά τα ρητώς προβλεπόμενα στις άνω διατάξεις τη διάλυση της εταιρείας για οποιονδήποτε από τους αναφερόμενους στο άρθρο 47 του ν. 2190/1920 λόγους ή τη συγχώνευση ή μετατροπή αυτής και περαιτέρω τη συνδρομή της άνω ιδιότητάς τους δηλαδή του εκπροσώπου, μη αρκούσης αυτής του απλού μέλους, εκτός αν τούτο ασκούσε παράλληλα (de jure ή de facto) καθήκοντα εκπροσώπου (ΝΣΚ 601/1002) κατά τον κρίσιμο χρόνο της λύσης. Η ευθύνη αυτή, επίσης ενεργοποιείται και σε περίπτωση ανάκλησης της εγκριτικής της συστάσεως της εταιρείας διοικητικής πράξης κατά τα αρ. 48 και 48^α ν. 2190/1920, η οποία όπως προκύπτει από τις διατάξεις αυτές και δεν αμφισβητείται, έχει ως νομική συνέπεια, τη λύση της εταιρείας»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση (ΣΤΕ 1183/2018: «Εφόσον, κατά το χρόνο της λύσης της α.ε., δεν είχε οριστεί νέα διοίκηση της εταιρείας ούτε προκύπτει ότι η αναιρεσίβλητη, επιδεικνύοντας τη δέουσα επιμέλεια, είχε προβεί σε ενέργειες για τον ορισμό νέας διοίκησης ή ότι εμποδίστηκε δικαιολογημένα να προβεί σε αυτές ευθύνεται για την καταβολή του οφειλόμενου από την εταιρεία φόρου εισοδήματος διότι ήταν μέλος του ΔΣ και εκπροσωπούσε την εταιρεία κατά το χρόνο λύσης της εταιρείας, αν και η θητεία της είχε υπερβεί την εξαετία»).

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει ότι, μετά από έρευνα του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ στα δημοσιευμένα στοιχεία στο τεύχος Ανωτύμων Εταιρειών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως και στο Γ.Ε.ΜΗ. δεν διαπιστώθηκε ο διορισμός εκκαθαριστών μετά την ανάκληση της άδειας της εν λόγω εταιρείας.

Συνεπώς σύμφωνα με την ως άνω νομολογία, η εν λόγω εταιρεία συνέχισε να εκπροσωπείται από τους τελευταίους νομίμους εκπροσώπους της μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων το κρινόμενο φορολογικό έτος 2012 και ο ως άνω ισχυρισμός του περί μη ανάμειξης του στην επίμαχη οφειλή, είναι αβάσιμος.

Επειδή, από τα παραπάνω συνάγεται ότι, συντρέχουν στο πρόσωπο του προσφεύγοντος οι προϋποθέσεις εφαρμογής των ως άνω διατάξεων του άρθρου 50 του ΚΦΔ περί αλληλέγγυας ευθύνης και ευθύνεται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του τέλους επιτηδεύματος φορολογικό έτος 2013 που οφείλεται από την εταιρεία, διότι ήταν μέλος του ΔΣ και εκπροσωπούσε την εν λόγω εταιρεία κατά το χρόνο ανάκλησης της άδειας της και δεν διαπιστώθηκε ο διορισμός εκκαθαριστών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ως αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο της εταιρείας, με ΑΦΜ:, την επικύρωση της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ. πρωτ.Πράξης της Προϊσταμένης του Κ.Ε.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ και την αναπομπή της υπόθεσης ενώπιον του 29^{ου} Τμήματος Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, σύμφωνα με την υπ' αριθμ.απόφασή του.

Η παρούσα απόφαση να διαβιβαστεί στο Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Αθηνών (29^ο Τμήμα).

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**