



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη , 11/12/2024

Αριθμός απόφασης: 2621

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αθ.Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Πληροφορίες: **Κ.Μαβινίδου**

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016. Απόφαση.του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **19/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθ.πρωτ. /25-06-2024 απάντησης της Δ.Ο.Υ., στην από 19-06-2024 αίτηση του προσφεύγοντος να απαλλαγεί της ευθύνης καταβολής οφειλών της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**» και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **19/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, η οποία είναι εμπρόθεσμη και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί η από 25.06.2024 απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. επί του με κωδ. αιτήματος του, περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....».

Η νομική οντότητα με την επωνυμία «.....» συστάθηκε με τις με αριθμ. και συμβολαιογραφικές πράξεις του συμβ/φου, το καταστατικό της εγκρίθηκε με τη με αριθμ. απόφαση του Νομάρχη και δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ τεύχος ΑΕ και ΕΠΕ, ενώ στις 28.03.2013, με το με αριθμ.πρακτικό της Έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της, αποφασίστηκε η λύση και η θέση της σε εκκαθάριση (ΦΕΚ), η οποία δημοσιεύθηκε στο ΓΕΜΗ στις 14.05.2013.

Ο προσφεύγων όπως και ο ίδιος συνομολογεί ορίσθηκε εκκαθαριστής της ως άνω εταιρίας από 31.10.2014 έως σήμερα, δυνάμει της με αριθμ. /2014 απόφασης του Ειρηνοδικείου Στη συνέχεια με την αριθμ. /2022 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, διατάχθηκε η διενέργεια εκκαθάρισης της ως άνω ανώνυμης εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν τη δικαστική εκκαθάριση κληρονομιάς, η οποία θα διενεργηθεί από τους οριζόμενους με την προαναφερόμενη με αριθμ. /2014 απόφαση εκκαθαριστές, μεταξύ των οποίων είναι και ο προσφεύγων.

Ακολούθως, στις 02.04.2024 εκδόθηκε από την Δ.Ο.Υ. η με αρ..... /2024 ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και στις 09.05.2024, εκδόθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος οι με αρ.....αναγκαστικές κατασχέσεις εις χείρας τρίτων, για τις κάτωθι οφειλές της ως άνω ανώνυμης εταιρείας:

ΑΤΒ, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ. έτος 2020, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/22-09-2021, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2021, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/10-05-2022, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2022, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/30-04-2023, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2023, ποσού 14.509,98€

ΑΤΒ/07-04-2024, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2024, ποσού 1.319.09€

Κατόπιν αυτού, ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω της ψηφιακής εφαρμογής «Τα αιτήματα μου» το με κωδ. /..... αίτημα του περί απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», επί της οποίας εκδόθηκε η από 25.06.2024 απορριπτική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η οποία μεταξύ άλλων αναφέρει : «...Επειδή υπάγεστε αυτοδίκαια στις ως άνω διατάξεις διότι οι υπό κρίση οφειλές βεβαιώθηκαν μετά τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019, ήτοι μετά τις 12.12.2019.

Επειδή η εταιρεία για της οποίας τις οφειλές ευθύνεστε έχει τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας και δεν πρόκειται για συνεταιριστική επιχείρηση, όπως ισχυρίζεστε, δεδομένου ότι αποτελείται από μετόχους και όχι μέλη, διαθέτει μετοχικό κεφάλαιο και όχι συνεταιριστικές μερίδες και κεφάλαιο, διαθέτει ΔΣ και ΓΣ, σύμφωνα δε με το ΦΕΚ «το καταστατικό της εταιρείας καταρτίστηκε με τις με αρ. πράξεις του συμβ/φου με βάση τις διατάξεις του ν.)) και συνεπώς δεν έχει εκείνα τα χαρακτηριστικά ώστε να υπάγεται στις επικαλούμενες διατάξεις του ν. 4673/2020.

Κατόπιν των ανωτέρω, το αίτημά σας περί απαλλαγής σας από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις ως άνω οφειλές της νομικής οντότητας με την επωνυμία «.....)) απορρίπτεται, καθώς η ευθύνη σας στοιχειοθετείται, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα».

Κατά της ως άνω απόφασης στρέφεται ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του και ζητά την ακύρωσή της επικαλούμενος ότι, δεν συντρέχει στο πρόσωπό του η εφαρμογή του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), για τη θεμελίωση προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης του υπό την ιδιότητα του εκκαθαριστή για την πληρωμή πάσης φύσεως φόρων και προσαυξήσεων της οφειλέτριας Συνεταιριστικής Εταιρείας (ΣΕ) με την επωνυμία «.....», καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4673/2020, τα πρόσωπα τα οποία ορίζονται εκκαθαριστές σε εκκαθαρίσεις Αγροτικών Συνεταιρισμών και άλλων μορφών αγροτικής συλλογικής οργάνωσης όπως Ενώσεων Αγροτικών Συνεταιρισμών, Κεντρικών Αγροτικών Συνεταιριστικών Οργανώσεων, Αγροτικών Εταιρικών Συμπράξεων (ΑΕΣ) και Συνεταιριστικών Εταιρειών (ΣΕ), δεν διώκονται ποινικά, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε ατομική ή άλλη ατομική ευθύνη, για χρέη των ανωτέρω προς το Δημόσιο και τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης, ανεξαρτήτου του χρόνου βεβαίωσής τους. Επίσης, η Εγκύκλιος 2173/2020 διευκρινίζει ότι, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ περί αλληλέγγυας ευθύνης, ήτοι δεν ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα οι εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιοσδήποτε διοικητικές

χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, σε περιπτώσεις διορισμού εκκαθαριστών, για τις οποίες προβλέπεται ρητά από ειδική διάταξη νόμου ότι δεν διώκονται ποινικώς, δεν υπόκεινται σε προσωπική κράτηση, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε αστική ή άλλη ατομική ευθύνη για χρέη των φορέων αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με τις **παρ. 1 και 8 του άρθρου 72 ν.5104/2024**: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης...8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παράδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον [Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας](#)...».

Επειδή, ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως εκκαθαριστής της ως άνω εταιρίας κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 50 του Ν 4987/22, όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε έως 19-04-2024, και δύναται να εξεταστεί στην ουσία της.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4174/13, όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 34 του ν.4646/19 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

*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, προσσαυξήσεις και οποιοσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:*

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

β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.29 άρθρου 66 του αυτού νόμου, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με ισχύ αναδρομικά από την έναρξη ισχύος του με το άρθρο 31 παρ.2 Ν.4701/2020, ΦΕΚ Α 128 και τροποποιήθηκε με το άρθρο 39 Ν.4797/2021, ΦΕΚ Α` 66/23.04.2021 ορίζεται :

«29.Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ., 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 Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται.».

Επειδή, στην **Ε 2173/30-10-2020** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει” ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019 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....

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:7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ)

7.6 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)...

31. Οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων...»

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

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις

κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:..... 4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος 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...».

Επειδή, στο άρθρο 49 του ΚΦΔ, θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στηρίζεται πλέον στην σωρευτική ύπαρξη των τιθέμενων σε αυτό προϋποθέσεων που συνδέονται, αφενός με την ύπαρξη συγκεκριμένων ιδιοτήτων σε σχέση με τη διοίκηση του νομικού προσώπου, δηλαδή η ανωτέρω ευθύνη στηρίζεται στην έννομη σχέση που δημιουργείται ανάμεσα στο νομικό πρόσωπο και στο φυσικό πρόσωπο-διοικητή του, ειδικότερα δε στην παραμέληση των ανατιθέμενων σε αυτόν με την πράξη διορισμού του καθκόντων και στην υποχρέωση του για εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πρώτου και αφετέρου με συγκεκριμένα οριζόμενα σε αυτήν είδη φόρου και στην ύπαρξη υπαιτιότητας του εκπροσώπου, η οποία τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητας αυτού ως εκπροσώπου της εταιρίας, δύναται όμως αυτός να ανατρέψει το μαχητό τεκμήριο αποδεικνύοντας την έλλειψή της.

Επειδή, από τις προπαρατεθείσες περί αλληλέγγυας ευθύνης διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. συνάγεται ότι μεταξύ των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων περιλαμβάνονται και οι εκκαθαριστές των νομικών οντοτήτων, οι οποίοι, κατά τα ήδη εκτεθέντα, εκπροσωπούν την τελούσα υπό εκκαθάριση εταιρεία και διενεργούν πράξεις διαχείρισης της εταιρικής περιουσίας προς τον σκοπό περάτωσης της εκκαθάρισης. Κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, η ευθύνη των εκκαθαριστών, ανακύπτουσα κατά το μεταγενέστερο της λύσεως της εταιρείας στάδιο της εκκαθαρίσεώς της, δεν καταλαμβάνει τις υπάρχουσες, κατά τον χρόνο λύσης της εταιρείας, φορολογικές της οφειλές, η είσπραξη των οποίων εξασφαλίζεται, άλλωστε, επαρκώς με την καθιέρωση της αλληλέγγυας ευθύνης των, κατά τον χρόνο αυτό, εντεταλμένων στη διοίκησή της προσώπων (πρβλ. ΣΤΕ 3594/2013). Αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή θα έβαινε πέραν του σκοπού που εξυπηρετούν οι στενώς ερμηνευτέες φορολογικές διατάξεις, διότι θα οδηγούσε στο άτοπο να απαλλάσσεται ο διαχειριστής από τα κατά τον χρόνο της λύσεως της εταιρείας και θέσεώς της σε εκκαθάριση χρέη και να επιβαρύνεται πλέον ο εκκαθαριστής, αν και αμέτοχος στη δημιουργία των χρεών αυτών και στη μη εξόφλησή τους (πρβλ. ΑΠ 538/1966). Περαιτέρω, η υιοθέτηση της αντίθετης απόψεως, η οποία εγκαθιδρύει ευθύνη για αλλότρια χρέη, θα είχε ως αποτέλεσμα την άρνηση

αναλήψεως καθηκόντων εκκαθαριστή εταιρείας από έμπειρα και ικανά στελέχη και την κατά τον τρόπο αυτό δυσλειτουργία των νομικών προσώπων που τελούν υπό εκκαθάριση (βλ. σχετικώς την εισηγητική έκθεση επί του άρθρου 34 του ν. 4646/2019, Α' 201). (ΣΤΕ 7.2022)

Επειδή, σύμφωνα με την **E2173/2020** ορίζεται ότι οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 ν.4673/20 «Αγροτικοί Συνεταιρισμοί και άλλες διατάξεις» ορίζεται ότι, «*Τα πρόσωπα που ορίζονται εκκαθαριστές ΑΣ και ΑΕΣ, δεν διώκονται ποινικά, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε αστική ή άλλη ατομική ευθύνη για χρέη ΑΣ και ΑΕΣ προς το Δημόσιο και τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης, ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους. Δεν μπορούν να οριστούν εκκαθαριστές του ΑΣ πρόσωπα που έχουν ασκήσει διοίκηση ή έχουν υπάρξει υπάλληλοί του. Η διάταξη αυτή ισχύει και για τους εκκαθαριστές των ΑΣ, των ΕΑΣ, των Κεντρικών Συνεταιριστών Ενώσεων (ΚΕΣΕ), των Κοινοπραξιών Αγροτικών Συνεταιριστικών Οργανώσεων (ΚΑΣΟ), των Συνεταιριστικών Εταιρειών (ΣΕ) του Ν. 2810/2000 (Α' 61) και των ΑΣ, ΑΕΣ, ΚΑΣ και ΚΕΑΣ του Ν. 4015/2011 (Α' 210) και του Ν. 4384/2016 (Α' 78) που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση με οποιονδήποτε τρόπο και εξακολουθούν να βρίσκονται σε εκκαθάριση, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου ή θα τεθούν σε εκκαθάριση μετά την έναρξη ισχύος του.*».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρ.39 του ν.2169/93 «Συνεταιριστικές Εταιρείες», ορίζεται ότι : «*1.Οι Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις μπορεί να συνιστούν μεταξύ τους ή με τρίτα φυσικά ή νομικά πρόσωπα του Ελληνικού ή Κοινοτικού Δικαίου, Εταιρείες του Εμπορικού Νόμου ή του Αστικού Κώδικα.*

Οι Εταιρείες αυτές θεωρούνται Αγροτικές Συνεταιριστικές Εταιρείες, εφόσον το πενήντα ένα τοις εκατό(51%) των μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων και γενικά του εταιρικού κεφαλαίου ανήκει σε Αγροτικές Συνεταιριστικές Οργανώσεις ή Συνεταιριστικές Εταιρείες τους.

3. Οι ήδη υπάρχουσες και λειτουργούσες Εταιρείες, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου, θεωρούνται Αγροτικές Συνεταιριστικές Εταιρείες (Α.Σ.Ε.)».

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντα, **λαμβάνοντας υπόψη** ότι:

- 1) η επιχείρηση, με την επωνυμία «.....», έχει λυθεί και βρίσκεται υπό εκκαθάριση,
- 2) ο προσφεύγων ορίστηκε εκκαθαριστής της ως άνω εταιρίας από 31.10.2014 έως σήμερα, δυνάμει της με αριθμ./2014 απόφασης του Ειρηνοδικείου μαζί με τον (Λογιστή-Φοροτεχνικό).
- 3) Με την αριθμ./2022 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου, διατάχθηκε η διενέργεια εκκαθάρισης της ως άνω ανώνυμης εταιρείας σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν τη δικαστική εκκαθάριση κληρονομιάς, η οποία θα διενεργηθεί από τους οριζόμενους με την προαναφερόμενη με αριθμ./2014 απόφαση εκκαθαριστές.
- 4) Η ως άνω εταιρεία έχει τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, συγκεκριμένα πρόκειται για Ανώνυμη Αγροτική Συνεταιριστική Εταιρεία, σύμφωνα δε με το ΦΕΚ το καταστατικό της εταιρείας καταρτίστηκε με τις με αρ. πράξεις του συμβ/φου με βάση τις διατάξεις του ν.2190/20 περί ανωνύμων εταιρειών και του άρθρου 39 του ν.2169/93.
- 5) ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ζητά την απαλλαγή του και από τις λοιπές επίδικες οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....» όπως αυτές προσδιορίζονται στην από 02.04.2024 ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας και στις από 09.05.2024 αναγκαστικές κατασχέσεις εις χείρας τρίτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
- 6) Οι υπό κρίση οφειλές βεβαιώθηκαν μετά τη θέση σε ισχύ του ν. 4646/2019, ήτοι μετά τις 12.12.2019.
- 7) Τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητας του ως εκκαθαριστή της ως άνω εταιρίας κατά το επίδικο διάστημα, ως προς τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ.), αλλά και ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την έλλειψη υπαιτιότητας του, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 49 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος απόδειξης.

Επειδή, εν προκειμένω εξετάστηκε η ευθύνη του προσφεύγοντος μόνο για τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία «.....», τα οποία εξειδικεύονται στην από 02.04.2024 ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας και στις από 09.05.2024 αναγκαστικές κατασχέσεις εις χείρας τρίτων, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με το καταστατικό της ως άνω εταιρίας, πρόκειται για Ανώνυμη Αγροτική Συνεταιριστική Εταιρεία, που συστάθηκε με βάση τις διατάξεις του ν.2190/20 περί ανωνύμων εταιρειών και του άρθρου 39 του ν.2169/93 και δεν έχει εκείνα τα χαρακτηριστικά ώστε να υπάγεται στις επικαλούμενες διατάξεις του ν. 4673/2020 περί αγροτικών συνεταιρισμών.

Επειδή, οι επίδικες οφειλές, σύμφωνα με το άρθρο. 49 του ΚΦΔ, δεν προέρχονται από έλεγχο, κατέστησαν δε ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντος.

Επειδή, 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:7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ), σύμφωνα με την Ε 2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, η υπηρεσία μας **κάνει δεκτές** τις από 22-07-2024 απόψεις της Δ.Ο.Υ. , ως προς τις επίδικες οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....», για τις οποίες φέρεται αλληλεγγύως συνυπεύθυνος ο προσφεύγων και προσβάλλονται εν προκειμένω, και δη ότι **συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη** κατ'άρθρο 49 του ΚΦΔ, για τις οφειλές της ως άνω εταιρίας με ταμειακές βεβαιώσεις:

ΑΤΒ/25-09-2020, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ. έτος 2020, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/22-09-2021, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2021, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/10-05-2022, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2022, ποσού 14.551,56€

ΑΤΒ/30-04-2023, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2023, ποσού 14.509,98€

ΑΤΒ/07-04-2024, ΕΝ.Φ.Ι.Α. (Ν.4223), οικ.έτος 2024, ποσού 1.319.09€

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **19/07/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, ως προς τις προσβαλλόμενες με αυτήν οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....», και δη ότι: **συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη** κατ' αρ. 49 του ΚΦΔ, για τις επίδικες οφειλές της ως άνω εταιρίας με ταμειακές βεβαιώσεις: ΑΤΒ/25-09-2020, ΑΤΒ/22-09-2021, ΑΤΒ/10-05-2022, ΑΤΒ/30-04-2023 και ΑΤΒ/07-04-2024, καθόσον βεβαιώθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του και για τις οποίες δεν απέδειξε την έλλειψη υπαιτιότητας του.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.