



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14/02/2025

Αριθμός Απόφασης: 336

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213-1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

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

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

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

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

4. Την από 21/10/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ κατοίκου, επί της, Τ.Κ., κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕΝΤΡΟΥ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ (ΚΕ.Β.ΕΙΣ.) ΑΤΤΙΚΗΣ του υπ' αριθ. πρωτ. /21-06-2024 αιτήματος του για την απαλλαγή του από τη φορολογική υποχρέωση, λόγω συνυπευθυνότητας, ως προς τα χρέη της ανώνυμης εταιρείας, ΑΦΜ και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού 103.111,36€ για οφειλές της εν λόγω εταιρείας.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 21/10/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διετέλεσε της εταιρείας με την επωνυμία ΑΦΜ, κατά το διάστημα από 27/09/1993 έως 24/11/2005.

Σε εκτέλεση της υπ' αριθ. /2021 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου, έπειτα από προσφυγή της ως άνω ανώνυμης εταιρείας σε φύλλο ελέγχου εισοδήματος, βεβαιώθηκαν στο ως άνω νομικό πρόσωπο οφειλές φόρου εισοδήματος ποσού 191.487,81€ για το οικονομικό έτος 2000 (χρήση 1999), με αριθμό ΑΤΒ /28-02-2022.

Με την υπ' αριθ. πρωτ. /21-03-2022 αναγγελία του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, ως εκπροσώπου του Δημοσίου, προς την επί του πλειστηριασμού υπάλληλο Συμβολαιογράφο ΑΦΜ, ζητήθηκε όπως κατά τη διανομή του εκπλειστηριάσματος να ληφθεί υπόψη το Δημόσιο και να καταταγεί ως προνομιούχος δανειστής στον πίνακα κατάταξης που επρόκειτο να συνταχθεί, κατόπιν της υπ' αριθ. /18-03-2022 έκθεσης Δημοσίου Αναγκαστικού Πλειστηριασμού Ακινήτου, ακίνητης περιουσίας των οφειλετών, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και ο προσφεύγων, για οφειλές βεβαιωμένες σε βάρος της, ΑΦΜ, για τις οποίες ο προσφεύγων ως ευθύνεται εις ολόκληρον.

Σύμφωνα με την υπ' αριθ. πρωτ. /30-05-2022 πρόσκληση δανειστών της Συμβολαιογράφου από το συνολικό εκπλειστηρίασμα που επιτεύχθηκε, κατετάγη προνομιακά μεταξύ άλλων, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, για τον προσφεύγοντα για το ποσό των 103.111,36€, το οποίο σύμφωνα με τα στοιχεία του TAXISnet εισπράχθηκε την 1η/8/2024 με αριθμό διπλοτύπου

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, να γίνει δεκτό το αίτημά του, ήτοι να κριθεί ότι δεν επέχει καμία φορολογική υποχρέωση λόγω συνυπευθυνότητας ως προς τα χρέη της εταιρείας ΑΕ, ΑΦΜ και να του επιστραφεί εντόκως ως αχρεωστήτως καταβληθέν το ποσό των 103.111,36€ που εισπράχθηκε κατόπιν της από 28/03/2022 αναγγελίας της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ σε πλειστηριασμό διεξαχθέντα σε βάρος ακινήτου του, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Δεν υφίσταται συνυπευθυνότητά του για τις οφειλές της εταιρείας καθώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994, όπως ίσχυαν, ως ευνοϊκότερες σε σχέση με το νέο καθεστώς, για το φόρο εισοδήματος καθιερώνεται ευθύνη των διοικούντων του νομικού προσώπου κατά το χρόνο διάλυσης ή συγχώνευσής του, ενώ εκείνος διετέλεσε διεθύνων σύμβουλος και εκπρόσωπος από 27/09/1993 έως 24/11/2005, ήτοι σε χρόνο που η εταιρεία δεν είχε διαλυθεί ή συγχωνευτεί. Περαιτέρω, με το άρθρο 22 παρ. 6 του ν.2648/1998 προβλέπεται η ευθύνη των

προσώπων των παρ. 1 και 2 του άρθρου 115 του ν.2238/1994 για τους παρακρατούμενους φόρους και όχι για το φόρο εισοδήματος, επομένως μη νομίμως εισπράχθηκε το ποσό των 103.111,36€ αυτά από το Δημόσιο και πρέπει να επιστραφούν. Άλλωστε αυτό προκύπτει και από τις προσκομιζόμενες επιστολές της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ (...../10-10-2017 και 20/03/2014), από τις οποίες ουδεμία αστική ευθύνη τον βαρύνει για τα χρέη της εταιρείας

- Η διάταξη της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν.4646/2019, σύμφωνα με την οποία δεν επιστρέφονται ποσά που έχουν εισπραχθεί από πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, δεν μπορεί να έχει εφαρμογή στο πρόσωπό του καθώς το ποσό των 103.111,36€ εισπράχθηκε αναγκαστικά κατόπιν της από 28/03/2022 αναγγελίας της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ σε πλειστηριασμό, ενώ σε κάθε περίπτωση η υιοθέτηση της ερμηνείας ότι δεν δύναται να ζητήσει την επιστροφή αντίκειται στην αρχή της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78 του Συντάγματος) καθώς καθιστά αδύνατη την αναζήτηση φόρου που καταβλήθηκε αχρεώστητα.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης ο προσφεύγων, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, προσκόμισε, προς επίρρωση των ισχυρισμών του:

- Χειρόγραφη επιστολή της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με ημερομηνία 20/03/2014, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων δεν ευθύνεται αστικά για τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, όπως εμφανίζονται στο σύστημα εσόδων και δικαστικού κατά την ως άνω ημερομηνία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 115 παρ. 3 του ν. 2238/1994.
- Το υπ' αριθ. πρωτ./10-10-2017 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, σε απάντηση του υπ' αριθ. πρωτ./20-09-2017 σχετικού αιτήματος, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων δεν έχει αστική ευθύνη για τις βεβαιωμένες, έως την ως άνω ημερομηνία και ληξιπρόθεσμες οφειλές της εταιρείας, ΑΦΜ, που εμπίπτουν στο διάστημα της θητείας του ως

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ν.4174/2013 (ήδη άρθρο 49 του ν.5104/2024), όπως ίσχυε πριν από την τροποποίηση του με το άρθρο 34 του ν.4646/2019:
«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, 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 βεβαίωσής 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 βεβαίωσής τους. 2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής: α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά. β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Επειδή, με το άρθρο 34 παρ.1 του ν.4646/2019 αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 50 ν.4174/2013, το δε άρθρο 50 του ν.4174/2013 κωδικοποιήθηκε με το άρθρο 50 του Ν.4987/2022 ως εξής: «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 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 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. [...]. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του ν. 5036/2023 και ισχύει αναδρομικά από την 12/12/2019: «29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά

πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να 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. **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, ομοίως στο άρθρο 49 του ν. 5104/2024 σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη 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 (Φ.Π.Α.) και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, όπως 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 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. Εάν οι φορολογικές οφειλές της παρούσας 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.

δ) Ειδικά αν απωλεσθεί ρύθμιση στην οποία είχαν υπαχθεί οι εν λόγω οφειλές, τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλέγγυα δύνανται να επανεντάξουν, κατόπιν αίτησής τους, στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης τις υπολειπόμενες οφειλές του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής. Διατάξεις και όροι που διέπουν την αρχική ρύθμιση στην οποία γίνεται επανένταξη, εξακολουθούν να ισχύουν. Στα πρόσωπα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας, παρέχεται πληροφόρηση για τις οφειλές για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής μέσω των πληροφοριακών συστημάτων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, κατά παρέκκλιση του άρθρου 21 περί φορολογικού απορρήτου.

Ποσά που έχουν καταβληθεί στη Φορολογική Διοίκηση από πρόσωπα λόγω της αλληλέγγυας ευθύνης τους δεν επιστρέφονται. Ειδικά σε περίπτωση που τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως υποβάλλουν αίτηση για επανένταξη των οφειλών τους σε ρύθμιση, σύμφωνα με τους όρους της παρούσας περίπτωσης, εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την απώλεια της ρύθμισης, δεν βαρύνονται με τόκους, προσαυξήσεις ή πρόστιμα που γεννώνται ως συνέπεια της απώλειας της ρύθμισης, τα οποία και εξακολουθούν να βαρύνουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζεται ο τρόπος εφαρμογής της ρύθμισης της παρούσας περίπτωσης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. 4. Πρόσωπα που ευθύνονται 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.

[...]

4. Πρόσωπα που ευθύνονται 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.».

Επειδή, στην Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», αναφέρονται τα εξής:

«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 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 τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

2. Οι μεταβατικές 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, ήτοι από 12-12-2019, ορίζουν τα ακόλουθα:

[...]

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).

3.1 Ειδικά, για οφειλές νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, που βεβαιώθηκαν πριν από την 12η.12.2019 και μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν είχαν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης ή δεν είχε εγγραφεί υποθήκη, σε βάρος των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, εφαρμόζονται αυτοδικαίως οι νέες διατάξεις.

[...]

4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την

αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα. [...]».

Επειδή, στην αιτιολογική έκθεση του άρθρου 34 του ν.5036/2023 αναφέρεται ότι: «Καταργείται η προθεσμία υποβολής της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση καθώς δεν είναι εκ των προτέρων γνωστός ο ακριβής χρόνος ολοκλήρωσης των διαδικασιών ενώπιον των δικαστηρίων».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 του ν. 5036/2023 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παρ. 29 του άρθ. 66 του ν.4646/2019 καταργώντας την προθεσμία για την υποβολή αίτησης του φορολογούμενου στη φορολογική διοίκηση, προκειμένου να εξεταστεί αν πληρούνται οι νέες προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, για την αλληλέγγυα και προσωπική ευθύνη του για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων πριν την τροποποίηση του νόμου.

Επειδή, εν προκειμένω, η υπ' αριθ. πρωτ./21-06-2024 αίτηση του προσφεύγοντος κατατέθηκε με βάση τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθ. 66 του ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 παρ. 1 του ν. 5036/2023. Συγκεκριμένα, με την εν λόγω αίτηση, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από τον Προϊστάμενο του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ, ο προσφεύγων ζήτησε: α) να αναγνωριστεί ότι δεν ευθύνεται αλληλεγγύως για οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία και β) να του επιστραφεί εντόκως το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσού 103.111,36€ για οφειλές της εν λόγω εταιρείας.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προκύπτει ότι, κατόπιν της υπ' αριθ./2021 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου (Τμήμα Τριμελές), με την οποία έγινε εν μέρει δεκτή η προσφυγή της εταιρείας, κατά του υπ' αριθ./01-01-2007 φύλλου ελέγχου εισοδήματος, του Προϊσταμένου του ΔΕΚ ΑΘΗΝΩΝ βεβαιώθηκε σε βάρος του ως άνω νομικού προσώπου, με αριθμό ΑΤΒ/28-02-2022, φόρος εισοδήματος ποσού 191.487,81€, για το οικονομικό έτος 2000 (χρήση 1999). Για τις εν λόγω οφειλές διενεργήθηκε αναγκαστικός πλειστηριασμός ακίνητης περιουσίας των οφειλετών, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και ο προσφεύγων, από τον οποίο η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ εισέπραξε, εκ του συνολικού εκπλειστηριασματος που επιτεύχθηκε, το ποσό των 103.111,36€, ήτοι μέρος της ως άνω οφειλής.

Επειδή, ωστόσο εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι απαραδέκτως υπέβαλε ο προσφεύγων το αίτημα απαλλαγής από την αλληλέγγυα ευθύνη για τις βεβαιωθείσες, την 28^η/2/2022 με ΑΤΒ, οφειλές της εταιρείας, καθώς από τις συνδυασμένες τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 ν. 4646/2019 και της Ε.2173/30-10-2020 προκύπτει ότι η εν λόγω αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών των νομικών προσώπων, προκειμένου να παύσει η αλληλέγγυα ευθύνη και να αρθούν τα ληφθέντα μέτρα σε βάρος φυσικών προσώπων, εφόσον δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, αφορά σε οφειλές οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη

θέση του ν. 4646/2019, ήτοι για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις).

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο, οι διατάξεις του άρθρου 50, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του ν.4646/2019, εφαρμόζονται αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται μετά τις 12/12/2019 αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12/12/2019, ήτοι σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές. Περαιτέρω, στην εν λόγω εγκύκλιο σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣΤΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ. [...].

Επειδή, με την υπ' αριθ. 2816/2020 απόφαση του ΣΤΕ κρίθηκε ότι με την προσφυγή που οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι ασκούν κατά της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου που εκδίδεται σε βάρος του νομικού προσώπου, στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση του οποίου είναι εντεταλμένοι, μπορούν να προβάλλονται αφενός μεν λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η συνδρομή των κατά νόμον προϋποθέσεων γένεσης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης τους, αφετέρου δε λόγοι, αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου, όπως είναι κατεξοχήν οι λόγοι περί παραγραφής των σχετικών φορολογικών αξιώσεων. Για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 63 του ν.4987/2022), ορίζεται ότι: «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. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. [...].

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίσης προσφυγής προκύπτει ότι, ο προσφεύγων έλαβε γνώση των βεβαιωμένων οφειλών της εταιρείας, ύψους 191.487,81€, για τις οποίες θεωρήθηκε ως αλληλεγγύως υπεύθυνος, το αργότερο την 17^η/6/2022, οπότε και κατέθεσε ανακοπή ενώπιον του Πρωτοδικείου, από την οποία παραιτήθηκε στις 24/10/2023. Ειδικότερα, κατέθεσε την υπ' αριθ./2022 Ανακοπή Εκτελέσεως, με ΓΑΚ/2022 και ΕΑΚ/2022, κατά του υπ' αριθ./30-05-2022 πίνακα κατάταξης δανειστών της Συμβολαιογράφου, με σκοπό να αποβληθεί από τον πίνακα η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ και να του επιστραφεί το ποσό των 103.111,36€ που εισπράχθηκε από τη

Δ.Ο.Υ. μετά τη διενέργεια αναγκαστικού πλειστηριασμού ακίνητης περιουσίας του, μη αποδεχόμενος παράλληλα την αλληλέγγυα ευθύνη του για τις ως άνω οφειλές, από την οποία παραιτήθηκε στις 24/10/2023.

Επειδή, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή για την αμφισβήτηση της συνδρομής των προϋποθέσεων σχετικά με την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του ως προς τις οφειλές της εταιρείας, εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία όπου έλαβε γνώση των εν λόγω οφειλών, ήτοι από τις 17/06/2022.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ασκήθηκε μετά την πάροδο της προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 72 παρ. 1 εδ. γ' του ν. 5104/2024 30ήμερης προθεσμίας, ήτοι εκπρόθεσμα και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της 21/10/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ ως **απαράδεκτης**, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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