



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/03/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 760

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 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 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία **02/12/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αρ....., κατά της με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2024/23-10-2024 Απόφασης κατ' άρ. 66 παρ. 29 ν. 4646/2019 της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ. επί της με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2024/23-09-2024 αίτησης της προσφεύγουσας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη Απόφαση της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως τροποποίηση.

6. Την από 11/12/2024 Έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Επχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης (Ε.Μ.ΕΙΣ.).

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

Επί της με ημερομηνία 02/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, 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:

Με τη με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2024/23-10-2024 προσβαλλόμενη Απόφαση της Προϊσταμένης της Επιχειρησιακής Μονάδας Είσπραξης απορρίφθηκε η από 23/09/2024 και με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2024 αίτηση της προσφεύγουσας για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν.5104/2024.

Με την ως άνω αίτηση, η προσφεύγουσα ζητούσε

1) Να αναγνωρισθεί η έλλειψη αλληλέγγυας ευθύνης της για τις οφειλές της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 50 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 49 Ν. 5104/2024), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Ειδικότερα, στο προαναφερόμενο αίτημά της ζητούσε την απαλλαγή της από την ευθύνη για τις επίμαχες οφειλές της ως άνω εταιρείας διότι, κατά τους ισχυρισμούς της, αυτές ανάγονται σε χρονικό σημείο κατά το οποίο η θητεία της ως διαχειρίστρια της εταιρίας είχε λήξει.

2. Να μην ληφθούν αναγκαστικά μέτρα για την είσπραξη των οφειλών που αποτυπώνονται στην υπ' αριθ. πρωτ. /10-09-2024 Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής - Υπερμερίας της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ..

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η Επιχειρησιακή Μονάδα Είσπραξης, στο πλαίσιο άσκησης της αρμοδιότητάς της και προς επιδίωξη είσπραξης των ταμειακώς βεβαιωμένων οφειλών της οφειλέτιδας του Δημοσίου εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., της οποίας σήμερα το ληξιπρόθεσμο κεφάλαιο ανέρχεται σε 3.553.917,75 ευρώ, προχώρησε σε έρευνα, προκειμένου να προβεί σε αναγκαστικά μέτρα είσπραξης. Επειδή η είσπραξη οφειλών δεν εξασφαλίζεται από τα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας, ούτε από τα ήδη ληφθέντα εις βάρος της οφειλέτιδας του Δημοσίου μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης, αναζητήθηκαν οι συνυπόχρεοι/συνυπεύθυνοι στα χρέη αυτής.

Από τη διενεργηθείσα έρευνα προέκυψε ότι η προσφεύγουσα είχε οριστεί διαχειρίστρια της εν λόγω εταιρείας κατά το διάστημα από 16/11/2011 έως την 02/05/2013. Αναλυτικότερα προέκυψε ότι με το/20.08.2010 καταστατικό σύστασης της συμβολαιογράφου, συστάθηκε η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης «.....» από τους και σύζυγο, το γένος, το καταστατικό δε αυτό δημοσιεύτηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου στις 25/8/2010 με αριθμό καταχώρισης και περίληψη αυτού δημοσιεύτηκε στο με αρ. /03.09.2010 ΦΕΚ (τ. Α.Ε. και Ε.Π.Ε.). Έπειτα με το από 16/11/2011 πρακτικό της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της «.....», το οποίο καταχωρίστηκε στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου στις 3/11/2011 με αριθμό καταχώρισης και σχετική ανακοίνωση της καταχώρησης αυτής δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθ. /21.12.2011 ΦΕΚ (τ. Α.Ε. και Ε.Π.Ε.), αποφασίστηκε η αποχώρηση από την εταιρεία της εταίρου συζύγου

....., το γένος και η πώληση και μεταβίβαση της εταιρικής της μερίδας προς τον Επίσης ως διαχειριστές της εταιρείας ορίστηκαν οι 1) 2) η και 3) η προσφεύγουσα του Τέλος, με το από 02/05/2013 πρακτικό της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των εταίρων της «.....», το οποίο καταχωρίστηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο την 2/5/2013, και σχετική ανακοίνωση της καταχώρισης αυτής δημοσιεύτηκε στο υπ' αριθμ./13.08.2013 ΦΕΚ (τ. Α.Ε. και Ε.Π.Ε.), αποφασίστηκε η αποχώρηση από την εταιρεία της προσφεύγουσας διαχειρίστριαςη και η διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων ανατέθηκε αποκλειστικά στον

Συνεπώς, η προσφεύγουσα ευθύνεται ως Διαχειρίστρια της «.....», κατά το διάστημα από 16/11/2011 έως την 02/05/2013, αλληλεγγύως με την εταιρεία για τα χρέη αυτής, κατ' εφαρμογή των άρθρων 115 ν. 2238/1994, 55 ν. 2859/2000 και 50 ν.4174/2013.

Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, η Ε.Μ.ΕΙΣ. προέβη στην έκδοση της από 10/09/2024 και με αριθ. πρωτ. ΕΙΣΠΡ-..... (Α/Α- Έτος-2024) ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας, με την οποία κλήθηκε να φροντίσει για την εξόφληση των οφειλών της εταιρείας για τα οποία ευθύνεται, αναλυτική εικόνα των οποίων παρατέθηκαν στον ενσωματωμένο σε αυτή πίνακα χρεών, συνολικού ποσού 1.061.420,23 ευρώ, με ποσό ληξιπρόθεσμου κεφαλαίου ύψους 914.544,40 ευρώ. Η ως άνω ατομική ειδοποίηση αναρτήθηκε στην προσωπική θυρίδα της προσφεύγουσας στο ΟΠΣ TAXISNET (αρ. καταχ.) στις 19.09.2024 με την αποστολή της ίδιας ημέρας του σχετικού ηλεκτρονικού μηνύματος στην δηλωθείσα από την φορολογουμένη διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Κατόπιν, στις 23.09.2024 η προσφεύγουσα απέστειλε στην Ε.Μ.ΕΙΣ., μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, το με αρ. πρωτ. εισερχομένου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 23.09.2024 αίτημά της, με το οποίο ζητούσε να αναγνωρισθεί η έλλειψη αλληλέγγυας ευθύνης της για τις οφειλές της εταιρείας «.....», δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει. Ειδικότερα, στο προαναφερόμενο αίτημά της ζητούσε την απαλλαγή της από την ευθύνη για τις επίμαχες οφειλές της ως άνω εταιρείας διότι, κατά τους ισχυρισμούς της, αυτές ανάγονται σε χρονικό σημείο κατά το οποίο η θητεία της ως διαχειρίστρια της εταιρείας είχε λήξει.

Επί της ως άνω αίτησης της προσφεύγουσας, η Ε.Μ.ΕΙΣ. απέστειλε στην ίδια την από 23/10/2024 και με αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.Β ΕΞ 2024 απόφαση της Προϊσταμένης της. Με την απόφαση αυτή, αποφασίστηκε η απόρριψη της αίτησης της προσφεύγουσας, διότι συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπό της οι προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ν. 4174/2013 περί αλληλέγγυας ευθύνης, όπως αυτό τροποποιήθηκε από την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 και ισχύει σήμερα, για οφειλές της ανωτέρω εταιρείας, υπό την ιδιότητα της διαχειρίστριας αυτής κατά το χρονικό διάστημα από 16/11/2011-02/05/2013, με περιορισμό, ωστόσο, της ευθύνης της κατά τη φορολογική περίοδο που ανάγεται η οφειλή στο ποσό των 67.858,23 ευρώ από το συνολικό ποσό των 914.544,40 ευρώ που βεβαιώθηκε με τον ΑΤΒ/27-10-2022.

Ακολούθως, και για τους παραπάνω λόγους, η Ε.Μ.ΕΙΣ. προέβη στην αντικατάσταση της προαναφερόμενης με αρ. πρωτ. ΕΙΣΠΡ-...../10.09.2024 (Α/Α- Έτος 303-2024) ατομικής ειδοποίησης καταβολής - υπερημερίας που είχε κοινοποιηθεί στην προσφεύγουσα, με νέα ειδοποίηση. Ειδικότερα, η Ε.Μ.ΕΙΣ. κοινοποίησε στην προσωπική θυρίδα της προσφεύγουσας στο ΟΠΣ TAXISNET (αρ. καταχ.) στις 31.10.2024 την από 23/10/2024 και με αριθ. πρωτ. ΕΙΣΠΡ-..... (Α/Α- Έτος-2024) ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας, με την οποία κλήθηκε να φροντίσει για την εξόφληση των οφειλών της εταιρείας

για τα οποία ευθύνεται, συνολικού πλέον ποσού 79.275,75 ευρώ, με ποσό ληξιπρόθεσμου κεφαλαίου ύψους 67.589,19 ευρώ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης Απόφασης της Ε.Μ.ΕΙΣ., προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη συνδρομή στο πρόσωπό της, προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης για τα χρέη της εταιρείας, της οποίας φέρεται ως συνυπόχρεο πρόσωπο-έλλειψη προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης.

2. Κατά τα επίμαχα έτη ουδεμία πραγματική ανάμιξη είχε στη διαχείριση και διοίκηση της εταιρείας, είχε δε οριστεί τυπικώς ως διαχειρίστρια αυτής και δη για λίγους μήνες (από 16/11/2011 έως 02/05/2013), λόγω κωλύματος που είχε την περίοδο εκείνη ο αδελφός της Εμμανουήλ Καλουδάκης. Ουδέποτε εισέπραξε την οιαδήποτε αμοιβή/μισθό για τον διορισμό της στη θέση της διαχειρίστριας.

3. Ελλείπει υπαιτιότητάς της, δεν πληρούται η μία εκ των σωρευτικών αναγκαίων προϋποθέσεων περί αλληλέγγυας ευθύνης των διατάξεων του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 του ν. 4646/2019.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν.5104/2024:

«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 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.

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 εμπíπνουν 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.

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, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

3. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν, εκτός εάν αυτό αποκτήθηκε από επαχθή αιτία. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να ασκήσουν ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με το άρθρο 72 εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

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.

5. Από την εφαρμογή του παρόντος εξαιρούνται οι αρχηγοί των διπλωματικών αποστολών και των προξενικών αρχών για τα χρέη του διαπιστεύοντος ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα.»

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

«..... Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις 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 οιαδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.».

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

«Άρθρο 1 - Πεδίο εφαρμογής

Τα πρόσωπα που φέρουν τις ιδιότητες που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) θεωρούνται καταρχήν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οριζόμενων στις ως άνω διατάξεις οφειλών των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων, εκτός αν στα πρόσωπα αυτά συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας, σύμφωνα με τις κατωτέρω ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις, οι οποίες σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να εξετάζονται από τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ, κατά λόγο αρμοδιότητας, πριν την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 50 ΚΦΔ στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Άρθρο 2 - Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

Για τους σκοπούς εφαρμογής της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας των προσώπων αυτών ως ακολούθως:

1. Αποδεδειγμένη και παρατεταμένη αδυναμία ασκήσεως καθηκόντων διοίκησης λόγω βαριάς ασθένειας που εμποδίζει το πρόσωπο που έχει τις ιδιότητες της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ να επιληφθεί των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η αλληλέγγυα ευθύνη του. Για την απόδειξη της αδυναμίας άσκησης καθηκόντων, θα πρέπει να προσκομίζεται σχετική ιατρική γνωμάτευση για κάθε έτος ευθύνης, βεβαίωση νοσηλείας από δημόσιο ή ιδιωτικό νοσοκομείο συνοδευόμενες από καθώς και οποιοδήποτε άλλο σχετικό έγγραφο.

2. Εκκαθάριση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με ειδική διάταξη νόμου ή με δικαστική απόφαση με τις οποίες προσδιορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος ικανοποίησης των πιστωτών του νομικού προσώπου/νομικής οντότητας. Στις περιπτώσεις αυτές ελέγχεται εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 ΚΦΔ για τον εκκαθαριστή μόνο για οφειλές που δημιουργούνται κατά την περίοδο της θητείας του.

3. Αποδεδειγμένη, με βάση έγγραφα (π.χ. σύμβαση εργασίας, βεβαίωση εταιρίας), αποκλειστική ανάθεση συγκεκριμένων καθηκόντων διοίκησης και εκπροσώπησης (όπως π.χ. διευθυντής μάρκετινγκ, δ/ντής ανθρωπίνου δυναμικού, δ/ντής πληροφορικής, δ/ντής τεχνικών – υποστηρικτικών υπηρεσιών, δ/ντής αποθήκης, δ/ντής πωλήσεων) που δεν άπτονται των φορολογικών υποχρεώσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, εφόσον τα συγκεκριμένα πρόσωπα δεν έχουν αρμοδιότητα αποκλειστικής γενικής εκπροσώπησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, σύμφωνα με δημοσιευμένα έγγραφα.

4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος τελεσίδικη ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.

5. Παραίτηση προγενέστερη της κρίσιμης περιόδου, για την οποία τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας, ακόμα και αν δεν έχει ενημερωθεί η Φορολογική Διοίκηση από το νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα ή αποδεδειγμένη μη αποδοχή του διορισμού, η οποία αποδεικνύεται με έγγραφο περί μη αποδοχής αυτής εφόσον έχει νομίμως επιδοθεί.

6. Μη εξόφληση των οφειλών προς το Δημόσιο νομικών προσώπων/νομικών οντοτήτων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν ως κύριο οικονομικό πόρο (άνω του εβδομήντα τοις εκατό (70%) των ετήσιων εσόδων τους) την τακτική χρηματοδότηση που λαμβάνουν από το Ελληνικό Δημόσιο και το σύνολο των εσόδων τους δεν επαρκεί για την πληρωμή των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

7. Ανάλυση της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημόσιου τομέα με αποκλειστικό σκοπό τη διευκόλυνση ή / και ολοκλήρωση ελέγχου που έχει διαταχθεί από εισαγγελικές αρχές, από αρχές διαχειριστικού ελέγχου ή από ανεξάρτητες αρχές.

8. Ορισμός ως νομίμου εκπροσώπου αλλοδαπού νομικού προσώπου / νομικής οντότητας, το οποίο δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον, στον εν λόγω νόμιμο εκπρόσωπο δίδεται συγκεκριμένη εντολή ή παρέχεται συγκεκριμένη εξουσιοδότηση από τα πρόσωπα τα οποία διοικούν το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο/νομική οντότητα, ιδίως με σκοπό την εκπλήρωση διαδικαστικών υποχρεώσεων του αλλοδαπού νομικού προσώπου/νομικής οντότητας στην Ελλάδα ή τη διεκπεραίωση συγκεκριμένων υποθέσεων (ενδεικτικά: εκπροσώπηση στην Ελλάδα για την ίδρυση θυγατρικής εταιρείας, εκπροσώπηση για την αγορά ή την πώληση ακινήτου στην Ελλάδα, εκπροσώπηση ενώπιον δημοσίων υπηρεσιών, εκπροσώπηση για το άνοιγμα τραπεζικού λογαριασμού κ.λπ.).

9. Στην περίπτωση κατά την οποία πρόσωπα που αν και φέρουν μία από τις ιδιότητες που προβλέπονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ δεν έχουν πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. Για την περίπτωση αυτή εκτιμώνται συνολικά και λαμβάνονται υπόψη στοιχεία, όπως: η έλλειψη αμοιβής προς το πρόσωπο αυτό, η έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, η μη διενέργεια τραπεζικών συναλλαγών, η μη διαχείριση των εταιρικών τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του προσώπου αυτού, ώστε το πρόσωπο αυτό να μπορεί να υπογράψει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις.

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

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με το με αρ. πρωτ. εισερχομένου Ε.Μ.ΕΙΣ. ΕΙ 2024/23.09.2024 αίτημά της, ζητούσε να αναγνωριστεί η έλλειψη αλληλέγγυας ευθύνης της για τις οφειλές της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 50 του ΚΦΔ, διότι, κατά τους ισχυρισμούς της, αυτές ανάγονται σε χρονικό σημείο κατά το οποίο η θητεία της ως διαχειρίστρια της εταιρείας είχε λήξει. Η Ε.Μ.ΕΙΣ. με την με αρ. πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ.ΒΕΞ 2024/23.10.2024 απόφασή της απέρριψε την αίτηση της προσφεύγουσας, για οφειλές της ανωτέρω εταιρείας, υπό την ιδιότητα της διαχειρίστριας αυτής, κατά το χρονικό διάστημα από 16/11/2011-02/05/2013, με περιορισμό, ωστόσο, της

ευθύνης της κατά τη φορολογική περίοδο που ανάγεται η οφειλή στο ποσό των 67.858,23 ευρώ από το συνολικό ποσό των 914.544,40 ευρώ.

Ειδικότερα, από την εξέταση από την Ε.Μ.ΕΙΣ. της από 21/10/2022 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, η οποία έλαβε χώρα κατόπιν της με α/α/2022 εντολής ελέγχου, για τις χρήσεις 2013 και 2014, προέκυψε ότι ο προσδιορισμός του επίμαχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας προήλθε από τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων εκδόσεως της εταιρείας και της Εξαιτίας του γεγονότος ότι τα εικονικά τιμολόγια εκδόσεως της εταιρείας ελήφθησαν από την οφειλέτιδα εταιρεία «.....» στις 10.06.2013 (Τ.Π.Υ/2013), ήτοι σε χρονική περίοδο κατά την οποία η προσφεύγουσα είχε ήδη αποχωρήσει από τη διαχείριση της οφειλέτιδας εταιρείας, αποφασίστηκε με την προσβαλλόμενη απόφαση της Ε.Μ.ΕΙΣ. η απαλλαγή της προσφεύγουσας από την ευθύνη της για τη συγκεκριμένη οφειλή.

Ωστόσο, από την ίδια έκθεση ελέγχου προέκυψε ότι τα εικονικά στοιχεία που εξέδωσε η φέρουν ημερομηνίες 5/4/2013, 10/4/2013, 18/4/2013, 24/04/2013 και 30/4/2013 (σελ. 22 και 23 της έκθεσης ελέγχου), ήτοι ελήφθησαν σε χρονική περίοδο κατά την οποία η προσφεύγουσα ήταν ακόμη διαχειρίστρια. Για τα συγκεκριμένα στοιχεία που έλαβε η οφειλέτιδα εταιρεία, εκδόθηκε η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ με αριθμό κατάστασης 4 (σελ. 96 της έκθεσης ελέγχου), όπου οι διαφορές ελέγχου για τα συγκεκριμένα στοιχεία προσδιορίστηκαν στο ποσό των 67.858,23 ευρώ. Για τον λόγο αυτό, η ευθύνη της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε με την προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ. στο ποσό 67.858,23 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η προϋπόθεση της υπαιτιότητας δεν πληρούται στο πρόσωπό της διότι η ίδια κατά τη χρονική περίοδο που δημιουργήθηκαν οι επίμαχες οφειλές της εταιρείας, ουδεμία πραγματική ανάμιξη είχε στη διαχείριση και διοίκηση της εταιρείας και είχε τυπικώς ορισθεί ως διαχειρίστρια αυτής για το διάστημα 16/11/2011-02/05/2013, λόγω κωλύματος του αδερφού της, ο οποίος ήταν και ο πραγματικός διαχειριστής αυτής.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε ορισθεί διαχειρίστρια της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ, κατά το διάστημα από 16/11/2011 έως 02/05/2013 σύμφωνα με τα δημοσιευμένα πρακτικά ΓΣ στα υπ' αριθ...../21.12.2011,/13.08.2013 ΦΕΚ (τ. Α.Ε. και Ε.Π.Ε.).

Επειδή, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η μη ενεργός συμμετοχή της στη διαχείριση και διοίκηση της εταιρείας και η άσκηση πραγματικής διοίκησης από τον αδερφό της.

Σε κάθε περίπτωση ως διορισμένη διαχειρίστρια της εταιρείας, η προσφεύγουσα διέθετε την οργανική εξουσία εκπροσώπησης και διοίκησης αυτής και όφειλε να μεριμνά κατά την διάρκεια της θητείας της για την τήρηση των υποχρεώσεων της που πηγάζουν από τη φορολογική νομοθεσία, η δράση δε τυχόν τρίτου προσώπου στην εκπροσώπηση της εταιρείας δεν την απαλλάσσει από την ευθύνη για την καταβολή των οφειλών της εταιρείας και συνεπώς ο ισχυρισμός της περί απουσίας υπαιτιότητας στο πρόσωπό της πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεικτος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη Απόφαση της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ. παραθέτει αναλυτικά και με σαφήνεια τόσο το ισχύον νομικό πλαίσιο για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας όσο και πραγματικά στοιχεία που αφορούν στην ιδιότητα της διαχειρίστριας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία ηλεκτρονικής κατάθεσης 02/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμό πρωτ. Ε.Μ.ΕΙΣ. Β ΕΞ 2024/23-10-2024 Απόφασης κατ' αρ. 66 παρ. 29 ν.4646/2019, όπως ισχύει, της Προϊσταμένης της Ε.Μ.ΕΙΣ..

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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