



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12/05/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 1393

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

E-mail : 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 1069/04-03-2014 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 κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου προσωρινώς διαμένοντος στον κατά της με αρ. πρωτ. Απαντήσεως του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. Αίτησή του δυνάμει του άρθρου 49 Ν. 5104/2024, όπως τροποποιήθηκε με τα άρθρα 34 & 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 5036/2023, περί απαλλαγής του από την φερομένη ως αλληλέγγυα με την Εταιρεία με την επωνυμία ευθύνη του και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
6. Το με αρ. πρωτ. Υπόμνημα του προσφεύγοντος.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την κοινοποιήθηκε στην Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων η υπ' αριθμ. απόφαση του Πρωτοδικείου Αθηνών, δια της οποίας η εταιρεία με την επωνυμία τέθηκε υπό καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης σε λειτουργία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 106 του Ν. 3588/2007, όπως προστέθηκε με το άρθρο 12 Ν. 4013/2011, με ειδική εκκαθαρίστρια την εταιρεία

Ακολούθως, κατόπιν της υπ'αριθ. εντολής ελέγχου που αφορά στην ως άνω εταιρεία για την χρήση 01/01/2011 έως 31/12/2011, εκδόθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. η με ID Έκθεση Προσωρινού/Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Εισοδημάτων από Τόκους του Ν. 2238/1994, βάσει των άρθρων 23 έως 25 και 66 του Ν. 4174/2013. Κατά το πόρισμα της Έκθεσης αυτής: *«Υστερα από τα παραπάνω για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2011 εκδίδεται οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επί τόκων, με την οποία καταλογίζεται η παραπάνω διαφορά κύριου και πρόσθετου φόρου (4.077.486,07 ευρώ)»*.

Ακολούθησε η έκδοση από τον Διευθυντή του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Τόκων για τη φορολογική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011, με την οποία καταλογίστηκε στην Εταιρεία το ποσό των 4.077.486,07 ευρώ.

Κατά το χρονικό διάστημα από έως τουλάχιστον την θέση της εταιρείας σε ειδική εκκαθάριση, ο προσφεύγων και αιτών την απαλλαγή εκ της αλληλέγγυας ευθύνης του για τους παρακρατούμενους φόρους διετέλεσε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας με την επωνυμία ως αποδεικνύεται από τα με αριθμούς Φύλλα της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος των Ανωνύμων Εταιρειών και Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης), με αποτέλεσμα, δυνάμει του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, να ευθύνεται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο για τα χρέη της ελεγχόμενης εταιρείας, όπως αυτά αποτυπώθηκαν στην με ID Έκθεση Προσωρινού/Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Εισοδημάτων από Τόκους του Ν. 2238/1994 και την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Τόκων για την φορολογική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011. Κατά της ως άνω οριστικής πράξης ασκήθηκε η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απορριπτική απόφαση της ΔΕΔ. Κατά της απορριπτικής απόφασης αυτής ο ειδικός εκκαθαριστής άσκησε την υπ' αριθμ. Εισαγωγής Προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, το οποίο με την υπ' αριθμ. απόφαση του απέρριψε την προσφυγή. Κατά της αποφάσεως αυτής ασκήθηκε αίτηση Αναίρεσης, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ, απόφαση του ΣΤΕ, που δέχεται το δικαίωμα άσκησης προσφυγής από τον ειδικό εκκαθαριστή, ήτοι την δέχεται για τυπικούς λόγους και την παραπέμπει στο Δ.Ε.Φ. για την συζήτηση της υπόθεσης επί της ουσίας (εκκρεμοδικία).

Για την εν λόγω οφειλή, που βεβαιώθηκε ταμειακά με το υπ' αριθμ. Τριπλότυπου Βεβαίωσης του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (γραμμή 1 του Χρηματικού Καταλόγου) το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έχει λάβει αναγκαστικά μέτρα είσπραξης κατά του προσφεύγοντος. (φόρος ύψους 4.077.486,07 ευρώ πλέον προσαυξήσεων ύψους 4.795.123,62 ευρώ).

Επιπλέον κατά του προσφεύγοντος έχει ασκηθεί μηνυτήρια αναφορά για το αδίκημα της φοροδιαφυγής για μη απόδοση παρακρατούμενων φόρων ύψους 1.853.402,76 ευρώ, η οποία εκδικάστηκε ενώπιον του Μονομελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών. Το τελευταίο εξέδωσε την υπ' αριθ απόφαση του κατά της οποίας ο προσφεύγων άσκησε Έφεση και επί αυτής εκδόθηκε υπ' αριθμ. αμετάκλητη αθωωτική απόφαση του Τμήματος Δ' Τριμελούς Κακουργημάτων του Εφετείου Αθηνών.

Ο προσφεύγων κατέθεσε στο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. την με αρ. πρωτ. αίτησή του για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη ως προς τους παρακρατούμενους φόρους τόκων κατά το άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 της εταιρείας με την επωνυμία και το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. με την με αριθ. πρωτ. προσβαλλόμενη απάντησή του απέρριψε την ως άνω αίτηση.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το υπόμνημα του ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι :

- Μη συνδρομή στο πρόσωπο του, προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης για τα χρέη της εταιρείας, της οποίας φέρεται ως συνυπόχρεο πρόσωπο - έλλειψη των προϋποθέσεων θεμελιώσεως αλληλέγγυας ευθύνης.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει την υπ' αριθ.αμετάκλητη Απόφαση του Δ' Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών με την οποία κρίθηκε ότι δεν στοιχειοθετείται φορολογική παράβαση, διότι δεν πληρούται η αντικειμενική υπόσταση του αδικήματος, δεδομένου ότι δεν καταβλήθηκαν τόκοι κι επομένως δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 29 του Ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του Ν. 5036/2023 και ισχύει αναδρομικά από την 12/12/2019: «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. 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 αιπολογημένη 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, στις διατάξεις του άρθρου 49 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

« Άρθρο 49. 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 (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....»

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2173/2020:

A. 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.

2. ...

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 12.12.2019 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.

3.2 Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 στις παλαιές υποθέσεις (ανωτέρω περ. γ'), τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα υποβάλλουν σχετική αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 34 του ν.4646/2019 έως τις 31-12-2020 προς την υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών (π.χ. Δ.Ο.Υ., Ε.Μ.ΕΙΣ, κλπ).

Για την αποδοχή της αίτησης και την απαλλαγή του αιτούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη αρκεί η διαπίστωση είτε της λήψης μέτρων σε βάρος του για φόρους που δεν κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είτε της μη συνδρομής έστω και μίας προϋπόθεσης εκ των α', β' και γ' της ανωτέρω παραγράφου.

3.3 Επί της αιτήσεως εκδίδεται αιτιολογημένη πράξη από τον προϊστάμενο της ανωτέρω υπηρεσίας, με την οποία η αίτηση γίνεται αποδεκτή ή απορρίπτεται. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του

ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν εισπραχθεί καθοιονδήποτε τρόπο από τον αιτούντα δεν επιστρέφονται.

3.4 Σε περίπτωση εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών λόγω απόρριψης των εν λόγω αιτήσεων, με την έκδοση της παρούσας παρέχεται η δυνατότητα στους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν εκ νέου αιτήσεις μέχρι 31.12.2020 με παράλληλη κοινοποίηση στη Δ/νση Επίλυσης Διαφορών. Η ίδια δυνατότητα υποβολής εκ νέου αίτησης παρέχεται και στα πρόσωπα τα οποία δεν άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή μετά την απόρριψη των σχετικών αιτήσεων ή δεν άσκησαν προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων μετά την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητά είτε σιωπηρά.

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. Επίσης, 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.

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:

Β. 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 βαρύνουν 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),

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).

8. 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).

9. Επισημαίνεται 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).

10. 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.

11. 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...».

Επειδή, η Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις 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:

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. Ανάληψη 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 σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι η έλλειψη υπαιτιότητας σε περιπτώσεις αλληλέγγυας ευθύνης για χρέη εταιρείας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιασδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή ή δημιουργία 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.

Η φορολογική διοίκηση δεσμεύεται από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις οιοδήποτε δικαστηρίου και οφείλει να τις λάβει υπόψη κατά τον σχηματισμό της κρίσης της σχετικά με την έλλειψη υπαιτιότητας.

Επειδή κατά της της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Τόκων για τη φορολογική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011, ασκήθηκε από την εταιρεία η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. απορριπτική απόφαση της ΔΕΔ. Κατά της απορριπτικής απόφασης αυτής ο ειδικός εκκαθαριστής άσκησε την υπ' αριθμ. Εισαγωγής Προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, το οποίο με την υπ' αριθμ. απόφαση του απέρριψε την προσφυγή. Κατά της αποφάσεως αυτής ασκήθηκε αίτηση Αναίρεσης, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ, απόφαση του ΣτΕ, που δέχεται το δικαίωμα άσκησης προσφυγής από τον ειδικό εκκαθαριστή, ήτοι την δέχεται για τυπικούς λόγους και την παραπέμπει στο Δ.Ε.Φ. για την συζήτηση της υπόθεσης επί της ουσίας (εκκρεμοδικία).

Επειδή, από τη με ημερομηνία Έκθεση Απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής της αρμόδιας φορολογικής αρχής, προκύπτουν τα ακόλουθα:

«....Των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης, και ειδικότερα του γεγονότος ότι:

1. *Εν προκειμένω, οι οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ'αριθμ, εντολής του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας. Ο έλεγχος δε αυτός αφορούσε στη χρήση της περιόδου από 01-01-2011 έως 31-12-2011.*
2. *Συντρέχει στο πρόσωπό σας η απαιτούμενη εκ του νόμου (άρθρο 34 του Ν.4646/2019, άρθρο 49 του Ν.5104/2024) ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου, εντεταλμένου στη διοίκηση κι εκπροσώπηση του ως άνω νομικού προσώπου ήδη από, ημερομηνία κατά την οποία και υφίστανται οι ως άνω οφειλές της οφειλέτριας Εταιρείας.*
3. *Κατείχατε την ως άνω ιδιότητα κατά τη διάρκεια λειτουργίας του ανωτέρω νομικού προσώπου.*
4. *Ασκήσατε πράγματι τη διαχείριση και τη διοίκηση της εν λόγω Εταιρείας και ως εκ τούτου είχατε την δυνατότητα να ενεργείτε στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου, ήτοι ήσασταν εξουσιοδοτημένος να εκπληρώνετε τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο αναφορικά με την εξόφληση του φόρου εισοδήματος, του παρακρατούμενου φόρου,*

κάθε επιρριπτόμενου φόρου, του ΦΠΑ κλπ. Κατά δε την στενή γραμματική ερμηνεία του άρθρου 34 παρ. 1 του Ν.4646/2019, όπως αντικατέστησε τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή των φόρων που ορίζονται σε αυτό όσοι κατείχαν την ιδιότητα του διευθύνοντος συμβούλου, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσης τους, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι αναφερόμενες σε αυτό προϋποθέσεις.

5. Οι οφειλές της ως άνω εταιρείας διαπιστώνονται μετά από ελέγχους και αφορούν οικονομικά έτη και διαχειριστικές χρήσεις κατά τις οποίες κατείχατε τις ως άνω ιδιότητες.

6. Η ευθύνη σας καταλαμβάνει τόσο την παρακράτηση και απόδοση του γεννηθέντος κατά τη θητεία σας φόρου όσο και την απόδοση του παρακρατηθέντος προ της θητείας σας φόρου, για τον οποίο και είχατε την ευθύνη απόδοσης από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης και μετά.

7. Με την υπ'αριθμ.απόφαση του Δ Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών, ο αιτών/προσφεύγων αθωώθηκε, κρίθηκε δε ότι η παρακράτηση φόρου ενεργείται, για τους τόκους, από την καταβολή τους ή την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή, ενώ εν προκειμένω δεν έλαβε χώρα εξαργύρωση των τοκομεριδίων προς τους δικαιούχους (Τράπεζες) και συνεπώς δεν ιδρύθηκε λόγος δήλωσης και απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, δεδομένου ότι κατά τα άρθρα 12 παρ. 2 εδ β', 54 παρ. 6 περ. δ και παρ. 7 περ. β του Ν.2238/1994, η καταβολή των τόκων ή η εξαργύρωση των τοκομεριδίων-κατά την εναλλασσόμενη ορολογία του νόμου- είναι το νομικό γεγονός από το οποίο εξαρτάται η παρακράτηση φόρου. Η εν λόγω απόφαση έχει καταστεί αμετάκλητη, σύμφωνα με το υπ'αριθ, Πιστοποιητικό περί μη άσκησης ενδίκων μέσων του Εφετείου Αθηνών, που προσκομίσθηκε από τον αιτούντα.

Ωστόσο, τίθεται υπόψη της Υπηρεσίας σας ότι έχουν ασκηθεί από την Εταιρεία (βλ. ιστορικό) τα νόμιμα ένδικα βοηθήματα και μέσα κατά των καταλογιστικών σε βάρος του αιτούντος/προσφεύγοντος, ως αλληλεγγύως ευθυνομένου προσώπου, πράξεων ενώπιον των αρμοδίων προς τούτο διοικητικών δικαστηρίων, με αποτέλεσμα να υφίσταται εκκρεμοδικία για την έκδοση αποφάσεως, την οποία και αναμένει το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και από την έκβαση της οποίας και δεσμεύεται η Φορολογική Αρχή.

Επειδή πληρούνται στο πρόσωπο σας οι τασσόμενες από το άρθ. 34 του νόμου Ν.4646/2019/12-01.2019 προϋποθέσεις που θεμελιώνουν την αλληλέγγυα ευθύνη σας για τα χρέη της ανωτέρω εταιρείας με ΑΤΒ για το διάστημα από τον μήνα Σεπτέμβριο έως Δεκέμβριο 2011, που ανάγονται στη θητεία σας και αντιστοιχούν στο ποσό αρχικής βεβαίωσης κεφαλαίου 21.232,12 ευρώ πλέον τόκων και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής, ενώ δεν πληρούνται οι τασσόμενες εκ του νόμου προϋποθέσεις εφαρμογής του

νόμου και συνακόλουθα απαλλαγής εκ της ευθύνης σας για αυτά, κατά τα άρθρ. 34 και 66 παρ 29 του νόμου Ν. 4646/2019 και 49 Ν. 5104/2024 για τα λοιπά χρέη σας....»

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει την υπ' αριθ.Απόφαση του Δ' Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών η οποία φέρει το από Πιστοποιητικό περί μη ασκήσεως ενδίκων μέσων (βεβαίωση αμετακλήτου) και αναφέρει ότι: «...Εφόσον όμως δεν έλαβε χώρα εξαργύρωση των τοκομεριδίων προς τους δικαιούχους (Τράπεζες), δεν ιδρύθηκε λόγος δήλωσης και απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, δεδομένου ότι, κατά τα άρθρα 12 παρ. 2 εδ. β ,54 παρ. 6 παρ. δ και παρ. 7 περ. β του Ν. 2238/1994, η καταβολή των τόκων ή η εξαργύρωση των τοκομεριδίων -κατά τα εναλλασσόμενη ορολογία του νόμου- είναι το νομικό γεγονός από το οποίο εξαρτάται η παρακράτηση φόρου. Πλέον συγκεκριμένα, για τον φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται στους τόκους ομολογιακών δανείων ισχύει, βάσει της αρχής της ειδικότητας, η προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 54 παρ. 6 παρ. δ του Ν. 2238/1994, η οποία ορίζει ότι η παρακράτηση του φόρου διενεργείται, προκειμένου για εισοδήματα από ομολογίες, από την εξαργύρωση των τοκομεριδίων, ενώ σύμφωνα με την παρ. 7 του ίδιου άρθρου, υπόχρεος παρακράτηση είναι ο διενεργών την καταβολή ή την εξαργύρωση. Η δε έτερη διάταξη, του άρθρου 54 παρ. 6 παρ. ε του αυτού Ν. 2238/1994, που ορίζει ότι η παρακράτηση φόρου ενεργείται, για τους τόκους, από την καταβολή τους ή από την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή, είναι προφανές ότι αναφέρεται σε τόκους που πραγματοποιούνται από οποιασδήποτε μορφής κατάθεση σε Τράπεζα ή Ταμιευτήριο που είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα και σε οποιοδήποτε μορφής κατάθεση στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων. Συνεπώς με βάση τα ανωτέρω, δεν στοιχειοθετείται κατ' ουσίαν φορολογική παράβαση, διότι, καθώς δεν καταβλήθηκαν τόκοι, δεν υπήρχε και υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης του φόρου επ' αυτών και συνακόλουθα δεν πληρούται η αντικειμενική υπόσταση του αν προκειμένω ερευνώμενου αδικήματος. Ως εκ τούτου, πρέπει οι κατηγορούμενοι να κριθούν αθώοι, παρελκούσης της έρευνας της ύπαρξης ή μη, στα πρόσωπα εκάστου διαχειριστικής και εκπροσωπευτικής εξουσίας περί απόδοσης στην φορολογική αρχή του αναλογούντος φόρου.....

Για τους λόγους αυτούς..

δικάζει με: 1. απόντα, διά πληρεξουσίου εκπροσωπούμενο, τον κατηγορούμενο που γεννήθηκε στη και κατοικεί στον ή στις

....

κηρύσσει αυτούς αθώους του ότι:

Στην και κατά το χρονικό διάστημα από 1 Ιανουαρίου 2011 έως 31 Δεκεμβρίου 2011, προκειμένου να αποφύγουν την πληρωμή παρακρατούμενων φόρων επί

εισοδημάτων από τόκους, δεν τον απέδωσαν στο Δημόσιο, το δε ποσό του φόρου υπερβαίνει σε ετήσια βάση τις 150.000 €..»

Επειδή, η υπηρεσία μας, λαμβάνοντας υπόψη:

- τις προαναφερόμενες διατάξεις και τις οδηγίες που δόθηκαν από την Διοίκηση με τις ως άνω αποφάσεις και εγκυκλίου (Ε2173/2020, Α1082/2021),
- το γεγονός ότι συντρέχει στο πρόσωπό του προσφεύγοντος η απαιτούμενη εκ του νόμου (άρθρο 34 του Ν.4646/2019, άρθρο 49 του Ν.5104/2024) ιδιότητα του Διευθύνοντος Συμβούλου, εντεταλμένου στη διοίκηση κι εκπροσώπηση χρέη της εταιρείας
ήδη από

-τα χρέη από παρακρατούμενους φόρους τόκων της ως άνω εταιρείας, όπως προκύπτει από τη συνυποβαλλόμενη με ID Έκθεση Προσωρινού/Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Εισοδημάτων από Τόκους του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ αφορούν στο χρονικό διάστημα από τον μήνα **Ιανουάριο έως Δεκέμβριο 2011**, τα οποία και αντιστοιχούν σε ποσό αρχικής βεβαίωσης κεφαλαίου 1.853,402,76 ευρώ πλέον τόκων και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 2.224.083,31, ήτοι συνολικό ποσό 4.077.486,07 ευρώ,

- το γεγονός ότι **πληρούνται** στο πρόσωπο του προσφεύγοντος οι τασσόμενες από το άρθ. 34 του νόμου Ν.4646/2019 **προϋποθέσεις που θεμελιώνουν την αλληλέγγυα ευθύνη** του για τα χρέη της εταιρείας με **ΑΤΒ**, και υποχρέωση απόδοσης από **14/09/2011 έως 31/12/2011** που **ανάγονται στη θητεία του**, τα οποία και αντιστοιχούν σε ποσό αρχικής βεβαίωσης κεφαλαίου 955.683,60 ευρώ πλέον τόκων και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής ύψους **1.146.819,12** ευρώ (περιόδου Αυγούστου και Νοεμβρίου 2011, αποδοτέα στις 15/9 και 15/12 αντίστοιχα), ήτοι **συνολικό ποσό 2.102.502,72** ευρώ, όπως προκύπτει από τη συνυποβαλλόμενη με ID Έκθεση Προσωρινού/Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Εισοδημάτων από Τόκους του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.,

- το γεγονός ότι **έχουν ασκηθεί από την Εταιρεία τα νόμιμα ένδικα βοηθήματα και μέσα** κατά των καταλογιστικών σε βάρος του προσφεύγοντος, ως αλληλεγγύως ευθυνομένου προσώπου, πράξεων ενώπιον των αρμοδίων προς τούτο διοικητικών δικαστηρίων, με αποτέλεσμα να **υφίσταται εκκρεμοδικία** για την έκδοση αποφάσεως, την οποία και αναμένει το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και από την **έκβαση της οποίας και δεσμεύεται η Φορολογική Αρχή,**

-την υπ'αριθμ.**αμετάκλητη**, σύμφωνα με το υπ'αριθ, Πιστοποιητικό περί μη άσκησης ενδίκων μέσων του Εφετείου Αθηνών, απόφαση του Δ' Τριμελούς Εφετείου

Κακουργημάτων Αθηνών με την οποία ο προσφεύγων **αθωώθηκε**, κρίθηκε δε ότι η παρακράτηση φόρου ενεργείται, για τους τόκους, από την καταβολή τους ή την εγγραφή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή, ενώ εν προκειμένω **δεν έλαβε χώρα εξαργύρωση των τοκομεριδίων προς τους δικαιούχους (Τράπεζες) και συνεπώς δεν ιδρύθηκε λόγος δήλωσης και απόδοσης παρακρατούμενου φόρου**, δεδομένου ότι κατά τα άρθρα 12 παρ. 2 εδ β', 54 παρ. 6 περ. δ' και παρ. 7 περ. β' του Ν.2238/1994, η καταβολή των τόκων ή η εξαργύρωση των τοκομεριδίων-κατά την εναλλασσόμενη ορολογία του νόμου- είναι το νομικό γεγονός από το οποίο εξαρτάται η παρακράτηση φόρου, κρίνει ότι **δεν συντρέχει προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη** του προσφεύγοντος για τις ανεξόφλητες οφειλές από παρακρατούμενους φόρους τόκων (ΑΤΒ) της εταιρείας με την επωνυμία με υποχρέωση απόδοσης από **14/09/2011 έως τον 31/12/2011** και **ανάγονται στη θητεία του**, καθώς με την υπ' αριθ. αμετάκλητη Απόφαση του Δ' Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Αθηνών κρίθηκε ότι **δεν στοιχειοθετείται φορολογική παράβαση**, διότι δεν πληρείται η αντικειμενική υπόσταση του αδικήματος, δεδομένου ότι δεν καταβλήθηκαν τόκοι κι επομένως δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης αυτών.

Αν μετά την έκδοση απόφασης από το Δ.Ε.Φ. προκύψει διαφορετική κρίση για την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Τόκων φορολογικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 της εταιρείας, η φορολογική αρχή **δύναται να τροποποιήσει την κρίση σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη** του προσφεύγοντος για τις ως άνω οφειλές, λαμβάνοντας υπόψη την απόφαση Δ.Ε.Φ. ως νέο στοιχείο.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του και την **απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη** για τις ανεξόφλητες οφειλές από παρακρατούμενους φόρους τόκων της εταιρείας με την επωνυμία (ΑΤΒ), όπως προκύπτει από τη συνυποβαλλόμενη με ID Έκθεση Προσωρινού/Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Παρακρατούμενων Φόρων επί Εισοδημάτων από Τόκους του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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