



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

Θεσσαλονίκη, 29/12/2025  
Αριθμός απόφασης: 4171



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10  
Ταχ. Κώδικας : ΤΚ 54639 - Θεσσαλονίκη  
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου  
Τηλέφωνο : 2313-332246

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

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

**4. Τη με ημερομηνία 26/08/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του .....με ΑΦΜ ....., κατά της υπ' άρ. πρωτ.**

..... απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., στην ταυτάριθμη υπ'άρ. πρωτ. ....αίτησή του να απαλλαγεί της ευθύνης καταβολής οφειλών της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. .... και διακριτικό τίτλο «.....» και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 26/08/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ..... , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων στρέφεται κατά της υπ'άρ. πρωτ. .... απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., στην ταυτάριθμη υπ'άρ. πρωτ. ....αίτησή του, στην οποία ζητούσε να αναγνωριστεί ότι δεν ευθύνεται αλληλέγγυα κατά άρθρο 50 ν. 4174/2013 για φορολογικές οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....».

Η ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. .... και διακριτικό τίτλο «.....» , συστάθηκε την 22/06/1990 με την υπ'άρ. ....πράξη της συμβολαιογράφου ..... και καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων εταιριών στις 22-06-1990. Πρόεδρος και Δ/νων σύμβουλος της εταιρίας ορίσθηκε ο ....., με Α.Φ.Μ. .... Την 30-12-2011 τέθηκε σε εκκαθάριση, δυνάμει του από 30-12-2011 πρακτικού της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων της, το οποίο νομίμως δημοσιεύθηκε στο αρ. ....ΦΕΚ (τ. ΑΕ & ΕΠΕ). Αποφασίστηκε η λύση της εταιρίας και η θέση της σε εκκαθάριση και ορίστηκαν ως εκκαθαριστές οι:

α) ..... με Α.Φ.Μ. .... και

β) ..... με Α.Φ.Μ. ....

Ακολούθως, σε βάρος του προσφεύγοντα, με την ιδιότητα του εκκαθαριστή της ανώνυμης εταιρίας «.....», επιβλήθηκαν από την αρμόδια φορολογική αρχή Δ.Ο.Υ. .... οι με Αρ.Ειδ.Βιβλίου .....κατασχέσεις εις χείρας πιστωτικών ιδρυμάτων, για τις οφειλές της ως άνω ανώνυμης εταιρίας.

Κατόπιν αυτού, ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθ.πρωτ. ....αίτηση προς την Δ.Ο.Υ. ...., ζητώντας την απαλλαγή του από τις οφειλές της ανώνυμης εταιρίας

«.....», κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 του ν.4646/2019 και της υπ' αριθ. Ε.2173/30.10.2020 εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε.

Η Δ.Ο.Υ. .... επί της ως άνω αίτησης του προσφεύγοντα εξέδωσε την με αριθ.πρωτ. .... απάντηση, η οποία μεταξύ άλλων αναφέρει :

« ...Σε απάντηση της υπ' αριθμ. πρωτ. ....αίτησής σας προς την Υπηρεσία μας, την οποία και υποβάλατε με την ιδιότητά σας ως εκκαθαριστής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία <<.....>>, με ΑΦΜ ....., από 31/12/2011 έως σήμερα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 49 του Ν. 5104/2024 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις) και των διαλαμβανομένων στο υπ' αριθμ. πρωτ. Ε 2173/30.10.2020 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης και με δεδομένη την επιβολή μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος σας για χρέη του ως άνω Νομικού Προσώπου (α/α .....αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της Τράπεζας Πειραιώς ΑΕ, α/α .....αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της Τράπεζας Eurobank Ergasias Α.Ε. και α/α .....αναγκαστική κατάσχεση εις χείρας της Τράπεζας Εθνικής Α.Ε.), προκύπτουν τα κάτωθι:

Α) Κατόπιν αιτήσεώς σας, απαλλάσσεστε από την αλληλέγγυα ευθύνη σας για τις ακόλουθες οφειλές του Ν.Π. με την επωνυμία <<.....>>:.....

Β) Δεν υφίσταται πλέον αλληλέγγυα ευθύνη σας για τις ακόλουθες οφειλές του Ν.Π. με την επωνυμία <<.....>>:.....

Γ) Κατόπιν τούτων, εξακολουθεί να υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη σας για τις ακόλουθες οφειλές του Ν.Π. με την επωνυμία <<.....>>:

1)Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 7.833,06 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

2) Εισόδημα Προσφυγή αρχικού κεφαλαίου 3.406,00 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

3) Εισόδημα Προσφυγή αρχικού κεφαλαίου 2.709,00 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

4 )Εισόδημα Προσφυγή αρχικού κεφαλαίου 1.493,00 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

5 )Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 4.148,08 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

6) Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 1.597,12 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

7) Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος αρχικού κεφαλαίου 300,00 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

8) Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 5.529,84 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

9) Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 3.046,17 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

10) Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος αρχικού κεφαλαίου 400,00 ευρώ με στοιχεία ταμειακής βεβαίωσης .....,

11) Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 38.848,00 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,

12) Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 54.236,92 ευρώ με στοιχεία

καταχώρισης .....,

13) Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 39.063,12 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,

14) Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 30.962,17 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,

15) Εισόδημα Οριστικής Βεβαίωση αρχικού κεφαλαίου 84.252,00 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....

16) Χρεωστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. αρχικού κεφαλαίου 7.382,16 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,

17) Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα αρχικού κεφαλαίου 2.280,00 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,

18 )ΕΝ.Φ.Ι.Α. αρχικού κεφαλαίου 51,95 ευρώ με στοιχεία καταχώρισης .....,...»

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της υπ' άρ. πρωτ. .... απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και την εν όλω αποδοχή της από 3-7-2025 αιτήσέως του, επικαλούμενος ότι δεν έχει ασκήσει ουδεμία πράξη διοικήσεως ή διαχειρίσεως των πραγμάτων του ως άνω νομικού προσώπου, συνεπώς ακόμη και υποχρεώσεις οι οποίες φέρεται να έχουν γεννηθεί μετά την 17-8-2012 , δηλαδή εντός της θητείας του, ως εκκαθαριστής της ανώνυμης εταιρείας, δεν οφείλονται διόλου σε δικές του ενέργειες. Για την απαλλαγή του ή μη από την αλληλέγγυα με την ανώνυμη εταιρεία ευθύνη του, λήφθηκε υπόψη μόνο ο χρόνος της βεβαιώσεως και όχι της γεννήσεως της οφειλής , όμως οι ως άνω δεκαοκτώ (18) οφειλές που τον βαρύνουν προκύπτουν κυρίως από φορολογικούς ελέγχους, οι οποίοι είχαν γίνει προγενέστερα, πολύ πριν της αναλήψεως των καθηκόντων του στην εταιρεία και βεβαιώθηκαν αργότερα.

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

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 115 του ν 2238/1994, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του,** οριζόταν «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του

φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. ....»

**Επειδή, στο άρθρο 101 του ως άνω νόμου 2238/1994** οριζόταν: «1. Στο φόρο υπόκεινται: α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες. «β) Οι δημόσιες και δημοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα.», γ) Οι συνεταιρισμοί που έχουν συσταθεί νόμιμα και οι ενώσεις τους. δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιονδήποτε τύπο εταιρίας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης. «στ) Οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες».

**Επειδή, στο άρθρο 55 ΚΦΠΑ, όπως ίσχυε για τις επίδικες χρήσεις, οριζόταν, «Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:** α)....., β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου, γ)...

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 του Ν 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 34 του Ν 4646/2019:** «1. Τα πρόσωπα που είναι 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 που οφείλεται 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 προσωπικώς 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, οι διατάξεις του Ν.4174/13, όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 34 του ν.4646/19 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), ορίζουν, ότι:

**«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη**

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

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

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

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

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

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα υπό παρ. 1 πρόσωπα για την πληρωμή των οφειλομένων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων 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.»

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

«29. ....Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ` εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α` 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α` 238), της περ. β` του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α` 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης

μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται.».

**Επειδή, στην Ε2173/30-10-2020 εγκύκλιο με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» ορίζονται 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. ....**

**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...

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής.....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, 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),....7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)..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).

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....

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

#### **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 της ιδιότητας 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....»

Επειδή, η υπ.αρ. Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “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:.....  
4.Υπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο...»

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

**Επειδή**, από τις προπαρατεθείσες περί αλληλέγγυας ευθύνης διατάξεις του άρθρου 50 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. συνάγεται ότι μεταξύ των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων περιλαμβάνονται και οι εκκαθαριστές των νομικών οντοτήτων, οι οποίοι, κατά τα ήδη εκτεθέντα, εκπροσωπούν την τελούσα υπό εκκαθάριση εταιρεία και διενεργούν πράξεις διαχείρισης της εταιρικής περιουσίας προς τον σκοπό περάτωσης της εκκαθάρισης. Κατά την έννοια των ίδιων διατάξεων, η ευθύνη των εκκαθαριστών, ανακύπτουσα κατά το μεταγενέστερο της λύσεως της εταιρείας στάδιο της εκκαθαρίσεώς της, δεν καταλαμβάνει τις

υπάρχουσες, κατά τον χρόνο λύσης της εταιρείας, φορολογικές της οφειλές, η είσπραξη των οποίων εξασφαλίζεται, άλλωστε, επαρκώς με την καθιέρωση της αλληλέγγυας ευθύνης των, κατά τον χρόνο αυτό, εντεταλμένων στη διοίκησή της προσώπων (πρβλ. ΣΤΕ 3594/2013). Αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή θα έβαινε πέραν του σκοπού που εξυπηρετούν οι στενώς ερμηνευτέες φορολογικές διατάξεις, διότι θα οδηγούσε στο άτοπο να απαλλάσσεται ο διαχειριστής από τα κατά τον χρόνο της λύσεως της εταιρείας και θέσεως της σε εκκαθάριση χρέη και να επιβαρύνεται πλέον ο εκκαθαριστής, αν και αμέτοχος στη δημιουργία των χρεών αυτών και στη μη εξόφλησή τους (πρβλ. ΑΠ 538/1966). Περαιτέρω, η υιοθέτηση της αντίθετης απόψεως, η οποία εγκαθιδρύει ευθύνη για αλλότρια χρέη, θα είχε ως αποτέλεσμα την άρνηση αναλήψεως καθηκόντων εκκαθαριστή εταιρείας από έμπειρα και ικανά στελέχη και την κατά τον τρόπο αυτό δυσλειτουργία των νομικών προσώπων που τελούν υπό εκκαθάριση (βλ. σχετικώς την εισηγητική έκθεση επί του άρθρου 34 του ν. 4646/2019, Α' 201). (ΣΤΕ 7.2022)

**Επειδή**, σύμφωνα με την **Ε2173/2020** ορίζεται ότι οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

**Επειδή**, στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων κατέθεσε την με αριθ.πρωτ. .... αίτηση προς την Δ.Ο.Υ. .... ζητώντας την απαλλαγή του από τις οφειλές της ανώνυμης εταιρίας «.....», κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 34 του ν.4646/2019 και της υπ' αριθ. Ε.2173/30.10.2020 εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε. Η Δ.Ο.Υ. .... επί της ως άνω αίτησης του προσφεύγοντα εξέδωσε την με αριθ.πρωτ. .... απάντηση, όπου δέχτηκε εν μέρει το αίτημά του για ορισμένες οφειλές της ανώνυμης εταιρείας και το απέρριψε για τις ως άνω δεκαοχτώ οφειλές όπως περιγράφονται και αναλύονται παραπάνω στην με αριθ.πρωτ. .... απάντηση. Συνεπώς οι επίδικες οφειλές, προσδιορίζονται στην με αριθ.πρωτ. .... απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

**Επειδή**, για την αναδρομική εφαρμογή του νέου καθεστώτος του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 που αντικατέστησε το άρθρο 50 Ν.4174/2013, εφόσον είναι ευνοϊκότερο, στις

παλαιές υποθέσεις, δηλαδή για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019, προβλέφθηκε στο άρθρο 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019 η δυνατότητα του φερόμενου ως ευθυνόμενου, να υποβάλλει σχετική αίτηση στην αρμόδια για την είσπραξη των οφειλών φορολογική αρχή. Η τελευταία εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση, εξετάζοντας αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 Ν.4646/2019 και πλέον του άρθρου 49 ΚΦΔ. Με το άρθρο 34 παρ.1 του Ν.5036/2023, η προβλεπόμενη στο άρθρο 66 παρ.29 Ν.4646/2019 προθεσμία υποβολής αίτησης καταργήθηκε. Αντίθετα, για οφειλές που βεβαιώνονται από τις 12-12-2019 και μετά και ανάγονται (i) σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά (νέες υποθέσεις) και (ii) σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), οι νέες διατάξεις εφαρμόζονται αυτοδικαίως, χωρίς την υποβολή αίτησης από τον ενδιαφερόμενο. Επιπλέον, αυτοδίκαια εφαρμογή των νέων διατάξεων προβλέπεται και για τις παλιές υποθέσεις, όταν μέχρι τις 12-12-2019 δεν έχουν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης σε βάρος των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ανωτέρω, με τη μεταβατική διάταξη του άρθρου 66 παρ. 29 Ν.4646/2019 θεσπίστηκε ειδική διοικητική διαδικασία για την εφαρμογή του νεότερου και ευνοϊκότερου καθεστώτος. Η ειδική αυτή διαδικασία με την υποβολή αίτησης από τον ενδιαφερόμενο, αφορά οφειλές που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και για τις οποίες έχει ενεργοποιηθεί η ευθύνη του ενδιαφερόμενου ως αλληλεγγύως ευθυνόμενου μέχρι τις 12-12-2019.

**Επειδή**, έχει κριθεί σχετικά (Μονομ.Διοικ.Πρωτ.Αθ. αρ. αποφ. 5661/2025, Μονομ. Διοικ. Πρωτ. Βόλου αρ. απόφ. 29/2025) ότι για την κατόπιν αίτησης εφαρμογή του νεότερου και ευνοϊκότερου καθεστώτος (βεβαιωθείσες οφειλές πριν τις 12.12.2019) πρέπει να έχει ήδη ενεργοποιηθεί η ευθύνη των προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνομένων προσώπων, μέχρι τις 12.12.2019, με την έκδοση και την κοινοποίηση προς αυτά, είτε της ατομικής ειδοποίησης (του άρθρου 47 του Κ.Φ.Δ. ή του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε.), είτε των καταλογιστικών σε βάρος του νομικού προσώπου εκδοθεισών πράξεων, στις οποίες να μνημονεύονται τα πρόσωπα αυτά ως συνυπόχρεα, άλλως, και πάλι έλκεται σε εφαρμογή το ευνοϊκότερο νομοθετικό καθεστώς του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 χωρίς την τήρηση άλλων διατυπώσεων, αφού η αλληλέγγυα ευθύνη των προσώπων αυτών γεννάται το πρώτον κατά το στάδιο της είσπραξης των οφειλών. Επιπλέον, έχει κριθεί ότι όταν δεν συντρέχουν οι εν λόγω προϋποθέσεις για την υποβολή της αίτησης, ο ενδιαφερόμενος δεν έχει δικαίωμα να την υποβάλλει, δεν εφαρμόζεται η προβλεπόμενη στη μεταβατική διάταξη του άρθρου 66 παρ. 29 Ν.4646/2019 ειδική

διοικητική διαδικασία, η τυχόν δε άρνηση της φορολογικής αρχής να εξετάσει στην ουσία τις προϋποθέσεις απαλλαγής του προσφεύγοντος από την τυχόν αλληλέγγυα ευθύνη του στερείται εκτελεστότητας.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, για την οφειλή της εταιρίας «.....» με ΑΤΒ ..... (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) που βεβαιώθηκε μετά την 12.12.2019, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ανωτέρω μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, καθώς οι αιτήσεις των διοικούντων νομικά πρόσωπα για την απαλλαγή τους από την αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 υποβάλλονται παραδεκτά μόνο ως προς τις οφειλές του νομικού προσώπου που βεβαιώθηκαν πριν την 12.12.2019. Συνεπώς, για την ως άνω οφειλή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την υποβολή αίτησης απαλλαγής από την ευθύνη του προσφεύγοντα.

**Επειδή**, για τις οφειλές της εταιρίας «.....» που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και συγκεκριμένα για τις οφειλές, με ΑΤΒ ....., (Δηλώσεις Φ.Π.Α.) και με ΑΤΒ ..... (Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα) , δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και του taxis ότι είχαν ληφθεί σε βάρος του προσφεύγοντος αναγκαστικά μέτρα είσπραξης ή ότι ενεργοποιήθηκε η αλληλέγγυα ευθύνη του μέχρι τις 12-12-2019, ώστε να αιτηθεί την άρση των μέτρων και την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη με τη διάταξη του άρθρου 66 παρ.29 Ν.4646/2019. Συνεπώς ο προσφεύγων, απαραδέκτως υπέβαλε αίτηση για την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη, για οφειλές που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και δεν ενεργοποιήθηκε η αλληλέγγυα ευθύνη του μέχρι την ημερομηνία αυτή, διότι για τις οφειλές αυτές δεν εφαρμόζεται η ειδική διοικητική διαδικασία του άρθρου 66 παρ. 29 Ν.4646/2019.

**Επειδή**, για τις υπόλοιπες οφειλές της εταιρίας «.....» όπως αυτές προσδιορίζονται στην με αριθ. πρωτ. .... απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... : με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , με ΑΤΒ ..... (Εισόδημα Προσφυγή) , με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση), με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , με ΑΤΒ ..... ( Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος) , με ΑΤΒ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση), με ΑΤΒ ..... (Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος) και με ΑΤΒ ..... (Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση), είναι βεβαιωμένες πριν την 12/12/2019 και ως προς αυτές έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του προσφεύγοντα πριν την 12/12/2019, οπότε εφαρμόζονται οι ανωτέρω μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 και η αίτηση του προσφεύγοντα για την

απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, στη συγκεκριμένη περίπτωση έχει υποβληθεί παραδεκτά.

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

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

- 1) η ως άνω εταιρία «.....» βρίσκεται υπό εκκαθάριση.
- 2) Ο προσφεύγων, όπως και ο ίδιος συνομολογεί, ορίστηκε Εκκαθαριστής της ως άνω ανώνυμης εταιρείας «.....», δυνάμει του από 30-12-2011 πρακτικού της Γενικής Συνελεύσεως των μετόχων της, το οποίο νομίμως δημοσιεύθηκε στο αρ. ....ΦΕΚ (τ. ΑΕ & ΕΠΕ).
- 3) Τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητας του ως Εκκαθαριστής της ως άνω εταιρίας κατά το επίδικο διάστημα, ως προς τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (Δ.Ο.Υ. ....), αλλά και ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την έλλειψη υπαιτιότητάς του, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 49 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος απόδειξης.

**Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της μη αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερης διάταξης, αλλά και σε συνδυασμό με την υπ.αρ. Ε 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, 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, σύμφωνα με την Ε2173/2020 ορίζεται ότι οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους,**

σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ' της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

**Επειδή,** οι οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΤΒ ..... (Εισόδημα Προσφυγή) , με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση), με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , με ΑΤΒ ..... ( Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος) , οι οποίες βεβαιώθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες πριν την ανάληψη της εκκαθάρισης από τον προσφεύγοντα, συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του ν. 4987/22 περί οφειλών που γίνονται ληξιπρόθεσμες κατά το χρόνο άσκησης των καθηκόντων του εκκαθαριστή, άρα δεν στοιχειοθετείται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του εκκαθαριστή για τις εν λόγω οφειλές.

**Επειδή,** οι οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΤΒ ..... ( Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση) , οι οποίες βεβαιώθηκαν κατόπιν Δικαστικών Αποφάσεων επί προσφυγών, αφορούν ποσά από έλεγχο που διενεργήθηκε από το ..... το έτος 2007 και αφορά τα οικονομικά έτη 2001-2006. Συνεπώς η φορολογική υποχρέωση της εταιρίας για το έτος 2007 γεννήθηκε και ολοκληρώθηκε πριν την ανάληψη των καθηκόντων του εκκαθαριστή, η μεταγενέστερη βεβαίωση του 2015 αποτελεί διοικητική πράξη εκτέλεσης δικαστικής απόφασης και δεν μεταθέτει το χρόνο δημιουργίας της οφειλής. Συνεπώς δεν στοιχειοθετείται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του εκκαθαριστή για τις εν λόγω οφειλές , καθώς ανάγονται σε περίοδο προ της εκκαθάρισης και δεν συνδέονται με τη δραστηριότητα του εκκαθαριστή.

**Επειδή,** οι οφειλές της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) και με ΑΤΒ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , προέρχονται από έλεγχο της Δ.Ο.Υ. .... και αφορούν σε μη υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για τη διαχειριστική περίοδο 01/10/2010-31/12/2010 και 01/01/2011-31/05/2011 αντίστοιχα, οι οποίες βεβαιώθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες την περίοδο της θητείας του προσφεύγοντα, όμως προέρχονται από έλεγχο και αφορούν φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων. Συνεπώς δεν στοιχειοθετείται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του εκκαθαριστή για τις εν λόγω οφειλές , καθώς ανάγονται σε περίοδο προ της εκκαθάρισης και δεν συνδέονται με τη δραστηριότητα του εκκαθαριστή.

Επειδή, η οφειλή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... με ΑΤΒ ..... (Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος), δεν προέρχεται από έλεγχο, βεβαιώθηκε και κατέστη ληξιπρόθεσμη κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντα, συνεπώς στοιχειοθετείται προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη του εκκαθαριστή για την εν λόγω οφειλή σύμφωνα με το άρθρο. 50 του ν. 4987/22 .

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της από 26/08/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του .....με ΑΦΜ ..... , ως προς τις προσβαλλόμενες με αυτήν οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «..... με Α.Φ.Μ. .... και δη ότι:

**Α) την απόρριψη της για την οφειλή της εταιρείας με ΑΤΒ ..... (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), η οποία έχει βεβαιωθεί μετά την 12.12.2019, οπότε δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι ανωτέρω μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019.**

**Β) την απόρριψη της για τις οφειλές της εταιρείας με ΑΤΒ ....., (Δηλώσεις Φ.Π.Α.) και με ΑΤΒ ..... (Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα), οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν την 12.12.2019 για τις οποίες όμως δεν έχει αποσταλεί ατομική ειδοποίηση στον προσφεύγοντα, μέχρι την 12.12.2019, δεν είχαν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης, ούτε έχει εγγραφεί υποθήκη εις βάρος του προσφεύγοντος, συνεπώς δεν εφαρμόζεται για τις οφειλές αυτές η μεταβατική διάταξη του άρθρου 66 παρ. 29 του ως άνω Ν.4646/2019, καθώς εφαρμόζονται αυτοδικαίως οι νέες διατάξεις**

**Γ) την αποδοχή της και δη ότι δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της εταιρείας με ΑΤΒ ..... (Εισόδημα Προσφυγή) , με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση), με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) , με ΑΤΒ ..... (Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος) , πρόκειται για οφειλές οι οποίες βεβαιώθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες πριν την ανάληψη της εκκαθάρισης από τον προσφεύγοντα, συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του ν. 4987/22.**

**Δ) την αποδοχή της και δη ότι δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της εταιρείας με ΑΤΒ ..... ( Εισόδημα Οριστική Βεβαίωση) , οι οποίες βεβαιώθηκαν κατόπιν Δικαστικών Αποφάσεων επί προσφυγών και αφορούν φορολογική υποχρέωση της εταιρίας που γεννήθηκε και ολοκληρώθηκε πριν την ανάληψη των καθηκόντων του εκκαθαριστή, συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του ν. 4987/22.**

**Ε) την αποδοχή της και δη ότι συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές της εταιρείας με ΑΤΒ ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση) και με ΑΤΒ..... (Φ.Π.Α. Οριστική Βεβαίωση), οι οποίες βεβαιώθηκαν και κατέστησαν ληξιπρόθεσμες την περίοδο της θητείας του προσφεύγοντα, όμως προέρχονται από έλεγχο και αφορούν φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων και δεν συνδέονται με την δραστηριότητα του εκκαθαριστή.**

**Ζ) την απόρριψη της και δη ότι συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την οφειλή της ανώνυμης εταιρείας με ΑΤΒ ..... (Εισφορές και Τέλος Επιτηδεύματος), η οποία δεν προέρχεται από έλεγχο, βεβαιώθηκε και κατέστη ληξιπρόθεσμη κατά τη διάρκεια της θητείας του προσφεύγοντα, συνεπώς πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 του ν. 4987/22.**

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

|                                                                                     |                                                                             |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| Ακριβές Αντίγραφο<br>Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς<br>Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης | ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ<br>ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ                  |
|                                                                                     | Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ<br>ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ<br>ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ |
|                                                                                     | ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ                                                           |

**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.