



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/1/2026

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **251**

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
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)*», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **29-9-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, ως αλληλεγγύως υπεύθυνου προσώπου, ήτοι ως ετερόρρυθμου εταίρου και ασκούντος εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθ. / **2-9-2025** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του **Κ.Ε.ΜΕ.Φ.** καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του **Κ.Ε.ΜΕ.Φ.**, της οποίας ζητείται η **ακύρωση**, άλλως η αναστολή της διαδικασίας καταλογισμού των φορολογικών οφειλών της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, της οποίας ο

προσφεύγων είναι ετερόρρυθμο μέλος, μέχρι την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης **2/9/2025** (ID Έκθεσης:) Έκθεση Μερικού Απομακρυσμένου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29-9-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, ως αλληλεγγύως υπεύθυνου προσώπου, ήτοι ως ετερόρρυθμοι εταίροι και ασκούντες εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. / **2-9-2025** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους **2022**, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., προσδιορίστηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, της οποίας ο προσφεύγων είναι ετερόρρυθμο μέλος, διαφορά φόρου εισοδήματος, ποσού 70.656,63€, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 54/53 του ΚΦΔ, ποσού 35.328,32€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή, ύψους **105.984,95€**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει του με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ / **16-06-2025** (αριθ. πρωτ. εισερχομένου Κ.Ε.ΜΕ.Φ: / **17-06-2025**) εγγράφου διαβιβάστηκε στο Κ.Ε.ΜΕ.Φ. η με ημερομηνία θεώρησης **10/6/2025** Πορισματική Έκθεση της Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος (Δ.Ε.Ο.Ε.), σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, βάσει της με αριθ. / **30-07-2024** εντολής ελέγχου. Από τα δεδομένα που περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου και επεξεργάστηκαν σε συνάρτηση με τα δηλωθέντα εισοδήματα του ανωτέρω νομικού προσώπου διαπιστώθηκε η μη δήλωση πραγματικών κερδών από την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, γεγονός που συνιστά ποινικά κολάσιμη φοροδιαφυγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 79 του ΚΦΔ. Συνεπεία του ανωτέρω εγγράφου της Δ.Ε.Ο.Ε. και κατόπιν αξιολόγησης των διαλαμβανόμενων στην σχετική Πορισματική Έκθεση εκδόθηκε η με αριθ. / **23-06-2025** εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. Κατόπιν διενέργειας των απαιτούμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων διαπιστώθηκε ότι η ετερόρρυθμη εταιρεία κατά το φορολογικό έτος **2022**:

α) εμφάνισε στη υποβληθείσα κατάσταση στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) έξοδα - δαπάνες μεγαλύτερες των πραγματικών κατά το ποσό των **224.408,82€**,

β) εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της μη καταβληθείσες εργοδοτικές εισφορές ποσού **16.276,46€**,

γ) εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών άνω των 500,00€ εκάστης, συνολικής καθαρής αξίας **62.981,22€**, χωρίς αυτές να εξοφληθούν με τραπεζικά μέσα πληρωμής &

δ) εξέπεσε από τα ακαθάριστα έσοδά της δαπάνη ενοικίου ποσού **17.500,00€**, χωρίς αυτή να καταβληθεί με τραπεζικά μέσα πληρωμής.

Ως εκ τούτου, ο έλεγχος για το κρίνόμενο φορολογικό έτος προσδιόρισε λογιστικές διαφορές συνολικού ποσού **321.166,50€** (224.408,82€ + 16.276,46€ + 62.981,22€ + 17.500,00€).

Εν συνεχεία, ο έλεγχος στις 8/7/2025 προέβη σε ηλεκτρονική κοινοποίηση (άρθρ. 5§3 του ΚΦΔ) τόσο στον λογαριασμό της ετερόρρυθμης εταιρείας, όσο και στους λογαριασμούς των

αλληλεγγύως υπεύθυνων προσώπων αυτής, ήτοι του προσφεύγοντος, ως ετερόρρυθμου εταίρου και του με ΑΦΜ, ως ομόρρυθμου εταίρου, το με αριθ. / 8-7-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου (ΣΔΕ) με συνημμένη την Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος. Στο ΣΔΕ ανταποκρίθηκε μόνο ο προσφεύγων με το με αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΜΕ.Φ. / 16-7-2025 Υπόμνημα, το οποίο ο έλεγχος διαβίβασε στην Δ.Ε.Ο.Ε. με το με αριθ. πρωτ. Κ.Ε.ΜΕ.Φ. / 6-8-2025 για σχετική αξιολόγηση των ισχυρισμών του. Η Δ.Ε.Ο.Ε. ανταποκρίθηκε στο ως άνω έγγραφο με την με αριθ. πρωτ. ΕΜΠ / 8-8-2025 Απάντηση, επί τη βάσει της οποίας συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 2/9/2025 (ID Έκθεσης:) Έκθεση Μερικού Απομακρυσμένου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ καθώς και η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος.

Ο προσφεύγων, ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο, ήτοι ως ετερόρρυθμος εταίρος και ασκών εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., άλλως την αναστολή της διαδικασίας καταλογισμού των φορολογικών οφειλών της εταιρείας μέχρι την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ανυπαρξία αλληλέγγυας ευθύνης ως προς τις διαπιστωθείσες φορολογικές οφειλές.
2. Έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.
3. Παραβίαση του τεκμηρίου της αθωότητας, όσον αφορά τον καταλογισμό φορολογικών οφειλών άνευ δικαστικής απόφασης.

- Ως προς την ύπαρξη αλληλέγγυας ευθύνης

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «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 εκπιπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και το 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 επί 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 ο 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 το χρόνο που

κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέστηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

γ) Οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας.

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

Ποσά που έχουν καταβληθεί στη Φορολογική Διοίκηση από πρόσωπα λόγω της αλληλέγγυας ευθύνης τους δεν επιστρέφονται. Ειδικά σε περίπτωση που τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως υποβάλλουν αίτηση για επανένταξη των οφειλών τους σε ρύθμιση, σύμφωνα με τους όρους της παρούσας περίπτωσης, εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την απώλεια της ρύθμισης, δεν βαρύνονται με τόκους, προσαυξήσεις ή πρόστιμα που γεννώνται ως συνέπεια της απώλειας της ρύθμισης, τα οποία και εξακολουθούν να βαρύνουν το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα. Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, καθορίζεται ο τρόπος εφαρμογής της ρύθμισης της παρούσας περίπτωσης και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

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 επί 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, οποιαδήποτε 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 διαπιστευόντος ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα».

Επειδή, αντίστοιχες ήταν και οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013, ο οποίος κωδικοποιήθηκε με τον ν.4987/2022, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν.4646/2019.

Επειδή, εν γένει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ΚΦΔ και του άρθρου 1 παρ. 1 της ΠΟΛ.1064/2017, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις

οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Συνεπώς, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, κατ' εξαίρεση των ανωτέρω, με την Ε. 2128/2020, η οποία εκδόθηκε κατόπιν της έκδοσης της υπ' αριθμόν 498/2020 απόφασης του ΣτΕ, δόθηκε η δυνατότητα στην Υπηρεσία μας να εξετάζει και περιπτώσεις ενδικοφανών προσφυγών φυσικών προσώπων (νομίμων εκπροσώπων νομικών προσώπων), τα οποία στρέφονται κατά των καταλογιστικών πράξεων που έχουν εκδοθεί στο όνομα των νομικών προσώπων αλλά ως προς το ζήτημα της αλληλέγγυας ευθύνης τους για τις οφειλές αυτές.

Επειδή, με την υπ' αριθμόν 2816/2020 απόφαση του ΣτΕ, η οποία εκδόθηκε υπό το καθεστώς της πρότυπης δίκης του άρθρου 1 του ν.3900/2010, κρίθηκε πως τα φυσικά πρόσωπα (νόμιμοι εκπρόσωποι νομικών προσώπων) έχουν την δυνατότητα να προβάλλουν, εκτός από λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης τους, και λόγους που ανάγονται στη νομιμότητα των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων των νομικών προσώπων.

Ήτοι η Υπηρεσία μας, αναφορικά με υποθέσεις που αφορούν αλληλέγγυα ευθύνη για χρέη νομικού προσώπου, έχει αρμοδιότητα να εξετάζει μόνο αυτές που έχουν στοιχειοθετηθεί υπό το πρίσμα των διατάξεων του πρώην άρθρου 50 του ν.4174/2013 (κωδικοποιήθηκε με τον ν.4987/2022) και νυν άρθρου 49 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Επειδή, με την Ε. 2173/2020 με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013» διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων ότι:

«[...] ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

28. Σε ό,τι αφορά την ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 249 και επόμενων του ν.4072/2012, οι οποίες προβλέπουν απεριόριστη και εις ολόκληρον ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας ως προς κάθε πιστωτή, επομένως και ως προς το Δημόσιο. [...]».

Συνεπώς, οι διατάξεις του άρθρου 49 του ΚΦΔ δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση των ομόρρυθμων εταίρων ετερόρρυθμης εταιρείας, αφού η ευθύνη αυτών απορρέει απευθείας από τον ν.4072/2012, ως ειδικότερη διάταξη νόμου.

Επειδή, αναφορικά με την ευθύνη των ετερόρρυθμων εταίρων εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 271 και επόμενων του ν.4072/2012, οι οποίες προβλέπουν ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος δεν έχει διαχειριστική εξουσία, δεν εκπροσωπεί την εταιρεία και ευθύνεται για τα εταιρικά χρέη μέχρι του ποσού της εισφοράς του. Ωστόσο, όταν ο ετερόρρυθμος παρεμβαίνει στη διαχείριση της εταιρείας, ή εμφανίζεται προς τρίτους ως διαχειριστής ή εκπρόσωπος, ή ασκεί ουσιαστικά την διοίκηση αυτής, ανεξαρτήτως τυπικού καταστατικού ρόλου, τότε αυτομάτως χάνει το προνόμιο της περιορισμένης ευθύνης με συνέπεια να ευθύνεται απεριόριστα και εις ολόκληρον για τα εταιρικά χρέη (άρθρ. 68 & 229 του ΑΚ), όπως ο ομόρρυθμος εταίρος.

Επειδή, ο ετερόρρυθμος εταίρος που ασκεί de facto την διαχείριση και εκπροσώπηση της ετερόρρυθμης εταιρείας ευθύνεται απεριορίστα και εις ολόκληρον έναντι του Ελληνικού Δημοσίου για τις φορολογικές οφειλές της εταιρείας, κατ' εφαρμογή των ειδικών διατάξεων του ν.4072/2012, ανεξαρτήτως της τυπικής εταιρικής του ιδιότητας.

Επειδή, όπως κρίθηκε παγίως με την με αριθ. 938/2025 Απόφαση του Αρείου Πάγου (Α1' Πολιτικό Τμήμα): «[...] Ετερόρρυθμη εταιρεία είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα, που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ένας τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται περιορισμένα (ετερόρρυθμος εταίρος), ενώ ένας άλλος τουλάχιστον από τους εταίρους ευθύνεται απεριορίστα (ομόρρυθμος εταίρος). 2. Εφόσον δεν υπάρχει ειδική ρύθμιση στο παρόν κεφάλαιο, στην ετερόρρυθμη εταιρεία εφαρμόζονται οι διατάξεις για την ομόρρυθμη εταιρεία". Από τις ανωτέρω διατάξεις του Εμπορικού Νόμου και τις αντίστοιχες του ν. 4072/2012, συνάγεται ότι για τις υποχρεώσεις του νομικού προσώπου της ετερόρρυθμης εταιρείας προς τρίτους ευθύνονται με την ατομική τους περιουσία απεριορίστως και εις ολόκληρον οι ομόρρυθμοι εταίροι αυτής (πρβλ. ΑΠ 973/2020).

Ειδικότερα, καθένας από τους δανειστές έχει το δικαίωμα να απαιτήσει την οφειλόμενη αξίωση από οποιονδήποτε εκ των ομορρύθμων εταίρων, χωρίς να επιδιώξει πρώτα την ικανοποίησή του από την εταιρεία, διότι η ευθύνη των εταίρων αυτών είναι αυτοτελής (ΑΠ 223/2005).

Ακριβώς επειδή στην ομόρρυθμη εταιρία απουσιάζει νομοθετική πρόβλεψη εξασφαλιστική του κεφαλαίου της ΟΕ και συνακολούθως η έλλειψη κρατικής εποπτείας, καθιερώθηκε η ευθύνη και άλλων πλην της εταιρείας προσώπων για τα εταιρικά χρέη. Η διάταξη είναι αναγκαστικού δικαίου με συνέπεια, οποιαδήποτε συμφωνία μεταξύ των εταίρων για τον αποκλεισμό και εν γένει διαφοροποίησή της εις βάρος των εταιρικών δανειστών να είναι άκυρη.».

Επειδή, βάσει της ΑΠ 938/2025, εφόσον αποδεδειγμένα διαπιστωθεί ότι ο ετερόρρυθμος εταίρος παρεμβαίνει στη διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας δεν μεταβάλλεται η εταιρική του ιδιότητα, ούτε καθίσταται ομόρρυθμος. Ωστόσο, ο ετερόρρυθμος εταίρος χάνει έναντι τρίτων το ευεργέτημα της περιορισμένης ευθύνης του και ευθύνεται απεριορίστα και εις ολόκληρον για τις συγκεκριμένες εταιρικές υποχρεώσεις που γεννήθηκαν από τη διαχείριση αυτή.

Επειδή, όπως κρίθηκε παγίως με την με αριθ. 522/2014 Απόφαση του Αρείου Πάγου (Α2' Πολιτικό Τμήμα): «[...] Για τις υποχρεώσεις του νομικού προσώπου της ομόρρυθμης εταιρίας προς τρίτους ευθύνονται έναντι των δανειστών της εταιρίας όλοι οι εταίροι με την ατομική τους περιουσία απεριορίστως και εις ολόκληρον. Καθένας από τους δανειστές έχει το δικαίωμα να απαιτήσει την παροχή από οποιονδήποτε εκ των εταίρων. Η ως άνω δε ρύθμιση αποτελεί αναγκαστικό δίκαιο. [...] η παράλειψη της τηρήσεως των διατυπώσεων δημοσιότητας που προβλέπουν οι παραπάνω διατάξεις συνεπάγεται ακυρότητα, η οποία δεν μπορεί να εφαρμοσθεί στις προς τα έξω σχέσεις σε εταιρείες που ήδη λειτούργησαν και κατάρτισαν συμβάσεις με τρίτους [...] πρέπει να γίνει δεκτό ότι όλες οι πράξεις που έγιναν μέχρι την προβολή του ελαττώματος δεν θίγονται, ότι οι εταίροι ευθύνονται για τα μέχρι τότε εταιρικά χρέη, καθώς και ότι στις προς τα έξω σχέσεις λειτουργεί ο εταιρικός δεσμός. Η προβολή δηλαδή ή η κήρυξη της ακυρότητας δρα μόνο για το μέλλον (ex nunc) (άρθρο 42 τελ. εδ. ΕμπΝ, Ν. Ρόκας "Εμπορικές Εταιρείες", Δ' έκδοση, σελ. 38).».

Επειδή, με την υπ' αριθμόν 1585/2025 απόφαση του ΣτΕ (σκ. 7 και 8) κρίθηκε ότι: « Επειδή, όπως έχει κριθεί (βλ. ΣτΕ 2816/2000, 498/2020 επαμ., πρβλ. ΣτΕ 1026/2022), με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. παρέχεται στους προσωπικώς και αλληλεγγύως, κατά την παρ. 1 του αυτού άρθρου, ευθυνόμενους για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων νομικών προσώπων ή οντοτήτων -μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται ήδη οι διαχειριστές προσωπικών εταιρειών (βλ. και άρθρο 3 περ. γ και δ του Κ.Φ.Δ.)- η δυνατότητα άσκησης όλων των έναντι της φορολογικής διοικήσεως διαδικαστικού χαρακτήρα δικαιωμάτων που παρέχονται εκ του νόμου στα ίδια τα νομικά πρόσωπα. Μεταξύ των δικαιωμάτων αυτών περιλαμβάνεται και η κατ' άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. ενδικοφανής προσφυγή, η άσκηση της οποίας αποτελεί προϋπόθεση παραδεκτού της εν συνεχεία ασκούμενης ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσφυγής. Δεδομένου, εξάλλου, ότι από το δικαίωμα άσκησης προσφυγής κατά της σιωπηρής ή ρητής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής ο νόμος δεν προβλέπει καμία εξαίρεση (βλ. παρ. 8 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.), οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι για τις φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου, οι οποίοι, πάντως, πρέπει να μνημονεύονται στην καταλογιστική του φόρου πράξη (βλ. άρθρο 37 περ. ι' του Κ.Φ.Δ., όπως η εν λόγω περίπτωση ισχύει αντικατασταθείσα με την παρ. 10 του άρθρου 46 του ν. 4223/2013 και αναριθμηθείσα σε «θ» με την υποπαρ. Δ.2 περ. 21 του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014, Α' 85) νομιμοποιούνται, υπό την ιδιότητά τους αυτή, να ασκήσουν προσφυγή κατά της απόρριψης της ενδικοφανούς τους προσφυγής, με την οποία, κατ' ενάσκηση δυνατότητας παρεχόμενης εκ του νόμου, εστράφησαν κατά της εκδοθείσας σε βάρος του νομικού προσώπου καταλογιστικής πράξης της φορολογικής αρχής. Αντίθετη ερμηνευτική εκδοχή δεν συνάγεται ως εκ της κατά νόμο [άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου (β.δ. της 19.4/1.5.1835, Α' 15) και ήδη άρθρο 249 του ν. 4072/2012 (Α' 86)] απεριόριστης και εις ολόκληρον ευθύνης των ομορρύθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας, δοθέντος ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 Κ.Φ.Δ., ειδικώς για τις φορολογικές οφειλές των προσωπικών εταιρειών, περιορίζουν τον κύκλο των νομιμοποιούμενων σε (ενδικοφανή και δικαστική) προσφυγή προσώπων.

8. Επειδή, ενόψει όσων έχουν ήδη εκτεθεί, ο αναιρεσείων, ο οποίος, κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήταν ομόρρυθμο μέλος -και όχι διαχειριστής- της εταιρείας [...], δεν νομιμοποιείτο ενεργητικώς να ασκήσει, υπό την ιδιότητα αυτή, προσφυγή κατά της απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής του, όπως ορθώς κρίθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση. Εξάλλου, κατά τα γενόμενα ανελέγκτως δεκτά από το δικάσαν διοικητικό εφετείο, ο αναιρεσείων ούτε μνημονευόταν στην οικεία καταλογιστική πράξη, αλλά ούτε και του κοινοποιήθηκε αυτή (παρά μόνο στον διαχειριστή της ομόρρυθμης εταιρείας). Είναι, επομένως, απορριπτέος ως αβάσιμος ο προπαρατεθείς λόγος αναιρέσεως, όπως και η κρινόμενη αίτηση στο σύνολό της.».

Επειδή, με την ΣτΕ 1585/2025 κρίθηκε ότι η νομική βάση για την άσκηση προσφυγής προκύπτει από τη ρητή αναφορά του προσώπου στην καταλογιστική πράξη, και συνεπώς η προσφυγή του ετερόρρυθμου εταίρου θα πρέπει να εξεταστεί υπό το πρίσμα αυτής της απαίτησης.

Επειδή, η ευθύνη του ετερόρρυθμου εταίρου για τις φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας θεμελιώνεται απευθείας στον ν.4072/2012 και όχι στον ΚΦΔ. Η δυνατότητα του ετερόρρυθμου εταίρου να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή εξαρτάται από το αν πληροί τις προϋποθέσεις νομιμοποίησης, οι οποίες καθορίζονται από τις ειδικές διατάξεις του ΚΦΔ. Ο ετερόρρυθμος εταίρος, αν μνημονεύεται στην καταλογιστική πράξη και έχει τη νομική ιδιότητα του υπεύθυνου για τη φορολογική υποχρέωση, έχει δικαίωμα να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του ελέγχου κατά την εκτέλεση της Α.Β.Μ. Ε.Ο.Ε. 165/2024 Παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, διαπιστώθηκε μεταξύ άλλων ότι ο προσφεύγων από κοινού με τη, τον, τον, προχώρησαν στη σύσταση πληθώρας προσωπικών εταιρειών με τη νομική μορφή της ετερόρρυθμης εταιρείας, στο εταιρικό κεφάλαιο των οποίων συμμετέχουν με ποσοστά από 10% έως 50% ως ετερόρρυθμοι εταίροι. Οι εν λόγω εταιρείες δεν διατηρούσαν τραπεζικούς λογαριασμούς στην ημεδαπή. Από την εφαρμογή εσόδων του πληροφοριακού συστήματος taxis της ΑΑΔΕ διαπιστώθηκε η ύπαρξη βεβαιωμένων οφειλών, συνολικού ποσού 3.355.457,19€, προερχόμενες από υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., υποβληθείσες προσωρινές δηλώσεις Φ.Μ.Υ., καθώς και υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ενότητα 8.3.2. της με ημερομηνία θεώρησης 2/9/2025 (ID Έκθεσης:), Έκθεση Μερικού Απομακρυσμένου Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ., ο προσφεύγων κρίθηκε από την ελεγκτική αρχή ως ασκών εν τοις πράγμασι τη διαχείριση της εν λόγω εταιρείας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, εφόσον ο προσφεύγων, ως ετερόρρυθμος εταίρος και ασκών εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ συμμετείχε στη διαχείριση και εκπροσώπηση της εταιρείας αυτοδικαίως επήλθε η απώλεια του ευεργετήματος της περιορισμένης ευθύνης του έναντι των τρίτων και συνεπώς ευθύνεται απερίοριστα και εις ολόκληρον για τις εταιρικές οφειλές, που γεννήθηκαν από τη διαχείριση αυτή (Α.Π. 938/2025) και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω ούτε η εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, ούτε ο κατά το καταστατικό διαχειριστής και ομόρρυθμος εταίρος της εταιρείας, ... με ΑΦΜ έχουν ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας κατά της με αριθ. / 2-9-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι ο προσφεύγων ασκεί εν τοις πράγμασι τη διαχείριση της εταιρείας και επιπλέον μνημονεύεται στην προσβαλλόμενη πράξη, παραδεκτώς ασκεί την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

- Ως προς την έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης

Επειδή, ο προσφεύγων, στα πλαίσια της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προβάλλει και λόγο που ανάγεται στη νομιμότητα της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης του νομικού προσώπου, ήτοι λόγο ουσίας, όπως άλλωστε δικαιούται να πράξει σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην ΣτΕ 2816/2020.

Επειδή, σύμφωνα από 6/10/2025 Έκθεση Απόψεων του Κ.Ε.ΜΕ.Φ. αναφέρεται ότι:

«Γ.1. ΕΠΙ ΤΟΥ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟΥ ΠΕΡΙ ΔΗΘΕΝ ΕΛΛΕΙΨΕΩΣ ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑΣ

Επειδή, στους πίνακες των ενοτήτων 6.3.1 και 6.3.2. της υπ' αριθμ. ID/02-09-2025 εκθέσεως μερικού απομακρυσμένου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (σελ. 36 και

37) αναφέρονται οι μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες της ελεγχθείσας ετερορρύθμου εταιρείας ανά εξεταζόμενο φορολογικό έτος, καθώς και οι διατάξεις της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας, βάσει των οποίων δεν αναγνωρίζεται η έκπτωσή τους.

Επειδή οι επίμαχες μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες εξειδικεύονται περαιτέρω και καταγράφονται αναλυτικά στις σελίδες 17 - 33 της υπ' αριθμ. ID/02-09-2025 εκθέσεως μερικού απομακρυσμένου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, αλλά και στην από 10/06/2025 πορισματική έκθεση της Δ.Ε.Ο.Ε., αντίγραφο της οποίας κοινοποιήθηκε μαζί με το οικείο υπ' αριθμ. /08-07-2025 Σημείωμα Διαπιστώσεων, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Ν. 5104/2024 (Φ.Ε.Κ.

Α' 58).

Επειδή, στην από 10/06/2025 πορισματική έκθεση της Δ.Ε.Ο.Ε. παρουσιάζεται αναλυτικά η μεθοδολογία και τα δεδομένα, βάσει των οποίων προέκυψε διαφοροποίηση της φορολογικής θέσεως της ελεγχθείσας ετερορρύθμου εταιρείας (άντληση δεδομένων τηρούμενων τραπεζικών λογαριασμών μέσω του Σ.Μ.Τ.Λ. και Λ.Π. και επεξεργασίας των κινήσεών τους, αντιπαραβολή και διασταύρωση δεδομένων που εμφανίζονται στα τηρηθέντα απλογραφικά αρχεία / βιβλία, στα διαβιβασθέντα έσοδα και έξοδα στην πλατφόρμα myDATA και στα υποβληθέντα έντυπα Ε3, αποστολή αιτήματος παροχής πληροφοριών στον Ε.Φ.Κ.Α., κ.ο.κ.).

Επειδή, στους πίνακες των ενότητων 11.1. και 11.2. της υπ' αριθμ. ID/02-09-2025 εκθέσεως μερικού απομακρυσμένου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος παρουσιάζεται αναλυτικά η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος και ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης που αναλογεί στην ελεγχθείσα ετερόρρυθμο εταιρεία ανά εξεταζόμενο φορολογικό έτος.

Επειδή, στην ενότητα 11.1.2. της υπ' αριθμ. ID/02-09-2025 εκθέσεως μερικού απομακρυσμένου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος γίνεται ρητή μνεία των διατάξεων, βάσει των οποίων επιβάλλεται το αναλογούν πρόστιμο υποβολής ανακριβούς δήλωσης, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι, στον πίνακα της ίδιας ως άνω ενότητας παρουσιάζεται ο προσδιορισμός του ακριβούς ύψους αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 76 του Ν. 5104/2024 (Φ.Ε.Κ. Α' 58) παρασχέθηκε σαφής, ειδική και επαρκής αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της καταλογιστικής πράξης και τον προσδιορισμό του φόρου και του προστίμου.

Επειδή, στην από 10/06/2025 πορισματική έκθεσή τις Δ.Ε.Ο.Ε. παρουσιάζονται εκτενώς οι διαπιστώσεις και τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν την αλληλέγγυα ευθύνη του Ιωάννη Σάββα του Επιφανείου (Α.Φ.Μ.), ως ασκούντος εν τοις πράγμασι της διαχείριση της εν θέματι ετερορρύθμου εταιρείας, κατά την έννοια του άρθρου 49 του Ν. 5104/2024 (Φ.Ε.Κ. Α' 58) [...].».

Επειδή, η Υπηρεσία μας με την παρούσα Απόφαση αποδέχεται πλήρως τις διαπιστώσεις του ελέγχου και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

- Ως προς την παραβίαση του τεκμηρίου της αθωότητας αναφορικά με τον καταλογισμό φορολογικών οφειλών άνευ δικαστικής απόφασης

Επειδή, το τεκμήριο της αθωότητας, όπως κατοχυρώνεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 6 της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ) [κυρωθείσα με το Ν.Δ.

53/1974] που ορίζει ότι: «Παν πρόσωπον κατηγορούμενον επί αδικήματι τεκμαίρεται ότι είναι αθώων μέχρι της νομίμου αποδείξεως της ενοχής του [...]» και στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποτελεί βασική αρχή του ποινικού δικονομικού δικαίου, βάσει της οποίας ο κατηγορούμενος πρέπει να αντιμετωπίζεται σε όλα τα στάδια της ποινικής διαδικασίας και έως την αμετάκλητη καταδίκη του ως μη ένοχος αλλά ως απλώς ύποπτος (Α. Καρράς, Ποινικό Δικονομικό Δίκαιο σελ. 29). Επειδή, το τεκμήριο αθωότητας καλείται σε εφαρμογή μόνον εφ' όσον έχει προηγηθεί αμετάκλητη αθωωτική απόφαση. Πέραν δε του αμετακλήτου της προηγηθείσης ποινικής αθωωτικής αποφάσεως, απαιτείται και η ύπαρξη συνάφειας/ουσιαστικού συνδέσμου μεταξύ ποινικής και επακολουθούσης μη ποινικής δίκης (ΕΔΔΑ ευρ. συνθ. 12.7.2013, 25424/09, Allen κατά Ηνωμένου Βασιλείου, σκ. 94, 103 και 104, ΕΔΔΑ 18.10.2016, ΕΔΔΑ 21107/07, Αικασι κατά Τουρκίας, σκ. 25-28).

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Ν. 4446/2016 (Φ.Ε.Κ. Α' 240), η παράγραφος 2 του άρθρου 5 του Κ.Δ.Δ. αντικαταστάθηκε ως ακολούθως: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 212/2017 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Ν.Σ.Κ.) ορίζεται ότι: «Η ανωτέρω δικονομική διάταξη αναφέρεται ρητά σε ρυθμίσεις που δεσμεύουν τα τακτικά διοικητικά δικαστήρια, προϋποθέτει πλαίσιο μη ενιαίας δικαστικής προστασίας, εκκρεμή διαδικασία και αμετάκλητη κρίση των πολιτικών ή ποινικών δικαστηρίων κατά το χρόνο που επιλαμβάνεται το διοικητικό δικαστήριο. Ήτοι αφορά τη σχέση της διοικητικής με τις άλλες δίκες, ορίζουσα τις προϋποθέσεις που δεσμεύουν τα διοικητικά δικαστήρια, στα οποία και μόνον αναφέρεται, από το χρόνο δημοσίευσής της, ήτοι από τις 22.12.2016 . Με την εν λόγω διάταξη, σύμφωνα με την αιτιολογική αυτής έκθεσης, επιχειρείται, ως και ανωτέρω αναφέρθηκε, η εναρμόνιση της παράλληλης πρόβλεψης διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για την αυτή πράξη με τη νομολογία του Στρασβούργου αναφορικά με την ερμηνεία του άρθρου 4 παρ 1 του κυρωθέντος με το ν. 1705/1987 (Α89) 7ου Προσθέτου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ και την ενεργοποίηση της επιβεβαιούμενης στο άρθρο 50 του χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης απαγόρευσης «ne bis in idem» και επεκτείνεται η δέσμευση των διοικητικών δικαστηρίων και πέραν από τις καταδικαστικές και στις αθωωτικές αποφάσεις καθώς και στα αποφαινόμενα να μη γίνει η κατηγορία βουλεύματα που έχουν καταστεί αμετάκλητα.(βλ. και ΕΔΔΑ της 13.7.2010 Σταυρόπουλος κατά Ελλάδος). Η άνω διάταξη δεν καταλαμβάνει κατά καμία έννοια την Διοίκηση για την οποία δεν υπάρχει αντίστοιχο νομικό πλαίσιο. Εξάλλου δεν δύναται να εφαρμοστεί αυτή κατ' αναλογία στη Διοίκηση. Η αναλογική εφαρμογή, διάταξης, προϋποθέτει την ύπαρξη ακούσιου κενού νομοθετικής ρύθμισης, ως πρώτη, βασική και απαραίτητη προϋπόθεση. Επί πλέον η πλήρωση του κενού πρέπει να υπαγορεύεται από την αναμφισβήτητη ανάγκη μιας πάγιας και εξ αντικειμένου ρύθμισης. [...]».

Επειδή, εν προκειμένω από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει η έκδοση αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου για τον προσφεύγοντα, ενώ οι προσβαλλόμενες πράξεις αφορούν σε διοικητική κύρωση και όχι σε ποινική, όπου θα ετίθετο

ζήτημα τεκμηρίου της αθωότητας. Συνεπώς, ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **29-9-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, ως αλληλεγγύως υπεύθυνου προσώπου, ήτοι ως ετερόρρυθμου εταίρου και ασκούντος εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας με την επωνυμία «..... με **ΑΦΜ**

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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