ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
Ταχ. Δ/νση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 29.01.2026

Αριθμός απόφασης: 234

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 Κ.Φ.Δ.,

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-04-2017),

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

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

3. Την 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 από 18/10/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. πρωτ. ...../28.07.2021 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτησής του για την απαλλαγή του ως συνυπεύθυνου από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ..... και της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. ...../28.07.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτησής του για την απαλλαγή του ως συνυπεύθυνου από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ..... και της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Το υπ' αριθ. πρωτ. ...../21.10.2021 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την υπ' αριθ. ...../07.02.2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανής προσφυγή ως απαράδεκτη (εκπρόθεσμη).

9. Την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρισης ...../28.04.2022 δικαστική προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της υπ' αριθ. ...../07.02.2022 Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

10. Την υπ' αριθ. ...../2025 Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήματος Ζ΄ - Μονομελούς) για αναπομπή της υπόθεσης στην Υπηρεσία μας.

11. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18.10.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, καθώς και του υπ' αριθ. πρωτ. ...../21.10.2021 συμπληρωματικού υπομνήματός του επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ. ...../28.07.2021 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ απορρίφθηκε η υπ' αριθ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτηση που κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ο προσφεύγων, ζητώντας την απαλλαγή του ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνου από τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ ..... και της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., ισχυριζόμενος ότι δεν συντρέχουν στο πρόσωπο του οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 παρ.1 του ν.4174/2013.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να απαλλαχτεί από την αλληλέγγυα ευθύνη του από τις οφειλές των ανωτέρω εταιρειών, καθόσον αφενός για την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... ουδέποτε άσκησε πράξεις εκκαθάρισής της και αφετέρου για την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ..... από την 10.11.2008 δεν ήταν διαχειριστής της.

Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας, εξέδωσε την υπ' αριθ. ...../07.02.2022 απόφαση, απορρίπτοντας αυτήν ως απαράδεκτη καθόσον έκρινε ότι ασκήθηκε εκπρόθεσμα. Κατά της απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, ο προσφεύγων κατέθεσε την με αρ. καταχ. ...../2022 δικαστική προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους ισχυρισμούς που είχε συμπεριλάβει στην ενδικοφανή προσφυγή του.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης (Τμήμα Ζ΄ Μονομελές) με την υπ' αριθ. Α...../2025 απόφασή του επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, έκανε αυτή δεκτή:

– Ακυρώνοντας την υπ' αριθ. ...../07.02.2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ.

– Αναπέμποντας την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να ασκήσει την αρμοδιότητά της, εξετάζοντας στην ουσία την με αριθ. πρωτ. ...../18.10.2021 ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος κατά της με αρ. πρωτ. ...../28.07.2021 απορριπτικής απάντησης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της αίτησής του.

Ειδικότερα το Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης έκρινε ότι η ...../18.10.2021 ενδικοφανής προσφυγή έπρεπε να λογιστεί ως εμπροθέσμως ασκηθείσα, όπως βασίμως προβάλλεται με την κρινόμενη προσφυγή, ο δε Προϊστάμενος της Δ.Ε.Δ. που έκρινε αντίθετα, εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε το νόμο και πρέπει η προσβαλλόμενη ...../07.02.2022 απόφασή του να ακυρωθεί, απορριπτέων των αντίθετων ισχυρισμών του καθ' ου, ενώ, παρέλκει, ως αλυσιτελής, η εξέταση των λοιπών λόγων που προβάλλει ο προσφεύγων. Περαιτέρω, εφόσον η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε για τυπικό λόγο (ως εκπρόθεσμη), χωρίς να εξεταστούν οι επί της ουσίας προβαλλόμενοι με αυτήν λόγοι, πρέπει η υπόθεση, κατά το μέρος αυτό, να αναπεμφθεί στη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος.

Επειδή, στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013, οριζόταν ότι: «1.α. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που πρόκειται να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο. ... 3α. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, υποχρεούται να ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής. ... Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της. ...»

Επειδή, στο άρθρο 50 του ν. 4174/2013, μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34 του ν. 4646/2019, οριζόταν 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 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.»

Επειδή, με το άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019 ορίζεται ότι: «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ΄ εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του Ν. 2...../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 Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2020. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

Επειδή, στο άρθρο 49 του ν. 5104/2024 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 επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), που

οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, όπως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α) Τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους,

β) Οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παρούσας νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α) και γ) κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Εάν οι φορολογικές οφειλές της παρούσας έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α) και γ) κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

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

δ) Ειδικά αν απωλεσθεί ρύθμιση στην οποία είχαν υπαχθεί οι εν λόγω οφειλές, τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλέγγυα δύνανται να επανεντάξουν, κατόπιν αίτησής τους, στο ίδιο καθεστώς ρύθμισης τις υπολειπόμενες οφειλές του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής. Διατάξεις και όροι που διέπουν την αρχική ρύθμιση στην οποία γίνεται επανένταξη, εξακολουθούν να ισχύουν. Στα πρόσωπα που 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.»

Επειδή, στην Ε.2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει» ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 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. Συγκεκριμένα αναφέρεται ότι: «Α. Εισαγωγικά ...

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.4646/2019 , ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται (α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

(β) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον από τις 12-12-2019 και μετά αλλά ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο πριν τις 12-12-2019 (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές), με την προϋπόθεση ότι δεν επιφέρουν χειροτέρευση της θέσης του διοικούντος προσώπου σε σχέση με τις διατάξεις που ίσχυαν κατά τον χρόνο που ανάγονται οι οφειλές αυτές και

(γ) κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου, αναδρομικά, για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019 (παλαιές υποθέσεις).

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

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 βαραίνουν 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, 2523/2013 και ΑΠ 828/2020) ...

Γ. Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης

12. Η διάταξη προσδιορίζει κρίσιμο χρόνο για δυο λόγους: πρώτον για να διαπιστωθεί η ύπαρξη συγκεκριμένης ιδιότητας κατά το συγκεκριμένο χρόνο και δεύτερον προκειμένου να προσδιορισθεί η οφειλή κατά συγκεκριμένο χρόνο.

13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει 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. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.

14. Η φορολογική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη για τους σκοπούς του άρθρου 50 ΚΦΔ με τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής της σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 41 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ή στις διατάξεις που ίσχυαν προ ΚΦΔ για οφειλές πριν τις 31-12-2013. ...

Δ. Συνδρομή κατονομαζόμενης ιδιότητας κατά τον κρίσιμο χρόνο

18. Προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή των οφειλών από φόρους που ρητά περιγράφονται στη διάταξη στοιχειοθετείται μόνο για ορισμένο κύκλο προσώπων τα οποία έχουν κάποια από τις ιδιότητες οι οποίες ρητά και περιοριστικά αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 50.

Ειδικότερα:

19. Μόνο τα πρόσωπα τα οποία 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 δύναται να καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνοι για πληρωμή φόρων που οφείλονται από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Η διάταξη αναφέρεται σε δυο κύκλους προσώπων: τα πρόσωπα τα οποία φέρουν συγκεκριμένο τίτλο ή ιδιότητα (εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων) και τα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση. Πρόσωπα που δεν φέρουν κάποια ή κάποιες από τις ρητά αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους δεν μπορούν να καταστούν αλληλεγγύως ευθυνόμενα, παρά μόνο αν διαπιστωθεί από τη Φορολογική Διοίκηση ότι πρόκειται για πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

20. Όπως έχει διευκρινιστεί από τη Φορολογική Διοίκηση (ΠΟΛ 1103/2004), η ιδιότητα (εκτελεστικός πρόεδρος, διευθυντής, γενικός διευθυντής, διαχειριστής, διευθύνων σύμβουλος, εντεταλμένος στη διοίκηση, εκκαθαριστής) θεωρείται ότι αποκτάται με την αποδοχή του διορισμού των προσώπων που κατονομάζονται ως αλληλεγγύως υπεύθυνα και την ανάληψη των σχετικών καθηκόντων, μη αρκούντος δηλαδή του διορισμού τους και μόνο (Γνωμοδότηση ΝΣΚ 173/2001, η οποία έγινε αρμοδίως αποδεκτή). Οι ως άνω ιδιότητες προκύπτουν από έγγραφα, όπως τα καταστατικά των ανώνυμων εταιριών που καταχωρίζονται στο ΓΕΜΗ και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ, τα πρακτικά συνεδριάσεως ΔΣ, τις ανακοινώσεις καταχωρήσεων, τα καταστατικά ομόρρυθμων εταιρειών. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να ελέγχεται και η τυχόν απώλεια της ιδιότητας, η οποία μπορεί να οφείλεται σε ρητή παραίτηση του συγκεκριμένου προσώπου από τις συγκεκριμένες θέσεις. ...

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β΄ εδάφιο της περίπτωσης γ΄ της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται. ...

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων ...

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. ...»

Επειδή, η υπ' αριθ. Α. 1082/2021 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: ...

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. ...

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 υπογράφει 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. ...»

Επειδή, στο άρθρο 50 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, η 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, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτηση απαλλαγής από κάθε ευθύνη έναντι της Φορολογικής Διοίκησης για τα χρέη που έχουν ταμειακά βεβαιωθεί και αφορούν την ιδιότητά του α) ως εκκαθαριστής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ ..... και β) ως διαχειριστής μετά την 10.11.2008 της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ .....

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, με την προσβαλλόμενη απάντησή του, απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος για τις οφειλές των ως άνω νομικών προσώπων με το αιτιολογικό ότι α) ουδέν προκύπτει εκ των προσκομισθέντων περί του μαχητού του τεκμηρίου υπαιτιότητας και εν γένει της μη ενεργού ανάμιξής του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου «.....», ΑΦΜ ..... και θεμελιώνεται επ' ονόματί του προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη, ως εκκαθαριστή του νομικού προσώπου, αναφορικά με την αποπληρωμή των βεβαιωθέντων επ' ονόματί αυτού φορολογικών οφειλών κατά το στάδιο της εκκαθάρισης (1. ΑΤΒ ...../08.05.2001 Εισόδημα προσωρινή βεβαίωση από δήλωση και 2. ΑΤΒ ...../30.08.2013 Εισφορές και τέλος επιτηδεύματος Ν. 3986/2011) και β) η Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ ουδέποτε επίσπευσε οιοδήποτε αναγκαστικό μέτρο σε βάρος του, συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης και ουδέποτε ενέγραψε υποθήκη σε ακίνητη περιουσία επ' ονόματί του, για τις βεβαιωθείσες φορολογικές οφειλές του νομικού προσώπου «.....», ΑΦΜ ....., ως εκ τούτου θεωρείται η αίτησή του ως άνευ αντικειμένου.

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 τις οφειλές που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και περιλαμβάνονται στην προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, και συγκεκριμένα για τις οφειλές με ΑΤΒ ...../08.05.2001 και ΑΤΒ ...../30.08.2013 του νομικού προσώπου «.....», ΑΦΜ ....., προκύπτει ότι κατά την αναζήτηση στο Εθνικό Τυπογραφείο με τα στοιχεία της εταιρίας εμφανίζονται τρεις εγγραφές (1. Σύσταση εταιρίας, ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../05.11.1996, 2. Τροποποίηση καταστατικού ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../02.01.1997 και 3. Τροποποίηση καταστατικού ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../02.10.1998).

Σύμφωνα με το ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../05.11.1996 με την αριθ. ...../16.10.96 Συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ....., που νόμιμα καταχωρήθηκε στο βιβλίο ΕΠΕ του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης με αύξοντα αριθ. Δημ. ...../25.10.1996 και Α.Μ. ..... συστήθηκε Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» και για τις μετά της αλλοδαπής σχέσεις της εταιρίας η επωνυμία εκφράζεται «.....», με εταίρους τον 1) ..... 2) ..... και 3) ....., ενώ η διάρκειά της ορίστηκε έως την 31 Νοεμβρίου του έτους 2000. Περαιτέρω συνδιαχειριστές ορίστηκαν οι εταίροι ..... και ....., οι οποίοι εκπροσωπούσαν και δέσμευαν την εταιρία είτε και οι δύο μαζί, είτε ο καθένας χωριστά με την υπογραφή τους.

Σύμφωνα με το ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../02.01.1997 με την υπ' αριθ...../19.12.96 Συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ....., που νόμιμα καταχωρήθηκε στο βιβλίο Ε.Π.Ε. του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης με αύξ. αριθ. Δημ. ...../30.12.1996 και Α.Μ. ....., οι εταίροι της Εταιρείας με την επωνυμία «.....» τροποποίησαν την παράγραφο (1) του άρθρου (13) του καταστατικού που αφορά την απογραφή και ετήσιους λογαριασμούς.

Σύμφωνα με το ΦΕΚ ΑΕ-ΕΠΕ ...../02.10.1998 με την υπ' αριθμ. ...../18.9.1998 Συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ....., που νόμιμα καταχωρήθηκε στο Βιβλίο Ε.Π.Ε. του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης με αυξ. αριθ. Δημ. ...../1.10.1998 & Α.Μ. ..... οι εταίροι της εταιρείας με την επωνυμία «.....» τροποποίησαν το ανωτέρω καταστατικό και μεταβίβασαν μέρος από τα εταιρικά τους μερίδια. Μετά δε την παραπάνω εκχώρηση των εταιρικών μεριδίων επήλθε τροποποίηση ως προς τα πρόσωπα των εταίρων της παραπάνω εταιρείας. Συγκεκριμένα, το κεφάλαιο της εταιρείας ορίστηκε σε δρχ. είκοσι εκατομμύρια (20.000.000) και καταβλήθηκε ολόκληρο σε μετρητά όπως της δήλωσαν οι συμβαλλόμενοι δηλαδή κατέβαλαν 1) δρχ. πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ο ..... 2) δρχ. πέντε εκατομμύρια διακόσιες χιλιάδες (5.200.000) ο ..... και 3) δρχ. εννιά εκατομμύρια οκτακόσιες χιλιάδες (9.300.000) ο ..... Το κεφάλαιο της εταιρείας δρχ. είκοσι εκατομμυρίων (20.000.000) διαιρέθηκε σε δύο χιλιάδες (2.000) εταιρικά μερίδια των δέκα χιλιάδων (10.000) δρχ. το καθένα και 1) ο ..... έλαβε πεντακόσια (500) εταιρικά μερίδια συμμετέχοντας στην εταιρεία κατά ποσοστό 25%, 2) ο ..... έλαβε πεντακόσια είκοσι (520) εταιρικά μερίδια συμμετέχοντας στην εταιρεία κατά ποσοστό 26% και 3) ο ..... έλαβε εννιακόσια ογδόντα (980) εταιρικά μερίδια συμμετέχοντας στην εταιρεία κατά ποσοστό 49%. Επίσης τροποποίησαν το καταστατικό της εταιρείας σχετικά με τη διοίκηση και την εκπροσώπηση. Ειδικότερα αναγραφόταν ότι η εταιρεία διοικείται και εκπροσωπείται από τον διαχειριστή της. Από τη στιγμή εκείνη δε και για ολόκληρο το χρόνο διάρκειας της εταιρείας ορίστηκε διαχειριστής ο εταίρος ..... Ο διαχειριστής υπέγραφε κάτω από την εταιρική επωνυμία δέσμευε την εταιρεία στις κάθε φύσεως εταιρικές υποχρεώσεις χωρίς κανένα περιορισμό εκτός από εκείνες για τις οποίες ή από το νόμο ή από το καταστατικό αρμοδιότητα είχε η συνέλευση των εταίρων.

Βάσει των ανωτέρω, η φορολογική διοίκηση έκρινε ότι μετά την παρέλευση του καταστατικού χρόνου λειτουργίας του νομικού προσώπου την 30/11/2000, επήλθε αυτοδικαίως η λύση του, ακολουθώντας το στάδιο της εκκαθάρισης, με εκκαθαριστές τα μέλη αυτού, μεταξύ αυτών και τον προσφεύγοντα οι οποίοι βάσει της ιδιότητάς τους ευθύνονται αλληλεγγύως για την αποπληρωμή των βεβαιωθέντων επ' ονόματι του νομικού προσώπου φορολογικών οφειλών.

Ο προσφεύγων περαιτέρω προσκόμισε την αριθ. πρωτ. ...../27.09.2021 ανακοίνωση του Γενικού Εμπορικού Μητρώου για την εταιρία με την επωνυμία «.....(ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ)» και αριθμό ΓΕΜΗ ....., σύμφωνα με την οποία την 27.09.2021 καταχωρίσθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης ....., η αριθ. ...../02.12.1998 πράξη της Συμβολαιογράφου ....., από την οποία προκύπτει ότι, με την υπ' αριθ. ...../27.11.1998 απόφαση της Συνέλευσης των εταίρων της ΕΠΕ ο ..... μεταβιβάζει όλα του τα εταιρικά μερίδια, ο ..... λαμβάνει 200 εταιρικά μερίδια και επέρχεται τροποποίηση ως προς τα πρόσωπα των εταίρων της παραπάνω εταιρίας.

Επιπροσθέτως, με βάση το υποσύστημα μητρώου του TAXIS προκύπτει ότι ....., ΑΦΜ ..... ήταν εκκαθαριστής μόνο την 27.11.1998 (ημερομηνία μεταβίβασης των εταιρικών του μεριδίων ως ανωτέρω). Αυτή η καταχώριση πραγματοποιήθηκε βάσει α) της με αριθ. δήλωσης ...../22.10.2021 βεβαίωσης μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου για την εταιρεία

«.....», ΑΦΜ ..... με την οποία ο ..... διέκοψε το είδος συμμετοχής του ως μέλος με ποσοστό συμμετοχής 25% στην ως άνω εταιρεία και β) της με αριθ. δήλωσης...../03.11.2021 βεβαίωσης μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου για την εταιρεία «.....», ΑΦΜ ..... με την οποία ο ..... μετέβαλε το είδος σχέσης του ως εκκαθαριστής στην ως άνω εταιρεία με ημερομηνία έναρξης σχέσης 27.11.1998 και ημερομηνία διακοπής σχέσης 27.11.1998.

Συνεπώς, ακόμη και αν θεωρηθεί ότι δεν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενες διατυπώσεις δημοσιότητας ως προς την καταχώριση τροποποίησης του καταστατικού η οποία πραγματοποιήθηκε μετά την αριθ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτηση του προσφεύγοντος που ζητούσε την απαλλαγή του ως αλληλεγγύως συνυπεύθυνου από τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία «.....», εκλείπει η υπαιτιότητά του καθόσον κατά τον κρίσιμο χρόνο υφίστατο έλλειψη μετοχικής ή εταιρικής σχέσης με το νομικό πρόσωπο και ο προσφεύγων δεν ήταν υπαίτιος για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών του νομικού προσώπου.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του γίνεται αποδεκτός ως προς την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη του από τις οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....».

Επειδή, για τις οφειλές που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και αφορούν το νομικό πρόσωπο «.....», ΑΦΜ ....., 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.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο προσφεύγων, δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις για υποβολή αίτησης περί απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη, για οφειλές του νομικού προσώπου «.....», ΑΦΜ ..... που βεβαιώθηκαν μετά τις 12-12-2019 και 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, εν προκειμένω εξετάστηκε η αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος μόνο για τα επίδικα χρέη της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ ..... και της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ....., όπως αυτά εξειδικεύονται στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του κατά της υπ' αριθ. πρωτ. ...../28.07.2021 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επί της υπ' αριθ. πρωτ. ...../30.06.2021 αίτησής του, και στις οικείες απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. ...../18.10.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., μόνο ως προς τις

προσβαλλόμενες με αυτήν οφειλές της εταιρείας «.....», με ΑΦΜ ..... και δη ότι:

Α) δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη κατ' άρθρο 50 του ν. 4174/2013, για τον προσφεύγοντα για τις οφειλές της εταιρείας «.....» με ταμειακές βεβαιώσεις 1. ΑΤΒ ...../08.05.2001 και 2. ΑΤΒ ...../30.08.2013 διότι εκλείπει η υπαιτιότητά του και

Β) απορρίπτεται για τις οφειλές της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ..... καθόσον δεν ενεργοποιήθηκε η αλληλέγγυα ευθύνη του μέχρι τις 12.12.2019.

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.