



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 09/02/2026

Αριθμός απόφασης: 453

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312351
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 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,
- δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ»,

- 2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
- 3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,
- 4. Την από 20.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός, κατά της υπ' αριθμ. /2025 (αρ. πρωτ...../23.09.2025) Πράξης (άρθ. 49 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ – ν.5104/2024) της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής κατά το μέρος που απορρίφθηκε η με αριθ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτηση του για απαλλαγή από προσωπική/ατομική – αλληλέγγυα ευθύνη για τις φορολογικές οφειλές που έχουν βεβαιωθεί στο υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6. Τις απόψεις του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής.

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

Επί της από 20.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων, είχε υποβάλει στο ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής ηλεκτρονικά, μέσω της εφαρμογής «Τα αιτήματά μου» την με αρ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτηση, με την οποία ζήτησε να απαλλαγεί από την αλληλέγγυα ευθύνη του για την καταβολή των χρεών της εγκατάστασης στην Ελλάδα υποκαταστήματος αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ.

Από την Προϊσταμένη του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής εκδόθηκε η/2025 (αρ. πρωτ...../23.09.2025) Πράξη (αρθ. 49 παρ.1 και 2 του ΚΦΔ – ν.5104/2024) με την οποία όπως αναφέρεται σε αυτήν: « ...ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Απορρίπτει εν μέρει την αίτηση και δη ως προς τα χρέη με ΑΤΒ/29-12-2017, .../28-2-2018, .../29-3-2018, .../30-4-2018, .../28-6-2018, .../31-8-2018, .../28-9-2018, .../31-10-2018, .../30-11-2018, .../31-12-2018, .../31-1-2019, 60107/28-2-2019, .../29-3-2019, .../4-5-2019, .../31-5-2019, .../28-6-2019, .../31-7-2019, .../30-8-2019, .../30-9-2019, .../31-10-2019, .../27-11-2019, .../30-12-2019 που συνιστούν οφειλές από χρεωστικές δηλώσεις ΦΠΑ και το χρέος με ΑΤΒ/17-2-2020 που συνιστά οφειλή από Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, για τα οποία ο αιτών υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη.

Δέχεται εν μέρει την αίτηση και δη ως προς την οφειλή με ΑΤΒ/30-7-2019 που συνιστά οφειλή από Φόρο Εισοδήματος, την οφειλή με ΑΤΒ/31-8-2020 από δήλωση Φόρου Εισοδήματος, την οφειλή με ΑΤΒ/7-12-2020 από πρόστιμο Μητρώου, την οφειλή με ΑΤΒ/20-4-2021 από Αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα (παρακρατούμενος φόρος), τις οφειλές με ΑΤΒ/29-1-2021 και ΑΤΒ/29-10-2021 από Χρεωστικές Δηλώσεις Φ.Π.Α. μέσω internet, τις οφειλές από Πρόστιμα ΦΠΑ με ΑΤΒ/5-10-2022, .../30-11-2023, .../5-6-2024, .../6-6-2024 και την οφειλή από παραβάσεις του ν. 2668/1998 με ΑΤΒ/24-7-2023., για τις οποίες ο αιτών δεν υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη.»

Εν συνεχεία ο προσφεύγων άσκησε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή κατά της ως άνω πράξης της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής κατά το μέρος που απορρίφθηκε η με αριθ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτηση του για απαλλαγή από προσωπική/ατομική – αλληλέγγυα ευθύνη για τις φορολογικές οφειλές που έχουν βεβαιωθεί στο υποκατάστημα αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- να γίνει δεκτή καθ' ολοκληρίαν η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή και οι συμπεριλαμβανόμενοι σε αυτήν ισχυρισμοί και τα συνοδευτικά έγγραφα,
- να ακυρωθεί, άλλως να εξαφανισθεί η προσβαλλόμενη πράξη κατά το μέρος που απορρίφθηκε η αίτησή του, ενώπιον του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, για την απαλλαγή του, από οποιαδήποτε προσωπική/ατομική – αλληλέγγυα ευθύνη για τις φορολογικές οφειλές που έχουν

βεβαιωθεί κατά του Υποκαταστήματος και τον βαρύνουν για την περίοδο που φερόταν να έχει την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου/διαχειριστή του Υποκαταστήματος,

- να τροποποιηθεί η αιτιολογία της προβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος που έκρινε ότι η αλληλέγγυα ευθύνη του για την οφειλή του φόρου εισοδήματος με ΑΤΒ/30.07.2019 θα γεννηθεί μόνο μετά τη διάλυση του υποκαταστήματος, και να αντικατασταθεί με την αιτιολογία ότι δεν υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την εν λόγω οφειλή, λόγω έλλειψης υπαιτιότητάς του για την καταβολή της,

- να αναγνωριστεί ότι δεν υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη για τις φορολογικές οφειλές με ΑΤΒ/29.12.2017, .../28.02.2018, .../29.03.2018, .../30.04.2018, .../28.06.2018, .../31.08.2018, .../28.09.2018, .../31.10.2018, .../30.11.2018, .../31.12.2018, .../31.01.2019, .../28.02.2019, .../29.03.2019, .../04.05.2019, .../31.05.2019, .../28.06.2019, .../30.07.2019, .../31.07.2019, .../30.08.2019, .../30.09.2019, .../31.10.2019, .../27.11.2019, .../30.12.2019, .../17.02.2020, λόγω έλλειψης υπαιτιότητας για την καταβολή αυτών και

- να γίνει δεκτό το αίτημά του περί κλήσης του σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει προφορικά τις απόψεις του,

προβάλλοντας του κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Η φορολογική Διοίκηση (ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής) εσφαλμένα ερμήνευσε, δεν εφάρμοσε και αιτιολόγησε πλημμελώς τις διατάξεις περί έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης όσον αφορά την καταβολή φορολογικών οφειλών, απορρίπτοντας την με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου αίτηση του. Η Διεύθυνση του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής παρανόμως δεν δεσμεύτηκε από την επίδραση της αθωωτικής απόφασης- δεδικασμένου στην υπό κρίση υπόθεση. Εσφαλμένη η απόρριψη του ισχυρισμού του περί μη συνδρομής υπαιτιότητας στο πρόσωπό του.

Επειδή με το άρθρο 50 του ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, 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 τόκων και προστίμων που οφείλονται 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 προσωπικά 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.

....

7. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

....».

Επειδή με το άρθρο 50 του ν.4174/2013, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«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 οποιοσδήποτε 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.

....

4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής

Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

....».

Επειδή με το άρθρο 34 του Ν. 4646/2019 επήλθαν τροποποιήσεις στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ. περί αλληλέγγυας ευθύνης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη εφαρμογής» του ν.4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12.12.2019) ορίζεται ότι:

« 29. 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. 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 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. 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 σύμφωνα με το άρθρο 49 «Αλληλέγγυα ευθύνη» 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 οποιοσδήποτε 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 βαρύνει 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 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.

...

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.

...

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα της παρ. 1 για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

...

4. Πρόσωπα που ευθύνονται για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο, δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.

...».

Επειδή με την Ε. 2173/2020 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«[...]

2. Οι μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α' 201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 (Α' 128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019, ήτοι από 12-12-2019, ορίζουν τα ακόλουθα:

«29. 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. 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 βαρύνουν 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.»

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 διοικούμενου 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 βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α' της παρούσας.

7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες

υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις) αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:

7.1 Φόρο εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένου του τέλους επιτηδεύματος καθώς σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 31 ν. 3986/2011 αποτελεί φόρο εισοδήματος (σχετικές αποφάσεις ΣΤΕ 89/2019, ΣΤΕ 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως

α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος,

...

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.

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.

3. 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.

15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

15.1 Αντίστοιχα, όσον αφορά στην οφειλή από φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (εφάπαξ ή σε δόσεις) σύμφωνα με το άρθρο 68 του ν.4172/2013.

15.2 Όσον αφορά στην οφειλή από ΦΠΑ, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

...

16. Σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ.1 του άρθρου 50, τα πρόσωπα που φέρουν τις κατονομαζόμενες ιδιότητες καθίστανται συνυπεύθυνα για τις οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους.

Κατ' εξαίρεση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' (ιδιότητα) και γ' (υπαιτιότητα) της ανωτέρω παραγράφου κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές και όχι τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, όταν κατέστη ληξιπρόθεσμη η βεβαιωμένη οφειλή.

17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε και βαρύνει, εκτός από τα πρόσωπα του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β', κατά περίπτωση, 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.

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.

21. Όσον αφορά στην αλληλέγγυα ευθύνη του προέδρου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, διευκρινίζεται ότι αλληλέγγυα ευθύνη συντρέχει μόνο στο πρόσωπο του προέδρου που ασκεί εκτελεστικά καθήκοντα (εκτελεστικός πρόεδρος), όπως προκύπτει από τον νόμο, το καταστατικό ή εν τοις πράγμασι και όχι αδιακρίτως σε όλους τους προέδρους, όπως ίσχυε με το προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς. Ειδικά, για τις ανώνυμες εταιρείες για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4706/2020, σε συνδυασμό με το άρθρο 87 του ν.4548/2018, εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 50 τα πρόσωπα που φέρουν την ιδιότητα του εκτελεστικού προέδρου.

22. Για τα υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών που έχουν την έδρα τους στην ΕΕ ή σε τρίτες χώρες, επισημαίνεται ότι από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 98 έως και 100 του ν.4635/2019 προκύπτει ότι οι εκπρόσωποι των ως άνω νομικών προσώπων και οντοτήτων ρητά κατονομάζονται από το νόμο ως όργανα που ασκούν διοίκηση κατά την καταχώρησή τους στο ΓΕΜΗ. Συνεπώς, νομίμως στοιχειοθετείται σε βάρος των προσώπων αυτών αλληλέγγυα ευθύνη, καθώς πρόκειται για πρόσωπα εντεταλμένα στη διοίκηση βάσει νόμου.

...

24. Ειδικώς για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

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 ιδιοτήτάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται.

26. Για τις παλιές υποθέσεις η έλλειψη υπαιτιότητας διαπιστώνεται με την έκδοση ειδικά αιτιολογημένης πράξης του προϊσταμένου της υπηρεσίας της φορολογικής διοίκησης που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής, κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου.

27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις οιοδήποτε Δικαστηρίου ή αμετάκλητο απαλλακτικό βούλευμα, από τα οποία διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη μη καταβολή της οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο ή/και η μη συμμετοχή του στην φορολογική

παράβαση που προκάλεσε την οφειλή και εν γένει η μη ενεργός συμμετοχή του στη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

...

Z. Παραδείγματα

Για την καλύτερη κατανόηση των προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης παρατίθενται τα πιο κάτω παραδείγματα:

...

40. Ανώνυμη Εταιρία που υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μηνιαίως, υποβάλλει για τον μήνα Μάιο 2020, δήλωση ΦΠΑ στις 25-6-2020 επιλέγοντας πληρωμή σε 2 δόσεις, ήτοι την πρώτη έως 30-6-2020 και τη δεύτερη έως 31/7/2020. Κατά την καταληκτική ημερομηνία καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου (30/6/2020), η σχετική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη και ευθύνονται αλληλεγγύως με την ΑΕ τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ κατά την 30η Ιουνίου 2020. Σε περίπτωση που εκπνεύσει και η προθεσμία καταβολής της δεύτερης δόσης, 31/7/2020, για τη σχετική οφειλή ευθύνονται αλληλεγγύως με την ΑΕ τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ κατά την 31η Ιουλίου 2020.

...»

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

«Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

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

Άρθρο 2

Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω προκύπτει πως, αναφορικά με το ζήτημα της αλληλέγγυας ευθύνης φυσικών προσώπων, ζήτημα το οποίο δεν αφορά διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει κατ' εξαίρεση ρητή αρμοδιότητα να εξετάζει τις εξής περιπτώσεις ενδικοφανών προσφυγών:

α) υποθέσεις που αφορούν παλαιές οφειλές, ήτοι **οφειλές που βεβαιώθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου πριν τις 12.12.2019** και η σχετική αίτηση απαλλαγής υποβλήθηκε στην αρμόδια Υπηρεσία από το αλληλεγγύως ευθυνόμενο φυσικό πρόσωπο και

β) υποθέσεις που αφορούν νέες οφειλές, με τις οποίες το φυσικό πρόσωπο στρέφεται **κατά πράξεων που εκδίδονται στο όνομα του νομικού προσώπου**, προβάλλοντας (και) λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης τους.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ 1 ΤΗΣ «.....»

ΠΙΝΑΚΑΣ 1

A/A	ΑΤΒ	ΗΜ. Τ.Β.	ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΠΟΣΟ ΟΦΕΙΛΗΣ (ΑΝΕΥ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ)
1		29/12/2017	2017	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.829,94
2		28/02/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.326,35
3		29/03/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.276,04
4		30/04/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.165,67
5		28/06/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	5.177,92
6		31/08/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.414,32
7		28/09/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.914,93
8		31/10/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.084,39
9		30/11/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.966,79
10		31/12/2018	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	2.057,38
11		31/01/2019	2018	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	985,77
12		28/02/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.891,71
13		29/03/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	3.012,30
14		04/05/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.658,17
15		31/05/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	3.821,42
16		28/06/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	3.306,04
17		31/07/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.212,35
18		30/08/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	4.217,45

19		30/09/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	1.423,13
20		31/10/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	5.319,43
21		27/11/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	3.519,72

Επειδή όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα «NEO Taxis», οι ανωτέρω οφειλές της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ βεβαιώθηκαν πριν την 12.12.2019 (παλαιές οφειλές).

Επειδή σύμφωνα με το πληροφοριακό σύστημα «NEO Taxis», υποσύστημα μητρώο προκύπτει ως ημερομηνία έναρξης της «.....» με ΑΦΜ, η 15.04.2016. Για την εν λόγω εταιρεία έχουν δηλωθεί ως νόμιμοι εκπρόσωποι της οι κάτωθι:

ΑΦΜ	ΕΠΩΝΥΜΟ/ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΕΙΔ. ΣΧΕΣΗΣ	ΗΜ. ΕΝΑΡΞΗΣ	ΗΜ. ΔΙΑΚΟΠΗΣ
.....		ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ	15/04/2016	08/07/2020
.....		ΝΟΜΙΜΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ	08/07/2020	

Επειδή όπως προκύπτει από τις ανακοινώσεις Γ.Ε.Μ.Η. και συγκεκριμένα:

- Με την με αρ. πρωτ...../19.04.2016:

«... Την **15/04/2016** καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), με Κωδικό Αριθμό Καταχώρησης, η με αριθμό/08-04-2016 Απόφαση της Αντιπεριφερειάρχου Π.Ε. Κεντρικού Τομέα Αθηνών, με την οποία εγκρίθηκε η εγκατάσταση στην Ελλάδα του υποκαταστήματος Αλλοδαπής Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....», το διακριτικό τίτλο «.....» και πήρε αριθμό Γ.Ε.ΜΗ.»

Επίσης καταχωρήθηκαν στο Γ.Ε.ΜΗ. τα οριζόμενα από τα άρθρα 58 επόμ. του Ν. 3190/1955, στοιχεία από τα οποία προκύπτουν τα εξής:

1. Στοιχεία αλλοδαπής εταιρείας

α) Η εταιρεία συστάθηκε στις 28/01/2016 σύμφωνα με το Βουλγαρικό δίκαιο, με αριθμό μητρώου

β) Επωνυμία: «.....» ΕΠΕ

γ) Έδρα και Διεύθυνση: περιοχή, λεωφ., όροφος

δ) Διοίκηση-Εκπροσώπηση: – Διαχειριστές.

2. Στοιχεία υποκαταστήματος

α) Επωνυμία:

β) Διακριτικός τίτλος:

γ) Διεύθυνση:

...

ε) Εκπροσώπηση: Νόμιμος εκπρόσωπος και αντίκλητος για τη λειτουργία του υποκαταστήματος στην Ελλάδα ορίστηκε με βάση το από 31/03/2016 πληρεξούσιο, ο κάτοικος της Δημοκρατίας της Ελλάδας, γεννημένος στις 15/10/1957 στην, Αττικής, Ελλάδα με δελτίο ταυτότητας, ημερ. έκδοσης 29/09/2014 από την Ελληνική Αστυνομία, με ελληνικό ΑΦΜ της ΔΟΥ Χολαργού. ...»

- Με την με αρ. πρωτ...../13.08.2020 (ορθή επανάληψη της 04.09.2020):

... Την 03/08/2020 καταχωρίστηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.) και στη μερίδα του υποκαταστήματος Αλλοδαπής Εταιρείας με την επωνυμία «.....» με διακριτικό τίτλο «.....», και αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης, την από 08/07/2020 Απόφαση των Μετόχων της αλλοδαπής εταιρείας «.....», σύμφωνα με την οποία αποφασίσθηκε ομόφωνα η αντικατάσταση του Νομίμου εκπροσώπου του Ελληνικού

Υποκαταστήματος κ. Διορίζεται νέος νόμιμος εκπρόσωπος, ο κ. με ΑΦΜ»

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου στο υποκατάστημα Αλλοδαπής Εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ για το διάστημα 15.4.2016 έως την 8.7.2020.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η φορολογική Διοίκηση (ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής) εσφαλμένα ερμήνευσε, δεν εφάρμοσε και αιτιολόγησε πλημμελώς τις διατάξεις περί έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης όσον αφορά την καταβολή φορολογικών οφειλών, απορρίπτοντας την με αριθμ. ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/ αίτηση του. Η Διεύθυνση του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής παρανόμως δεν δεσμεύτηκε από την επίδραση της αθωωτικής απόφασης- δεδικασμένου στην υπό κρίση υπόθεση. Εσφαλμένη η απόρριψη του ισχυρισμού του περί μη συνδρομής υπαιτιότητας στο πρόσωπό του.

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι:

- με τα επικαλούμενα και προσκομιζόμενα έγγραφα στο ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής προέκυψε ότι απουσιάζει η τρίτη σωρευτικά τιθέμενη προϋπόθεση του νόμου (άρθρο 49, παρ. 1, περ. γ' του ν.5104/2024) που απαιτεί υπαιτιότητα του για τη μη καταβολή ή τη μη απόδοση φόρων, καθώς η ιδιότητα του ως νομίμου εκπροσώπου και αντικλήτου για τη λειτουργία του υποκαταστήματος στην Ελλάδα ήταν καθαρά τυπική στο πρόσωπο του, ενώ στην πραγματικότητα τα καθήκοντα αυτά ασκούσαν αποκλειστικά από τον
- Το Ε' Μονομελές Πλημμελειοδικείο με την υπ' αριθ./2023 αμετάκλητη, πλέον, απόφαση του, έκρινε ότι στην πραγματικότητα ουδεμία πραγματική σχέση είχε με τη διοίκηση του εν λόγω Υποκαταστήματος, παρά μόνο εμφανιόταν τυπικά ως νόμιμος εκπρόσωπος του, ενώ την πραγματική διοίκηση του υποκαταστήματος ασκούσε ο
- Ανακλήθηκε η σε βάρος του έγκληση και έπαυσε οριστικά η εναντίον του ποινική δίωξη καθώς η εταιρεία με την επωνυμία «.....», η οποία τύγγανε πελάτισσα του υποκαταστήματος, υπέγραψε μαζί του το από 07.06.2023 ιδιωτικό συμφωνητικό εξώδικης συμβιβαστικής επίλυσης διαφοράς, με το οποίο αφού δήλωσε εγγράφως ότι αναγνωρίζει στο πρόσωπο του την ανυπαρξία της άσκησης της πραγματικής διαχείρισης του υποκαταστήματος, δει ότι αυτή ασκούσαν εν τοις πράγμασι και καθ' ολοκληρίαν από τον, δήλωσε περαιτέρω ότι πρόκειται να ανακαλέσει την σε βάρος του έγκληση της για το αδίκημα της υπεξαίρεσης, κατά την ημερομηνία (16.06.2023) εκδίκασης του, όχι όμως ως προς το πρόσωπο του, όπως και έκανε.
- Η Β' Περιφερειακή Διεύθυνση Κ.Ε.Α.Ο. Αττικής, επί της υπ' αριθμ. πρωτ./17.01.2025 αίτησης-υπομνήματος απαλλαγής του από την αλληλέγγυα ευθύνη του για τα χρέη που έχουν βεβαιωθεί κατά του υποκαταστήματος και τον βάρυναν για την περίοδο που φερόταν να ήταν νόμιμος εκπρόσωπος αυτού, εξέδωσε την υπ' αριθμ. πρωτ./01.04.2025 απόφασή της, η οποία πιστοποίησε ότι στο πρόσωπό του δεν υφίσταται η ιδιότητα του «εν τοις πράγμασι» διαχειριστή του υποκαταστήματος».

Επειδή στην υπ' αρ. .../2025 (αρ. πρωτ...../23.09.2025) προσβαλλόμενη Πράξη (αρθ. 49 παρ.1 και 2 του ΚΦΔ – ν.5104/2024) της Προϊσταμένη του ΚΕ.Β.ΕΙΣ Αττικής μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι: «... δεν συντρέχει περίπτωση έλλειψης υπαιτιότητας του αιτούντος σύμφωνα με την Α.1082/7-4-2021 απόφαση του Διοικητή ΑΑΔΕ για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης, όπως αβάσιμα επικαλείται ο ίδιος. ...»

Επειδή από την επικαλούμενη με αριθμ./2023 Απόφαση του Ε' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου προκύπτει ότι ο προσφεύγων κρίθηκε αθώος λόγω αμφιβολιών ως προς τη θεμελίωση της υποκειμενικής υπόστασης της αξόποινης πράξης μη καταβολής εργοδοτικών και εργατικών εισφορών για το χρονικό διάστημα από 01.12.2018 έως 31.01.2020 που οφείλονται από την αλλοδαπή εταιρεία). Σε κάθε περίπτωση η εν λόγω απόφαση αφορά τη μη καταβολή εργοδοτικών και εργατικών οφειλών στον ΕΦΚΑ και όχι φορολογικών οφειλών.

Επειδή σύμφωνα με την επικαλούμενη υπ' αριθμ. πρωτ./01.04.2025 απόφασή της Προισταμένης της Β' Περιφερειακής Διεύθυνσης ΚΕΑΟ Αττικής έγινε μερικώς δεκτή η υπ' αριθμ./16.01.2025 αίτηση του προσφεύγοντα με την οποία αιτήθηκε την απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη του για την καταβολή των ασφαλιστικών οφειλών της αλλοδαπή εταιρεία (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΕΛΛΑΔΑΣ) που αφορούσαν την περίοδο 01.12.2018-31.07.2020. Ειδικότερα αφού λήφθηκε υπόψιν η ως άνω απόφαση του Ε' Μονομελούς Πλημμελειοδικείου αποφασίστηκε ότι ο προσφεύγων ευθύνεται για την καταβολή οφειλών από 01.02.2020-31.05.2020 από κοινού με το νομικό πρόσωπο στη διοίκηση του οποίου συμμετείχε.

Επειδή το επικαλούμενο από τον προσφεύγοντα ιδιωτικό συμφωνητικό εξώδικης συμβιβαστικής επίλυσης διαφοράς το οποίο συνήφθη μεταξύ του ίδιου και της εταιρείας με την επωνυμία «.....» δεν εμπίπτει στις περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας της με Α.1082/2012 απόφασης του Διοικητική ΑΑΔΕ.

Επειδή επιπλέον από την Υπηρεσία μας διαπιστώθηκε ότι έχουν αναρτηθεί στο taxisnet για τον προσφεύγοντα βεβαιώσεις αποδοχών από την εργοδότη εταιρεία με ΑΦΜ για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 για τα κάτωθι ποσά:

Α.Φ.Μ. Εργοδότη	Ονοματεπώνυμο Εργοδότη	Είδος Αποδοχών	Ακαθάριστες αποδοχές	Φορολογητέο ποσό	Φόρος που παρακρ.	Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	Φορολογικό έτος
.....		Αμοιβές μελών ΔΣ, διαχειριστών ΕΠΕ και ΙΚΕ και εκπροσώπων προσωπικών εταιριών.	5.600,99	4.902,53	0,00	0,00	2020
.....		Αμοιβές μελών ΔΣ, διαχειριστών ΕΠΕ και ΙΚΕ και εκπροσώπων προσωπικών εταιριών.	8.747,30	7.813,02	0,00	0,00	2019

Επισημαίνεται ότι οι ως άνω αποδοχές έχουν δηλωθεί από τον προσφεύγοντα στις με αρ. καταχ./01.07.2020 και/17.06.2021 αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2019 και 2020 αντίστοιχα στον κωδικό 325 «Αμοιβές μελών ΔΣ της περ. δ' παρ. 2 του άρθρ/ 12 Κ.Φ.Ε., διαχ. ΕΠΕ, ΙΚΕ, ΟΕ, ΕΕ κτλ».

Επειδή ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντα λαμβάνοντας υπόψη ότι:

- ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του νομίμου εκπροσώπου και αντίκλητου στην εταιρεία (ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΕΛΛΑΔΑΣ) με ΑΦΜ για το διάστημα από 15.04.2016 έως την 08.07.2020
- οι επίδικες οφειλές της εταιρείας που περιλαμβάνονται στον πίνακα 1 της παρούσας, και απεικονίζονται στην εικόνα στο taxis των χρεών συνυπευθυνότητας αφορούν Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

• τεκμαίρεται η υπαιτιότητά του εκ μόνης της ιδιότητάς του ως νομίμου εκπροσώπου της(ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΕΛΛΑΔΑΣ) με ΑΦΜ κατά το επίδικο διάστημα, ως προς τις οφειλές που ανάγονται, κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής, αλλά ούτε και ενώπιον της ΔΕΔ, τη μη ύπαρξη της υπαιτιότητάς του και τη μη άσκηση διοίκησης, σύμφωνα με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ.1 του άρθρου 50 του ν.4987/2022, ως έχων το βάρος της απόδειξης, προσκομίζοντας προς τούτο κάποιο νέο στοιχείο της παρ. 9 του άρθρου 2 της Α.1082/2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., ώστε να μπορεί η υπηρεσία μας να κρίνει ότι ο προσφεύγων δεν είχε πραγματική ανάμειξη στη διαχείριση της εταιρείας ούτε υπάγεται σε κάποια από τις ενδεικτικά απαριθμούμενες περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας που περιλαμβάνονται στην ως άνω Απόφαση

• ο προσφεύγων έχει λάβει αποδοχές από την εταιρεία με ΑΦΜ για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020.

κρίνεται ορθή η προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2025 (αρ. πρωτ...../23.09.2025) Πράξη (άρθ. 49 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ – ν.5104/2024) της αρμόδιας φορολογικής αρχής σε σχέση με το ζήτημα της αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντα ως προς τις οφειλές του πίνακα 1 της παρούσας απόφασης και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ 2 ΤΗΣ «.....»

ΠΙΝΑΚΑΣ 2

A/A	ΑΤΒ	ΗΜ. Τ.Β.	ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΠΟΣΟ ΟΦΕΙΛΗΣ (ΑΝΕΥ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ)
1		30/12/2019	2019	ΧΡΕΩΣΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ ΜΕΣΩ INTERNET	2.853,10
2		17/02/2020	2019	ΑΜΟΙΒΕΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡ.ΔΡΑΣΤΗΡ.ΑΡ.....Ν4172/13	219,05

Επειδή όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS, οι ανωτέρω οφειλές αφορούν ΦΠΑ και παρακρατούμενο φόρο σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα έτους 2019, οι οποίες άπασες βεβαιώθηκαν το πρώτον από τις 12.12.2019 και μετά (νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές).

Επειδή με βάση το γράμμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, στην κρινόμενη υπόθεση, η οποία δεν αφορά οφειλές οι οποίες βεβαιώθηκαν μέχρι την 12.12.2019, μη ορθώς υποβλήθηκε η με αριθ. ηλεκτρονικού πρωτ. αίτηση του για απαλλαγή από προσωπική/ατομική – αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δύναται να ασκήσει το ένδικο βοήθημα της ανακοπής κατά το άρθρο 217 του ν.2717/1999 κατά τη στιγμή της ενδεχόμενης λήψης μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης εις βάρος του.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ 3 ΤΗΣ «ΜΑ ΤΑΧΥΔΕΜΑ ΕΛΛΑΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ ΕΛΛΑΔΑ»

ΠΙΝΑΚΑΣ 3

A/A	ΑΤΒ	ΗΜ. Τ.Β.	ΕΤΟΣ	ΕΙΔΟΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	ΠΟΣΟ ΟΦΕΙΛΗΣ (ΑΝΕΥ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΩΝ)
1		30.07.2019	2018	ΔΗΛ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π.(αρθ.45ν.4172/13)	14.655,47

Επειδή ο προσφεύγων για την ως άνω οφειλή ζητά να τροποποιηθεί η αιτιολογία της προβαλλόμενης πράξης, κατά το μέρος που έκρινε ότι η αλληλέγγυα ευθύνη του για την οφειλή

του φόρου εισοδήματος με ΑΤΒ/30.07.2019 θα γεννηθεί μόνο μετά τη διάλυση του υποκαταστήματος, και να αντικατασταθεί με την αιτιολογία ότι δεν υπέχει αλληλέγγυα ευθύνη για την εν λόγω οφειλή, λόγω έλλειψης υπαιτιότητας του για την καταβολή της.

Επειδή στην υπ' αριθμ./2025 (αρ. πρωτ...../23.09.2025) Πράξη (άρθ. 49 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ – ν.5104/2024) της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής για την ως άνω οφειλή αναφέρεται:

«... Από την επισκόπηση της ως άνω κατάστασης χρεών διαπιστώνεται ότι οι φορολογικές οφειλές που βεβαιώθηκαν σε χρόνο που εμπίπτει στη διάρκεια της θητείας του αιτούντος (15.04.2016 έως 8-7-2020) είναι οι εξής: ...2) Φόρος Εισοδήματος Νομικού Προσώπου από δήλωση, οικ. έτους 2019 με ΑΤΒ/30.7-2018, συνολικού απαιτητού ποσού 22.037,43€, ο οποίος βεβαιώθηκε και κατέστη ληξιπρόθεσμος κατά ΚΦΔ εντός της θητείας του αιτούντος. ... Επειδή αναφορικά με τις οφειλές από φόρο εισοδήματος ν.π. στην Ε2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», ορίζεται «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 φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση των νομικών προσώπων, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν.2238/1994.».

Επειδή επομένως, ως προς την οφειλή φόρου Εισοδήματος προερχόμενο από δήλωση του νομικού προσώπου με ΑΤΒ/30-7-2019, ποσού 22.037,43€, που βεβαιώθηκε εντός της θητείας του αιτούντος, ο τελευταίος θα καταστεί αλληλεγγύως υπεύθυνος μόνο μετά τη διάλυση του νομικού προσώπου. ...»

Επειδή επιπλέον από το πληροφοριακό σύστημα «ΝΕΟtaxis» προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έχει καταχωρηθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνος για την ως άνω οφειλή της «.....» ΜΕ ΑΦΜ

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω για την οφειλή της «.....» με ΑΦΜ του πίνακα 3 ο προσφεύγων δεν έχει κριθεί ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο και ως εκ τούτου δεν έχει έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την εν λόγω οφειλή.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 20.10.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.
ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Α/Α
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.