



Αθήνα, 22-4-2026

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 1691

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή που υπεβλήθη από την νόμιμη κληρονόμο της αποβιώσας, κατά

του υπ' αριθμ. προσωρινού προσδιορισμού προστίμου και του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου στο πλαίσιο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και κατά των καταλογισθεισών παραβάσεων σε βάρος της νομικής οντότητας με την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2021 και την με αρ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της νόμιμης κληρονόμου, της αποβιωσάσης, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της νομικής οντότητας πρόστιμο ύψους 30.000.00€, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. α' του αρθ. 54^Ε του ΚΦΔ (Ν.4987/2022), λόγω μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθμ. πρόσκληση του αρθ. 14 του ΚΦΔ για διάθεση λογιστικών αρχείων ή στοιχείων φορολογικού έτους 2021 κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.14 παρ. 1,2 και αρθ.24 παρ.1, 2 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ.2γ και 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).

-Με τη με αρ. πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της νομικής οντότητας, πρόστιμο ύψους 30.000.00€, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 περ. α' του αρθ. 54^Ε του ΚΦΔ (Ν.4987/2022), λόγω μη ανταπόκρισης στην υπ' αριθμ. πρόσκληση του αρθ. 14 του ΚΦΔ για διάθεση λογιστικών αρχείων ή στοιχείων φορολογικού έτους 2022 κατά παράβαση των διατάξεων του αρθ.14 παρ. 1,2 και αρθ.24 παρ.1, 2 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1 παρ.2γ και 5 παρ.14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ).
Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από έκθεσης ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ΥΕΔΔΕ Αττικής διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στην νομική οντότητα με κύριο αντικείμενο εργασιών της οποίας η ήταν νόμιμος εκπρόσωπός της, δυνάμει του με αρ. ΕΜΠ εγγράφου της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. λόγω του ότι δεν υπέβαλε εμπρόθεσμες δηλώσεις ΦΕΝΠ για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου εκδόθηκε η υπ' αρ. πρόσκληση με την οποία ζητήθηκε εντός δέκα ημερών από την ως άνω νομική οντότητα να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα Λογιστικά Αρχεία (βιβλία και στοιχεία) για τα φορολογικά έτη 2021-2022. Η ανωτέρω πρόσκληση, κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στο λογαριασμό του Νομικού Προσώπου και του Διαχειριστή, μέσω της εφαρμογής e-κοινοποίηση. Αν και παρήλθε το προβλεπόμενο από τις διατάξεις 14 του Ν. 5104/2024 χρονικό διάστημα, η ελεγχόμενη οντότητα δεν ανταποκρίθηκε, με αποτέλεσμα να ματαιωθούν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση προς ακρόαση και ο με αριθμό Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Μέχρι τη σύνταξη της από έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου, η ελεγχόμενη οντότητα δεν προσήλθε για να εκφράσει τις απόψεις της.

Συνεπώς, για τα φορολογικά έτη 2021-2022 διαπιστώθηκε σε βάρος της η μη ανταπόκριση εντός της ταχθείσας προθεσμίας στην πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων με αποτέλεσμα τη ματαίωση οποιονδήποτε ελεγκτικών επαληθεύσεων κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και των άρθρων 14 παρ. 1 και 2, 27 και 29 του Ν.5104/2024 (ΚΦΔ).

Το αρμόδιο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε Αττικής δυνάμει των ανωτέρω, καταλόγισε τις σχετικές παραβάσεις με την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου ποσού 30.000 ευρώ έκαστο, σύνολο 60.000 ευρώ οι οποίες και βεβαιώθηκαν με το ΑΤΒ και με χρημ. καταλ.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τα στοιχεία του Υποσυστήματος Μητρώου και Εσόδων του TAXISNET, η εμφανίζεται μέχρι την **11-8-2021** ως νόμιμος εκπρόσωπος της ως άνω οντότητας

Η προσφεύγουσα, ως κληρονόμος της αποβιώσας , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Περιορισμένη χρονικά ευθύνη – συμμετοχή. Οποιαδήποτε καταλογιστική ενέργεια που αφορά το χρονικό διάστημα μετά την 21-7-2021 είναι μη νόμιμη προς το πρόσωπο της
2. Ανωτέρα βία-αποδεδειγμένη σοβαρή ασθένεια (εγκεφαλικό).
3. Θάνατος της-αντικειμενική αδυναμία συμμόρφωσης.
4. Μη νόμιμη - μη αποτελεσματική κοινοποίηση.
5. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Η επιβολή προστίμου ύψους 60.000,00€ είναι δυσανάλογη και αντίθετη με το αρθ. 25 του Σ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου...».

Επειδή με το άρθρο 50 του ν.4987/2022, 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 Προσπιθέμενης 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. ... 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 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.

....

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 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 Προσπιθέμενης 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.

[..]

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 σύμφωνα με την Ε. 2173/2020 με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει:

«Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ ορίζεται ότι τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές,

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

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

(β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων. **Ωστόσο, αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές.** ... 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 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.

...

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),

...

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

...

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 [..]

7.3 κάθε επιρριπτόμενο φόρο, όπως [..]

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),

7.6 τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών. Πρόκειται για οφειλές οι οποίες έχουν παρακολουθηματικό χαρακτήρα της κύριας οφειλής από φόρο. Επομένως, όπως προκύπτει από την συνδυαστική ερμηνεία του τελευταίου εδαφίου της περίπτωσης β' της παραγράφου 1, στην έννοια των προστίμων περιλαμβάνονται κάθε είδους πρόστιμα, όπως για παράδειγμα τα πρόστιμα του άρθρου 58 ΚΦΔ, με εξαίρεση τα αυτοτελή πρόστιμα (ενδεικτικά, αυτοτελή είναι τα πρόστιμα των άρθρων 54, 54Ε και 54ΣΤ ΚΦΔ).....».

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα στρέφεται κατά του υπ' αριθμ. προσωρινού προσδιορισμού προστίμου και του υπ' αριθμ. Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου στο πλαίσιο ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ωστόσο οι εν λόγω πράξεις δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και απαραδέκτως προσβάλλονται.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του Υποσυστήματος Μητρώου του TAXISNET, η, εμφανίζεται μέχρι την **11-8-2021** ως νόμιμος εκπρόσωπος της νομικής οντότητας ενώ με τη με αρ. δήλωση, καταχωρήθηκε ο θάνατος αυτής στις **12-7-2024**.

Επειδή οι με αρ. και προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2021 και 2022 αντίστοιχα της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, αναρτήθηκαν στις 12-12-2025 στον λογαριασμό της, αναγνώστηκε δε από τους κληρονόμους την 12-12-2025, χωρίς να αναγράφεται στις ανωτέρω πράξεις ως αλληλέγγυως συνυπεύθυνη για τα βεβαιωθέντα ποσά προστίμων, πλην όμως στο σύστημα Taxis-υποσύστημα εσόδων εμφανίζεται ως συνυπεύθυνη μέχρι 11-8-2021 για τα ποσά αυτά, κατ' άρθρο 49 του Κ.Φ.Δ. (αρ. 50 ν. 4987/2022).

Επειδή, στο άρθρο 49 του ΚΦΔ, η θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στηρίζεται 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, στην προκειμένη περίπτωση, η, εμφανίζεται πρόεδρος της νομικής οντότητας, από ενάρξεως αυτής στις **21-9-2017 μέχρι 11-8-2021**, οπότε και ορίστηκε από **11-8-2021** και εφεξής νέος πρόεδρος της εν λόγω οντότητας η

Οι προσβαλλόμενες οφειλές αφορούν σε παραβάσεις που διαπιστώθηκαν στο πλαίσιο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής στην προαναφερθείσα οντότητα, η οποία δεν ανταποκρίθηκε στην υπ' αρ. πρόσκληση της φορολογικής διοίκησης για παροχή βιβλίων στοιχείων για τα έτη 2021 και 2022, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 5 παρ. 14 του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και του άρθρου 14 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. που επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις από τις διατάξεις του άρθρου 54Ε του Κ.Φ.Δ..

Ωστόσο αφορούν οφειλές προερχόμενες από αυτοτελή πρόστιμα και σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης δεν αποτελούν οφειλές που θεμελιώνουν αλληλέγγυα ευθύνη και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς, οι οποίοι προβάλλονται ως ουσιαστικοί λόγοι ακύρωσης των με αρ. και πράξεων επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2021 και 2022 αντίστοιχα, σημειώνεται ότι απαραδέκτως προβάλλονται καθότι η δεν αποτελεί πρόσωπο ευθυνόμενο για την καταβολή των οφειλών αυτών ώστε να δύναται να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 49 παρ.4 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία υποβολής και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής που υπεβλήθη από την νόμιμη κληρονόμο, της αποβιωσάσης και συγκεκριμένα :

Α) την αποδοχή αυτής ως προς την μη στοιχειοθέτηση αλληλέγγυας ευθύνης ως προς τα βεβαιωθέντα ποσά σε βάρος της νομικής οντότητας βάσει της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2021 και της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ .

Β) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης κατά το μέρος που στρέφεται κατά της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2021 και της με αρ. πράξης επιβολής προστίμου αρθ. 54^Ε Ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2022 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ σε βάρος της νομικής οντότητας

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών¹

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.