



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 26/05/2026
Αριθμός απόφασης: 1249



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής ΚΦΔ,
 - β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**
- 3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».**

4. Τη με ημερομηνία **26-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατά της υπ' άρ. πρωτ. απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου του, στην υπ'άρ. αίτησή της να απαλλαγεί της ευθύνης καταβολής οφειλών της υπό εκκαθάριση εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **26-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

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

Η εταιρία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ.**, συστάθηκε την 25/08/1999. Με την υπ'άρ. πράξη τροποποίησης καταστατικού του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης ορίστηκαν διαχειρίστριες της εταιρίας η προσφεύγουσα και η (ΦΕΚ τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ). Με την υπ'άρ. πράξη τροποποίησης καταστατικού της εταιρίας της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, παύθηκαν οι έως τότε διαχειριστές (και επομένως και η προσφεύγουσα) και ορίστηκαν διαχειριστές της εταιρίας ο και ο (ΦΕΚ τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ).

Με την με α.α. και αρ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., η προσφεύγουσα κλήθηκε να καταβάλει, άλλως να ρυθμίσει, οφειλή συνολικού ποσού(μαζί με τις προσαυξήσεις) 36.412,64€, που αφορά σε οφειλές αλληλέγγυας ευθύνης ως διαχειρίστριας της ανωτέρω

εταιρίας «.....». Στην εν λόγω ειδοποίηση περιλαμβάνονται δύο ταμειακές βεβαιώσεις με Α.Τ.Β. και ΑΤΒ Η ταμειακή βεβαίωση με ΑΤΒ αφορά «ΦΠΑ περαίωση ν.3888/2010» και προέρχεται από το με αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα περαίωσης του ν. 3888/2010 για την περαίωση των χρήσεων 2006 έως 2009, κατά τις οποίες η αιτούσα ήταν διαχειρίστρια. Η ανωτέρω εταιρία κατέβαλε το 20% του ποσού της συνολικής οφειλής ΦΠΑ που αναγραφόταν στο με αρ. εκκαθαριστικό σημείωμα, αφήνοντας ανεξόφλητες τις λοιπές δόσεις. Όσον αφορά την ταμειακή βεβαίωση με ΑΤΒ (ΦΠΑ-ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΓΩ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗΣ), προέρχεται από επανέλεγχο για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων ΦΠΑ για την διαχειριστική περίοδο 01-01-2004 έως 31-12-2004.

Με την με κωδικό αιτήματος και ημερομηνία υποβολής 24/10/2025 αίτησή της προς το η προσφεύγουσα ζητούσε, επικαλούμενη τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 Ν.4646/2019 και του άρθρου 50 ΚΦΔ, μετά την τροποποίησή του από το άρθρο 34 Ν.4646/2019 (ήδη άρθρο 49 Ν. Ν.5104/2024), να αναγνωριστεί ότι δεν ευθύνεται αλληλέγγυα για φορολογικές οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ που περιλαμβάνονται στην με αρ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση καταβολής-υπερήμερίας της Δ.Ο.Υ.

Επί της ανωτέρω αίτησης εκδόθηκε η υπ' αρ. πρωτ. και με α/α απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου του, σύμφωνα με την οποία η αίτηση της προσφεύγουσας απορρίφθηκε διότι: α) είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας κατά το χρονικό διάστημα λειτουργίας της εταιρείας, β) οι επίμαχες οφειλές διαπιστώθηκαν κατόπιν ελέγχου και ανάγονται σε χρονικό διάστημα κατά το οποίο αυτή είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας και γ) η υπαιτιότητά της για τη μη καταβολή των οφειλών τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας.

Κατά της εν λόγω απορριπτικής απόφασης η προσφεύγουσα κατέθεσε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, με την οποία ζητά την επανεξέταση της υπόθεσής της και την ακύρωση, άλλως τροποποίηση, της προσβαλλόμενης πράξης, επικαλούμενη ότι δεν την βαρύνει υπαιτιότητα για τη μη καταβολή των επίμαχων οφειλών καθώς όλες βεβαιώθηκαν μετά την αποχώρηση της από τη διαχείριση της εταιρίας, την οποία άλλωστε ουδέποτε άσκησε πραγματικά. Συγκεκριμένα αναφέρει ότι κατά το χρόνο συντέλεσης της περαίωσης όσο και κατά το χρόνο ταμειακής βεβαίωσης των επίμαχων οφειλών δεν είχε πλέον την ιδιότητα της διαχειρίστριας της εταιρίας και ότι συνακόλουθα δεν είχε τη νομική δυνατότητα να υποχρεώσει την εταιρία σε καταβολή των οφειλών και ότι στο πλαίσιο αυτό είναι καταφανές ότι δεν την βαρύνει υπαιτιότητα μη καταβολής (κατά το χρόνο του ληξιπροθέσμου και

ταμειακής βεβαίωσης). Περαιτέρω το ότι η περαίωση εξομοιώνεται με φορολογικό έλεγχο είναι εσφαλμένο, διότι εν προκειμένω δεν έχει επέλθει περαίωση, λόγω μη πληρωμής των δόσεων περαίωσης. Ο έλεγχος κατά της εταιρίας κατέληξε στην έκδοση καταλογιστικών πράξεων για τις περαιωθείσες χρήσεις εξωλογιστικά και οι εν λόγω πράξεις ακυρώθηκαν με τις με αριθμό και αποφάσεις του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου Θεσσαλονίκης.

Επίσης ισχυρίζεται ότι θεμελιώνεται η ευθύνη της στη νέα διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 49 ΚΦΔ σε αντίθεση με την Εγκύκλιο Ε.2173/2020, σύμφωνα με την οποία οι νέες διατάξεις εφαρμόζονται 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.

Τέλος αναφέρει ότι με τη με αριθμό αμετάκλητη απόφαση του Α΄ Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης κρίθηκε αθώα του αδικήματος της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο, σχετικά με την με αριθμό πράξη ταμειακής βεβαίωσης φορολογικού έτους 2010, (με αιτιολογία οφειλής «ΦΠΑ-Περαίωση Ν.3888/2010») και η απόφαση αυτή συνιστά εξ αντικειμένου απόδειξη έλλειψης υπαιτιότητάς της, τουλάχιστον για τη συγκεκριμένη οφειλή.

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

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπό την ιδιότητά της ως διαχειρίστριας της ανωτέρω εταιρείας, κατέστη συνυπεύθυνη έναντι της φορολογικής αρχής για τα επίδικα χρέη, όπως αυτά περιγράφονται στην υπ' αρ. Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής Υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έχει προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Ως εκ τούτου, η προσφυγή ασκείται παραδεκτως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 50 του Ν. 4987/2022, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του έως 19-04-2024, και δύναται να εξεταστεί κατ' ουσίαν.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 115 του ν 2238/1994**, όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του, οριζόταν «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.»

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

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 50 του Ν 4174/2013**, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το **άρθρο 34 του Ν 4646/2019**: «1. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. 2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους

παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής:

α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά.

β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.....»

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4174/13, όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 1 του άρθρ. 34 του ν.4646/19 (ΦΕΚ Α΄ 201/12-12-2019), ορίζουν, ότι:

«Άρθρο 50.Αλληλέγγυα ευθύνη

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

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

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

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

που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

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

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

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

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

όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ.. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ. δεν επιστρέφονται.».

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

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

3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, ισχύουν από τη δημοσίευση του πιο πάνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 12-12-2019 και μετά και εφαρμόζονται

(α) αυτοδικαίως, για οφειλές που βεβαιώνονται το πρώτον και ανάγονται σε φορολογικό έτος ή περίοδο από τις 12-12-2019 και μετά, σύμφωνα με το άρθρο 30 ΚΦΔ, στο νομικό πρόσωπο ή την νομική οντότητα (νέες υποθέσεις),

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

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

3.1 Ειδικά, για οφειλές νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, που βεβαιώθηκαν πριν από την 12.12.2019 και μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν είχαν επιβληθεί αναγκαστικά μέτρα είσπραξης συμπεριλαμβανομένης και της αναγγελίας σε διαδικασίες ατομικής ή συλλογικής εκτέλεσης ή δεν είχε εγγραφεί υποθήκη, σε βάρος των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, εφαρμόζονται αυτοδικαίως οι νέες διατάξεις.

3.2 Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 στις παλαιές υποθέσεις (ανωτέρω περ. γ'), τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα υποβάλλουν σχετική αίτηση

υπαγωγής στο άρθρο 34 του ν.4646/2019 έως τις 31-12-2020 προς την υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών (π.χ. Δ.Ο.Υ., Ε.Μ.ΕΙΣ, κλπ).

Για την αποδοχή της αίτησης και την απαλλαγή του αιτούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη αρκεί η διαπίστωση είτε της λήψης μέτρων σε βάρος του για φόρους που δεν κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είτε της μη συνδρομής έστω και μίας προϋπόθεσης εκ των α', β' και γ' της ανωτέρω παραγράφου.

3.3 Επί της αιτήσεως εκδίδεται αιτιολογημένη πράξη από τον προϊστάμενο της ανωτέρω υπηρεσίας, με την οποία η αίτηση γίνεται αποδεκτή ή απορρίπτεται. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν εισπραχθεί καθοιονδήποτε τρόπο από τον αιτούντα δεν επιστρέφονται.

3.4 Σε περίπτωση εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών λόγω απόρριψης των εν λόγω αιτήσεων, με την έκδοση της παρούσας παρέχεται η δυνατότητα στους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν εκ νέου αιτήσεις μέχρι 31.12.2020 με παράλληλη κοινοποίηση στη Δ/νση Επίλυσης Διαφορών. Η ίδια δυνατότητα υποβολής εκ νέου αίτησης παρέχεται και στα πρόσωπα τα οποία δεν άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή μετά την απόρριψη των σχετικών αιτήσεων ή δεν άσκησαν προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων μετά την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητά είτε σιωπηρά.

4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα. Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣτΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ...

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής.....7.Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται

(για παλαιές υποθέσεις)αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:)...7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)...

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....»

E. Η υπαιτιότητα

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

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..»

Επειδή, η υπ.αρ. Α. 1082/2021(ΦΕΚ Β 1487/13.4.2021) Κοινή Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013” ορίζει ότι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

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

Άρθρο 2 Ενδεικτικές περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας

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

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

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 υπογράψει 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 49 του ΚΦΔ, θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στηρίζεται πλέον στην σωρευτική ύπαρξη των τιθέμενων σε αυτό προϋποθέσεων που συνδέονται, αφενός με την ύπαρξη συγκεκριμένων ιδιοτήτων σε σχέση με τη διοίκηση του νομικού προσώπου, δηλαδή η ανωτέρω ευθύνη στηρίζεται στην έννομη σχέση που δημιουργείται ανάμεσα στο νομικό πρόσωπο και στο φυσικό πρόσωπο-διοικητή του, ειδικότερα δε στην παραμέληση των

ανατιθέμενων σε αυτόν με την πράξη διορισμού του καθηκόντων και στην υποχρέωση του για εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πρώτου και αφετέρου με συγκεκριμένα οριζόμενα σε αυτήν είδη φόρου και στην ύπαρξη υπαιτιότητας του εκπροσώπου, η οποία τεκμαίρεται εκ μόνης της ιδιότητας αυτού ως εκπροσώπου της εταιρίας, δύναται όμως αυτός να ανατρέψει το μαχητό τεκμήριο αποδεικνύοντας την έλλειψή της.

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στο το από 24/10/2025 αίτημα της, με κωδικό, στο οποίο ζητούσε να αναγνωριστεί ότι δεν ευθύνεται αλληλέγγυα κατά άρθρο 50 ν. 4174/2013 για φορολογικές οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «.....», οι οποίες περιλαμβάνονται στην με αριθμό ατομική ειδοποίηση καταβολής - υπερημερίας της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, για την αναδρομική εφαρμογή του νέου καθεστώτος του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 που αντικατέστησε το άρθρο 50 Ν.4174/2013, εφόσον είναι ευνοϊκότερο, στις παλαιές υποθέσεις, δηλαδή για οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν τις 12-12-2019, προβλέφθηκε στο άρθρο 66 παρ. 29 του Ν. 4646/2019 η δυνατότητα του φερόμενου ως ευθυνόμενου, να υποβάλλει σχετική αίτηση στην αρμόδια για την είσπραξη των οφειλών φορολογική αρχή. Η τελευταία εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση, εξετάζοντας αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 50 Ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 Ν.4646/2019 και πλέον του άρθρου 49 ΚΦΔ. Με το άρθρο 34 παρ.1 του Ν.5036/2023, η προβλεπόμενη στο άρθρο 66 παρ.29 Ν.4646/2019 προθεσμία υποβολής αίτησης καταργήθηκε.

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. Ειδικά, για οφειλές νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, που βεβαιώθηκαν πριν από την 12.12.2019 και μέχρι την ημερομηνία αυτή (12-12-2019) 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.

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.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, για τις οφειλές της εταιρίας «.....» που βεβαιώθηκαν πριν τις 12-12-2019 και συγκεκριμένα για τις οφειλές, με ΑΤΒ, (ΦΠΑ περαίωση ν.3888/2010», χρήσεις 2006-2009) και με ΑΤΒ (ΦΠΑ-ΤΑΚΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΛΟΓΩ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗΣ, διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2004) , είναι βεβαιωμένες πριν την 12/12/2019 και ως προς αυτές έχει ενεργοποιηθεί η αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας πριν την 12/12/2019, οπότε εφαρμόζονται οι ανωτέρω μεταβατικές διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019 και η αίτηση της προσφεύγουσας για την απαλλαγή της από την αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του Ν. 4646/2019, στη συγκεκριμένη περίπτωση έχει υποβληθεί παραδεκτά.

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας, **λαμβάνοντας υπόψη** ότι:

- 1) Η ως άνω υπό εκκαθάριση εταιρία «.....» συστάθηκε την 25/08/1999.
- 2) Η προσφεύγουσα, όπως και η ίδια συνομολογεί, διατέλεσε διαχειρίστρια της εν λόγω εταιρείας για το διάστημα από 11/10/2001 έως 14/04/2010.
- 3) Εξετάστηκε η ευθύνη της προσφεύγουσας μόνο για τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία «.....» τα οποία εξειδικεύονται στην με α/α και αρ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερημερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμπελοκήπων.
- 4) Οι επίμαχες οφειλές υπάγονται στον κύκλο των οφειλών για τις οποίες ισχύει αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, μετά την τροποποίηση του από τον Ν.4646/2019 (ήδη άρθρο 49 ΚΦΔ), καθώς πρόκειται για οφειλές από ΦΠΑ.
- 5) Οι επίμαχες οφειλές διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο και η προσφεύγουσα είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας κατά την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές.

- 6) Ο ισχυρισμός της ότι ουδέποτε άσκησε πραγματικά καθήκοντα διαχείρισης της εταιρείας προβάλλεται αναπόδεικτα και αορίστως, καθόσον δεν συνοδεύεται από κανένα συγκεκριμένο αποδεικτικό στοιχείο που να τεκμηριώνει την πραγματική της αποχή από τη διοίκηση της εταιρείας κατά τον κρίσιμο χρόνο.
- 7) Τεκμαίρεται η υπαιτιότητα αυτής εκ μόνης της ιδιότητας της ως Διαχειρίστριας της ως άνω εταιρείας κατά το επίδικο διάστημα, ως προς τις οφειλές που ανάγονται στη διάρκεια της θητείας της, ενώ η ίδια δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής (.....), αλλά και ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την έλλειψη υπαιτιότητας της, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 49 του ΚΦΔ, ως έχων το βάρος απόδειξης.

Επειδή, απαραίτητη προϋπόθεση είναι, μεταξύ άλλων, οι οφειλές να κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας του, ενώ 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.

Επειδή, η περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων του Ν. 3888/2010 συνιστά διαδικασία οριστικοποίησης φορολογικών υποχρεώσεων κατόπιν ελέγχου, ενώ, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1147/2010, η αποδοχή του εκκαθαριστικού σημειώματος και η εξόφληση της σχετικής οφειλής εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλου ελέγχου και επιφέρει τα αποτελέσματα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Ως εκ τούτου, οι επίμαχες οφειλές θεωρούνται οφειλές διαπιστωθείσες κατόπιν ελέγχου και, σύμφωνα με το άρθρο 49 (πρώην άρθρο 50) του Ν. 4987/2022, κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης δεν είναι ο χρόνος κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, αλλά το φορολογικό έτος στο οποίο αυτές ανάγονται. Εφόσον η προσφεύγουσα είχε κατά τον κρίσιμο χρόνο την ιδιότητα της διαχειρίστριας της εταιρείας, θεμελιώνεται η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη της για τις επίμαχες οφειλές.

Επειδή, σύμφωνα με τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της μη αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερης διάταξης, αλλά και σε συνδυασμό με την υπ.αρ. Ε 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, όπως

τροποποιήθηκαν και ισχύουν, εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επειδή, η προσφεύγουσα ευθυνόταν προσωπικώς και αλληλεγγύως για τις επίμαχες οφειλές ήδη κατ' εφαρμογή του άρθρου 115 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), λόγω της ιδιότητάς της ως διαχειρίστριας κατά τον κρίσιμο χρόνο στον οποίο ανάγονται οι οφειλές, ανεξαρτήτως του χρόνου περαίωσης ή επανελέγχου αυτών. Ως εκ τούτου, η ευθύνη της δεν θεμελιώνεται το πρώτον με το άρθρο 49 (πρώην άρθρο 50) του Ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.), αλλά υφίστατο ήδη βάσει του προϊσχύσαντος νομοθετικού καθεστώτος.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί έλλειψης υπαιτιότητας, λόγω απώλειας της διαχειριστικής ιδιότητας κατά τον χρόνο που οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, κρίνεται απορριπτέος ως αβάσιμος. Και τούτο διότι, σύμφωνα με το άρθρο 115 παρ. 3 του Ν. 2238/1994 και το άρθρο 49 (πρώην 50) του Ν. 4987/2022, κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης δεν είναι ο χρόνος κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, αλλά ο χρόνος στον οποίο αυτές ανάγονται. Περαιτέρω, η επικαλούμενη Απόφαση 1082/2021 δεν δύναται να εφαρμοστεί εν προκειμένω, καθόσον η προσφεύγουσα δεν επικαλείται ούτε αποδεικνύει παραίτησή της από τη θέση της διαχειρίστριας πριν από τον κρίσιμο χρόνο γένεσης των επίμαχων οφειλών, αλλά μόνο πριν από τον χρόνο κατά τον οποίο αυτές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες, γεγονός που δεν ασκεί επιρροή στην υπό κρίση υπόθεση.

Επειδή, αβάσιμος κρίνεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν συντρέχει υπαιτιότητά της για τη μη καταβολή των επίμαχων οφειλών, διότι μη έχοντας κατά τον χρόνο καταβολής τους την τυπική ιδιότητα της διαχειρίστριας, ήταν αδύνατο να υποχρεώσει την εταιρεία, υπό άλλη διοίκηση, στην καταβολή τους. Και τούτο διότι η περίπτωση αυτή δεν περιλαμβάνεται στις προβλεπόμενες περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας της Α.1082/2021. Περαιτέρω, εφόσον ο νομοθέτης, με το άρθρο 49 Κ.Φ.Δ., ορίζει ως κρίσιμο χρόνο για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης, σε περίπτωση οφειλών που προκύπτουν κατόπιν ελέγχου, τον χρόνο στον οποίο ανάγεται η οφειλή και όχι τον χρόνο κατά τον οποίο αυτή καθίσταται ληξιπρόθεσμη,

αποδέχεται κατ' ανάγκη και την πιθανότητα μεταβολής του διοικούντος προσώπου μέχρι τον χρόνο ληξιπροθέσμου της οφειλής.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι οι επίμαχες καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν εξωλογιστικού προσδιορισμού, ακυρώθηκαν με τις υπ' αρ. αποφάσεις του Τριμελούς Διοικητικού Εφετείου, με τις εν λόγω δικαστικές αποφάσεις ακυρώθηκαν οι υπ' αρ. αποφάσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ., οι οποίες αφορούσαν διαφορετικές διοικητικές πράξεις από εκείνες που αποτέλεσαν το νόμιμο έρεισμα των ταμειακών βεβαιώσεων που περιλαμβάνονται στην υπ' αρ. Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής Υπερμερίας. Συνεπώς, οι επικαλούμενες αποφάσεις δεν καταλαμβάνουν τις επίμαχες οφειλές της παρούσας υπόθεσης ούτε ασκούν επιρροή στη νομιμότητα της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η προσφεύγουσα, προς απόδειξη έλλειψης υπαιτιότητάς της, επικαλείται τη με αριθμό αθωωτική απόφαση του Α' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Από το σκεπτικό της ανωτέρω απόφασης δεν προκύπτει ρητή κρίση περί έλλειψης υπαιτιότητας της προσφεύγουσας ως προς τη δημιουργία ή μη καταβολή της επίμαχης φορολογικής οφειλής (ΑΤΒ), κατά τα απαιτούμενα από τον νόμο.

Ειδικότερα, η ως άνω απόφαση αναφέρεται ότι διαχειριστής της εταιρείας από τον Απρίλιο του 2010 ήταν ο σύζυγός της, καθόσον η κατηγορουμένη αποχώρησε λόγω διαζυγίου το έτος 2009. Ωστόσο, από το εν λόγω σκεπτικό δεν συνάγεται ότι η προσφεύγουσα ουδέποτε άσκησε διαχείριση, αλλά μόνο ότι έπαυσε να έχει την ιδιότητα της διαχειρίστριας τον Απρίλιο του 2010, γεγονός που επιβεβαιώνεται και από το ΦΕΚ, με το οποίο επήλθε μεταβολή στη διοίκηση της εταιρείας και ορισμός νέων διαχειριστών. Συνεπώς, από κανένα στοιχείο της ανωτέρω απόφασης δεν προκύπτει ότι κατά τον κρίσιμο χρόνο γένεσης των επίμαχων οφειλών η προσφεύγουσα δεν είχε την ιδιότητα της διαχειρίστριας.

Επειδή, εν προκειμένου εξετάστηκε η ευθύνη της προσφεύγουσας μόνο για τα χρέη της εταιρείας με την επωνυμία «.....» τα οποία εξειδικεύονται στην με α/α και αρ. πρωτ. ατομική ειδοποίηση καταβολής υπερμερίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, οι επίμαχες οφειλές θεωρούνται οφειλές διαπιστωθείσες κατόπιν ελέγχου και, σύμφωνα με το άρθρο 49 (πρώην άρθρο 50) του Ν. 4987/2022, κρίσιμος χρόνος για τη

θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης είναι ο χρόνος στον οποίο αυτές ανάγονται. Εφόσον η προσφεύγουσα είχε κατά τον κρίσιμο αυτό χρόνο την ιδιότητα της διαχειρίστριας της εταιρείας, θεμελιώνεται η προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη της κατ' άρθρο 49 Κ.Φ.Δ. για τις οφειλές της ως άνω εταιρείας, οι οποίες περιλαμβάνονται στις υπ' αρ..... και ταμειακές βεβαιώσεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **26-01-2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, ως προς τις προσβαλλόμενες με αυτήν οφειλές της εταιρίας με την επωνυμία «..... με **Α.Φ.Μ.** και δη ότι συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη κατ' αρ. 49 ΚΦΔ, για τις επίδικες οφειλές της ως άνω εταιρίας, καθόσον προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη διάρκεια της θητείας της προσφεύγουσας ως διαχειρίστριας της εταιρείας.

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.