



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 25-06-2026

Αριθμός απόφασης: 1460



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 **25/02/2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ /επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021 και της υπ'αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2022, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **25/02/2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ'αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ /επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, κύριος φόρος ύψους 70.182,19 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Α ν.4987/22 ποσού 35.091,10 €, ήτοι συνολικού ποσού 105.273,29 € και δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 92,95€.

Με την υπ'αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ /επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2022, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ κύριος φόρος ύψους 95.366,44 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4987/22 ποσού 47.683,25€ , ήτοι συνολικού ποσού 143.049,69 € και δεν αναγνωρίστηκε υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ποσού 792,75€.

Η ως άνω εταιρεία συστάθηκε την 28/01/2021, με κύρια δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ». Διαχειριστής και νόμιμος εκπρόσωπος της επιχείρησης από την έναρξη της έως και την 07/08/2025 ήταν ο προσφεύγων με ΑΦΜ

Δυνάμει της με αριθμό εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης, διενεργήθηκε στην ως άνω εταιρεία με την επωνυμία «.....»

έλεγχος στη φορολογία Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2021 έως 31/12/2022. Η υπόθεση είχε ενταχθεί στις προτεραιοποιημένες από την κεντρική διοίκηση στο έτος 2024 ως υπόθεση «Μερικός έλεγχος φορολογιών».

Στην επιχείρηση κοινοποιήθηκε η με αρ. πρωτ. γνωστοποίηση περί διενέργειας ελέγχου και δυνατότητας υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και η με αρ. πρωτ.....πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων. Η επιχείρηση ανταποκρίθηκε και προσκόμισε το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων που τήρησε στα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2021 και 2022.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι, η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέπεσε από τα φορολογικά αποτελέσματα της μη εκπιπτόμενης δαπάνης συνολικής αξίας 2.683,97 ευρώ στο φορολογικό έτος 2021 ενώ έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 275.904,75 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 66.216,59 ευρώ στο ίδιο έτος, ενώ στο φορολογικό έτος 2022 έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της εικονικά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές ανύπαρκτες στο σύνολό τους συνολικής καθαρής αξίας 400.275,99 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 96.066,22 ευρώ. Οι εκδότριες επιχειρήσεις ήταν οι εξής: με Α.Φ.Μ., ...με Α.Φ.Μ., ...με Α.Φ.Μ., ...με Α.Φ.Μ. και με Α.Φ.Μ. Ο έλεγχος προχώρησε σε νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου φόρου ΦΠΑ για τα επίμαχα φορολογικά έτη αφαιρώντας από το σύνολο των φορολογητέων εισροών την αξία των ληφθέντων εικονικών φορολογικών στοιχείων, που δεν αντιστοιχούν σε πραγματικές συναλλαγές καθώς και των μη εκπιπόμενων δαπανών.

Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, στο φορολογικό έτος 2021, πραγματοποίησε πωλήσεις συνολικής αξίας 14.880,00 €, οι οποίες φέρεται να διενεργήθηκαν με επιβολή και απόδοση Φ.Π.Α. Πλην όμως, κατά τον έλεγχο δεν προσκομίστηκαν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία, ούτε διαπιστώθηκε η υποβολή τους μέσω του πληροφοριακού συστήματος TAXIS. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος προσέθεσε το ανωτέρω ποσό στις φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης χρήσης.

Περαιτέρω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι στο φορολογικό έτος 2021 η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 61.532,00 € πλέον Φ.Π.Α. 11.196,48 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, τέσσερα (4) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 22.621,00 € πλέον Φ.Π.Α. 5.429,04 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ και έξι

(6) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 68.438,00 € πλέον Φ.Π.Α. 16.425,12 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ

Τέλος, από τον έλεγχο προέκυψε ότι στο φορολογικό έτος 2022 η ελεγχόμενη επιχείρηση εξέδωσε πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 44.990,00 € πλέον Φ.Π.Α. 10.797,60 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, τριάντα έξι (36) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 215.404,64 € πλέον Φ.Π.Α. 51.697,11 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ, δύο (2) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 20.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 4.800,00 € προς τον Ο.Τ.Α. «.....» με ΑΦΜ, τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 9.149,50 € πλέον Φ.Π.Α. 2.195,88 € προς τη δημοτική επιχείρηση. «.....» με ΑΦΜ και τρία (3) εικονικά φορολογικά στοιχεία ως προς το σύνολο της συναλλαγής, συνολικής καθαρής αξίας 30.730,00 € πλέον Φ.Π.Α. 7.375,20 € προς την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ

Ειδικότερα, κρίθηκε ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν ανύπαρκτες, καθόσον για την υλοποίηση των δηλωθεισών εργασιών δεν προσκομίστηκαν φορολογικά στοιχεία εκδοθέντα από υπαρκτές επιχειρήσεις που να τεκμηριώνουν την πραγματοποίησή τους, αλλά αποκλειστικά φορολογικά στοιχεία προερχόμενα από εκδότες εικονικών στοιχείων.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 παρ.1 του ν. 5104/2024, εκδόθηκε το με αριθμό Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο αναρτήθηκε την 03/12/2025 στην ηλεκτρονική θυρίδα της επιχείρησης και στη δηλωμένη ηλεκτρονική θυρίδα του διαχειριστή κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη και του νυν διαχειριστή, μαζί με τους Προσωρινούς Διορθωτικούς Προσδιορισμούς ΦΠΑ. Η ανάρτηση δεν αναγνώσθηκε από την επιχείρηση, αλλά αναγνώσθηκε από το διαχειριστή Χαραλαμπίδη Γεώργιο την 03/12/2025. Ακολούθως η επιχείρηση, την 16/12/2025 απέστειλε το υπ'αρ. πρωτ. απαντητικό υπόμνημα , οι απόψεις του οποίου δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και ως εκ τούτου εκδόθηκαν οι προβαλλόμενες πράξεις.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, επικαλούμενος :

1. Μη άσκηση εν τοις πράγμασι διαχειριστικής εξουσίας εκ μέρους του και άσκησης αυτής από τρίτο πρόσωπο. Η ιδιότητά του ως Διαχειριστής και Νόμιμος Εκπρόσωπος της επιχείρησης «.....» ήταν αποκλειστικά τυπική και κατ' επίφαση, χωρίς ουσιαστική συμμετοχή

στη διοίκηση, στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων ή στη διαμόρφωση της εταιρικής βούλησης.

2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αβάσιμες, αόριστες και ανατιπολόγητες. Ως προς την παράβαση της λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές, δεν είναι νόμιμη η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης εικονικότητας. Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη την ύπαρξη καλής πίστης της εταιρίας «.....» .

3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι αβάσιμες, αόριστες και ανατιπολόγητες. Ως προς την παράβαση της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές, δεν είναι νόμιμη η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης εικονικότητας.

4. Ο καλής πίστεως λήπτης φορολογικού στοιχείου, που εξοφλήθηκε τραπεζικά και χαρακτηρίζεται από τη φορολογική αρχή ως εικονικό (δηλαδή ο καλόπιστος λήπτης αγνοών την εν λόγω εικονικότητα), νομίμως διατηρεί το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. – νόμω και ουσία αβάσιμο της καταλογιζόμενης παράβασης.

5. Λήξη διάρκειας ελέγχου, είχε λήξει η διάρκεια της εντολής ελέγχου και άρα είναι παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις γιατί η με αριθμό εντολή ελέγχου που κοινοποιήθηκε στην εταιρία «.....» ανέφερε διάρκεια ελέγχου έως την 18-04-2025, ενώ τόσο οι προσβαλλόμενες πράξεις όσο και οι οικείες εκθέσεις ελέγχου υπεγράφησαν την 27-01-2026 και κοινοποιήθηκαν στις 02-02-2026.

6. Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της ασφάλειας δικαίου, της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αρχής της αναλογικότητας.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα:

Επειδή, ο προσφεύγων στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι η ιδιότητά του ως Διαχειριστής και Νόμιμος Εκπρόσωπος της εταιρείας ήταν αποκλειστικά τυπική και κατ' επίφαση, χωρίς ουσιαστική συμμετοχή του στη διοίκηση, στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων ή στη διαμόρφωση της εταιρικής βούλησης και ότι η επιλογή του ως διαχειριστής πραγματοποιήθηκε αποκλειστικά για λόγους διευκόλυνσης του πατέρα του, ..., ο οποίος, κατά τον κρίσιμο χρόνο σύστασης και λειτουργίας της εταιρίας, αδυνατούσε να ιδρύσει και να αναλάβει ο ίδιος τη διαχείρισή της. Καθ' όλο το χρονικό διάστημα λειτουργίας της ελεγχόμενης εταιρίας, η ουσιαστική διοίκηση και διαχείριση αυτής ασκείτο αποκλειστικά από τον πατέρα του, ο οποίος λάμβανε τις επιχειρηματικές αποφάσεις, καθόριζε τη στρατηγική, διαπραγματευόταν με τρίτους, επέλεγε τις αντισυμβαλλόμενες εταιρίες, προμηθευτές και υπεργολάβους, ενώ ο ρόλος του προσφεύγοντος περιοριζόταν στην τυπική καταχώρισή του ως διαχειριστή, χωρίς πραγματική συμμετοχή στη διοίκηση.

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, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 49 του ν.5104/2024: «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, ο προσφεύγων, με την ιδιότητά του ως Διαχειριστής της ως άνω εταιρίας κατέστη συνυπεύθυνος από την φορολογική αρχή ως προς τα επίδικα χρέη, έχει προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επομένως αυτή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 49 του Ν 5104/24 και δύναται να εξεταστεί στην ουσία της.

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.

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 βαραίνουν 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 μέχρι τις 30 Ιουνίου 2021. 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 Ε 2173/30-10-2020 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του [άρθρου 50](#) του ν.[4174/2013](#), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει” ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 του ν 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του [άρθρου 34](#) του ν.[4646/2019](#) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.....

.....

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](#)),....

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)...

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για μαχητό τεκμήριο, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας,

φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται....»

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:.....

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, απαραίτητη προϋπόθεση είναι, μεταξύ άλλων, οι οφειλές να κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, 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, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος, **λαμβάνοντας υπόψη** ότι:

- 1) Η ως άνω εταιρία «.....» είναι ενεργή έως σήμερα.
- 2) Ο προσφεύγων, όπως και ο ίδιος συνομολογεί, διατέλεσε διαχειριστής της εν λόγω εταιρείας για το διάστημα από την έναρξη της ,ήτοι την 28/01/2021 έως την 07/08/2025, εντός της φορολογικής περιόδου για την οποία εκδόθηκε η με αριθμό εντολή ελέγχου σε βάρος της εν λόγω εταιρείας.
- 3) Οι επίμαχες οφειλές διαπιστώθηκαν μετά από έλεγχο και ο προσφεύγων είχε την ιδιότητα του διαχειριστή κατά την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές.
- 4) Δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο ως προς τον ισχυρισμό του για εν τοις πράγμασι άσκηση της διοίκησης από άλλο φυσικό πρόσωπο.
- 5) Τεκμαίρεται η υπαιτιότητά αυτού εκ μόνης της ιδιότητας του ως διαχειριστής της εν λόγω εταιρείας κατά τα επίδικα διαστήματα, ως προς τις ως άνω οφειλές, οι οποίες προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη διάρκεια της θητείας του, ενώ ο ίδιος δεν απέδειξε ενώπιον της φορολογικής αρχής, αλλά και ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, την έλλειψη υπαιτιότητας του, 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, εν προκειμένω εξετάστηκε η ευθύνη του προσφεύγοντος μόνο για τα χρέη της εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ τα οποία εξειδικεύονται στην υπό κρίση προσφυγή και ανάγονται στην περίοδο της θητείας του.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι, παρά την ιδιότητά του διαχειριστή της εν λόγω εταιρίας δεν ασκούσε στην πράξη τη διοίκηση και διαχείριση των υποθέσεων της εταιρείας, ούτε επικαλέστηκε συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά που να τεκμηριώνουν ότι η διαχείριση ασκείτο από άλλο πρόσωπο, ο σχετικός ισχυρισμός του περί μη ανάμειξής του στη διοίκηση της εταιρείας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Συνεπώς, θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη του προσφεύγοντος για τις προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με το άρθρο 50 ν.4987/22 όπως ισχύει και τα οριζόμενα στην εγκύκλιο Ε 2173/30-10-2020, ενώ συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. (α) και (γ) της παραγράφου 1 (ιδιότητα και υπαιτιότητα).

Αναφορικά με τους λοιπούς ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, επισημαίνεται ότι αυτοί έχουν ήδη προβληθεί με την υπ' αριθ. ενδικοφανή προσφυγή του νομικού προσώπου «.....» και έχουν εξεταστεί και απαντηθεί με την υπ' αριθ. απόφαση της Υπηρεσίας μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **25/02/2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2021, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ

Ποσό καταλογισμού		105.273,29€	105.273,29€	105.273,29€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	92,95€			92,95€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2022, του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ Θεσσαλονίκης.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Ποσό καταλογισμού		143.049,69€	143.049,69€	143.049,69€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	792,75€			792,75€

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/24.

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 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.