Αθήνα, 14/09/2026

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 3605

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Α' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312349
E-mail : ded.ath@aade.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. ΔΕΔ 671739 ΕΞ 2026 /29-07-2026 (Β΄ 4962) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **03/05/2026** και με **αρ. πρωτ. ..... (ID .....)** ενδικοφανή προσφυγή της **....., με ΑΦΜ ..... κάτοικου ..... .....Τ.Κ. .....** κατά της με **αριθμ. ...../23-03-2026 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού (Ως άρθρο 85 ν. 5104/2024) / επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος λόγω ανακριβούς δήλωσης, της φορολογικής περιόδου 29/12/2024 – 31/12/2024 στην εταιρεία με την επωνυμία ..... με ΑΦΜ .....** του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Τις απόψεις του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής .

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03/05/2026 και με αρ. πρωτ. ..... (ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής της ..... με ΑΦΜ ..... η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ...../23-03-2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (Ως άρθρο 85 του ΚΦΔ Ν.5104/2024) / επιβολής προστίμου του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής για το φορολογικό έτος 2024 καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας ..... με ΑΦΜ ..... φόρος εισοδήματος ποσού 61,074,45€ πλέον 30.537,23€ προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/2024 λόγω ανακριβούς δήλωσης, ήτοι συνολικό ποσό φόρου και προστίμου ύψους 91.611,68€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου με βάση την υπ' αριθμ. ...../23-09-2025 εντολή ελέγχου του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, που αναφέρονται στη με ημερομηνία θεώρησης 20/03/2026 οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας φορολογικής αρχής.

## ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Για την ανωτέρω εταιρεία ..... με ΑΦΜ ..... εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ...../23-09-2025 εντολή μερικού ελέγχου εισοδήματος, για την φορολογική περίοδο 29/12/2024 – 31/12/2024, του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Δυνάμει της ανωτέρω εντολής ελέγχου κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το με αρ. πρωτ. 3ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2025 ...../30-09-2025 έγγραφο στην εταιρεία, με το οποίο ζητήθηκε από την ελεγχόμενη να θέσει στη διάθεση του ελέγχου, εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία.

Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση και στη συνέχεια ο έλεγχος της κοινοποίησε ηλεκτρονικά το με αρ. πρωτ. 3ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ ΕΞ 2025 ...../30-10-2025 έγγραφο – πρόσκληση (2η) για προσκόμιση των τηρούμενων λογιστικών αρχείων. Το οριζόμενο διάστημα των δέκα (10) ημερών παρήλθε, χωρίς η εταιρεία να ανταποκριθεί στις προσκλήσεις της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών και στοιχείων.

Κατά το διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία ..... συστάθηκε την 29/12/2024 ως αορίστου χρόνου διάρκειας , με μοναδικό εταίρο και διαχειρίστρια την προσφεύγουσα.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου η ελεγχόμενη εταιρεία υπέβαλε την με α/α ...../26-06-2025 αρχική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 όπου κατά την εκκαθάριση προσδιορίστηε πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή ποσού 28.795,04€.

Επιπλέον από τα στοιχεία του ελέγχου προέκυψε ότι υφίσταται το με αρ. πρωτ. ...../42/7/1-β'/09-10-2025 Δελτίο Πληροφοριών από την Υποδ/νση Αντιμετώπισης Οργανωμένου Εγκλήματος, σχετικά με τη διενέργεια προανάκρισης της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Αθηνών για

σύσταση εγκληματικής οργάνωσης και ίδρυση μεγάλου αριθμού εικονικών εταιρειών, από σύνολο φυσικών προσώπων, όπου μερικά από αυτά τα πρόσωπα, ανάμεσα στα οποία περιλαμβάνεται και η προσφεύγουσα:

«*...συμμετείχαν σε εγκληματική οργάνωση με ιεραρχική οργάνωση και διαρκή δράση, οι οποίοι προβήκαν, κατά τα έτη 2023-2025 στην ίδρυση μεγάλου αριθμού εικονικών εταιρειών είτε επ' ονόματί τους είτε επ' ονόματι τρίτων προσώπων που δεν είχαν καμία αρμοδιότητα σε αυτές – αχυράνθρωποι – προκειμένου να τις χρησιμοποιούν:*

*α) για την έκδοση εικονικών τιμολογίων που αντιστοιχούν σε ανύπαρκτες μεταξύ τους συναλλαγές και να αναρτούν στην ηλεκτρονική εφαρμογή mydata,*

*β) να υποβάλλουν ψευδείς φορολογικές δηλώσεις, αρχικές και τροποποιητικές,*

*γ) να αιτούνται την επιστροφή ΦΠΑ ή να υποβάλλουν τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος και να αιτούνται επιστροφή εικονικού παρακρατηθέντος φόρου.....*

*δ) τα χρηματικά ποσά από τις ως άνω παράνομες πράξεις να πιστώνονται στους τραπεζικούς λογαριασμούς όσων εκ των εικονικών εταιρειών διέθεταν τραπεζικούς λογαριασμούς, τα οποία εν συνεχεία προέβαιναν στην ανάληψή τους.*

*Κοινά χαρακτηριστικά των εικονικών εταιρειών που χρησιμοποιούσε η εγκληματική οργάνωση είναι ότι ιδρύθηκαν μη αυτοπρόσωπα, μέσω της ηλεκτρονικής Υπηρεσίας Μιας Στάσης του ΓΕΜΗ με νομική μορφή είτε μονοπρόσωπης ΙΚΕ με μοναδικό διαχειριστή είτε ετερόρρυθμες εταιρείες με μέλη φυσικά , που εμφανίζονται φορολογικά ως διαχειριστές ή μέλη σε επίσης μεγάλο αριθμό λοιπών ανύπαρκτων εταιρειών.*

*Οι έδρες των εν λόγω εταιρειών στις δηλωθείσες διευθύνσεις είναι ανύπαρκτες και πολλές φορές ταυτίζονται μεταξύ τους, ενώ κάθε διαχειριστής φέρεται να διαχειρίζεται εταιρείες που βρίσκονται γεωγραφικά σε όμορες περιοχές της Αττικής. Επίσης οι εν λόγω εταιρείες δεν δηλώνουν μισθωτήρια επαγγελματικών χώρων, δεν απασχολούν εργαζόμενους, δεν έχουν τραπεζικούς λογαριασμούς σε πλείστες περιπτώσεις, δεν εμφανίζονται σε αναζητήσεις στο Διαδίκτυο, ενώ έχουν δηλωθείσα δραστηριότητα στην παροχή υπηρεσιών, συμβουλών, ανεύρεση πελατών, διαφημίσεων κ.α. η οποία σε αντίθεση με τη διακίνηση εμπορευμάτων, είναι δυσχερέστερα ανιχνεύσιμη, καθότι δεν παράγει απτά τεκμήρια, ούτε απαιτεί την τήρηση βιβλίων αποθήκης ή λοιπών παραστατικών διακίνησης.»....*

Με βάση τα ανωτέρω και εφόσον δεν τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου τα ζητηθέντα λογιστικά αρχεία, βάσει των προαναφερόμενων δύο προσκλήσεων του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος προσδιόρισε με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο το φορολογητέο εισόδημα της ως άνω εταιρείας, για την υπό κρίση περίοδο.

Στις 27/02/2026 κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά στην ελεγχόμενη επιχείρηση, το με αρ. πρωτ. ...../2026 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου , με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εισοδήματος και προστίμου, με το οποίο της γνωστοποιήθηκαν τα αποτελέσματα του ελέγχου και κλήθηκε να υποβάλει τις απόψεις της εντός είκοσι (20) ημερών από τη επόμενη της κοινοποίησης. Η εν λόγω εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε και στη συνέχεα εκδόθηκε σε βάρος αυτής η υπ' αριθμ. ..../23-03-2026 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού (Ως άρθρο 85 του ΚΦΔ ν 5104/2024) / Επιβολής Προστίμου φόρου εισοδήματος, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, συνολικού ποσού φόρου και προστίμου 91.611.,68€ φορολογικού έτους 2024.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

α) να ανασταλεί το στάδιο διοικητικής προδικασίας και κατ' επέκταση η πληρωμή όλων των προστίμων, καθώς υφίσταται εκκρεμής ποινική διαδικασία.
β) να απαλλαχθεί από κάθε μορφή προσωπικής ή αλληλέγγυας ευθύνης, ισχυριζόμενη ότι έχει πέσει θύμα μεγάλης ηλεκτρονικής απάτης, καθώς έχει δηλωθεί εν αγνοία της ως διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπος της ελεγχόμενης εταιρείας και έχει έλλειψη υπαιτιότητας.

**Επειδή,** στο **Ν. 4172/2013** ορίζεται ότι:
**«Άρθρο 28 (Μέθοδος προσδιορισμού εσόδων)**
1. Το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που ασκούν ή προκύπτει ότι ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου κατά τις ειδικότερες προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ., ν. 4987/2022, Α' 206) ιδίως στις ακόλουθες περιπτώσεις:
α) όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα, ή
β) όταν τα φορολογικά στοιχεία ή τα λοιπά προβλεπόμενα σχετικά δικαιολογητικά δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ., ή
**γ) όταν τα λογιστικά αρχεία ή φορολογικά στοιχεία δεν προσκομίζονται στη Φορολογική Διοίκηση εντός της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ. μετά από δύο σχετικές προσκλήσεις,** ή
δ) όταν υπάρχει σημαντική αναντιστοιχία μεταξύ των δηλούμενων οικονομικών μεγεθών, ιδίως των αγορών, των πωλήσεων και των αποθεμάτων, ή
ε) όταν δεν επαληθεύεται ο συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει από τα δηλούμενα αποτελέσματα με αυτόν που προκύπτει βάσει των παραστατικών αγορών και πωλήσεων ή υπάρχει αδικαιολόγητη μεταβολή αυτού μεταξύ διαδοχικών ετών, ή
στ) όταν δηλώνεται ζημία σε τρία (3) τουλάχιστον συνεχόμενα φορολογικά έτη και δεν προκύπτει ο τρόπος χρηματοδότησης της επιχείρησης, με τον οποίο καλύπτονται οι υποχρεώσεις της. [...]

**Επειδή** στο **Ν.5104/2024** ορίζεται ότι :
**«Άρθρο 49 (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 οντότητα, 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, 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 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 της 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 επαναντάξουν, 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 ν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας, παρέχεται πληροφόρηση για τις οφειλές για τις οποίες έχουν ευθύνη καταβολής μέσω των πληροφοριακών συστημάτων της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων , κατά παρέκκλιση του άρθρου 21 περί φορολογικού απορρήτου.*

*Ποσά που έχουν καταβληθεί στη Φορολογική Διοίκηση από πρόσωπα λόγω αλληλέγγυας ευθύνης τους δεν επιστρέφονται. Ειδικά σε περίπτωση που τα πρόσωπα που ευθύνονται αλληλεγγύως υποβάλουν 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.*

*[...]*

*4. Πρόσωπα που ευθύνονται για την καταβολή φόρου εκ μέρους 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 τη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα [...]*

**«Άρθρο 54 (Κυρώσεις για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης)**

*«1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή, ως εξής:*

*α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) έως είκοσι τοις εκατό (20%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,*

*β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και ανέρχεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση,*

*γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.*

*[...]*

**«Άρθρο 85 (Τελικές διατάξεις)**

*Παραπομπές στον Ν. 4987/2022 (Α' 206) νοούνται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β'».*

«Παράρτημα Β'

| Διατάξεις Ν 4987/2022 | Νέες Διατάξεις |
|---|---|
| Άρθρο 58 παρ. 1 | Άρθρο 54 παρ. 1 |

**Επειδή ,** στην **Ε.2173/2020** με θέμα : **«Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει»** διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

**«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.*

*1 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.*** *Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές, όπως αυτές ρητά αναφέρονται στο νόμο, 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 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), [...]*

*4. [...]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 κατονομαζόμενων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη** ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 3 του Κεφαλαίου Α΄ της παρούσας.*

*7. Οφειλές για την πληρωμή των οποίων δύναται να θεμελιώνεται (για νέες υποθέσεις και για νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές) ή να διατηρείται (για παλαιές υποθέσεις)αλληλέγγυα ευθύνη από 12-12-2019 και εφεξής είναι μόνο οι οφειλές για:*

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

*ΑΠ 828/2020), [...]*

*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).[...]*

**Γ . Ο κρίσιμος χρόνος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης**

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

*13. Όσον αφορά τα πρόσωπα, η ιδιότητα θα πρέπει να συντρέχει είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου. Για να θεμελιωθεί ευθύνη ο χρόνος συνδρομής της ιδιότητας απαιτείται να συμπίπτει και με το χρόνο κατά τον οποίο οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες.*

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

**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.*
*[...]*

*24. Ειδικώς για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και ων λοιπών χρηματικών κυρώσεων, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει 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 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.*

*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 οποιουδήποτε 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,** σύμφωνα με την **Α. 1082/07-04-2021** 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»:**

***'Αρθρο 1 (Πεδιο 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.*

***'Αρθρο 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 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 εταιρείας), 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 ή τελεσίδικη 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 διασημότητας, ακόμη κι 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. Ανάληψη της διοίκησης φορέων της γενικής κυβέρνησης ή του ευρύτερου δημοσίου 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.λ.π.)*

*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 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 ε 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 σε δικαστική συμπαράσταση).*

**Επειδή,** στο **άρθρο 76 του Ν. 5104/2024** ορίζεται ότι:
*«Η φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».*

**Επειδή,** στο **άρθρο 77 του Ν. 5104/2024** ορίζεται ότι:
*«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού φόρου.»*

**Επειδή ,** εν προκειμένω όπως αναφέρθηκε στο ιστορικό εκδόθηκε για την ελεγχόμενη εταιρεία ..... με ΑΦΜ ..... η υπ' αριθμ. ...../23-03-2026 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού (Ως άρθρο 85 του ΚΦΔ ν. 5104/2024)/ επιβολής πρόστιμου φόρου εισοδήματος ύψους 91.611,68€ για το φορολογικό έτος 2024, έπειτα από μερικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το 3ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

**Επειδή**, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ..... με ΑΦΜ ..... αιτείται την ακύρωση της ανωτέρω πράξης και την απαλλαγή της από κάθε μορφή προσωπικής ή αλληλέγγυας ευθύνης σχετικά με αυτήν, ισχυριζόμενη κατά βάση ότι έχει δηλωθεί εν αγνοία της ως διαχειρίστρια και νόμιμη εκπρόσωπος της ως άνω εταιρείας.

**Επειδή**, κατά την υπό κρίση περίοδο η προσφεύγουσα έφερε μία από τις ιδιότητες της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 5104/2024 και καθίσταται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνη και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά της εκ μόνης της ιδιότητάς της για τις οφειλές που δημιουργήθηκαν κατά τη διάρκεια της θητείας της.

**Επειδή,** δεν προσκομίστηκε αμετάκλητη αθωωτική απόφαση ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος ή τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων να διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας της προσφεύγουσας, σχετικά με την προσβαλλόμενη πράξη.

**Επειδή,** δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε άλλο έγγραφο που να στοιχειοθετεί έλλειψη υπαιτιότητας για τη μη θεμελίωση αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας, όπως ενδεικτικά αναφέρουν οι περιπτώσεις της Α. 1082/07-04-2021 κοινής Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ο σχετικός ισχυρισμός της κρίνεται ως αβάσιμος και δεν γίνεται αποδεκτός.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της από 03/05/2026 ενδικοφανούς προσφυγής με αρ. πρωτ. ..... της ..... με ΑΦΜ ....., βάσει του ανωτέρω σκεπτικού και την **επικύρωση της υπ' αριθμ. ...../23-03-2026** πράξη διορθωτικού προσδιορισμού / επιβολής προστίμου, του Προϊστάμενου του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Φορολογικό έτος 2024 :**

| | |
|---|---|
| **Διαφορά Φόρου εισοδήματος νομικού Προσώπου** | **61.074,45** |
| **ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας της οικείας υποβληθείσας δήλωσης ΦΕνπ φορολογικού έτους 2024** | **30.537,23** |
| **ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (Βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)** | **91.611,68** |

**ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΕΥΘΥΝΗ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ : ΝΑΙ** (σύμφωνα με τα ως άνω εκτεθέντα)

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

**Ακριβές Αντίγραφο**
**Η Υπάλληλος του Τμήματος**
**Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**
**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ**
**ΤΗΣ Α' ΥΠΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

---

**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.