



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/03/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 693

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213-1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά: α) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, β) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, γ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, δ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, ε) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, στ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής

προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, ζ) της υπ' αριθ./18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, η) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, θ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, ι) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018 και ια) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ (ΕΛ.ΚΕ.) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15/11/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, κύριος φόρος ποσού 400.850,57€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 200.425,29€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 601.275,86€.

β) Με την υπ' αριθ.... /18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, κύριος φόρος ποσού 411.214,86€, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 ποσού 205.607,43€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 616.822,29€.

γ) Με την υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 295.897,39€ έναντι προηγούμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 3.172,09€.

δ) Με την υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, ΦΠΑ ποσού 353.732,53€ έναντι προηγούμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 14.986,31€.

ε) Με την υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας ΑΦΜ, πρόστιμο ύψους 148.546,20€ λόγω

μη έκδοσης (478) φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 1.237.885,00€ και αξίας ΦΠΑ 297.092,40€.

στ) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, πρόστιμο ύψους 183.362,74€ λόγω μη έκδοσης (547) φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 1.528.022,81€ και αξίας ΦΠΑ 366.725,47€.

ζ) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, πρόστιμο ύψους 1.500,00€ λόγω μη ενημέρωσης της Φορολογικής Διοίκησης για τη μεταβολή του ύψους του μετοχικού κεφαλαίου, μη υποβολής φορολογικών δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τους μήνες Φεβρουάριο και Σεπτέμβριο και μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις της παρ.1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010.

η) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ πρόστιμο ύψους 5.800,00€ λόγω μη υποβολής φορολογικών δηλώσεων απόδοσης τελών χαρτοσήμου για τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Αύγουστο, Σεπτέμβριο, Οκτώβριο και Δεκέμβριο και μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις της παρ.1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010.

θ) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, πρόστιμο ύψους 500,00€ λόγω μη ανταπόκρισης σε έγγραφο αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για την προσκόμιση αντιγράφων μέρους των λογιστικών αρχείων, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του ΚΦΔ.

ι) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ, τέλη χαρτοσήμου ποσού 48.422,35€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ποσού 9.684,47€ και πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4987/2022 επί των τελών χαρτοσήμου ποσού 24.137,35€ και επί της εισφοράς υπέρ ΟΓΑ ποσού 4.827,47€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 87.071,64€.

ια) Με την υπ' αριθ./18-10-2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκαν σε βάρος της εταιρείας, ΑΦΜ τέλη χαρτοσήμου ποσού 878,10€ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των τελών ποσού 175,62€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 1.053,72€.

Οι προσβαλλόμενες ως άνω πράξεις που παρατίθενται στις παραγράφους α) έως ια), εδράζονται επί των από 18/10/2024 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ, Ε.Λ.Π./Κ.Φ.Δ. Εφαρμογής διατάξεων ν.4308/2014, ν.4987/2022 και ν.5104/2024, προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικών ετών 2018, 2019, οι οποίες συντάχθηκαν

βάσει της υπ' αριθ./05-10-2023 εντολής ελέγχου, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση ως προς το πρόσωπό της, των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, με μοναδικό ισχυρισμό ότι από τα πραγματικά περιστατικά που δέχονται οι εκθέσεις ελέγχου δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις για τη θεμελίωση σε βάρος της αλληλέγγυας ευθύνης, κατ' εφαρμογή του ν. 5104/2024.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 63 του ν.4987/2022) και του άρθρου 1 παρ.1 της ΠΟΛ.1064/28-04-2017, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Συνεπώς, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, κατ' εξαίρεση των ανωτέρω, με την Ε.2128/04-08-2020 εγκύκλιο με θέμα «Άσκηση ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής ατομικώς από τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα του άρθρου 50 ν.4174/2013», η οποία εκδόθηκε κατόπιν της έκδοσης της υπ' αριθμόν 498/2020 απόφασης του ΣτΕ, δόθηκε η δυνατότητα στην Υπηρεσία μας να εξετάζει και περιπτώσεις ενδικοφανών προσφυγών φυσικών προσώπων (νομίμων εκπροσώπων νομικών προσώπων), τα οποία στρέφονται κατά των καταλογιστικών πράξεων που έχουν εκδοθεί στο όνομα των νομικών προσώπων αλλά ως προς το ζήτημα της αλληλέγγυας ευθύνης τους για τις οφειλές αυτές.

Επειδή, με την υπ' αριθ. 2816/2020 απόφαση του ΣτΕ, κρίθηκε ότι με την προσφυγή που ασκούν οι προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενοι κατά πράξεων που εκδίδονται σε βάρος των νομικών προσώπων, μπορούν να προβάλλονται αφενός μεν λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η συνδρομή των κατά νόμον προϋποθέσεων γένεσης της προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης τους, αφετέρου δε λόγοι, αναγόμενοι στη νομιμότητα της οικείας καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής οφειλής του κυρίως υπόχρεου νομικού προσώπου, όπως είναι κατεξοχήν οι λόγοι περί παραγραφής των σχετικών φορολογικών αξιώσεων. Για το παραδεκτό της προβολής λόγων περί ελλείψεως των κατά νόμον προϋποθέσεων της αλληλέγγυας ευθύνης δεν απαιτείται να προβάλλονται, σωρευτικώς, και λόγοι, με τους οποίους αμφισβητείται η νομιμότητα της καταλογιστικής πράξης ή της εν γένει φορολογικής υποχρέωσης του νομικού προσώπου. Τούτο ισχύει και αντιστρόφως.

Επειδή προκύπτει πως η ανωτέρω απόφαση του ΣτΕ αφορά μόνο σε περιπτώσεις όπου οι προσφεύγοντες έχουν κριθεί προσωπικώς και αλληλεγγύως υπεύθυνοι για τις φορολογικές οφειλές των νομικών προσώπων.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα δεν προβάλλει λόγους ουσίας για τους επίμαχους καταλογισμούς αλλά μόνο λόγους περί μη στοιχειοθέτησης αλληλέγγυας ευθύνης της ίδιας ως προς αυτούς.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη»** του **ν.4174/2013** (ήδη **άρθρο 49 του ν.5104/2024**), όπως ίσχυε πριν από την τροποποίηση του με το **άρθρο 34 του ν.4646/2019**: «1. Τα πρόσωπα που είναι πρόεδροι, διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου τόκων και προστίμων που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους. 2. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 ευθύνονται προσωπικά και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους φόρους το ΦΠΑ και όλους τους επιρριπτόμενους φόρους και κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου που εκπροσωπούν ως εξής: α) Αν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα που είχαν μία από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά. β) Αν δεν έχει γίνει η παρακράτηση φόρου, όλα τα πρόσωπα, που είχαν μία από τις πιο πάνω ιδιότητες κατά το χρόνο που υπήρχε η υποχρέωση παρακράτησης του φόρου.

Επειδή, με το **άρθρο 34 παρ.1** του **ν.4646/2019** αντικαταστάθηκαν οι παράγραφοι 1 και 2 του **άρθρου 50 Ν.4174/2013**, το δε **άρθρο 50 του Ν.4174/2013** κωδικοποιήθηκε με το **άρθρο 50 του Ν.4987/2022** ως εξής: «1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., 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 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 παραγράφου 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. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα

της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. 2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα της παρ. 1 για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους. 3. [...]. 4. Πρόσωπα ευθυνόμενα για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας σύμφωνα με το παρόν άρθρο δύνανται να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης, παράλληλα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα.».

Επειδή, ομοίως στο **άρθρο 49** του ν. **5104/2024** σχετικά με την αλληλέγγυα ευθύνη ορίζεται: «1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, όπως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και 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 βαρύνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α) και γ) κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

γ) Οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα της παρούσας.

[...]

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, στην Ε.2173/30-10-2020 εγκύκλιο με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», αναφέρονται 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.

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.

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

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.

[...]

4. Επισημαίνεται, επίσης, ότι οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλαιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του διοικούντα από την αλληλέγγυα ευθύνη, σύμφωνα με τα ανωτέρω, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

Επίσης, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 50 ΚΦΔ και σύμφωνα με την Ε.2128/2020 εγκύκλιο Διοικητή ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε κατόπιν της αριθμ. 498/2020 απόφασης ΣτΕ, τα ως άνω πρόσωπα μπορούν να ασκήσουν έναντι της Φορολογικής Διοίκησης παράλληλα με το νομικό πρόσωπό ή τη νομική οντότητα οποιοδήποτε δικαίωμα θα είχε στη διάθεσή του το νομικό πρόσωπο ή η νομική οντότητα και συνεπώς ενδικοφανή προσφυγή στη ΔΕΔ, κατά τις διατάξεις του άρθρου 63 ΚΦΔ.

5. Η ευθύνη των προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είναι προσωπική και αλληλέγγυα και αφορά την πληρωμή και μόνο των οφειλών που ρητά και περιοριστικά κατονομάζονται στην ίδια αυτή παράγραφο, εφόσον πληρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις. Για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων αυτών απαιτείται να εξετάζονται, κατά σειρά, όλα τα παρακάτω:

Β. Το είδος της (φορολογικής) οφειλής

6. Με τη νέα διάταξη έχει περιορισθεί ο κύκλος των οφειλών για τις οποίες πλέον ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη. Ο περιορισμός εφαρμόζεται και αναδρομικά, σύμφωνα με τη ρητή διάταξη της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν.4646/2019. Κατά συνέπεια, και εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις, από 12-12-2019 ευθύνη θεμελιώνεται μόνο για τις συγκεκριμένες οφειλές, ενώ για οφειλές από οποιαδήποτε άλλη αιτία πλην των ως άνω κατονομαζομένων για νέες υποθέσεις καθώς και για νέες υποθέσεις που αφορούν σε παλαιές οφειλές δεν θεμελιώνεται καν αλληλέγγυα ευθύνη ενώ, για τις παλαιές υποθέσεις οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί πριν από τις 12/12/2019 παύουν να 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, ΣτΕ 2523/2013 και ΑΠ 828/2020),

7.2 κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως

[...]

7.4 Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5 Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),

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

8. Δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για την πληρωμή οφειλών που δεν υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 50 ΚΦΔ (π.χ. συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιχνιδιών του άρθρου 2 παρ.8 ν.2206/1994).

9. Επισημαίνεται ότι δε θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για καμία κατηγορία υποθέσεων ως προς το τέλος χαρτοσήμου, καθώς σε καμία περίπτωση τα τέλη χαρτοσήμου δεν θεωρούνται φόροι παρακρατούμενοι ή επιρριπτόμενοι, ανεξάρτητα από τον τρόπο βεβαίωσης και καταβολής αυτών (Ε.2045/2019).

10. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις οφειλών για τις οποίες πλέον δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη, είναι περιπτώσεις στις οποίες η οφειλή προέρχεται από Φόρο Συγκέντρωσης Κεφαλαίων ή από βεβαιωμένα πρόστιμα των άρθρων 5 και 8 του ν. 2523/1997 (για τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 4 του ίδιου ως άνω νόμου, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 115 του ν.2238/1994). Για τις οφειλές αυτές θεμελιωνόταν αλληλέγγυα ευθύνη με βάση τις προγενέστερες διατάξεις, πλέον όμως οι οφειλές από ΦΣΚ ή από πρόστιμα για παραβάσεις του πρώην ΚΒΣ δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 οφειλές, για τις οποίες δύναται να θεμελιωθεί αλληλέγγυα ευθύνη και συνεπώς πρόσωπα τα οποία βαρύνονται με αυτές δύναται να υπαχθούν στις διατάξεις της παρ. 29 του άρθρου 66 του ν. 4646/2019 (Α'201), όπως αντικαταστάθηκαν από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 31 του ν. 4701/2020 (Α'128) και ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 4646/2019.

[...]

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.

[...]

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.

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

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους εκ μόνης τις 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 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, σύμφωνα με την Α.1082/07-04-2021 «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013», ορίζεται 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:

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

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

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

4. Ύπαρξη αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης ποινικού δικαστηρίου ή αμετάκλητου απαλλακτικού βουλεύματος τελεσίδικη ή απόφαση δικαστηρίου βάσει των οποίων

διαπιστώνεται ρητά η έλλειψη υπαιτιότητας σχετικά με τη δημιουργία ή τη μη καταβολή της οριζόμενης στην παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ οφειλής από τον αλληλεγγύως υπόχρεο.

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

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

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

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

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

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

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, μετά τη διενέργεια του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και τελών χαρτοσήμου, δυνάμει της υπ' αριθ./05-10-2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα οι προσβαλλόμενες πράξεις που εκδόθηκαν σε βάρος εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ στις οποίες κατονομάζεται ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο, όπως ορίζεται στο άρθρο 38 περ. θ' του ν.5104/2024 (πρώην άρθρο 37 του ν.4987/2022).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν συντρέχουν στο πρόσωπό της οι προϋποθέσεις για να θεμελιωθεί προσωπική ευθύνη για τα φορολογικά χρέη της ελεγχόμενης εταιρείας καθώς ο Αντιπρόεδρος δεν συμπεριλαμβάνεται στα συνυπόχρεα πρόσωπα. Περαιτέρω η Φορολογική

Διοίκηση δεν απέδειξε ότι ασκούσε εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση του νομικού προσώπου.

Επειδή, σύμφωνα με το προαναφερόμενο δεύτερο εδάφιο της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 49 του ν.5104/2024) ως προς την υπαιτιότητα της προσφεύγουσας για τις ως άνω βεβαιωμένες οφειλές της εταιρείας «.....», ΑΦΜ το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξή της, φέρει η προσφεύγουσα.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διετέλεσε από 16/10/2003 έως 30/06/2020 στην ελεγχόμενη εταιρεία. Περαιτέρω, με το από 06/06/2018 πρακτικό του, ανατέθηκαν στην προσφεύγουσα, από κοινού με τον, ΑΦΜ όλες οι αρμοδιότητες που έχει κατά κανόνα ένας εντεταλμένος στη διοίκηση νομικού προσώπου.

Ειδικότερα, στη με αριθ. καταχώρησης/26-06-2018 ανακοίνωση της ελεγχόμενης εταιρείας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ), αναφέρονται τα κάτωθι:

«ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ

Καταχώρισης στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο στοιχείων της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο

Την 26/06/2018 καταχωρίσθηκαν στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), τα κατωτέρω στοιχεία της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....», το διακριτικό τίτλο και Αριθμό Γ.Ε.ΜΗ

α) Με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης η από 05/06/2018 απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της σύμφωνα με την οποία εκλέχθηκε νέο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας.

β) Με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης το από 06/06/2018 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της εταιρείας σύμφωνα με το οποίο το, που εκλέχθηκε από την ανωτέρω Γενική Συνέλευση, συγκροτήθηκε σε σώμα ως εξής :

.....
.....

Η θητεία του ανωτέρω Διοικητικού Συμβουλίου λήγει την 04/06/2023.

ΕΚΠΡΟΣΩΠΗΣΗ

γ) Τα δικαιώματα εκπροσώπησης και δέσμευσης της εταιρείας χορηγήθηκαν αναλυτικά ως ακολούθως:

Το Διοικητικό Συμβούλιο παρέχει παμψηφεί σύμφωνα με το άρθρο 40 του Καταστατικού δικαίωμα υπογραφής στους κ.κ. :

1

2.

Στους ανωτέρω παρέχεται το δικαίωμα όπως με την εταιρική υπογραφή που αποτελείται από την σφραγίδα της εταιρείας και με μία από τις ως άνω δύο (2) υπογραφές, αναλαμβάνουν χρήματα, χρηματόγραφα, μερίσματα, εισπράττουν χρήματα, εκδίδουν αυτοδέχοντα και οπισθογραφούν συναλλαγματικές και γραμμάτια, εκδίδουν και οπισθογραφούν επιταγές, παραλαμβάνουν επιταγές, παραλαμβάνουν φορτωτικές, συμβάλλοντας με τις τράπεζες για το άνοιγμα ενέγγυων πιστώσεων και την έκδοση εγγυητικών επιστολών, δίδουν εντολές πληρωμής για λογαριασμό της Εταιρείας και γενικά διαχειρίζονται και συμβάλλονται για λογαριασμό της Εταιρείας και συνομολογούν δάνεια και πιστώσεις σε ανοικτό λογαριασμό και να κάνουν χρήση αυτών.».

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι με το από 06/06/2018 πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της ελεγχόμενης εταιρείας, είχαν ανατεθεί στον, ως και στη (προσφεύγουσα), ως, αρμοδιότητες και καθήκοντα αναφορικά με τη διοίκηση, τη διαχείριση της περιουσίας της και την εν γένει επιδίωξη του σκοπού της. Ως εκ τούτου, είχαν τη δυνατότητα να ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό του νομικού προσώπου, δηλαδή ήταν πρόσωπα εξουσιοδοτημένα να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις που βάραιναν το τελευταίο, για την άσκηση δε των αρμοδιοτήτων τους ενεργούσαν είτε από κοινού είτε χωριστά.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο δεν περιλαμβάνεται στα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα που ρητά κατονομάζονται στο άρθρο 50 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 49 του ν. 5104/2024) προβάλλεται αβάσιμα, καθώς βάσει των διατάξεων της Ε.2173/2020 ορίζεται σαφώς ότι η αλληλέγγυα ευθύνη αφορά τόσο στα πρόσωπα τα οποία φέρουν κάποια από τις αναφερόμενες ιδιότητες ή τίτλους, όσο και στα πρόσωπα τα οποία ανεξαρτήτως τίτλου ή ιδιότητας διαπιστώνεται ότι ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση.

Επειδή, ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη της προσφεύγουσας, λαμβάνοντας υπόψη ότι: α) η προσφεύγουσα κατείχε την ιδιότητα της Αντιπροέδρου της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ για το διάστημα από 16/10/2003 έως 30/06/2020, οπότε και η εταιρία λύθηκε και τέθηκε σε εκκαθάριση με ημερομηνία τελικού ισολογισμού πέρατος εκκαθάρισης στις 30/05/2022, β) οι επίδικες οφειλές της εταιρείας, για τις οποίες αιτείται απαλλαγή η προσφεύγουσα κατ' άρθρο 50 ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 49 ΚΦΔ), προέρχονται από έλεγχο και ανάγονται στη θητεία της και γ) τεκμαίρεται η υπαιτιότητά της εκ μόνης της ιδιότητάς της ως της εταιρείας που είχε πραγματική ανάμειξη στη διοίκηση/διαχείριση των υποθέσεων του νομικού προσώπου κατά το επίδικο διάστημα, ως προς τις οφειλές που ανάγονται, κατά τη διάρκεια της θητείας της, ενώ η ίδια δεν απέδειξε ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής, αλλά ούτε και ενώπιον της Υπηρεσίας μας, τη μη ύπαρξη της υπαιτιότητάς της και τη μη άσκηση διοίκησης, σύμφωνα με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ.1 του άρθρου 50 του ν.4987/2022, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης, προσκομίζοντας προς τούτο κάποιο νέο στοιχείο της παρ. 9 του άρθρου 2 της Α.1082/2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ώστε να μπορεί η υπηρεσία μας να κρίνει ότι η προσφεύγουσα δεν είχε πραγματική ανάμειξη στη διαχείριση της εταιρείας ούτε υπάγεται σε κάποια από τις ενδεικτικά απαριθμούμενες περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας που περιλαμβάνονται στην ως άνω Απόφαση.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, με βάση τα αναφερόμενα στις παρ. 7.6 και 9 της Ε. 2173/2020 εγκυκλίου, η οποία σύμφωνα με το άρθρο 9, παρ. 2 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 9 του ν.5104/2024), είναι δεσμευτική για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθεί ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύει, δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη για τις διαδικαστικές παραβάσεις και για καμία κατηγορία υποθέσεων ως προς το τέλος χαρτοσήμου, δεδομένου ότι δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 του ν. 4987/2022 (ήδη άρθρο 49 του ν.5104/2024) οφειλές.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή θα πρέπει να γίνει μερικώς δεκτή.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 15/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ και:

Α) Την απόρριψη της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, κατά το μέρος που στρέφεται κατά: α) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, β) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/ επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, γ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018, δ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, ε) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, στ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, λόγω θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης της για τις οφειλές που προκύπτουν από τις πράξεις αυτές και

Β) Την αποδοχή της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής, κατά το μέρος που στρέφεται κατά: α) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2018, β) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2019, γ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, δ) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2018 και ε) της υπ' αριθ. /18-10-2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ. ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, όσον αφορά τον περιορισμό της αλληλέγγυας ευθύνης της προσφεύγουσας για οφειλές που δεν περιλαμβάνονται στις κατονομαζόμενες στο άρθρο 50 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρο 49 του ν.5104/2024), σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.