



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 17/07/2025

Αριθμός απόφασης: 2467

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **31/03/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τουτου **ΙΩΑΝΝΗ** με Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός, **Τ.Κ.** κατά της υπ' αριθμόν/24.02.2025 απάντησης/πράξης της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά το μέρος αυτής ως προς το οποίο δεν έγινε δεκτή η με αρ. πρωτ. /20241201/10003/1.12.2024 αίτηση του για απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη ως προς τις οφειλές των νομικών προσώπων με την επωνυμίαμε Α.Φ.Μ., με Α.Φ.Μ. και με Α.Φ.Μ.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου **ΙΩΑΝΝΗ** με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και συγκεκριμένα από την έκθεση απόψεων του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, την 01.12.2024 υποβλήθηκε ηλεκτρονικώς στο ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής η με κωδικό αιτήματος/20241201/10003 αίτηση του προσφεύγοντα, με την οποία κατ' επίκληση των διατάξεων του άρθρου 66 παρ. 29 του ν.4646/2019 (Α' 201), όπως τροποποιήθηκαν αναδρομικά με την παρ. 2 του άρθρου 31 του ν.4701/2020 (Α' 128), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013 (Α' 128), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 34 του ν.4646/2019, ζητούσε την απαλλαγή του από την προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη, που υπό το προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς τον βάραινε για την καταβολή των χρεών των ανωνύμων εταιρειών με τις επωνυμίες: 1) «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ ως διατελέσας διευθύνων σύμβουλος από 18.01.2008 έως και 30.05.2011, 2) «.....», και το διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ ως διατελέσας μέλος του Δ.Σ. από 20.11.2015 έως την παραίτηση του στις 30.04.2024 και 3) «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....» με ΑΦΜ ως διατελέσας εκκαθαριστής από 18.01.2008 έως και 17.05.2013.

Επί της ως άνω αίτησης, εξεδόθη η υπ' αριθμ. πρωτ. /24.02.2025 προσβαλλόμενη απάντηση/πράξη της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, με την οποία η εν λόγω αίτηση έγινε εν μέρει δεκτή και απαλλάχθηκε από την αλληλέγγυα ευθύνη πληρωμής σε δύο περιπτώσεις χρεών της εταιρείας «.....».

Στην προσβαλλόμενη απάντηση/πράξη της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, μετά την απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη σε δύο περιπτώσεις χρεών της εταιρείας «.....» γίνεται αναφορά στα κάτωθι χρέη για τα οποία ο προσφεύγων δεν απαλλάχθηκε από την αλληλέγγυα ευθύνη:

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....», ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....» ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
...../02.03.2012	1	/02.03.2012	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	7.422,33
..../02.03.2012	2	/02.03.2012	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	4.740,74
..../22.08.2013	1	/22.08.2013	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	17.156,19
...../23.08.2013	1	/23.08.2013	ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ	4.017,23
			Σύνολο	33.336,49

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....», ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....» ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
...../12.06.2021	1	/12.06.2021	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1.000,00
...../24.06.2021	3	/24.06.2021	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1.000,00
...../09.06.2022	22	/09.06.2022	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	1.000,00
			Σύνολο	3.000,00

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ «.....», ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....» ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
.....		/30.08.2013	ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔ/ΤΟΣ Ν.3986/2011	500,00

Επιπλέον, στην ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση/πράξη της Προϊσταμένης του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής αναφέρεται ότι για τις οφειλές για τις οποίες ζήτησε απαλλαγή ο προσφεύγων, κατέστη αλληλεγγύως υπεύθυνος σε απάντηση του ηλεκτρονικώς υποβληθέντος αιτήματος με κωδικό αριθμ./20240508/10003 σε συνδυασμό με την από 13.02.2024 απάντηση του ΚΕ.Β.ΕΙ.Σ. Αττικής στο υπ' αρ. πρωτ./20231120/20.11.2023 αίτημα χορήγησης φορολογικής ενημερότητας.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης/απάντησης, προβάλλοντας ισχυρισμούς περί μη ευθύνης του για τις επίμαχες οφειλές.

Επειδή τόσο σύμφωνα με το άρθρο 63 του προηγούμενου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, όπως κωδικοποιήθηκε με τον ν.4987/2022) όσο και σύμφωνα με το άρθρο 72 του νυν ισχύοντος (ν.5104/2024), η προθεσμία για την υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής για τους φορολογικούς κατοίκους Ελλάδας είναι τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτούς ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

Επειδή εν γένει, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν.5104/2024 και του άρθρου 1§1 της ΠΟΛ.1064/2017, 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 αναφύονται 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. 2128/2020, 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' αριθμόν 2816/2020 απόφαση του ΣτΕ, η οποία εκδόθηκε υπό το καθεστώς της πρότυπης δίκης του άρθρου 1 του Ν.3900/2010, κρίθηκε πως τα φυσικά πρόσωπα (νόμιμοι εκπρόσωποι νομικών προσώπων) έχουν τη δυνατότητα να προβάλλουν, εκτός από λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης τους, και λόγους που ανάγονται στη νομιμότητα των προσβαλλόμενων καταλογιστικών πράξεων των νομικών προσώπων.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 115 «Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα» του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

1.Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους ,

ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Στις ανώνυμες εταιρίες που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως μαζί με τα πιο πάνω πρόσωπα, για την πληρωμή των κατά το προηγούμενο εδάφιο οφειλόμενων φόρων της διαλυόμενης εταιρίας και εκείνη που την απορρόφησε ή η νέα εταιρία που συστήθηκε ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. Τα πρόσωπα που αναφέρονται πιο πάνω έχουν δικαίωμα αναγωγής κατά των προσώπων που διατέλεσαν σύμβουλοι, καθώς και μέλη ή μέτοχοι του νομικού προσώπου κατά το χρόνο της διάλυσης του ως προς τους φόρους που αφορούν σε χρήσεις προγενέστερες από την έναρξη της εκκαθάρισης, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

2. Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές και γενικά εντεταλμένοι στη διοίκηση του νομικού προσώπου, κατά το χρόνο της διάλυσης των λοιπών νομικών προσώπων του άρθρου 101, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και των φόρων που παρακρατούνται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους.

3. Τα πρόσωπα που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2 ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για τους παρακρατούμενους 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 50 του ν.4987/2022, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

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

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

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

....

7. 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 με το άρθρο 50 του ν.4987/2022, όπως ίσχυε μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34, παρ. 1 του ν. 4646/2019, ορίζονταν τα εξής:

«1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου 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 βαρύνει 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 βαρύνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

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

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

....

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 με το άρθρο 34 του Ν. 4646/2019 επήλθαν τροποποιήσεις στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ. περί αλληλέγγυας ευθύνης.

Επειδή λόγω της ανωτέρω τροποποίησης, ο ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201/12-12-2019) (άρθρο 66, παρ. 29) εισήγαγε και μεταβατική διάταξη, σύμφωνα με την οποία: «Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του

4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαρύνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του 4174/2013, 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 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του 4174/2013 δεν επιστρέφονται».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 49 του ν.5104/2024:

«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.

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, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (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.

...

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 με την Ε. 2173/2020 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«Α. Εισαγωγικά

[...]

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).

[...]

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 βαρύνουν 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 δύνανται 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

α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος,

....

11. Επίσης, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που έχει βεβαιωθεί πριν από τη δημοσίευση του νόμου 4646/2019 (12/12/2019). Τα συγκεκριμένα πρόσωπα θα καταστούν αλληλεγγύως υπεύθυνα για το φόρο εισοδήματος μόνο μετά τη διάλυση των νομικών προσώπων, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν. 4646/2019 και οι διατάξεις του άρθρου 115 ν.2238/1994.

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.»

...»

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω προκύπτει πως, αναφορικά με το ζήτημα της αλληλέγγυας ευθύνης φυσικών προσώπων, ζήτημα το οποίο δεν αφορά διαφορές ουσίας που αναφέρονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει κατ' εξαίρεση ρητή αρμοδιότητα να εξετάζει τις εξής περιπτώσεις ενδικοφανών προσφυγών:

α) υποθέσεις που αφορούν παλαιές οφειλές, ήτοι **οφειλές που βεβαιώθηκαν στο όνομα του νομικού προσώπου πριν τις 12/12/2019** και η σχετική αίτηση απαλλαγής υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από το αλληλεγγύως ευθυνόμενο φυσικό πρόσωπο και

β) υποθέσεις που αφορούν νέες οφειλές, με τις οποίες το φυσικό πρόσωπο στρέφεται **κατά πράξεων που εκδίδονται στο όνομα του νομικού προσώπου**, προβάλλοντας (και) λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης τους.

**ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ, ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....»
ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ**

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
...../12.06.2021	1	/12.06.2021	2020	ΔΗΛ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π.(αρθ.45ν.4172/13)	1.000,00
...../24.06.2021	3	/24.06.2021	2021	ΔΗΛ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π.(αρθ.45ν.4172/13)	1.000,00
...../09.06.2022	22	/09.06.2022	2022	ΔΗΛ.ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔ. Ν.Π.(αρθ.45ν.4172/13)	1.000,00
				Σύνολο	3.000,00

Επειδή όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS, οι ανωτέρω οφειλές αφορούν τέλος επιτηδεύματος και προέκυψαν από δηλώσεις φόρου εισοδήματος Νομικών Προσώπων και άπασες βεβαιώθηκαν το πρώτον μετά τις από τις 12/12/2019 και μετά.

Επειδή με βάση το γράμμα των προπαρατεθεισών διατάξεων, στην κρινόμενη υπόθεση, η οποία δεν αφορά παλαιές, αλλά νέες οφειλές, εφόσον αυτές βεβαιώθηκαν μετά τις 12/12/2019, μη ορθώς υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα η με αρ. πρωτ./20241201/10003/01.12.2024 αίτηση προς το ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής, καθότι ο μόνος τρόπος προκειμένου να αρθεί η αλληλέγγυα ευθύνη του θα ήταν να προσβάλει τις καταλογιστικές πράξεις που είχαν εκδοθεί στο όνομα της εταιρείας μέσω ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων δύναται να ασκήσει το ένδικο βοήθημα της ανακοπής κατά το άρθρο 217 του ν.2717/1999 κατά τη στιγμή της ενδεχόμενης λήψης μέτρων αναγκαστικής εκτέλεσης εις βάρος του.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «.....», ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....» ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
...../02.03.2012	1	/02.03.2012	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	7.422,33
...../02.03.2012	2	/02.03.2012	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	4.740,74
...../22.08.2013	1	/22.08.2013	ΦΟΡΟΣ ΜΙΣΘΩΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	17.156,19
...../23.08.2013	1	/23.08.2013	ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ	4.017,23
			Σύνολο	33.336,49

Επειδή όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS, οι ανωτέρω οφειλές βεβαιώθηκαν πριν την 12.12.2019 (παλαιές οφειλές).

Επειδή στην προσβαλλόμενη πράξη/απάντηση του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής αναφέρεται ότι ο προσφεύγων φέρει ευθύνη για τα ως άνω εταιρικά χρέη, τα οποία ανάγονται στη διαχειριστική του θητεία ως διευθύνων σύμβουλος από 18.01.2008 έως και 30.05.2011. Ειδικότερα για τις ως άνω οφειλές αναφέρονται τα κάτωθι:

- ΑΤΒ υπ. αρ./2.3.2012 (γραμμή 1), συνιστά Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών οικονομικού έτους 2011
- ΑΤΒ υπ. αρ./2.3.2012 (γραμμή 2), συνιστά Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών οικονομικού έτους 2011
- ΑΤΒ υπ. αρ./22.08.2013 (γραμμή 1), βεβαιώθηκε κατόπιν ελέγχου και συνιστά Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών οικονομικού έτους 2011
- ΑΤΒ υπ. αρ./23.08.2013 (γραμμή 1), βεβαιώθηκε κατόπιν ελέγχου και συνιστά Αμοιβές Δ.Σ. οικονομικού έτους 2011

Επειδή στην έκθεση απόψεων του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι πρόκειται για οφειλές, που προέρχονται από δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών χρήσης 2010, οπότε είχαν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως τις 30.05.2011, χρόνο κατά τον οποίο ο προσφεύγων είχε την κρινόμενη ιδιότητα.

Επειδή ο προσφεύγων ευθύνεται αλληλεγγύως και προσωπικώς για τις ανωτέρω οφειλές σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 115 του ν.2238/1994, αλλά και σύμφωνα με το άρθρο 50 του ΚΦΔ όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 34 παρ.1 του ν.4646/2019.

Επειδή στην προσβαλλόμενη πράξη/απάντηση του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής αναφέρεται ότι ως προς τις δύο πρώτες οφειλές του ανωτέρω πίνακα συντρέχουν σωρευτικά οι υπό α', β' και γ' προϋποθέσεις του

άρθρου 49 του ν.5104/2024 ενώ όσον αφορά τις άλλες δύο οφειλές του ανωτέρω πίνακα που βεβαιώθηκαν κατόπιν ελέγχου, συντρέχουν σωρευτικά οι α' και γ' προϋποθέσεις του άρθρου 49 του ν.5104/2024.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει ισχυρισμό περί έλλειψης υπαιτιότητας του καθώς ουδέποτε αναμείχθηκε εν τοις πράγμασι στη διοίκηση και διαχείριση αυτής και συνεπώς η μη καταβολή/απόδοση αυτών δεν οφείλεται σε υπαιτιότητά του προσκομίζοντας τόσο στο ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής όσο και με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή τα υπ' αριθμ./15.10.2009./31.12.2010 και/11.10.2011 ΦΕΚ Τεύχη Α.Ε. και Ε.Π.Ε. στα οποία δημοσιεύθηκαν συνοπτικά οικονομικά στοιχεία και πληροφορίες της εταιρείας για τις χρήσεις 2008, 2009 και 2010 που δεν φέρουν υπογραφή του.

Επειδή σύμφωνα με την Α.1082/2021 με θέμα «Περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας για τη μη στοιχειοθέτηση της αλληλέγγυας ευθύνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 του ν.4174/2013» ,μεταξύ άλλων, αναφέρεται ότι:

«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.»

Εν προκειμένω μόνη η έλλειψη υπογραφής του προσφεύγοντα από τα δημοσιευθέντα οικονομικά στοιχεία δεν αποτελεί στοιχείο που οδηγεί στο ασφαλές συμπέρασμα, ότι ο προσφεύγων δεν ασκούσε εν τοις πράγμασι τη διοίκηση και διαχείριση του νομικού προσώπου.

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω στοιχειοθετείται ότι ο προσφεύγων έχει αλληλέγγυα ευθύνη για τις ως άνω οφειλές της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με διακριτικό τίτλο «.....» και με ΑΦΜ και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ «.....», ΜΕ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟ ΤΙΤΛΟ «.....» ΚΑΙ ΜΕ ΑΦΜ

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
.....	495	/30.08.2013	2012	ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔ/ΤΟΣ Ν.3986/2011	500,00

Επειδή όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα TAXIS, οι ανωτέρω οφειλές βεβαιώθηκαν πριν την 12.12.2019 (παλαιές οφειλές).

Επειδή για την ως άνω οφειλή μεταξύ άλλων στην έκθεση απόψεων του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται ότι αφορά εισφορές και τέλος επιτηδεύματος του ν.3986/2011 και ανάγεται στη χρήση 2011.

Επειδή στο με το αρ. φύλλου .../03.06.2005 της «ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ» αναφέρεται ότι:

«Την 30.05.2005 καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Υπηρεσίας μας το από 30.04.2005 πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» και δ.τ. «.....» και αριθμό Μητρώου/01 ΑΤ/Β/97/322(00), με το οποίο αποφασίσθηκε η λύση της εταιρείας και η θέση της σε εκκαθάριση.

Με την ίδια απόφαση ορίσθηκαν εκκαθαριστές οι:

- 1) του Χρήστου, ...
- 2) του Ιωάννη, ... »

Επειδή στο με το αρ. φύλλου/01.02.2008 της «ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ» αναφέρεται ότι:

«Την 28.01.2008 καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών της Υπηρεσίας μας το από 18.01.2008 πρακτικό της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία «..... με δ.τ. «.....» και αριθμό Μητρώου/01ΑΤ/Β/97/322(00), με το οποίο αποφασίσθηκε η παραίτηση του από τη θέση του εκκαθαριστή της εταιρείας και η αντικατάστασή του από τον»

Επειδή στη με αριθ. πρωτ./11.04.2024 ανακοίνωση του Εμπορικού & Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Αθηνών αναφέρεται:

«... την 17/05/2013 καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), με, και στη μερίδα της Ανώνυμης Εταιρείας με την επωνυμία και το διακριτικό τίτλο (..... και αριθμό ΓΕΜΗ, η από 26/04/2013 «Εξώδικη Δήλωση Παραίτησης» του κ..... του Ιωάννη, ... και με ΑΦΜ, η οποία επιδόθηκε την 17/05/2013 με αρ. επίδοσης, σύμφωνα με την οποία παραιτείται από τη θέση του εκκαθαριστή της εταιρείας.»

Επειδή σύμφωνα με την επικαλούμενη, από τον προσφεύγοντα Απόφαση ΣτΕ 619/2024, τμήμα Στ' :

«8. Επειδή, από τις προπαρατεθείσες περί αλληλεγγύου ευθύνης διατάξεις των άρθρων 115 παρ. 1 και 3 του Κ.Φ.Ε. και 50 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ. συνάγεται ότι μεταξύ των αλληλεγγύως ευθυνομένων προσώπων περιλαμβάνονται, όπως ρητώς ορίζεται στις διατάξεις αυτές, και οι εκκαθαριστές των ανωνύμων εταιρειών, οι οποίοι, κατά τα ήδη εκτεθέντα, εκπροσωπούν την τελούσα υπό εκκαθάριση εταιρεία και διενεργούν πράξεις διαχείρισεως της εταιρικής περιουσίας προς τον σκοπό περατώσεως της εκκαθαρίσεως (βλ. άρθρ. 18 παρ. 1, 22, 49 παρ. 4,7 ν. 2190/1920, πρβλ. ΣτΕ 2816/2020) . Κατά την έννοια, όμως, των εν λόγω διατάξεων, η ευθύνη αυτή των εκκαθαριστών, ανακύπτουσα κατά το μεταγενέστερο της λύσεως της εταιρείας στάδιο της εκκαθαρίσεώς της, κατά το οποίο η εταιρεία εξακολουθεί να υφίσταται για τις ανάγκες της εκκαθαρίσεως (άρθρ. 72 ΑΚ, άρθρ. 47α ν. 2190/2020, πρβλ. ΣτΕ 2816/2020, 741/2020, 1680/2011, ΑΠ 216/2012 κ.ά.), δεν καταλαμβάνει τις υπάρχουσες, κατά τον χρόνο λύσεως της εταιρείας, φορολογικές της εν γένει οφειλές, η είσπραξη των οποίων εξασφαλίζεται, άλλωστε, επαρκώς με την καθιέρωση της αλληλεγγύου ευθύνης των, κατά τον χρόνο αυτό, εντεταλμένων στη διοίκησή της προσώπων. Κατ' αναλογία όσων ισχύουν για τους λοιπούς εντεταλμένους στη διοίκηση, διαχείριση ή εκπροσώπηση των νομικών προσώπων, οι εκκαθαριστές ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως, κατά μεν τη διάρκεια του σταδίου της εκκαθαρίσεως, μόνον για την καταβολή των αναγομένων στο στάδιο αυτό φορολογικών οφειλών που προέρχονται από παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους στην κατανάλωση φόρους, κατά δε τον χρόνο περατώσεως της εκκαθαρίσεως -η οποία, κατά τις οικείες διατάξεις, επέρχεται με την περάτωση των εκκρεμών υποθέσεων και συνεπάγεται την περάτωση της εταιρείας και την εξαφάνιση της νομικής της προσωπικότητας, ευθύνονται για την καταβολή, πέραν των ως άνω φόρων, του αναγομένου επίσης στο

στάδιο της εκκαθαρίσεως φόρου εισοδήματος και, υπό το καθεστώς του Κ.Φ.Δ. , και των λοιπών ρητώς κατονομαζόμενων στις οικείες διατάξεις οικονομικών βαρών [βλ. άρθρο 2 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. , όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 39 του ν. 4223/2013 (Α' 287), και το προστεθέν με το άρθρο 50 παρ. 2 του τελευταίου αυτού νόμου παράρτημα του Κ.Φ.Δ.] , στα οποία περιλαμβάνονται και οι προβλεπόμενοι από τις ίδιες διατάξεις τόκοι και πρόστιμα (βλ. άρθρο 53 και 54-59 του Κ.Φ.Δ.) . Η αναγνώριση αυξημένης ευθύνης των εκκαθαριστών για την καταβολή των φορολογικών οφειλών που δημιουργήθηκαν κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου - θα είχε ως αποτέλεσμα να τίθενται οι εκκαθαριστές, παρά το περιορισμένο εύρος των εκ του νόμου εξουσιών τους, όπως αυτές οριοθετούνται νομοθετικώς από τον σκοπό της εκκαθαρίσεως (βλ. ΑΠ 648/2014), σε δυσμενέστερη θέση έναντι των λοιπών προσωπικώς και αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων, οι οποίοι, κατά το προγενέστερο της λύσεως του νομικού προσώπου στάδιο, ευθύνονται μόνον για την καταβολή των παρακρατούμενων και επιρριπτομένων στην κατανάλωση φόρων. Το αποτέλεσμα αυτό, η καθιέρωση, δηλαδή, αυξημένης ευθύνης προσώπων με περιορισμένο εύρος εξουσιών, δυσχερώς εναρμονίζεται προς την αρχή της αναλογικότητας, ελλείπει, μάλιστα, ρητής περί τούτου νομοθετικής προβλέψεως, όπως απαιτείται από τις, απορρέουσες από τη συνταγματική αρχή της ασφάλειας του δικαίου, αρχές της σαφήνειας και της προβλεψιμότητας ρυθμίσεων που, ως εν προκειμένω, συνεπάγονται σοβαρές επεμβάσεις και περιορισμούς στην απόλαυση των περιουσιακών δικαιωμάτων και στην άσκηση της οικονομικής ελευθερίας των προσώπων που αφορούν. Η διεύρυνση, αντιθέτως, της ευθύνης των εκκαθαριστών, πέραν του ότι δεν εναρμονίζεται με τη λειτουργία και τον σκοπό της εκκαθαρίσεως ως θεσμού του εταιρικού δικαίου, θα αποτελούσε σοβαρό αποτρεπτικό παράγοντα για την ανάληψη των καθηκόντων του εκκαθαριστή, καθιστώντας εξαιρετικά δυσχερή την έναρξη και διεξαγωγή των εργασιών της εκκαθαρίσεως, με όλες τις εντεύθεν αρνητικές συνέπειες για την εύρυθμη λειτουργία της αγοράς, γεγονός που επισημαίνεται και από τον νεότερο νομοθέτη ως παράμετρος που ελήφθη υπόψη κατά την αναμόρφωση του καθεστώτος της προσωπικής και αλληλεγγύου ευθύνης των διοικούντων νομικά πρόσωπα [βλ. την επί του άρθρου 34 αιτιολογική έκθεση του ν. 4646/2019 (βλ. ΣΤΕ 2816/2020)] . Κατ ' ακολουθία των ανωτέρω, ο προβαλλόμενος ως άνω (σκέψη 4) λόγος αναιρέσεως είναι βάσιμος και πρέπει να γίνει δεκτός. Και τούτο διότι, εν προκειμένω, το σύνολο των οφειλών, για την είσπραξη των οποίων επισπεύσθηκε η επίδικη αναγκαστική εκτέλεση εις βάρος του αναιρεσείοντος υπό την ιδιότητά του ως εκκαθαριστή της πιο πάνω ανώνυμης εταιρείας, αφορούσε, κατά τα προεκτεθέντα, είτε σε χρονικά διαστήματα προ της λύσεως της εταιρείας και της θέσεώς της σε εκκαθάριση είτε στο χρονικό μεν διάστημα της εκκαθαρίσεως, η οποία, όμως, κατά τον κρίσιμο πάντως χρόνο εκδόσεως των ταμειακών βεβαιώσεων και της ατομικής ειδοποίησεως, δεν είχε περατωθεί και δη κατά τη διάρκεια της θητείας του αναιρεσείοντος, ούτως ώστε να τεθεί ζήτημα ευθύνης του. Και επομένως, μη νομίμως, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, έκρινε το δικάσαν διοικητικό εφετείο ότι ο αναιρεσείων υπείχε ευθύνη ως προς τις οφειλές αυτές.»

Επειδή λαμβάνοντας υπόψη:

- την ανωτέρω απόφαση του ΣΤΕ,
 - το γεγονός ότι στην ιστοσελίδα του Γ.Ε.Μ.Η και συγκεκριμένα στη δημοσιότητα Γ.Ε.ΜΗ, ως κατάσταση της ανωτέρω εταιρείας αναγράφεται «Λύση – Εκκαθάριση από 28/03/1007»,
 - το γεγονός ότι στο υποσύστημα μητρώο του πληροφοριακού συστήματος TAXIS όσον αφορά την ανωτέρω εταιρεία δεν έχει δηλωθεί ημερομηνία παύσης εργασιών ενώ ως κατάσταση επιχείρησης αναφέρεται «Εκκαθάριση»,
- δεν θεμελιώνεται αλληλέγγυα ευθύνη στον προσφεύγοντα για την ως άνω οφειλή καθώς δεν έχει περατωθεί η εκκαθάριση της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **31.03.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουτου **ΙΩΑΝΝΗ** με Α.Φ.Μ. και την **απαλλαγή** του από την αλληλέγγυα ευθύνη ως προς την οφειλή του νομικού προσώπου με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ μόνο ως προς την κάτωθι οφειλή:

ΑΤΒ	ΓΡΑΜΜΗ	ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΣ ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ	Είδος οφειλής	Ποσό οφειλής (άνευ προσαυξήσεων)
.....	495	/30.08.2013	ΕΙΣΦΟΡΕΣ & ΤΕΛΟΣ ΕΠΙΤΗΔ/ΤΟΣ Ν.3986/2011	500,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**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.