



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 16.05.2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Αριθμός απόφασης: e190

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**

**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αθ. Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 - Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332241

**E-Mail** : ded.thess@aade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Της με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 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 από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθ. .... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής

προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., η οποία κατατέθηκε 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' αριθ. .... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ επιβλήθηκε στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. .... και αντικείμενο εργασιών το χονδρικό εμπόριο ηλεκτρονικών υπολογιστών, περιφερειακού εξοπλισμού υπολογιστών και λογισμικού φόρος ποσού 252.137,11 €, πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 126.068,56 € και προστίμου φόρου λόγω υποβολής με τον ν. 4512/2018 ποσού 8.134,68 €, δη σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή 386.340,35 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση καθαρής αξίας ληφθέντων φορολογικών στοιχείων ύψους 793.223,98 € λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων δικαιολογητικών από τα ακαθάριστα έσοδά της (ύψους 929.521,33 € από την έκδοση 182 εικονικών ως προς το σύνολο της συναλλαγής φορολογικών στοιχείων).

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της οικείας έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ, σε εκτέλεση της υπ' αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η από ..... έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Ε.Λ.Π. και Κ.Φ.Δ. (Ν.4308/14 & Ν. 4987/22) της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) Θεσσαλονίκης για την επιχείρηση «.....», Α.Φ.Μ. ...., η οποία φέρεται να εμπλέκεται σε κύκλωμα επιχειρήσεων χωρίς συναλλακτική δραστηριότητα, με μοναδικό σκοπό την έκδοση και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων άνευ αντικειμένου συναλλαγής, προκειμένου να αποφύγουν την καταβολή φόρων προς το Δημόσιο (αριθ. εισερχόμενου εγγράφου .....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) Έλλειψη προηγούμενης ακρόασης.
- 2) Έλλειψη ουσιαστικών προϋποθέσεων του άρθρου 50 Ν. 4174/2013 – πλημμελής αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών – πλημμελής αιτιολογία – παράνομη αναστροφή του βάρους απόδειξης. Ελλείπουν οι ουσιαστικές προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 50 Ν.

4174/2013 σε βάρος του προσφεύγοντος καθώς αυτός δεν άσκησε καμία πράξη διαχείρισης δεν ενεπλάκη ούτε συμμετείχε σε καμία από τις ελεγχθείσες συναλλαγές, δεν συμβλήθηκε με κανένα τρίτο πρόσωπο για λογαριασμό της εταιρείας «..... με Α.Φ.Μ. ....». Περαιτέρω, η μόνη συμμετοχή που του αποδίδεται μέσα στα 3 έτη του ελέγχου είναι η υπογραφή από μέρους του, ενός και μόνο εμβάσματος στην ..... και τίποτε άλλο, μάλιστα η συγκεκριμένη συναλλαγή δεν περιλαμβάνεται σε αυτές στις οποίες ο έλεγχος αποδίδει φορολογική παράβαση αφού άλλωστε το έμβασμα ήταν εισερχόμενο από αλλοδαπή εταιρεία. Από την έκθεση ελέγχου δεν αποδεικνύεται ούτε η συμμετοχή του, ως εν τοις πράγμασι διαχειριστή ούτε η υπαιτιότητα του δηλαδή ο υποκειμενικός σύνδεσμος του με τις αποδιδόμενες στην εταιρεία «.....» παραβάσεις. Κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη πρέπει να ακυρωθεί ελλείψει των ουσιαστικών προϋποθέσεων εφαρμογής του αρ. 50 του Ν. 4174/13 ως προς το πραγματικό στοιχείο (άσκηση διαχείρισης) του οποίου το βάρος απόδειξης φέρει η διοίκηση, όσο και ως προς το υποκειμενικό στοιχείο της υπαιτιότητας.

3) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Στην συγκεκριμένη περίπτωση η επιβολή προστίμου και ο προσδιορισμός του συνολικού φόρου είναι ένα άδικο, υπερβολικό, δυσανάλογο μέτρο σε βάρος του και δεν τηρεί μια δίκαιη ισορροπία μεταξύ του σκοπού και της φερόμενης εμπλοκής του στην υπόθεση. Βρίσκεται σε πλήρη δυσαναλογία με τα πραγματικά περιστατικά που η διοίκηση θεωρεί αποδεδειγμένα με την έκθεση ελέγχου, και δη ότι φέρεται ότι συμμετείχε σε μια και μόνο συναλλαγή ύψους 20.000,00 ευρώ την οποία ο έλεγχος θεωρεί ως υπαρκτή και νόμιμη και δεν την συμπεριλαμβάνει στην έκθεση ελέγχου στις εικονικές συναλλαγές λήψης ή έκδοσης εικονικών τιμολογίων.

4) Αναιτιολόγητη πράξη / πλημμελής αιτιολογία. Στην Έκθεση Ελέγχου δεν αναφέρεται κανένα στοιχείο ή γεγονός που να αποδεικνύει ότι ο προσφεύγων άσκησε όντως εν τοις πράγμασι την διαχείριση της εταιρείας «.....» στις συγκεκριμένες περιπτώσεις που κατά τον έλεγχο είναι εικονικές συναλλαγές. Η πράξη είναι αναιτιολόγητη διότι δεν συμπεριέλαβε στην αιτιολογία της ούτε στην έκθεση ελέγχου ότι αξιολογήθηκαν οι θέσεις και οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος και δεν αναφέρεται ποια μέθοδος εφαρμόστηκε για τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος της ελεγχθείσας επιχείρησης.

5) Υπέρβαση της εντολής ελέγχου – Μη Έκδοση και Επίδοση Εντολής Ελέγχου - Πλημμελής κατά περιεχόμενο εντολή ελέγχου. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, έως σήμερα δεν έχει επιδοθεί στον προσφεύγοντα καμία εντολή ελέγχου, πόσο μάλλον εμπρόθεσμα.

## **Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος**

**Επειδή**, στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ., πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 34 του ν. 4646/2019, οριζόταν ότι: «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 Φ.Π.Α. 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. 3. Αν κατά το χρόνο διάλυσης νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας δεν έχουν εξοφληθεί όλες οι φορολογικές υποχρεώσεις του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, περιλαμβανόμενων των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, οι κατά το χρόνο διάλυσης αυτών μέτοχοι ή εταίροι κεφαλαιουχικών εταιρειών με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) ευθύνονται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, μέχρι του ποσού των αναληφθέντων κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου κατά τα τρία (3) τελευταία έτη προ της λύσης. 4. Ευθύνεται αλληλεγγύως με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα για την καταβολή του οφειλόμενου και μη εξοφληθέντος φόρου κατά τη λύση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, και κάθε πρόσωπο που υπήρξε μέτοχος ή εταίρος κεφαλαιουχικών εταιρειών αυτού με ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) κατά τα τρία (3) τελευταία έτη πριν τη λύση του μέχρι του ποσού των αναληφθέντων εντός της ως άνω τριετίας κερδών ή απολήψεων σε μετρητά ή σε είδος λόγω της ιδιότητας του μετόχου ή εταίρου και εφόσον η οφειλή αφορά την περίοδο, στην οποία το εν λόγω πρόσωπο ήταν μέτοχος ή εταίρος κεφαλαιουχικών εταιρειών. ... 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**, στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Δ., μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 34 του ν. 4646/2019, ορίζεται ότι: «1. Τα πρόσωπα, που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των

νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις: α. τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής του είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου, β. οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων. Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παραγράφου αυτής νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι υπό παρ. 1 φορολογικές οφειλές έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των στοιχείων α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά, γ. οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για την μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα υπό παρ.1 πρόσωπα. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας. ...»

**Επειδή**, με το άρθρο 66 παρ. 29 του ν. 4646/2019, ορίζεται ότι: «29. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 , όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου και εφαρμόζονται για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου σε βάρος προσώπων ως αλληλεγγύως και προσωπικά ευθυνόμενων για οφειλές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παράγραφος 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 και της παραγράφου 7 του άρθρου 22 του Ν. 2468/1998 , παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 50 του Ν. 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. ...»

**Επειδή**, στην Α. 1082/2021, ορίζεται ότι: «... 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 από δημόσιο ή ιδιωτικό νοσοκομείο 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 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 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 έλλειψη αποδοχής του διορισμού ή μη ανάληψη καθηκόντων διοίκησης και διαχείρισης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας. 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 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 ενδεικτικά: 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 τραπεζικών λογαριασμών (βεβαίωση από τις συνεργαζόμενες με την εταιρεία τράπεζες με την οποία αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει δείγμα υπογραφής του προσώπου αυτού, ώστε το πρόσωπο αυτό να μπορεί να υπογράψει για λογαριασμό του νομικού προσώπου), η μη υπογραφή πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ή οικονομικών καταστάσεων, σε συνδυασμό με στοιχεία που αποδεικνύουν το πρόσωπο που πραγματικά διαχειρίζεται τις εταιρικές υποθέσεις. ...»

**Επειδή**, η άμεση ή έμμεση εμπλοκή του προσφεύγοντος με την εταιρία «.....» με Α.Φ.Μ. ...., αποτυπώνεται και στοιχειοθετείται στην οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΣΕΡΡΩΝ καθώς και στην από ..... έκθεση ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης - Β' Υποδιεύθυνσης Τμήματος Β1 Ερευνών. Η άμεση σχέση του προσφεύγοντος με την εταιρία «.....», Α.Φ.Μ. .... αναδεικνύεται και στην με αριθμό απόφασης ..... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ), η οποία δίκασε την με αριθμό κατάθεσης ..... προσφυγή του ....., ήτοι του προσφεύγοντος, κατά της με αριθμό πρωτοκόλλου ..... πράξης διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Σερρών με την οποία επιβλήθηκαν, μεταξύ άλλων, και σε βάρος του προσφεύγοντος, τα κατ' άρθρο 46 παρ. 5 και 6 του Ν. 4174/2013 μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου. Ειδικότερα στην με αριθμό ..... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Τμήμα ΙΕ) αναφέρονται τα κάτωθι:

*«... Περαιτέρω, στα πλαίσια της έρευνας διαπιστώθηκε ότι με το υπ' αριθμ. .... συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο του Συμβολαιογράφου Σερρών ....., ο ....., ενεργώντας ως μοναδικός εταίρος και διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» διόρισε «ειδικό πληρεξούσιο, αντιπρόσωπο και αντίκλητο» της προαναφερόμενης εταιρίας τον ....., προς τον οποίο χορήγησε την πληρεξουσιότητα «να παρίσταται και να τον αντιπροσωπεύει ως διαχειριστής» της προαναφερόμενης εταιρίας «σε όλες τις σχέσεις και τις συναλλαγές με οποιονδήποτε τρίτο και κάθε αρχή» και «να εκπροσωπεί την εταιρία σε όλες τις σχέσεις της και συναλλαγές με οποιονδήποτε τρίτο και κάθε αρχή», συμπεριλαμβανομένων και των πιστωτικών ιδρυμάτων. Μ' αυτό το συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο ο ..... στις ..... έδωσε εντολή στην «..... της .....» να στείλει έμβασμα ποσού 20.000 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της προαναφερόμενης εταιρείας σε γερμανική εταιρεία για τιμολόγια που εκδόθηκαν στις ..... Στη συνέχεια, η Φορολογική Αρχή κάλεσε τον ....., ο οποίος μετέβη στις ..... (βλ. με α/α ..... πρακτικό*

συνάντησης) για να παρέχει σχετικές εξηγήσεις και, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου, ο ..... ανέφερε ότι ο ..... είναι κουμπάρος του και για να τον εξυπηρετήσει δέχτηκε να γίνει το συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο με το οποίο προέβη στην προαναφερόμενη τραπεζική συναλλαγή. Από σχετικό έλεγχο που έγινε στο πληροφοριακό σύστημα της ΑΑΔΕ διαπιστώθηκε ότι στις ..... δηλώθηκε η έναρξη λειτουργίας της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με μέλη τον ..... και τον ....., ο οποίος: α) ήταν υπάλληλος του διαχειριστή της ελεγχόμενης εταιρίας σε άλλη εταιρία («.....») β) ως διαχειριστής άλλης εταιρίας («.....») εξέδωσε δεκαέξι (16) εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία έλαβε η ελεγχόμενη εταιρία το φορολογικό έτος 2016 και επιπλέον εξέδωσε και άλλα εικονικά φορολογικά στοιχεία τα φορολογικά έτη 2014 - 2017, εκ των οποίων για κάποια λήπτης ήταν ο ..... για την ατομική του επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας «χονδρικό εμπόριο συστημάτων αυτονομίας θέρμανσης». Στη συνέχεια, η Φορολογική Αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη εταιρία δεν είχε τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει καμία από τις συναλλαγές που φέρεται να πραγματοποίησε, δεν δραστηριοποιήθηκε επαγγελματικά και εμπορικά και ο σκοπός που ιδρύθηκε ήταν για να θεωρήσει φορολογικά στοιχεία ώστε να μπορέσει να τα χρησιμοποιήσει στην έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων για ανύπαρκτες συναλλαγές και ότι εν τοις πράγμασι την διαχείριση αυτής ασκούσε ο ..... »

Περαιτέρω, στην εν λόγω δικαστική απόφαση αναφέρεται: «... Στην υπό κρίση περίπτωση, με το υπ' αριθμ. .... συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο του Συμβολαιογράφου Σερρών ....., ο προσφεύγων διορίστηκε ως «ειδικός πληρεξούσιος, αντιπρόσωπος και αντίκλητος» της εταιρείας με την επωνυμία «.....» από τον νόμιμο διαχειριστή αυτής ....., τον οποίο ο προσφεύγων γνώριζε, όπως παραδέχτηκε ενώπιον της φορολογικής αρχής. Με το προαναφερόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο εκδόθηκε εντός διμήνου από την σύσταση της εταιρείας, ο προσφεύγων απέκτησε την πληρεξουσιότητα να παρίσταται ως διαχειριστής της προαναφερόμενης εταιρίας «σε όλες τις σχέσεις και τις συναλλαγές με οποιονδήποτε τρίτο και κάθε αρχή» και «να εκπροσωπεί την εταιρία σε όλες τις σχέσεις της και συναλλαγές με οποιονδήποτε τρίτο και κάθε αρχή», συμπεριλαμβανομένων και των πιστωτικών ιδρυμάτων. Όπως απέδειξε το καθ' ου (ήτοι, η φορολογική αρχή), ο προσφεύγων χρησιμοποίησε το προαναφερόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο στις ..... δίνοντας εντολή για την αποστολή εμβάσματος ποσού 20.000 € από τον τραπεζικό λογαριασμό της ως άνω εταιρείας σε γερμανική εταιρεία για τιμολόγια που εκδόθηκαν στις ..... Σύμφωνα με τ' ανωτέρω, το δικαστήριο κρίνει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε πριν από την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης ότι ο προσφεύγων άσκησε καθήκοντα διοίκησης στην προαναφερόμενη εταιρεία και για τον λόγο αυτό ευθύνεται σύμφωνα με τα κείμενες διατάξεις για την καταβολή του Φ.Π.Α. που η εταιρεία δεν απέδωσε για το χρονικό διάστημα που ήταν σε ισχύ το προαναφερόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο δεν προκύπτει από τα στοιχεία της δικογραφίας να έχει ανακληθεί. Αντίθετα, ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι δεν βαρύνεται με υπαιτιότητα, καθώς αφενός δεν επικαλέστηκε (και δεν απέδειξε) ότι συντρέχει κάποια από τις ενδεικτικά αναφερόμενες περιπτώσεις που ορίζονται στο άρθρο 2 της με αρ. πρωτ: Α 1082/07.04.2021 κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ,



αφετέρου δεν απέδειξε ότι ήταν παντελώς αμέτοχος με την διοίκηση της εν λόγω εταιρείας, ούτε προσκόμισε στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι του είχαν ανατεθεί συγκεκριμένα καθήκοντα διοίκησης (για παράδειγμα εν προκειμένω να είχε συνταχθεί ειδικό συμβολαιογραφικό έγγραφο μόνο για την συγκεκριμένη τραπεζική συναλλαγή) ή ότι δεν είχε καμιά ουσιαστική ανάμειξη στην διοίκηση της εταιρείας (για παράδειγμα ότι τα επίδικα φορολογικά έτη ασκούσε πραγματικά κάποια άλλη επαγγελματική δραστηριότητα). Το γεγονός ότι ο προσφεύγων συσχετιζόταν με την εν λόγω εταιρεία ενισχύεται και από το γεγονός - που ο ίδιος δεν αμφισβητεί και που αναφέρεται διεξοδικά στην με ημερομηνία θεώρησης ..... ειδική έκθεση ελέγχου του άρθρου 46 του Ν. 4174/2013 της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης - ότι στις ..... ο προσφεύγων συνέστησε ομόρρυθμη εταιρεία με φυσικό πρόσωπο που ήταν υπάλληλος του ..... και από το οποίο φέρεται να έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία κατά τα επίδικα φορολογικά έτη. Άλλωστε, κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, ο μέσος συνετός άνθρωπος, όταν λαμβάνει γνώση της ύπαρξης ενός γενικού πληρεξουσίου με το οποίο του ανατίθεται η διαχείριση εταιρείας με την οποία δεν έχει καμιά απολύτως σχέση, οφείλει να δείχνει στοιχειώδη επιμέλεια και να μεριμνά για την ανάκλησή του (με αποστολή σχετικών εξώδικων ή υποβολή μηνυτήριας αναφοράς). Ο προσφεύγων δεν παρέχει κανέναν πειστικό ισχυρισμό για ποιο λόγο δεν προέβη σε κάποια από τις προαναφερόμενες ενέργειες (εξώδικη δήλωση - μηνυτήρια αναφορά) μετά τον Ιούνιο του 2017, όταν χρησιμοποίησε το πληρεξούσιο για να δώσει εντολή για τραπεζικό έμβασμα για την εν λόγω εταιρεία ή έστω τον Μάιο του 2020, μετά την παροχή εξηγήσεων για την επίδικη συναλλαγή προς την φορολογική διοίκηση ή έστω τον Αύγουστο του 2022, μετά την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Συνεπώς, ο λόγος του προσφεύγοντος περί μη άσκησης εν τοις πράγμασι διαχείρισης στην προαναφερόμενη εταιρεία πρέπει ν' απορριφθεί ως αναπόδεικτος ...»

**Επειδή,** περαιτέρω, όπως προκύπτει από έτερο έλεγχο των φορολογικών αρχών και ειδικότερα από τις από ..... εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ αποδεικνύεται η διενέργεια και έτερων πράξεων εν τοις πράγμασι διαχείρισης της εταιρίας «.....» από τον προσφεύγοντα. Σύμφωνα με σχετικά στοιχεία που έλαβε η ανωτέρω φορολογική αρχή από την «..... της .....» (εισερχ. πρωτ. ....), ο προσφεύγων, εκπροσωπώντας την «.....» βάσει του προαναφερθέντος πληρεξουσίου, και για τη διενέργεια του εμβάσματος ύψους 18.390,00€ προς την προμηθεύτρια γερμανική εταιρεία «.....», μετέβη στο κατάστημα Σερρών της ..... ως πληρεξούσιος διαχειριστής, κομίζοντας το ανωτέρω πληρεξούσιο και τη σφραγίδα της επιχείρησης «.....», τουλάχιστον ακόμη δύο φορές και συγκεκριμένα: α) την ....., οπότε υπέγραψε την αίτηση- δήλωση για την έκδοση του διενεργηθέντος εμβάσματος, καθώς και το έντυπο-αίτηση διενέργειας συναλλαγής νομικών προσώπων (σχετική με την απόφαση ..... της επιτροπής έγκρισης τραπεζικών συναλλαγών) και β) την ..... οπότε υπέγραψε τα με αριθ. .... και ..... τραπεζικά παραστατικά (εντάλματα πληρωμής) ύψους 54,78 € και 18.390,00 €, που αφορούσαν τη χρέωση του εταιρικού λογαριασμού της «.....» με τα έξοδα αποστολής και την αποστολή του εμβάσματος προς την εταιρεία «.....» αντίστοιχα.

**Επειδή**, ο προσφεύγων, κατέστη συνυπεύθυνος ως εν τοις πράγμασι διαχειριστής από την φορολογική αρχή ως προς το επίδικο χρέος, έχει δε προς τούτο έννομο συμφέρον για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής. Επιπλέον αναγράφεται ρητά ως αλληλεγγύως υπεύθυνο πρόσωπο στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης. Επομένως, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτά σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 4 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

**Επειδή**, στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) δ. Φόρο Κληρονομιών , Δωρεών , Γονικών Παροχών , Προικών και Κερδών από Τυχρά Παιγνια. ε. Φόρους , τέλη , εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο παράρτημα του Κώδικα ... στ. Χρηματικές κυρώσεις οι οποίες προβλέπονται από τον Κώδικα.»

**Επειδή**, με την Ε. 2173/2020 ορίζεται ότι: «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). ...

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. ...

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),

7.2. κάθε παρακρατούμενο φόρο, όπως α) οι φόροι εισοδήματος επί των οποίων διενεργείται παρακράτηση σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, β) οι φόροι κερδών από τυχερά παίγνια των άρθρων 58-60 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν. 2961/2001 και γ) η Εισφορά Δακοκτονίας

7.3. κάθε επιρριπτόμενο φόρο, όπως

α) ο Ειδικός φόρος πολυτελείας χωρών της Ε.Ε. και εγχωρίως παραγομένων ειδών, β) Φόρος Διαμονής, γ) Περιβαλλοντικό Τέλος πλαστικής σακούλας, δ) Ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση, ε) Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας και τέλος καρτοκινητής τηλεφωνίας, στ) Φόρος ασφαλιστρών, ζ) Τέλος στη συνδρομητική τηλεόραση και η) τέλος συνδρομητών σταθερής τηλεφωνίας

7.4. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

7.5. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ),

7.6. τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιοσδήποτε 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). ...»

**Επειδή**, σύμφωνα με όσα όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 34 ν 4646/2019, σε συνδυασμό με την ως άνω Ε. 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, δεν υφίσταται αλληλέγγυα ευθύνη για τους διοικούντες το νομικό πρόσωπο, το οποίο δεν έχει λυθεί και οφείλει φόρο εισοδήματος που αφορά περίοδο πριν τη δημοσίευση του ν 4646/2019 (12/12/2019), ενώ αυτοί καθίστανται αλληλεγγύως υπεύθυνοι για το φόρο αυτό μόνο μετά τη διάλυση του νομικού προσώπου και εφόσον φέρουν τη συγκεκριμένη ιδιότητα κατά το χρόνο αυτό.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της μη αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερης διάταξης, αλλά και σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. Ε. 2173/30.10.2020 εγκύκλιο του Διοικητή ΑΑΔΕ, οι διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ, όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, εφαρμόζονται αναδρομικά τόσο σε παλαιές υποθέσεις κατόπιν αίτησης, όσο και σε νέες υποθέσεις για παλιές οφειλές, αυτοδικαίως, μόνο εφόσον συνεπάγονται (μερική ή ολική) απαλλαγή του

διοικούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη, και όχι για τη θεμελίωση το πρώτον ευθύνης σε πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις (όπως ίσχυαν κατά το χρόνο γένεσης της υποχρέωσης) **δεν ήταν αλληλεγγύως υπεύθυνα** με το νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα.

**Επειδή**, η εταιρία «.....», ΑΦΜ ..... δεν έχει λυθεί μέχρι σήμερα, όπως προκύπτει από τον διαδικτυακό τόπο του ΓΕΜΗ και το πληροφοριακό σύστημα taxis – υποσύστημα μητρώου.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω δεν συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη για τον προσφεύγοντα κατ' άρθρο 50 Κ.Φ.Δ. για την ως άνω οφειλή από καταλογισθέντα φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 επιφυλλασσόμενης της ευθύνης του κατά τη λύση της εταιρείας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί έλλειψης αλληλέγγυας ευθύνης του κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης ως αλυσιτελούς της εξέτασης των έτερων ισχυρισμών του.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. ....../..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ....., σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό, ήτοι δεν συντρέχει για τον προσφεύγοντα αλληλέγγυα ευθύνη κατ' άρθρο 50 Κ.Φ.Δ., για τον φόρο εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 που επιβλήθηκε με την προσβαλλόμενη πράξη, επιφυλλασσόμενης της ευθύνης του κατά τη λύση της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ. ....

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

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.