



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων
**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Α. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄- Β΄**
**Αθήνα, 30/10/2020
Αριθ. πρωτ:**

.....
 Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
 Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα
 Τηλέφωνο : 210 3375317
 Fax : 210 3375001
 E-Mail : d12.b@yo.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.**Β. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ****ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ & ΠΕΡΙΟΥΣΙΟΛΟΓΙΟΥ****ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄-Β΄****Γ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ****ΤΜΗΜΑΤΑ****Δ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ****ΤΜΗΜΑΤΑ....****Ε. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ**

ΘΕΜΑ: Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013,όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Α. Εισαγωγικά

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.4646/2019, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ΚΦΔ) ως προς τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης στα πρόσωπα που ασκούν διοίκηση στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες για την εξόφληση συγκεκριμένων οφειλών προς το Δημόσιο.

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:

«29. Οι παρ. 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 και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994(Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του 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. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2020. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 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 ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.»

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 12η.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.

3.2 Για την εφαρμογή των νέων διατάξεων του άρθρου 34 του ν. 4646/2019 στις παλαιές υποθέσεις (ανωτέρω περ. γ'), τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα υποβάλλουν σχετική αίτηση υπαγωγής στο άρθρο 34 του ν.4646/2019 έως τις 31-12-2020 προς την υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών (π.χ. Δ.Ο.Υ., Ε.Μ.ΕΙΣ, κλπ). Για την αποδοχή της αίτησης και την απαλλαγή του αιτούντος από την αλληλέγγυα ευθύνη αρκεί η διαπίστωση είτε της λήψης μέτρων σε βάρος του για φόρους που δεν κατονομάζονται στην παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ είτε της μη συνδρομής έστω και μίας προϋπόθεσης εκ των α',β'και γ' της ανωτέρω παραγράφου.

3.3 Επί της αιτήσεως εκδίδεται αιτιολογημένη πράξη από τον προϊστάμενο της ανωτέρω υπηρεσίας, με την οποία η αίτηση γίνεται αποδεκτή ή απορρίπτεται. Κατά της απόφασης αυτής μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα

οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Σε κάθε περίπτωση, ποσά που έχουν εισπραχθεί καθιονδήποτε τρόπο από τον αιτούντα δεν επιστρέφονται.

3.4 Σε περίπτωση εκκρεμών ενδικοφανών προσφυγών λόγω απόρριψης των εν λόγω αιτήσεων, με την έκδοση της παρούσας παρέχεται η δυνατότητα στους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν εκ νέου αιτήσεις μέχρι 31.12.2020 με παράλληλη κοινοποίηση στη Δ/ση Επίλυσης Διαφορών. Η ίδια δυνατότητα υποβολής εκ νέου αίτησης παρέχεται και στα πρόσωπα τα οποία δεν άσκησαν ενδικοφανή προσφυγή μετά την απόρριψη των σχετικών αιτήσεων ή δεν άσκησαν προσφυγή ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων μετά την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής είτε ρητά είτε σιωπηρά.

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, 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 ασφαλίστρων,
- 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 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.

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.

15. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που υπάρχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών, η σχετική οφειλή για απόδοση του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη, αν έχει γίνει η δήλωση του φόρου, την ημέρα που εκπνέει η νόμιμη προθεσμία απόδοσης του φόρου, ο οποίος αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013.

15.1 Αντίστοιχα, όσον αφορά στην οφειλή από φόρο εισοδήματος νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (εφάπαξ ή σε δόσεις) σύμφωνα με το άρθρο 68 του ν.4172/2013.

15.2 Όσον αφορά στην οφειλή από ΦΠΑ, η οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη κατά την εκπνοή της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 38 και 54 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

15.3 Οι οφειλές από δηλώσεις φόρου κερδών από τυχερά παίγνια καθίστανται ληξιπρόθεσμες με την παρέλευση των προθεσμιών απόδοσης του φόρου, οι οποίες ορίζονται στα άρθρα 58 και 92 του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, που κυρώθηκε με το ν. 2961/2001, όπως τα άρθρα αυτά ισχύουν (σχετ. οι παράγραφοι Γ1 και Γ.2 άρθρου 48 ν.4646/2019,σε συνδυασμό με το άρθρο 14 παράγραφοι 2 και 3 ν.4652/2020 και με το άρθρο 46 του ν.4701/2020).

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.

17. Τέλος, σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 50, σε περίπτωση που οι υπό παράγραφο 1 άρθρου 50 φορολογικές οφειλές έχουν **υπαχθεί σε ρύθμιση** με οποιονδήποτε τρόπο, ήτοι είτε βάσει νόμου, είτε βάσει δικαστικής απόφασης ή απόφασης διοικητικού οργάνου, η αλληλέγγυα ευθύνη κρίνεται **κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθη** και βαραίνει, εκτός από τα πρόσωπα του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β', κατά περίπτωση, **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 απωλέσθη.

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.

21. Όσον αφορά στην αλληλέγγυα ευθύνη του προέδρου του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, διευκρινίζεται ότι αλληλέγγυα ευθύνη συντρέχει μόνο στο πρόσωπο του προέδρου που ασκεί εκτελεστικά καθήκοντα (εκτελεστικός πρόεδρος), όπως προκύπτει από τον νόμο, το καταστατικό ή εν τοις πράγμασι και όχι αδιακρίτως σε όλους τους προέδρους, όπως ίσχυε με το προηγούμενο νομοθετικό καθεστώς. Ειδικά, για τις ανώνυμες εταιρείες για τις

οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν.4706/2020, σε συνδυασμό με το άρθρο 87 του ν.4548/2018, εμπίπτουν στη διάταξη του άρθρου 50 τα πρόσωπα που φέρουν την ιδιότητα του εκτελεστικού προέδρου.

22. Για τα υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών που έχουν την έδρα τους στην ΕΕ ή σε τρίτες χώρες, επισημαίνεται ότι από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 98 έως και 100 του ν.4635/2019 προκύπτει ότι οι εκπρόσωποι των ως άνω νομικών προσώπων και οντοτήτων ρητά κατονομάζονται από το νόμο ως όργανα που ασκούν διοίκηση κατά την καταχώρησή τους στο ΓΕΜΗ. Συνεπώς, νομίμως στοιχειοθετείται σε βάρος των προσώπων αυτών αλληλέγγυα ευθύνη, καθώς πρόκειται για πρόσωπα εντεταλμένα στη διοίκηση βάσει νόμου.

23. Ως προς την ευθύνη των εταίρων δικηγορικών εταιρειών ισχύουν τα αναφερόμενα στο ΔΕΑΦ Β 1107928 ΕΞ 2017 έγγραφο καθώς βάσει νόμου ορίζονται οι διαχειριστές ως τα πρόσωπα τα οποία διοικούν, διαχειρίζονται και εκπροσωπούν την εταιρεία δικαστικά και εξώδικα από κοινού ή μεμονωμένα, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο Καταστατικό και στην απόφαση εκλογής ή επιλογής τους (άρθρο 53 παρ. 5 του ν.4194/2013).

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 βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά.

Ε. Η υπαιτιότητα

25. Πρόσωπα για τα οποία συντρέχουν σωρευτικά όλες οι λοιπές προϋποθέσεις, οι οποίες αναφέρονται στη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ, καθίστανται **καταρχήν αλληλεγγύως υπεύθυνα και τεκμαίρεται η υπαιτιότητά τους** εκ μόνης τις ιδιότητάς τους για τις οφειλές που δημιουργούνται κατά τη διάρκεια της θητείας τους. Ωστόσο, σύμφωνα και με τα ρητώς οριζόμενα στο β' εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 50 του ΚΦΔ, πρόκειται για **μαχητό τεκμήριο**, καθόσον το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας, φέρουν τα εν λόγω πρόσωπα. Επομένως, εφόσον τα πρόσωπα σε βάρος των οποίων συντρέχει αλληλέγγυα ευθύνη αποδείξουν ότι δεν ήταν υπαίτια για τη μη καταβολή ή μη απόδοση των οφειλών που προβλέπονται στις οικείες διατάξεις, απαλλάσσονται από την

ευθύνη για πληρωμή των οφειλών του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας που διοικούν ή διαχειρίζονται.

26. Για τις παλιές υποθέσεις η έλλειψη υπαιτιότητας διαπιστώνεται με την έκδοση ειδικά αιτιολογημένης πράξης του προϊσταμένου της υπηρεσίας της φορολογικής διοίκησης που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη είσπραξης της οφειλής, κατόπιν αιτήσεως του ενδιαφερομένου.

27. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι η έλλειψη υπαιτιότητας αποδεικνύεται εφόσον έχουν εκδοθεί αμετάκλητες δικαστικές αποφάσεις 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.

ΣΤ. Ισχύς λοιπών διατάξεων

28. Σε ό,τι αφορά την ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 249 και επόμενων του ν.4072/2012, οι οποίες προβλέπουν απεριόριστη και εις ολόκληρον ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας ως προς κάθε πιστωτή, επομένως και ως προς το Δημόσιο.

29. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.9 του άρθρου 10 του ν.4071/2012, τα πρόσωπα που ορίζονται **εκκαθαριστές των δημοτικών επιχειρήσεων** ή και επιχειρήσεων των τέως νομαρχιακών αυτοδιοικήσεων που περιήλθαν στις περιφέρειες δεν διώκονται ποινικώς, δεν υπόκεινται σε προσωπική κράτηση, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε αστική ή άλλη ατομική ευθύνη για χρέη των φορέων αυτών προς το Δημόσιο ή τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης, ανεξαρτήτως του χρόνου βεβαίωσής τους. Τα ως άνω εφαρμόζονται και στους εκκαθαριστές των ανώνυμων και αναπτυξιακών εταιριών των ΟΤΑ, εφόσον αυτοί και οι λοιποί φορείς τοπικής αυτοδιοίκησης κατέχουν την πλειοψηφία του εταιρικού τους κεφαλαίου (άρθρο 46 παρ.3 ν.4257/2014). Η απαλλαγή από την αλληλέγγυα ευθύνη των ως άνω εκκαθαριστών ρυθμίζεται από τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 10 του ν. 4071/2012 και όχι από τις διατάξεις του άρθρου 50 ΚΦΔ.

30. Για πρόσωπα που έχουν διορισθεί εκκαθαριστές και προβλέπεται ρητά από ειδική διάταξη νόμου ότι π.χ. δεν διώκονται ποινικώς, δεν υπόκεινται σε προσωπική κράτηση, ούτε υπέχουν οποιαδήποτε αστική ή άλλη ατομική

ευθύνη για χρέη των φορέων αυτών (π.χ. άρθρο 33 Ν. 4673/2020 (και το προϊσχύον άρθρο 27 του ν. 4384/2016), άρθρο 109 ν. 3852/2010, όπως ισχύει κ.λπ.) δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50ΚΦΔ, περί αλληλέγγυας ευθύνης.

31.Οι εκκαθαριστές και οι δικαστικά διοριζόμενες διοικήσεις νομικών προσώπων, ευθύνονται μόνο για φορολογικές υποχρεώσεις ή φορολογικές οφειλές που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διακρίσεις του πρώτου ή του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, κατά περίπτωση, καθώς και για τυχόν δόσεις ισχύουσας ρύθμισης που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες ή υπόλοιπα ρύθμισης που απωλέσθη κατά τη θητεία τους, υπό την προϋπόθεση συνδρομής και της περίπτωσης γ΄ της ανωτέρω παραγράφου, και όχι για συσσωρευμένες φορολογικές οφειλές προηγούμενων διοικήσεων.

32. Όσον αφορά στις φορολογίες κεφαλαίου ισχύουν τα εξής:

32.1. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 5 του α.ν. 1521/1950, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 1587/1950, ορίζεται ότι *«οποιοσδήποτε άλλος κάτοχος του περιουσιακού στοιχείου που μεταβιβάζεται ευθύνεται αλληλέγγυα μαζί με τον αγοραστή για πέντε έτη από την ημέρα υπογραφής του οριστικού συμβολαίου για το φόρο μεταβίβασης και τις προσαυξήσεις»*.

32.2 Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 83 του Κώδικα διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001, ορίζεται ότι: *«1. Οι με σύμβαση τελευταίοι κάτοχοι κληρονομαίων ακινήτων είναι αλληλεγγύως υπεύθυνοι με τους κληρονόμους και κληροδόχους για την πληρωμή του φόρου που βαρύνει αυτά, ο οποίος βεβαιώθηκε με βάση τον τίτλο που αποκτήθηκε για τον κληρονόμο ή τον κληροδόχο και ο οποίος ισχύει και ως προς τον τελευταίο κάτοχο για τη δίωξή του προς είσπραξη του φόρου3. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 εφαρμόζονται ανάλογα και για τους τελευταίους κατόχους κληρονομαίων πλοίων, αεροσκαφών και αυτοκινήτων. 4. Οι νόμιμοι αντιπρόσωποι των υπόχρεων σε φόρο κληρονομίας καθώς και οι κηδεμόνες της κληρονομίας ευθύνονται σε ολόκληρο με τους υπόχρεους για την πληρωμή των πρόσθετων φόρων που γεννήθηκαν και οφείλονται σε πράξεις ή παραλείψεις τους.»*

32.3 Στις καταργημένες φορολογίες κατοχής ακινήτων εξακολουθούν να ισχύουν οι λοιπές ευθύνες που ορίζονται στην οικεία νομοθεσία (πλην της ευθύνης διοικούντων) και συγκεκριμένα για τον Φ.Μ.Α.Π το άρθρο 31 του ν.2459/1997, για το Ε.Τ.Α.Κ. το άρθρο 17 του ν.3634/2008 και για τον Φ.Α.Π. το άρθρο 47 του ν. 3842/2010. Για τον Ε.Φ.Α εξακολουθεί να ισχύει το άρθρο 16 που αφορά θέματα ευθύνης για τα παρένθετα πρόσωπα.

Ζ. Παραδείγματα

Για την καλύτερη κατανόηση των προϋποθέσεων θεμελίωσης αλληλέγγυας ευθύνης παρατίθενται τα πιο κάτω παραδείγματα:

33. Ανώνυμη εταιρεία διενεργεί παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τον Ιανουάριο του 2020 με υποχρέωση απόδοσης έως την 31η Μαρτίου 2020. Εφόσον δεν υποβληθεί η δήλωση απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου έως την ημέρα που λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης (31-3-2020), για την απόδοση των ποσών αυτών ευθύνεται αλληλεγγύως με την Α.Ε και το φυσικό πρόσωπο που ασκεί διοίκηση κατά την 31η Μαρτίου 2020. Εάν την 1η Απριλίου 2020 αναλάβει καθήκοντα νέος διοικών, αυτός δεν ευθύνεται για την τυχόν ως άνω οφειλή, η οποία βαρύνει το πρόσωπο που την δημιούργησε.

34. Νομικό πρόσωπο υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 έως την 30η Ιουνίου 2020, την οποία και υποβάλλει εμπρόθεσμα. Η οφειλή της πρώτης δόσης του φόρου εισοδήματος καθίσταται ληξιπρόθεσμη την 31-07-2020. Για το ποσό αυτό ευθύνεται αλληλεγγύως με την Α.Ε. το φυσικό πρόσωπο που ασκεί διοίκηση την ημερομηνία αυτή. Σε περίπτωση που αλλάξει το πρόσωπο του διοικούντος κατά τη διάρκεια που εκκρεμεί η εξόφληση κάποιας εκ των επομένων δόσεων, για το ποσό των οφειλών αυτών ευθύνεται το διάδοχο πρόσωπο, στη θητεία του οποίου η σχετική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη.

35. Νομικό πρόσωπο το οποίο υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, την υποβάλλει εκπρόθεσμα την 1-1-2023. Για την πληρωμή του φόρου και των συνεπεία αυτών ποσών τόκων αλληλέγγυα ευθύνη έχει το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση στην περίοδο κατά την οποία παρήλθε η νόμιμη προθεσμία καταβολής του φόρου κατά το άρθρο 68 του ν. 4172/2013. Σε περίπτωση, όμως, που η οφειλή υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής στις 25-2-2023 και κατά την ημερομηνία αυτή το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση κατά τη λήξη της νόμιμης προθεσμίας καταβολής του φόρου (ο Α) έχει αντικατασταθεί

από άλλο πρόσωπο (το Β), παραμένει μεν η αλληλέγγυα ευθύνη του Α, στοιχειοθετείται δε αλληλέγγυα ευθύνη και για το Β που ασκεί διοίκηση κατά την ημερομηνία λήξης των δόσεων βάσει των κανόνων που διέπουν την ρύθμιση. Αν οι δόσεις που κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη θητεία του Β εξοφληθούν, η ρύθμιση όμως απολεσθεί μετά την αντικατάσταση στη διοίκηση του νομικού προσώπου του Β από το Γ, στοιχειοθετείται αλληλέγγυα ευθύνη του Γ, κατά τη θητεία του οποίου απωλέσθη η ρύθμιση, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α.

36. Νομικό πρόσωπο, το οποίο υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, δεν υποβάλλει τη δήλωση και ο φόρος που αναλογεί προσδιορίζεται κατόπιν φορολογικού ελέγχου το 2023. Για την πληρωμή του φόρου που θα προκύψει, αλληλέγγυα ευθύνη έχει το πρόσωπο που ασκούσε διοίκηση κατά την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές, ήτοι στην ημερομηνία κατά την οποία εξέπνευσε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (31-8-2020). Αν βάσει της πράξης προσδιορισμού φόρου η οφειλή βεβαιωθεί στις 30-4-2023 με ημερομηνία καταβολής την 31-5-2023 και κατά την ημερομηνία αυτή το διοικούντα στις 31-8-2020 (τον Α) έχει διαδεχθεί άλλο πρόσωπο (ο Β), τότε αλληλέγγυα ευθύνη δεν στοιχειοθετείται στο πρόσωπο του Β, αλλά μόνο του Α. Σε περίπτωση που η εν λόγω οφειλή υπαχθεί στη συνέχεια σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής και η ρύθμιση απολεσθεί, τότε μόνο στοιχειοθετείται ευθύνη του Β, λόγω της απώλειας της ρύθμισης κατά τη θητεία του, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α. Αν επί θητείας του Β τηρείται η ρύθμιση, κατά τη διάρκεια ισχύος της ρύθμισης όμως τη διοίκηση του νομικού προσώπου αναλάβει ο Γ, σε περίπτωση απώλειας της ρύθμισης κατά τη θητεία αυτού, αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή της οφειλής έχει ο Γ, ενώ παραμένει και η αλληλέγγυα ευθύνη του Α.

37. Ανώνυμη εταιρία αποκτά για πρώτη φορά ακίνητο το έτος 2019 και η δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) υπεβλήθη εμπρόθεσμα στις 20 Μαΐου 2020 από τον νόμιμο εκπρόσωπο της (Α). Τον Ιούνιο ο Α παραιτήθηκε και ως νόμιμος εκπρόσωπος ανέλαβε ο Β, ο οποίος δεν κατέβαλε τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. που προέκυψε από τη δήλωση Ε9. Αλληλεγγύως υπόχρεος με το νομικό πρόσωπο για την καταβολή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι ο Β.

38. Ανώνυμη Εταιρεία αποκτά για πρώτη φορά ακίνητο το έτος 2019, αλλά δεν υποβάλλει εμπρόθεσμα δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για το έτος 2020, με αποτέλεσμα να μην εκδοθεί ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2020. Η δήλωση

υποβάλλεται εκπρόθεσμα στις 18-12-2020, ενώ η προθεσμία για την υποβολή της έληγε την 31/5/2020, σύμφωνα με την παράγραφο 3α του άρθρου 23 του νόμου 3427/2005 όπως τροποποιήθηκε με τον άρθρο 73 παρ.1 του Ν.4607/2019(Α 65/24.4.2019).Η οφειλή είναι ληξιπρόθεσμη από την επόμενη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το έτος 2020. Για την απόδοση του φόρου και των τόκων ευθύνονται αλληλεγγύως με την Α.Ε και τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ κατά την 31/5/2020.

39. Ανώνυμη εταιρεία διενεργεί παρακράτηση φόρου κερδών από τυχερά παίγνια για κέρδη της 1^{ης} Ιανουαρίου 2020 με υποχρέωση απόδοσης μέχρι την 31^η Ιανουαρίου 2020. Την ημερομηνία που εκπνέει η προθεσμία απόδοσης του φόρου, η σχετική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη, οπότε για την απόδοση των ποσών αυτών ευθύνονται αλληλεγγύως με την Α.Ε και τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ κατά την 31^η Ιανουαρίου 2020.

40. Ανώνυμη Εταιρία που υποβάλει δήλωση ΦΠΑ μηνιαίως, υποβάλει για τον μήνα Μάιο 2020, δήλωση ΦΠΑ στις 25-6-2020 επιλέγοντας πληρωμή σε 2 δόσεις, ήτοι την πρώτη έως 30-6-2020 και τη δεύτερη έως 31/7/2020. Κατά την καταληκτική ημερομηνία καταβολής της πρώτης δόσης του φόρου (30/6/2020), η σχετική οφειλή καθίσταται ληξιπρόθεσμη και ευθύνονται αλληλεγγύως με την ΑΕ τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50ΚΦΔ κατά την 30^η Ιουνίου 2020. Σε περίπτωση που εκπνεύσει και η προθεσμία καταβολής της δεύτερης δόσης, 31/7/2020, για τη σχετική οφειλή ευθύνονται αλληλεγγύως με την ΑΕ τα φυσικά πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 ΚΦΔ κατά την 31^η Ιουλίου 2020.

41. Το 2016 διενεργήθηκε έλεγχος από τη Φορολογική Διοίκηση για το οικονομικό έτος 2012, κατά τον οποίο δεν προσκομίστηκαν τα τηρούμενα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Συνεπεία αυτού σε βάρος ανώνυμης εταιρείας καταλογίστηκαν για το οικονομικό έτος 2012 φόροι με εξωλογιστικό προσδιορισμό σύμφωνα με το ν.2238/94 και το άρθρο 30 του Π.Δ. 186/92. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικονομικό έτος 2012 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα κατά τη διάρκεια της θητείας του Α (Διευθύνων Σύμβουλος). Στο χρόνο του ελέγχου Διευθύνων Σύμβουλος είναι ο Β λόγω αντικατάστασης του Α από την 1-10-2013. Σε αυτή την περίπτωση αλληλέγγυα υπεύθυνο πρόσωπο για τους φόρους που καταλογίστηκαν κατόπιν ελέγχου το 2016, είναι ο Β, καθώς εκείνος είχε την υποχρέωση να προσκομίσει στη Φορολογική Διοίκηση τα τηρούμενα βιβλία – στοιχεία της Α.Ε. Εφόσον έχουν ληφθεί μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης σε βάρος του Α δύναται να αρθούν με την

προϋπόθεση της υποβολής αίτησης προς την υπηρεσία που έλαβε τα μέτρα έως την 31-12-2020.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες πίνακα Γ΄
2. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ.
4. ΓΔΗΛΕΔ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α΄, Β΄, Ζ΄ (περιπτώσεις 1 και 7), Η΄(περιπτώσεις 1 έως και 9), Ι΄
5. Υπουργείο Ανάπτυξης και Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/ση Αγοράς, Δ/ση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος Τ.Κ. 101 81, Αθήνα
6. ΔΤΔ- Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
7. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση»

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο. Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
2. Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης

3. Γραφεία Γενικών Δ/ντών
4. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄ , Β΄
7. Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας
8. Δ/ση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου, Τμήματα Α΄- Β΄
9. Δ/ση Εισπράξεων
10. Δ/ση Ελέγχων