



Σιούφας και Συνεργάτες
Δικηγορική Εταιρεία

www.sioufaslaw.gr

ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΚΛΗΡΟΝΟΜΩΝ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΕΝΕΧΟΝΤΑΙ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΑ ΣΤΙΣ ΟΦΕΙΛΕΣ ΠΤΩΧΕΥΣΑΝΤΟΣ ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ – ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ ΝΣΚ 146/2024



Με το προσφάτως εκδοθέν με **αριθμό Ε.2010/2025 έγγραφο της αρμόδιας Διεύθυνσης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)**, γνωστοποιήθηκε το περιεχόμενο της **υπ' αριθμ 146/2024 Γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους**, η οποία έγινε αποδεκτή και αφορά στην απαλλαγή των κληρονόμων νομίμων εκπροσώπων/διοικούντων νομικών προσώπων που έχουν αποβιώσει πριν από την επέλευση της απαλλαγής που ορίζει το άρθρο 195 του ν. 4738/2020 από την καταβολή χρεών κυρίως προς το Δημόσιο. Ειδικότερα:

Α. ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ ΕΠΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΕΞΕΔΟΘΗ Η ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ

α) Αν φυσικό πρόσωπο, που λόγω της ιδιότητάς του ως νόμιμου εκπροσώπου ή διοικούντος πτωχεύσαντος νομικού προσώπου έχει εκ του νόμου αλληλέγγυα ευθύνη για τις οφειλές του νομικού προσώπου προς το Δημόσιο, οι οποίες υπόκεινται σε απαλλαγή κατ' άρθρο 195 του ν. 4738/2020, αποβιώσει πριν από την επέλευση της απαλλαγής, η απαλλαγή κατά το άρθρο αυτό επέρχεται και υπέρ των κληρονόμων του;

β) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο πρώτο ερώτημα, ο έχων έννομο συμφέρον πιστωτής, στην προκειμένη περίπτωση το Δημόσιο, δύναται να ασκήσει τα ένδικα βοηθήματα



της προσφυγής και της αίτησης ανάκλησης σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος κατ' επίκληση νόμιμων λόγων που αφορούν τον αποβιώσαντα ή στερείται σχετικής έννομης (δικαστικής) προστασίας;

B. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗΣ

B.1: ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ

- Σύμφωνα με το **άρθρο 115 παρ. 1 του ν. 2238/1994** (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών, κατά τον χρόνο της διάλυσής τους ή συγχώνευσής τους, **ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από τα νομικά πρόσωπα.**

- Σύμφωνα με το **άρθρο 195 του ν. 4738/2020** (Ρύθμιση οφειλών – παροχή 2^{ης} ευκαιρίας), «*φυσικό πρόσωπο που εκ του νόμου έχει αλληλέγγυα ευθύνη λόγω της εκπροσωπευτικής ή διοικητικής του σχέσης με οφειλέτη νομικό πρόσωπο, απαλλάσσεται από κάθε ευθύνη για οφειλές του οφειλέτη, που προέκυψαν εντός της ύποπτης περιόδου ή και εντός των τριάντα έξι (36) μηνών που προηγήθηκαν της ύποπτης περιόδου, με την πάροδο τριάντα έξι (36) μηνών από την υποβολή της αίτησης πτώχευσης, ή είκοσι τεσσάρων (24) μηνών από την κήρυξη της πτώχευσης εκτός αν εντός της παραπάνω προθεσμίας υποβληθεί προσφυγή οποιουδήποτε έχει έννομο συμφέρον κατά της απαλλαγής του. Σε περίπτωση χρεών προς το Δημόσιο, κρίσιμος χρόνος είναι ο χρόνος στον οποίο ανάγεται η υποχρέωση και όχι ο χρόνος δημιουργίας του νόμιμου τίτλου.*

- Τέλος σύμφωνα με το **άρθρο 263 του ν. 4738/2020**, το άρθρο 195 εφαρμόζεται και για την απαλλαγή των εκπροσώπων νομικού προσώπου για οφειλές νομικού προσώπου, του οποίου η αίτηση πτώχευσης ή η κήρυξη σε πτώχευση προηγήθηκε της θέσης του παρόντος νόμου σε ισχύ ή του οποίου η αίτηση απορρίφθηκε.

B.2: ΣΥΛΛΟΓΙΣΜΟΣ

- Με τη διάταξη του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 καθιερώνεται – για λόγους δημοσίου συμφέροντος – προσωπική και αλληλέγγυα ευθύνη των εντεταλμένων στη διοίκηση των νομικών προσώπων, για την καταβολή των φορολογικών τους οφειλών. Η θέσπιση προσωπικής και αλληλέγγυας ευθύνης των ως άνω διοικούντων, δεν ισοδυναμεί με καθιέρωση ιδίας



φορολογικής υποχρέωσης, αλλά με πρόσθετη εγγυητικού χαρακτήρα ευθύνη τους για την πληρωμή των βεβαιωθέντων σε βάρος των νομικών προσώπων φόρων και προστίμων.

- Με την επαγωγή, ο κληρονόμος υπεισέρχεται στις επιμέρους έννομες σχέσεις που απαρτίζουν την κληρονομία, με αποτέλεσμα να αναλαμβάνει εκτός από το σύνολο του ενεργητικού και το σύνολο του παθητικού της περιουσίας, δηλαδή των υποχρεώσεων του αποθανόντος.

- Το άρθρο 195 του ν. 4738/2020, συνιστά σημαντική καινοτομία, καθώς προβλέπει την απαλλαγή του φυσικού προσώπου εκπροσώπου ή διοικητή νομικού προσώπου, από οφειλές για τις οποίες έχει εκ του νόμου αλληλέγγυα ευθύνη.

- Η απαλλαγή αυτή συνεπάγεται την άμεση και αυτοδίκαιη κατάργηση κάθε εκκρεμούς διοικητικής εκτέλεσης ή άλλης αναγκαστικής εκτέλεσης, σε βάρος οφειλετών εκπροσώπων και διοικούντων νομικών προσώπων.

- Ωστόσο, το άρθρο 195 του ν. 4738/2020 δεν περιλαμβάνει ειδική πρόβλεψη για την περίπτωση που το φυσικό πρόσωπο που υπόκειται σε απαλλαγή έχει ήδη αποβιώσει, πριν την επέλευση της απαλλαγής. Ειδικότερα, δεν ρυθμίζεται εάν η αυτοδίκαιη απαλλαγή επέρχεται και υπέρ των κληρονόμων του απαλλασσόμενου προσώπου.

B.3: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

- Δικαιολογητικός λόγος της ρύθμισης περί απαλλαγής, είναι η μέριμνα για τη διευθέτηση του φαινομένου της υπερχρέωσης, είτε αυτό αφορά σε οφειλές προς ιδιώτες είτε αφορά σε οφειλές προς το Δημόσιο. Ο δε νομοθέτης αν και έχει εξαιρέσει της απαλλαγής τους συνοφειλέτες και εγγυητές, δεν εξαιρεί τους κληρονόμους των εκπροσώπων του οφειλέτη νομικού προσώπου. Ενόψει αυτών, το τυχαίο γεγονός του θανάτου του νομίμου εκπροσώπου/διοικούντος νομικό πρόσωπο, **δεν μπορεί να εμποδίσει την επέλευση των αποτελεσμάτων της απαλλαγής από τα χρέη, τους κληρονόμους του αποβιώσαντος, οι οποίοι αν και δεν φέρουν καμία ευθύνη για τη δημιουργία αυτών, καλούνται να φέρουν το βάρος τους.**
- Εάν **φυσικό πρόσωπο**, το οποίο **λόγω της ιδιότητάς του ως νομίμου εκπροσώπου ή διοικούντος νομικό πρόσωπο που πτώχευσε, ευθύνεται αλληλέγγυα** για τις οφειλές του νομικού προσώπου προς το Δημόσιο, **αποβιώσει πριν** την – κατ' άρθρο 195 του ν. 4738/2020 – **επέλευση της απαλλαγής, η απαλλαγή αυτή επέρχεται υπέρ των κληρονόμων του.**



- Ο **έχων έννομο συμφέρον πιστωτής**, δύναται κατ' αρχήν **να ασκήσει τα ένδικα βοηθήματα της προσφυγής και της αίτησης ανάκλησης σε βάρος των κληρονόμων του αποβιώσαντος**, κατ' επίκληση νόμιμων λόγων που αφορούν τον αποβιώσαντα, πλην **όμως δεν δύναται** να ασκήσει προσφυγή κατά της απαλλαγής.

Μαρία Αικατερίνη Δ. Παπαδοπούλου

Δικηγόρος

Δ.Μ.Σ Ιστορίας και Θεωρίας Δικαίου, Νομική Σχολή Αθηνών, ΕΚΠΑ

Δ.Μ.Σ Αστικού δικαίου, Νομική Σχολή Αθηνών, ΕΚΠΑ

Δ.Μ.Σ Εμπορικού Δικαίου, Νομική Σχολή Δημοκριτείου Πανεπιστημίου Θράκης