



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη 21/03/2018

Αριθμός απόφασης: **663**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

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

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 ...-...-**2017** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή
α) της πρώην Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. με την επωνυμία «.....» – **ΑΦΜ** και διακριτικό τίτλο «.....», νυν δε Μονοπρόσωπης Ι.Κ.Ε. με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με κύρια δραστηριότητα τις Υπηρεσίες κινητής τηλεφωνίας και λοιπές υπηρεσίες, η οποία εδρεύει στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού αρ. -Τ.Κ. και β) του «..... του» με **ΑΦΜ**, κατοίκου Αγίου Στεφάνου Αττικής, επί της οδού αριθ.- Τ.Κ., κατά της με αριθμό/08-11-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου

Εισοδήματος οικ. έτους 2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

5. Τις από ...-...-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ...-...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγόντων, 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' αριθμ.//08-11-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης οικον. έτους 2013, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεης Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. κύριος φόρος ύψους 127.991,80 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 138.231,14 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 266.222,94 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας ελέγχου στην υπόχρεη εταιρία, στις χρήσεις 2010-2013 από την Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ.//30-03-2015 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. πρωτ.//11.12.2014 αίτηση του νομίμου εκπροσώπου της Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε., με την οποία ζητήθηκε να διενεργηθεί από τη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης έλεγχος της υπόχρεης επιχείρησης για τις υπό κρίση χρήσεις, προκειμένου να προβεί σε πώληση της.

Στη Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης στάλθηκε από το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ), το με αριθ. πρωτ.//22-9-2015 δελτίο πληροφοριών, με τη συνημμένη έκθεση ελέγχου Κ.Β.Σ., που αφορά σε μερικό έλεγχο της επιχείρησης «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ, στις χρήσεις 2003-2012.

Στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διαπιστώθηκε, ότι η εταιρία με την επωνυμία «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ, έλαβε εικονικά φορολογικά στοιχεία και εξέδωσε αντίστοιχα εικονικά και μερικώς εικονικά στοιχεία σε πλήθος επιχειρήσεων και καταλογίστηκαν οι αντίστοιχες παραβάσεις.

Μεταξύ των ληπτριών, που έλαβαν μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία στις χρήσεις 2011 και 2012 από την ως άνω επιχείρηση, είναι και η υπόχρεη. Σύμφωνα δε με την συνταχθείσα έκθεση ελέγχου ΚΒΣ για την εκδότρια επιχείρηση, η υπόχρεη επιχείρηση προέβη στη χρήση 2011 στη

λήψη τριών (3) φορολογικών στοιχείων με μερικώς εικονική αξία ποσού 39.875,00 € πλέον ΦΠΑ 9.171,25 € και στη χρήση 2012 στη λήψη δεκατριών (13) φορολογικών στοιχείων με μερικώς εικονική αξία ποσού 178.049,00 € πλέον ΦΠΑ 40.951,27 €, ως προς το σκέλος που αφορά είδη-εμπορεύματα, που αποτελούν αγορές της εκδότριας από την επιχείρηση «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ

Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι:

ΧΡΗΣΗ 2012

Η υπόχρεη Μονοπρόσωπη Ε.Π.Ε. έλαβε και καταχώρησε στα τηρούμενα βιβλία της στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2012-31/12/2012 δεκατρία (13) μερικώς εικονικά φορολογικά στοιχεία (Τ.Δ.Α.), με μερικώς εικονική αξία ποσού 178.049,00 €, πλέον ΦΠΑ 40.951,27 €, ως προς το σκέλος που αφορά είδη-εμπορεύματα που αποτελούν αγορές της εκδότριας από την επιχείρηση «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ», με ΑΦΜ, εκδόσεως της επιχείρησης «..... Ε.Ε.» με ΑΦΜ, ως ακολούθως:

Α/ Α	Είδος στοιχείου- ημερομηνία	ΚΩΔ.	ΕΙΔΟΥΣ	ΤΕ Μ	ΜΕΡΙΚΩΣ ΕΙΚΟΝΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΑΝΑΛΟΓ. ΦΠΑ
1	ΤΔΑ/27/01/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	30	14.550,00	3.346,50
2	ΤΔΑ/07/02/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	24	11.784,00	2.710,32
3	ΤΔΑ/12/03/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	22	10.340,00	2.378,20
4	ΤΔΑ/20/03/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	20	9.700,00	2.231,00
5	ΤΔΑ/09/04/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	15	7.275,00	1.673,25
6	ΤΔΑ/30/04/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ APPLE I-PHONE 4s 16GB	35	18.375,00	4.226,25
7	ΤΔΑ/23/05/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥΗ	20	10.300,00	2.369,00

			H APPLE I- PHONE 4s 16GB			
8	ΤΔΑ/29/05/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	25	12.875,00	2.961,25
9	ΤΔΑ/30/07/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	45	23.175,00	5.330,25
10	ΤΔΑ/29/09/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	40	17.400,00	4.002,00
11	ΤΔΑ/18/10/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	30	13.350,00	3.070,50
12	ΤΔΑ/25/10/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	35	15.575,00	3.582,25
13	ΤΔΑ/30/10/2012	1000101212	ΣΥΣΚΕΥ Η APPLE I- PHONE 4s 16GB	30	13.350,00	3.070,50

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις, πλέον της μη προσκόμισης και επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων για την υπό κρίση χρήση, τα βιβλία της υπόχρεης κρίθηκαν ως ανακριβή, λόγω του είδους και της έκτασης των παραβάσεων. Ο έλεγχος αποδέχτηκε τα ακαθάριστα έσοδα της υπόχρεης επιχείρησης και δεν προέβη σε προσαύξηση αυτών, καθόσον δεν διαπιστώθηκαν πλημμέλειες στο σκέλος των εσόδων, επαναπροσδιόρισε τα καθαρά της κέρδη, για την υπό κρίση χρήση, εξωλογιστικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ΠΔ 186/92 των άρθρων 30 και 32 του ν. 2238/94, αναπροσάρμοσε τις φορολογητέες εισροές της και καταλόγισε το αντίστοιχο πρόστιμο του ΚΒΣ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/...-**2017** ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ζητούν την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, επικαλούμενοι τους κάτωθι λόγους:

- 1) Εσφαλμένος καταλογισμός – εσφαλμένη κρίση περί εικονικότητας διότι οι συναλλαγές είναι έγκυρες και πραγματικές και αποδεικνύονται από σχετικά έγγραφα και στοιχεία. Συνεπεία των ανωτέρω φερόμενων τελεσθεισών παραβάσεων τα βιβλία της υπόχρεης επιχείρησης κρίθηκαν ως ανακριβή και τα αποτελέσματα προσδιορίστηκαν εξωλογιστικά, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 30§4 του ΠΔ 186/1992, το οποίο αναφέρεται στο κύρος των βιβλίων. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1097/2016 έχει κριθεί και ισχύει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών από τον καλόπιστο λήπτη εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη τιμολογίου. Η προσφεύγουσα εταιρία συναλλάχθηκε καλόπιστα με υπαρκτή φορολογικώς εταιρία και οι πραγματοποιηθείσες συναλλαγές είναι εξ ολοκλήρου έγκυρες, νόμιμες και ισχυρές. Για λόγους ανωτέρας βίας και ανεξαρτήτως της βουλήσεως των προσφευγόντων δεν προσκομίστηκαν τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία. Τα στοιχεία που αξιολογήθηκαν από τον έλεγχο και οι φερόμενες ως διαπιστωθείσες παραβάσεις στηρίχθηκαν αυθαίρετα σε φερόμενες παραβάσεις άλλων εταιριών, ήτοι της εταιρίας «..... Ε.Ε.» και της «..... Α.Ε.».
- 2) Ο διενεργηθείς έλεγχος, η προσβαλλόμενη πράξη και η συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου είναι παντελώς αόριστες, αβάσιμες ανυπόστατες, αναιτιολόγητες και άκυρες. Σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 2690/1999, η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοση της.

Επειδή, η πρώτη προσφεύγουσα έχει ήδη καταθέσει κατά της ίδιας πράξεως την υπ' αριθ. πρωτ./...-2017 ενδικοφανή προσφυγή και, συνεπώς, η παρούσα, ως συνυποβαλλόμενη μη επιτρεπτή δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή, **ασκείται απαράδεκτως**. (βλ. ΝΣΚ 285/2011, με παραπομπή σε Τάχο Α., Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, 7η έκδοση, 2003, σελ. 793, ΣτΕ 1274/1957, 1500/1980, Σολδάτο, Κώδικας Διοικητικής Διαδικασίας, έκδοση 2000, σελ. 306, και ΣτΕ 1498/1979, ΟΛΣτΕ 3498/1972).

Επειδή, «κατά της ίδιας πράξης ή παράλειψης για την οποία προβλέπεται ειδικά η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, δεν μπορεί να ασκηθεί δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή από το ίδιο πρόσωπο, έστω κι αν δεν έχει παρέλθει η προθεσμία για την άσκησή της ή ασκείται την ίδια ημέρα με την πρώτη. Τούτο σημαίνει ότι ισχύει ο κανόνας της εφάπαξ ασκήσεως της ενδικοφανούς προσφυγής..... Τυχόν άσκηση δεύτερης προσφυγής επιφέρει το απαράδεκτο του μετέπειτα ασκηθέντος ενδίκου βοηθήματος. Δεύτερη προσφυγή κατά της ίδιας πράξης θα μπορούσε να ασκηθεί, κατ' αναλογία με όσα ισχύουν επί ενδίκων βοηθημάτων, μόνον αν έχει προηγηθεί παραίτηση από την πρώτη διοικητική προσφυγή και δεν έχει παρέλθει η προθεσμία για την άσκησή της⁴⁸⁵. Αντίστοιχα, δεύτερη ενδικοφανής προσφυγή θα μπορούσε να ασκηθεί

όταν η πρώτη (χρονικά) προσφυγή απορρίφθηκε για τυπικό λόγο και εφόσον υπάρχει προθεσμία προς τούτο». (Σ. Κύβελος, Η ενδικοφανής προσφυγή- έκδοση 2013- σελ. 166-167).

Συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **απορρίπτεται ως απαράδεκτη** για την πρώτη προσφεύγουσα.

Επειδή, κατά της ίδιας πράξεως ασκήθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./-/-2017 ενδικοφανής προσφυγή και εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ../-..... απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΕΔ Υποδ/νση Επανεξέτασης Θεσσαλονίκης.

Επειδή, ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2717/1999, (Α' 97), προβλέπει στο άρθρο 64 παρ. 1 ότι: «Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος: α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: « 1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 7 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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 101 παρ 1 του ν. 2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος - Α' 151) ορίζεται ότι: «Στο φόρο υπόκεινται : ... ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης στ) Οι Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρίες».

Επειδή, το άρθρο 115 του ν. 2238/1994, ορίζει στην παράγραφο 1 τα εξής: «Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσής τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα [νόμο], καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους.». (Η ανωτέρω διάταξη του Κ.Φ.Ε. αποδίδει το περιεχόμενο

διατάξεως του άρθρου 17 του ν.δ. 3843/1958, «Περί φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων» - Α' 148, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 του ν. 542/1977- Α' 41).

Περαιτέρω στην παράγραφο 2 ορίζει τα εξής: «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 βεβαίωσής τους».

Επειδή, μετά την έναρξη ισχύος του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει και, ειδικότερα, με το άρθρο 50 (περί αλληλέγγυας ευθύνης) παράγραφοι 1 και 2, ρυθμίζεται η αλληλέγγυα ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα, για φορολογικές οφειλές που δημιουργούνται από τον χρόνο έναρξης της ισχύος του εν λόγω νόμου, ήτοι από την 01/01/2014 και εφεξής, ενώ για φορολογικές οφειλές των οποίων ο χρόνος γένεσης ήταν έως την 31/12/2013 ισχύουν οι ως άνω αναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 101 και 115 του Ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Επειδή, «η τροποποίηση του καταστατικού μίας εταιρείας με κοινή απόφαση των εταίρων ή των μετόχων της ως προς το μέρος εκείνο του καταστατικού που προβλέπει τον τύπο του νομικού προσώπου καλείται μετατροπή αυτού του νομικού προσώπου. Η μετατροπή του νομικού προσώπου από νομικό πρόσωπο ενός νομικού τύπου σε νομικό πρόσωπο άλλου νομικού τύπου συντελείται χωρίς να επέρχεται πρώτα λύση, εκκαθάριση και περάτωση της εκκαθάρισης του νομικού προσώπου υπό τον αρχικό νομικό τύπο αυτού και στη συνέχεια σύσταση του νομικού προσώπου υπό τον νέο νομικό τύπο. Με τη μετατροπή η νομική προσωπικότητα δεν καταλύεται, ούτε διακόπτεται, ούτε επέρχεται οποιαδήποτε διακοπή ή διαδοχή σε αυτήν. Αντίθετα, διατηρείται και συνεχίζεται η ίδια νομική προσωπικότητα με διαφορετικό νομικό ένδυμα, ήτοι με διαφορετικό νομικό τύπο. Αυτό προβλέπεται και ρητά στις διατάξεις του αρ. 51 παρ. 2 εδ. α' Ν 3190/1955 και του αρ. 66 παρ. 2 εδ. α' ΚΝ 2190/1920 για τη μετατροπή ΑΕ σε ΕΠΕ, καθώς και για τη μετατροπή προσωπικής εταιρείας σε ΕΠΕ κατά παραπομπή από το αρ. 53 παρ. 2 Ν 3190/1955 και για τη μετατροπή ΕΠΕ σε προσωπική εταιρεία κατ' αρ. 283 παρ. 2 Ν 4072/2012, αλλά και από τις θεμελιώδεις αρχές του εμπορικού δικαίου» (Αλ. Π. Σπυρίδωνος- Το νέο δίκαιο ΙΚΕ και ΕΠΕ-έκδοση 2015- σε. 1155).

Επειδή, η διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 115 του ν. 2238/1994, (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος), δεν δημιουργεί ίδια φορολογική υποχρέωση του προσώπου που είχε την ιδιότητα του διαχειριστή της μονοπρόσωπης ΕΠΕ, κατά το χρόνο μετατροπής αυτής σε μονοπρόσωπη ΙΚΕ, για καταβολή του οφειλομένου από την εταιρεία φόρου, αλλά απλή πρόσθετη ευθύνη αυτού προς πληρωμή του βεβαιωθέντος σε βάρος της εταιρείας φόρου, η ευθύνη δε αυτή δεν ανάγεται στο

στάδιο της βεβαιώσεως του φόρου, αλλά στο στάδιο της εισπράξεώς του. Επομένως, το ανωτέρω πρόσωπο δεν καθίσταται υποκείμενο της σχετικής φορολογικής υποχρεώσεως και δεν νομιμοποιείται να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά της πράξεως της φορολογικής αρχής που εκδίδεται σε βάρος της εταιρείας, με την οποία καταλογίζεται φόρος εισοδήματος εφόσον είναι τρίτος (που δύναται να παρέμβει, κατ' άρθρο 113 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ. στη δίκη επί της προσφυγής της εταιρείας κατά της εν λόγω πράξης), του οποίου η ευθύνη γεννάται το πρώτον κατά το στάδιο της εισπράξεως του φόρου που βεβαιώθηκε επ' ονόματι της εταιρείας, αποκτά δε την ιδιότητα του «οφειλέτη», μόνον από και δια της εκδόσεως και κοινοποιήσεως προς αυτόν της ατομικής ειδοποιήσεως που προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Ε.Δ.Ε., μέσω της οποίας πληροφορείται την ύπαρξη, το ύψος και την αιτία του χρέους του, και του παρέχεται η δυνατότητα είτε να αμυνθεί αποτελεσματικά, ασκώντας την ανακοπή της παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά της ατομικής ειδοποιήσεως, με την οποία θεωρείται συμπροσβαλλομένη και η εκδοθείσα σε βάρος της εταιρείας ταμειακή βεβαίωση (βλ. ΣτΕ 4411/2011, 237/2008, 2999/2006), προβάλλοντας λόγους αναγόμενους στην προσωπική του ευθύνη αλλά και στο κατ' ουσίαν βάσιμο της απαιτήσεως του Δημοσίου είτε να προβεί σε ρύθμιση του χρέους του (βλ. ΣτΕ 844/2012).

Επειδή, εν προκειμένω από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου, μεταξύ των οποίων είναι και η από 08-11-2017 έκθεση ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η Μονοπρόσωπη ΕΠΕ με την επωνυμία «.....», συνεστήθη νομίμως βάσει συμβολαιογραφικού εγγράφου και καταχωρήθηκε στα βιβλία εταιριών του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης με αύξοντα αριθμό/10-05-2010. Διαχειριστής, μοναδικός εταίρος και εκπρόσωπος της ως άνω εταιρίας ορίσθηκε ο προσφεύγων Την 8/10/2015 καταχωρίστηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο, δια της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. του εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Θεσσαλονίκης, η υπ' αριθμ./30-09-2015 συμβολαιογραφική πράξη της Συμβολαιογράφου Θεσ/νίκης, δυνάμει της οποίας και κατόπιν της από 28/09/2015 απόφασης Συνέλευσης, ο μοναδικός εταίρος αποφάσισε την μετατροπή της ανωτέρω εταιρίας σε Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρία με την επωνυμία «.....». Το κεφάλαιο της εταιρίας ορίστηκε στο ποσό των 60.000,00 €, διαιρούμενο σε 2.000 εταιρικά μερίδια, ονομαστικής αξίας ενός εκάστου 30,00 ευρώ, το οποίο προήρχετο από μεταφορά του κεφαλαίου της μετατρεπόμενης ΕΠΕ στην ιδρυόμενη ΙΚΕ, βάσει του από 31/12/2014 ισολογισμού μετατροπής της ΕΠΕ. Στο κεφάλαιο της ΙΚΕ μετείχε ο μοναδικός εταίρος με μία μερίδα συμμετοχής που αποτελείτο από 2000 εταιρικά μερίδια συνολικής αξίας 60.000,00 ευρώ, που εκπροσωπούσαν κεφαλαιακές εισφορές. Την 27/11/2015, καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο δια της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο, δια της Υπηρεσίας Γ.Ε.ΜΗ. του εμπορικού και Βιομηχανικού Επιμελητηρίου Θεσσαλονίκης, με Κ.Α.Κ., το με ημερομηνία 16/11/2015, ιδιωτικό συμφωνητικό

τροποποίησης του καταστατικού της ως άνω ΜΟΝ. ΙΚΕ, βάσει του οποίου αποχώρησε ο μοναδικός εταίρος της ως άνω Εταιρίας και μεταβιβάστηκε το εταιρικό του μερίδιο στον του, οποίος και κατέστη Διαχειριστής, μοναδικός εταίρος και εκπρόσωπος της ως άνω ΙΚΕ με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....».

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος της υπόχρεης μονοπρόσωπης εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....», ο προσφεύγων, ενόψει και του ότι δεν μνημονεύεται τόσο στην προσβαλλόμενη πράξη, όσο και στη συνημμένη έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος ως «συνυπόχρεος» και «συνυπεύθυνος» για τον προσδιορισθέντα φόρο, ως μη έχων ιδία φορολογική υποχρέωση για καταβολή του οφειλομένου από την εταιρεία φόρου, δεν είναι υποκείμενο της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης και επομένως, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, δεν νομιμοποιείται να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 7 του Κ.Φ.Δ.

Με τα δεδομένα αυτά, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή, ως προς τον δεύτερο προσφεύγοντα, απορρίπτεται **ως απαράδεκτη ελλείπει ενεργητικής νομιμοποίησης αυτού.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **../../2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής: α) της πρώην Μονοπρόσωπης Ε.Π.Ε. με την επωνυμία «.....» – **ΑΦΜ** και διακριτικό τίτλο «.....», νυν δε Μονοπρόσωπης Ι.Κ.Ε. με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....» και β) του «..... του» με **ΑΦΜ**, **ως απαράδεκτης.**

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

**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.