



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313 - 333267
ΦΑΞ : 2313 - 333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Θεσσαλονίκη, 10/4/2018

Αριθμός απόφασης: 769

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

1. Την αρ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την αρ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... , με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «... » με ΑΦΜ ... , κατά το διάστημα από .../2008 έως.../2010 και της ... με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της ίδιας ως άνω εταιρείας κατά το διάστημα από .../2008 έως .../2009 κατά της με αρ. ... /2017 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 22/1/2008 - 31/12/2009 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την παραπάνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... , της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ... , με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «... » με ΑΦΜ ... , κατά το διάστημα από .../2008 έως.../2010 και της ... με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της ίδιας ως άνω εταιρείας κατά το διάστημα από .../2008 έως .../2009, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. ... /2017 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο 22/1/2008 - 31/12/2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... καταλογίστηκε σε βάρος της ως άνω εταιρείας διαφορά κύριου φόρου 96.041,85€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 115.249,20€, δη σύνολο φόρου **211.291,05€**. Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω εξωλογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων, καθόσον για την ως άνω χρήση τα βιβλία της προσφεύγουσας κρίθηκαν ανακριβή. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ... με τον Α.Χ.Κ. .../2017.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε βάσει της από ... /2017 έκθεσης ελέγχου φορολογίας Εισοδήματος Ν.2238/1994 της Δ.Ο.Υ. ... σε εκτέλεση της με αρ. ... /2016 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. .../2016 δελτίο πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ... (αρ. εισ. πρωτ. Δ.Ο.Υ.: .../2016) με συνημμένη την από .../2016 έκθεση μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ., σύμφωνα με την οποία η «... » έλαβε εννέα (9) εικονικά φορολογικά στοιχεία από την εταιρεία ... με ΑΦΜ ... συνολικής καθαρής αξίας 100.350,00€ πλέον ΦΠΑ 19.066,00€ στη χρήση 2008 και συγκεκριμένα τα παρακάτω εικονικά φορολογικά στοιχεία:

α/α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΣΤ	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	Φ.Π.Α
1	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.000,00	2.280,00
2	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.000,00	2.280,00
3	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.000,00	2.280,00
4	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.000,00	2.280,00
5	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.000,00	2.280,00
6	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.200,00	2.318,00
7	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	12.400,00	2.356,00
8	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	9.800,00	1.862,00
9	Τιμολόγιο Πώλησης	...	.../2008	5.950,00	1.130,00
ΣΥΝΟΛΟ				100.350,00	19.066,00

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... , προβάλλοντας άμεσα ή έμμεσα τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρων και προστίμων καθώς και ο χρόνος υποχρέωσης διατήρησης των βιβλίων και στοιχείων της εν λόγω εταιρείας για τη χρήση 2008 έχει παραγραφεί την 31/12/2014 σύμφωνα με το σκεπτικό της ΣΤΕ 1738/2017 και λόγω του ότι περαιώθηκε η υπό κρίση χρήση με τον Ν.3888/2010.

2. Μη τήρηση της διαδικασίας έκδοσης συμπληρωματικού σημειώματος περαίωσης για τα νέα στοιχεία κατά παράβαση του άρθρου 9 παρ. 4 του Ν.3888/2010.
3. Μη ανταπόκριση της φορολογικής αρχής στο βάρος απόδειξης της εικονικότητας, έλλειψη αιτιολογίας της προσβαλλόμενης πράξης.

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 τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 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 τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου άρθρο 50 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος - Α' 151) ορίζεται ότι: «Στο φόρο υπόκεινται : ... ε) Οι ημεδαπές εταιρίες περιορισμένης ευθύνης ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, ορίζεται ότι: «Τα πρόσωπα που είναι διευθυντές, διαχειριστές ή διευθύνοντες σύμβουλοι και εκκαθαριστές των ημεδαπών ανώνυμων εταιριών ή συνεταιρισμών κατά το χρόνο της διάλυσης ή συγχώνευσης τους, ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται από αυτά τα νομικά πρόσωπα σύμφωνα με τον παρόντα, καθώς και του φόρου που παρακρατείται, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης τους. ...».

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, εν προκειμένω από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου, προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Η εταιρεία με την επωνυμία «... », συνεστήθη νομίμως με εταίρους τον ... και τη ... (ΦΕΚ τ. Α.Ε. – Ε.Π.Ε. .../2008). Στη συνέχεια, αποφασίστηκε η αποχώρηση της εταίρου ... , η μεταβίβαση των μεριδίων της στον ... και η μετατροπή της ως άνω εταιρείας σε Μονοπρόσωπη Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης (ΦΕΚ τ. Α.Ε. – Ε.Π.Ε. .../2009). Ο τελευταίος, μεταβίβασε όλα τα εταιρικά μερίδιά του στην ... (ΦΕΚ τ. Α.Ε. – Ε.Π.Ε. .../2010). Τέλος με την υπ' αρ. ...2012 συμβολαιογραφική πράξη αποφασίστηκε η λύση της εν λόγω εταιρείας(ΦΕΚ τ. Α.Ε. – Ε.Π.Ε. και Γ.Ε.ΜΗ. .../2012).
- ✓ Σύμφωνα άλλωστε με την από ... /2017 έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος νόμιμοι εκπρόσωποι της εταιρείας ήταν: α) ... με ΑΦΜ ... διαχειριστής κατά το διάστημα από .../2008 έως.../2010, β) η ... με ΑΦΜ ... διαχειρίστρια κατά το διάστημα από .../2008 έως .../2009 και γ) η ... με ΑΦΜ:... διαχειρίστρια από .../2010 και εκκαθαρίστρια από .../2012.

Επειδή, η προσβαλλόμενη ... /2017οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τη διαχειριστική περίοδο **22/1/2008 - 31/12/2009** έχει εκδοθεί σε βάρος της υπόχρεης εταιρείας με την επωνυμία «... » με Α.Φ.Μ.: Οι προσφεύγοντες, ως μη έχοντες φορολογική υποχρέωση για καταβολή του οφειλομένου από την εταιρεία φόρου (παρ. 1 και 2 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994), δε νομιμοποιούνται να ασκήσουν ενδικοφανή προσφυγή κατ' αυτής, σύμφωνα με το άρθρο 50 παρ. 7 του Κ.Φ.Δ.. **Κατά συνέπεια, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή, απορρίπτεται ως απαράδεκτη ελλείψει ενεργητικής νομιμοποίησης των ασκούντων αυτή.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αρ. πρωτ. ... – .../2017 ενδικοφανούς προσφυγής του ... , με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «... » με ΑΦΜ ... , κατά το διάστημα από .../2008 έως.../2010 και της ... με ΑΦΜ ... , ως εταίρου και νόμιμου διαχειριστή της ίδιας ως άνω εταιρείας κατά το διάστημα από .../2008 έως .../2009, **ως απαράδεκτης ελλείψει ενεργητικής νομιμοποίησης των προσφευγόντων.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΚΑΤΕΡΙΝΑ

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 με υποχρέωση.