



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

24/12/2016

Αριθμός απόφασης:

3929

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή, της κατοίκου, με Α.Φ.Μ. ως ετερόρρυθμου εταίρου της εταιρείας με την επωνυμία «.....» κατά 1) Της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 2) Της υπ' αριθμ.έτους 2008 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων 3) Της υπ' αριθμ.έτους 2008 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων κ.τ.λ. 4) Της υπ' αριθμ.έτους 2009 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έτους 2009 διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 5) Της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης

Επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων 6) Της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και Επιβολής προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, της, με Α.Φ.Μ., 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:

1) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Π.Α.** διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» κύριος φόρος ποσού 4.401.014,94 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 5.281.217,98 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **9.682.232,87**ευρώ.

2) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου **Φ.Μ.Υ.** διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και αφορά την εταιρεία με την επωνυμία «.....» τα δεδομένα των δηλώσεων κρίθηκαν ειλικρινή.

3) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα **εργοληπτών** κατασκευής τεχνικού έργων κλπ. διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και αφορά την εταιρεία με την επωνυμία «.....», τα δεδομένα των δηλώσεων κρίθηκαν ειλικρινή.

4) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Εισοδήματος** οικονομικού έτους 2009 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» κύριος φόρος εισοδήματος ποσού 1.868.979,84 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 2.246.882,00 ευρώ ήτοι συνολικού ποσού **4.119.204,54** ευρώ.

5) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008-31.12.2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» πρόστιμο ποσού **586,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 & 9 του ν 2523/1997 κατά παράβαση κατά παράβαση της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του ΠΔ 186/92

6) Με την υπ' αριθμ.Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου επί ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....» πρόστιμο ποσού **250,00€** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54-55,66 του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ) κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14 του Ν 4174/2013 περί ΚΦΔ και του Ν. 4308/2014 περί ΕΛΠ.

Οι ως άνω διαφορές φόρου προέκυψαν διότι, στα πλαίσια γενόμενου ελέγχου στην ετερόρρυθμη εταιρεία με επωνυμία «.....» και **ΑΦΜ**, διαχειριστικής περιόδου 1/1-31/12/2008, κατόπιν της υπ' αρ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, διαπιστώθηκαν παραβάσεις λήψης και έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων βάσει της από, έκθεσης ελέγχου ορθής τήρησης

βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και συνεπεία αυτών προσδιορίστηκαν και οι διαφορές στη φορολογία εισοδήματος και στο ΦΠΑ βάσει εισοδήματα των από 23/05/2016 εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ.

Οι ανωτέρω οριστικές πράξεις, οι οποίες αφορούν την ετερόρρυθμη εταιρεία με επωνυμία «.....» και ΑΦΜ κοινοποιήθηκαν στις **3/6/2016**, λόγω διακοπής δραστηριότητας και πτώχευσης της εταιρείας, στην προσφεύγουσα ως ετερόρρυθμο εταίρο και επιπλέον στονμε ΑΦΜως σύνδικο πτώχευσης και στον ομόρρυθμο εταίρομε ΑΦΜ ως αγνώστου διαμονής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλει την κακώς και παρά τον νόμο βεβαίωση και κοινοποίηση των πράξεων σε αυτή και ζητά την ακύρωση όλων πράξεων της έχουν καταλογιστεί προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Ως ετερόρρυθμος εταίρος δεν ευθύνεται για τα χρέη της ετερορρυθμού εταιρείας διότι έχει καταθέσει το ποσό της συμμετοχής της και δεν έχει με οποιοδήποτε τρόπο αναλάβει αυτό.

Ο ετερόρρυθμος εταίρος υφίσταται τις συνέπειες του άρθρου 28 ΕΝ μόνο αν αναμείχθηκε στη διαχείριση της εταιρίας κατά τρόπο έντονο και συνεχή, που δημιουργεί στους τρίτους την εντύπωση ότι ενεργεί ως διαχειριστής της εταιρίας, ενώ δεν υφίσταται τις συνέπειες του ως άνω άρθρου όταν η ανάμειξη του στη διαχείριση είναι μεμονωμένη και σύντομη.

Στην περίπτωση της ουδέποτε αναμείχθηκε στην διαχείριση και δεν έχει ενεργήσει ούτε μία διαχειριστική πράξη.

Επίσης σε όλες τις προσβαλλόμενες πράξεις, πλην της πρώτης, αναφέρεται ρητά ότι συνυπόχρεος για αυτές αλληλέγγυα και εις ολόκληρον είναι μόνο ο ομόρρυθμος εταίροςκαι όχι εκείνη.

Ως εκ τούτου δεν έπρεπε ούτε καν να κοινοποιηθούν σε εκείνη, αφού δεν συνδέομαι με αυτές με κανέναν νομικό δεσμό και δεν υπάρχει στο πρόσωπό της κανένα νομικό έρεισμα.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013, που αφορά την αλληλέγγυα ευθύνη των νομικών προσώπων και οντοτήτων, ορίζεται: « **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 τα άρθρα 27 και 28 του Εμπορικού Νόμου που αφορούν την ευθύνη των ετερόρρυθμων εταίρων, ορίζεται: «Ο ετερόρρυθμος συνεταίρος δεν ημπορεί να κάμει καμιάν πράξιν διαχειρίσεως, ή να εργασθεί εις υποθέσεις της εταιρείας ουδέ κατ' επιτροπήν» (άρθρο 27) και « Ο ετερόρρυθμος συνεταίρος ο παραβαίνων την εις το ανωτέρω άρθρον διαλαμβανομένην απαγόρευσιν, υπόκειται αλληλεγγύως με τους ομορρυθμούς συνεταίρους εις όλα τα χρέη και εις όλες τας υποχρεώσεις της εταιρείας» (άρθρ.28).

Ως εκ τούτου η ευθύνη του ετερορρυθμού εταίρου, αν δεν έχει αναμειχθεί στη διαχείριση της ετερόρρυθμης εταιρείας περιορίζεται στο ποσό της εισφοράς του, όπως αυτό ορίζεται στο καταστατικό της εταιρείας.

Επειδή , όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ που αφορούν την εταιρεία «.....», στο κεφάλαιο με τα συνυπόχρεα για την καταβολή των φόρων πρόσωπα και τις πράξεις

προσδιορισμού του φόρου στο πεδίο που αναφέρεται στα αλληλέγγυως υπεύθυνα πρόσωπα αναφέρεται ρητά μόνο ο ομόρρυθμος εταίρος με ΑΦΜ Επίσης σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου δεν προέκυψε μέχρι σήμερα συμμετοχή της προσφεύγουσας στη διαχείριση της εταιρείας και κατά συνέπεια δεν υπάρχει καμία ευθύνη της ετερόρρυθμου εταίρου για καταβολή των χρεών της εταιρείας.

Επειδή, η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης αυτών .

Επειδή η επίδοση των προσβαλλόμενων πράξεων στην προσφεύγουσα ως ετερόρρυθμο μέλος, έγινε λόγω της πτώχευσης και της διακοπής δραστηριότητας της εταιρείας και προκειμένου να της γνωστοποιηθούν οι οφειλές της εταιρείας.

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **αλυσιτελώς υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή** κατά των πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ που εκδόθηκαν για την εταιρεία «.....», αφού ο έλεγχος δεν καταλογίζει στην προσφεύγουσα ευθύνη συνυπευθυνότητας στα χρέη της εταιρείας.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν είναι πρόσωπο ευθυνόμενο για την καταβολή φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου, ώστε να νομιμοποιηθεί για την άσκηση της σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί και ως απαράδεκτη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής, της, με Α.Φ.Μ. κατά 1) Της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 2) Της υπ' αριθμ.έτους 2008 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου μισθωτής εργασίας και συντάξεων 3) Της υπ' αριθμ.έτους 2008 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου στο εισόδημα εργοληπτών κατασκευής τεχνικών έργων κ.τ.λ. 4) Της υπ' αριθμ. έτους 2009 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος έτους 2009 διαχειριστικής περιόδου 01.01.2008 – 31.12.2008 5) Της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων 6) Της υπ' αριθμ.Οριστικής Πράξης Επιβολής προστίμου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).