



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Καλλιθέα, 23/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1879

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 16 04 529
ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, **ΑΦΜ:**..... κατοίκου **Μελισσίων Αττικής**, οδός, κατά του με αριθμ. πρωτ./23-12-2015 εγγράφου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμ. πρωτ./23-12-2015 έγγραφο του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί του από 23/12/2015 σχετικού αιτήματος του προσφεύγοντος, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2016** και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, **ΑΦΜ:**....., 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 το με αριθμ. πρωτ. / 23-12-2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., δεν έγινε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντος για έκδοση φορολογικής ενημερότητας λόγω του ότι ως ομόρρυθμος εταίρος είναι συνυπεύθυνος για τα μη ενήμερα σε ρύθμιση χρέη της εταιρείας «.....», ΑΦΜ:.....

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) να ακυρωθεί το υπ' αριθμ. πρωτ. / 23-12-2015 έγγραφο της ΔΟΥ (Τμήμα Εσόδων), με το οποίο απορρίπτεται σχετικό αίτημά του περί χορήγησης φορολογικής ενημερότητας, καθώς και κάθε άλλη συναφής πράξη ή παράλειψη της Διοίκησης, ρητή ή σιωπηρή, προγενέστερη ή μεταγενέστερη, β) να του χορηγηθεί αντίγραφο φορολογικής ενημερότητας και γ) να διαγραφούν από την μερίδα του τυχόν οφειλές που αφορούν στην ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....», προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Υπάρχει παράβαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου και ειδικότερα πλάνη περί τα πράγματα.
2. Υπήρξε απλώς και μόνο τυπικά ομόρρυθμο μέλος κατά ποσοστό 50% της εταιρείας με την επωνυμία «.....».
3. Συγκεκριμένα, στην εν λόγω εταιρεία εισήλθε ως εταίρος δυνάμει του από 4.12.2000 Ιδιωτικού Συμφωνητικού Σύστασης Ομορρύθμου Εταιρείας, το οποίο καταχωρήθηκε νομίμως στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αύξοντα αριθμό / 2000, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το από 10.1.2004 Ιδιωτικό Συμφωνητικό, το οποίο καταχωρήθηκε νομίμως στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αύξοντα αριθμό / 2004 και με το οποίο ορίσθηκε νέα έδρα της εταιρείας στο Δήμο Αττικής, στη θέση «.....». Η εταιρεία ελύθη δυνάμει του από 29-1-2015 ιδιωτικού συμφωνητικού, το οποίο καταχωρήθηκε νομίμως στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο με ΚΑΚ και τέθηκε σε εκκαθάριση κατά τα οριζόμενα στο Ιδιωτικό Συμφωνητικό Σύστασής της. Όπως δε προκύπτει, από την υπ' αριθμ. πρωτ. / 2015 «Βεβαίωση Διακοπής Εργασιών» του Τμήματος Μητρώου της Δ.Ο.Υ., η εταιρεία διέκοψε τις εργασίες της την 4-2-2015.
4. Διαχειριστής και ταμίας της εν λόγω εταιρείας ήταν ο, ο οποίος είχε την ουσιαστική διαχείριση της εταιρείας και ήταν ο υπεύθυνος για τις οικονομικές συναλλαγές αλλά και την κάλυψη των φορολογικών και μη υποχρεώσεων της εταιρείας.
5. Η δική του συμμετοχή στην εν λόγω εταιρεία ήταν καθαρά τυπική, χωρίς να έχει την παραμικρή ανάμιξη στα θέματα που άπτονταν των οικονομικών θεμάτων της επιχείρησης, αλλά και χωρίς να

έχει την παραμικρή εξουσία λήψεως αποφάσεων και διαχείρισης των θεμάτων της επιχείρησης. Το γεγονός αυτό πρακτικά σήμαινε ότι δεν είχε καμία απολύτως ανάμειξη με τη λειτουργία της επιχείρησης, έστω σε επίπεδο υπογραφής εξουσιοδοτήσεων, δεν λάμβανε ούτε τυπικά γνώση της πορείας των εργασιών της και δεν είχε καμία οικονομική απολαβή από τη λειτουργία της επιχείρησης.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12§1,2 του ν 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει αποδεικτικό ενημερότητας ισχύος μέχρι και δύο μηνών για την πραγματοποίηση πράξεων και συναλλαγών που ρητά ορίζονται.

2. Η Φορολογική Διοίκηση χορηγεί αποδεικτικό ενημερότητας, μόνο εφόσον ο φορολογούμενος δεν έχει οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση από οποιαδήποτε αιτία και έχει υποβάλει τις απαιτούμενες φορολογικές δηλώσεις των τελευταίων πέντε ετών.».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1065/26.2.2014 με θέμα: Συμπλήρωση - τροποποίηση των Αποφάσεων Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1274/27.12.2013 και ΠΟΛ 1275/27.12.2013 (Β' 3398) περί Αποδεικτικού Ενημερότητας και περί Βεβαίωσης οφειλής άρθρου 12 Ν. 4174/2013 (Α' 170) τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του **άρθρου 3** «Προϋποθέσεις χορήγησης» της ΠΟΛ.1274/27.12.2013 ως κάτωθι:

«1. Για τη χορήγηση αποδεικτικού ενημερότητας ο αιτών πρέπει σωρευτικά:

α. να μην έχει συνολικές ληξιπρόθεσμες βασικές οφειλές άνω των τριάντα (30) ευρώ βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση. Εφόσον, υφίστανται συνολικές βασικές ληξιπρόθεσμες οφειλές άνω του προαναφερόμενου ποσού βεβαιωμένες στη Φορολογική Διοίκηση ο αιτών πρέπει να τις έχει τακτοποιήσει κατά νόμιμο τρόπο με αναστολή είσπραξης ή με ρύθμιση τμηματικής καταβολής, και

β. να έχει υποβάλει τις δηλώσεις της τελευταίας πενταετίας, ήτοι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, εκκαθαριστικές φόρου προστιθέμενης αξίας και τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ, που έπονται της τελευταίας εκκαθαριστικής και που η προθεσμία υποβολής τους έχει λήξει ένα μήνα πριν την ημερομηνία αίτησης έκδοσης του αποδεικτικού ενημερότητας.

γ. Στις περιπτώσεις που, στα πλαίσια ελέγχου, διαπιστωθεί ότι δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) και Στοιχείων Ακινήτων της τελευταίας πενταετίας, καταχωρείται εντολή δέσμευσης του αποδεικτικού ενημερότητας στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS, η οποία αίρεται μετά την υποβολή των δηλώσεων ή όταν η σχετική υποχρέωση δεν υφίσταται πλέον.

2. Ειδικότερα, σε ό,τι αφορά στις ως άνω ληξιπρόθεσμες οφειλές:

α. Για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι ατομικές οφειλές, καθώς και οφειλές, για τις οποίες το φυσικό πρόσωπο έχει ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Για τα φυσικά πρόσωπα που διατελούν σε γάμο λαμβάνονται υπόψη οι προσωπικές οφειλές κάθε συζύγου χωριστά και για τις συζύγους, επιπρόσθετα, οι οφειλές που είναι βεβαιωμένες στο όνομα του συζύγου τους, εφόσον σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται οι ίδιες για την καταβολή αυτών.

β. Για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες λαμβάνονται υπόψη οι οφειλές τους καθώς και οι οφειλές που έχουν βεβαιωθεί σε βάρος άλλων προσώπων και για τις οποίες έχουν ευθύνη για την καταβολή τους, σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές και άλλες διατάξεις.

3. Για να χορηγηθεί αποδεικτικό ενημερότητας πρέπει να μην υπάρχει εντολή δέσμευσης χορήγησης από Τελωνείο ή άλλη Αρχή ή κατά τις διατάξεις των άρθρων 14 του ν. 2523/1997 και 46 του ν. 4174/2013.

4. Αποδεικτικό ενημερότητας χορηγείται, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1, περ. β', και 3 του παρόντος άρθρου, στην περίπτωση που έχει κατατεθεί εγγυητική επιστολή αναγνωρισμένης στην Ελλάδα τράπεζας ή άλλου πιστωτικού ιδρύματος, διάρκειας μέχρι έξι (6) μηνών, η οποία διασφαλίζει την καταβολή της οφειλής για την οποία χορηγήθηκε μαζί με τις λοιπές επιβαρύνσεις.

5. Στην περίπτωση της μεταβίβασης ακινήτου ή της σύστασης εμπράγματος δικαιώματος επ' αυτού χωρίς τίμημα, δεν χορηγείται αποδεικτικό ενημερότητας, εφόσον η είσπραξη της οφειλής δεν είναι διασφαλισμένη.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου, οι εταίροι ομόρρυθμης εταιρίας ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο για την εκπλήρωση των εταιρικών υποχρεώσεων. Καθιερώνεται δηλαδή απεριόριστη και εις ολόκληρο ευθύνη κάθε ομόρρυθμου εταίρου για τις υποχρεώσεις (του νομικού προσώπου) της εταιρίας. Συμφωνία, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά την ευθύνη των εταίρων, ισχύει μόνο στις εσωτερικές τους σχέσεις και όχι για το Δημόσιο. Ο εταίρος ο οποίος αποχωρεί από την εταιρία εξακολουθεί να ευθύνεται για τις εταιρικές υποχρεώσεις που είχαν γεννηθεί μέχρι της δημοσιεύσεως της αποχώρησής του.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 249** του κεφαλαίου Α' «ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΙΑ» του μέρους 7^{ου} «ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΙΕΣ» του **N.4072/2012** (ΦΕΚ 86/Α'/11-04-2012) ορίζεται ότι:

«1. Ομόρρυθμη είναι η εταιρεία με νομική προσωπικότητα που επιδιώκει εμπορικό σκοπό και για τα χρέη της οποίας ευθύνονται παράλληλα όλοι οι εταίροι απεριόριστα και εις ολόκληρον.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 258** περί «Ευθύνης εταίρων» του ως άνω κεφαλαίου του ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

« 1. Συμφωνία για περιορισμό ή αποκλεισμό της ευθύνης των εταίρων κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 249 δεν ισχύει έναντι των τρίτων.

2. Ο εταίρος που ενάγεται για εκπλήρωση εταιρικής υποχρέωσης, μπορεί να προβάλλει ενστάσεις που δεν θεμελιώνονται στο πρόσωπο του, μόνον εφόσον θα μπορούσαν να προβληθούν από την εταιρεία.

3. Ο εταίρος που εισέρχεται στην εταιρεία ευθύνεται απεριόριστα και εις ολόκληρον και για τα υπάρχοντα πριν από την είσοδο του εταιρικά χρέη. Αντίθετη συμφωνία δεν ισχύει έναντι των τρίτων.».

Επειδή, προς επίρρωση των ανωτέρω, η με αριθμ. **2512/2013 απόφαση του ΣτΕ** αναφέρει ότι για την απόρριψη αιτήματος χορήγησης φορολογικής ενημερότητας απαιτείται και αρκεί η ύπαρξη ληξιπρόθεσμου χρέους. Λαμβάνονται δε υπ' όψιν όχι μόνο οι ληξιπρόθεσμες οφειλές που έχουν βεβαιωθεί ατομικά σε βάρος του ενδιαφερομένου αλλά και σε βάρος άλλου προσώπου για τα χρέη του οποίου αυτός είναι συνυπεύθυνος.

Επειδή εν προκειμένω, ο προσφεύγων ως ομόρρυθμος εταίρος της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ευθύνεται για τα χρέη της εταιρείας απεριόριστα και εις ολόκληρον, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 249 του ν. 4072/2012.

Επειδή, από το υποσύστημα εσόδων του πληροφοριακού συστήματος taxis προκύπτει ότι η ως άνω ομόρρυθμη εταιρεία έχει ληξιπρόθεσμες οφειλές- μη ενήμερες σε ρύθμιση.

Επειδή, κατόπιν τούτων, και σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 12§2 του ν. 4174/2013 και στην απόφαση ΠΟΛ 1274/27-12-2013 όπως συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1065/26.2.2014 ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν χορήγησε φορολογική ενημερότητα στον προσφεύγοντα, ομόρρυθμο εταίρο με ποσοστό συμμετοχής 50% της εταιρείας με επωνυμία «.....», ΑΦΜ:.....

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2016** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος του, **ΑΦΜ**

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).