



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 20-12-2013

Αριθμός απόφασης: 243

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο του Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων.

3. Την υπ' αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από ...και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή της ..., με ΑΦΜ ..., κατοίκου ..., οδός ..., κατά της υπ' αριθ. ...πράξης του Προϊσταμένου της Α' ΔΟΥ Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ...πράξη του Προϊσταμένου της Α' ΔΟΥ Λάρισας, κατά της οποίας στρέφεται η ενδικοφανής προσφυγή.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 18.12.2013 εισήγηση του υπαλλήλου

Επί της από ...και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της ..., 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά τον διαχωρισμό των βεβαιωθέντων χρεών της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία ... και την κατανομή τους στα φυσικά πρόσωπα ως εξής:

Στον ...ποσοστό 50%.

Στη ...ποσοστό 12,50%.

Στη ...ποσοστό 18,75%.

Στη ...ποσοστό 18,75%.

Επειδή, στο άρθρο 22 του Εμπορικού Νόμου (ΒΔ της 19ης Απριλίου - 1ης Μαΐου 1835, ΦΕΚ Α' 15) ορίζεται ότι: *«οι ομόρρυθμοι συνεταίροι, οι αναφερόμενοι εις το καταστατικόν της εταιρείας έγγραφον, υπόκεινται αλληλεγγύως εις όλες της υποχρεώσεις της εταιρείας, αν και υπογεγραμμένος παρ' ενός μόνου των συνεταίρων, υπό την εταιρικήν όμως επωνυμία»*.

Επειδή, η ανωτέρω διάταξη του άρθρου 22 του Εμπορικού Νόμου δεν δημιουργεί ίδια φορολογική υποχρέωση των προσώπων που έχουν την ιδιότητα του ομορρύθμου εταίρου ομόρρυθμης εταιρείας, για την καταβολή των οφειλών της τελευταίας, αλλά απλή πρόσθετη ευθύνη των προσώπων αυτών, τα οποία ευθύνονται προσωπικώς και αλληλεγγύως με την εταιρεία προς πληρωμή της βεβαιωθείσας σε βάρος της οφειλής. Η ευθύνη δε αυτή δεν ανάγεται στο στάδιο της βεβαίωσης της οφειλής, αλλά στο στάδιο της είσπραξής της. Βάσει των ανωτέρω, καθίσταται σαφές ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι - και σε περίπτωση θανάτου οι κληρονόμοι τους - δεν καθίστανται υποκείμενα της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης και δεν νομιμοποιούνται να ασκήσουν προσφυγή κατά της πράξης της αρμόδιας αρχής, με την οποία προσδιορίζεται η οφειλή της εταιρείας. **Πολλώ δε μάλλον δεν νομιμοποιούνται να υποβάλλουν αίτηση για το διαχωρισμό των χρεών που βεβαιώθηκαν σε βάρος της εταιρείας και τον επιμερισμό τους στο όνομα των ίδιων.** Τα πρόσωπα αυτά αποκτούν την ιδιότητα του «οφειλέτη» **μόνο από και δια της έκδοσης και κοινοποίησης προς αυτά της ατομικής ειδοποίησης** που προβλέπεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ΚΕΔΕ, οπότε και δικαιούνται, εφόσον αμφισβητούν την ύπαρξη, το ύψος και την αιτία του χρέους, να ασκήσουν τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ένδικα μέσα και να αμυνθούν αποτελεσματικά.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα, με την από ...και με αρ. πρωτοκόλλου ...αίτησή της προς την Α΄ ΔΟΥ Λάρισας, αιτήθηκε τον διαχωρισμό των χρεών που βεβαιώθηκαν σε βάρος της εταιρείας με την επωνυμία ...και την κατανομή τους σε φυσικά πρόσωπα, μεταξύ άλλων και στην ίδια. Με άλλα λόγια αιτήθηκε την έκδοση σε βάρος της μιας δυσμενούς διοικητικής πράξης, βάσει της οποίας θα καθίστατο η ίδια πρωτογενώς υποκείμενο συγκεκριμένης φορολογικής υποχρέωσης. Καθίσταται λοιπόν σαφές ότι, ανεξαρτήτως του ότι το εν λόγω αίτημα περί διαχωρισμού των χρεών δεν στηρίζεται στο νόμο, πρωτίστως προβάλλεται χωρίς έννομο συμφέρον και κατά συνέπεια ορθώς, αν και με διαφορετική αιτιολογία, απορρίφθηκε με την από ...απόφαση του Προϊσταμένου της Α΄ ΔΟΥ Λάρισας. Πρέπει, ως εκ τούτου, να απορριφθεί η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρωτίστως ελλείψει εννόμου συμφέροντος της προσφεύγουσας.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα, με την από ...και με αρ. πρωτοκόλλου ... αίτησή της προς την Α΄ ΔΟΥ Λάρισας, αιτήθηκε κατ' ουσίαν την ανάκληση - τροποποίηση των διοικητικών πράξεων βεβαιώσεως των χρεών, οι οποίες έγιναν στο όνομα της ομορρύθμου εταιρείας με την επωνυμία ...Ο Προϊστάμενος της Α΄ ΔΟΥ Λάρισας ενέμεινε στην αρχική του απόφαση, χωρίς νέα έρευνα επί της ουσίας της υπόθεσης και ως εκ τούτου η υπ' αριθ. ...απόφασή του συνιστά πράξη βεβαιωτικού χαρακτήρα στερούμενη εκτελεστότητας. Κατά συνέπεια η από ...και με αρ. πρωτοκόλλου ...προσφυγή είναι απαράδεκτη και για το λόγο αυτό.

Επειδή, εξάλλου, η επιλογή του προσώπου, στο όνομα του οποίου γίνεται η βεβαίωση του φόρου, ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα του Προϊσταμένου της αρμόδιας φορολογικής αρχής. Η επιλογή δε αυτή δεν δύναται να ανακληθεί και μάλιστα κατόπιν αιτήσεως των διοικουμένων. Το μη ανακλητό της πράξης προσδιορισμού το φόρου αποτελεί απόρροια της αρχής της βεβαιότητας του φόρου. Βάσει της ανωτέρω αρχής, η οποία διέπει την άσκηση της φορολογικής εξουσίας, η πράξη καταλογισμού και βεβαιώσεως του φόρου δεν είναι δυνατό να ανακληθεί με τη διοικητική διαδικασία και επομένως δεν είναι δυνατή ούτε η αίτηση θεραπείας ούτε η ιεραρχική προσφυγή, παρά μόνο κατ' εξαίρεση και όταν ειδικά ορίζεται. Ως εκ τούτου η προσφυγή του φορολογουμένου πρέπει να απορριφθεί και ως νόμω αβάσιμη.

Επειδή, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί εφαρμογής στην περίπτωση της των διατάξεων της παραγράφου 7 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 πρέπει να απορριφθούν ως νομικά αβάσιμοι, δεδομένου ότι οι συγκεκριμένες διατάξεις δεν έχουν πεδίο εφαρμογής επί της φορολογίας εισοδήματος, αλλά μόνον επί προσθέτων φόρων.

Επειδή, τέλος, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, περί πλημμελούς εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994, ερείδονται επί της εσφαλμένης νομικής προϋπόθεσης ότι στην περίπτωση της εφαρμόστηκαν οι συγκεκριμένες διατάξεις. Ωστόσο, οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται στην ευθύνη των διοικούντων τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, μεταξύ των οποίων δεν συμπεριλαμβάνονται οι ομόρρυθμες εταιρείες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από ...και με αρ. πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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).