



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 12/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1258

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604536
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).
 - δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊστάμενου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου ως προς την αλληλέγγυα ευθύνη του, κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, που αφορά στην εταιρεία με την
5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της από έκθεσης ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής.
6. Τις απόψεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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 την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015, του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίσθηκε σε βάρος της εταιρείας με την....., φόρος ποσού 265.003,68 € πλέον πρόστιμο λόγω ανακρίβειας ποσού 132.501,84 €, ήτοι συνολικό ποσό 397.505,52 €.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ο προσφεύγων διετέλεσε ομόρρυθμος εταίρος της εταιρείας με την επωνυμία από την 20.11.2009 έως και την 06.03.2015 και διαχειριστής από την 09.01.2015 έως και την 06.03.2015.

Δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού, που στη συνέχεια αντικαταστάθηκε με την υπ' αριθ. εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, και η οποία εκδόθηκε για επανάληψη της διαδικασίας, για λόγους τυπικής πλημμέλειας, του ήδη διενεργηθέντα από τη Δ.Ο.Υ. Χολαργού ελέγχου, κατόπιν εκδόσεως των με αριθ. Αποφάσεων του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, επί των υπ' αριθ. πρωτ. ενδικοφανών προσφυγών που είχαν υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. Χολαργού από τον προσφεύγοντα ως ομόρρυθμο εταίρο και διαχειριστή της εταιρείας με την επωνυμία διενεργήθηκε για την ως άνω εταιρεία έλεγχος φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης περιήλθαν σε γνώση της Δ.Ο.Υ. Χολαργού τα κάτωθι:

- Το από Πληροφοριακό Δελτίο, της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ, σύμφωνα με το οποίο και με το πόρισμα της διαβιβασθείσας με αυτό από έκθεσης, για τη φορολογική περίοδο 01.01.2014 – 31.12.2014 η ως άνω επιχείρηση ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στις δηλώσεις της δώδεκα (12) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 35.813,00 € από την επιχείρηση, με αντικείμενο ενώ για τη φορολογική περίοδο 01.01.2015 – 31.12.2015, η επιχείρηση ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στις δηλώσεις της πέντε (5) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 44.380,00 € από την επιχείρηση
- Το με αρ. πρωτ. δελτίο πληροφοριών της Υ.ΕΔ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και η από Έκθεση Ελέγχου της ίδιας υπηρεσίας, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ότι η ανωτέρω επιχείρηση, κατά την φορολογική περίοδο 2014, ζήτησε, έλαβε και καταχώρησε στις δηλώσεις της είκοσι (20) εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής καθαρής αξίας 7.970,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.833,10 €, από την με έδρα

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε από το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την επεξεργασία των δεδομένων και στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του από την από την επεξεργασία των στοιχείων που τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και ειδικότερα στα συστήματα Taxis και Elenxis, όλων των εγγραφών στοιχείων που τέθηκαν σε γνώση του ελέγχου, κατόπιν αιτημάτων και σχετικής αλληλογραφίας για χορήγηση στοιχείων, από την αξιοποίηση των δεδομένων του από Πληροφοριακού Δελτίου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και του με αρ. πρωτ.

Πληροφοριακού Δελτίου της ΥΕΔΔΕ Αττικής, από το γεγονός ότι η ανωτέρω επιχείρηση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 397 του Ν.4512/2018, υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ τροποποιητικές Περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. περιόδων από 01.07.2014 έως 30.09.2014 και 01.10.2014 έως 31.12.2014 μειώνοντας την αξία των φορολογητέων εισροών κατά τα ποσά των εικονικών φορολογικών στοιχείων καθαρής αξίας 35.813,00 € και 7.970,00 € και Φ.Π.Α. εισροών αξίας 8.236,99 € και 1.833,00 ευρώ αντίστοιχα, ο έλεγχος εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά και κατ' εφαρμογή της οικείας νομοθεσίας, προέβη σε διαπιστώσεις, τις οποίες περιέλαβε στο με αριθ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου μετά των σχετικών προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α., επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. και επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 ν.4337/2015. Τα ανωτέρω κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα στις, δι' αναρτήσεως στην προσωπική του θυρίδα στο taxis. Επί του ως άνω σημειώματος, ο προσφεύγων υπέβαλε τις απόψεις με το με αριθ. πρωτ. απαντητικό του υπόμνημα, ενώ ακολούθως, και αφού ελήφθησαν υπόψη οι υποβληθείσες απόψεις του, συντάχθηκαν οι από Εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α., Επιβολής προστίμου Φ.Π.Α., Επιβολής προστίμου Κ.Φ.Δ. και Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 παρ. 3 και 5 του ν.4337/2015, μετά των αντιστοίχων Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου/ Επιβολής Προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη του ως προς τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, που αφορά στην εταιρεία με την υποστηρίζοντας ότι η ύπαρξη ή μη αλληλέγγυας ευθύνης του ιδίου θα κριθεί σύμφωνα με το άρθρο 50 του ΚΦΔ και τις εκεί τιθέμενες προϋποθέσεις θεμελίωσής της και την ακύρωση της ανωτέρω πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Κατά παράβαση νόμου (άρθρο 50 Κ.Φ.Δ.), με ανεπαρκείς, αντιφατικές και μη νόμιμες αιτιολογίες και κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογικού φακέλου φέρεται ως αλληλεγγύως ευθυνόμενο πρόσωπο για τη με αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, καθώς ο ίδιος αποχώρησε από την ελεγχόμενη εταιρεία στις, ημερομηνία που είναι κρίσιμη για τη θεμελίωση της ευθύνης του και όχι η μεταγενέστερη ημερομηνία δημοσίευσης στο Γ.Ε.Μ.Η (.....) του σχετικού από ιδιωτικού συμφωνητικού τροποποίησης καταστατικού, καθώς κάτι τέτοιο θα προσέκρουε στις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου, του Κράτους Δικαίου, της αναλογικότητας και του τεκμηρίου της αθωότητας.
2. Καθώς στην υπό κρίση περίπτωση τα αποτελέσματα προσδιορίζονται εξωλογιστικά κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος 2015, εξαιτίας της μη προσκόμισης κατά τον έλεγχο των λογιστικών στοιχείων της εταιρείας, δεν μπορεί να φέρει ευθύνη για τη μη προσκόμιση αυτών από τους μετέπειτα διαχειριστές της εταιρείας, αφού είχε αποχωρήσει κατά το χρόνο που ζητήθηκε η υποβολή των στοιχείων. Παράλληλα αποδίδεται στην εταιρεία η λήψη πέντε εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 44.380,00 €, από την επιχείρηση με ημερομηνία έκδοσης μετά την, ήτοι μετά την αποχώρησή του από την εταιρεία.
3. Οι συμπροσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου είναι αόριστες καθώς δεν αναγράφουν τον αριθμό και την ημερομηνία έκδοσης των εικονικών τιμολογίων, αλλά στηρίζονται μόνο σε συγκεντρωτικές καταστάσεις.

4. Μολονότι προσκομίσθηκαν σε φωτοτυπία, μαζί με σχετική εξουσιοδότηση του μετέπειτα διαχειριστή της εταιρείας, τα τιμολόγια που αφορούν τις συναλλαγές της εταιρείας με την επιχείρηση κατά το φορολογικό έτος 2015, τα οποία φέρουν ημερομηνίες εκδόσεως Οκτωβρίου, Νοεμβρίου και Δεκεμβρίου 2015, οπότε είχε ήδη πάψει να είναι διαχειριστής της εταιρείας, ο φορολογικός έλεγχος αν και αποδέχθηκε ότι τα τιμολόγια αυτά αποτελούν τέσσερα από τα πέντε στοιχεία που αναφέρονται στο Πληροφοριακό Δελτίο της ΥΕΔΔΕ, με αντιφατική αιτιολογία και κατά παράβαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, δεν τον απάλλαξε από τη σχετική ευθύνη.

5. Οι σχετικές συγκεντρωτικές καταστάσεις, δυνάμει των οποίων εμφανίζεται ως αλληλεγγύως ευθυνόμενος για ενδεχόμενες μη νόμιμες ενέργειες της ελεγχόμενης εταιρείας είναι αναξιόπιστες, καθώς υποβλήθηκαν από τον λογιστή, ο οποίος προσελήφθη μετά την αποχώρησή του από την εταιρεία και ο οποίος σύμφωνα με τις συμπροσβαλλόμενες εκθέσεις ελέγχου αλλά και το Πληροφοριακό δελτίο της Δ.Ο.Υ ΙΓ Αθηνών, φέρεται ως ενορχηστρωτής της δράσης της

6. Η προσβαλλόμενη πράξη θα πρέπει να ακυρωθεί εξαιτίας αοριστίας και έλλειψης αιτιολογίας συνολικά των σχετικών εκθέσεων ελέγχου.

Επειδή με το άρθρο 50 «Αλληλέγγυα ευθύνη» του Κ.Φ.Δ., όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται:

«1. Τα πρόσωπα που είναι εκτελεστικοί πρόεδροι, διευθυντές, γενικοί διευθυντές, διαχειριστές, διευθύνοντες σύμβουλοι, εντεταλμένοι στη διοίκηση και εκκαθαριστές των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, καθώς και τα πρόσωπα που ασκούν εν τοις πράγμασι τη διαχείριση ή διοίκηση νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, ευθύνονται προσωπικά και αλληλέγγυα για την πληρωμή του φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α., που οφείλονται από αυτά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους, ως και για τους τόκους, πρόστιμα, προσαυξήσεις και οποιεσδήποτε διοικητικές χρηματικές κυρώσεις επιβάλλονται επ' αυτών, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

α) τα ανωτέρω πρόσωπα είχαν μια από τις ανωτέρω ιδιότητες είτε κατά τη διάρκεια λειτουργίας του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας είτε κατά τον χρόνο λύσης, διάλυσης ή συγχώνευσής τους είτε κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισής τους,

β) οι οφειλές κατέστησαν ληξιπρόθεσμες κατά τη διάρκεια της θητείας τους υπό κάποια εκ των ανωτέρω ιδιοτήτων με την επιφύλαξη των επόμενων εδαφίων.

Αν οι οφειλές διαπιστώνονται μετά από έλεγχο, ως αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα κατά την έννοια της παρούσας παραγράφου νοούνται μόνο τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά το φορολογικό έτος ή την περίοδο στην οποία ανάγονται οι οφειλές αυτές. Σε περίπτωση που οι φορολογικές οφειλές της παρούσας παραγράφου έχουν υπαχθεί σε ρύθμιση, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει και τα πρόσωπα στα οποία συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις των περ. α' και γ' κατά τον χρόνο που κάθε δόση της ρύθμισης κατέστη ληξιπρόθεσμη ή η ρύθμιση απωλέσθηκε. Για τα ποσά των τόκων, των προσαυξήσεων, των προστίμων και των λοιπών χρηματικών κυρώσεων, η αλληλέγγυα ευθύνη βαραίνει τα πρόσωπα που είναι αλληλεγγύως υπεύθυνα για την κύρια οφειλή επί της οποίας υπολογίζονται και επιβάλλονται τα ποσά αυτά,

γ) οι εν λόγω οφειλές δεν καταβλήθηκαν ή δεν αποδόθηκαν στο Δημόσιο από υπαιτιότητα των ανωτέρω προσώπων. Το βάρος απόδειξης για τη μη ύπαρξη υπαιτιότητας φέρουν τα πρόσωπα

της παρούσας παραγράφου. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύνανται να ορίζονται ενδεικτικά περιπτώσεις έλλειψης υπαιτιότητας.

2. Στα νομικά πρόσωπα που συγχωνεύονται, ευθύνεται αλληλεγγύως με τα πρόσωπα της παρ. 1 για την πληρωμή των οφειλόμενων φόρου εισοδήματος, παρακρατούμενου φόρου, κάθε επιρριπτόμενου φόρου, Φ.Π.Α. και του ΕΝ.Φ.Ι.Α. και των επ' αυτών τόκων, προστίμων, προσαυξήσεων και οποιωνδήποτε χρηματικών κυρώσεων του διαλυόμενου νομικού προσώπου και εκείνο που το απορρόφησε ή το νέο νομικό πρόσωπο που συστήθηκε, ανεξάρτητα από τον χρόνο βεβαίωσής τους.

3. Οι τελευταίοι κύριοι ή ψιλοί κύριοι ή επικαρπωτές ή επιφανειούχοι των ακινήτων ευθύνονται σε ολόκληρο μαζί με τους υπόχρεους για την πληρωμή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το δικαίωμα που απέκτησαν, εκτός εάν αυτό αποκτήθηκε από επαχθή αιτία. Τα πρόσωπα αυτά έχουν δικαίωμα να προσφύγουν στη διαδικασία του άρθρου 63 εντός εξήντα (60) ημερών από την κοινοποίηση με συστημένη επιστολή της οικείας πράξης της Φορολογικής Διοίκησης.

4. 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.

5. Από τις ανωτέρω διατάξεις εξαιρούνται οι αρχηγοί των διπλωματικών αποστολών και των προξενικών αρχών για τα χρέη του διαπιστεύοντος ή αποστέλλοντος κράτους αντίστοιχα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 66, παρ. 29 του Ν. 4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το Ν. 5036/2023 και ισχύει αναδρομικά από 12.12.2019, «29. Οι παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος και εφαρμόζονται και για οφειλές, οι οποίες έχουν βεβαιωθεί πριν από τη θέση σε ισχύ του παρόντος σε βάρος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων για τις οποίες ευθύνονται αλληλεγγύως και προσωπικά τα φυσικά πρόσωπα κατ' εφαρμογή του άρθρου 50 παρ. 1 και 2, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος, του άρθρου 115 του ν. 2238/1994 (Α' 151), της παρ. 7 του άρθρου 22 του ν. 2648/1998 (Α' 238), της περ. β' του άρθρου 55 του ν. 2859/2000 (Α' 248), καθώς και κάθε άλλης διάταξης με την οποία θεσπίζεται αλληλέγγυα ευθύνη για οφειλές για τις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας. Οι οφειλές αυτές παύουν να βαραίνουν τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα, εφόσον τα τελευταία δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις, που τίθενται με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με τις διατάξεις του άρθρου 34 του παρόντος για τη θεμελίωση της αλληλέγγυας ευθύνης και αίρονται τα σε βάρος τους ληφθέντα μέτρα. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου, υποβάλλεται αίτηση στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης των οφειλών. Η αίτηση μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών κατά την έννοια της παρ. 50 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, καθώς και για εκκρεμείς υποθέσεις οφειλών ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων μετά από άσκηση ανακοπής.

Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει αιτιολογημένη πράξη, με την οποία αποδέχεται ή απορρίπτει την αίτηση. Κατά της τυχόν απορριπτικής απόφασης ή της σιωπηρής απόρριψης της αίτησης μπορεί να ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 63 του ν. 4174/2013. Ποσά που έχουν εισπραχθεί από τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4174/2013 δεν επιστρέφονται.».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 63 «Ειδική διοικητική διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή», παρ. 1, του Κ.Φ.Δ, «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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή σύμφωνα με την Ε. 2128/2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Άσκηση ενδικοφανούς και δικαστικής προσφυγής από τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα του άρθρου 50 του Ν. 4174/2013», με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ' αριθμόν 498/2020 Απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να εξετάζει λόγους περί ελλείψεως των κατά νόμον προβλεπόμενων προϋποθέσεων γένεσης της αλληλέγγυας ευθύνης του προσφεύγοντος.

Επειδή με την Ε. 2173/2020 με θέμα «Αλληλέγγυα ευθύνη διοικούντων του άρθρου 50 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει», διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων, ότι «Σε ό,τι αφορά την ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων ομόρρυθμων ή ετερόρρυθμων εταιρειών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 249 και επόμενων του ν.4072/2012, οι οποίες προβλέπουν απεριόριστη και εις ολόκληρον ευθύνη των ομόρρυθμων εταίρων για τα χρέη της εταιρείας ως προς κάθε πιστωτή, επομένως και ως προς το Δημόσιο.».

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι διατάξεις των άρθρων 249 και επόμενων του Ν. 4072/2012, αναφέρονται συγκεκριμένα στην ευθύνη των ομορρύθμων εταίρων, οι οποίοι ουσιαστικά ταυτίζονται με το νομικό πρόσωπο, μη περιοριζόμενοι στη διαχείριση/ εκπροσώπηση αυτού.

Επειδή συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση τυγχάνουν εφαρμογής οι ειδικότερες διατάξεις του Ν. 4072/2012 και όχι οι διατάξεις του άρθρου 50 του Κ.Φ.Δ..

Επειδή ως εκ τούτου, ο προσφεύγων απαραδέκτως υποβάλλει την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη.

Επειδή, περαιτέρω, ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης λόγω αοριστίας και έλλειψης αιτιολογίας των σχετικών εκθέσεων ελέγχου, ισχυριζόμενος ότι, αφενός το 3ο ΕΛ.ΚΕ Αττικής δεν διενήργησε δικό του φορολογικό έλεγχο αλλά απλώς αντέγραψε κάποια σημεία από το Δελτίο Πληροφοριών της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και αφετέρου ότι δεν αναγράφονται στις εκθέσεις ελέγχου οι αριθμοί των τιμολογίων και το περιεχόμενό τους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ., «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, η αιτιολογία συνίσταται στην έκθεση των νομικών και πραγματικών λόγων που οδήγησαν τη διοίκηση στην έκδοση της συγκεκριμένης κάθε φορά πράξης. Στην αιτιολογία της διοικητικής πράξης, το αρμόδιο διοικητικό όργανο αναφέρει τους κανόνες δικαίου που εφαρμόζονται κατά την άποψή του στην εκάστοτε περίπτωση, καθώς και τα πραγματικά περιστατικά της περίπτωσης αυτής αλλά και τους συλλογισμούς του, για να καταλήξει ότι τα περιστατικά αυτά υπάγονται πράγματι στον κανόνα δικαίου και δικαιολογούν την έκδοση της διοικητικής πράξης με αυτό το περιεχόμενο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης, περιγράφονται με σαφήνεια και λεπτομέρεια οι διενεργηθείσες ελεγκτικές ενέργειες και επαληθεύσεις, καθώς και οι διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης με την κρινόμενη προσφυγή πράξης και αναγράφονται όλα τα στοιχεία στα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, γεγονός που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη επαρκώς αιτιολογημένη.

Επειδή, εξάλλου, με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, δεν προβάλλονται ισχυρισμοί ούτε προσκομίζονται από τον προσφεύγοντα στοιχεία, που να αναιρούν τις διαπιστώσεις του ελέγχου ως προς τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις ελέγχου κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αοριστίας των εκθέσεων ελέγχου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού/Επιβολής Προστίμου φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, που αφορά στην εταιρεία με την επωνυμία ως προς δε το αίτημα του προσφεύγοντος για απαλλαγή του από την αλληλέγγυα ευθύνη, η υπό κρίση προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη..

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2015:

Διαφορά φόρου	265.003,68 €
Πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	132.501,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	397.505,52 €

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**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.