



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

Καλλιθέα, 01/05/2024

Αριθμός Απόφασης: 1208

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

2. Την υπ' αριθ. 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 .Την από και με αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας που εδρεύει επί της οδού, κατά : α) της από Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους **2017** που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, β) της από Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου **Εισοδήματος** φορολογικού έτους **2018**

που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, γ) της από Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/12/2017** που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, ε) της από Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2018-31/12/2018** που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, στ) της από Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 54 του ΚΦΔ φορολογικής περιόδου **01/01/2023-31/12/2023** που εξέδωσε ο Προϊστάμενος του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

4. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ,

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από και με αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **φορολογικού έτους 2017** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 204.351,43 ευρώ**, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού **102.175,72 ευρώ**, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε ποσό **306.527,15 ευρώ**,

2. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος **φορολογικού έτους 2018** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **διαφορά φόρου εισοδήματος ποσού 334.191,86 ευρώ**, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58 ΚΦΔ ποσού **167.095,93 ευρώ**, ήτοι συνολικά καταλογίστηκε ποσό **501.287,79 ευρώ**.

3. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ της **φορολογικής περιόδου 01/01/2017/-31/12/2017** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 163.904,56 ευρώ**, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού **81.952,29 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **245.856,85 ευρώ**.

4. Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ της **φορολογικής περιόδου 01/01/2018/-31/12/2018** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, **χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού 163.058,21 ευρώ**, μετά προστίμου φόρου άρθρου 58Α ΚΦΔ ποσού **81.529,11 ευρώ**, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **244.587,32 ευρώ**.

5. Με την υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρ.54 του ΚΦΔ **φορολογικής περιόδου 01/01/2023-31/12/2023** του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία καταλογίστηκε πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**.

Ιστορικό

Από τον Προϊστάμενο του 3ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ εκδόθηκε η υπ' αριθ. Εντολή Μερικού Ελέγχου για τη διενέργεια μερικού ελέγχου στις φορολογίες Εισοδήματος και Φ.Π.Α. των φορολογικών περιόδων **01/01/2017-31/12/2018** στην προσφεύγουσα εταιρεία, με

δραστηριότητα, κατόπιν διαβίβασης στη Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, μεταξύ άλλων, των με αριθ. πρωτ. Πληροφοριακών Εκθέσεων της ΥΕΔΔΕ Αττικής, σύμφωνα με τις οποίες διαπιστώθηκε ότι από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία ότι **απομείωνε συστηματικά για φορολογικούς σκοπούς τα παραστατικά λιανικών πωλήσεων από ΕΑΦΔΣΣ στα φορολογικά έτη 2017 και 2018 με τη χρήση ειδικών εφαρμογών της επιχείρησης** Το αποτέλεσμα των ενεργειών αυτών είχε ως συνέπεια τη βλάβη των συμφερόντων του Δημοσίου από απώλεια εσόδων και ΦΠΑ ανά φορολογικό έτος ως εξής:

- Φορολογικό έτος 2017: Ανακρίβεια ποσού 334.890,85 ευρώ στο εισόδημα και αντίστοιχα αναλογούντος Φ.Π.Α. 24% ποσού 80.373,80 ευρώ.
- Φορολογικό έτος 2018: Ανακρίβεια ποσού 144.157,74 ευρώ στο εισόδημα και αντίστοιχα αναλογούντος Φ.Π.Α. 24% ποσού 34.597,86 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι είναι στερούμενες νόμιμου και ουσιαστικού ερείσματος για τους κάτωθι λόγους:

1. Παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας-Απουσία κοινοποίησης Δελτίου Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.
2. Απουσία ελεγκτικής δραστηριότητας του 3ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ. Απουσία πρωτογενούς ελέγχου-Αναιτιολόγητες ελεγκτικές κρίσεις.
3. Εσφαλμένος τρόπος υπολογισμού των εσόδων από επιχειρηματική δραστηριότητα.
4. Εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 περί έκπτωσης δαπανών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ 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 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 το άρθρο 64 Ενεργητική νομιμοποίηση του ν.2717/1999 ορίζεται ότι: «1. 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, η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, καθώς και από όλα τα ευθυνόμενα φυσικά πρόσωπα για την καταβολή του φόρου εκ μέρους του νομικού προσώπου ή

της νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 50 του ΚΦΔ. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται:

- για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα,
- για επιδικία από τον διαχειριστή,
- για μεσεγγύηση από τον μεσεγγυούχο,
- για πτωχεύσαντα από τον σύνδικο,
- για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς,
- για πρόσωπο που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από τον δικαστικό συμπαραστάτη,
- για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του,
- για νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες σε εκκαθάριση από τους εκκαθαριστές.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ΑΚ ορίζεται ότι: «Μόλις το νομικό πρόσωπο διαλυθεί, βρίσκεται αυτοδικαίως σε εκκαθάριση. Εως ότου περατωθεί η εκκαθάριση και για τις ανάγκες της θεωρείται ότι υπάρχει».

Επειδή, στο άρθρο 777 του ΑΚ ορίζεται ότι: «Η εταιρία λογίζεται ότι εξακολουθεί και μετά τη λύση της, εφόσον το απαιτούν οι ανάγκες και ο σκοπός της εκκαθάρισης. Από τη λύση παύει η εξουσία των διαχειριστών εταίρων».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 104 Εκκαθάριση και εκκαθαριστή του ν.4072/2012 ορίζεται ότι :« 1. Αν λυθεί η εταιρεία για οποιοδήποτε λόγο, εκτός από την κήρυξη αυτής σε πτώχευση, ακολουθεί το στάδιο της εκκαθάρισης. Μέχρι το πέρας της εκκαθάρισης η εταιρεία λογίζεται ότι εξακολουθεί και διατηρεί την επωνυμία της, στην οποία προστίθενται οι λέξεις «υπό εκκαθάριση».2. Η εξουσία των οργάνων της εταιρείας κατά το στάδιο της εκκαθάρισης περιορίζεται στις αναγκαίες για την εκκαθάριση της εταιρικής περιουσίας πράξεις. Ο εκκαθαριστής μπορεί να ενεργήσει και νέες πράξεις, εφόσον με αυτές εξυπηρετούνται η εκκαθάριση και το συμφέρον της εταιρείας....4. Οι διατάξεις για το διαχειριστή εφαρμόζονται ανάλογα και στον εκκαθαριστή».

Επειδή, στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε, όπως αυτά αναφέρονται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου, τα κάτωθι: Την καταχωρήθηκε με ΚΑΚ στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), το από ιδιωτικό συμφωνητικό, της Εταιρείας, σύμφωνα με το οποίο οι εταίροι αποφάσισαν την λύση της εταιρίας και τη θέση αυτής σε εκκαθάριση. Εκκαθαριστής της εταιρείας ορίστηκε ο, που κατοικεί Στη συνέχεια την η εταιρεία ενημερώθηκε ότι από τον έλεγχο των στοιχείων και πράξεων που έχουν καταχωριστεί στο Γ.Ε.ΜΗ. ότι δεν έχει προβεί σε δημοσίευση ισολογισμού έναρξης εκκαθάρισης σε χρονικό διάστημα ενός (1) έτους μετά τη θέση της σε διαδικασία εκκαθάρισης. Δεδομένου ότι παρήλθαν οι δέκα εργάσιμες ημέρες χωρίς να προβεί στις αναγκαίες καταχωρίσεις ούτε απευθύνθηκε με αίτηση στην ΓΕΜΗ προκειμένου να εκθέσει τους λόγους για τους οποίους η εταιρεία δεν πρέπει να τεθεί σε αναστολή καταχώρισης η εταιρεία τέθηκε σε αναστολή καταχώρισης αυτόματα από με Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης και για όσο διάστημα δεν εκπληρώνει τις προαναφερθείσες υποχρεώσεις.»

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται με σαφήνεια ότι όταν υπόχρεος κατά το άρθρο 72 του ΚΦΔ είναι εταιρεία η οποία τελεί σε εκκαθάριση, αυτή εκπροσωπείται από τον εκκαθαριστή της, ο

οποίος είναι ο μόνος αρμόδιος για την υπογραφή και την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με την από τροποποίηση του εταιρικού καταστατικού της προσφεύγουσας εταιρείας, ορίζεται ότι:

«8. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΕΣ-ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΙ

...Σε περίπτωση κωλύματος ή και ανεξαρτήτως κωλύματος του διαχειριστή να εκτελέσει τα καθήκοντά του, δύνανται να διορίζει με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο, άλλον εταίρο της παρούσης εταιρείας ή τρίτο πρόσωπο, να ενεργεί όλες ή και μερικές μόνο από τις αρμοδιότητες και πράξεις του Διαχειριστού αυτής.

10. ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΟΙ ΕΤΑΙΡΟΙ

1.Οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν συμμετέχουν στη διαχείριση των εταιρικών υποθέσεων, ούτε στη λήψη των αποφάσεων που αφορούν την διαχείριση της εταιρείας. 4. Οι ετερόρρυθμοι εταίροι δεν έχουν εξουσία εκπροσώπησης της εταιρείας. 5. Οι ετερόρρυθμοι εταίροι, που έχουν καταβάλει στην εταιρεία την εισφορά τους, δεν ευθύνονται για τα χρέη της εταιρείας. ... »

Επειδή, δεν προκύπτει από τον έλεγχο, ούτε προσκομίστηκε στην αρμόδια Υπηρεσία συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο, με το οποίο ο διαχειριστής και εκκαθαριστής της ελεγχόμενης εταιρείας να διορίζει άλλον εταίρο της παρούσης εταιρείας ή τρίτο πρόσωπο, να ενεργεί όλες ή και μερικές μόνο από τις αρμοδιότητες και πράξεις του διαχειριστή.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η ενδικοφανής προσφυγή της εταιρείας δεν υπογράφεται από τον εκκαθαριστή αυτής,, αλλά σύμφωνα με την ηλεκτρονική εφαρμογή της ΑΑΔΕ για την υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής, υποβλήθηκε ηλεκτρονικά από τον ετερόρρυθμο εταίρο,, ήτοι από πρόσωπο που δεν υπέχει έννομο συμφέρον να στραφεί κατά των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι αποτελεί ετερόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας εταιρείας και δε δύνανται να εκπροσωπεί την υπό εκκαθάριση τελούσα πλέον εταιρεία. Συνεπώς, δεν νομιμοποιείται ενεργητικά για την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και ως εκ τούτου, απαραδέκτως ασκείται από αυτόν, ως μη νομιμοποιούμενου ενεργητικά προς τούτο.

Ως εκ τούτου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαραδέκτως ασκηθείσα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας που εδρεύει επί της οδού ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η προϊσταμένη της

Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.