



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/03/2023
Αριθμός απόφασης: 790

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 553
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. 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)*»

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

δ. 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)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατοίκου **ΑΧΑΪΑΣ** κατά των κάτωθι πράξεων που εκδόθηκαν σε βάρος της ήδη εκκαθαρισθείσας και διαγραφείσας από το ΓΕΜΗ εταιρείας με την επωνυμία (ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ) Ο.Ε. με Α.Φ.Μ., η οποία τέθηκε σε καθεστώς εκκαθάρισης στις 19/05/2022:

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,

-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ,
-/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 29/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικού έτους 2016, μειώθηκε η μεταφερόμενη φορολογική ζημιά της εταιρείας κατά συνολικό ποσό **122.897,61 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 14.396,73 € πλέον προστίμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 7.198,37 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **21.595,10 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας Φ.Π.Α. ποσού 26.389,90 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 13.194,95 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **39.584,85 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας Φ.Π.Α. ποσού 24.517,22 € πλέον προστίμου άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 12.258,61 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **36.775,83 €**.

Με την υπ' αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ, φορολογικού έτους 2022, επιβλήθηκε σε βάρος της εταιρείας πρόστιμο ύψους **250,00 €** επειδή διαπιστώθηκε ότι δεν ανταποκρίθηκε εντός πέντε ημερών στο υπ' αριθμ./27.07.2022 αίτημα του ελέγχου για προσκόμιση ζητηθέντων στοιχείων.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται στις από 18/11/2022 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, Φ.Π.Α. και διατάξεων άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ (αριθμός εντολής/0/2331/18.07.2022). Σύμφωνα με τις εν λόγω εκθέσεις, ο έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό των φορολογητέων εισοδημάτων της εταιρείας με την επωνυμία (ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ) Ο.Ε. με Α.Φ.Μ. των φορολογικών ετών 2016 και 2017 με έμμεσες τεχνικές, εφόσον πληρούνταν οι προϋποθέσεις του άρθρου 28 του Ν. 4172/2013. Τα προσδιορισθέντα εισοδήματα με την έμμεση τεχνική, συγκρινόμενα με τα αντίστοιχα προσδιορισθέντα με τις γενικές διατάξεις, αποδείχτηκαν μεγαλύτερα και τα καταλογισθέντα από τον έλεγχο εισοδήματα ήταν, ανά φορολογικό έτος, τα εξής:

Φορολογικό έτος	Αποκρυσβείσα φορ. ύλη	Λογιστικές διαφορές	Σύνολο
2016	113.761,19 €	9.136,42 €	122.897,61 €
2017	102.309,18 €	17.718,42 €	120.027,60 €

Αντίστοιχα, για σκοπούς Φ.Π.Α., προσδιορίστηκε αποκρυσβείσα φορολογητέα ύλη, ανά φορολογικό έτος, ως εξής:

- 2016: **113.761,19 €**
- 2017: **102.309,18 €**

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Εκδόθηκαν για ανύπαρκτο ελεγχόμενο πρόσωπο, ήτοι για εταιρεία που δεν υφίστατο ως νομικό πρόσωπο καθώς και λόγω της υπέρβασης της εντολής ελέγχου ως προς τον τόπο, τον τρόπο και τον τύπο διενέργειας του ελέγχου.

2^{ος} λόγος: Επιδόθηκαν αποκλειστικά στον ίδιο.

3^{ος} λόγος: Μη αναγραφή σε αυτές των αλληλέγγυα υπεύθυνων προσώπων.

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων, κατά τη διάρκεια των κρινόμενων φορολογικών ετών, διατελούσε ομόρρυθμος εταίρος κατά ποσοστό 50% και διαχειριστής της εταιρείας με την επωνυμία (ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ) Ο.Ε. με Α.Φ.Μ. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 249 και επόμενων του Ν. 4072/2012, συνάγεται ότι οι ομόρρυθμοι εταίροι των ομορρύθμων εταιρειών ουσιαστικά ταυτίζονται με το νομικό πρόσωπο, μη περιοριζόμενοι στη διαχείριση/εκπροσώπηση αυτού. Συνεπώς, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή, στην οποία προβάλλονται λόγοι ουσίας για τους καταλογισμούς σε βάρος του νομικού προσώπου, παραδεκτώς προβάλλεται από τον προσφεύγοντα.

Ως προς τον 1^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτέες, διότι ο διενεργηθείς έλεγχος διενεργήθηκε σε εταιρεία που, κατά την έκδοση της σχετικής εντολής, είχε ήδη διαγραφεί από το ΓΕΜΗ (σχετ. ανακοίνωση ΓΕΜΗ αρ. πρωτ. /31-05-2022).

Επειδή η συγκεκριμένη εντολή ελέγχου εκδόθηκε προκειμένου να διερευνηθεί η συμμόρφωση της εταιρείας με τις οικείες φορολογικές διατάξεις κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017, ήτοι σε χρονικό διάστημα που ήταν καθ' όλα ενεργή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13, παρ. 2 του Κ.Φ.Δ. «Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 36, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης».

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το γεγονός της διαγραφής μιας οντότητας από το ΓΕΜΗ (και της συνακόλουθης παύσης εργασιών αυτής) σε καμία περίπτωση δε συνεπάγεται απώλεια του δικαιώματος

της φορολογικής αρχής για έλεγχο των ανέλεγκτων χρήσεων κατά τις οποίες η οντότητα ήταν ενεργή, με την επιφύλαξη των κειμένων περί παραγραφής διατάξεων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές, διότι επιδόθηκαν αποκλειστικά στον ίδιο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 5, παρ. 3 του Κ.Φ.Δ. «Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 ή στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή

δ) επιδοθεί κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του δεύτερου εδαφίου, εφόσον κατά τον χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη Φορολογική Διοίκηση ο διορισμός νέου νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος επέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις την 01/12/2022 στον προσφεύγοντα, ο οποίος ήταν ο εκκαθαριστής της ήδη λυθείσας και εκκαθαρισθείσας εταιρείας με την επωνυμία (ΥΠΟ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ) Ο.Ε. με Α.Φ.Μ.

Επειδή συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν νομίμως στον τελευταίο δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμο εκπρόσωπο της ανωτέρω εταιρείας.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις τυγχάνουν ακυρωτές, διότι δεν αναγράφονται σε αυτές τα αλληλεγγύως ευθυνόμενα πρόσωπα.

Επειδή η μη αναγραφή επί του σώματος των προσβαλλόμενων πράξεων των αλληλεγγύως ευθυνόμενων προσώπων δεν καθιστά τις πράξεις παρανόμως εκδοθείσες, αφού αυτές βαρύνουν το νομικό πρόσωπο, ενώ η αλληλέγγυα ευθύνη υπεισέρχεται στο στάδιο της είσπραξης.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **29/12/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των υπ' αριθμ. /2022 Οριστικών Πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ.

A)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016

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

Μεταφερόμενη φορολογική ζημιά: **38.875,74 €** (ως Έκθεση Ελέγχου)

B)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Φόρος	14.396,73
Πρόστιμο άρθ. 58 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	7.198,37
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.595,10

Γ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	26.389,90
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	13.194,95
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	39.584,85

Δ)/2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Χρεωστικό υπόλοιπο	24.517,22
Πρόστιμο άρθ. 58Α Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας	12.258,61
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	36.775,83

Ε)/2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2022

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

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 250,00 €

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**

**Ο/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.