



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/11/2020

Αριθμός Απόφασης: 2344

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 15/06/2020 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή των: 1. χήρας, κατοίκου οδός, με Α.Φ.Μ., 2. του, κατοίκου οδός, με Α.Φ.Μ. και 3. του κατοίκου οδός, με Α.Φ.Μ. με την ιδιότητα

των κληρονόμων του , κατά της σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ. /2020 αίτησης που αφορούσε στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» με έδρα το Δήμο και συγκεκριμένα την οδό , αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, και Α.Φ.Μ. (της οποίας μοναδικός εταίρος και διαχειριστής ήταν ο σύζυγος της πρώτης των προσφευγουσών και πατέρας της δεύτερης και τρίτης εξ' αυτών και ήδη από την 10.01.2016 αποβιώσας) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

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

Επί της από 15/06/2020 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής των:

1. χήρας , κατοίκου οδός , με Α.Φ.Μ. , 2. του , κατοίκου οδός , με Α.Φ.Μ. και 3. του , κατοίκου οδός , με Α.Φ.Μ. , με την ιδιότητα των κληρονόμων του , κατά της σιωπηρής απόρριψης της με αρ. πρωτ. /2020 αίτησης που αφορούσε στην εταιρεία με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, οι προσφεύγουσες στα τέλη του μηνός Νοεμβρίου 2017 υπέβαλλαν από κοινού στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, δήλωση διακοπής εργασιών (έντυπο Μ4) της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. (της οποίας μοναδικός εταίρος και διαχειριστής ήταν ο σύζυγος της πρώτης εκ των προσφευγουσών και πατέρας της δεύτερης και τρίτης εξ αυτών και ήδη από την 27.01.2016 αποβιώσας Με την εν λόγω δήλωση, αιτήθηκαν να τους χορηγηθεί βεβαίωση διακοπής εργασιών του ανωτέρω νομικού προσώπου βάσει του επικαλούμενου πραγματικού χρόνου παύσης των εργασιών του, ήτοι την 31-12-2004. Η εν λόγω αίτηση δεν έγινε δεκτή και στη

συνέχεια, προχώρησαν σε πράξη λύσης της ΕΠΕ καθώς και σε πράξη διορθωτική αυτής. Κατόπιν αυτού, υπέβαλαν την υπ' αριθμ. πρωτ./2020 αίτηση στη Δ.Ο.Υ Ψυχικού, η οποία ομοίως απορρίφθηκε σιωπηρά από τη φορολογική αρχή.

Οι προσφεύγουσες με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ζητούν την αποδοχή αυτής και την χορήγηση σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1163/15.11.2016 βεβαίωση διακοπής εργασιών της επίμαχης εταιρείας, με ημερομηνία διακοπής εργασιών την 31.12.2009 προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Από τον ενδελεχή έλεγχο της Δ.Ο.Υ Ψυχικού έχει διαπιστωθεί ότι ο πραγματικός χρόνος διακοπής των εργασιών της εταιρείας είναι η 31.12.2004.
- Συμφώνως με τα παραπάνω το πρόστιμο το οποίο επιβλήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Ψυχικού λόγω απώλειας μέρους των τηρηθέντων βιβλίων (παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. - Π.Δ.186/1992), θεωρήθηκε (ορθά) ότι ανάγεται στο έτος 2004, καθώς αυτό διαπιστώθηκε ότι ήταν το έτος διακοπής εργασιών του νομικού προσώπου, σύμφωνα και με τα διαλαμβανόμενα στην παρ. 3 της ΠΟΛ.1153/05.11.2010.
- Πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις που ορίζονται από τα άρθρα 1 και 2 της ΠΟΛ.1163/15.11.2016 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. για την χορήγηση βεβαίωσης διακοπής εργασιών σύμφωνα με τον πραγματικό χρόνο παύσης των εργασιών.
- Με την υπ' αριθμόν/2018 πράξη διόρθωσης της υπ' αριθμόν/2017 πράξης λύσης εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και θέσης αυτής σε εκκαθάριση της Συμβολαιογράφου, θεραπεύθηκαν οι εκ παραδρομής αναφορές σε δήθεν εξ αδιαθέτου κληρονομική διαδοχή των μεριδίων της εν θέματι εταιρείας από τις προσφεύγουσες.
- Στην από 10.12.2004 έκτακτη αυτόκλητη γενική συνέλευση των εταίρων της εταιρείας με την επωνυμία «.....», αποφασίστηκε η λύση και η θέση αυτής σε εκκαθάριση λόγω κακής πορείας των εργασιών της, ορίστηκε ως εκκαθαριστής ο εταίρος και επειδή η εταιρεία δεν διέθετε κατά το χρόνο εκείνο πάγιο εξοπλισμό, αποθέματα, ακίνητη περιουσία ούτε υφίσταντο λοιπές υποχρεώσεις και απαιτήσεις, δεν απαιτήθηκε η διενέργεια οικονομικών ή άλλων πράξεων εκκαθαρίσεως από τον εκκαθαριστή και το στάδιο της εκκαθαρίσεως θεωρήθηκε ήδη από 10.12.2004 περατωθέν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), όπως αυτή τροποποιήθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 18 του Ν. 4446/2016 (ΦΕΚ Α' 240/22-12-2016) και ισχύει από τη δημοσίευση του Νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από την 22-12-2016 (σύμφωνα με το άρθρο 32 του ιδίου Νόμου):

«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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα σε 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες 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 περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι: «8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. [...] Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

Επειδή στην έννοια «οποιαδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν

όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων Διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 577/2004, ΣτΕ 3785/2006, ΣτΕ 3693/2008, ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3502/2011). Εξάλλου δεν προσβάλλονται παραδεκτώς με ενδικοφανή προσφυγή πράξεις των διοικητικών οργάνων που στερούνται εκτελεστότητας, επειδή δεν θεσπίζουν κανόνα δικαίου.

Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣτΕ 834/2010, ΣτΕ 2062/1968, ΣτΕ 330/2018, ΣτΕ 3416/2017, ΣτΕ 1215/2017, ΣτΕ 1445/2016, ΣτΕ 4603/2012, ΣτΕ 3829/2012, ΣτΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣτΕ 2972-80/2008, ΣτΕ 368/2007, ΣτΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεόμενη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεόμενες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.

Επειδή η αίτηση διακοπής εργασιών στο Μητρώο αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεως του φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του είναι ακυρωτική (πρβλ. ΣτΕ 330/2018 και ΣτΕ 1215/2017, βλ. εξ αντιδιαστολής και τη ΣτΕ 1445/2016).

Επειδή και με τη νεότερη υπ' αριθ. 1762/2019 απόφασή του, το ΣτΕ έκρινε ότι η διαφορά που γεννάται από την προσβολή πράξεως της φορολογικής αρχής περί μεταβολής στο φορολογικό μητρώο είναι ακυρωτική, καθ' όσον δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωση (πρβλ. ΣτΕ 1215/2017, 1032/2016, 3829, 4603/2012, 2106/2015, πρβλ. ΣτΕ 2062/1968 Ολ., ΣτΕ 236/1998, 834/2010 Ολ., ΣτΕ 1185/2010, καθώς και ΣτΕ 2560, ΣτΕ 3617/2004, ΣτΕ 582/2011). Επομένως, η κατ' άρθρον 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170)

άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, που προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (άρθρο 63 παρ. 8), δεν ισχύει για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως.

Επειδή εν προκειμένω, οι προσφεύγουσες είχαν υποβάλλει την με αρ. πρωτ./2020 αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, προκειμένου να τους χορηγηθεί βεβαίωση για διακοπή εργασιών της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ. με ημερομηνία 31/12/2004.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΨΥΧΙΚΟΥ, με την παρέλευση απράκτου τριμήνου, απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα τους.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω από την τεκμαιρόμενη αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ δεν προκύπτει διαφορά η οποία συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωση των προσφευγουσών. Συνεπώς, πρόκειται για ακυρωτική διαφορά η οποία δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 15/06/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των: 1. χήρας, με Α.Φ.Μ., 2. του, με Α.Φ.Μ. και 3. του, με Α.Φ.Μ.ως απαράδεκτης.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στις υπόχρεες.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.