



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604526

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 17-11-2022

Αριθμός απόφασης: **3688**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκουκατά της με αριθμό πρωτ.απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ στην απόταυτάριθμη αίτησή του προσφεύγοντος περί καταχώρησης στο Μητρώο της ως άνω Δ.Ο.Υ., της εξόδου του προσφεύγοντος από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία ΑΦΜ σύμφωνα με την με αριθμ.απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμόαπάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ στην ως άνω ταυτάριθμη αίτηση του προσφεύγοντος, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, 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:

Με την με αριθμό πρωτ.απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε΄ ΠΕΙΡΑΙΑ απορρίφθηκε η απόταυτάριθμη αίτηση του προσφεύγοντος περί καταχώρησης στο Μητρώο της ως άνω Δ.Ο.Υ., της εξόδου του από την εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία με ΑΦΜ ήδη από την, οπότε δημοσιεύτηκε η με αριθμ.απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Πειραιά άλλως από την, οπότε επήλθε η τελεσιδικία (και το αμετάκλητο) αυτής, με το κάτωθι σκεπτικό:

«Σε συνέχεια της με Α.Π.αίτησης σας, όσον αφορά την έξοδο σας από τηνκαι κατόπιν σχετικής αλληλογραφίας με το τμήμα ΙΑ της Διεύθυνσης Ελέγχων της Α.Α.Δ.Ε. σας γνωρίζουμε τα κάτωθι:

η υπ' αριθ.απόφαση του Μον Πρωτ. Πειραιά, η οποία είναι δημοσιευμένη στο Δικαστήριο απόκαι καταχωρημένη απόστο Γ.Ε.ΜΗ., αποτελεί απόφαση που έκρινε μεν οριστικά επί της διαφοράς και επέτρεψε την έξοδο του εταίρου, ωστόσο η έξοδος αυτή δεν κρίθηκε τελεσίδικα (εκκρεμεί η έφεση) και δεν επιφέρει τα αποτελέσματά της, όπως ρητά εμπεριέχεται δικαστική κρίση, ότι διατηρεί την εταιρική ιδιότητα και στην υπ' αριθ.απόφαση του Τριμ Εφετείου Πειραιά επί έφεσης κατά της υπ' αριθ.απόφασης του Πολ Πρωτ. Πειραιά που έκρινε επί αγωγής αποζημίωσης. Κατά συνέπεια ορθά εξακολουθεί να εμφανίζεται ως σήμερα μέλος και κυρίως δε ως διαχειριστής.

Και τούτο διότι η διάταξη του άρθρου 33 παρ. 2 του Ν. 3190/1955 περί Ε.Π.Ε. προβλέπει ρητά και ρυθμίζει την έξοδο εταίρου για σπουδαίο λόγο με δικαστική απόφαση. Πρόκειται μεν για έκδοση δικαστικής απόφασης κατά τη διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων, πλην όμως η έξοδος του εταίρου δεν συνιστά ασφαλιστικό μέτρο με την έννοια των άρθρων 682 επ. του ΚΠολΔ και συνεπώς δεν δύναται να γίνει λόγος εν προκειμένω περί εφαρμογής και του άρθρου 699 του ΚΠολΔ, αλλά εφαρμογή έχουν οι γενικές διατάξεις περί ενδίκων μέσων (περί εφέσεως, οι διατάξεις των άρθρων 501 επ. του ΚΠολΔ).

Η απόφαση αυτή έχει διαπλαστικό χαρακτήρα και μάλιστα τα αποτελέσματά της επέρχονται από την τελεσιδικία της.

Άλλωστε, δεν φτάνει όμως μόνη η απαγγελία της εξόδου του εταίρου από την ΕΠΕ με δικαστική απόφαση αλλά απαραίτητος είναι και ο προσδιορισμός της αξίας της μερίδας του εξερχομένου εταίρου (άρθ. 29 5 1 και 4 ν. 3190/55). Έτσι η έξοδος του εταίρου επέρχεται με την καταβολή στον εξερχόμενο εταίρο της αξίας μερίδας συμμετοχής του. Πρόκειται λοιπόν για διαπλαστική απόφαση που τα αποτελέσματά της εξαρτώνται από την πλήρωση της αναβλητικής αίρεσης καταβολής, δηλ. της αξίας της μερίδας συμμετοχής του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α΄ και γ΄ και 8 εδ. α΄ και γ΄ ν. 4174/2013:

«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 της Φορολογικής Διοίκησης.[...]. 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.

[...]. 2. [...].

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, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η επανεξέταση των πράξεων της διοίκησης στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καταλαμβάνει μόνο τις περιπτώσεις αμφισβήτησης εκτελεστών ατομικών διοικητικών πράξεων ή παραλείψεων εκ των οποίων δημιουργούνται διοικητικές διαφορές ουσίας, που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν. 4174/2013 -Απαρίθμηση εκτελεστών τίτλων, ορίζεται, ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού».

Επειδή, κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 577/2004, ΣτΕ 3785/2006, 3693/2008, ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3502/2011).

Επειδή, με την υπ' αριθ. 2105/2018 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, κρίθηκε ότι:

«3. 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 συνδεδεμένη 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.....5. Επειδή, η κατ' άρθρο 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) ενδικοφανής προσφυγή προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (βλ. την παρ. 8 του άρθρου 63) και όχι για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως (ΣΤΕ 1215/2017). Αναρμοδίως, ως εκ τούτου, επελήφθη στην προκειμένη περίπτωση η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, της οποίας η προσβαλλόμενη απόφαση είναι, εξ αυτού του λόγου, ακυρωτέα.6. Επειδή, σε περιπτώσεις που, όπως εν προκειμένω, δεν απαιτείται κατά νόμον η τήρηση της ενδικοφανούς διαδικασίας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, η τυχόν άσκηση της προβλεπόμενης από τις διατάξεις αυτές προσφυγής δεν αναστέλλει την προθεσμία για την άσκηση της αιτήσεως ακυρώσεως. Όταν, όμως, η άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής υποδεικνύεται από τη φορολογική διοίκηση, για το εμπρόθεσμο της αιτήσεως ακυρώσεως αρκεί αυτή να ασκείται εντός εξηκονθημέρου από της επιδόσεως της απορριπτικής της προσφυγής πράξεως ή από της συντελέσεως της σιωπηρής απορρίψεως της.....».

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθ. 1762/2019 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 4 και 7 της απόφασης):

«4. ...κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ. 331/1985 [...]), σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ν.δ. 4486/1965 [...], οι οποίες, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο [...] άρθρο 285 παρ. 1 του Κ.Δ.Δ., εξακολουθούν να ισχύουν, φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των τακτικών 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 (ΣΕ 834/2010 Ολ., 1445/2016 7μ., 1215/2017, 1802, 3829, 4603/2012, 2613-6/2009, 2972-80/2008, 368/2007, 1272/2005, 1625/2001, 236/1998, 2062/1968 Ολ.). 5.[...], 7.Επειδή, εν προκειμένω, η διαφορά που γεννάται από την προσβολή εκ μέρους της αιτούσης της πράξεως της φορολογικής αρχής περί μεταβολής στο φορολογικό μητρώο των μελών της κοινωνίας δικαϊώματος που εκμεταλλεύεται την ..."..."είναι ακυρωτική, καθ' όσον δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή της (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, όπως εν προκειμένω, απορριπτομένων ως αβασίμων των περί του αντιθέτου προβαλλομένων εκ μέρους των παρεμβαινουσών ...».

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή, κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η απόρριψη, σιωπηρή ή ρητή, από τη φορολογική αρχή του αιτήματος μεταβολής στο φορολογικό μητρώο.

Επειδή, όπως έχει ειδικότερα κριθεί και με την πρόσφατη ΣΤΕ 410/2022:

«Η διαφορά που αφορά την σιωπηρή απόρριψη (υποβληθέντος τον Μάρτιο του 2020) αιτήματος διαγραφής από το μητρώο της Δ.Ο.Υ. ως διαχειριστή και εταίρου εταιρίας περιορισμένης ευθύνης, καθώς εκλείπουν οι ως άνω ιδιότητες ήδη από το 2001 θεωρείται ακυρωτική διότι η εν λόγω άρνηση, κατά την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣτΕ 1366/2021 Ολομ., ΣτΕ 834/2010 Ολομ., ΣτΕ 2062/1968 Ολομ. και ΣτΕ 1445/2016 7μ., ΣτΕ 1296/2019, ΣτΕ 2814/2018, ΣτΕ 1215/2017 κ.ά.), δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωση του αιτούντος, υπάγεται δε στην αρμοδιότητα του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του π.δ. 361/2001 (Α' 244), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 1 του π.δ. 334/2003 (Α' 285)».

Επειδή, εν προκειμένω βάσει των αναφερομένων διατάξεων και νομολογίας, η προσβαλλόμενη απορριπτική απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά είναι ακυρωτική διαφορά καθώς αφορά σε καταχώρηση στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. της εξόδου του προσφεύγοντος από την εταιρεία με την επωνυμίαΣυνεπώς η υπό κρίση προσφυγή ασκείται απαραδέκτως, με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**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.