



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 20-05-2019

Αριθμός απόφασης: 1612

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604538
ΦΑΞ : 213 1604566-7

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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' 1440/27-4-2017) Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής.

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

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

4. Την από 18-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ, κατοίκου ΔΡΟΣΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, επί της οδού Τ.Κ 14572, κατά της με αριθ. /18 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού

Φόρου Υπεραξίας για την ωφέλεια αποχώρησης από Ο.Ε του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΗΦΙΣΙΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./20-12-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπεραξίας άρθρου 13 Ν.2238/1994 καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα συνολικό ποσό 160.440,60 ευρώ, ήτοι κύριου φόρου 82.786,70 ευρώ, πλέον πρόσθετου 77.653,90 ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Σε εκτέλεση της υπ' αριθμ./21-9-2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς διενεργήθηκε έλεγχος για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας της εταιρείας (ΑΦΜ) κατά την αποχώρηση την 4/6/2013 του εταίρου και ήδη προσφεύγοντα. Ο προσφεύγων υπήρξε ομόρρυθμο μέλος και συνδιαχειριστής της ως άνω εταιρείας την περίοδο από 16/2/1994 έως την 4/6/2013 με ποσοστό 29,10%.

Σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 20/12/2018 έκθεση ελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι «...ο ελεγχόμενος ως δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας από την εν λόγω μεταβίβαση (υπεραξία) δεν υπέβαλε δήλωση προσδιορισμού φορολογητέας αξίας στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης, εν προκειμένω τη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, σε εφαρμογή των κείμενων διατάξεων. Κατά συνέπεια ο έλεγχος προβαίνει στον προσδιορισμό της υπεραξίας με βάση τα οικονομικά δεδομένα της μεταβιβαζόμενης επιχείρησης και εν συνεχεία στον καταλογισμό του φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. γ εδάφιο 6^ο ν.2238/1994, που ορίζουν ότι το πρόσωπο που αποκτά την ωφέλεια, είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνο με τον

μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα κάθε φορά τα πρόσωπα που αποκτούν τα περιουσιακά στοιχεία».

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος τα εξής:

- Δεν έλαβε χώρα μεταβίβαση και δεν υπάρχει ολοκλήρωση αυτής,
- Δεν έγινε ούτε ταυτοχρόνως ανάληψη από εμάς του κεφαλαίου αλλά ούτε και μέχρι σήμερα έχει κάτι τέτοιο συντελεστεί,
- Δεν επαληθεύεται ούτε το δεύτερο προαπαιτούμενο, που θέτει η ως άνω ερμηνευτική των διατάξεων εγκύκλιος (Εγκ. ΠΟΛ.1258/12.10.1995), αφού δεν ανέλαβε κανένα ποσό και καμιά υπεραξία, όχι μόνο συγχρόνως που ορίζουν οι οδηγίες, αλλά ουδέποτε και, βεβαίως,
- Δεν υπάρχει στην περίπτωση του ούτε η βασική προϋπόθεση της εφαρμογής των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 13 του Ν.2238/1994, οι οποίες εφαρμόζονται για μεταβιβάσεις εταιρικών μεριδίων που γίνονται με αντάλλαγμα, γιατί μόνο στις μεταβιβάσεις αυτού του είδους (από επαχθή αιτία) είναι δυνατόν να προκύψει περιουσιακή επαύξηση - κέρδος ή ωφέλεια για τον μεταβιβάζοντα.
- Επικαλείται αποφάσεις Δικαστηρίων, ΣΤΕ, ΔΕΔ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 του Ν.2238/1994 «*Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από επιχειρήσεις ή επαγγέλματα: 1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα: α) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση: αα) Ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλο στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κτλ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. ββ) Εταιρικών μερίδων ή μεριδίων ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.»*

Επειδή σύμφωνα με την παρ.1 άρθρ.6 Ν.[2386/1996](#) Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 αντικαταστάθηκε ως εξής "Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας, που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο καταβάλλει αυτόν εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από τη με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία(3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2) επιστρέφονται

θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης. Σε περίπτωση εκχώρησης ή μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου από τα αναφερόμενα στη διάταξη αυτή, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρο συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 261 του Ν.4072/2012 *«Εκούσια έξοδος εταίρου:*

1. Ο εταίρος μπορεί με δήλωση του προς την εταιρεία και τους λοιπούς εταίρους να εξέλθει από την εταιρεία, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση. 2. Στην εταιρεία αορίστου χρόνου η αξία της συμμετοχής καταβάλλεται στον εξερχόμενο εταίρο στο τέλος της εταιρικής χρήσης. 3. Στην εταιρεία ορισμένου χρόνου η καταβολή της αξίας συμμετοχής στον εξερχόμενο εταίρο εξαρτάται από τη συνδρομή σπουδαίου λόγου. Αν το δικαστήριο που αναφέρεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 259 κρίνει ότι δεν συντρέχει σπουδαίος λόγος, ο εταίρος δεν έχει αξίωση για καταβολή της αξίας της συμμετοχής του».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 264 του Ν.4072/2012 *«Δικαιώματα και υποχρεώσεις εξερχόμενου και αποκλειόμενου εταίρου*

1. Σε περίπτωση εξόδου ή αποκλεισμού εταίρου η εταιρεία του αποδίδει αυτούσια τα αντικείμενα που είχε εισφέρει κατά χρήση.

2. Εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση, ο εξερχόμενος ή ο αποκλειόμενος εταίρος, με την επιφύλαξη του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 261, έχει αξίωση κατά της εταιρίας για καταβολή της πλήρους αξίας της συμμετοχής του. Σε περίπτωση μη συμφωνίας των εταίρων ως προς την αξία συμμετοχής, η αξία που καταβάλλεται ορίζεται από το δικαστήριο το οποίο αναφέρεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 259 με τη διαδικασία της εκούσιας δικαιοδοσίας.

3. Αν η εταιρική περιουσία δεν επαρκεί για την κάλυψη των χρεών της εταιρείας, ο εξερχόμενος ή αποκλειόμενος εταίρος υποχρεούται να τα καλύψει κατά το λόγο της συμμετοχής του στις ζημίες».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ 1199/2013 ΘΕΜΑ: Υποβολή δήλωσης μεταβολής εργασιών κατά την έξοδο εταίρου προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε., Ε.Ε.), σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.[4072/2012](#). αναφέρεται :«Επί πλέον, με τις διατάξεις των [άρθρων 260, 261, 262](#) και [263](#) του ιδίου νόμου αναφέρεται ότι, η έξοδος εταίρου επέρχεται:

- Με δήλωση του εταίρου προς την εταιρεία και τους λοιπούς εταίρους (εκούσια έξοδος) εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στο καταστατικό.
- Με δικαστική απόφαση μετά από αίτηση ατομικού δανειστή του.
- Με δικαστική απόφαση ύστερα από αίτηση των λοιπών εταίρων (αποκλεισμός εταίρου). Επίσης ο θάνατος, η πτώχευση και η υποβολή σε δικαστική συμπαράσταση εταίρου επιφέρουν την έξοδό του από την εταιρεία, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στο καταστατικό.

Σύμφωνα με την [παρ.2 του άρθρου 271](#), οι ίδιες ως άνω διατάξεις έχουν εφαρμογή και στην Ετερόρρυθμη Εταιρεία, εφόσον δεν υπάρχει ειδική ρύθμιση.

Ως εκ τούτου, το νομικό πρόσωπο δια του νομίμου εκπροσώπου του οφείλει, εντός τριάντα ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής, να προσέλθει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να δηλώσει την έξοδο εταίρου, προσκομίζοντας κατά περίπτωση το αντίστοιχο έγγραφο για την έξοδό του (δήλωση προς την εταιρεία για την έξοδό του, δικαστική απόφαση μετά από αίτηση ατομικού δανειστή του για την έξοδό του, δικαστική απόφαση αποκλεισμού, κλπ) καταχωρημένο στο Γ.Ε.ΜΗ..Σε περίπτωση που το νομικό πρόσωπο δεν προσέλθει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εντός τριάντα ημερών, όπως έχει υποχρέωση, προκειμένου να υποβάλλει τη σχετική δήλωση, μπορεί μετά την παρέλευση της προθεσμίας, να υποβάλλει τη δήλωση αυτή ο εξερχόμενος εταίρος συνυποβάλλοντας το αντίστοιχο έγγραφο για την έξοδό του, καταχωρημένο στο Γ.Ε.ΜΗ.Η βεβαίωση μεταβολής που παράγεται, στην περίπτωση αυτή, φυλάσσεται στο φάκελο του νομικού προσώπου ενώ στον εξερχόμενο εταίρο, χορηγείται απαντητικό έγγραφο με το ακόλουθο περιεχόμενο: « Όπως προκύπτει από το (είδος εγγράφου, αριθμός και ημερομηνία καταχώρησης στο Γ.Ε.ΜΗ.) ο/η κ φέρεται εξερχόμενος/η από εταίρος της εταιρείας με επωνυμία από την (ημερομηνία)». Σε κάθε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης μεταβολής εργασιών, ως προς την έξοδο εταίρου σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, είτε από το νομικό πρόσωπο ή τον εξερχόμενο εταίρο, επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της [παρ.1 του άρθρου 4](#) του ν.[2523/1997](#), όπως ισχύει, στο νομικό πρόσωπο, δεδομένου ότι αυτό, είναι υπόχρεο στην υποβολή της σχετικής δήλωσης.

Στο σημείο αυτό, επισημαίνουμε ότι, για τις εν λόγω μεταβολές, η προθεσμία των τριάντα ημερών, λογίζεται από την ημερομηνία καταχώρησης αυτών στο Γ.Ε.ΜΗ.

Μηχανογραφικές οδηγίες για την καταχώρηση των μεταβολών αυτών έχουν δοθεί με το Δ30Β 4020842 ΕΞ 2013 έγγραφο της Δ/σης Εφαρμογών Η/Υ (Δ30). Ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, το τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ., δε θα προβαίνει στις παραπάνω ενέργειες εάν, λόγω μετάπτωσης, δεν αποτυπώνονται στη μηχανογραφική εικόνα των νομικών αυτών προσώπων τα πλήρη στοιχεία τους (επωνυμία, σχέσεις, μέλη κ.λπ.) »

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ.1030/24.1.2014 ΘΕΜΑ: Έξοδος εταίρου προσωπικής εταιρείας που φέρει παράλληλα και την ιδιότητα διαχειριστή αυτής αναφέρεται :« Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα ανωτέρω, σε περίπτωση εξόδου εταίρου προσωπικής εταιρείας, που είναι παράλληλα και διαχειριστής της, η Φορολογική Διοίκηση θα προβαίνει στην καταχώρηση της μεταβολής που αφορά στην έξοδο εταίρου, με τα αντίστοιχα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά, με τα οποία επέρχεται η μεταβολή αυτή, όπως αυτά αναφέρονται στην [ΠΟΛ.1199/20.8.2013](#) εγκύκλιο, ενώ θα προβαίνει στην μεταβολή της σχέσης του, ως διαχειριστή, με την τροποποίηση του καταστατικού, όπου απαιτείται, καταχωρημένη στο Γ.Ε.ΜΗ.

Οι ως άνω τροποποιήσεις του καταστατικού πραγματοποιούνται με μέριμνα της εταιρείας και όχι του εξερχόμενου, κάθε φορά, εταίρου.

Δεν απαιτείται τροποποίηση του καταστατικού στην περίπτωση, που ο αποχωρών εταίρος και διαχειριστής δεν αναφέρεται ονομαστικά στο περί διαχείρισης άρθρο ή σε αυτό ορίζεται ότι κάθε εταίρος εκπροσωπεί την εταιρεία μεμονωμένα. Στην περίπτωση αυτή, προσκομίζεται βεβαίωση από τις υπηρεσίες του Γ.Ε.ΜΗ. για την καταχώρηση της εξόδου του εταίρου και από τη θέση του διαχειριστή.

Παράλληλα, με δεδομένο ότι η έξοδος εταίρου συνεπάγεται αυτοδίκαια και την παύση της διαχειριστικής και εκπροσωπευτικής εξουσίας αυτού, επισημαίνεται ότι το Γ.Ε.ΜΗ., δύναται να εκδίδει βεβαιώσεις για ταυτόχρονη έξοδο εταίρου και παράλληλα διαχειριστή της εταιρείας, ακόμα και στην περίπτωση, που ο εξερχόμενος εταίρος, δε δηλώνει ρητά ταυτόχρονα με την έξοδό του τη διακοπή της σχέσης του ως διαχειριστής.

Επειδή σύμφωνα με το με αρ. πρωτ.: Δ12Α 1148110 ΕΞ 27.9.2013 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος Δ12 «ΘΕΜΑ: Εφαρμογή του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. στην εκούσια έξοδο εταίρου προσωπικής εταιρείας.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ.α' της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.), μεταξύ άλλων, φορολογείται αυτοτελώς, λογιζόμενο ως εισόδημα με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση: αα) ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.τ.λ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου

9 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ββ) εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 261 του ν.4072/2012 ο εταίρος μπορεί με δήλωσή του προς την εταιρεία και τους λοιπούς εταίρους να εξέλθει από την εταιρεία, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στην εταιρική σύμβαση. Στην εταιρεία αορίστου χρόνου η αξία της συμμετοχής καταβάλλεται στον εξερχόμενο εταίρο στο τέλος της εταιρικής χρήσης. Στην εταιρεία ορισμένου χρόνου η καταβολή της αξίας συμμετοχής στον εξερχόμενο εταίρο εξαρτάται από τη συνδρομή σπουδαίου λόγου. Αν το δικαστήριο που αναφέρεται στην παρ.2 του άρθρου 259 κρίνει ότι δεν συντρέχει σπουδαίος λόγος, ο εταίρος δεν έχει αξίωση για καταβολή της αξίας της συμμετοχής του.

3. Περαιτέρω, όπως έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση με το 1083305/1943/A0012/22.1.2007 έγγραφό μας, η μεταβίβαση εταιρικών μεριδίων μπορεί να είναι άμεση με πώληση του εταιρικού μεριδίου ή έμμεση, με τη μορφή αποχώρησης εταίρου με ανάληψη από αυτόν του κεφαλαίου που έχει καταβάλει με ισόποση μείωση του εταιρικού κεφαλαίου, οπότε ο αποχωρήσας εταίρος αναλαμβάνει συγχρόνως και την προκύπτουσα υπεραξία που αναλογεί στο μερίδιό του. Για την ωφέλεια που αποκτά κατά την αποχώρηση του από την εταιρεία φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

4. Επίσης, έχει γίνει πάγια δεκτό από τη Διοίκηση η διαφοροποίηση των ποσοστών συμμετοχής των εταίρων συνεπάγεται μεταβίβαση εταιρικών μερίδων ή μεριδίων και συνεπώς υφίσταται θέμα υπεραξίας, που θα φορολογηθεί με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Συνεπώς, όταν λαμβάνουν χώρα μεταβιβάσεις εταιρικών μερίδων σε μεταβολές του εταιρικού κεφαλαίου, υφίσταται θέμα υπεραξίας για το κέρδος ή ωφέλεια που προέκυψε κατά τις πραγματοποιηθείσες μεταβιβάσεις με συντελεστή φορολογίας είκοσι τοις εκατό (20%) (σχετ. το 1005201/93/A0012/14.2.2006 έγγραφό μας).

5. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι και στην περίπτωση εκούσιας εξόδου εταίρου από προσωπική εταιρεία, κατά τις διατάξεις του άρθρου 261 του ν.4072/2012, συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής της περ. α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. και επιβάλλεται ο αυτοτελής φόρος υπεραξίας, ανεξάρτητα αν το κεφάλαιο της εταιρείας, μειωθεί λόγω της αποχώρησης του εταίρου ή παραμείνει το ίδιο σε αντιστοιχία με τους εναπομείναντες εταίρους, ανεξάρτητα δηλαδή από το αν πραγματοποιήθηκε μεταβίβαση μεριδίων ή όχι.

Επειδή για την υπό κρίση υπόθεση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν :

(Όσον αφορά, καταστατικά-τροποποιήσεις- άρθρα του καταστατικού που ισχύουν κατά τον χρόνο του έλεγχου)

- Η εταιρία συστήθηκε την 1/2/1994 με ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αριθμό κατάθεσης/1994 με την επωνυμία «.....»

- Η 5η τροποποίηση έγινε με το από 15-7-2008 ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αριθμό κατάθεσης/2008 ,όπου ορίστηκε η διάρκεια της εταιρείας αόριστος ,εισήλθαν νέοι εταίροι και τροποποιήθηκε το άρθρο 11 του καταστατικού που αφορούσε τη λύση της εταιρείας και την αποχώρηση εταίρων «Η εταιρεία λύεται με καταγγελία οιοσδήποτε εκ των εταίρων ,αν υπάρχει σπουδαίος λόγος.....Ρητά προβλέπεται ,ότι οποιοσδήποτε εκ των εταίρων ,δύνатаι να αποχωρήσει από την εταιρία, οποιαδήποτε στιγμή το θελήσει. Σε κάθε περίπτωση ,που κάποιος εκ των εταίρων εξέλθει αυτοβούλως από την εταιρία ,η εταιρία δεν θα λύεται, αλλά θα εξακολουθεί να λειτουργεί μεταξύ των λοιπών εταίρων. Ο αποχωρήσας θα λαμβάνει σε μετρητά την αξία της εταιρικής του συμμετοχής, εντός διμήνου από την αποχώρηση του, θα επιβαρύνεται δε με τον ανακύπτοντα φόρο υπεραξίας ,μετά από σχετική εκτίμηση της αρμόδιας αρχής "

- Η 6η τροποποίηση έγινε με το από 23-9-2011 ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο δημοσιεύθηκε νόμιμα στα βιβλία εταιρειών του Πρωτοδικείου Αθηνών με αριθμό κατάθεσης/2011 όπου έγινε μεταφορά έδρας και αποχώρησε ο ένας εκ των εταίρων.

Επειδή, επίσης από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν : (Όσον αφορά, διαδικαστικά οικειοθελώς αποχωρούντων)

- Από την με αριθ. πρωτ./4-6-2013 ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ του Επαγγελματικοί Επιμελητηρίου Αθηνών : « Καταχώρησης στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.Μ.Η.) με βάση τις διατάξεις του Εμπορικού Νόμου ,του ν.3419/2005 και του ν 3853/2010 ΕΞΩΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ -ΔΙΑΜΑΡΤΥΡΙΑΣ-ΠΡΟΣΚΛΗΣΗΣ (ΑΠΟΧΩΡΗΣΗΣ) που αφορά στην Ομόρρυθμη Εταιρεία με την επωνυμία «.....» και αριθμό Γ.Ε.Μ.Η.,από τους

Την 4-6-2013 καταχωρήθηκε με Κωδικό Αριθμό Καταχώρησης (ΚΑΚ)στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.Μ.Η.) του Επαγγελματικού Επιμελητηρίου Αθηνών ,η από 21/05/2013 ΕΞΩΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗΣ -ΔΙΑΜΑΡΤΥΡΙΑΣ-ΠΡΟΣΚΛΗΣΗΣ (ΑΠΟΧΩΡΗΣΗΣ) που αφορά στην Ομόρρυθμη Εταιρεία με την επωνυμία «.....» και αριθμό Γ.Ε.Μ.Η., από τους, κατοίκου ΔΡΟΣΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδόςκαι Α.Φ.Μ.,κατά των, Ομορρύθμου Εταιρείας «.....» που εδρεύει στην ΔΡΟΣΙΑ

ΑΤΤΙΚΗΣ ,οδός , κάτοικο Σταματάς Αττικής ,οδόςμε Α.Φ.Μκαι , κατοίκου Δροσιάς Αττικής ,οδόςκαι Α.Φ.Μ.η οποία επιδόθηκε την 24/05/2013 , ημέρα Τρίτη και ώρα 10:45 π.μ. με την υπ' αριθμ.Έκθεσης Επίδοσης του Δικαστικού Επιμελητή του Πρωτοδικείου Αθηνών κ.,

- Από την με αριθμό/2014 Απόφασης του Ειρηνοδικείου Αθηνών όπως διορθώθηκε με την/2015 Απόφαση του ιδίου απορρίπτεται η από 10-6-2014 με αύξοντα αριθμό ΓΑΚ/ΕΑΚ/2014 αίτηση της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμίακαι των ομόρρυθμων εταίρων και συνδιαχειριστών της ,κατά του Επαγγελματικού Επιμελητηρίου Αθηνών και του Προέδρου του, με αίτημα τη διαγραφή της με αριθ. πρωτ./4-6-2013 ανακοίνωσης και καταχώρησης από το ΓΕΜΗ του ως άνω Επαγγελματικού Επιμελητηρίου Αθηνών της εξώδικης δήλωσης των αποχωρούντων εταίρων , , και Σχετική έφεση που κατατέθηκε κατά των παραπάνω αποφάσεων του Ειρηνοδικείου Αθηνών απορρίφτηκε με την με αριθ./2018 απόφαση του μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επειδή με βάση την ανωτέρω με αριθμ./4-6-2013 ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ του Επαγγελματικού Επιμελητηρίου Αθηνών με την οποία καταχωρήθηκε στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο η από 21/5/2013 ΕΞΩΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ-ΔΙΑΜΑΡΤΥΡΙΑ-ΠΡΟΣΚΛΗΣΗ (ΑΠΟΧΩΡΗΣΗ) που αφορά την εταιρία από τους , , και**κατατέθηκε** στη Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με την με αριθμ. Πρωτ./18-12-2013 δήλωση έναρξης/ μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου.

Επειδή η εφαρμογή των προαναφερομένων διατάξεων και εγκυκλίων είναι υποχρεωτική για την Διοίκηση

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 14-12-2018 οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΗΦΙΣΙΑΣ επί των οποίων εδράζετε η προσβαλλόμενη πράξη , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 18-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του , με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό φόρου βάσει της παρούσας απόφασης:

**Επί της με αριθ./18 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου
Υπεραξίας**

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ : 2013

Φόρος Υπεραξίας : 82.786,70 ευρώ

Πρόσθετος Φόρος : 77.653,90 ευρώ

ΣΥΝΟΛΟ : 160.440,60 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.