

Κ.Λ. (m)

Αριθμός 1586/2024

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ Β΄

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 14 Ιουνίου 2023, με την εξής σύνθεση: Μιχαήλ Πικραμένος, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Σοφία Βιτάλη, Ευσταθία Σκούρα, Σύμβουλοι, Νικόλαος Σεκέρογλου, Μαρίνα Σκανδάλη, Πάρεδροι. Γραμματέας η Καλλιόπη Ανδρέου.

Για να δικάσει την από 13 Απριλίου 2022 αίτηση:

του Σ.Σ., κατοίκου ..., ο οποίος δεν παρέστη, αλλά ο δικηγόρος που υπογράφει την αίτηση νομιμοποιήθηκε με συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο,

κατά της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), η οποία παρέστη με τη Μαρία - Θωμαή Μένταλη, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Με την αίτηση αυτή ο αιτών επιδιώκει να ακυρωθεί η υπ' αριθμ. 5787/23.2.2022 απόφαση της Προϊσταμένης της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ) Κέρκυρας.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως του εισηγητή, Παρέδρου Νικολάου Σεκέρογλου.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε την εκπρόσωπο της καθ' Αρχής, η οποία ζήτησε την απόρριψη της υπό κρίση αίτησης.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου και

Αφού μελέτησε τα σχετικά έγγραφα

Σκέφθηκε κατά τον Νόμο

- Επειδή, για την άσκηση της υπό κρίση αιτήσεως έχει καταβληθεί το νόμιμο παράβολο (βλ. το υπ' αριθμ. e-473243300952 1017 0074/2022 ηλεκτρονικό παράβολο).
- Επειδή, με την υπό κρίση αίτηση ζητείται η ακύρωση της 5787/23.2.2022 απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ) Κέρκυρας επί της ταυτάριθμης αίτησης του αιτούντος για να διαγραφεί από το Μητρώο της Φορολογικής Αρχής ως ετερόρρυθμος εταίρος της ετερόρρυθμης εταιρείας (Ε.Ε.) με την επωνυμία "Αυλωνίτης Ευστάθιος και Σία ΕΕ" από την 1.2.2011 αντί από την 8.12.2014, ημερομηνία κατά την οποία ήταν ήδη καταχωρημένη η διαγραφή του.
- Επειδή, η παρούσα διαφορά, η οποία αφορά στην απόρριψη αιτήματος περί ανακαθορισμού του χρόνου διαγραφής του αιτούντος από το Μητρώο της Φορολογικής Αρχής, είναι ακυρωτική, καθόσον η εν λόγω απόρριψη δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με ατομική φορολογική υποχρέωσή του (βλ. ΣτΕ 1366/2021 Ολομ., 201/2024, 410/2022 κ.ά.).
- Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2859/2000 (Α΄ 248), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, «1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις: α) (...) β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή (...) 2. (...) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 (...) του άρθρου αυτού (όπως το τελευταίο αυτό εδάφιο τροποποιήθηκε με το άρθρο 11 παρ. 2 του ν. 3052/2002, Α΄ 221) (...)». Εξ άλλου, με το άρθρο 31 του ν. 2515/1997 (Α΄ 154) κατέστη υποχρεωτική η απόκτηση αριθμού φορολογικού μητρώου για όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα και ενώσεις προσώπων που έχουν κατοικία ή επαγγελματική εγκατάσταση ή διενεργούν πράξεις φορολογικού ενδιαφέροντος στην Ελλάδα και παρεσχέθη στον Υπουργό Οικονομικών εξουσιοδότηση να καθορίσει με αποφάσεις του, μεταξύ άλλων, τα δικαιολογητικά και τη διαδικασία ενάρξεως, μεταβολών ή διακοπών των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων [βλ. ήδη

άρθρα 10 και 11 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170)]. Κατ' εξουσιοδότηση αυτών των διατάξεων εξεδόθη αρχικά η 1070576/2627/ ΔΜ/14.7.2005 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 1062), στο άρθρο 1 («Δήλωση έναρξης εργασιών») της οποίας οριζόταν ότι «1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων όπως αυτά αναφέρονται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) (...), υποχρεούνται να υποβάλλει στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης εργασιών σύμφωνα με το άρθρο 36 του Κώδικα Φ.Π.Α. (...), στο άρθρο 2 («Συνυποβαλλόμενες δηλώσεις») ότι «1. Τα πρόσωπα που περιγράφονται στην παρ. 1 του άρθρου 1 της απόφασης αυτής συνυποβάλλουν, με την δήλωση έναρξης/μεταβολής εργασιών υποχρεωτικά, κατά περίπτωση, τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις: α) (...) γ) «Δήλωση Μελών Μη Φυσικού Προσώπου» (Μ8). Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μόνο από τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων με την αναγραφή των στοιχείων των μελών τους ή των εταίρων τους, του ποσοστού και του είδους συμμετοχής τους. δ) (...)», στο άρθρο 4 («Λοιπά δικαιολογητικά νομικών προσώπων και ενώσεων προσώπων») ότι «Τα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και οι ενώσεις προσώπων συνυποβάλλουν κατά περίπτωση και τα παρακάτω δικαιολογητικά: 1. (...) 2. Οι Προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.) καθώς και τα Νομικά Πρόσωπα Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα υποβάλλουν το συστατικό τους έγγραφο νομίμως δημοσιευμένο. (...)», στο άρθρο 5 («Δήλωση μεταβολής εργασιών») ότι «1. Τα φυσικά και νομικά πρόσωπα καθώς και οι ενώσεις προσώπων της παρ. 1 του άρθρου 1 της παρούσας, για οποιαδήποτε μεταβολή των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων, όπως αλλαγή (...) των μελών ή εταίρων (...) υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την αντίστοιχη δήλωση μεταβολής εργασιών. (...) 2. Τα φυσικά πρόσωπα συμπληρώνουν το έντυπο (Μ2) (...) και τα νομικά πρόσωπα και οι ενώσεις προσώπων το έντυπο (Μ3) "Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου" συμπληρώνοντας αντίστοιχα το τετραγωνίδιο με την ένδειξη "Μεταβολή". 3. Με τη δήλωση μεταβολής εργασιών συνυποβάλλονται υποχρεωτικά, όπου απαιτείται, οι δηλώσεις του άρθρου 2 και τα δικαιολογητικά των άρθρων 3 και 4 της παρούσας. 4. (...)» και, τέλος, στο άρθρο 8 («Λοιπές ρυθμίσεις») ότι «1. (...) 3. Αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων είναι η Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται η έδρα της επιχείρησης. (...) 4. Οι δηλώσεις έναρξης, μεταβολής και διακοπής εργασιών καθώς και οι συνυποβαλλόμενες δηλώσεις του άρθρου 2 της παρούσας, συμπληρώνονται και υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. (...) από τον υπόχρεο (...) 5. Μετά την ολοκλήρωση των διαδικασιών έναρξης, μεταβολής ή διακοπής εργασιών, χορηγείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η αντίστοιχη βεβαίωση (...) 6. (...) 7. (...)». Η ως άνω 1070576/2627/ ΔΜ/14.7.2005 απόφαση αντικαταστάθηκε με την 1006/31.12.2013 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Β' 19/2014), στην οποία περιλαμβάνονται αντίστοιχες ρυθμίσεις. Ειδικότερα, στο άρθρο 1 («Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο - Αριθμός Φορολογικού Μητρώου») της ως άνω απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι «1. Σε κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή νομική οντότητα όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) Ν. 4174/2013 (170/Α') ημεδαπό ή αλλοδαπό, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τη φορολογική διαδικασία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα αυτού, αποδίδεται από τη φορολογική διοίκηση ενιαίος και μοναδικός Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) (...) προκειμένου να εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο (...)», στο άρθρο 4 («Δήλωση Έναρξης Επιχειρηματικής Δραστηριότητας») ότι «(...) 2. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, ημεδαπά και αλλοδαπά, υποβάλλουν έντυπο Μ3 "Δήλωση Έναρξης/Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου", συμπληρώνοντας την ένδειξη "Έναρξη". Η επωνυμία του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, αναγράφεται επί του εντύπου της δήλωσης, όπως ακριβώς αναγράφεται στο καταστατικό του ή το συστατικό του έγγραφο ή το έγγραφο από το οποίο προκύπτει η ύπαρξή του, στις περιπτώσεις που δεν απαιτείται συστατικό έγγραφο. (...)», στο άρθρο 6 («Δικαιολογητικά») ότι «(...) 6. Επιπλέον, τα ημεδαπά και αλλοδαπά Νομικά Πρόσωπα και οι Νομικές Οντότητες συνυποβάλλουν, κατά περίπτωση και τα παρακάτω δικαιολογητικά: α. Οι Ομόρρυθμες και Ετερόρρυθμες Εταιρείες, (...) υποβάλλουν τη δήλωση έναρξης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας στη Φορολογική Διοίκηση και προσκομίζουν, κατά περίπτωση, το καταστατικό τους και την ανακοίνωση ή τη σχετική βεβαίωση καταχώρησής τους στο Γ.Ε.ΜΗ. (...)» και, τέλος, στο άρθρο 7 («Δήλωση Μεταβολής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας») ότι «1. Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, υποχρεούνται, να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση, για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας τους καθώς και τις λοιπές πληροφορίες, που παρασχέθηκαν, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, εντός δέκα (10) ημερών, από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από το χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται. (...)».

5. Επειδή, περαιτέρω, η Οδηγία 68/151/ΕΟΚ του Συμβουλίου (L 65) «περί συντονισμού των εγγυήσεων που απαιτούνται στα Κράτη μέλη εκ μέρους των εταιριών (...) για την προστασία των συμφερόντων των εταίρων και των τρίτων, με σκοπό να καταστούν οι εγγυήσεις αυτές ισοδύναμες», τροποποιήθηκε με την οδηγία 2003/58/ΕΚ (L 221) και αντικαταστάθηκε με την οδηγία 2009/101/ΕΚ [L 258]· ήδη η τελευταία αυτή οδηγία έχει αντικατασταθεί με την οδηγία (ΕΕ) 2017/1132 (L 169). Ενόψει των ανωτέρω οδηγιών καθιερώθηκε με τον ν. 3419/2005 (Α' 297) Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ), στο οποίο εγγράφονται υποχρεωτικά, μεταξύ άλλων, η ομόρρυθμη και ετερόρρυθμη (απλή ή κατά μετοχές) εταιρεία. Κατόπιν διαδοχικών παρατάσεων το ΓΕΜΗ τέθηκε τελικά σε λειτουργία από 4.4.2011, δυνάμει της Κ.Υ.Α. Κ1-802/23.3.2011 (Α' 470). Ακολούθως, με το άρθρο 78 παρ. 3 του ν. 4314/2014 (Α' 265) προσετέθησαν παράγραφοι 2α, 2β, και 2γ στο άρθρο 6 του ν. 3419/2005, με τις οποίες, με παραπομπή στο άρθρο 16 του τελευταίου τούτου νόμου, όπως διαδοχικά τροποποιήθηκε με την παρ. 13 άρθρου 13 ν. 3853/2010 (Α' 90) και την παρ. 2 άρθρου 15 ν. 4038/2012 (Α' 14) και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ. 3 ν. 4155/2013 (Α' 120), ορίσθηκε ότι η εμπορική δημοσιότητα πραγματοποιείται με καταχώριση στο ΓΕΜΗ και

δημοσίευση στον διαδικτυακό του τόπο. Ο τόπος αυτός αποτελεί, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 9 του αυτού ν. 3419/2005, όπως τροποποιήθηκε με ν. 3853/2010, το ελληνικό ηλεκτρονικό «Εθνικό Δελτίο Εμπορικής Δημοσιότητας» κατά την έννοια της παραγράφου 5 του άρθρου 3 της Οδηγίας 2009/101/ΕΚ. Περαιτέρω, το ΓΕΜΗ αναδιοργανώθηκε αρχικώς με το ν. 4635/2019 (Α' 167) και, εν συνεχεία, με το ν. 4919/2022 (Α' 71). Στο άρθρο 24 παρ. 2 του τελευταίου αυτού νόμου ορίζεται ότι «Το πληροφοριακό σύστημα Γ.Ε.ΜΗ. διασυνδέεται με το TAXIS για τη λήψη και διαβίβαση δεδομένων, που προβλέπονται ως καταχωριζόμενα ή υποβαλλόμενα από τους υπόχρεους και στα δύο πληροφοριακά συστήματα. (...)».

6. Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων (περί φορολογικού μητρώου και περί εμπορικής δημοσιότητας) συνάγεται ότι τα στοιχεία των ετερορρυθμικών εταιρειών για τα οποία ο νόμος επιβάλλει διατυπώσεις δημοσιότητας καταχωρίζονται στο φορολογικό μητρώο, όπως προκύπτουν από τις αντίστοιχες καταχωρίσεις και δημοσιεύσεις του ΓΕΜΗ. Έτσι, για την διαγραφή από το φορολογικό μητρώο ετερορρυθμικού εταιρείας προσώπου που έχει απολέσει την ιδιότητα του ετερορρυθμικού εταίρου συνεπεία αποχωρήσεως, πρέπει να έχουν τηρηθεί οι κατά τα ανωτέρω νόμιμες διατυπώσεις εμπορικής δημοσιότητας (καταχώριση στο ΓΕΜΗ). Και τούτο διότι ναι μεν, όπως έχει παγίως κριθεί, οι διατυπώσεις αυτές έχουν βεβαιωτικό - δηλωτικό και όχι συστατικό χαρακτήρα, με συνέπεια η μη τήρηση των διατυπώσεων αυτών να μην επιδρά, καθ' εαυτήν, στο κύρος της αποχωρήσεως, η οποία, εφόσον αποδεικνύεται με νόμιμο τρόπο, είναι ισχυρή ανεξαρτήτως της δημοσιεύσεώς της, η εταιρεία όμως, δεν δύναται κατ' αρχήν να αντιτάξει την επελθούσα μεταβολή στους τρίτους, εκτός εάν επικαλεσθεί και αποδείξει ότι την γνώριζαν. Ως «τρίτος» δε, για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, λογίζεται κάθε πρόσωπο με το οποίο η εταιρεία έχει ή μπορεί εκ του νόμου να έχει οποιαδήποτε έννομη σχέση, διότι οι εν λόγω διατάξεις σκοπούν, από τη φύση τους, στην προστασία των εκόντων έννομη σχέση με την εταιρεία προσώπων. Για την προστασία δε ακριβώς των τρίτων, εφόσον, βεβαίως, είναι καλόπιστοι και δεν εγνώριζαν ούτε μπορούσαν ευχερώς να γνωρίζουν την επίμαχη μεταβολή κατ' άλλο τρόπο, θεσπίζεται ο επίσημος και ειδικός αυτός τρόπος δημοσιότητας. Στους τρίτους περιλαμβάνεται και το Δημόσιο, δεδομένου ότι συγκεντρώνει όλα τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, στις δε έννομες σχέσεις του με την εταιρεία περιλαμβάνονται και αυτές που απορρέουν από την φορολογική νομοθεσία, μεταξύ άλλων και από τις διατάξεις περί φορολογικού μητρώου που έχουν παρατεθεί σε προηγούμενη σκέψη. Περαιτέρω, ναι μεν η εταιρεία υποχρεούται να υποβάλει στην αρμόδια υπηρεσία τις σχετικές πράξεις και στοιχεία, όμως από τις διατάξεις δεν αποκλείεται η κίνηση της διαδικασίας δημοσίευσης με επιμέλεια οποιουδήποτε ενδιαφερομένου, και ιδίως των αποχωρούντων από την εταιρεία φυσικών προσώπων, στα οποία, άλλωστε, λόγω ακριβώς της ιδιότητάς τους, είναι γνωστή και ευχερής η τήρηση της οικείας νόμιμης διατύπωσης. Επειδή οι διατάξεις περί εμπορικής δημοσιότητας έχουν θεσπισθεί ως μέτρο προστασίας των (καλόπιστων) δανειστών, με συνέπεια το πεδίο εφαρμογής τους να καταλαμβάνει και τα πρόσωπα που βαρύνονται προσωπικώς για την καταβολή των εταιρικών οφειλών (εν προκειμένω, μέχρι το ποσό της εισφοράς του ετερόρρυθμου εταίρου σε περίπτωση που αυτή δεν έχει καταβληθεί στην εταιρεία), τα τελευταία πρόσωπα βαρύνονται και εκείνα να επιδείξουν την δέουσα επιμέλεια και να προβούν τα ίδια στη γνωστοποίηση της αποχωρήσεώς τους στην αρμόδια προς τούτο αρχή, προσκομίζοντας συγχρόνως τα στοιχεία από τα οποία προκύπτει ότι έχουν εγκύρως και σπουδαίως αποχωρήσει, προκειμένου να απαλλαγούν, για τον εφ' εξής χρόνο, από την έναντι των δανειστών (και του Δημοσίου) εγγυητική ευθύνη τους. Αυτή, δε, η υποχρέωση δέουσας επιμέλειας δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι παραβιάζει τις αρχές της αναλογικότητας και της ασφάλειας δικαίου, γιατί αφορά φυσικά πρόσωπα που εκουσίως αναδέχθηκαν τη σχετική ιδιότητα με τις απορρέουσες νόμιμες υποχρεώσεις, και όχι κάθε απλό συναλλασσόμενο, προκύπτει δε από πάγιες διατάξεις της νομοθεσίας, ευχερώς και αυτονοήτως γνωστές στα εν λόγω πρόσωπα από μόνη την ιδιότητά τους. Αντιστοίχως, αν αυτά τα πρόσωπα υποβάλουν τα ίδια στην φορολογική αρχή αίτημα διαγραφής τους από το φορολογικό μητρώο της εταιρείας (με έννομο συμφέρον, αφού η εγγραφή τους θα μπορούσε να οδηγήσει στην λήψη μέτρων εις βάρος τους για φορολογικές υποχρεώσεις της εταιρείας), προβάλλοντας ότι δεν έχουν, λόγω αποχώρησης, κάποια από τις επίμαχες ιδιότητες, δεν αρκεί να επικαλεσθούν και να αποδείξουν, προσκομίζοντας τα προς τούτο στοιχεία, ότι έχουν εγκύρως και σπουδαίως αποχωρήσει. Απαιτείται, επί πλέον της αποχωρήσεως, να αποδείξουν ότι έχουν επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια για να προκαλέσουν τις προβλεπόμενες από τον νόμο δημοσιεύσεις (ή έστω ότι ανυπαίτιως αγνοούσαν τη μη δημοσίευση της αποχώρησης). Μόνο, δε, αν έχουν επιδείξει αυτή την επιμέλεια υποχρεούται η φορολογική αρχή να ερευνήσει στην ουσία το ζήτημα, στο πλαίσιο άσκησης των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων, προκειμένου να αποφανθεί αν συντρέχει πράγματι έγκυρη αποχώρηση του αιτούντος. Και, σε καταφατική περίπτωση, να διαγράψει από το μητρώο τον αιτούντα από τον χρόνο αποχώρησης, υπό την έννοια της καταχώρισης στο μητρώο της γενομένης διαπίστωσης (πρβλ. ΣτΕ 1366/2021 Ολομ., 201/2024, 1504, 410/2022 κ.ά.).

7. Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, ο αιτών είχε την ιδιότητα του ετερόρρυθμου εταίρου της Ε.Ε. με την επωνυμία «Αυλωνίτης Ευστάθιος και Σία Ε.Ε.» από την 1.10.2008 και την 1.2.2011 υπέβαλε στην Ε.Ε. δήλωση αποχώρησης. Εντούτοις, η σχετική τροποποίηση του καταστατικού της ως άνω Ε.Ε., την οποία συνυπέγραψε ο αιτών, έγινε την 1.12.2014 και καταχωρήθηκε στο ΓΕΜΗ στις 8.12.2014. Εν συνεχεία, ο αιτών, με την 5797/23.2.2022 αίτηση, ζήτησε από την ΔΟΥ Κερκύρας την διόρθωση της ημερομηνίας διαγραφής από το μητρώο της ως άνω ΔΟΥ σε 1.2.2011, αντί της εσφαλμένης, κατ' αυτόν, 8.12.2014. Η αίτηση απερρίφθη με την 5787/23.2.2022 απόφαση της Προϊσταμένης της ως άνω ΔΟΥ, με την αιτιολογία ότι, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, ως ημερομηνία διαγραφής του αιτούντος ως ετερορρυθμικού εταίρου της ως άνω εταιρείας από το φορολογικό μητρώο λογίζεται η ημερομηνία καταχώρησης της σχετικής τροποποίησης του καταστατικού στο ΓΕΜΗ.

8. Επειδή, με την υπό κρίση αίτηση προβάλλεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι ακυρωτέα, διότι α) ο αιτών τήρησε τις υποχρεώσεις που τον βάρυναν για τη νόμιμη αποχώρησή του από την Ε.Ε., β) η κίνηση της διαδικασίας για την τροποποίηση του καταστατικού και την καταχώριση στο ΓΕΜΗ αποτελούσε υποχρέωση της Ε.Ε. και του νομίμου εκπροσώπου της, γ) ο αιτών αγνοούσε δικαιολογημένα την μη τήρηση της ως άνω διαδικασίας, δ) κι αν ο αιτών τελούσε σε γνώση της δεν θα μπορούσε να την επιδιώξει, καθότι, ήδη από την 1.2.2011, είχε αποξενωθεί πλήρως από τα πρόσωπα και τις δραστηριότητες της Ε.Ε., ε) ο αιτών, ως ετερόρρυθμος εταίρος, δεν μπορούσε να ασκεί καθήκοντα διοίκησης και εκπροσώπησης και να δεσμεύει έναντι τρίτων την Ε.Ε., με αποτέλεσμα η δημοσιότητα της αποχώρησής του να έχει αμιγώς τυπικό - διαδικαστικό περιεχόμενο, στ) δεν εκτιμήθηκε ορθά το σύνολο των προσκομισθέντων στοιχείων και, ιδίως, το 1299/9.6.2015 πιστοποιητικό του Επιμελητηρίου Κέρκυρας που πιστοποιεί τη διαγραφή του αιτούντος από το μητρώο ήδη από την 1.2.2011 και ζ) η φορολογική αρχή βάσισε την κρίση της στις ΠΟΛ 1006/2013 και 1045/2015, οι οποίες ουδόλως συναρτώνται με το πραγματικό της ένδικης υπόθεσης, καθότι δεν περιλαμβάνουν ρυθμίσεις για την αποχώρηση μελών εταιρίας, και δη ετερόρρυθμης, καθώς και για τις διατυπώσεις δημοσιότητας που απαιτούνται. Σύμφωνα, όμως, με όσα έγιναν δεκτά στην σκέψη 6, η διαγραφή του αιτούντος από το μητρώο της ΔΟΥ Κέρκυρας δεν μπορούσε να λάβει χώρα στις 1.2.2011 διότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, α) το Δημόσιο ως καλόπιστος τρίτος σε σχέση με τον αιτούντα και την ως άνω εταιρεία, ουδέποτε ενημερώθηκε για την δήλωση αποχώρησης που υπέβαλε ο αιτών στην Ε.Ε., β) ο αιτών ουδόλως επέδειξε τη δέουσα επιμέλεια για να προκαλέσει τις προβλεπόμενες από τον νόμο ενέργειες και δημοσιεύσεις, τούτο δε ανεξαρτήτως ποιος ήταν κατά νόμο υπόχρεος να τις διενεργήσει και, κυρίως, γ) δεν αγνοούσε τη μη δημοσίευση της αποχώρησής του, δεδομένου ότι συνυπέγραψε την, σχετική με την αποχώρησή του, τροποποίηση του καταστατικού, μόλις την 1.12.2014. Συνεπώς, νομίμως η φορολογική αρχή, ανεξαρτήτως ειδικότερης αιτιολογίας, διέγραψε από το φορολογικό μητρώο τον αιτούντα ως ετερόρρυθμο εταίρο της ως άνω εταιρείας από την ημερομηνία καταχώρησης (8.12.2014) στο ΓΕΜΗ της σχετικής τροποποίησης του καταστατικού της ως άνω Ε.Ε. και απέρριψε το αίτημά του να διαγραφεί από το φορολογικό μητρώο από 1.2.2011, τα δε περί του αντιθέτου προβαλλόμενα είναι απορριπτέα ως αβάσιμα.

9. Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η κρινόμενη αίτηση είναι απορριπτέα.

Δ ι ά τ α ύ τ α

Απορρίπτει την αίτηση.

Διατάσσει την κατάπτωση του παραβόλου.

Επιβάλλει σε βάρος του αιτούντος τη δικαστική δαπάνη του Ελληνικού Δημοσίου, η οποία ανέρχεται στο ποσό των τετρακοσίων εξήντα (460) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 27 Ιουνίου 2023

Ο Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος Η Γραμματέας

Μιχαήλ Πικραμένος Καλλιόπη Ανδρέου

και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 23ης Οκτωβρίου 2024.

Ο Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος Η Γραμματέας

Κωνσταντίνος Κουσούλης Ίλβα Μίσσιου