



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20.02.2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Β2 ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Αριθμός απόφασης : 56

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604503
Fax : 2131604567
e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170/ Α'/26.07.2013), όπως ισχύουν.
 - β. Του άρθρου 17 § 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94/27-5-2016).
 - γ. 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.)*»
 - δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/ 30.8.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 21.1.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλουκατατεθείσα στη Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ενδικοφανή προσφυγή τουτου(ΑΦΜ.....), κατοίκου Πατρών (οδόςαρ. ...), κατά **α)** της υπ' αρ./28.12.2018 πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013) και **β)** της υπ' αρ./28.12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013), όλων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης 21.1.2019 και με αρ. πρωτ.αίτηση του ίδιου για την αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.
6. Την από 28.01.2019 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Ο αιτώντου(ΑΦΜ.....), ζητά με την ως άνω με αρ. πρωτ./21.01.2019 αίτησή του, η οποία συνυποβάλλεται με την με αρ. πρωτ./21.01.2019 ενδικοφανή προσφυγή του, την αναστολή καταβολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, ήτοι **α)** της υπ' αρ./28.12.2018 πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013), συνολικού ποσού 5.400,00 € και **β)** της υπ' αρ./28.12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013), συνολικού ποσού 127.042,58 € (διαφορά κύριου φόρου 62.112,46 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 58.261,49 €, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης 6.668,63 €), **συνολικού ποσού 132.442,58, ήτοι ποσού 66.221,29 € (132.442,58 € x 50%)**. Οι ανωτέρω καταλογιστικές πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων του ελέγχου της ως άνω Δ.Ο.Υ., όπως αυτή αποτυπώνεται στις από 28.12.2018 εκθέσεων μερικού ελέγχου Κ.Β.Σ. και φορολογίας εισοδήματος, ότι **α)** δεν συμπεριέλαβε στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους εισοδήματα από ενοίκια ακινήτων και από ελευθέριο επάγγελμα και **β)** σε τραπεζικό λογαριασμό του αιτούντος υφίσταται πρωτογενής κατάθεση- πίστωση, ποσού 129.614,68 €, που συνιστά προσαύξηση της περιουσίας του από άγνωστη πηγή ή αιτία, για την οποία δεν αποδείχθηκε ότι φορολογήθηκε ή απαλλάχθηκε με ειδική διάταξη, συνεπώς φορολογείται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθ. 48 παρ. 3 του ν. 2238/1994.

Επί της κρινόμενης αίτησης, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει: «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...»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 63 του ίδιου ανωτέρω άρθρου και νόμου, «Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό

(50%) του αμφισβητούμενου ποσού, υπό την προϋπόθεση ότι έχει καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%)».

Επειδή, όπως προβλέπεται στην παρ. 4 του ιδίου ανωτέρω άρθρου και νόμου, «Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την έκδοση της απόφασής της, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. Εάν δεν εκδοθεί απόφαση εντός τριάντα (30) ημερών από την υποβολή της αίτησης στη Φορολογική Διοίκηση, η αίτηση αναστολής θεωρείται ότι έχει απορριφθεί. Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής των τόκων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27.04.2017, Τεύχος Β') Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.: «1. Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής αναστέλλεται η καταβολή ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, εφόσον καταβληθεί το υπόλοιπο πενήντα τοις εκατό (50%), εκτός αν υποβληθεί γι' αυτό και γίνει αποδεκτό αίτημα αναστολής ... 2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού **μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο**. Η αναστολή αυτή ισχύει μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής στον υπόχρεο, άλλως μέχρι την άπρακτη πάροδο του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος για την έκδοσή της. Το αίτημα αναστολής υποβάλλεται με το έγγραφο της ενδικοφανούς προσφυγής ή αυτοτελώς με ιδιαίτερο έγγραφο που κατατίθεται την ίδια ημέρα με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής».

Επειδή, στη συνέχεια, με την παρ. 3 του ιδίου ανωτέρω άρθρου της ίδιας ΠΟΛ ορίζεται ότι: «Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986 στην οποία ο αιτών δηλώνει: α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή **κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος** και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής. **Αν ο αιτών είναι φυσικό πρόσωπο**, δηλώνονται επιπλέον και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση, οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή του ή της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε ακίνητα, τις καταθέσεις οποιουδήποτε είδους και τα συναφή τραπεζικά προϊόντα, τις επενδύσεις σε κινητές αξίες, τα μηχανοκίνητα ιδιωτικά μέσα μεταφοράς, τα δάνεια και τις δωρεές, τις μετοχές, τα μερίδια, τα δικαιώματα ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο σε οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) και τα εμπράγματα και ενοχικά δικαιώματα σε κινητά αξίας άνω των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ. Μαζί με την περιουσιακή κατάσταση δηλώνεται από τον αιτούντα και η εκτιμώμενη αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται σε αυτήν. Για τα ακίνητα δηλώνεται και η αντικειμενική αξία αυτών.

Αν ο αιτών τηρεί λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. κατά τη διπλογραφική μέθοδο,».

Επειδή ακολουθώς, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 4 του ιδίου ανωτέρω άρθρου της ίδιας ΠΟΛ: «Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται».

Επειδή εξάλλου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/04.03.2014, παράγραφος Γ': «....2. Εφόσον υποβληθεί από τον υπόχρεο, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής του καταβλητέου ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την πληρωμή του εν λόγω ποσοστού μόνο στην περίπτωση κατά την οποία κρίνεται ότι αυτό θα είχε ως συνέπεια την ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο. 3. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προκειμένου να εκτιμήσει την ανεπανόρθωτη βλάβη του υπόχρεου, λαμβάνει υπόψη της τους ισχυρισμούς αυτού, τα συνυποβαλλόμενα στοιχεία και ιδίως την περιουσιακή κατάσταση του υπόχρεου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1002/31.12.2013, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο ...».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις συνάγεται ότι η Υπηρεσία μας δύναται να αναστείλει την καταβολή του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού, στην περίπτωση που ο αιτών επικαλεστεί κι αποδείξει ότι θα υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη από την καταβολή αυτή.

Επειδή, κατά πάγια νομολογία, η οικονομική ζημία που προκαλείται από την εκτέλεση διοικητικής πράξης δεν συνιστά καταρχήν βλάβη ανεπανόρθωτη ή δυσχερώς επανορθώσιμη, ικανή να δικαιολογήσει την αποδοχή αίτησης αναστολής εκτέλεσης της πράξης, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι έχει τέτοια έκταση ώστε να προκαλείται ο οικονομικός κλονισμός της επιχείρησης του αιτούντος ή η στέρηση των μέσων βιοπορισμού του (Επ. Αν. ΣτΕ 45/2010, 1041/2009, 732/2007, 463, 698, 707/2006, 181, 661/2001, 208/2000). Ως «ανεπανόρθωτη» δε βλάβη νοείται όχι μόνον η κατά κυριολεξία μη αναστρέψιμη, αλλά και εκείνη, της οποίας η αποκατάσταση, υπό τις συγκεκριμένες οικονομικές και λοιπές συνθήκες, είναι για τον διάδικο δυσχερής σε τέτοιο βαθμό, ώστε να αδυνατεί πράγματι να την επιτύχει (Επ. Αν. ΣτΕ 496/2011).

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση ο αιτών ζητά την χορήγηση αναστολής της καταβολής του πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού της υπ' αρ. .../28.12.2018

πράξης επιβολής προστίμου χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013) και της υπ' αρ...../28.12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος χρήσης 2012 (οικ. έτος 2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, συνολικού ποσού 132.442,58 €, ήτοι ποσού 66.221,29 € ($132.442,58 \text{ €} \times 50\%$), ισχυριζόμενος πρόδηλη βασιμότητα της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και ότι θα είναι οικονομικά δυσβάστακτη η εκτέλεση των ανωτέρω πράξεων.

Επειδή καταρχάς από τις ανωτέρω αναφερόμενες σχετικές διατάξεις που διέπουν τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, προκύπτει ότι κατά την εξέταση αιτημάτων αναστολής η Υπηρεσία μας δύναται να κρίνει αποκλειστικά και μόνο την πρόκληση στον υπόχρεο ανεπανόρθωτης βλάβης από την άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης και όχι την πιθανολόγηση ή τη βεβαιότητα ευδοκίμησης της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή, προς υποστήριξη των ισχυρισμών του, ο αιτών προσκομίζει :

α) την από 16.01.2019 υπεύθυνη δήλωση του άρθ. 8 του ν. 1599/1986, στην οποία δηλώνει επί λέξει «*δεν έχω καταθέσεις σε χρήματα σε καμία ελληνική τράπεζα καθώς και σε καμία στο εξωτερικό. Διατηρώ έναν επαγγελματικό λογαριασμό στην Εθνική Τράπεζα με σκοπό την εξόφληση των ρυθμίσεων προς το ΤΕΒΕ, ΙΚΑ, εφορία, ΕΦΚΑ, ΔΕΗ, ΔΕΥΑΠ κτλ. Το παρόν χορηγείται για κάθε νόμιμη χρήση*»

β) φορολογικές δηλώσεις Ε1 και Ε2, έντυπα Ε3 και τις οικείες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορ. ετών 2016 και 2017,

γ) βεβαιώσεις δηλωθείσας περιουσιακής κατάστασης (Ε9), όπως έχουν δηλωθεί κατά την 1^η Ιανουαρίου 2016 και 2017, καθώς και πράξεις διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2016 και 2017,

δ) άδειες κυκλοφορίας δύο Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων με αρ. κυκλοφορίαςκαι....., κυβ. εκ. 3.179 και 999 αντίστοιχα.

Επειδή όμως, η ανωτέρω προσκομισθείσα υπεύθυνη δήλωση είναι ελλιπής και δεν έχει το απαιτούμενο από τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. περιεχόμενο, **καθώς παραλείπεται η οποιαδήποτε αναφορά**, έστω και με αρνητικό περιεχόμενο, αφενός στα παγκόσμια εισοδήματα ή έσοδά του από κάθε πηγή κατά το τρέχον φορ. έτος 2018, δεδομένου ότι για αυτά δεν έχει υποβληθεί ακόμη φορολογική δήλωση, αφετέρου στο διαθέσιμο υπόλοιπο του δηλούμενου τραπεζικού λογαριασμού που τηρεί στην..... Επιπρόσθετα δεν αναφέρεται, έστω και με αρνητικό περιεχόμενο, σε λοιπά περιουσιακά στοιχεία υπό την μορφή καταθέσεων οποιουδήποτε είδους και συναφών τραπεζικών προϊόντων, επενδύσεων σε κινητές αξίες, μετοχών, μεριδίων, δικαιωμάτων ψήφου ή συμμετοχής σε κεφάλαιο νομικών προσώπων.

Επειδή εξάλλου, όπως προκύπτει από τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία, διαθέτει σημαντική ακίνητη περιουσία, συνολικής αξίας 588.629,52 €, σύμφωνα με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017, η οποία αποτελείται από είκοσι δύο (22) διαμερίσματα/κατοικίες, ένα (1) οικόπεδο μετά το επ' αυτού κατάστημα/ επαγγελματική στέγη και

έξι (6) αποθήκες, από τα οποία αποκομίζει μεν εισόδημα, ωστόσο πολλά από αυτά, εμφανίζονται ως κενά κατά το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Επειδή περαιτέρω, ο αιτών δεν αναφέρεται κατά τρόπο συγκεκριμένο στο διαθέσιμο υπόλοιπο του ενός δηλωθέντος επαγγελματικού λογαριασμού του στην....., και επιπλέον λαμβανομένου υπόψη ότι αντικείμενο του επίμαχου φορολογικού ελέγχου, μεταξύ άλλων, αποτέλεσε και η διαπιστωθείσα κατάθεση/πίστωση σε ατομικό τραπεζικό λογαριασμό του αιτούντος ύψους 129.614,68 € την 31.03.2012, για το οποίο δεν προκύπτει ότι αναλώθηκε, επενδύθηκε ή δαπανήθηκε, σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος από το έτος 2013 έως σήμερα, δεδομένου ότι δεν έχουν συμπληρωθεί οι σχετικοί κωδικοί (κωδ. 719-727 του πίνακα 5).

Επειδή ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων, η Υπηρεσία μας αδυνατεί να προβεί σε ασφαλή συμπεράσματα για τα πραγματικά εισοδήματα και την εν γένει περιουσιακή κατάσταση του αιτούντος την αναστολή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής (21.1.2019), κατά τα ανωτέρω οριζόμενα στο άρθρο 6 της ΠΟΛ.1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και κατ' επέκταση ν' αποφανθεί περί της ανεπανόρθωτης ή μη βλάβης του από την καταβολή του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού, η υπό κρίση αίτηση αναστολής πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη του αιτήματος τουτου(ΑΦΜ.....), για την αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικά αμφισβητούμενου ποσού των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ

Γ. ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΛΙΑΣ