



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Β4 – ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313- 333261

Fax : 2313-333258

e-mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

Θεσσαλονίκη, 02-07-2019

Αριθ. Απόφασης 181

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 Γενικού Γραμματέα 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 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης ...-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «...», Α.Φ.Μ. ..., με επαγγελματική έδρα στη ..., επί της οδού ..., με

την οποία συνυποβάλλεται αίτημα αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού: 1) της υπ' αριθ. ...2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, 2) της υπ' αριθ. της υπ' αριθ.2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, 3) της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01-2015 έως 31-12-2015, 4) της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-12-2016, 5) της υπ' αριθ. ...-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015 και 6) της υπ' αριθ. ...-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 58Α παρ.1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Β4-ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί του με αριθμό πρωτοκόλλου ...-2019 αιτήματος της εταιρείας με την επωνυμία «...», Α.Φ.Μ. ..., για αναστολή καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού φόρου: της 1) της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, 2) της υπ' αριθ. της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, ποσού 28.908,47€, ήτοι ποσού 14.454,24€, 3) της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01-2015 έως 31-12-2015, ποσού 523,04€, ήτοι ποσού 261,52€, 4) της υπ' αριθ. ...-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-12-2016, ποσού 33.957,90€, ήτοι ποσού 16.978,95€, 5) της υπ' αριθ. ...-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, ποσού 350,00€, ήτοι ποσού 175,00€, και 6) της υπ' αριθ. ...-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρ. 58Α παρ.1 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016, ποσού 2.152,82€, ήτοι ποσού 1.076,41€, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ..., το οποίο κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 63 του ν .4174/2013 «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 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 αίτημα 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».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «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 του ν. 4174/2013: «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».

Επειδή, κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΠΟΛ. 1064/2017 ορίζεται ότι : «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. Η αναστολή, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο, δεν ισχύει επί του άμεσου προσδιορισμού του φόρου, καθώς και επί πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική του δήλωση (άρθρο 63 παρ. 3 , β 'εδάφιο).

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.

3. Με την αίτηση αναστολής υποβάλλονται στην 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

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 ανήλικων τέκνων αυτού κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.

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, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος έτους.

4. Αίτηση αναστολής για την οποία δεν προσκομίζονται τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.2 και 3 του Κεφαλαίου Γ' της ΠΟΛ. 1069/04.03.14 «.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 Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να αναστείλει την καταβολή του 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). Για την τεκμηρίωση δε της ανεπανόρθωτης βλάβης του αιτούντος από την καταβολή των οφειλόμενων ποσών, δεν αρκεί η αόριστη επίκληση υποθετικής ή ενδεχόμενης βλάβης, αλλά απαιτείται η συγκεκριμένη επίκληση πρόκλησης ισχυρού κλονισμού της από την άμεση εκτέλεση των προσβαλλόμενων πράξεων και η απόδειξη αυτού με συγκεκριμένα στοιχεία.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση η αιτούσα εταιρεία, προκειμένου να αποδείξει την επικαλούμενη από αυτήν ανεπανόρθωτη βλάβη που θα υποστεί από την καταβολή του βεβαιωθέντος σε βάρος της ποσού, προσκομίζει δήλωση περιουσιακής κατάστασης του άρ. 203 του Ν.2717/1999, με την οποία δηλώνει τα παγκόσμια εισοδήματα από κάθε πηγή της ίδιας και του ομόρρυθμου εταίρου της, κατά τα φορολογικά έτη 2016 και 2017 και την παγκόσμια περιουσιακή τους κατάσταση. Στην δήλωση αυτή, σε συνδυασμό με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016-2017 δηλώνει τα εξής:

Κατά το φορολογικό έτος 2017 δηλώνει ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 19.468,26 € και ακαθάριστα έσοδα ύψους 705.172,83 €, ο δε ομόρρυθμος εταίρος δηλώνει εισοδήματα από ακίνητη περιουσία ύψους 5.306,11€ και από μερίσματα- τόκους ύψους 151,04 €. Κατά το φορολογικό έτος 2016 δηλώνει ζημία από επιχειρηματική δραστηριότητα ύψους 42.256,40 € και ακαθάριστα έσοδα ύψους 752.037,22 €, ο δε ομόρρυθμος εταίρος δηλώνει εισοδήματα από ακίνητη περιουσία ύψους 4.962,48 € και από μερίσματα- τόκους ύψους 152,38 €.

Επιπλέον, όσον αφορά την περιουσιακή κατάσταση του ομορρύθμου εταίρου, αυτός έχει την πλήρη κυριότητα, κατά ποσοστό 100%, δύο επαγγελματικών στεγών στη ... και ενός αγροτεμαχίου στα ..., αντικειμενικής αξίας συνολικού ποσού ($19.404,00 + 19.404,00 + 500,00 =$) 39.308,00 € και εκτιμώμενης αγοραίας αξίας συνολικού ποσού ($15.000,00 + 15.000,00 + 500,00 =$) 30.500,00€, καθώς και, κατά ποσοστό 33,33%, ενός διαμερίσματος στη ... και ενός αγροτεμαχίου στο ... αντικειμενικής αξίας συνολικού ποσού ($15.048,00 + 10.000,00 =$) 25.048,00 € και εκτιμώμενης αγοραίας αξίας συνολικού ποσού ($3.000,00 + 7.000,00 =$) 10.000,00€.

Περαιτέρω, οι συνολικές τραπεζικές καταθέσεις της αιτούσας εταιρείας ανέρχονται σε 5.333,93 €, του δε ομορρύθμου εταίρου της σε 62.336,13 €. Επισημαίνεται δε ότι η αιτούσα δεν διαγραμματίζει, ως όφειλε, τον πίνακα Α.1.4.β. της υποβληθείσας δήλωσης περιουσιακής κατάστασης, περί ύπαρξης θυρίδων σε τράπεζες, ταμιευτήρια και άλλα ημεδαπά ή αλλοδαπά πιστωτικά ιδρύματα.

Επίσης η αιτούσα δηλώνει ότι έχει λάβει δάνειο από την Τράπεζα ... και ... με υπόλοιπο οφειλής 49.929,67 € και 55.283,97 € αντίστοιχα, και έτος αποπληρωμής το 2035 και 2031 αντίστοιχα.

Περαιτέρω δηλώνεται ότι ο ομόρρυθμος εταίρος έχει λάβει ένα δάνειο με υπόλοιπο οφειλής 25.332,18 € και έτος αποπληρωμής το 2025 και τρία δάνεια με συνολικό υπόλοιπο οφειλής 834.711,19 € και έτος αποπληρωμής το 2043.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η καταβολή του 50% του αμφισβητούμενου ποσού, ήτοι συνολικού ύψους 32.946,12€ δεν θα επιφέρει την ανεπανόρθωτη βλάβη της αιτούσας, δεδομένου ότι, ενώ η αιτούσα εμφανίζει ζημίες από την επιχειρηματική της δραστηριότητα κατά την τελευταία διετία, η ζημιογόνος πορεία μιας επιχείρησης δεν συνεπάγεται άνευ ετέρου τη μη βιωσιμότητά της και αφετέρου ότι οι τραπεζικές καταθέσεις του ομόρρυθμου εταίρου της (συνολικού ποσού 62.336,13€) ξεπερνούν κατά πολύ το καταβλητέο ποσό. Ως εκ τούτου κρίνουμε ότι η όποια καταβολή δεν θα προκαλέσει την ανεπανόρθωτη βλάβη της αιτούσας λαμβανομένης υπόψη και της δυνατότητας καταβολής του αμφισβητούμενου ποσού από την ίδια ή τον ομόρρυθμο εταίρο της με την ισχύουσα ρύθμιση ληξιπροθέσμων οφειλών. Εξάλλου, για την τεκμηρίωση της επικαλούμενης από την αιτούσα ανεπανόρθωτης βλάβης, **δεν αρκεί** η υποθετική ή ενδεχόμενη βλάβη, αλλά απαιτείται ο κίνδυνος ανεπανόρθωτου ή δυσχερώς επανορθώσιμου οικονομικού κλονισμού της επιχειρήσεως από την άμεση εκτέλεση της προσβαλλόμενης πράξης, κάτι που δεν αποδεικνύεται στην κρινόμενη υπόθεση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη του υπό κρίση αιτήματος αναστολής καταβολής ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού φόρου, των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ