



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 14/11/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: e1032

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 - 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 16/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... INC» με ΑΦΜ, διά του πληρεξούσιου δικηγόρου της με ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ./10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023 και/10.05.2023 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... INC» με ΑΦΜ, διά του πληρεξουσίου δικηγόρου με Α.Φ.Μ., 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 τις υπ' αριθ. /10.05.2023, /10.05.2023, /10.05.2023, /10.05.2023 και /10.05.2023 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρεία, ισάριθμα πρόστιμα ποσού 100,00€ έκαστο, λόγω μη υποβολής δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζεται επί της από 10/05/2023 έκθεσης προστίμου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, που συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθ. /2022 εντολής του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Παράνομη η επανεργοποίηση του ΑΦΜ και εν γένει ο καταλογισμός φόρου εισοδήματος και συναφών προστίμων λόγω ταυτότητας των φερόμενων ως δύο νομικών προσώπων. Η Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προέβη σε ακύρωση της υπ' αριθ. /27.11.2017 δήλωσης διακοπής και σε επανεργοποίηση του ΑΦΜ και άρα αναβίωση δήθεν της εταιρείας «..... INC» με αυτόν τον ΑΦΜ από 20/10/2010 (ημερομηνία κατά την οποία είχε λάβει χώρα η διακοπή) έως και 07/03/2018 [ημερομηνία κατά την οποία καταχωρήθηκε στο Κτηματολόγιο η απόφαση περί διόρθωσης του ΑΦΜ σε ακίνητα ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας στον ορθό (.....)], πλην όμως, εσφαλμένα, καθόσον εν προκειμένω πρόκειται για την ίδια ακριβώς εταιρεία.
2. Παράνομη η επιβολή των προστίμων λόγω υποβολής σε κάθε περίπτωση εκ μέρους της των σχετικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος με το μόνο ορθό ΑΦΜ
3. Παραγεγραμμένο το δικαίωμα του Δημοσίου για καταλογισμό προστίμων για τα φορολογικά έτη 2014, 2015 και 2016.
4. Έλλειψη αιτιολογίας άλλως αοριστία των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου*».

Επειδή, με το άρθρο 62 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: «*1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων... 3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία... 5. Τα πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή (30ή) ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής. Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του Κώδικα, ο*

χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση...».

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης....».

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (βλ. Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011, σελ. 174), αιτιολογία είναι, γενικά, η αναφορά των κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν την έκδοση της διοικητικής πράξης και της ερμηνείας τους, της διαπίστωσης ότι συντρέχουν οι πραγματικές και νομικές καταστάσεις, ενόψει των οποίων επιβάλλεται ή επιτρέπεται η έκδοση της πράξης κατ' εφαρμογή των κανόνων αυτών, της διαπίστωσης της συνδρομής και της εκτίμησης των σχετικών πραγματικών περιστατικών, καθώς και των σκέψεων του διοικητικού οργάνου που οδήγησαν στην έκδοση ή την άρνηση της έκδοσης της διοικητικής πράξης. Σχετικό με την αιτιολογία είναι το βάρος της απόδειξης για τη συνδρομή των πραγματικών περιστατικών, που είναι προϋπόθεση της έκδοσης της διοικητικής πράξης (αρ. 17 παρ. 3 του ΚΔΔιαδ). Η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000), β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής, όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου. Συγκεκριμένα, το διοικητικό όργανο εντοπίζει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τον κρίσιμο κανόνα δικαίου (νομικό σκέλος της πράξης, ορθή ερμηνεία του περιεχομένου του κανόνα δικαίου, ΣτΕ 546/2008), υπαγάγει δηλαδή τα πραγματικά περιστατικά στον κανόνα δικαίου (Ευγενία Πρεβεδούρου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων, Γενικό Διοικητικό Δίκαιο, Εμβάθυνση Δημοσίου Δικαίου, Διάγραμμα). Η υποχρέωση αιτιολογίας αφορά τις πράξεις όλων των λειτουργιών της ενιαίας εξουσίας του Κράτους και επιβεβαιώνει την αρχή της φανεράς δράσης των οργάνων του, διότι μόνο με την αιτιολογία η δημόσια διοίκηση εξαναγκάζεται να αποδείξει ότι είναι αμερόληπτη και χρηστή, δηλαδή ότι τηρεί την αρχή της νομιμότητας. Η ελαττωματική αιτιολογία (ελλείπουσα, ανεπαρκής, πλημμελής ή εσφαλμένη) καθιστά τη διοικητική πράξη άκυρη, όπως και η αόριστη αιτιολογία (ΣτΕ 277/1996) (Αναστάσιος Τάχος, Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, 2003, σελ.609-612).

Επειδή, στη διοικητική πράξη πρέπει να γίνεται μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της (ορισμένος χαρακτήρας της αιτιολογίας, ΣτΕ 3692/2001, 4223/2000).

Δεν πρέπει να περιορίζεται στην επανάληψη στερεότυπων εκφράσεων που προέρχονται από τον νόμο που διέπει την υπόθεση (ΣτΕ 2584/2001) ούτε να στηρίζεται σε αντιφατικά στοιχεία (ΣτΕ 941/1989, Ολ 3158/1976).

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναιτιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Ειδικότερα η έκθεση ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕφΑθ 1075/2011).

Επειδή, με το άρθρο 68 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «1. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες υποχρεούνται να δηλώνουν ηλεκτρονικά όλα τα εισοδήματά τους στη Φορολογική Διοίκηση. 2. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την τελευταία ημέρα του έκτου μήνα από το τέλος του φορολογικού έτους... 4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν...».

Επειδή, με την παρ. 2 του κεφαλαίου Α' της ΠΟΛ.1074/2015 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 574), ορίζεται ότι: «Η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας είναι υποχρεωτική και γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο Β' της παρούσας, εκτός των περιπτώσεων που ορίζονται στο ίδιο κεφάλαιο. Ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 31 του Ν.4174/2013 . Η προθεσμία υποβολής της λήγει στις 30 Ιουνίου 2015».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1130/2015 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1257), όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1198/2015 απόφαση (ΦΕΚ Β' 1873), ορίζεται ότι: «...Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013 που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας παρατείνεται μέχρι την 31η Αυγούστου 2015. Για όσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013 υποβληθούν μέχρι και την 4η Σεπτεμβρίου 2015 ισχύουν όσα αναφέρονται στην παράγραφο 1 της παρούσας...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1090/2016 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1950) ορίζεται ότι: «...2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας και των οποίων η προθεσμία υποβολής δεν έχει λήξει παρατείνεται μέχρι την 15η Ιουλίου 2016...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1106/2017 Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2437) ορίζεται ότι: «...2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1094/2017 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 17/07/2017, παρατείνεται μέχρι την 21 Ιουλίου 2017...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1138/2018 Απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3012) ορίζεται ότι: «...2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, η οποία παρατάθηκε με την ΠΟΛ.1121/2018 απόφαση της Υφυπουργού Οικονομικών μέχρι τις 26.7.2018 παρατείνεται μέχρι την 30η Ιουλίου 2018...».

Επειδή, με την Α.1302/2019 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3057), ορίζεται ότι: «...2. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του Ν.4172/2013, που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας και των οποίων η προθεσμία δεν έχει λήξει, υποβάλλονται εμπρόθεσμα χωρίς κυρώσεις μέχρι την 30η Ιουλίου 2019...».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του ΚΦΔ, για το φορολογικό έτος 2014 ήταν η 04/09/2015, για το φορολογικό έτος 2015 ήταν η 15/07/2016, για το φορολογικό έτος 2016 ήταν η 21/07/2017, για το φορολογικό έτος 2017 ήταν η 30/07/2018, και για το φορολογικό έτος 2018 ήταν η 30/07/2019.

Επειδή, με το άρθρο 54 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α' της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α' β' γ' δ' σ' και ιγ' της παρ. 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β' , γ' και δ' της παρ. 1 σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα εταιρεία με ΑΦΜ, κατά την παρέλευση των προαναφερθεισών προθεσμιών δεν υπέβαλε δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014,

2015, 2016, 2017 και 2018. Κατόπιν τούτου, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προέβη στην έκδοση των υπ' αριθ./10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023 και/10.05.2023 προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ και στην επιβολή της κύρωσης των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ, δη 100,00€ για έκαστη δήλωση.

Επειδή, με το άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η έκθεση ελέγχου είναι παντελώς αόριστη και ανατιολόγητη, με αποτέλεσμα οι επ' αυτής ερειδόμενες προσβαλλόμενες πράξεις να καθίστανται ακυρωτές. Συγκεκριμένα, η έκθεση ελέγχου δεν παραθέτει καμία αιτιολόγηση για τους λόγους για τους οποίους η φορολογική αρχή κατέληξε στο πόρισμα περί μη υποβολής των υπό κρίση δηλώσεων δεδομένου ότι, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία, υπέβαλε, μετά τη διακοπή του ΑΦΜ, με τον μόνο ενεργό ΑΦΜ το σύνολο των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος στη νέα αρμόδια Δ.Ο.Υ. (που χορήγησε τον νέο ΑΦΜ).

Αναλυτικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία ιδρύθηκε την 13^η Μαρτίου 2002 στη με αντικείμενο δραστηριότητας, μεταξύ άλλων, την αγορά, απόκτηση, διάθεση και πώληση ακίνητης περιουσίας στη και στο εξωτερικό. Στις 21/06/2002, προκειμένου να προβεί στην αγορά ακινήτων στην Αττικής, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπ' αριθ./21.06.2002 δήλωση/αίτησή της, ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ να της χορηγηθεί αριθμός φορολογικού μητρώου και της αποδόθηκε ο ΑΦΜ Ακολουθώντας, με την υπ' αριθ./...../...../.....10.2010 ΚΥΑ των Υφυπουργών Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας και Θαλασσίων Υποθέσεων, Νήσων και Αλιείας (ΦΕΚ Β') εγκρίθηκε η εγκατάσταση στην Ελλάδα υποκαταστήματος της προσφεύγουσας εταιρείας και η υπαγωγή της στις διατάξεις του άρθρου 25 Ν.27/1975, με σκοπό την απασχόλησή της αποκλειστικά και μόνο α) με ναυλώσεις, διακανονισμό αβαριών, μεσιτεία ναυλώσεων ή αγοραπωλησιών ή ναυπηγήσεων πλοίων με Ελληνική ή ξένη σημαία πάνω από 500 κόρους ολικής χωρητικότητας καθώς και β) με την αντιπροσώπευση επιχειρήσεων που έχουν σαν αντικείμενο τις ίδιες με τις παραπάνω δραστηριότητες. Στο πλαίσιο αυτό, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ δήλωση έναρξης δραστηριότητας ως γραφείο (υποκατάστημα) αλλοδαπής εταιρείας του άρθρου 25 Ν.27/1975 για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθ./24.12.2010 βεβαίωση έναρξης εργασιών μη φυσικού προσώπου, πλην όμως, εκ παραδρομής αποδόθηκε δεύτερος ΑΦΜ με αριθμό

Εν συνεχεία, αφού έγινε αντιληπτή από την προσφεύγουσα εταιρεία η απόδοση δύο ΑΦΜ και αδυνατώντας για το λόγο αυτό να εκπληρώσει τις δηλωτικές της υποχρεώσεις, απευθύνθηκε στις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών προκειμένου να εξευρεθεί λύση και να διορθωθεί το ζήτημα της κατοχής δύο αριθμών φορολογικού μητρώου. Κατόπιν τούτου, η Διεύθυνση Ελέγχων της ΑΑΔΕ απέστειλε το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛ Ε ΕΞ 2017/12.05.2017 έγγραφό της στη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της ΑΑΔΕ, αλλά και στις Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και ΠΛΟΙΩΝ, με το οποίο επισήμανε ότι, ανεξάρτητα από τον αριθμό των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων κλπ) που διαθέτει η νομική οντότητα στο

εσωτερικό ή εξωτερικό, αποδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση ενιαίος και μοναδικός ΑΦΜ, καλώντας τις αρμόδιες υπηρεσίες να προβούν άμεσα στις απαραίτητες ενέργειες για την ορθή απεικόνιση του μητρώου. Σε εκτέλεση του ανωτέρω εγγράφου, η Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προέβη στην οριστική διακοπή του ΑΦΜ, με ημερομηνία διακοπής την 20^η/10/2010, λόγω απόκτησης εκ παραδρομής δεύτερου ΑΦΜ (.....) από τη Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, ενημερώνοντας την προσφεύγουσα εταιρεία, με το υπ' αριθ. πρωτ./11.12.2017 έγγραφό της, ότι, μετά την αντιπαραβολή και ταυτοποίηση των φακέλων που φυλάσσονται στο φυσικό αρχείο των δύο εμπλεκόμενων Δ.Ο.Υ., ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι η αλλοδαπή εταιρεία «..... INC» που έλαβε ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και η αλλοδαπή εταιρεία «..... INC» που έλαβε ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ είναι το ίδιο νομικό πρόσωπο. Αφότου επιλύθηκε το ζήτημα του φορολογικού μητρώου της προσφεύγουσας εταιρείας, αυτή προέβη στην υποβολή, μεταξύ άλλων, δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018, κάνοντας χρήση του μοναδικού ενεργού ΑΦΜ, αντίγραφα των οποίων συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή. Εντούτοις, όπως διατείνεται η προσφεύγουσα εταιρεία, η Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προέβη σε αναβίωση της αλλοδαπής εταιρείας «..... INC» με ΑΦΜ, βασιζόμενη στο υπ' αριθ. πρωτ./07.10.2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, με το οποίο κρίθηκε ότι οι προαναφερθέντες αριθμοί φορολογικού μητρώου αντιστοιχούν σε δύο διαφορετικά νομικά πρόσωπα, με συνέπεια η προσφεύγουσα εταιρεία να είναι εκ νέου υπόχρεη σε υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018.

Επειδή, ωστόσο, στην από 10/05/2023 έκθεση προστίμου ΚΦΔ της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν αποτυπώνονται κανενός είδους ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις, τα ευρήματα και οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής και το εξ αυτών συναγόμενο πόρισμα περί διαφορετικών νομικών προσώπων/οντοτήτων, ήτοι ελλείπει παντελώς η (πλήρης, σαφής, ειδική και αναλυτική) αιτιολογία που να στοιχειοθετεί τη διάπραξη της παράβασης της μη υποβολής από την προσφεύγουσα εταιρεία δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018. Περαιτέρω, το υπ' αριθ. πρωτ./07.10.2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ούτε αναφέρεται ούτε επισυνάπτεται στη συνταχθείσα έκθεση ελέγχου προστίμου ΚΦΔ, η οποία και αποτελεί την αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολή προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

Επειδή, από τα προαναφερθέντα είναι έκδηλο ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου στερούνται αιτιολογίας, θέτοντας υπό αμφισβήτηση την ορθότητα της κρίσης της φορολογικής αρχής. Ως εκ τούτου, η έλλειψη αιτιολογίας, ουσιώδους τύπου των προσβαλλόμενων ατομικών διοικητικών πράξεων, επιφέρει το ακυρώσιμο αυτών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 6 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς... Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών».

Επειδή, με το άρθρο 36 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. 2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:... γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,...».

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθ./10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023 και/10.05.2023 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ ακυρώνονται λόγω έλλειψης αιτιολογίας, συμφώνως προς το άρθρο 64 του ίδιου Κώδικα.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 16/06/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «..... INC» με ΑΦΜ, διά του πληρεξούσιου δικηγόρου της με Α.Φ.Μ. και συγκεκριμένα την ακύρωση των υπ' αριθ./10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023,/10.05.2023 και/10.05.2023 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ, λόγω τυπικής πλημμέλειας, ήτοι έλλειψης πλήρους, σαφούς και ειδικής αιτιολογίας, συμφώνως προς το άρθρο 64 του ΚΦΔ.

Καλείται ο Προϊστάμενος της εν λόγω φορολογικής αρχής όπως ενεργήσει με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΜΕΪΔΑΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

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.