



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 14-11-2023

Αριθμός Απόφασης: 1033



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νίκη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@ aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, (το ισχύον ΑΦΜ είναι), η οποία έχει έδρα στην Λιβερία, έχει νομίμως εγκαταστήσει γραφείο (υποκατάστημα) στην Ελλάδα και συγκεκριμένα στην, επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά των: α) των υπ' αριθμ./10-05-2023 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για τα οικ έτη 2012 έως 2014 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2012 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **1.628,01€**, πλέον τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων ύψους **212,35€**, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους **42,47€** πλέον πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους **2.259,40€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **4.142,23€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2013 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **1.644,29€**, πλέον τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων ύψους **214,47€**, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους **42,89€** πλέον πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους **2.281,98€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **4.183,63€**.

Με την με αρ. ειδοποίησης και με ημερομηνία έκδοσης 10-05-2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οικ. έτους 2014 καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **1.660,75€**, πλέον τέλη χαρτοσήμου από εκμίσθωση ακινήτων ύψους **216,62€**, πλέον εισφορά υπέρ ΟΓΑ ύψους **43,32€** πλέον πρόσθετος φόρος μη υποβολής ύψους **2.304,83€**, ήτοι συνολικό ποσό οφειλής ύψους **4.225,52€**.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ/07-10-2021 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σύμφωνα με το παραπάνω έγγραφο, το οποίο θεωρήθηκε ότι αποτελεί πληροφοριακό δελτίο με νέα στοιχεία, διαπιστώθηκε ότι οι εταιρείες “.....” με ΑΦΜ – ΑΓΟΡΑΠΩΛΗΣΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ αρμοδιότητας και “.....” με ΑΦΜ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗ αρ. 25 ν. 27/75 αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ., δεν είναι το ίδιο νομικό πρόσωπο και ότι εσφαλμένα έλαβε χώρα εξ αρχής διακοπή του ΑΦΜ, καθόσον κατά το χρόνο διακοπής, η εταιρία είχε εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων, κατά παράβαση του άρθρου 1§3 της ΠΟΛ. 1163/2016.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Η εταιρία “.....” με ΑΦΜ συστάθηκε την 13η Μαρτίου 2002 στη Λιβερία, όπου έλαβε μοναδικό αριθμό μητρώου εταιρειών Λιβερίας: και είναι εγκαταστημένη εκεί από την ίδρυσή της (.....). Στο αντικείμενο της δραστηριότητάς της εντάσσονται, μεταξύ άλλων, α) η αγορά, απόκτηση, πώληση, διανομή και εν γένει διάθεση και διεξαγωγή συναλλαγών με μετοχές, χρεόγραφα, ομόλογα, γραμμάτια κλπ, β) η αγορά, απόκτηση πώληση, διανομή, διάθεση και εν γένει εμπορία αγαθών, προϊόντων, εμπορευμάτων, ειδών εμπορίου, καθώς και ακίνητης περιουσίας κάθε είδους σε κάθε περιοχή της Λιβερίας ή του εξωτερικού, γ) η σύναψη δανείων, όταν κρίνεται απαραίτητο, για την άσκηση εταιρικών δικαιωμάτων, προνομίων και franchise και δ) η παροχή συμβουλευτικών, ερευνητικών, εποπτικών και αντιπροσωπευτικών υπηρεσιών σχετικών με την προώθηση, αναδιοργάνωση, εκκαθάριση, ενοποίηση ή συγχώνευση κάθε προσώπου ή εταιρείας.

Το 2002, για το σκοπό αγοράς αρχικά ενός ακινήτου στην, η εταιρία ζήτησε από τη φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ.) να της χορηγήσει ελληνικό ΑΦΜ (δεδομένου ότι είναι απαραίτητη προϋπόθεση για τη σύνταξη συμβολαίου αγοροπωλησίας στην Ελλάδα). Η προσφεύγουσα εταιρία έλαβε ΑΦΜ ως αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου και εκδόθηκε προς τούτο το σχετικό ΑΦΜ

..... Κατά το χρόνο εκείνο, η εταιρία δεν έκανε έναρξη εμπορικής δραστηριότητας στην Ελλάδα, ούτε υπήχθη σε καθεστώς ΦΠΑ.

Το 2005 και το 2008 η εταιρία προέβη σε αγορά δύο ακινήτων στην, επί της οδού, και στην οδό, τα οποία κατέχει μέχρι και σήμερα. Το 2010 η εταιρία επέλεξε να δραστηριοποιηθεί στον κλάδο της ναυτιλίας και να ασχοληθεί με τη ναυλομεσιτεία. Για το σκοπό αυτό, κατέθεσε στην αρμόδια υπηρεσία του υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας, Αιγαίου και Νησιωτικής Πολιτικής (εφεξής ΥΕΝ) την υπ' αρ. πρωτ./04-08-2010 αίτηση με την οποία ζητούσε από το ΥΕΝ να της χορηγηθεί άδεια ίδρυσης και εγκατάστασης στην Ελλάδα ναυτιλιακού γραφείου/υποκαταστήματος σύμφωνα με τους ν. 89/1967, ν. 378/1968, ν. 27/1975, ν. 814/1978 και ν. 2234/1994. Πράγματι με την υπ' αριθμ. 3122.1/4440/24751/20.10.2010 Κοινή Υπουργική Απόφαση των Υπουργών Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας των Θαλασσίων Υποθέσεων, Νήσων και Αλιείας (η οποία δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Β' 1738/5.11.2010) εγκρίθηκε η εγκατάσταση στην Ελλάδα υποκαταστήματος της Εταιρίας 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.

Μετά τη χορήγηση της άδειας, η προσφεύγουσα εταιρία κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης δραστηριότητας ως γραφείο (υποκατάστημα) αλλοδαπής εταιρίας του άρθρου 25 Ν. 27/1975. Η ως άνω δήλωση έγινε δεκτή με τη με αριθμό/24-12-2010 βεβαίωση έναρξης εργασιών μη φυσικού προσώπου της ως άνω Δ.Ο.Υ. και όπως προκύπτει από την εν λόγω βεβαίωση η εταιρία πραγματοποίησε έναρξη εμπορικών εργασιών από 20-10-2010 με κύρια δραστηριότητα τις υπηρεσίες ναυλομεσιτών και διεύθυνση άσκησης δραστηριότητας στην (οδός).

Η Δ.Ο.Υ. χορήγησε στην εταιρία δεύτερο ΑΦΜ, με αποτέλεσμα η εταιρία να μην μπορεί να εκπληρώσει ορθά τις φορολογικές της υποχρεώσεις. Προς επίλυση του προβλήματος, η Διεύθυνση Ελέγχων της ΑΑΔΕ απέστειλε το με αριθμό ΔΕΛ Ε ΕΞ 2017/12.5.2017 έγγραφο στη Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (με κοινοποίηση στις Δ.Ο.Υ. και). Σε απάντηση του ως άνω εγγράφου η Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης απέστειλε το με αρ. πρωτ. ΔΗΛΕΔ Θ ΕΞ 2017/9.8.2017 έγγραφο, στο οποίο αναφέρονταν ότι οι διαδικασίες που αφορούν στη διερεύνηση των εγγράφων που καταχωρούνται στο ηλεκτρονικό αρχείο σε αντιπαραβολή με το φυσικό αρχείο των Δ.Ο.Υ. και εν γένει της διενέργειας των απαραίτητων διαδικασιών για την τυχόν διόρθωσή τους εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των εμπλεκόμενων Δ.Ο.Υ.

Σε εφαρμογή των ανωτέρω, η Δ.Ο.Υ. απέστειλε στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας εταιρίας το με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2017 έγγραφο, με το οποίο τον ενημέρωσε ότι προέβη σε διακοπή του ΑΦΜ, με ημερομηνία διακοπής, την 20.10.2010, λόγω απόκτησης εκ παραδρομής δευτέρου ΑΦΜ (.....) από τη Δ.Ο.Υ. Επομένως κατά τα ανωτέρω, ο ενεργός ΑΦΜ της εταιρίας “.....” ήταν εφεξής μόνον ο, αυτή υπαγόταν στη Δ.Ο.Υ. και τα ακίνητα της εταιρίας που δηλώνονταν στο ΑΦΜ δηλώθηκαν αναδρομικά από το 2011 έως το 2017 στις αντίστοιχες ετήσιες δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης του μόνου ενεργού ΑΦΜ της εταιρίας.

Περαιτέρω, μετά τη διακοπή του πρώτου ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. η προσφεύγουσα προέβη στη διόρθωση του σφάλματος του ΑΦΜ της εταιρίας και στους τίτλους των ακινήτων της. Η δε διοίκηση του Κτηματολογίου, κατόπιν ελέγχου, αποδέχθηκε τη διόρθωση του σφάλματος και τα ακίνητά της πλέον είναι εγγεγραμμένα με ΑΦΜ ιδιοκτήτη, όπως προκύπτει από τη με αριθμό/7-3-2018 απόφαση του Προϊσταμένου του Κτηματολογικού Γραφείου

Κατόπιν των ανωτέρω, υποβλήθηκε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. αίτηση περί απαλλαγής από τον Ειδικό Φόρο επί των Ακινήτων για τα έτη 2011-2020 αναφορικά με τα δύο ακίνητα ιδιοκτησίας της, στην Ωστόσο, η Δ.Ο.Υ. απέρριψε τις αιτήσεις της προσφεύγουσας, κρίνοντας ότι η εταιρία δεν δικαιούνται της εν λόγω απαλλαγής, διότι δεν είχε εμπράγματο δικαίωμα στα ως άνω ακίνητα. Η Δ.Ο.Υ. στήριξε την απόρριψή της στο πόρισμα της έρευνάς της, ότι η εταιρία “.....” με ΑΦΜ και η εταιρία “.....” με ΑΦΜ δεν είναι το ίδιο νομικό πρόσωπο, με αποτέλεσμα να μη δικαιούται και της σχετικής απαλλαγής από το φόρο.

Στις 29-12-2022 η Δ.Ο.Υ. προέβη σε ακύρωση της υπ’ αριθμ./27-11-2017 οίκοθεν δήλωσης διακοπής και σε ενεργοποίηση (αναβίωση) του ΑΦΜ και σε διενέργεια νέου ελέγχου σε βάρος της προσφεύγουσας ως προς την τήρηση των υποχρεώσεων της σχετικά με τη φορολογία εισοδήματος και ειδικού φόρου επί των ακινήτων για τις χρήσεις 2011-2018.

Κατά των απορριπτικών πράξεων της Δ.Ο.Υ. (ως προς τον ΕΦΑ) η εταιρία άσκησε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της ΔΕΔ Αθηνών, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά, ενώ κατά της σιωπηρής απόρριψης έχει ασκηθεί προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, η οποία συζητήθηκε την 6.6.2023 και επί της οποίας εκκρεμεί η έκδοση απόφασης.

Την 16/03/2023 η Δ.Ο.Υ. κοινοποίησε ηλεκτρονικά στον το με αρ. πρωτ./16-03-2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου του νόμου 4987/2022, μαζί με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος χρήσεων 2011-2013 με αρ.

.../4426164, .../4426165, & .../4426166 αντίστοιχα. Η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε υπόμνημα αντιρρήσεων επί του Σημειώματος Διαπιστώσεων του αρ. 28 ΚΦΔ.

Σύμφωνα με το πόρισμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ., η προσφεύγουσα για τις ελεγχόμενες χρήσεις 2011 έως και 2018 δεν υπέβαλε δηλώσεις φόρου εισοδήματος. Σύμφωνα με το παραπάνω έγγραφο της Δ.Ο.Υ. (...../07-10-2021) προκύπτουν τα παρακάτω ποσά από μισθώματα που δεν δηλώθηκαν και δεν φορολογήθηκαν:

Χρήσεις 2011-2013

Σύμφωνα με το αρ. με αριθμό/24-12-2010 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης προκύπτουν έσοδα από μισθώματα $589,86 \times 12 = 7078,32\text{€}$ για το έτος 2011.

Σύμφωνα με το με αρ./24-12-2010 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης προκύπτουν έσοδα από μισθώματα $595,76 \times 12 = 7149,12\text{€}$, για το έτος 2012.

Σύμφωνα με το με αρ./24-12-2010 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης προκύπτουν έσοδα από μισθώματα $601,72 \times 12 = 7.220,64\text{€}$, για το έτος 2013.

Χρήσεις 2014-2018

Για τις χρήσεις αυτές επιβλήθηκαν πρόστιμα του αρ. 54 του ν. 4987/2022, ήτοι 100,00€ ανά ελεγχόμενη χρήση επειδή δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος. Συντάχθηκε ξεχωριστή έκθεση ελέγχου προστίμου αρ. 54 ΚΦΔ και κατά αυτών ασκήθηκε ξεχωριστή ενδικοφανή προσφυγή από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς :

1. Παράνομη η επανεργοποίηση του ΑΦΜ και εν γένει ο κρίσιμος καταλογισμός λόγω ταυτότητας των φερόμενων ως δύο νομικών προσώπων.
2. Εσφαλμένη η επιβολή του κρίσιμου φόρου λόγω δήθεν μη υποβολής δηλώσεων εκ μέρους της.
3. Εσφαλμένη η παράταση του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να καταλογίσει τον κρίσιμο φόρο κατά το μέρος που βασίζεται σε προϋπόθεση που δεν υφίσταται. Δεν υφίστανται συμπληρωματικά στοιχεία που να δικαιολογούν την παράταση της προθεσμίας της παραγραφής.
4. Έλλειψη αιτιολογίας άλλως αοριστία των προσβαλλόμενων πράξεων.
5. Παράνομες οι προσβαλλόμενες πράξεις κατά το μέρος που με αυτές παραβιάζονται οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 11 του ΚΦΔ : 1. Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο. 2. Ο Α.Φ.Μ., ο οποίος δύναται να επεκτείνεται κατά ένα πρόθεμα, χρησιμοποιείται σε όλες τις φορολογίες, στις οποίες εφαρμόζεται ο Κώδικας, και σε όσες άλλες περιπτώσεις προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία.[...] 4. α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να αναστέλλει τη χρήση Α.Φ.Μ. ή να προβαίνει σε απενεργοποίησή του, εάν υφίστανται αντικειμενικά στοιχεία, τα οποία υποδηλώνουν ότι ο φορολογούμενος έχει παύσει να ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ή ότι διαπράττει φοροδιαφυγή, ή ότι παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, ή ότι έχει δηλώσει ψευδή ή ανακριβή στοιχεία για την απόκτησή του, ή έχει εγγραφεί στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές. Ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αποδείξει ότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του πρώτου εδαφίου...».

Επειδή, σύμφωνα με το αρ 3 της ΠΟΛ 1120/1998: Σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 3 της κοινοποιούμενης απόφασης οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να αναγράψουν τον ΑΦΜ των συμβαλλομένων σε συμβόλαια που συντάσσουν και αφορούν μεταβίβαση με οποιαδήποτε αιτία (δωρεά, γονική παροχή, κληρονομιά, αγορά, διανομή, ανταλλαγή κ.λ.π.) ακινήτου ή εμπραγμάτου επί ακινήτου δικαιώματος.[...] Στα Νομικά Πρόσωπα και τις Ενώσεις Προσώπων η απόδοση του ΑΦΜ δεν προηγείται, αλλά γίνεται ταυτόχρονα με τη βεβαίωση έναρξης εργασιών. Ο ΑΦΜ, που αποδόθηκε σε Νομικό Πρόσωπο, δεν αλλάζει εάν επέλθει οποιαδήποτε μεταβολή σε αυτό, όπως αν ΕΠΕ μετατραπεί σε Α.Ε., Ο.Ε. μετατραπεί σε ΕΠΕ κλπ, και απενεργοποιείται με τη δήλωση διακοπής εργασιών.[...] 7. Στα Νομικά Πρόσωπα και Ενώσεις Προσώπων η απόδοση ΑΦΜ γίνεται ταυτόχρονα με τη χορήγηση βεβαίωσης έναρξης εργασιών. Επομένως, στην περίπτωση αυτή ο ΑΦΜ δεν αποδίδεται αμέσως αλλά μετά το πέρας του ελέγχου, που απαιτείται για τη χορήγηση της βεβαίωσης έναρξης εργασιών και εφόσον βέβαια πραγματοποιηθεί ο έλεγχος με την κεντρική βάση δεδομένων του ΚΕ.Π.Υ.Ο.

Αν κατά την υποβολή της δήλωσης απόδοσης ΑΦΜ δεν υπάρχει επικοινωνία με την κεντρική βάση δεδομένων του ΚΕΠΥΟ, τότε ο ΑΦΜ αποδίδεται αμέσως μετά την αποκατάσταση της επικοινωνίας και τη διενέργεια του παραπάνω ελέγχου. [...]ζ) Για τα αλλοδαπά φυσικά και νομικά πρόσωπα, που συμμετέχουν σε ημεδαπά Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων, εκτός Ανώνυμων Εταιρειών, αρμόδια ΔΟΥ για την απόδοση του ΑΦΜ είναι η ΔΟΥ του νόμιμου εκπροσώπου τους στην Ελλάδα.

Παράδειγμα: Για αλλοδαπή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, που συμμετέχει ως εταίρος σε ημεδαπή ΕΠΕ, αρμόδια ΔΟΥ απόδοσης ΑΦΜ είναι αυτή του εκπροσώπου της στην Ελλάδα και όχι της έδρας της ΕΠΕ.

Για τα ίδια ως άνω πρόσωπα, που ζητούν να ιδρύσουν υποκατάστημα στην Ελλάδα, αρμόδια ΔΟΥ απόδοσης ΑΦΜ είναι η ΔΟΥ της έδρας του υποκαταστήματος. Σημειώνεται ότι, εφόσον ιδρύσουν δεύτερο ή τρίτο κλπ υποκατάστημα εντός της Ελληνικής Επικράτειας δεν τους αποδίδεται άλλος ΑΦΜ, αφού ήδη τους έχει αποδοθεί ΑΦΜ με την έναρξη εργασιών του πρώτου υποκαταστήματος. [...]

Ε. Οδηγίες για απενεργοποίηση διπλών πραγματικών ή προσωρινών ΑΦΜ

1. Περισσότεροι του ενός πραγματικοί ΑΦΜ (διπλοί ΑΦΜ).

Σε κάποιες περιπτώσεις, έχουν αποδοθεί από τις ΔΟΥ (μηχανογραφημένες ή μη) περισσότεροι του ενός ΑΦΜ σε φυσικά και νομικά πρόσωπα.

Για την απενεργοποίηση των παραπάνω ΑΦΜ απαιτείται να κληθεί ο υπόχρεος και να συμπληρώσει τη δήλωση Μ13 "Δήλωση απενεργοποίησης ΑΦΜ". Σημειώνεται ότι όσες ΔΟΥ δεν έχουν παραλάβει τη δήλωση απενεργοποίησης ΑΦΜ, η διαδικασία της απενεργοποίησης των διπλών ΑΦΜ γίνεται χωρίς την συμπλήρωση της. Ο μοναδικός ΑΦΜ, που θα παραμείνει τελικά με τα στοιχεία του υπόχρεου, επιλέγεται από τη ΔΟΥ. Για την επιλογή αυτή πρέπει να ληφθεί υπόψη ποιος ΑΦΜ χρησιμοποιείται. [...]β) Σε φορολογούμενο που του είχε αποδοθεί ΑΦΜ λόγω υποβολής δήλωσης έναρξης επιτηδεύματος, το οποίο και διέκοψε μεταγενέστερα και στη συνέχεια του αποδόθηκε δεύτερος ΑΦΜ, λόγω υποβολής νέας δήλωσης έναρξης εργασιών άλλου επιτηδεύματος, επιλέγεται από τη ΔΟΥ ο τελευταίος ΑΦΜ, με τον οποίο έχει θεωρήσει τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία του και απενεργοποιείται ο ΑΦΜ που δεν χρησιμοποιείται.

Σημειώνεται ότι, στην περίπτωση που έχει αποδοθεί από διαφορετική ΔΟΥ ο δεύτερος ΑΦΜ, τότε η ΔΟΥ, που έχει στο Μητρώο της τον ΑΦΜ που δεν χρησιμοποιείται, τον μεταγράφει στη ΔΟΥ που έχει τον ενεργό ΑΦΜ, η οποία και προβαίνει στην άμεση απενεργοποίηση του. Είναι ευνόητο ότι ταυτόχρονα με την μεταγραφή του ΑΦΜ μεταφέρονται και τα τυχόν υπάρχοντα χρέη σε αυτόν.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 1§1 της ΠΟΛ 1006/31-12-2013: 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.) ανεξάρτητα του αριθμού των εγκαταστάσεων (υποκαταστημάτων, γραφείων, αποθηκών) που διαθέτει εντός και εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, προκειμένου να εγγραφεί στο Φορολογικό Μητρώο.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ. ΔΕΛ Ε ΕΞ 2017/ 12-05-2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Ελέγχων ζητήθηκε από τις Δ.Ο.Υ. και Δ.Ο.Υ. να προβούν άμεσα στις απαραίτητες ενέργειες για την ορθή φορολογική απεικόνιση αλλοδαπών νομικών προσώπων στα οποία έχουν αποδοθεί δύο ΑΦΜ από τις ανωτέρω φορολογικές αρχές.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. πρωτ. /11-12-2017 έγγραφο της Δ.Ο.Υ., με παραλήπτη τον νόμιμο εκπρόσωπο των εταιριών “.....” και “.....”, όπου αναφέρεται ότι: «Η Δ.Ο.Υ. ακολουθώντας την εντολή της κεντρικής Διοίκησης ... προχώρησε στην οριστική διακοπή των εταιριών «.....» και «.....» ΑΦΜ:» με ημερομηνία διακοπής στις 20/10/2010. Οι δυο ανωτέρω εταιρίες έλαβαν εκ παραδρομής δεύτερο (2) ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. στις 20/10/2010. Μετά από αντιπαραβολή και ταυτοποίηση των φακέλων των δύο εταιριών που φυλάσσονται στο φυσικό αρχείο των δύο εμπλεκόμενων Δ.Ο.Υ. ο έλεγχος αποφάνθηκε τα ακόλουθα: ...2) Η αλλοδαπή εταιρία “.....” που έλαβε το ΑΦΜ: από τη Δ.Ο.Υ. στις 13/01/2002 και η αλλοδαπή εταιρία “.....”, που έλαβε το ΑΦΜ : από τη Δ.Ο.Υ. στις 20/10/2010 αποτελούν το ίδιο νομικό πρόσωπο και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1006/31-12-2013 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει σήμερα έπρεπε να διαθέτουν το ίδιο Α.Φ.Μ. Επειδή δεν είναι τεχνικά δυνατόν να απενεργοποιηθεί ο διπλός ΑΦΜ ενός Νομικού Προσώπου, κάτι που γίνεται στα φυσικά πρόσωπα, η Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην οριστική διακοπή του ΑΦΜ των δύο εταιριών που εκδόθηκαν στον Πλέον ο ενεργός ΑΦΜ της εταιρίας «.....» είναι ο και ανήκει στη Δ.Ο.Υ. [...]Τα ακίνητα των δύο εταιριών που δηλώνονταν στα ΑΦΜ και έχουν δηλωθεί πλέον αναδρομικά από το 2011 μέχρι και το 2017 στις αντίστοιχες ετήσιες δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης των ενεργών ΑΦΜ των δύο εταιριών και

Επειδή, λόγω της εκ παραδρομής έκδοσης των δύο ΑΦΜ στο ίδιο νομικό πρόσωπο, η προσφεύγουσα από το έτος 2011 έως και το 2018 δεν υπέβαλλε δηλώσεις ΕΝΦΙΑ, δηλώσεις φόρου εισοδήματος και δηλώσεις ειδικού φόρου επί των ακινήτων καθώς σύμφωνα με τους

ισχυρισμούς της δεν ήταν σαφές μέχρι τη διακοπή του πρώτου ΑΦΜ, σε ποια Δ.Ο.Υ. έπρεπε να υποβληθούν οι εν λόγω δηλώσεις .

Επειδή η αναβίωση της εταιρίας με ΑΦΜ βασίστηκε σε δύο στοιχεία, ήτοι α) κατά τη διακοπή του ΑΦΜ δεν τηρήθηκε ο όρος και η προϋπόθεση της παρ. 3 του αρ. 1 της ΠΟΛ 1163/2016, σύμφωνα με την οποία τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες κατά την ημερομηνία της παύσης εργασιών δεν έχουν εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων β) υποβλήθηκε στις 24/12/2010 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης στη Δ.Ο.Υ. την με αριθμό καταχώρισης, με εκμισθωτή την με ΑΦΜ και μισθωτή την

Επειδή η διακοπή του ΑΦΜ δεν έλαβε χώρα λόγω της παύσης της δραστηριότητας της εταιρίας, ώστε να εφαρμοστεί η ΠΟΛ 1163/2016 και οι τιθέμενες σ' αυτήν προϋποθέσεις, αλλά επειδή σ' αυτήν χορηγήθηκε εκ παραδρομής δεύτερος ΑΦΜ όταν εκείνη προέβη σε έναρξη νέας δραστηριότητας με την ίδρυση υποκαταστήματος στην Ελλάδα και εν προκειμένω υποκατάστημα ναυτιλιακής εταιρείας.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το γεγονός της ύπαρξης του από 24-12-2010 ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης με εκμισθωτή την με ΑΦΜ και μισθωτή την δε συνιστά άνευ ετέρου απόδειξη περί της ύπαρξης διαφορετικών νομικών προσώπων. Εξάλλου, από το μισθωτήριο προκύπτει ότι η επωνυμία, η έδρα, ο νόμιμος εκπρόσωπος και η σφραγίδα και υπογραφή στο τέλος του εγγράφου είναι όμοιες και για τους δύο συμβαλλόμενους. Κατά συνέπεια δεν υπάρχουν απτά στοιχεία που να ενισχύουν την άποψη της φορολογικής αρχής περί δύο ξεχωριστών νομικών προσώπων.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. με το υπ' αριθμ./07-10-2021 έγγραφό της κατέληξε στο αυθαίρετο συμπέρασμα της ύπαρξης δύο διαφορετικών εταιρειών αναφέροντας στο εν λόγω έγγραφο ότι: «Συνεπώς δεν θα μπορούσε εταιρία με αντικείμενο «αγοραπωλησία ακινήτων» να θεωρηθεί το ίδιο νομικό πρόσωπο με την ναυτιλιακή άρθρ. 25 ν. 27/75 επειδή η δραστηριότητα της πρώτης είναι ξένη προς τις από τον νόμο επιτρεπόμενες της δεύτερης και σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο δ' εδάφιο του αρ. 25 του ν. 27/75 «Σε περίπτωση παραβάσεως κάποιου όρου της άδειας εγκαταστάσεως του α.ν. 378/1968 ή των διατάξεων του παρόντος άρθρου εκ μέρους της επιχειρήσεως στην οποία χορηγήθηκε η άδεια δύναται αυτή να ανακαλείται με απόφαση του Υπουργού Ναυτιλίας και Αιγαίου. Οι απαλλαγές που προβλέπονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 3 αίρονται από το χρόνο που έγινε η παράβαση».

Ωστόσο η μη σύννομη δραστηριότητα μιας εταιρίας που συστάθηκε κατά τις διατάξεις του αρ. 25 ν. 27/75 συνεπάγεται όχι την αναβίωση μιας άλλης εταιρείας για την οποία δεν υπάρχουν επαρκή στοιχεία ότι υφίσταται, και κατ' επέκταση την έκδοση φορολογικών πράξεων εις βάρος της, αλλά την ανάκληση της άδειας ναυτιλιακών δραστηριοτήτων που της δόθηκε εξ αρχής. Επιπρόσθετα, από την προκύπτουσα έρευνα στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. και της Δ.Ο.Υ. είχε προκύψει το συμπέρασμα από τη Δ.Ο.Υ. ότι λανθασμένα είχε δοθεί δεύτερο ΑΦΜ στην εταιρία, με αποτέλεσμα την ακύρωση του πρώτου. Κατά συνέπεια στην κρινόμενη υπόθεση, δεν αποδεικνύεται η ύπαρξη μιας δεύτερης εταιρείας με διαφορετικό ΑΦΜ και η έκδοση διοικητικών πράξεων φόρου σε μία εταιρία για την οποία δεν προκύπτει ότι υφίσταται, δεν δικαιολογείται και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Επειδή, από το σύνολο των εγγράφων του φακέλου και ως αποτέλεσμα των ενεργειών από τις Δ.Ο.Υ. και, αλλά και των οδηγιών από τη Διεύθυνση Ελέγχων, αποκλειστικά αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την αλλοδαπή εταιρία “.....” με ΑΦΜ είναι η Δ.Ο.Υ. τόσο για τις ναυτιλιακές, όσο και για τις λοιπές δραστηριότητες. Ως αποτέλεσμα αυτού, για τις οποιοσδήποτε ενέργειες που τυχόν σχετίζονται με τη μη συμμόρφωση της “.....” με τη φορολογική νομοθεσία, αρμόδια υπηρεσία είναι η Δ.Ο.Υ. ή τυχόν το αρμόδιο ΕΛΚΕ, στο βαθμό που αφορά σε ζήτημα που απαιτείται διενέργεια ελέγχου.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι υπό κρίση οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ακυρωθούν ως τυπικά πλημμελείς, λόγω αναρμοδιότητας του ως άνω Προϊσταμένου προς έκδοση αυτών.

Επειδή, ως εκ τούτου, παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

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 ΚΦΔ 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 προηγούμενου 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 παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:... 10 γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης, η οποία δεν προσβάλλεται με ένδικο βοήθημα ή μέσο και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά...».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/16-06-2023 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, λόγω τυπικής πλημμέλειας, την ακύρωση των με αριθμ./10-05-2023 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικ. ετών 2012-2014 και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας φορολογικής αρχής ενεργήσει με βάση το σκεπτικό της παρούσας απόφασης και εξετάσει εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις (αδήλωτο εισόδημα από ακίνητη περιουσία και διατάξεις περί παραγραφής) για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

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

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.