



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/5/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1575

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312370, -347
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

γ. 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 (ΑΑΔΕ)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. 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. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **24-1-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στη (..... όροφος, κτίριο, επί της οδού), με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. / 31-8-2023 επιφύλαξης, περί ανάκλησης της με αριθ. / 29-8-2023 υποβληθείσας ηλεκτρονικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **24-1-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα νομική οντότητα υπέβαλλε ηλεκτρονικά στις 29-8-2023 την με αριθ. Δήλωση ΦΕνΠ, φορολογικού έτους 2022. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα επί της ανωτέρω δήλωσης ΦΕνΠ κατέθεσε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. πρωτ. / 31-8-2023 επιφύλαξη μαζί με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά, αιτούμενη την ανάκληση της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με την οποία εκκαθαρίστηκε η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος, ποσού 1.000,00€, να της επιστραφεί εντόκως το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό τέλους επιτηδεύματος, καθώς και κάθε άλλο ποσό που τυχόν έχει καταβληθεί αχρεωστήτως.

Η προσφεύγουσα νομική οντότητα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται: Α) την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. / 31-8-2023 επιφύλαξης, Β) την ανάκληση της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με την οποία εκκαθαρίστηκε η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος, ποσού 1.000,00€, Γ) την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού τέλους επιτηδεύματος, καθώς και κάθε άλλου αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού

Προς επίρρωση των ανωτέρω επικαλείται:

- 1) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή της ισχύουσας νομοθεσίας δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία **δεν είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα**.
- 2) Το ποσό των 1.000,00€ που βεβαιώθηκε και αφορά τέλος επιτηδεύματος παραβιάζει το δικαίωμα της προσφεύγουσας εταιρείας στην ιδιοκτησία (άρθρο 17 παρ. 1 του Συντάγματος).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό «της φορολογητέας ύλης για την οποία» διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα. 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. [...] Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.

3. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα ορίζονται οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην ημεδαπή και την , ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 «Υποκείμενα του φόρου» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την , ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 47 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ, του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.

2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 «Μεταφορά ζημιών» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι:

«1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 31 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος» του ν.3986/2011 (ΦΕΚ Α' 152) ορίζεται ότι:

«1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β` ή Γ` κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

α) [...]

β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.».

Επειδή, το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας νομικής οντότητας, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis, είναι οι

«ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΥΧΕΡΩΝ ΠΑΙΧΝΙΔΙΩΝ ΣΕ ΑΠ' ΕΥΘΕΙΑΣ (ON-LINE) ΣΥΝΔΕΣΗ» και έχει υποβάλλει ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. / 11-1-2021 δήλωση έναρξης εργασιών.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που δήλωσε η ίδια η προσφεύγουσα εταιρεία για την άσκηση της επιχειρηματικής της δραστηριότητας τηρεί υποχρεωτικά Γ' κατηγορίας - διπλογραφικά βιβλία.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει υποβάλλει δηλώσεις φόρου εισοδήματος (Ε1) καθώς και καταστάσεις οικονομικών στοιχείων από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ε3) για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022, ενώ δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ. Επίσης, διαθέτει τερματικό POS.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 «Φορολογικός εκπρόσωπος» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Φορολογούμενος που δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται να ορίσει εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, για σκοπούς συμμόρφωσης με τις τυπικές υποχρεώσεις, σύμφωνα με τον Κώδικα. Ο Διοικητής, με απόφασή του, καθορίζει τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του πρώτου εδαφίου».

Επειδή, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis προκύπτει ότι ο του με ΑΦΜ από 15-12-2023 και εφεξής είναι νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας νομικής οντότητας στην Ελλάδα.

Επειδή, βάσει των δεδομένων του Υποσυστήματος του Μητρώου του taxis, η προσφεύγουσα νομική οντότητα έχει δηλώσει ως διεύθυνση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας καθώς και διεύθυνση αλληλογραφίας στην ημεδαπή, την οδό στην περιοχή της

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης προσφυγής δεν στοιχειοθετείται η απουσία μόνιμης εγκατάστασης της προσφεύγουσας νομικής οντότητας στην Ελλάδα.

Επειδή, η ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης είναι θέμα ιδιαίτερου ελέγχου, το οποίο εναπόκειται στην κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής και όχι της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, η προσφεύγουσα νομική οντότητα, βάσει των όσων ορίζονται ανωτέρω, είναι υπόχρεη σε υποβολή δήλωσης ΦΕνΠ, καθότι υπόκειται σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα νομική οντότητα υπέβαλλε ηλεκτρονικά στις 29-8-2023 την με αριθ. Δήλωση ΦΕνΠ, φορολογικού έτους 2022.

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα επί της ανωτέρω δήλωσης ΦΕνΠ κατέθεσε ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ την με αριθ. πρωτ. / 31-8-2023 επιφύλαξη μαζί με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά, αιτούμενη την ανάκληση της Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος με την οποία εκκαθαρίστηκε η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος και βεβαιώθηκε τέλος επιτηδεύματος, ποσού 1.000,00€, να της επιστραφεί εντόκως το αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό τέλους επιτηδεύματος, καθώς και κάθε άλλο ποσό που τυχόν έχει καταβληθεί αχρεωστήτως, δεδομένου ότι δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η προσφεύγουσα νομική οντότητα δύναται να αιτηθεί έλεγχο αναφορικά με το θέμα της μόνιμης εγκατάστασης για μη παραγεγραμμένα φορολογικά έτη.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή δεν γίνεται δεκτή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **24-1-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** και την επικύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. / 31-8-2023 επιφύλαξης, περί ανάκλησης της με αριθ. / 29-8-2023 υποβληθείσας ηλεκτρονικής Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2022.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

ΑΙΜΙΛΙΑ ΤΣΙΡΩΝΗ

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.