



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
ΦΑΞ : 210 9531321
ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ : 210 9572566

Καλλιθέα

24-12-2013

Αριθμός απόφασης:

244

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06-09-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από ...και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ...που εδρεύει στην ..., οδός ..., με Α.Φ.Μ. ..., Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε., όπως εκπροσωπείται νομίμως κατά των: α) υπ' αριθ... Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2007 έως την 30-6-2008, ποσού 595.975,51 €, β) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2008 έως την 30-6-2009, ποσού 807.903,63 € και γ) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη διαχειριστική περίοδο από την 1-7-2009 έως την 30-6-2010, ποσού 150.561,90 € και αίτησή της περί αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της ως άνω έκαστης προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι των ποσών των

297.987,76 € (= 595.975,51 € * 50%), 403.951,82 € (= 807.903,63 € * 50%) και 75.280,95 € (= 150.561,90 € * 50%) και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

5. Την από 24-12-2013 εισήγηση της υπαλλήλου

Επί της από ...και με αριθμ. πρωτ. ...αίτησης της εταιρείας με την επωνυμία ..., που εδρεύει στην ..., οδός ..., με Α.Φ.Μ. ..., Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε., όπως εκπροσωπείται νομίμως περί αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού έκαστης προσβαλλόμενης πράξης, ήτοι των: α) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2007 έως την 30-6-2008, β) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2008 έως την 30-6-2009 και γ) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη διαχειριστική περίοδο από την 1-7-2009 έως την 30-6-2010, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων του αιτήματος αναστολής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 70B του Ν. 2238/94: «*Με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής βεβαιώνεται άμεσα από τη φορολογική αρχή και καταβάλλεται ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού της πράξης, το οποίο καταβάλλεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις*».

Επειδή, όπως προβλέπεται στην παρ. 4 του ιδίου ανωτέρω άρθρου του Ν. 2238/94: «*Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα να υποβάλει, ταυτόχρονα με την ενδικοφανή προσφυγή και αίτημα αναστολής της καταβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 3 ανωτέρω. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης δύναται να αναστείλει την εν λόγω πληρωμή, μέχρι την κοινοποίηση της απόφασής της στον υπόχρεο, μόνο στην περίπτωση κατά την οποία η πληρωμή θα είχε ως συνέπεια ανεπανόρθωτη βλάβη για τον υπόχρεο... Τυχόν αναστολή της πληρωμής δεν απαλλάσσει τον υπόχρεο από την υποχρέωση καταβολής προσαυξήσεων λόγω εκπρόθεσμης καταβολής του φόρου*».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/06-09-2013 (ΦΕΚ 2371/23-09-2013, Τεύχος Β') απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων: «*Με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται στην Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης και τα αποδεικτικά στοιχεία με τα οποία τεκμηριώνονται οι ισχυρισμοί του αιτούντος και απαραίτητως υπεύθυνη δήλωση στην οποία ο αιτών δηλώνει: α) τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά του από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος και β) την περιουσιακή του κατάσταση στην Ελλάδα και οπουδήποτε στην αλλοδαπή κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής.[...]*

Αν ο αιτών είναι νομικό πρόσωπο ή οποιασδήποτε μορφής νομική οντότητα, δηλώνονται και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματά από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής, των συνδεδεμένων νομικών προσώπων με τον

αιτούντα, καθώς και των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος. Ως συνδεδεμένο νομικό πρόσωπο για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου, νοείται η σύνδεση με σχέση άμεσης ή έμμεσης ουσιώδους διοικητικής ή οικονομικής εξάρτησης ή ελέγχου, λόγω συμμετοχής του αιτούντος στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση του άλλου νομικού προσώπου ή λόγω συμμετοχής των ιδίων προσώπων στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση και των δύο νομικών προσώπων.

Η περιουσιακή κατάσταση περιλαμβάνει ιδίως τα εμπράγματα κι 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 άρθρου 51^Α του Κ.Φ.Ε. (ν. 2238/94) 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 βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ. κατά τη διπλογραφική μέθοδο, με την αίτηση αναστολής συνυποβάλλονται ο τελευταίος ισολογισμός και το τελευταίο αναλυτικό ισοζύγιο γενικής λογιστικής του τρέχοντος οικονομικού έτους».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/6.9.2013: «Αίτηση αναστολής που δεν συνοδεύεται από τα προαναφερθέντα στοιχεία απορρίπτεται».

Επειδή, σύμφωνα με την υποπαρ. 3 της παρ. Γ «Διαδικασία εξέτασης αιτήματος αναστολής» της ΠΟΛ 1211/12-09-2013: «3. Η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 και με την ΠΟΛ 1209, καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο για την περίπτωση αυτή στοιχείο. [...]».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1103/12-10-2004 (ΥΠΟΙΚ 1081029/6403/0016) «Προσωπική ευθύνη για πληρωμή φορολογικών εσόδων από πρόσωπα που ο νόμιμος τίτλος είσπραξης δεν έχει εκδοθεί στο όνομά τους (συνυπόχρεοι κλπ)» στο Κεφάλαιο Γ «ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)» στο Τμήμα Γ-Δ «Ευθύνη διοικούντων νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 Ν. 2238/1994, κατά τη διάρκεια λειτουργίας τους ως προς το Φ.Π.Α. (Α.Ε., Ε.Π.Ε., συνεταιρισμοί, δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές επιχειρήσεις, αλλοδαπές εταιρείες και οργανισμοί)» προβλέπεται ότι «Ν. 2648/98 (ΦΕΚ 238 Α΄)

Άρθρο 22 παρ. 7

Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 115 του Ν. 2238/1994 εφαρμόζονται και για την περίπτωση β΄ του άρθρου 45 του Ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125Α΄), ήδη άρθρο 55 Ν. 2859/2000 καθώς και για οφειλές φόρου κύκλου εργασιών.

Από το συνδυασμό των διατάξεων των προαναφερόμενων άρθρων (22 παραγ. 7 Ν. 2648/98 και Ν. 2859/2000) και του άρθρου 115 του ΚΦΕ προκύπτουν τα εξής ως προς την ευθύνη των διοικούντων κατά τη διάρκεια λειτουργίας των Νομικών Προσώπων για το Φ.Π.Α.:

Εάν ο Φ.Π.Α. είχε χρεωθεί στα τιμολόγια κλπ και δεν αποδόθηκε ευθύνονται και οι μεταγενέστεροι διοικούντες το νομικό πρόσωπο. Δηλαδή ευθύνονται όλα τα πρόσωπα που είχαν μια από τις ως άνω ιδιότητες από τη λήξη της προθεσμίας απόδοσης του φόρου και μετά (Άρθρο 115 παραγ. 3α ΚΦΕ).

Εάν δεν χρεώθηκε ο Φ.Π.Α. στα παραστατικά στοιχεία τότε ευθύνονται μόνο οι διοικούντες κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, δηλαδή ουσιαστικά κατά το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων (Άρθρο 115 παραγ. 3β Κ.Φ.Ε.).

Όταν γίνει έλεγχος και χρεωθεί Φ.Π.Α. ευθύνονται οι διοικούντες στο συγκεκριμένο χρόνο του ελέγχου και σε περίπτωση αλλαγής διοίκησης και οι μετέπειτα διοικούντες το νομικό πρόσωπο. (Άρθρο 115 παραγ. 3α Κ.Φ.Ε., σε συνδυασμό με το άρθρο 22 παραγ. 7 Ν. 2648/98 και άρθρο 55 Ν. 2859/2000).

Τα ανωτέρω ισχύουν από 1.12.1998 ημερομηνία ισχύος του άρθρου 22 παράγ. 6 του Ν. 2648/98 , όπως προκύπτει από το άρθρο 48 του ίδιου νόμου.»

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση η από ...υπεύθυνη δήλωση, την οποία υπογράφει ο Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος, ..., της ως άνω αιτούσας εταιρείας με την επωνυμία ..., η οποία συνυποβλήθηκε με την ως άνω αίτησή της είναι ελλιπής ως προς το περιεχόμενό της. Ειδικότερα, δεν συμπεριέλαβε σε αυτήν και δήλωση αναφορικά με τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος, καθώς και περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής των φυσικών προσώπων, που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις, ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος, ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/6-9-2013. Στην προκείμενη, δηλαδή, περίπτωση από τον συνδυασμό των διατάξεων των παρ. 2 και 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/6-9-2013 και αυτών που αναφέρει η ΠΟΛ 1103/12-10-2004, ήτοι των διατάξεων των άρθρων 22 παρ. 7 του Ν. 2648/98, 55 του Ν. 2859/2000 και 115 παρ. 3 του Ν. 2238/1994, η ως άνω αιτούσα όφειλε να συμπεριλάβει στην υπεύθυνη δήλωσή της και την ως άνω σχετική δήλωση για τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα, και για την περιουσιακή κατάσταση των διοικούντων την ως άνω εταιρεία προσώπων.

Επειδή πλην της δήλωσής της περί περιουσιακής κατάστασης των συνδεδεμένων με αυτήν μερών, ήτοι της εταιρείας με την επωνυμία ...με έδρα τη ... και της εταιρείας με επωνυμία ... με έδρα τη ..., δεν συμπεριέλαβε στην ως άνω υπεύθυνη δήλωση και δήλωση αναφορικά με τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος των ως άνω συνδεδεμένων νομικών προσώπων με αυτήν, ως όφειλε σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/6-9-2013.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρ. 2 της ως άνω ΠΟΛ, απορριπτέα τυγχάνει οποιαδήποτε αίτηση αναστολής δεν συνοδεύεται από τα αναφερόμενα στην παρ. 2 στοιχεία μεταξύ

των οποίων και την απαραίτητη υπεύθυνη δήλωση στην οποία μεταξύ άλλων δηλώνονται και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος, καθώς και η περιουσιακή κατάσταση οπουδήποτε στην Ελλάδα και στην αλλοδαπή, κατά το χρόνο κατάθεσης της αίτησης αναστολής των φυσικών προσώπων που σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις ευθύνονται ατομικά για τις φορολογικές υποχρεώσεις του αιτούντος, καθώς και τα παγκόσμια έσοδα ή εισοδήματα από κάθε πηγή κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον οικονομικό έτος των συνδεδεμένων νομικών προσώπων με τον αιτούντα.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, από την εκτίμηση της συνολικής περιουσιακής κατάστασης της αιτούσας εταιρείας, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που συνυποβλήθηκαν με την αίτηση αναστολής, δεν αποδεικνύεται ότι η καταβολή του ποσοστού 50% του αμφισβητούμενου ποσού των πράξεων, ήτοι ποσού 777.220,52 €, θα μπορούσε να παρεμποδίσει σοβαρά τη λειτουργία της επιχείρησης και να έχει ως συνέπεια τον ανεπανόρθωτο οικονομικό κλονισμό αυτής. Ειδικότερα, από το Ισοζύγιο Γενικής Λογιστικής περιόδου από 1/7/2013 έως 31/10/2013, που προσκομίζει, προκύπτει ότι η αιτούσα έχει αρκετά διαθέσιμα, ώστε θα μπορούσε να καταβάλει το ποσοστό 50% του αμφισβητούμενου ποσού των πράξεων, χωρίς να υποστεί σημαντική περιουσιακή ζημία, καθώς από το Λογαριασμό 38.00 ΤΑΜΕΙΟ προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 550.759,51 € και από το Λογαριασμό 38.03 ΚΑΤΑΘΕΣΕΙΣ ΟΨΕΩΣ προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 3.103.257,48 €, δηλαδή ποσά κατά πολύ υψηλότερα του 50% του αμφισβητούμενου ποσού των πράξεων. Επίσης, η αιτούσα διαθέτει ακίνητα, συνολικής εμπορικής αξίας, κατά δήλωσή της, 24.632.600 €.

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της αιτούσας περί πρόκλησης ανεπανόρθωτης οικονομικής βλάβης πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 04-12-2013 και υπ' αριθμ. πρωτ. ...αίτησης της εταιρείας με την επωνυμία ..., που εδρεύει στην ..., οδός ..., με Α.Φ.Μ. ..., Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε.Ε., όπως νομίμως εκπροσωπείται, περί αναστολής καταβολής του ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου ποσού έκαστης πράξης, ήτοι των: α) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2007 έως την 30-6-2008, β) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για την ελεγχόμενη περίοδο από την 1-7-2008 έως την 30-6-2009 και γ) υπ' αριθ. ...Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για τη διαχειριστική περίοδο από την 1-7-2009 έως την 30-6-2010, ήτοι των ποσών των 297.987,76 € (= 595.975,51 € * 50%), 403.951,82 € (= 807.903,63 € * 50%) και 75.280,95 € (= 150.561,90 € * 50%) αντιστοίχως, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 2 της ΠΟΛ 1209/6-9-2013, διότι η ως άνω αίτηση αναστολής συνοδευόταν μεν από την απαραίτητη υπεύθυνη δήλωση της ως άνω αιτούσας, η οποία όμως δεν είχε το περιεχόμενο, όπως αυτό ορίζεται ειδικότερα στην παρ. 2 του άρθρου 2 της ως άνω ΠΟΛ, ενώ σε κάθε περίπτωση, δεν αποδεικνύεται η πρόκληση ανεπανόρθωτης βλάβης στην αιτούσα από την καταβολή του εν λόγω ποσού.

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ