



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13-10-2023

Αριθμός απόφασης:1601

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία κατάθεσης ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με έδρα με φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα τον κάτοικο κατά της από απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών επί του με αρ. ηλεκτρονικού αιτήματος μεταβολής Κ.Α.Δ. , καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την από απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών απορρίφθηκε το από και με αρ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας που υπέβαλλε μέσω TAXISNET στο αρμόδιο Τμήμα της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών για **μεταβολή του κωδικού αριθμού δραστηριότητας (ΚΑΔ)** στον κωδικό 6491000 (Παροχή υπηρεσιών Leasing).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση του αιτήματός της για μεταβολή του κωδικού αριθμού δραστηριότητας (ΚΑΔ) προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και κακή εφαρμογή του ν.4093/2012 (ΚΦΑΣ) και του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Αντίθεση προς τις αρχές και διατάξεις της Ευρωπαϊκής και Ελληνικής νομοθεσίας, στην πάγια νομολογία του ΔΕΕ. Η δραστηριότητα που ασκείται στην Ελλάδα δεν εμπίπτει στο εννοιολογικό πεδίο της εγκατάστασης αλλά της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, καθώς εξακολουθεί να διατηρεί την έδρα της και τη βασική της εγκατάσταση την Αυστρία, ήτοι στο κράτος μέλος προέλευσής της, στην Ελλάδα δε παρέχει υπηρεσίες έναντι αμοιβής με την ειδική μορφή της χρηματοδοτικής μίσθωσης. Το γεγονός ότι έλαβε ελληνικό ΑΦΜ και έκανε έναρξη εργασιών στη Δ.Ο.Υ. Ρόδου δεν επηρεάζει τη νομική φύση της δραστηριότητάς της από πλευράς ενωσιακού δικαίου, επειδή είναι εμφανές ότι ο στόχος των πράξεων αυτών δεν ήταν η απόκτηση μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα αλλά η διευκόλυνση της παροχής των συγκεκριμένων υπηρεσιών εκ μέρους της (Σύναψη αντίστροφης χρηματοδοτικής μίσθωσης επί ακινήτου).

2. Έλλειψη νόμιμης αιτιολογίας. Η εταιρία, σε καμία δε περίπτωση δεν αποτελεί και ουδεμία σχέση έχει με αλλοδαπή εταιρία ιδιοκτησίας ακινήτου, κατά τα αβασίμως αναφερόμενα, στην από προσβαλλόμενη διοικητική πράξη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ίδια δε με βάση τα έγγραφα που έχει προσκομίσει στις Φορολογικές Αρχές (Δ.Ο.Υ ΡΟΔΟΥ), ήδη από την έναρξη της δραστηριότητάς της, εντός του έτους 2009 και αφορούν την αληθή δραστηριότητα της στην Ελλάδα.

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.1 του ΚΦΔ ορίζεται: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή στο άρθρο 63 παρ.8 του ΚΦΔ ορίζεται: «κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται

να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/1999)** ορίζεται: *«Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή».*

Επειδή, όπως έχει γίνει παγίως δεκτό (Ολ. ΣΤΕ 834/2010, ΣΤΕ 2062/1968, ΣΤΕ 330/2018, ΣΤΕ 3416/2017, ΣΤΕ 1215/2017, ΣΤΕ 1445/2016, ΣΤΕ 4603/2012, ΣΤΕ 3829/2012, ΣΤΕ 1802/2012, 2613-16/2009, ΣΤΕ 2972-80/2008, ΣΤΕ 368/2007, ΣΤΕ 1625/2001, 236/1998 κ.ά.), κατά την έννοια των άρθρων 1, 2, 63 παρ. 1 και 285 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97), 1 και 73 του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας (π.δ/γμα 331/1985, Α' 116) και 8 παρ. 4 του ν.δ/τος 4486/1965 (Α' 131), φορολογική διαφορά υπαγόμενη στην αρμοδιότητα των διοικητικών δικαστηρίων γεννάται από ατομικές διοικητικές πράξεις, με τις οποίες είτε επιβάλλεται αμέσως φορολογικό βάρος ή φορολογική κύρωση είτε κρίνεται αντικείμενο ευθέως συναπτόμενο με συγκεκριμένη φορολογική ή συναφή υποχρέωση συνδεδεμένη με φορολογητέα ύλη ατομικώς ορισμένη, η οποία αμφισβητείται εν όλω ή εν μέρει με την προσφυγή. Δεν υπόκεινται, αντιθέτως, σε προσφυγή ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων οι διοικητικές πράξεις οι σχετιζόμενες με την καθ' όλου εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, μη συνδεδεμένες, όμως, αμέσως προς συγκεκριμένο φορολογικό βάρος, ατομικώς καθ' υποκείμενο και αντικείμενο προσδιοριζόμενο.

Επειδή, η διαφορά, η οποία αποβλέπει στην τακτοποίηση της καταστάσεώς του φορολογουμένου και δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή του είναι ακυρωτική (πρβλ. ΣΤΕ 330/2018 και ΣΤΕ 1215/2017, βλ. εξ αντιδιαστολής και τη ΣΤΕ 1445/2016).

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, με το από και αρ,πρωτ. ηλεκτρονικό αίτημά της η προσφεύγουσα αιτήθηκε τη μεταβολή της επιχειρηματικής της δραστηριότητας στον κωδικό 64910000 με αναδρομική ισχύ τουλάχιστον από 14-9-2022 με σκοπό την αποκατάσταση της εικόνας της στο Υποσύστημα μητρώου του Taxisnet. Το εν λόγω αίτημα είχε συμπεριλάβει και στα με αρ. προγενέστερα όμοια αιτήματα της στα οποία επισύναψε και το σχετικό έντυπο Δ211 και όλα τα σχετικά έγγραφα.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με τη από απάντησή της απέρριψε το από αίτημα της προσφεύγουσας καθόσον τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά αναφέρονται σε αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτων και καμία άλλη δραστηριότητα δεν μπορεί να ασκηθεί ή να δηλωθεί από την προσφεύγουσα. Περαιτέρω, κατά την απόδοση ΑΦΜ από τη Δ.Ο.Υ. Ρόδου καταχωρήθηκε λανθασμένος ΚΑΔ αντί του μοναδικού που έχουν οι αλλοδαπές νομικές οντότητες ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα (.....) για τη διόρθωση του οποίου απαιτείται η προσκόμιση των σχετικών δικαιολογητικών από την προσφεύγουσα.

Επειδή το υπό κρίση αίτημα μεταβολής του κωδικού δραστηριότητας (ΚΑΔ) με αναδρομική ισχύ, δεν συναρτάται στενά με ορισμένη φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας αλλά αποσκοπεί στη διόρθωση της εικόνας της στο υποσύστημα μητρώου του TAXISNET.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **ΣτΕ 1762/2019**:

«..... 7. Επειδή, εν προκειμένω, η διαφορά που γεννάται από την προσβολή εκ μέρους της αιτούσης της πράξεως της φορολογικής αρχής περί μεταβολής στο φορολογικό μητρώο των μελών της κοινωνίας δικαιώματος που εκμεταλλεύεται την ... “...” είναι ακυρωτική, καθ' όσον δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική ατομική φορολογική υποχρέωσή της (πρβλ. ΣτΕ 1215/2017, 1032/2016, 3829, 4603/2012, 2106/2015, πρβλ. ΣτΕ 2062/1968 Ολ., ΣτΕ 236/1998, 834/2010 Ολ., ΣτΕ 1185/2010, καθώς και ΣτΕ 2560, ΣτΕ 3617/2004, ΣτΕ 582/2011). Επομένως, η κατ' άρθρον 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170) άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής, που προβλέπεται για την περίπτωση άσκησης προσφυγής ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων (άρθρο 63 παρ. 8), δεν ισχύει για την περίπτωση άσκησης αιτήσεως ακυρώσεως, όπως εν προκειμένω, απορριπτόμενων ως αβασίμων των περί του αντιθέτου προβαλλομένων εκ μέρους των παρεμβαινουσών.....»

Επειδή, η από αρνητική απάντηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. με την οποία δεν έγινε δεκτό το από αίτημα της προσφεύγουσας για μεταβολή του κωδικού αριθμού δραστηριότητάς της σε 64910000, είναι ακυρωτική, καθ' όσον δεν συνάπτεται στενώς και αναγκαίως με σχετική φορολογική υποχρέωσή της και προσβάλλεται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας ως απαράδεκτης.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.