



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 11/05/2016

Αριθμός απόφασης: 1689

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς του (ΑΦΜ), κατοίκου, οδός, κατά του υπ' αριθ. Φύλλου Ελέγχου Παρακρατούμενου Φόρου Εισοδήματος επί Αμοιβών από Μισθωτές Υπηρεσίες του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2000, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθ. Φύλλο Ελέγχου Παρακρατούμενου Φόρου Εισοδήματος επί Αμοιβών από Μισθωτές Υπηρεσίες του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2000, του οποίου ζητείται η ακύρωση άλλως η εξαφάνιση.

6. Την υπ' αριθμ. Απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (2^ο Τμήμα Μονομελές).

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμ. καταχώρησης προσφυγής ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου με αίτημα διοικητικής επίλυσης του η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. Φύλλο Ελέγχου Παρακρατούμενου Φόρου Εισοδήματος επί Αμοιβών από Μισθωτές Υπηρεσίες (άρθρ. 57 ν. 2238/1994) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2000 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος μισθωτών υπηρεσιών €1.943,45, πλέον €8.111,33 (πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβών δηλώσεων για τα δίμηνα α', β' και γ' και μη υποβολής για το δ' δίμηνο και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει τακτικού ελέγχου που διενεργήθηκε στον προσφεύγοντα, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. εντολή τακτικού ελέγχου για τις διαχειριστικές χρήσεις 01/01 – 31/12/1999, 01/01 – 31/12/2000, 01/01 – 31/12/2001 και 01/01 – 31/12/2002. Σύμφωνα με την από οικεία Έκθεση Ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), ο προσφεύγων υπέβαλε ανακριβείς προσωρινές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για τα δίμηνα α', β' και γ' και δεν υπέβαλε δήλωση Φ.Μ.Υ. για το δ' δίμηνο της διαχειριστικής χρήσης 01/01 – 31/12/2000 ως όφειλε.

Ο προσφεύγων, με την υπ' αριθμ. προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης που κατέθεσε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους εξής λόγους:

- Αναδρομική εφαρμογή ηπιότερου νόμου – αδυναμία αναδρομικότητας εφαρμογής δυσμενέστερου νόμου, καθώς ο έλεγχος εφάρμοσε τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2238/1994 όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 9§5 του ν. 3091/2002, δηλαδή μεταγενέστερα της υπό κρίση διαχειριστικής χρήσης 2000.
- Αναρμοδιότητα ελεγκτικού μηχανισμού – παράβαση ουσιωδών διατάξεων, καθώς ο έλεγχος όφειλε να διενεργηθεί από το 54^ο ΤΕΚ και όχι από τη Δ.Ο.Υ.
- Αοριστία πράξεων – έλλειψη αιτιολογίας προσβαλλόμενων.

Σύντομο ιστορικό –ισχύον νομοθετικό πλαίσιο –σχετικές θέσεις της διοίκησης

Ο προσφεύγων κατέθεσε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο την με αριθ. προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Το Διοικητικό Πρωτοδικείο (Τμήμα 2ο Μονομελές), με την υπ' αριθ..... απόφαση για την ανωτέρω πράξη αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., προκειμένου να τηρηθεί νομοτύπως η διαδικασία εξώδικης επίλυσης της διαφοράς, αφού προηγουμένως κλητευθεί νομότυπα ο προσφεύγων σε τακτή ημερομηνία προς συζήτηση των αιτημάτων του.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε εκτέλεση της ανωτέρω απόφασης προέβη στις ενδεδειγμένες ενέργειες, δηλαδή κοινοποίησε στις την υπ' αριθ. πρόσκληση στον κ., προκειμένου εντός (5) πέντε εργάσιμων ημερών από την κοινοποίηση, να προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή της πράξης που εκδόθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος και για την οποία εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση.

Από την ανωτέρω ενέργεια της Δ.Ο.Υ. προέκυψαν τα παρακάτω αποτελέσματα:

Σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. διαβιβαστικό έγγραφο της, μας ενημέρωσε ότι ο κ. μέχρι την δεν προσήλθε στην υπηρεσία και επομένως ματαιώθηκε η δυνατότητα αποδοχής του προσβαλλόμενου φύλλου (πράξη ματαίωσης της).

Στη συνέχεια διαβίβασε στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το σχετικό φάκελο, ώστε η Υπηρεσία μας να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, κατ' εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 72 §10 του ν. 4174/2013.

Στο άρθρο 72 §10 του ν. 4174/2013, όπως αναριθμήθηκε με τον ν. 4337/2015 (πρώην 66 §10 του ν. 4174/2013), ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης διοικητικού δικαστηρίου με την οποία κηρύσσεται απαράδεκτη η συζήτηση ενδίκου βοηθήματος ή μέσου και αναπέμπεται η υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση για να τηρηθεί η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, το αίτημα για διοικητική επίλυση εξετάζεται από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδεχθεί την προσβαλλόμενη πράξη εντός αποκλειστικής προθεσμίας πέντε ημερών από την κοινοποίηση σε αυτόν της δικαστικής απόφασης ή σχετικής πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1β' του άρθρου 57 του ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν, οριζόταν ότι: «Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής: α) [...] β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από οκτώ χιλιάδες (8.000) δραχμές. [...]».

Η περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 57 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 19 του άρθρου 3 του ν. 2873/2000 (ΦΕΚ Α' 285/28.12.2000) και ισχύει σύμφωνα με την περ.ε' του άρθρου 50 του ίδιου νόμου για εισοδήματα που αποκτούν οι υπόχρεοι από 01.01.2001 και μετά.

Στην ως άνω περίπτωση β' η φράση «οκτώ χιλιάδες (8.000) δραχμές» αντικαταστάθηκε με τη φράση «είκοσι τέσσερα (24) ευρώ» με την παράγραφο 76 του άρθρου 9 του ν. 2948/2001 (ΦΕΚ Α' 242) με ισχύ από 01.01.2002.

Συνεπώς, η τροποποίηση που επήλθε στη συγκεκριμένη διάταξη το έτος 2002 αφορά μόνο στην μετατροπή του ορίου του ημερομισθίου από δραχμές σε ευρώ, ενώ στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται πλήρως οι ως άνω διατάξεις με τις αναφερόμενες τροποποιήσεις τους και σε καμία περίπτωση δεν υφίσταται εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων.

Επειδή, σύμφωνα με την από 03.12.2004 υπουργική απόφαση 1097603/1206/Α0006 καθορίστηκε η παύση λειτουργίας των Τοπικών Ελεγκτικών Κέντρων (Τ.Ε.Κ.) και η παράδοση των υποθέσεών τους σε Δ.Ο.Υ.:

«1. Ορίζουμε ως χρόνο παύσης λειτουργίας των Τοπικών Ελεγκτικών Κέντρων (Τ.Ε.Κ.) την 31^η Δεκεμβρίου 2004.

2. Οι υποθέσεις, που ανήκουν στην αρμοδιότητα των Τ.Ε.Κ. περιέρχονται στις Δ.Ο.Υ. Α' Τάξης, που είναι αρμόδιες για την παραλαβή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2004 [...]. Στις ίδιες Δ.Ο.Υ. περιέρχονται και όλες οι ανέλεγκτες υποθέσεις των προηγούμενων οικονομικών ετών.

3. Οι υποθέσεις: α) που αφορούν κοινοπραξίες κατασκευής τεχνικών έργων, περιέρχονται σε Δ.Ο.Υ. Α' Τάξης, ανάλογα με την κατά τόπον αρμοδιότητά τους, κατά τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. 1057037/1181/Α0006/12.5.1998 (Β' 486) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών [...] β) που εκκρεμούν ενώπιον των δικαστηρίων, καθώς και οι υποθέσεις, οι οποίες έχουν ελεγχθεί και έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις, αλλά δεν έχουν ολοκληρωθεί οι λοιπές διαδικασίες

αρμοδιότητας των Τ.Ε.Κ., περιέρχονται στις Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδιες για την παραλαβή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους που αφορούν οι υποθέσεις αυτές.

4. Οι δηλώσεις ανέλεγκτων χρήσεων των υποθέσεων, των οποίων ο τακτικός (οριστικός) φορολογικός έλεγχος έχει ανατεθεί στα Τ.Ε.Κ. με υπουργικές αποφάσεις που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 3 του ν. 2343/1995, όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις παραγράφους 9, 10 και 11 του άρθρου 20 του ν. 2753/1999, καθώς και με το άρθρο 8 του ν. 2873/2000, περιέρχονται στις Δ.Ο.Υ. που ήταν αρμόδιες για την παραλαβή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των χρήσεων αυτών. Εξαιρούνται οι δηλώσεις κοινοπραξιών κατασκευής τεχνικών έργων για τις οποίες αρμόδιες για την παραλαβή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος αυτών ήταν οι Δ.Ο.Υ. Β' Τάξης, οι οποίες περιέρχονται στις Δ.Ο.Υ. Α' Τάξης, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 3 της παρούσας απόφασης.

5. Το γενικό αρχείο κάθε Τ.Ε.Κ. περιέρχεται στην αντίστοιχη Δ.Ο.Υ. Α' Τάξης, που εδρεύει στην ίδια πόλη με αυτό [...]».

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ο έλεγχος ορθώς διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. κατά το κρίσιμο έτος 2005.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν τακτικού ελέγχου, από τον οποίο προκύπτει η διαφορά φόρου και η οποία ορθά και νόμιμα κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα.

Επειδή, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72 §10 του ν. 4174/2013 ύστερα από την υπ' αριθ. 158/2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 2ο Μονομελές) και ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε στη πρόσκληση για αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) ημερών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 §44 του ν. 4174/2013 (όπως ισχύει), κάθε αίτημα προς τη Φορολογική Διοίκηση, για διοικητικό ή δικαστικό συμβιβασμό, θεωρείται απαράδεκτο και δεν εξετάζεται.

Επειδή, δεν υφίστανται λόγοι ουσίας που να καθιστούν την ανωτέρω πράξη της φορολογικής αρχής άκυρη.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από Έκθεση Τακτικού Ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί που προβάλλονται από τον προσφεύγοντα είναι αβάσιμοι και συνεπώς απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη του υπ' αριθ. πρωτοκόλλου αιτήματος διοικητικής επίλυσης της διαφοράς του (ΑΦΜ) και την αναπομπή της υπόθεσης για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου (Τμήμα 2ο Μονομελές), σύμφωνα με την υπ' αριθμ. απόφαση του.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).