



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 21/12/2015

Αριθμός απόφασης: **4774**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. ώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604529
ΦΑΞ : 213 1604567

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 υπ' αριθμ. .../23.02.2006 προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου της επιχείρησης ..., ΑΦΜ ..., με έδρα τη Ρόδο, οδός ..., κατά του υπ' αριθμ. ... φύλλου ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές

υπηρεσίες (άρθρου 57 ν. 2238/94 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οικονομικού έτους 2000, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρου 57 ν. 2238/94) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, οικονομικού έτους 2000, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Την υπ' αριθ. ... απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου – Τμήματος 2^{ου}.
7. Το υπ' αριθμ. .../30.07.2015 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.
8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.
9. Την από 16/12/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της υπ' αριθμ. .../23.02.2006 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης της επιχείρησης ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το υπ' αριθμ. ... φύλλο ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρου 57 ν. 2238/94) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου οικονομικού έτους 2000 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες ποσού 1.026.976,00 δρχ. (ή 3.013,87 €), πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 3.080.927,00 δρχ. (ή 9.041,60 €), τέλη χαρτοσήμου ποσού 342.326,00 δρχ. (ή 1.004,63 €) πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας ποσού 874.494,00 (ή 2.566,38 €) δρχ. και ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 68.465,00 δρχ. (ή 200,92 €) πλέον πρόσθετος ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 174.899,00 δρχ. (ή 513,28 €).

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι ο έλεγχος διαπίστωσε διαφορά στις εν λόγω αμοιβές ύψους 34.232.528,00 δρχ. ή 100.462,30 € για την ως άνω διαχειριστική περίοδο, καθώς και διαφορά προς απόδοση φόρου μετά του αναλογούντος χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου ύψους 1.437.767,00 € ή 4.219,42 €.

Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο - σχετικές θέσεις της διοίκησης

Με βάση την υπ' αριθμ. ... εντολή τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων, οικονομικών ετών 2000 έως και 2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου διενεργήθηκε έλεγχος παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών και εκδόθηκε το υπ' αριθ. ... φύλλο ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες, διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999- 31/12/1999.

Η κοινοποίηση του ανωτέρω φύλλου έγινε την 29/12/2005.

Η προσφεύγουσα εταιρεία κατέθεσε κατά της ανωτέρω πράξεως την υπ' αριθ. .../23.02.2006 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου.

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο Ρόδου - Τμήμα 2ο με την υπ' αριθ. ... απόφαση του «Αναπέμπει την υπόθεση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ρόδου για την προσήκουσα τήρηση της νόμιμης διαδικασίας επί του αιτήματος εξώδικης επίλυσης διαφοράς που ανέκυψε από την έκδοση του ... οριστικού φύλλου ελέγχου παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών από μισθωτές υπηρεσίες του ίδιου ως άνω Προϊσταμένου, οικονομικού έτους 2000.

Υποχρεώνει τον ως άνω Προϊστάμενο, μέσα σε 15 ημέρες από την κοινοποίηση σε αυτόν της παρούσας απόφασης, να διαβιβάσει το φάκελο της υπόθεσης στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, προκειμένου αυτή να εξετάσει το ενσωματούμενο στην κρινόμενη προσφυγή αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας για διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη της παρ. 10 του άρθρου 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 50 του ν. 4223/2013, με κλήτευση της προσφεύγουσας. Σε περίπτωση μη επίτευξης συμβιβασμού, η υπόθεση πρέπει να επαναφερθεί ενώπιον του Δικαστηρίου αυτού μέσα σε προθεσμία 20 ημερών από την ημερομηνία συζήτησης της αίτησης για συμβιβαστική επίλυση της διαφοράς και να προσκομισθούν ενώπιον αυτού τα σχετικά στοιχεία (αποδεικτικά επίδοσης κλπ.), από τα οποία να προκύπτει, τόσο ότι τηρήθηκε προσηκόντως η διαδικασία διοικητικής επίλυσης της διαφοράς όσο και το αποτέλεσμα της. Σε περίπτωση επίτευξης συμβιβασμού, πρέπει να επαναφερθεί η υπόθεση, προκειμένου να χωρήσει κατάργηση της δίκης.».

Η Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 66 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) διαδικασία, όπως περαιτέρω αυτή διευκρινίζεται στο άρθρο 1 περίπτωση 95 της υπ' αριθ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25-2-2014 (ΦΕΚ 478Β'/26-2-2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων περί «Μεταβίβασης αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Γ.Γ.Δ.Ε" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», στις 23/07/2015 κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την υπ' αριθ. πρωτ. .../21.07.2015 πρόσκληση προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς επί της διοικητικής πράξεως που εκδόθηκε σε βάρος της και για τις οποίες εκδόθηκε η υπ' αριθ. ... απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου - Τμήμα 2ο.

Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, και η προαναφερόμενη Δ.Ο.Υ., διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας με το αριθ. πρωτ. .../30.07.2015 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ...-/10.08.2015) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Η προσφεύγουσα εταιρεία άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η οποιαδήποτε απαίτηση του Δημοσίου που απορρέει από το προσβαλλόμενο φύλλου ελέγχου, το οποίο αφορά στη χρήση 1999, είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά την 29/12/2005, όταν και συντελέστηκε η κοινοποίησή του.
2. Η φορολογική αρχή εφάρμοσε κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης νόμο, ο οποίος δημοσιεύθηκε μετά την υποβολή της δηλώσεως, ενώ κατά το χρόνο που υποβλήθηκε αυτή ήταν σύμφωνη με την τότε ισχύουσα νομοθεσία. Επίσης δεν απασχόλησε κατά σύστημα προσωπικό στη νήσο Κω.
3. Έπειτα από αίτημα της επιχείρησης περί διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον της αρμόδιας επιτροπής του άρθρου 70 του ν. 2238/94, στην οποία ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ρόδου δεν δύνάτο να συμμετάσχει, ως υπογράφων την κύρια πράξη επιβολής προστίμου, παρέπεμψε την επιχείρηση στο 54^ο ΤΕΚ Ρόδου προκειμένου να διενεργηθεί τακτικός έλεγχος. Συνεπώς η Δ.Ο.Υ. Ρόδου ήταν αναρμόδια προς διενέργεια του επίμαχου ελέγχου.
4. Η προσβαλλόμενη πράξη καθώς και η οικεία έκθεση ελέγχου είναι αόριστες. Η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν απασχολούσε μόνιμο, αλλά μόνο εποχιακό προσωπικό και άρα δεν εμπίπτει στις διατάξεις του παρόντος νόμου, ο οποίο αναδρομικά δεν δύναται να εφαρμοσθεί, ενώ δια της υποβολής περιοδικών δηλώσεων ουδέν απέκρυψε από τη φορολογική αρχή. Η δε επιβολή πρόσθετων συμπληρωματικών φόρων καθίσταται άνευ ουσίας αφού η συμπεροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου είναι αόριστη.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84§1 του ν. 2238/94:

«1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.»

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με το άρθρο 19§19 του ν.3091/2002:

«19. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, οι οποίες λήγουν την 31η Δεκεμβρίου των ετών 2002, 2004 και 2005, λήγουν, αντί των ημερομηνιών αυτών, την 31η Δεκεμβρίου 2003. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για δηλώσεις που αφορούν εισοδήματα που αποκτήθηκαν ή πράξεις οικονομικής δραστηριότητας που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.1998 και μετά, για δηλώσεις για τις οποίες οι προθεσμίες υποβολής τους έληγαν μέχρι 31 .12.1992 και για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, μεταβιβάσεων ακινήτων και φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.).»

Επειδή στο κεφάλαιο Β΄ παράγραφος 4 της ΠΟΛ. 1038/05.03.2003 με θέμα «Ερμηνεία των διατάξεων του ν. 3091/2002.» διευκρινίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Επίσης τα οικονομικά έτη 1999 και επόμενα εξακολουθούν να παραγράφονται σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις που όριζαν το χρόνο παραγραφής τους.

Ο χρόνος παραγραφής για τα ανωτέρω οικονομικά έτη έχει ως εξής:

Το οικονομικό έτος 1999 (χρήση 1998) παραγράφεται στις 31.12.2004

>> >> >> 2000 (>> 1999) >> >> 31.12.2005
>> >> >> 2001 (>> 2000) >> >> 31.12.2006
>> >> >> 2002 (>> 2001) >> >> 31.12.2007
>> >> >> 2003 (>> 2002) >> >> 31.12.2008 κ.τ.λ.»

Επειδή το προσβαλλόμενο φύλλο ελέγχου αποδεδειγμένα κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση την 29/12/2005, ήτοι πριν την πάροδο της ως άνω ημερομηνίας παραγραφής (31/12/2005) και συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής της επίμαχης απαίτησης του Δημοσίου προβάλλεται αβάσιμα.

Επειδή, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. 1097603/3-12-2004 απόφαση, τα Τ.Ε.Κ. έπαυσαν να λειτουργούν την 31/12/2004.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 64§2 εδάφιο 1^ο του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.):

«Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους, την εξεύρεση του εισοδήματος αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται η έδρα των υπόχρεων, που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης.»

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση τόσο κατά την ελεγχόμενη χρήση, όσο και κατά το χρόνο ελέγχου είχε έδρα στη Ρόδο, επί της οδού ..., ο σχετικός ισχυρισμός της περί αναρμοδιότητας αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή στο άρθρο 57§1 περ. α' και β' του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομισθίο προσωπικό, είτε καταβάλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή.

Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα (α) της παραγράφου 1, καθώς και το πρώτο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομισθίο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

β) Στους αμειβομένους με ημερομισθίο, 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 ημερομισθίο πάνω από έξι χιλιάδες (6.000) δραχμές.»

Επειδή η ως άνω περίπτωση β' αντικαταστάθηκε με το άρθρο 3§17 του ν.2873/2000 ως ακολούθως:

«β. Στους αμειβομένους με ημερομισθίο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε 3% (τρία τοις εκατό) για ημερομισθίο πάνω από οκτώ χιλιάδες (8.000) δραχμές.»

Επειδή στη συνέχεια η ως άνω περίπτωση β' αντικαταστάθηκε με το άρθρο 9§76 του ν.2948/2001 ως ακολούθως:

«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 3% (τρία τοις εκατό) για ημερομίσθιο πάνω από είκοσι τέσσερα (24) ευρώ.»

Επειδή και η ίδια η προσφεύγουσα επιχείρηση στις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών υπήγαγε τις αμοιβές στο συντελεστή 3% της περίπτωσης β'.

Επειδή η προσφεύγουσα επικαλείται το υπ' αριθμ. 1072801/10687/3-10-1997 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών σύμφωνα με το οποίο, σε περίπτωση που ο έχων την υποχρέωση να παρακρατήσει το φόρο δεν τον παρακράτησε, όμως ο δικαιούχος δήλωσε στη φορολογική του δήλωση το εισόδημά του και φορολογήθηκε γι' αυτό δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του πρώτου τον μη αποδοθέντος φόρου, αλλά επιβάλλεται πρόσθετος φόρος σύμφωνα με το άρθρο 2§1 του ν. 2523/1997, χωρίς όμως να αποδεικνύει ότι εμπίπτει σε αυτή την περίπτωση.

Επειδή, όπως αναφέρεται και στη σελίδα 5 της οικείας έκθεσης ελέγχου, ελήφθησαν υπόψη τόσο οι εγγραφές στα βιβλία της ελεγχόμενης όσο και επιπλέον στοιχεία, όπως μισθοδοτικές καταστάσεις και καταστάσεις ΙΚΑ, τα οποία προσκομίσθηκαν από εκείνη, και βάσει αυτών προσδιορίστηκε το ύψος των ακαθάριστων αμοιβών των απασχολούμενων κατά τη χρήση 1999.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1§§1 και 2 του ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 24§1 του ν. 3296/14.12.2004:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α. υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β. υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ. δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του Ν.1642/1986 (ΦΕΚ Α' 125). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση.»

Επειδή σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 24 του ν. 3296/2004 η ισχύς των ως άνω ορίζεται ως εξής:

«3. Οι δύο προηγούμενες παράγραφοι ισχύουν: α) για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά, β) για το Φ.Π.Α. για τις πράξεις που γίνονται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά, γ) για τους παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές, για αυτούς που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά, δ) για τις επιστροφές Φ.Π.Α. στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, για τις επιστροφές που διενεργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά, ε) για τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και στ) για τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, για πράξεις, συναλλαγές ή έγγραφα, για τις οποίες η υποχρέωση γεννιέται από 1ης Ιανουαρίου 2005 και μετά.»

Επειδή στο άρθρο 2§1 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης.»

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με το άρθρο 2§4 του ως άνω νομοθετήματος, όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο:

«4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εκατό τοις εκατό (100%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος, ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή η ως άνω παράγραφος αντικαταστάθηκε με το άρθρο 40§11 του ν. 3220/2004, ενώ με την παράγραφο 12 του εν λόγω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι:

«12. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται: α) για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά, β) για το Φ.Π.Α. για τις πράξεις που γίνονται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά, γ) για τους παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές γι' αυτούς που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά, δ) για τις επιστροφές Φ.Π.Α. στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, για τις επιστροφές που διενεργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά, ε) για τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και στ) για τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, για πράξεις, συναλλαγές ή έγγραφα, για τις οποίες η υποχρέωση γεννιέται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά.»

Επειδή περαιτέρω στο μέρος τρίτο άρθρο 40 παράγραφος 8 της ΠΟΛ. 1022/2004 με θέμα «Οδηγίες για την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του ν.3220/2004 για την αντικειμενικοποίηση των φορολογικών ελέγχων (ΦΕΚ 15 τ. Α`/28-1-2004).» αναφέρεται ότι:

«8. Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 αντικαθίσταται η παράγραφος 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997 και προβλέπεται η μείωση του ανώτατου ορίου υπολογισμού των πρόσθετων φόρων από διακόσια τοις εκατό (200%) (επί εκπρόθεσμης δήλωσης) και τριακόσια τοις εκατό (300%) (επί ανακριβούς δήλωσης ή επί μη υποβολής) που ίσχυε μέχρι σήμερα, σε εκατό τοις εκατό (100%) και διακόσια τοις εκατό (200%), αντίστοιχα, για όλες τις φορολογίες.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 12, ορίζεται επακριβώς, ανάλογα με το φορολογικό αντικείμενο, η έναρξη εφαρμογής των ανωτέρω (για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/04, για τις πράξεις που γίνονται από 1/1/04, προκειμένου για ΦΠΑ κλπ.).»

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 15/12/2005 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου επί της οποίας εδράζεται το προσβαλλόμενο φύλο ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της υπ' αριθμ. .../23.02.2006 προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης και την αναπομπή της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Ρόδου – Τμήμα 2^ο Μονομελές, σύμφωνα με την υπ' αριθ. ... απόφασή του.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α/α**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ