



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 6/11/2020

Αριθμός απόφασης: 1667

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/6/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία ".....", με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στην, επί της οδού αριθ., Τ.Κ., κατά των με αρ./26-3-2020 και/26-3-2020 οριστικών διορθωτικών προσδιορισμών αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού

ελέγχου του άρθρου 39 του Ν. 2963/2001 χρήσεων 2010 και 2011 αντίστοιχα του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την με αρ.πρωτ./17-6-2020 έκθεση απόψεων της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/6/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία “.....”, με Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1. Με τον με αριθμό/**26-3-2020** οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου του άρθρου 39 του Ν. 2963/2001 χρήσης 2010 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας αντίτιμο 10% επί της αξίας υποκείμενης σε αντίτιμο ποσού 8.554,50 € πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 10.265,40 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **18.819,90 €**.
2. Με τον με αριθμό/**26-3-2020** οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου του άρθρου 39 του Ν. 2963/2001 χρήσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρίας αντίτιμο 10% επί της αξίας υποκείμενης σε αντίτιμο ποσού 42.935,10 €, πλέον πρόσθετου φόρου ποσού 51.522,12 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **94.457,22 €**.

Δυνάμει της με αρ. .../28-9-2019 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, διενεργήθηκε έλεγχος απόδοσης ή καταλογισμού του αντιτίμου για διενέργεια τεχνικού ελέγχου του άρθρ. 39 παρ.1 του ν.2963/2001 και των ΚΥΑ 48680/5032/27-11-2012 , ΚΥΑ 3326/212/15-1-2015 & της ΥΑ Φ50/34524/4444(ΦΕΚ Β 1280/2008) στην επιχείρηση της προσφεύγουσας με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες τεχνικού ελέγχου οχημάτων οδικών μεταφορών», για τις χρήσεις 2010 - 2011. Αιτία ελέγχου αποτέλεσε το υπ'αριθμ. πρωτ. ΕΞ 2019/18-7-2019 έγγραφο του Σ.Δ.Ο.Ε. Αττικής για διενέργεια έρευνας. Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε διαπιστώθηκε η μη υποβολή δηλώσεων απόδοσης αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 Ν. 2963/2001 και της Υ.Α. Φ50/34524/4444 ΦΕΚ Β 1280/2008, για την ελεγχόμενη έτη. Από τη σύγκριση των αριθμητικών δεδομένων των βιβλίων που τηρήθηκαν από την προσφεύγουσα και καθόσον δεν υποβλήθηκαν δηλώσεις, προέκυψαν διαφορές επί του αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου, που αφορά σε ποσοστό 10% επί του καταβαλλόμενου από τους ιδιοκτήτες οχημάτων καθαρού ποσού για τον περιοδικό τεχνικό έλεγχο των οχημάτων τους, ήτοι για το Δ' τρίμηνο 2010 ποσό 8.554,50 € και για τα Α', Β' & Γ' τρίμηνα του 2011 ποσό 42.935,10 €. Ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Επειδή σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 «Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/26.07.2013 Τεύχος Α'), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει : «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει. »

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 39 “Αντίτιμο για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου” του Ν.2963/2001 : “Τα ιδιωτικά Κ.Τ.Ε.Ο. υποχρεούνται να υποβάλλουν στη Δ.Α.Χ.Μ. του Υπουργείου Μεταφορών και Επικοινωνιών το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών τους, που κάθε φορά ισχύει. Ποσοστό 10% από οποιοδήποτε καταβαλλόμενο, από τους ιδιοκτήτες των οχημάτων, ποσό για τον τεχνικό έλεγχο τους αποδίδεται στο Ελληνικό Δημόσιο για την κάλυψη εξόδων εποπτείας και ελέγχου Κ.Τ.Ε.Ο.. Με κοινή υπουργική απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Μεταφορών και Επικοινωνιών καθορίζεται η διαδικασία και ο τρόπος απόδοσης του ως άνω ποσοστού από τα ιδιωτικά Κ.Τ.Ε.Ο., καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα”.

Επειδή στην ΠΟΛ1148/2004 “Κοινοποίηση διατάξεων του Κεφαλαίου Β΄ του Νόμου 2963/01 (ΦΕΚ 268/Α/23.11.01) και παροχή οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή αυτών.” ορίζεται : “4.Με βάση τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000) και του άρθρου 39 του Ν. 2963/2000 προκύπτει ότι το ποσοστό (10%) δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αντιπαροχή που λαμβάνει το Ελληνικό Δημόσιο για παροχή υπηρεσίας προς τα Ι.ΚΤΕΟ, καθώς καταβάλλεται στο Δημόσιο για την κάλυψη της εποπτείας και του ελέγχου της ορθής λειτουργίας των Τεχνικών ελέγχων οχημάτων, πράξη η οποία εντάσσεται στα πλαίσια εκπλήρωσης της αποστολής του Δημοσίου και κατά συνέπεια, το ποσοστό αυτό (10%) που εισπράττει το Ελληνικό Δημόσιο, δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α..”

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά με τη με αρ. 124/2017 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. “Χαρακτηρισμός των ποσοστών και ποσών που αποδίδονται στο Ελληνικό Δημόσιο από τα ιδιωτικά Κ.Τ.Ε.Ο. ως φόρου ή τέλους ή εισφοράς - Ζητήματα που ανακύπτουν κατά τη διαδικασία βεβαίωσης και στις περιπτώσεις μη αποδόσεως, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης αποδόσεως των ως άνω ποσοστών και ποσών.” :

“23. Ως ήδη ελέγχθ, σύμφωνα με τις διατάξεις των υπουργικών αποφάσεων που διαχρονικά εκδόθηκαν κατ’ εξουσιοδότηση του άρθρου 39 παρ. 1 του Ν. 2963/2001, η επίμαχη επιβάρυνση - 10% και, ήδη, ένα (1) ευρώ ανά έλεγχο - υπέρ του Δημοσίου, αποδίδεται από τα Ι.Κ.Τ.Ε.Ο. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δηλαδή αυτή του τόπου εγκατάστασης του υπόχρεου. Συνεπώς, ενόψει της φύσεως της συγκεκριμένης επιβαρύνσεως ως φόρου, η εν λόγω φορολογική αρχή, ως έχουσα την γενική αρμοδιότητα για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου και διαθέτουσα τους κατάλληλους ελεγκτικούς μηχανισμούς και ελεγκτικά όργανα, δύναται να προβεί, κατ’ αρμοδιότητα, και σε φορολογικό έλεγχο με αντικείμενο τη διαπίστωση της απόδοσης της επιβάρυνσης και, σε περίπτωση μη απόδοσης ή ελλιπούς ή εκπρόθεσμης απόδοσης, να προβεί στη συγκρότηση νομίμου τίτλου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 2 παρ. 2 του ν.δ/τος 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.) και, εν συνεχεία, στην επιδίωξη είσπραξης με τη λήψη των προβλεπόμενων στο ίδιο νομοθέτημα αναγκαστικών μέτρων (ΔΕΑ 290/2016, 291/2016, 1694/2015, 1695/2015, Δ.Εφ.Τριπ. 67/2015 αδημ., πρβλ ΟΛΝΣΚ 188/2010 και ΝΣΚ 258/2015), μη θιγομένων ωστόσο των ενδιαμέσων αρμοδιοτήτων των υπηρεσιών του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών - παλαιότερα της Διεύθυνσης Ασφάλειας Χερσαίων Μεταφορών (Δ.Α.Χ.Μ.) και, εν συνεχεία, της Διεύθυνσης Ελέγχου Οχημάτων και Εγκαταστάσεων (Δ.Ε.Ο.Ε.) - εφ’ όσον, η μη απόδοση ή μη νόμιμη απόδοση προκύπτει από την επεξεργασία των μηχανογραφικών στοιχείων των διενεργούμενων από τα Ι.Κ.Τ.Ε.Ο. περιοδικών ελέγχων οχημάτων, που συγκεντρώνουν οι ως άνω υπηρεσίες [άρθρο 3 παραγ. 2 της υπ’ αριθμ. 24996/2840/11 «Τεχνικές προδιαγραφές συστήματος μηχανογράφησης ιδιωτικών Κ.Τ.Ε.Ο. Συγκέντρωση επεξεργασία και αποστολή στοιχείων των διενεργούμενων τεχνικών ελέγχων» (Β΄ 1123), υ.α. του Υπουργού Υποδομών Μεταφορών και Δικτύων]. Κατά τα νομολογιακώς κριθέντα, τούτο συνάγεται, ιδιαιτέρως, από την υπ’ αριθμ. Φ2/57216/7383/2002 κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Μεταφορών και Επικοινωνιών (Β΄1323), η οποία ίσχυσε μέχρι το έτος 2008, στην οποία ρητά προβλεπόταν ότι, σε περίπτωση διαπιστώσεως εκ μέρους της Δ.Α.Χ.Μ. διαφορών στα σχετικά καταβαλλόμενα ποσά, αυτή

ειδοποιούσε την αρμόδια Δ.Ο.Υ., η οποία, εν συνεχεία, προέβαινε στις «..απαραίτητες ενέργειες για την διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου», δηλαδή σε καταλογισμό (ΔΕΑ 290/2016, 291/2016, 1694/2015, 1695/2015, Δ. Εφ. Τριπ. 67/2015 αδημ.).

24. Στο άρθρο 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), στο οποίο προβλέπονται οι κατηγορίες των δημοσίων εσόδων για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα, δεν περιλαμβάνεται το κατά τα ανωτέρω αποδοτέο στο Δημόσιο ποσοστό και ποσό και τούτο διότι δεν κατονομάζονται ρητώς, ούτε στο άρθρο 2, ούτε στο Παράρτημα του Κώδικα και καμία διάταξη δεν παραπέμπει για την βεβαίωση ή την είσπραξή του σε ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τη φορολογία εισοδήματος ή του φ.π.α. Επομένως, επί των εν λόγω δικαιωμάτων του Δημοσίου δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και τούτο ανεξάρτητα από τη φύση τους ως φόρων ή τελών, ο-χαρακτηρισμός της οποίας είναι αλυσιτελής για την εφαρμογή ή μη του εν λόγω Κώδικα (ΝΣΚ 258/2015).

25. Επομένως, για την επιβολή κυρώσεων, σε περίπτωση μη απόδοσης ή Ανακριβούς ή εκπρόθεσμης απόδοσης του ως άνω οικονομικού βάρους, έχουν εφαρμογή οι προπαρατεθείσες διατάξεις του Ν.2523/1997, ενόψει της γενικής πρόβλεψης των προαναφερθέντων άρθρων 1 και 3 του εν λόγω νόμου, τόσο για το πριν, όσο και για το μετά την 1-1-2014 χρονικό διάστημα και, όχι, του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας). Η δε διαδικασία επιβολής των κυρώσεων μετά από διενέργεια ελέγχου, είναι η προβλεπόμενη στις διατάξεις των άρθρων 8 και 9 της υπ' αριθμ. 48680/5032/27.11.2012 κοινής αποφάσεως των Υπουργών Οικονομικών, Ανάπτυξης, Ανταγωνιστικότητας, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων και μετέπειτα στις διατάξεις των άρθρων 9 και 10 της υπ' αριθμ. 3326/212/15.1.2015 (Β' 158/22.1.2015) κοινής αποφάσεως των Υπουργών Οικονομικών, Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων, η οποία αντικατέστησε την προαναφερθείσα κοινή υπουργική απόφαση (πρβλ ΝΣΚ 258/2015)".

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω διατάξεων, καθίσταται σαφές ότι η ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ασκείται μόνο κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, οι οποίες υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Επειδή το αντίτιμο για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου, όπως σαφώς προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις, δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, τούτο δε συνεπάγεται ότι η πράξη επιβολής του δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και προσβάλλεται απευθείας στα τακτικά διοικητικά δικαστήρια.

Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, στην υπό εξέταση υπόθεση οι προσβαλλόμενοι με την ενδικοφανή προσφυγή οριστικοί διορθωτικοί προσδιορισμοί του αντιτίμου για τη διενέργεια του τεχνικού ελέγχου του άρθρου 39 του Ν.2963/2001 δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου απαράδεκτα ασκήθηκε η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11/6/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία “.....”, με Α.Φ.Μ., ως **απαράδεκτης**.

Δίνεται εντολή το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.