



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/06/2022

Αριθμός απόφασης: 2126

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604538**

E-mail : ded.ath@aade.gr

## 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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
  - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
  - γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. 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. Την από 01-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία ....., με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα στο ....., οδός ..... ..., κατά της υπ' αριθμ. ....../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 01-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία ....., με Α.Φ.Μ. ...., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (Α.1012/2022) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. ....../2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 103.173,01 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 59 ΚΦΔ λόγω ανακρίβειας ποσού 51.586,51 €, ήτοι συνολικό ποσό **154.759,52 €**.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε σύμφωνα με την με αριθμό ....../2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά (σε αντικατάσταση της με αριθμό ....../2018 εντολής) σύμφωνα με την οποία διενεργήθηκε έλεγχος στην ανωτέρω εταιρεία για την διακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας σύμφωνα με το Ν.4172/2013 (Φορολογία Εισοδήματος), κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ.1124/2015 όπως ορίζεται από την ΠΟΛ.1036/2017 «Πρόγραμμα ελέγχου επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2014»

Από τον έλεγχο αυτό προσδιορίστηκαν πρόσθετες αμοιβές που υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου 20%, σύμφωνα με την παρ. 4 του αρ. 60 του ΚΦΕ ως εξής:

| ΕΤΗ  | ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΑΜΟΙΒΩΝ<br>(BONUS) | ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ 20% |
|------|-----------------------------------|-----------------------|
| 2015 | 515.865,06                        | 103.173,01            |

Προς τούτο ο έλεγχος εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη καταλογίζοντας τη διαφορά φόρου που προέκυψε από τις ως άνω διαπιστώσεις του.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και τα υποβληθέντα Υπομνήματα ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

- Παράνομος και εσφαλμένος προσδιορισμός διαφορών παρακρατούμενου φόρου - επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια του εργοδότη να καταβάλει αποζημίωση απόλυσης σε εργαζόμενο, του οποίου η απασχόληση με σύμβαση εργασίας αορίστου χρόνου έχει διαρκέσει λιγότερο από ένα χρόνο, παρίσταται, συνεπώς, καθ' όλα προαιρετική η καταβολή ποσού, ως αποζημίωσης, δεδομένου ότι από καμία διάταξη της εργατικής ή άλλης νομοθεσίας δεν προβλέπεται σχετική απαγόρευση,
- η απασχόληση των εργαζομένων - εργατών, διαρκούσε, κατά κύριο λόγο, όσο διαρκούσε το εκάστοτε έργο - συνήθως μερικούς μήνες -, μετά το πέρας του οποίου, συχνά, προέβαιναν σε καταγγελία της οικείας σύμβασης εργασίας και κατέβαλαν, οικειοθελώς, μεγάλα ποσά αποζημιώσεων, προκειμένου να μένουν

ευχαριστημένοι οι εργαζόμενοί τους και να είναι σε θέση, όταν υπήρχε σχετική ανάγκη, να τους επαναπροσλάβουν, δεδομένου ότι επρόκειτο για έργα, που απαιτούσαν ιδιαίτερη εξειδίκευση και τεχνικές γνώσεις, τις οποίες αυτοί κατείχαν,

- μη επαρκής αιτιολογία της Φορολογικής αρχής για τον χαρακτηρισμό της αποζημίωσης απολύσεως ως δήθεν Bonus,

- αν ήταν Bonus τα ποσά αυτά, θα τα λάμβαναν οι πιο παραγωγικοί, και δεν θα δίδονταν σε όλους, με οριζόντιο τρόπο. Το γεγονός ότι ανάμεσα σε εκατοντάδες εργαζομένους που σίγουρα στατιστικά έστω δεν είχαν παρόμοια απόδοση, όλοι ανεξαρτήτως αποδόσεως, λάμβαναν εξίσου καλή αποζημίωση, μηδενός εξαιρουμένου, αποδεικνύει τον χαρακτήρα των ποσών αυτών ως γενικού τύπου αποζημίωσης,

- τα επίμαχα ποσά ουδόλως έφεραν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, προκειμένου να φορολογηθούν ως τέτοια και να διενεργηθεί η προβλεπόμενη εκ του νόμου παρακράτηση φόρου 20%, νομίμως, δε, καταχωρήθηκαν από τους εργαζομένους στις οικείες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος στον κωδ. 617 «εισοδήματα που εξαιρούνται από φόρο από εισφορά», παρά το γεγονός ότι καταβλήθηκαν από την προσφεύγουσα από ελευθεριότητα, ήτοι χωρίς να υπέχει νόμιμη ή συμβατική υποχρέωση, δεδομένου ότι η απασχόλησή τους ήταν λιγότερη από ένα χρόνο, καθώς καταβλήθηκαν ως ανταπόδοση της παρεχόμενης εργασίας,

- Το δημόσιο έχει ήδη φορολογήσει τους εργαζόμενους απευθείας για τα εισοδήματα τους

- ακόμη κι αν γίνει δεκτό ότι τα εν λόγω ποσά, που έλαβαν οι εργαζόμενοι, δεν αφορούν σε αποζημίωση απόλυσης, αλλά σε πρόσθετες αμοιβές (bonus) - πράγμα που αρνείται ρητώς και κατηγορηματικώς - όλως παρανόμως προσδιορίζονται οι οικείες διαφορές σε βάρος της, χωρίς να έχει διενεργηθεί ο απαραίτητος έλεγχος, προκειμένου να διαπιστωθεί η φορολόγηση των επίμαχων ποσών από τους δικαιούχους - εργαζομένους και, συνακόλουθα, προκειμένου να καταλογισθεί τυχόν διαφορά σε αυτούς. Σαράντα επτά (47) περιπτώσεις εργαζομένων (για τους οποίους κατάφερε να συλλέξει στοιχεία), φορολογήθηκαν δυνάμει αυτεπαγγέλτως υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και εκδόσεως πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου,

- Με την με αριθμό 4035/2021 απόφαση της υπηρεσίας μας έγινε δεκτή η προσφυγή της που αφορούσε το ίδιο θέμα αλλά για το φορολογικό έτος 2014. Στην ένδικη περίπτωση ισχύουν ακριβώς τα ίδια. Η εφορία πραγματοποίησε δειγματοληπτικό έλεγχο μόνο, έστειλε Δελτία Πληροφοριών, δεν ανέμενε να πληροφορηθεί για την τύχη της φορολόγησης ατομικώς των μισθωτών της, πριν καταλογίσει σε βάρος της παρακρατούμενους φόρους και έτσι καταλείπει κενά στην αιτιολογία της, άλλως στην ουσιαστική κρίση της. Θα έπρεπε να ελέγξει όλους τους εργαζομένους, να το αναφέρει αυτό στην έκθεση ελέγχου, και για όσους τυχόν δεν είχαν φορολογηθεί, να καταλογίσει παρακρατούμενο φόρο τον οποίο θα είχε ζημιωθεί το Δημόσιο. Ήδη Αποδεικνύονται 47 περιπτώσεις που έχουν φορολογηθεί αυτοτελώς και άμεσα και συνεπώς και είναι άδηλο, αόριστο και ασαφές σε πόσες περιπτώσεις τυχόν δεν έχει γίνει άμεση φορολόγηση, ενώ η ίδια είναι βεβαία ότι έχει γίνει στο σύνολο των εργαζομένων - σε περίπτωση που εκείνος, ο οποίος έχει υποχρέωση διενέργειας παρακράτησης φόρου, δεν προέβη σε παρακράτηση του αναλογούντος φόρου, ο δικαιούχος, όμως, δήλωσε στη φορολογική

του δήλωση το εν λόγω εισόδημα και φορολογήθηκε στο ακέραιο για αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού του μη παρακρατηθέντος,

-στην αδόκητη περίπτωση που διαπιστωθεί ότι πρόκειται για τα ποσά, για τα οποία έπρεπε να διενεργηθεί παρακράτηση φόρου (πρόσθετες αμοιβές) και όχι για ποσά αποζημίωσης απολυομένων, οι οικείες διαφορές πρέπει να αναζητηθούν και να καταλογισθούν σε βάρος των δικαιούχων – εργαζομένων, οι οποίοι είναι και τελικώς οι υπόχρεοι σε καταβολή του φόρου εισοδήματος, στη προσφεύγουσα να επιβληθούν απλώς και μόνο τυχόν πρόστιμα/ προσαυξήσεις για την καθυστέρηση απόδοσης των εκάστοτε ποσών.

**Επειδή**, σύμφωνα με την Α.1012/2022 με θέμα: «Παράταση προθεσμίας υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Α' 170), των φυσικών προσώπων και των νομικών προσώπων και οντοτήτων ή πληρεξουσίων και εκπροσώπων αυτών, που έχουν την κύρια κατοικία ή κύρια εγκατάσταση (έδρα) στις Περιφέρειες Αττικής, Κρήτης και Νοτίου Αιγαίου, στις Περιφερειακές Ενότητες Βοιωτίας και Εύβοιας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας, στην Περιφερειακή Ενότητα Σποράδων της Περιφέρειας Θεσσαλίας και στο Δήμο Λοκρών της Περιφερειακής Ενότητας Φθιώτιδας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας» αναφέρεται ότι: «1. Οι προθεσμίες για την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής, κατά το άρθρο 63 του ν.4174/2013 που έχουν λήξει ή λήγουν από τις 24 έως και τις 31 Ιανουαρίου 2022, παρατείνονται μέχρι και τις 4 Φεβρουαρίου 2022, για τα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα και οντότητες ή τους πληρεξουσίου και εκπροσώπους αυτών, που έχουν την κύρια κατοικία ή κύρια εγκατάσταση (έδρα) στις Περιφέρειες Αττικής, Κρήτης και Νοτίου Αιγαίου, στις Περιφερειακές Ενότητες Βοιωτίας και Εύβοιας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας, στην Περιφερειακή Ενότητα Σποράδων της Περιφέρειας Θεσσαλίας και στο Δήμο Λοκρών της Περιφερειακής Ενότητας Φθιώτιδας της Περιφέρειας Στερεάς Ελλάδας.»

**Επειδή**, όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή καθώς και από την έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών της ελέγχουσας φορολογικής Αρχής, η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ότι κάποιοι εργαζόμενοι έχουν φορολογηθεί για τα υπό κρίση εισοδήματα κατά τη σύνταξη της από **22/12/2021** οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι έχει ήδη λάβει χώρα η φορολόγηση των υπό κρίση ποσών από τους δικαιούχους-εργαζομένους. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει για ορισμένους εργαζομένους της, πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού ή δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, μηνύματα ηλεκτρονικής θυρίδας taxisnet από τους λογαριασμούς των εν λόγω εργαζομένων, βεβαιώσεις ατομικές αποδοχών εργαζομένων και την οριστική δήλωση Ε7 οικ. έτους 2016. Επιπλέον, ισχυρίζεται πως είναι βεβαία ότι έχει γίνει άμεση φορολόγηση για το σύνολο των εργαζομένων της.

**Επειδή, στο υπ' αρ. πρωτ.: ...../2125/A0012 έγγραφο της Δ/σης φορολογίας εισοδήματος, με θέμα: «Καταλογισμός ή όχι φόρων σε περίπτωση μη παρακράτησής τους από εκείνους, που έχουν τη σχετική υποχρέωση.» αναφέρεται ότι:**

«Σε απάντηση της από 5-12-2000 επιστολής σας αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 58 του Ν. 2238/1994 στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών. Ο φόρος παρακρατείται από τις δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά την καταβολή των αμοιβών.

2. Επιπρόσθετα, με βάση τη διάταξη της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Ν. 2238/1994 Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί και ενώσεις τους, σύλλογοι γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, εκτός από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή άλλες κάθε είδους παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις σε ορίζεται από το Π.Δ. 186/1992 η έκδοση θεωρημένου αποδεικτικού στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής.

3. Τέλος, με το ...../10687/3-10-1996 έγγραφό μας έγινε δεκτό ότι στην περίπτωση που εκείνος, ο οποίος έχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου δεν παρακράτησε τον οικείο φόρο, ο δικαιούχος όμως δήλωσε στη φορολογική του δήλωση το εισόδημά του και φορολογήθηκε γι' αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του υπόχρεου σε παρακράτηση για τον μη παρακρατηθέντα φόρο, αλλά στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του Ν. 2523/1997. Αυτό, γιατί με βάση τη διαδικασία που ακολουθείται στις φορολογικές Αρχές ο καταλογισμός φόρου σε βάρος των υπόχρεων οι οποίοι δεν παρακράτησαν τον οφειλόμενο φόρο είναι επισφαλής ως προς την τελική επιστροφή του ήδη καταβληθέντος από τους δικαιούχους των αμοιβών φόρου είτε λόγω υπηρεσιακών αδυναμιών (βραδύτητα στην εκκαθάριση των συμπληρωματικών δηλώσεων) είτε λόγω υποκειμενικής συμπεριφοράς του δικαιούχου

του επιστρεφόμενου ποσού (μισθωτού, αυτοαπασχολούμενου), ο οποίος δεν θα επιστρέψει στον υπόχρεο παρακράτησης το ποσό που αυτός κατέβαλε για λογαριασμό του δημιουργούνται ανεπιθύμητες προστριβές και προκαλούνται αντιδικίες τόσο μεταξύ των φορολογικών αρχών όσο και μεταξύ των ιδιωτών.

4. Εν όψει των ανωτέρω και όσων έχουν γίνει ήδη δεκτά από τη Διοίκηση, δεν θα σας καταλογιστεί ο φόρος, που δεν παρακρατήθηκε από την επιχείρησή σας, αλλά θα σας επιβληθούν μόνο οι κυρώσεις, που προβλέπονται από το Ν. 2523/1997.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28§1 του ν. 4174/2013 – Κ.Φ.Δ (Α' 170), ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο»,

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ίδιου κώδικα ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου»

Συναφώς με τις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητική Διαδικασίας ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του ν. 2690/1999 (Α' 45) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1) Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2) Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης»

Επειδή, από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5 Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

**Επειδή**, η φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της ότι κάποιοι εργαζόμενοι έχουν φορολογηθεί για τα υπό κρίση εισοδήματα κατά τη σύνταξη της από **22-12-2021** οικείας εκθέσεως μερικού ελέγχου, ούτε θα μπορούσε να το λάβει υπόψη της, δεδομένου ότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου έκανε δειγματοληπτικό έλεγχο και απέστειλε σχετικά Δελτία Πληροφοριών στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. για την φορολογία των εργαζομένων – φορολογουμένων οι οποίοι έλαβαν τις προαναφερθείσες πρόσθετες αμοιβές, προκειμένου τα ποσά αυτά να ληφθούν υπόψη στην εκκαθάριση του φόρου και δεν έλεγξε αν όλοι οι ανωτέρω έχουν φορολογηθεί για τα υπό κρίση εισοδήματα.

**Επειδή**, κατόπιν των ανωτέρω, η κρίση του φορολογικού ελέγχου, όπως αυτή αποτυπώνεται στην από 22/12/2021 οικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία, που αποτελεί την αιτιολογία της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, καταλείπει κενά και αμφιβολίες ως προς την ορθότητά της, με αποτέλεσμα η υπό κρίση προσβαλλόμενη πράξη να στερείται σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

Κατά συνέπεια, η έκθεση ελέγχου και η προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, είναι πλημμελώς αιτιολογημένη καθόσον απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις προκειμένου να ελεγχθούν όλοι οι δικαιούχοι και ο έλεγχος πρέπει να διενεργηθεί εκ νέου, λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερόμενα.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

*«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».*

*2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:*

*α) ...,*

*β) ...,*

*γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»*

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**Επειδή**, παρέχεται στον προϊστάμενο της αρμόδιας φορολογικής αρχής η δυνατότητα έκδοσης νέας οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 § 6 του ν. 4174/2013.

**Επειδή** βάσει των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ισχυρισμών σχετικά με την ως άνω πράξη.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της από 01-02-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της λυθείσας εταιρείας με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΕΙΑ ....., με Α.Φ.Μ. .... και την ακύρωση της υπ' αριθμ...../2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις φορολογικού έτους 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά για λόγους τυπικής πλημμέλειας

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**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.