



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 27/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2246

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 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.)*»

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. Την από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία: «...», ΑΦΜ ..., που εδρεύει στα ..., επί της οδού . ., Τ.Κ. ..., κατά της με αρ. .../-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου το άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από .../2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Τη με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2017 ΕΜΠ/...-2017 «Κλήση προς Ακρόαση»

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου .. ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία: «.....», ΑΦΜ ..., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 2/2/2015 τη με αριθμό καταχώρησης .../2015 ηλεκτρονική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογικής περιόδου 1/10/2014 – 31/10/2014, ποσού απόδοσης φόρου 108,00€ επί καθαρών αμοιβών ύψους 540,00€. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας η με αρ. αρ. πρωτ. .../...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, ύψους 250,00 €, πλέον τέλος χαρτοσήμου 2% και εισφοράς ΟΓΑ 20%, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 62 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 15 παρ. 19 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι πρόκειται για λάθος εκ παραδρομής, διότι η υπό κρίση δήλωση υποβλήθηκε στις 2/2/2015, κατόπιν έκδοσης του με αρ./10-12-2014 Τ.Π.Υ. της λογίστριας ..., με ΑΦΜ ... και δηλώθηκε ως περίοδος απόδοσης του φόρου η 1-10-2014 /31-10-2014 αντί της ορθής 1-12-2014 /31-12-2014. Προς επίρρωση δε των ισχυρισμών της, προσκόμισε φωτοαντίγραφο του με αρ. .../10-12-2014 Τ.Π.Υ., εκδόσεως της επιχείρησης «. .», εκτύπωση από το βιβλίο εσόδων – εξόδων της επιχείρησής του, συγκεκριμένα της περιόδου 1/10/2014 – 31/12/2014, από την οποία προκύπτει η καταχώρηση του ως άνω τιμολογίου κατά την 10/12/2014 στη στήλη «Δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών», εκτύπωση του βιβλίου εσόδων – εξόδων της εκδότριας επιχείρησης «.....» από την οποία προκύπτει η καταχώρηση του ως άνω τιμολογίου κατά την 10/12/2014 στο σκέλος των εσόδων, καθώς και δήλωση της εκδότριας επιχείρησης, που περιλαμβάνει σύντομο ιστορικό της υπό κρίση υπόθεσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του ν.4172/2013, ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο : *«Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 «Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση» του ν.4172/2013: «1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: ... δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: ... δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. ...

7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

8. Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1064/12/4/2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017) («Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή»), «3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμα της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προβαλλόμενης πράξης».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

- Η λογίστρια της επιχείρησης της προσφεύγουσας, ..., εξέδωσε το με αρ. .../10-12-2014 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών για τις λογιστικές εργασίες που παρείχε προς την επιχείρηση για το έτος 2014, καθαρής αξίας 540,00 € και παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της αξίας αυτής, ήτοι 108,00 €. Στην συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 2/2/2015, ημερομηνία κατά την οποία διαρκούσε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρακράτησης φόρου της περιόδου 1-12-2014 / 31-12-2014, τη με αρ. .../2015 δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας αναγράφοντας λανθασμένα ως περίοδο παρακράτησης την 1-10-2014 /31-10-2014 και κατέβαλε, βάσει της δήλωσης αυτής, το ποσό των 108,00 € μετά των νομίμων προσαυξήσεων.
- Ο αντίκλητος της προσφεύγουσας, ..., ανταποκρινόμενος στην με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ.ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ... ΕΞ 2017 ΕΜΠ κλήση προς ακρόαση, προσκόμισε στην Υπηρεσία μας το στέλεχος των Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών με αρίθμηση 101 έως 150 της λογίστριας ..., από όπου προκύπτει ότι στην περίοδο 1/10/2014 - 31/12/2014 (κατά την οποία εκδόθηκε το επίδικο φορολογικό στοιχείο) τα εκδοθέντα

τιμολόγια της περιόδου αυτής φέρουν συνεχή αρίθμηση και δεν παρατηρήθηκε αλλοίωση ή διόρθωση εκ των υστέρων στην ημερομηνία έκδοσης των φορολογικών αυτών στοιχείων.

- Από το προσκομιζόμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων της προσφεύγουσας προκύπτει ότι στην περίοδο του τριμήνου Οκτώβριος 2014 – Δεκέμβριος 2014 δεν καταχωρήθηκε στα βιβλία της άλλο παραστατικό δαπάνης με το αντίστοιχο ποσό του τιμολογίου που εξέδωσε η λογίστρια, που να δημιουργεί την υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης του εν λόγω παρακρατηθέντος φόρου και το επίμαχο φορολογικό στοιχείο φέρεται καταχωρημένο στα τηρούμενα βιβλία της κατά την 10-12-2014 στη στήλη «Δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών».
- Από το προσκομιζόμενο βιβλίο εσόδων-εξόδων της εκδότριας ... προκύπτει ότι το επίμαχο φορολογικό στοιχείο καταχωρήθηκε στο σκέλος των εσόδων κατά την 10-12-2014.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω και συγκεκριμένα τα προσκομισθέντα στελέχη έκδοσης φορολογικών στοιχείων της εκδότριας επιχείρησης, σε συνδυασμό με την καταχώριση του επίμαχου φορολογικού στοιχείου στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων –εξόδων τόσο της εκδότριας, όσο και της προσφεύγουσας κατά την 10-12-2014, είναι εμφανές ότι πρόκειται για λανθασμένη υποβολή δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τη φορολογική περίοδο 1-10-2014 /31-10-2014 αντί της ορθής περιόδου 1-12-2014 /31-12-2014.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, η εκ παραδρομής υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων με περίοδο απόδοσης του φόρου 1-10-2014 /31-10-2014 αντί της ορθής περιόδου 1-12-2014 /31-12-2014 να επισύρει επιβολή προστίμου, καθώς δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013, περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων, καθώς δεν υφίστατο αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση για το μήνα αυτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία: «.», ΑΦΜ ... και την ακύρωση της με αρ. .../-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ