



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική δ/νση: ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url: www.aade.gr

Αριθμός Απόφασης: 307/23-01-2018

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, κατά των ακόλουθων πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 01/01/2012 – 31/12/2012):

α. Με αριθμό/.....-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 παράγραφοι 3 και 5 του Ν.4337/2015).

β. Με αριθμό/.....-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος (άρθρο 4 του Ν.2523/1997).

5. Τις ως άνω δύο (2) οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1.

Με την με αριθμό/...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 παράγραφοι 3 και 5 του Ν.4337/2015) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για τη διαχειριστική περίοδο 2012, επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο 7.427,29 €, λόγω μη καταχώρησης στα βιβλία και στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (έντυπο Ε3) εσόδου και, συγκεκριμένα, μίας συναλλαγής ύψους 29.709,17 € (δη πλέον των 1.200,00 €), με αποτέλεσμα την απόκρυψη φορολογητέας ύλης που επισύρει το ανωτέρω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση στ) του Ν.4337/2015 ($29.709,17 \text{ €} \times 25\% = 7.427,29 \text{ €}$).

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα της από .../.../2017 Έκθεσης Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) της Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα εταιρεία.

2.

Με την με αριθμό/...-2017 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012), επιβλήθηκε, σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο 100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%), λόγω υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για το εν λόγω οικονομικό έτος, με ανακριβές περιεχόμενο, από την ανακρίβεια του οποίου δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 62 παράγραφοι 1 και 5 του Ν.2238/1994.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στις διαπιστώσεις και στο πόρισμα της από .../.../2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της Δ.Ο.Υ. για την προσφεύγουσα εταιρεία.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την επωνυμία «.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:, με την με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ολικώς οι δύο (2) ανωτέρω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο όπως αυτός διατυπώθηκε:

Η προσφεύγουσα ενήργησε με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ.1147/22-05-2001 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, όπως αναλύονται και ερμηνεύονται στο άρθρο 4 θέμα 46β του βιβλίου του κ. Σταματόπουλου «Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων – Ανάλυση – Ερμηνεία», σύμφωνα με τις οποίες το ποσό της επιδότησης των 29.709,17 € που έλαβε από τον Ο.Α.Ε.Δ. ορθώς δεν καταχωρήθηκε στα βιβλία της, καθώς είχε αφαιρεθεί από τις δαπάνες μισθοδοσίας του προσωπικού για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012).

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 της ΠΟΛ.1147/22-05-2001 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Φορολογική μεταχείριση επιχορήγησης για πρόσληψη προσωπικού», ορίζεται ότι

«Με αφορμή ερωτήματα που μας έχουν υποβληθεί, σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Ν.2238/1994, ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Επίσης, με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 6 του άρθρου 29 του Ν.1262/1982 ορίζεται ότι για τον σκοπό της καταπολέμησης της ανεργίας με τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας, είναι δυνατό να επιχορηγούνται από τον Οργανισμό Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) επιχειρήσεις και, γενικά, εργοδότες, βάσει προγραμμάτων απασχόλησης που καταρτίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Εργασίας μετά από γνώμη του Δ.Σ. του Ο.Α.Ε.Δ.. Περαιτέρω με τα

προγράμματα αυτά καθορίζονται, μεταξύ άλλων:

α) Το ποσό της επιχορήγησης κάθε προσλαμβανόμενου.

β) Ο χρόνος διάρκειας της επιχορήγησης για κάθε προσλαμβανόμενο.

γ) Οι κατηγορίες των επιχειρήσεων ή εργοδοτών στις οποίες θα αφορά κάθε πρόγραμμα, καθώς και η ηλικία ή κατηγορία των προσώπων που μετά την πρόσληψή τους θα υπάγονται σε αυτό.

Το ποσό αυτής της παροχής συνιστά αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού των επιχειρήσεων που επιδοτούνται.

3. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η επιχορήγηση που παίρνει μία επιχείρηση από τον Ο.Α.Ε.Δ. για κάθε νεοπροσλαμβανόμενο, αποτελεί αφαιρετικό στοιχείο της δαπάνης για αμοιβές προσωπικού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Προθεσμία υποβολής και περιεχόμενο της δήλωσης) παράγραφοι 1 και 5 του Ν.2238/1994 (παλαιός Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ151Α/16-09-1994), όπως ισχύουν για το οικονομικό έτος 2013, ορίζεται ότι

«1. Η δήλωση υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα είτε αυτοπροσώπως από τον υπόχρεο ή από πρόσωπο που έχει εξουσιοδοτηθεί από αυτόν, είτε ταχυδρομείται επί αποδείξει. Με την χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων και δικτυακών υποδομών, γίνεται υποχρεωτικά η υποβολή από κάθε υπόχρεο που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα, καθώς και από κάθε άλλο υπόχρεο του οποίου η δήλωση υποβάλλεται από εξουσιοδοτημένο λογιστή στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63.

5. Ο υπόχρεος για την επίδοση της δήλωσης βεβαιώνει υπεύθυνα, έχοντας γνώση των συνεπειών των άρθρων 86, 87, 88 και 90, την ειλικρίνεια και το περιεχόμενο της δήλωσης και των λοιπών συνυποβαλλόμενων με αυτήν εντύπων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Μεταβατικές διατάξεις για τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) παράγραφος 3 περίπτωση στ) του Ν.4337/2015 (ΦΕΚ129Α/17-10-2015) ορίζεται ότι

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992, ΦΕΚ84Α/1992) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012, ΦΕΚ222Α/2012) που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν.4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Πρόστιμα) παράγραφος 1 πρώτο και δεύτερο εδάφιο του Ν.2523/1997 (Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις στην Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις) (ΦΕΚ179Α/11-09-1997), όπως ισχύουν για το οικονομικό έτος 2013, ορίζεται ότι

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.».

Επειδή, από τον διασταυρωτικό έλεγχο των υποβληθεισών Συγκεντρωτικών Καταστάσεων Πελατών – Προμηθευτών [άρθρο 20 παράγραφος 1 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.)] ημερολογιακού έτους 2012, στον οποίο προέβη η Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είχε δηλωθεί ως προμηθευτής από τον Οργανισμό Απασχολήσεως Εργατικού Δυναμικού (Ο.Α.Ε.Δ.) με Α.Φ.Μ.: 090010376 για συναλλαγή καθαρής αξίας 29.709,17 €, η οποία δεν συμπεριλήφθηκε στη Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών της προσφεύγουσας. Σύμφωνα με την προσφεύγουσα, η συναλλαγή αφορούσε σε επιδότηση που είχε λάβει από τον Ο.Α.Ε.Δ..

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο στην προσφεύγουσα εταιρεία διαπιστώθηκε,

περαιτέρω, ότι η επίμαχη συναλλαγή των 29.709,17 € δεν είχε καταχωρηθεί στα βιβλία αυτής, ούτε είχε συμπεριληφθεί στην υποβληθείσα μέσω διαδικτύου με αριθμό καταχώρισης/...-...-2013 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματός της για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012) και στην φορολογική αναμόρφωση αυτής.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το ποσό των 29.709,17 € που αντιστοιχεί στην επιδότηση εργοδοτικών εισφορών του Ο.Α.Ε.Δ. ορθώς δεν καταχωρήθηκε στα βιβλία της, δεδομένου ότι είχε αφαιρεθεί από τις δαπάνες μισθοδοσίας του προσωπικού που αναλογούν στο οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012), από τον φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. διαπιστώθηκε ότι **δεν υπάρχει καμία καταχώρηση στα βιβλία της προσφεύγουσας που να αποδεικνύει ότι το ως άνω ποσό αφαιρέθηκε από τις δαπάνες μισθοδοσίας, δεν αφαιρέθηκε από κάποια δαπάνη στο έντυπο Ε3 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, δεν συμπεριλήφθηκε στην φορολογική αναμόρφωση, αλλά ούτε δόθηκε στον έλεγχο κάποια πειστική εξήγηση γι' αυτό, με αποτέλεσμα ορθώς να κριθεί από τον έλεγχο ως απόκρυψη φορολογητέας ύλης.**

Επειδή, από τον φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. στην προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι η τελευταία υπέβαλε την με αριθμό καταχώρισης/...-...-2013 Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικονομικού έτους 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012) **με ανακριβές περιεχόμενο, από την ανακρίβεια του οποίου δεν προκύπτει διαφορά φόρου για καταβολή.** Ειδικότερα, σύμφωνα με την με αριθμό/...-...-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που αφορά στο ανωτέρω οικονομικό έτος της προσφεύγουσας, η ανακρίβεια της ως άνω υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος συνίσταται στο ότι η αναγνωρισθείσα ζημία μειώθηκε κατά 29.709,17 € και προσδιορίστηκε από τα 79.181,31 € της υποβληθείσας Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος στα 49.472,14 € του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ., όπως διατυπώνονται στις από .../.../2017 οικείες Έκθεση Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) και Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994) της εν λόγω Δ.Ο.Υ. για το οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012) της προσφεύγουσας εταιρείας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 (βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013) ορίζεται ότι
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,
πλην, όμως, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν επικαλείται κανένα νέο στοιχείο προς επίρρωση των ισχυρισμών της.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης .../.../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....»
.....», διακριτικό τίτλο «.....» και Α.Φ.Μ.:

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας –
Καταλογιζόμενα πρόστιμα Κ.Β.Σ. και Φορολογίας Εισοδήματος με βάση την παρούσα
Απόφαση:**

Οικονομικό έτος 2013 (διαχειριστική περίοδος 2012)

A.

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο Κ.Β.Σ. βάσει των διατάξεων του άρθρου 7 παράγραφος 3 περίπτωση στ) του Ν.4337/2015, ήτοι

29.709,17 € x 25% = 7.427,29 €.

B.

Η με αριθμό/...-...-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογίας Εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ως ακολούθως:

Πρόστιμο Φορολογίας Εισοδήματος βάσει των διατάξεων του άρθρου 4 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο του Ν.2523/1997, ήτοι

100,00 € (πλέον χαρτοσήμου και εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. επί του χαρτοσήμου 2,4%).

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στην προσφεύγουσα εταιρεία.

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**

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.