



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2269

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

ΤΜΗΜΑ : Α8 – Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333254

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, ΑΦΜ 1....., κατά της με αρ.-5-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 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 18/7/2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Τη με αριθμό πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΞ 2017 ΕΜΠ/3-11-2017 «Κλήση προς Ακρόαση»
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **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:

Με την με υπ' αρ.-5-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου το άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου 2% και εισφοράς Ο.Γ.Α. 20%), λόγω εκπρόθεσμης ηλεκτρονικής υποβολής στις/02/2015 της με αρ. καταχώρησης/2015 αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα περιόδου 01/10-31/10/2014

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι η υπό κρίση δήλωση υποβλήθηκε στις/2/2015, κατόπιν έκδοσης του με αρ.-12-2014 Τ.Π.Υ. της λογίστριας, με ΑΦΜ και δηλώθηκε, εκ παραδρομής, 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.-12-2014 Τ.Π.Υ., εκδόσεως της επιχείρησης «.....», εκτύπωση από το βιβλίο εσόδων – εξόδων της επιχείρησής της, συγκεκριμένα της περιόδου 1/10/2014 – 31/12/2014, από την οποία προκύπτει η καταχώρηση του ως άνω τιμολογίου κατά την/12/2014 στη στήλη «Δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών». Επίσης προσκομίστηκε εκτύπωση του βιβλίου εσόδων – εξόδων της εκδότριας επιχείρησης «.....» από την οποία προκύπτει η καταχώρηση του ως άνω τιμολογίου κατά την/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 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 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 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)β), 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.-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/2/2015, ημερομηνία κατά την οποία δεν είχε εκπνεύσει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρακράτησης φόρου της περιόδου 1-12-2014 / 31-12-2014, την 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 υπό κρίση 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-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 την 1.....-12-2014.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω είναι εμφανές ότι πρόκειται για εκ παραδρομής 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. Στο πλαίσιο της αρχής της χρηστής διοίκησης η υπό κρίση ηλεκτρονική υποβολή δήλωσης παρακρατούμενων φόρων στις/02/2015 δεν στοιχειοθετεί τη διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Ν.4174/2013 (εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης παρακρατούμενων φόρων), καθώς αφορούσε την περίοδο 01/12-31/12/2014 (και όχι την περίοδο 01/10-31/10/2014), για την οποία υφίστατο υποχρέωση υποβολής έως τα τέλη Φεβρουαρίου.

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, **ΑΦΜ**, και την ακύρωση της με αρ.5-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθ.-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

<u>Είδος παράβασης</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό βάσει ελέγχου</u>	<u>Καταλογιζόμενο ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.</u>
Εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα	250€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.