



ΣΧΕΔΙΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

05.10.2018

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης:

4263

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
ΦΑΞ : 213-1604567

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 ισχύει.
 - 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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από **07.05.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ, με έδρα ΛΑΡΙΣΑ οδός κατά της με αριθ./12.02.2018 απόφασης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'ΛΑΡΙΣΑΣ για το φορολογικό έτος 2016 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την με αριθ./**12.02.2018** απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'ΛΑΡΙΣΑΣ για το φορολογικό έτος 2016 της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 07.05.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της της εταιρείας με την επωνυμία «.....» 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 αριθ./**12.02.2018** απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ΛΑΡΙΣΑΣ επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού 500,00 €, λόγω εκπρόθεσμης δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από επιχειρηματική δραστηριότητα και ειδικότερα:

Αρ.Δήλωσης	Ημ.Υποβολής	Σύνολο Μισθ.Υπηρ.	Ποσό φόρου	Έτος που αφορά
.....	13.11.2017	1.400,00€	280,00€	12 ^{ος} /2016

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ΛΑΡΙΣΑΣ διότι:

Αντίκειται στην συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας (άρθρο 25 παρ.1 του Συντάγματος εφόσον δεν προβλέπει δυνατότητα της φορολογικής αρχής και, εν συνεχεία, των διοικητικών δικαστηρίων, να προβούν σε επιμέτρηση του ύψους της επιβλητέας κύρωσης, λαμβάνοντας υπόψη την ύπαρξη και το βαθμό της υπαιτιότητας του υποχρέου και στην συγκεκριμένη περίπτωση την δυσαναλογία του ύψους του προστίμου εν σχέσει προς την παραβαση

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **61 του ν.4172/2013**: « 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**: «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.....

6.....

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

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 ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας για την παραβίαση της συνταγματικής αναλογικότητας είναι νόμω και ουσία αβάσιμος καθόσον, σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας του άρθρου 25 παρ. 1 του Συντάγματος, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό.

Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 2112/1984, 1149/1988, 2153/1989, 268, 393/1993, 990/2004 Ολ., 564/2006, 596/2007, 628/2008).

Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, ο οποίος έγκειται στην εξασφάλιση της διατήρησης των περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη, ώστε να καταστεί δυνατή η ικανοποίηση των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου κατ' αυτού, προτού αυτός προλάβει να μεταβιβάσει τα περιουσιακά του στοιχεία και να αποσύρει τις καταθέσεις του, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣτΕ 1149/88, ΣτΕ 4050/90, ΣτΕ 3112/90, ΣτΕ 2775/89, ΣτΕ 2297/2015

Είναι σαφές λοιπόν ότι στην υπό κρίση περίπτωση δεν παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας δεδομένου ότι τα όρια προστίμων προβλέπονται ευθέως στο νόμο (άρθρο 54 παρ.1,2 του Ν. 4174/2013,) και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή τους με βάση τη διαπιστωθείσα

παράβαση. Κι αυτό επειδή το κρίσιμο στοιχείο που διέπει την αρχή της αναλογικότητας είναι η ύπαρξη εύλογης σχέσης μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου νομίμου σκοπού. Τη σχέση αυτή την έχει σταθμίσει ο νομοθέτης του Ν.4174/2013, λαμβάνοντας υπόψη τον επιδιωκόμενο σκοπό, που δεν είναι άλλος από την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλομένων φόρων.

Όπως έχει άλλωστε κριθεί με την πρόσφατη 2402/2010 ΣτΕ, «...όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί»

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την δήλωση παρακρατούμενων φόρων από επιχειρηματική δραστηριότητα για την περίοδο 1/12-31/12/2016 στις 13-11-2017 και με αριθ..... ορθώς επεβλήθη πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του αρθ. 54 παρ.2δ' Ν.4174/2013 από τον Προϊστάμενο της ΔΟΥ Α'ΛΑΡΙΣΑΣ

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **07.05.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πρόστιμο άρθρου 54 περ.2δ' ν.4174/2013 για το φορολ. έτος 2016 (πράξη .../2018): **500,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη εταιρία.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής 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.