



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 12/12/2017

Αριθμός απόφασης: 2395

**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 ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

5. Την από 9/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αρ...../6-7-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Το με αρ. πρωτ. ΑΤΕΝΔΥ ΕΙ 2017 ΕΜΠ/ 8.11.2017 υπόμνημα του προσφεύγοντος.

7. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
8. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 9/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά στις 3/2/2016 τη με αριθμό καταχώρησης/2016 δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τη φορολογική περίοδο 1/11/2014 – 30/11/2014. Κατόπιν αυτού, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος η με αρ. αρ. πρωτ. /6-7-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου, ύψους 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 62 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι πρόκειται για εκ παραδρομής λάθος, διότι η υπό κρίση δήλωση υποβλήθηκε στις 3/2/2016 και δηλώθηκε ως περίοδος απόδοσης του φόρου 1/11/2014 – 30/11/2014 αντί της ορθής 1/12/2015 – 31/12/2015. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του, προσκομίζει εκτύπωση από το βιβλίο εσόδων – εξόδων της επιχείρησής του των εξόδων της περιόδου 1/11/2014 – 31/12/2014, την κατάσταση οικονομικών στοιχείων (Ε3) φορολογικού έτους 2014 και το Τ.Π.Υ. με αρίθμηση 51-100 της εκδότριας – λογίστριας από όπου προκύπτει ότι την περίοδο 1/11/2014 -31/12/2014 εξέδωσε το με αρ. .../15-12-2014 Τ.Π.Υ. για λογιστικές υπηρεσίες που παρείχε στον προσφεύγοντα.

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 «Υπόχρεοι 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, στην υπό κρίση περίπτωση, ο λογιστής της επιχείρησης του προσφεύγοντος,, ΑΦΜ, εξέδωσε το με αρ. /14-12-2015 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών για τις λογιστικές εργασίες που παρείχε προς την επιχείρηση για το έτος 2015, αξίας 320,00 € και παρακρατήθηκε φόρος 20% επί της αξίας αυτής, ήτοι 64,00 €. Ακολούθως, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στις 3/2/2016, ημερομηνία κατά την οποία διαρκούσε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης παρακράτησης φόρου της περιόδου Δεκέμβριος 2015, τη με αρ. /2015 δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας της περιόδου Νοέμβριος 2014 και κατέβαλε, βάσει της δήλωσης αυτής, το ποσό των 64,00 €, μετά των νομίμων προσαυξήσεων. Στη συνέχεια, αναγνωρίζοντας ότι υπέβαλλε την ανωτέρω δήλωση με λάθος περίοδο απόδοσης φόρου, υπέβαλλε την με αρ. /3-2-2016 δήλωση παρακρατούμενων φόρων με την ορθή περίοδο απόδοσης φόρου, ήτοι Δεκέμβριος 2015 και κατέβαλλε εκ νέου τον φόρο που παρακρατήθηκε κατά την έκδοση του με αρ. /14-12-2015 Τ.Π.Υ.

Επειδή, από τα προσκομιζόμενα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή στοιχεία προκύπτει ότι :

α) Από το Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων του προσφεύγοντος μηνός Νοεμβρίου 2014 δεν προκύπτει καταχώρηση φορολογικού στοιχείου στη στήλη Αμοιβές Τρίτων που να δημιουργεί την υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα.

β) Από το προσκομιζόμενο στέλεχος των τιμολογίων παροχής υπηρεσιών της λογίστριας της επιχείρησης του προσφεύγοντος κατά το έτος 2014,, ΑΦΜ, με αρίθμηση από 51 έως 100, δεν προκύπτει η έκδοση φορολογικού στοιχείου προς τον προσφεύγοντα κατά το μήνα Νοέμβριο 2014, ενώ εκδόθηκε προς τον προσφεύγοντα, κατά το μήνα Δεκέμβριο 2014, το με αρ. /15-12-2014 Τ.Π.Υ. από το οποίο παρακρατήθηκε φόρος 20% και αποδόθηκε στις 12/2/2015.

γ) Από την αναλυτική κατάσταση οικονομικών στοιχείων (Ε3) φορολογικού έτους 2014 της επιχείρησης του προσφεύγοντος προκύπτει ότι ο φόρος που αποδόθηκε για το έτος αυτό, για αμοιβές τρίτων, αφορούσε στο ποσό που παρακρατήθηκε από το εκδοθέν με αρ. /15-12-2014 Τ.Π.Υ. εκδόσεως της λογίστριας

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, είναι εμφανές ότι πρόκειται για εκ παραδρομής λάθος υποβολής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για το μήνα Νοέμβριο του 2014 αντί του ορθού μήνα Δεκέμβριος 2015.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 «Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, και εφόσον έχει ήδη υποβληθεί από τον φορολογούμενο η ορθή δήλωση (αρ. καταχ. /3-2-2016), δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής

διοίκησης και της νομιμότητας, η εκ παραδρομής υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων για το μήνα Νοέμβριο 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 9/8/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ και την ακύρωση της με αρ. /6-7-2017 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