



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 04/09/2017

Αριθμός Απόφασης: 4576

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. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 12/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», ΑΦΜ «.....», κατοίκου Ν. Φιλαδέλφειας Αττικής, οδός «.....», Τ.Κ. 14342, κατά της υπ' αριθμ. «.....» Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, έτους 2010, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, έτους 2010, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 17/02/2017 σχετική Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων αρ.52, 55, 58 του Ν.2238/1994 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12/04/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», 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 υπ' αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της παρ. 2 του άρθ.1 του ν.2523/1997 ποσού ύψους 6.276,84 € για το έτος 2010. Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 17/02/2017 σχετικής Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων αρ.52, 55, 58 του Ν.2238/1994, της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, σύμφωνα με την οποία ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα μηχανικών και συναφείς δραστηριότητες παροχής τεχνικών συμβούλων, κατά το ελεγχόμενο διάστημα 2010-2012, υπέβαλε δηλώσεις για παρακρατούμενο φόρο εισοδήματος Μηχανικών-Εργολάβων-Αρχιτεκτόνων για υπηρεσίες που παρείχε ο ίδιος και δηλώσεις για παρακρατούμενο φόρο μισθωτών και ελευθέρων επαγγελματιών αρθ.58 (ΦΜΥ) του ν.2238/1994, για ελεύθερους επαγγελματίες που παρείχαν υπηρεσίες. Για τις αμοιβές που εμπεριέχονται στις ως άνω δηλώσεις ΦΜΥ και σύμφωνα με το άρθρο 58 του ν.2238/1994 ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών, ενώ ο προσφεύγων προέβη σε παρακράτηση φόρου 1%.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης («.....») του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, ισχυριζόμενος ότι:

Οι εκδότες των τιμολογίων, στα οποία διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου 1%, ήταν υπεργολάβοι για έργο αρμοδιότητας του ταμείου Αρχαιολογικών Πόρων και Απαλλοτριώσεων και όχι ελεύθεροι επαγγελματίες και ως εκ τούτου η ως άνω παρακράτηση έγινε σωστά. Πλην όμως επειδή δεν χρησιμοποιούσε λογιστική στην επιχείρησή του, δεν ήξερε σε ποιο έντυπο να αποδώσει τον ως άνω φόρο και έτσι χρησιμοποίησε λάθος έντυπο, το έντυπο της προσωρινής δήλωσης για παρακρατούμενους φόρους από εμπορικές επιχειρήσεις, μισθούς και ελεύθερους επαγγελματίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παρ. 1β του ν.2238/1994 ορίζεται ότι:

«β) Στα εισοδήματα εργοληπτών κατοσκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) που υπολογίζεται στην αξία του κατασκευαζόμενου έργου ή του μισθώματος. Υπόχρεος σε

παρακράτηση ορίζεται το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή για τις περιπτώσεις αυτές. Αν για οποιονδήποτε λόγο δεν παρακρατήθηκε ο φόρος, τότε αυτός αποδίδεται με δήλωση του δικαιούχου της αμοιβής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 60.

Επίσης, με το άρθρο 3 παρ.5 Ν.3763/2009, ΦΕΚ Α 80/27.5.2009,ορίζεται ότι:

"5. Ο συντελεστής παρακράτησης φόρου της περίπτωσης β` της παραγράφου 1 του άρθρου 55 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος μειώνεται μέχρι 31.12.2010 στο ένα τοις εκατό (1%)".

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του ν.2238/1994 ορίζεται ότι : 1. «Στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ. Ο φόρος παρακρατείται από τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμούς και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικούς οργανισμούς, συνεταιρισμούς και ενώσεις τους, συλλόγους γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και από επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες που τηρούν απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία, κατά την καταβολή των αμοιβών, ανεξαρτήτως του εκδιδόμενου στοιχείου που ορίζεται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Επίσης, οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου, όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, προμήθειες, μεσιτείες, αμοιβές ή κάθε είδους άλλες παροχές μη έμμισθης υπηρεσίας, ενοίκια αυτοκινήτων, μηχανημάτων ή άλλων κινητών πραγμάτων, εφόσον σε αυτές τις περιπτώσεις δεν ορίζεται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών η έκδοση στοιχείου από το δικαιούχο των αμοιβών αυτών, οφείλουν να παρακρατούν κατά την καταβολή της αμοιβής φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο ακαθάριστο ποσό αυτής. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών κατ' εφαρμογή της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ν. 4093/2012).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 2 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. 1028160/830/Α0012/26.5.2004 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών και στην παράγραφο 6 αυτού διευκρινίζεται:

«6. Από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό (1110483/2125/A0012/29.1.2001, 1036509/514/Γ.Δ./3.4.2001) ότι στην περίπτωση που εκείνος ο οποίος έχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου δεν παρακράτησε τον οικείο φόρο, ο δικαιούχος όμως δήλωσε στη φορολογική του δήλωση το εισόδημά του και φορολογήθηκε γι' αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του υπόχρεου σε παρακράτηση των ποσών του κύριου φόρου που δεν παρακράτησε, αλλά στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις παρ.1 και 2 του άρθρου 1 του ν.2523/1997.»

Επειδή, στην υπό εξέταση υπόθεση, ο προσφεύγων στη δήλωση ΦΜΥ Γ' διμήνου 2010 δήλωσε ότι για τα τιμολόγια 1) με εκδότη τον «.....» με ΑΦΜ «.....», αξίας 2.330 ευρώ με ημερομηνία 08-08-2010, 2) με εκδότη τον «.....» με ΑΦΜ «.....», αξίας 23.200 ευρώ με ημερομηνία 09-08-2010 και 3) με εκδότη «.....» με ΑΦΜ «.....», αξίας 2.000 ευρώ με ημερομηνία 10-09-2010 προέβη σε παρακράτηση φόρου 1%. Στις ως άνω αμοιβές, όμως θα έπρεπε να έχει γίνει σύμφωνα με το άρθρο 58 του ν.2238/1994 παρακράτηση φόρου 20%. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι ως άνω εκδότες ήταν υπεργολάβοι και όχι ελεύθεροι επαγγελματίες και ως εκ τούτου το ποσοστό παρακράτησης φόρου είναι 1%. Ο ως άνω ισχυρισμός όμως είναι αβάσιμος διότι δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο ότι οι ως άνω εκδότες ήταν υπεργολάβοι ούτε ο ίδιος προσκομίζει, με την ενδικοφανή προσφυγή του, κάποιο στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται αυτός ο ισχυρισμός. Με βάση επομένως την δήλωση ΦΜΥ που υπέβαλε ο προσφεύγων έπρεπε να έχει γίνει παρακράτηση φόρου 20%. Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί συμπλήρωσης λανθασμένου εντύπου δεν ευσταθεί, καθώς αυτός είχε τη δυνατότητα να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 17/02/2017 Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Παρακρατούμενων Φόρων αρ.52, 55, 58 του Ν.2238/1994 της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2017** και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», ΑΦΜ «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Υπ' αριθμ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου στο Εισόδημα από Αμοιβές Ελευθέρων Επαγγελματιών, έτους 2010

Διαφορά φόρου Από Ελευθέρια Επαγγέλματα	5.230,70 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	6.276,84 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	6.276,84 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.