



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 27.06.2017

αριθμός απόφασης 3565

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

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

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 28.02.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», κατοίκου Πειραιά, οδός «.....», κατά της με αριθ. «.....» Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ. «.....» Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά καθώς και την από 10.01.2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 03.03.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.02.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», η οποία υποβλήθηκε 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 αρ. «.....» Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο 250,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4174/2013, γιατί υπέβαλε εκπρόθεσμα μέσω TAXISNET, την με αριθ. «.....» και ημερομηνία υποβολής 27.10.2015 προσωρινή Δήλωση Φόρου Επιχειρηματικής Δραστηριότητας.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλλε την με αριθ. «.....» Προσωρινή δήλωση Παρακρατούμενων και Προκαταβλητέων Φόρων από Μισθωτή Εργασία και Συντάξεις καθώς και από Αμοιβές Επιχειρηματική δραστηριότητας, η οποία αφορούσε την περίοδο 1.06.2015 έως 30.06.2015 και ενώ η ημερομηνία νόμιμης υποβολής έληγε την 31.08.2015, την υπέβαλε εκπρόθεσμα την 27.10.2015. Στην δήλωσή της αυτή δήλωσε ακαθάριστες αμοιβές ύψους 140,00 ευρώ από τις οποίες προέκυψε φόρος 28,00 ευρώ (με συντελεστή 20%). Κατόπιν αυτών η Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά συνέταξε την από 10.01.2017 Έκθεση Ελέγχου και ο Προϊστάμενος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, η κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με το αριθ. πρωτ. «.....» έγγραφό της.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση – εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης με σκοπό να διαγραφεί το σε βάρος της επιβληθέν πρόστιμο, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν αμφισβητεί το γεγονός της καθυστερημένης υποβολής της με αριθ. «.....» δήλωσης στις 27.10.2015, ενώ αφορούσε τη χρονική περίοδο 6/2015, εξηγεί όμως ότι οφείλεται στα προβλήματα υγείας που αντιμετώπιζε ο λογιστής του.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1252/20.11.2015 δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).
- Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1120/2014, σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνο εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια ευρώ.
- Δεδομένου ότι ο λήπτης ήταν εν προκειμένω ο ελεύθερος επαγγελματίας «.....», που είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και εφόσον το ύψος της συναλλαγής ήταν 140,00 ευρώ, ήτοι μικρότερο των 300,00 ευρώ, συνάγεται ότι δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου και η όποια παρακράτηση έγινε εκ παραδρομής, γεγονός που συνάγεται την ακυρότητα της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Κ.Φ.Ε. (ν.4172/2013), σχετικά με τους υπόχρεους σε παρακράτηση: «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 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 την παράγραφο 1 του άρθρου 62 του ίδιου ως άνω νόμου, σχετικά με τις πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση: «1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου:δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες εργασίες, 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

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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: «α).... β) ... 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».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1012/3.01.2014 «Καθορισμός του χρόνου υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν.4172/2013»: «Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α΄ 167), υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση για την απόδοση αυτού, το αργότερο τρεις (3) ημέρες πριν το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1048/11.02.2014 «Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ΄ παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013»:

«Άρθρο 4

Προθεσμία υποβολής δήλωσης και απόδοσης του φόρου

Οι υπόχρεοι παρακράτησης φόρου με συντελεστή είκοσι (20%) τοις εκατό, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α΄ 167) υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί και τον παρακρατηθέντα φόρο. ...

Άρθρο 6

Ισχύς της Απόφασης

Η παρούσα απόφαση ισχύει από το φορολογικό έτος 2014 για πληρωμές αμοιβών για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α΄ 167) που πραγματοποιούνται από 1.1.2014 και μετά.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/ 20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)»: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α') ...

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2). Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής). Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62.»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, αν και η συναλλαγή δεν υπερέβαινε το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ και άρα δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου, ωστόσο η προσφεύγουσα εκ παραδρομής διενήργησε την παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα ως άνω οριζόμενα, υπέβαλε όμως εκπρόθεσμα την από 27.10.2015 Δήλωση Επιχειρηματικής Δραστηριότητας.

Επειδή, εν προκειμένω η με αριθ. «.....» υποβληθείσα δήλωση μέσω TAXISNET αφορούσε σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα άρθρου 64 παρ. 1 περ. δ' του ν.4172/2013, με περίοδο απόδοσης Ιούνιο 2015, ποσού 140,00 ευρώ, το αντίστοιχο προσκομιζόμενο τιμολόγιο είναι το με αριθ. «.....», η δήλωση θεωρείται εκπροθέσμως υποβληθείσα. Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2γ' του ν. 4174/13.

Επειδή, στις διατάξεις των παραγράφων 1 & 2 του άρθρου 54 του ν.4174/2013 καταγράφονται με σαφήνεια οι διαδικαστικές παραβάσεις και τα επιβαλλόμενα πρόστιμα, μεταξύ

των οποίων περιλαμβάνεται και η εν λόγω παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής φορολογικής δήλωσης και το επιβαλλόμενο πρόστιμο για την παράβαση αυτή.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, εν προκειμένω για την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης επιχειρηματικής δραστηριότητας, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων και συνεπώς ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 28.02.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», και την επικύρωση της με αριθ. «.....» Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ Πειραιά.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου με αριθ. «.....», φορολογικού έτους 2015: 250,00 ευρώ

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.