



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΞΕΛΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 10/01/2017

Αριθμός απόφασης: 59

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».
- θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την με ημερομηνία κατάθεσης-**2016** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρίας «. . . .» – **Α.Φ.Μ.**, κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες εκπαίδευσης μέσω επιμορφωτικών και διεύθυνση έδρας Οδός- κατά της με αριθμ./2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος στις αμοιβές κλπ. τρίτων οικ. έτους 2010 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
5. Τις από-2016 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.
6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας.**

Επί της από-**2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανούς προσφυγής** της προσφεύγουσας, 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./2016.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος στις αμοιβές κλπ. τρίτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οικον. έτους 2010 (διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχ/σης κύριος φόρος παρακράτησης ύψους 59.233,00 €, πλέον τέλη χαρτοσήμου ύψους 9.124,35 € και εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου ύψους 1.824,87 €, πλέον προσαυξήσεων στα παραπάνω ύψους 84.218,66 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 154.400,88 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στις χρήσεις 2009-2013 από την Δ.Ο.Υ., με βάση το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), το άρθρο 55 του Ν. 2238/1994 και την ΔΕΛ Α/.....-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./.....-2015 σχετικής εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ.

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η υπ. αριθμ πρωτ./...../.....-2015 (εισερχ. Δ.Ο.Υ./2015) πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος που εστάλη από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε - Γ Υπ/νση Κομοτηνής στην Δ.Ο.Υ. Στην παραπάνω πληροφοριακή έκθεση, παρουσιάζονται ευρήματα που σχετίζονται με τη μη δήλωση φορολογητέων εισοδημάτων στις διαχειριστικές περιόδους 01/01/2009-31/12/2009, 01/01/2010-31/12/2010, 01/01/2011-31/12/2011, 01/01/2012-31/12/2012 και 01/01/2013-31/12/2013.

Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι από τη σύγκριση των αριθμητικών δεδομένων των βιβλίων που τηρήθηκαν και της δήλωσης ΦΕ οικ. έτους 2010 που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα, προκύπτουν οι παρακάτω διαφορές επί αμοιβών που κατέβαλε σε μη επιτηδευματίες και επί φόρου, τελών χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου που αναλογούν, στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009:

Διαχειριστική περίοδος	Αμοιβές κ.λπ τρίτων	Φόρος, επί αμοιβών τρίτων	Χαρτοσήμο	Χαρτοσήμου ΟΓΑ	Πρόσθετος φόρος	Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	Εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. στα πρόσ- θετα τέλη χαρτοσήμου	Σύνολο
1/01/2009 1/12/2009	296.065,00	59.233,00	9.124,35	1.824,87	71.079,60	10.949,22	2.189,84	154.400,88

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου-2016 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.
- 2) Η θεώρηση από τον έλεγχο ότι δεν αποδόθηκαν παρακρατούμενοι φόροι το έτος 2009 ύψους 59.233,00 ευρώ πλέον χαρτοσήμου 10.949,22 ευρώ και ΟΓΑ 1.824,87, είναι μη ορθή και νόμιμη λόγω του ότι η απόδοση των παρακρατούμενων φόρων έγινε το 2008.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο περί Παραγραφής του δικαιώματος του δημόσιου για έκδοση πράξεων

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία

διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994 ορίζεται ότι : «1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.», ενώ σύμφωνα με την παρ 4 του ίδιου ως άνω άρθρου, το δικαίωμα του Δημοσίου για ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής και την επιβολή φόρων, πρόσθετων φόρων, για φορολογικές παραβάσεις, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας, εφόσον η μη ενάσκηση του, έστω και κατά ένα μέρος οφείλεται... β) σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρ 2 του άρθρου 68 ν 2238/94, ανεξάρτητα από το εάν έχει εκδοθεί και κοινοποιηθεί ή όχι, αρχικό φύλλο ελέγχου.».

Επειδή, με το άρθρο 68 παρ 2 του Ν.2238/94 ρητά ορίστηκε ότι «φύλλο ελέγχου και αν ακόμη έγινε οριστικό, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου όταν α) από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, εξακριβώνεται ότι το εισόδημα του φορολογουμένου υπερβαίνει αυτό που έχει περιληφθεί στο προηγούμενο φύλλο ελέγχου, β) η δήλωση που υποβλήθηκε ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή ή γ) περιέλθουν σε γνώση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στοιχεία βάσει της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής από φορολογικές ή τελωνειακές αρχές άλλων Κρατών - Μελών της Ε.Ε. ή τρίτων χωρών που αποδεικνύονται ανακριβείς οι συναλλαγές, έστω και αν αυτά ζητήθηκαν πριν από την έκδοση του οριστικού φύλλου ελέγχου.».

Επειδή, στο άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, η εντολή έλεγχου της Δ.Ο.Υ. έχει εκδοθεί στις/2015, γεγονός που συνεπάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση περίοδο δεν έχει εκπνεύσει.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθμ. πρωτ.-2015 πληροφοριακή έκθεση φορολογίας εισοδήματος που εστάλη από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε - Γ Υπ/νση Κομοτηνής στην Δ.Ο.Υ., και από τον έλεγχο που διενήργησε η φορολογική αρχή βάσει της παραπάνω εντολής ελέγχου διαπιστώθηκε ότι προκύπτουν οι παραπάνω διαφορές επί αμοιβών που κατέβαλε η προσφεύγουσα σε μη επιτηδευματίες και επί φόρου, τελών

χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου που αναλογούν στη διαχειριστική περίοδο 01/01/2009-31/12/2009, προκύπτει ότι σε κάθε περίπτωση, νόμιμα και εντός του χρονικού πλαισίου της παραγραφής (αρ. άρθρο 84 παρ. 4 του ν. 2238/1994 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015) ενήργησε η φορολογική αρχή και ως εκ τούτου, η ένσταση παραγραφής της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμη.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο περί της θεώρησης από τον έλεγχο επί μη απόδοσης παρακρατούμενων φόρων το έτος 2009 ύψους 59.233,00 ευρώ πλέον χαρτοσήμου 10.949,22 ευρώ και ΟΓΑ 1.824,87, είναι μη ορθή και νόμιμη λόγω του ότι η απόδοση των παρακρατούμενων φόρων έγινε το 2008.

Επειδή, στο άρθρο 55 παρ. 1 περ. ορίζεται ότι: «1...ε) Δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, κοινωφελή ιδρύματα, οργανισμοί και επιχειρήσεις κοινής ωφελείας, δημόσιες επιχειρήσεις, τράπεζες και πιστωτικά ιδρύματα ή πιστωτικοί οργανισμοί, συνεταιρισμοί και ενώσεις τους, σύλλογοι γενικά και ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες, που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), όταν για την επαγγελματική τους εξυπηρέτηση ή για την εκτέλεση του σκοπού τους καταβάλλουν σε τρίτους, εκτός από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παρ. 3 του άρθρου 2 του π.δ. 186/1992, αμοιβές για οποιουδήποτε είδους παρεχόμενη υπηρεσία με αποδείξεις δαπανών σύμφωνα με το άρθρο 15 του Κ.Β.Σ. παρακρατούν φόρο είκοσι τοις εκατό (20%).»

Επειδή, στο άρθρο 59 παρ. 1 ορίζεται ότι: «1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', ε' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και του άρθρου 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη Δ.Ο.Υ. της έδρας τους μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του υπόχρεου, με αρχή για το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες.»

Επειδή, στο άρθρο 15^ε παρ. 6 του Κ.Τ.Χ. (ΠΔ 28 Ιουλίου 1931) ορίζεται ότι: «6. Εις τέλος 3% υπόκειται η υπό των προσώπων των αναφερομένων εις την παράγραφον 1 του άρθρου 15δ του παρόντος εξόφλησις κατά τίνων των εν τη πρώτη περιόδω του εδαφίου α' της παραγράφου 4 του άρθρου 32 του παρόντος αναφερομένων τρόπων ή και άλλως προμηθειών, μεσιτειών, αμοιβών ή άλλων παροχών (πλην των υπό ασφαλιστικών εν γένει και συνταξιοδοτικών Ταμείων ή Οργανισμών καταβαλλομένων παροχών), προς τράπεζας, εμπορικούς αντιπροσώπους, παραγγελιοδόχους, ανταποκριτάς, μεσίτας, πράκτορας οποιουδήποτε, ως και προς οποιουδήποτε άλλους επιτηδευματίας ή και προς ιδιώτας.»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1069/18.02.2002 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «*ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΚΑΤΑΡΓΕΙΤΑΙ ΤΟ ΤΕΛΟΣ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ Όπως προαναφέρθηκε, οι αποδοχές ή αμοιβές προσώπων που η σχέση που τα συνδέει με τον εργοδότη τους δεν είναι η της μίσθωσης εργασίας ή δεν δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης , δεν εμπίπτουν στις ανωτέρω διατάξεις (περ. α και β). Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές Οι «αμοιβές τρίτων», δηλαδή οι αμοιβές που καταβάλλονται από επιχειρήσεις σε πρόσωπα τα οποία δεν μπορούν να χαρακτηρισθούν ως επιτηδευματίες, κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (π.χ. φοιτητές, νοικοκυρές κτλ.) και για τις οποίες (αμοιβές) εκδίδεται από τις καταβάλλουσες αυτές επιχειρήσεις απόδειξη επαγγελματικής δαπάνης του άρθρου 15 παρ. 1 του Κ.Β.Σ.»*

Επειδή με βάση την με Α.Β.Μ.: Α14/1520 Εισαγγελική παραγγελία των Πρωτοδικών Αλεξανδρούπολης, εκδόθηκε, από το Σ.Δ.Ο.Ε Περιφερειακή Δ/ση Κεντρικής & Ανατ. Μακ/νιας - Θράκης η με αριθμό 1920/363272 εντολή ελέγχου για την προσφεύγουσα. Το συνεργείο του Σ.Δ.Ο.Ε με την με αρ.....-2015 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων κατέσχεσε από την προσφεύγουσα τα: α) Τ.Π.Υ. 1-50 με αριθμ. Π.Θ.8378/2009 β) αντίγραφο της με αρ.πρωτ...../28-6-2012 Βεβαίωσης Ανανέωσης Πιστοποίησης και γ) αντίγραφο της με αρ. πρωτ./14-1-2014 Χορήγησης Άδειας Κέντρου Δια Βίου Μάθησης Επιπέδου 2 οι οποίες έχουν εκδοθεί από το Υπουργείο Παιδείας και Θρησκευμάτων, τον Εθνικό Οργανισμό Πιστοποίησης Προσόντων & Επαγγελματικού Προσανατολισμού (Ε.Ο.Π.Π.Ε.Π.) που χρησιμοποιήθηκαν κατά την σύνταξη της πορισματικής αναφοράς προς τον εισαγγελέα. Επίσης με την με αρ.2015 έκθεση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων κατέσχεσε τα Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών 80 έως 100 με ΑΠΘ 3892/2007, έξι αθεώρητα μπλοκ Αποδείξεων Δαπανών με αρίθμηση από 1 έως 300 και ένα χειρόγραφο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων με 49 σελίδες, εκ του οποίου τα φύλλα πριν τη σελίδα 16 των εξόδων έχουν καταστραφεί, με Α.Π.Θ. 12284/29-12-1994.

Επειδή ο λόγος που έγινε κατάσχεση των Τ.Π.Υ. 80 έως 100 και όχι ολόκληρου του μπλοκ Τ.Π.Υ. 51 έως 100 είναι ότι η προσφεύγουσα προσκόμισε το δεύτερο στέλεχος του Τ.Π.Υ. με ΑΠΘ 3892/2007 και συγκεκριμένα το 51 έως 100 αλλά τα Τ.Π.Υ. 51 έως 79 είχαν αποκοπεί από το στέλεχος από την ημερομηνία και κάτω. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα η φορολογική Αρχή να μην μπορεί να συλλέξει στοιχεία για τα τιμολόγια αυτά εκτός από το νούμερο του τιμολογίου και την ημερομηνία του. Τα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών 51 έως 79 έχουν ημερομηνίες από 7/7/2008 έως 30/12/2008. Αντίστοιχα στο βιβλίο εσόδων εξόδων έχουν καταστραφεί έως και η σελίδα 15 των εξόδων και αντίστοιχα έως και η σελίδα 16 των εσόδων. Από το γεγονός ότι οι εναπομείνουσες σελίδες περιέχουν εγγραφές από την αρχή του 2009, το γεγονός ότι το σύνολο των εσόδων που βρέθηκαν καταχωρημένα στην σελίδα 17 είναι ίδιο με το σύνολο των εσόδων της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικονομικού έτους 2010 (χρήση 2009) και το γεγονός ότι στο εναπομείναν μέρος των κατεστραμμένων σελίδων αναγράφονται τα έτη 1998 έως 2008 η φορολογική αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι κατεστραμμένες σελίδες του βιβλίου εσόδων εξόδων αφορούν έτη προγενέστερα του 2009.

Από την επεξεργασία από τη Δ.Ο.Υ. των αθεώρητων μπλοκ Αποδείξεων Δαπανών με αρίθμηση από 1 έως 300 προέκυψε ότι η προσφεύγουσα κατά τα ελεγχόμενα έτη πραγματοποιούσε δαπάνες που αφορούσαν αμοιβές σε εκπαιδευόμενους και εκπαιδευτές στα πλαίσια προγραμμάτων εκπαίδευσης. Στις αμοιβές αυτές που καταβάλλονταν σε πρόσωπα μη επιτηδευματίες προς εκπλήρωση του σκοπού της προσφεύγουσας, γινόταν παρακράτηση φόρου εισοδήματος και

αναγραφόταν πάνω στις αποδείξεις. Για όλες τις προαναφερθείσες αμοιβές η προσφεύγουσα ήταν υπόχρεη σε απόδοση του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος επί αμοιβών τρίτων, πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου.

Επειδή, όπως προκύπτει ευθέως από τις διατάξεις των άρθρων 55 και 59 παρ. 1 του ν.2238/1994 η παρακράτηση του φόρου γίνεται κατά την καταβολή των αμοιβών και δεν υπάρχει αναφορά για δυνατότητα προκαταβολής. Το ύψος της παρακράτησης του φόρου είναι συνάρτηση της αμοιβής η οποία γίνεται βεβαία με την έκδοση του σχετικού παραστατικού και την κατά περίπτωση καταβολή της αμοιβής. Άλλωστε δεν συνάδει με τα συναλλακτικά ήθη η προκαταβολή φόρων πριν αυτοί βεβαιωθούν και γίνουν απαιτητοί.

Επειδή, παρόλο που το ενδεχόμενο της προκαταβολής παρακρατούμενων φόρων θεωρήθηκε ελεγκτικά απίθανο, έγινε προσπάθεια από τον έλεγχο να ταυτοποιηθούν οι σχετικές αμοιβές της χρήσης 2009 με καταβολές φόρων που έγιναν το 2008 χωρίς να σταθεί δυνατό να προκύψει κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο η σχέση τους. Επιπλέον η προσφεύγουσα με την καταστροφή των βιβλίων της χρήσης 2008 καθιστά αδύνατη την όποια περαιτέρω διασταύρωση.

Επειδή εν προκειμένω, από τον διενεργηθέντα έλεγχο από τη Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα από έλεγχο των κατασχεμένων από το Σ.Δ.Ο.Ε. Π. Δ. Κεντρικής & Ανατ. Μακ/νίας – Θράκης, βιβλίων και στοιχείων της προσφεύγουσας, των υποβληθεισών δηλώσεων ΦΕ και παρακρατούμενων φόρων προέκυψε ότι δεν έχει αποδοθεί ο αναλογούν παρακρατηθείς φόρος ή ότι έχει αποδοθεί ανακριβώς κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 55 και 59 παρ. 1 του ν.2238/1994.

Επειδή η προσφεύγουσα δεν αμφισβητεί την υποχρέωση της για την καταβολή του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος που προέκυψε από την παρακράτηση του φόρου στις αμοιβές που κατέβαλε σε πρόσωπα μη επιτηδευματίες προς εκπλήρωση του σκοπού της

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από/2016 έκθεση μερικού ελέγχου παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα επί αμοιβών τρίτων της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας αστικής μη κερδοσκοπικής εταιρίας «. . . .» – **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης -- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Α. ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΤΙΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

Διαχ/κή Περίοδος 01/01/2009 – 31/12/2009	
Διαφορά φόρου εισοδήματος με την παρούσα απόφαση	59.233,00
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας/μη υποβολής 120% με την παρούσα απόφαση	71.079,60
Τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	9.124,35
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα τέλη χαρτοσήμου με την παρούσα απόφαση	1.824,87
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου λόγω ανακρίβειας/μη υποβολής 120% με την παρούσα απόφαση	10.949,22
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	2.189,84
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ με την παρούσα απόφαση	154.400,88 €

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 Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).