



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 05-06-2019

Αριθμός απόφασης: 1483

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή του** με **Α.Φ.Μ.**, κατά της υπ' αριθ. (αρ. πρωτ.) πράξης επιβολής προστίμου για την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτά σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. (αρ. πρωτ.) πράξη επιβολής προστίμου για την υποβολή εκπρόθεσμης δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ.**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αρ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, 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 τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αρ. αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός **Μαρτίου 2014**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 64 ν. 4172/2013 και 54 παρ. 1 περ. γ' 4174/2013, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους παρακάτω λόγους :

1. Προσβολή της αρχής της προηγούμενης ακρόασης του διοικούμενου, όπως ορίζεται στο άρθρο 20 του Συντάγματος,
2. Μη υποχρέωση υποβολής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω του ότι το επίδικο τιμολόγιο αφορά ποσό μικρότερο του κατώτερου ορίου των 300,00€ που προσδιορίζει την ύπαρξη ή όχι ανάλογης υποχρέωσης.
3. Επικαλείται την ΠΟΛ 1072/31-3-2015 της Γ.Γ.Δ.Ε..
4. Αοριστία της προσβαλλόμενης πράξης

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 61 του Ν 4172/2013 " 1. 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, στο άρθρο 62 § 1 περ.δ' ορίζεται ότι " 1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α)....., 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 τις παραγράφους 1, 5, 7 και 8 του άρθρου 64 του Ν 4172/2013 "1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:α)....., 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, στο άρθρο 4 της ΠΟΛ 1048/20-02-2014 ορίζεται ότι " 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."

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)....., γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:α)....., γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα".

Επειδή, εν προκειμένω, την ο προσφεύγων έλαβε από την με **Α.Φ.Μ.**, το με αριθ. /..... Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών για λογιστικές εργασίες Α' τριμήνου 2014, καθαρής

αξίας 100,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 23,00 €, επί του καθαρού ποσού του οποίου διενεργήθηκε παρακράτηση 20%, ήτοι ποσό 20,00 €. Στη συνέχεια, την η υπέβαλε την υπ' αριθμ..... προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, μηνός Μαρτίου 2014, με την οποία κατέβαλε συνολικά το ποσό των 2.169,56 € υπολογιζομένου επί αμοιβών ύψους 10.847,81€. Στο εν λόγω όμως ποσό περιλαμβάνονταν λανθασμένα και το ποσό της παρακράτησης που διενεργήθηκε επί του ως άνω ΤΠΥ προς τον προσφεύγοντα, καθώς και το ποσό που παρακρατήθηκε από πολλούς άλλους πελάτες της στα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε η ως άνω λογίστρια προς αυτούς.

Βάσει των ανωτέρω ο προσφεύγων δεν υπέβαλε εμπρόθεσμα την απαιτούμενη δήλωση παρακρατούμενου φόρου, καθώς η λογίστρια του εκ παραδρομής, όπως αναφέρθηκε περιέλαβε την αξία του υπό εξέταση φορολογικού στοιχείου στη δική της δήλωση παρακρατούμενων φόρων για τον 3^ο μήνα του έτους 2014.

Στη συνέχεια η λογίστρια, αντιλαμβανόμενη το λάθος της, υπέβαλε αίτηση στη Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητούσε να της επιστραφεί το ποσό των 2.169,56€. Παράλληλα, υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα **εκπρόθεσμα** η υπ' αριθ. προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, μηνός Μαρτίου 2014, με την οποία αποδόθηκε το ποσό που είχε παρακρατηθεί επί της αναγραφόμενης επί του **Τ.Π.Υ./.....** αμοιβής από επιχειρηματική δραστηριότητα, ήτοι το ποσό των **20,00 €**. Ακολούθως η αρμόδια ΔΟΥ εξέδωσε την αριθμ. απόφαση διαγραφής και με το υπ' αριθ. Ατομικό Φύλλο Έκπτωσης (Α.Φ.Ε.Κ.) επέστρεψε το ποσό των 2.169,56€ στη

Επειδή, το παρακρατηθέν ποσό επί της αναγραφόμενης επί του **Τ.Π.Υ./.....** αμοιβής από επιχειρηματική δραστηριότητα είχε ήδη αποδοθεί στο Δημόσιο την, (με την υποβολή της υπ' αριθ. εμπρόθεσμης προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα της λογίστριας), ενώ το εν λόγω ποσό επιστράφηκε στη μετά την υποβολή προσωρινής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα από τον προσφεύγοντα, ο οποίος διενήργησε την παρακράτηση και υποχρεούνταν στην απόδοση αυτού στο Ελληνικό δημόσιο.

Επειδή, δεν υφίσταται ζημία σε βάρος του Δημοσίου από την εκπρόθεσμη υποβολή της υπ' αριθ. προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα από τον προσφεύγοντα, καθόσον το εν λόγω ποσό είχε ήδη αποδοθεί στο ελληνικό δημόσιο.

Επειδή, η ως άνω υπ' αριθ. εκπροθέσμως υποβληθείσα δήλωση, υποβλήθηκε μόνο για την αποκατάσταση του πραγματικού υποχρέου, από τον οποίο έπρεπε να υποβληθεί η σχετική δήλωση, ενώ το ποσό της παρακράτησης είχε ήδη αποδοθεί.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές. Τούτο, σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης δεν μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η εφαρμογή της εν λόγω αρχής επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον

γενόμενο σε βάρος του έλεγχου διαγιγνώσκονται αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης.

Επειδή, κατόπιν όλων των ανωτέρω και υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, δε στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρ. 54 παρ. 1 και 2 ν. 4174/2013, στην περίπτωση που η προβλεπόμενη δήλωση είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα από μη υπόχρεο και ο σχετικός φόρος είχε καταβληθεί εμπρόθεσμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση :

Υπ' αριθ. (αρ. πρωτ.) πράξη επιβολής προστίμου διαχειριστικής περιόδου 01-01 έως 31-12-2014:0,00€

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

.....

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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