



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 14/12/2020

Αριθμός απόφασης: 1823

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

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) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 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 από 14/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ, που εδρεύει στο, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/26-6-2020 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 30/7/2020 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 14/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «..... με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ./26-6-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού **250,00 €**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ./5-11-2019 αρχική προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από επιχειρηματική δραστηριότητα για τη φορολογική περίοδο 1/8/2019 – 31/8/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι ο λογιστής της υπέβαλε εκπρόθεσμα την αρχική προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων για τη φορολογική περίοδο 1/8/2019 - 31/8/2019 που αφορούσε σε τιμολόγιο που εξέδωσε ο ίδιος προς την επιχείρησή της για την παροχή λογιστικών εργασιών, λόγω τεχνικών προβλημάτων του υπολογιστή του. Επικαλείται το γεγονός ότι την ίδια ημέρα ο λογιστής υπέβαλε εμπρόθεσμα τη δήλωση μηνιαίων αποδοχών που αφορούσε στη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών, καθώς και έγγραφο – βεβαίωση της συνεργάτιδας τεχνικής εταιρίας πληροφορικής για αδυναμία σύνδεσης του υπολογιστή του λογιστή της με το internet στις ημερομηνίες 25 -26/9/2019 και 25-26/3/2020, λόγω βλάβης του κεντρικού διανεμητή.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του ν.4172/2013 ορίζεται : *«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 «Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση» του ν.4172/2013 ορίζεται : *«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 ορίζεται :

«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».

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: ...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 ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/2019), ορίζεται:

«Άρθρο 169 Δημόσια και ιδιωτικά

[...] 2. Ιδιωτικά είναι όλα τα έγγραφα τα οποία δεν είναι δημόσια. Τα ιδιωτικά έγγραφα πρέπει πάντως να φέρουν την υπογραφή του συντάκτη ή, αν δηλώνεται αδυναμία υπογραφής, άλλο σημείο το οποίο τίθεται από το συντάκτη. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση, το έγγραφο πρέπει να επικυρώνεται από συμβολαιογράφο ή άλλη δημόσια αρχή, οι οποίοι και βεβαιώνουν συγχρόνως ότι ο εκδότης δήλωσε αδυναμία υπογραφής.

Άρθρο 171 Αποδεικτική δύναμη

[...] 2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλον αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο. Αλλιώς,

ως βέβαιη χρονολογία τους θεωρείται εκείνη του θανάτου ενός από αυτούς που τα έχουν υπογράψει ή η χρονολογία του δημόσιου εγγράφου στο οποίο τυχόν μνημονεύεται κατά τα ουσιώδη μέρη το περιεχόμενό τους ή εκείνη της επέλευσης γεγονότος που καθιστά κατ'ανάλογο τρόπο αναμφισβήτητη τη χρονολογία τους. 3. Κατά τα λοιπά το περιεχόμενο των δημόσιων εγγράφων, καθώς και όλο το περιεχόμενο των ιδιωτικών, εκτιμάται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 148. [...]

5. Τα ιδιωτικά έγγραφα δεν αποδεικνύουν υπέρ εκείνου που τα συνέταξε, εκτός αν προσκομίζονται από τον αντίδικό του ή αν πρόκειται για τα βιβλία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 169».

Επειδή, περαιτέρω, κατά την διάταξη του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 υπό τον τίτλο "βελτίωση σχέσεων κράτους - πολίτη και καταπολέμηση της γραφειοκρατίας", γεγονότα ή στοιχεία που δεν αποδεικνύονται με τα αναφερόμενα στο νόμο αυτό έγγραφα, μπορεί να αποδεικνύονται ενώπιον κάθε αρχής ή υπηρεσίας του δημοσίου τομέα με υπεύθυνη δήλωση του ενδιαφερομένου. Από την διατύπωση της διατάξεως αυτής, σε συνδυασμό και προς τον σκοπό της, όπως εμφανίζεται και στον τίτλο της, συνάγεται ότι αυτή δεν εφαρμόζεται κατά την ενώπιον των δικαστηρίων, αποδεικτική διαδικασία, επί της οποίας τυγχάνουν εφαρμογής οι ειδικές περί αποδείξεως διατάξεις του Κ.Πολ.Δ. και συνεπώς η κατά την διάταξη αυτή υπεύθυνη δήλωση δεν αποτελεί επιτρεπτό αποδεικτικό μέσο (Ολ.Α.Π.8/1987).

Επειδή εν προκειμένω, ο λογιστής της προσφεύγουσας υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αρ./2019 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων, επικαλούμενος τεχνικό πρόβλημα στον υπολογιστή του, όπου εξέλαβε την καταχωρηθείσα δήλωση, με τα όποια δεδομένα της, ως οριστικής (υποβληθείσας) από το σύστημα taxis.

Επειδή η προσκομιζόμενη βεβαίωση της συνεργάτιδας εταιρίας πληροφορικών συστημάτων δεν αποτελεί αποδεικτικό μέσο καθώς αποτελεί ιδιωτικό έγγραφο, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στο άρθρο 169 του Κ.Δ.Δ..

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των

ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 14/7/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία «.....
με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Η με αρ...../26-6-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Τρικάλων.

Ποσό προστίμου : **250,00 €**

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.

