



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26.11.2019

Αριθμός απόφασης: 3204

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604536

**Fax** : 2131604567

### **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 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

**3.** Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Την με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.2013** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανής προσφυγή του ....., ΑΦΜ ..... βαθμού, με έδρα στη ....., κατά του αρ. ....../20.9.13 Οριστικού Φύλλου ελέγχου Παρακρατούμενου φόρου προμηθειών, αγαθών και υπηρεσιών από Δημόσιο, ΟΤΑ κλπ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 1.1.2009-31.12.2009) της Προϊσταμένης της ....., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Το με αριθ. ....../20.9.13 Οριστικό Φύλλο ελέγχου φόρου προμηθειών, αγαθών και υπηρεσιών από Δημόσιο, ΟΤΑ κλπ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 1.1.2009-31.12.2009) της Προϊσταμένης της ....., του οποίου ζητείται η ακύρωση.

**6.** Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

7. Την με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, με την οποία απορρίφθηκε η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή ως απαράδεκτη, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής.
8. Την με αριθ. καταχώρησης ....../24.2.2014 δικαστική προσφυγή του ..... κατά της με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφασης του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Την με αριθ. ....../2018 Απόφαση του ΙΕ΄ Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... επί της ως άνω δικαστικής προσφυγής, με την οποία δέχεται την εν λόγω δικαστική προσφυγή, ακυρώνει την με αριθ. ....../9.1.2014 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας και αναπέμπει την υπόθεση στην Υπηρεσία μας, προκειμένου να εξεταστεί κατ' ουσίαν η ενδικοφανής προσφυγή κατά του με αρ. ....../20.9.13 Οριστικού Φύλλου ελέγχου Παρακρατούμενου φόρου προμηθειών, αγαθών και υπηρεσιών από Δημόσιο, ΟΤΑ κλπ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 1.1.2009-31.12.2009) της Προϊσταμένης της .....
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.13** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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 αρ. ....../2018 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... (τμήμα ΙΕ΄ Μονομελές) έγινε δεκτό ότι παραδεκτώς είχε ασκηθεί η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ακυρώθηκε η με αριθ. ....../9.01.2014 σχετική απόφαση της Υπηρεσίας μας, και αναπέμφθηκε η εν λόγω υπόθεση στην Υπηρεσίας μας προκειμένου να αποφανθεί επί της υπό κρίση προσφυγής.

Με το αριθ. ....../20.9.13 Οριστικό Φύλλο Ελέγχου παρακρατούμενου φόρου προμηθειών, αγαθών και υπηρεσιών από Δημόσιο, ΟΤΑ κλπ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 1.1.2009-31.12.2009) της Προϊσταμένης της ..... επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό φόρου 1.994,17 ευρώ πλέον προσαυξήσεων ποσού 2.414,44 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 4.408,61 ευρώ. Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από 22.07.2013 έκθεση του ειδικού συνεργείου ελέγχου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης πράξης της Προϊσταμένης της ..... προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμη επιβολή φορολογικών προστίμων σε βάρος .....
2. Εσφαλμένη εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 55 ν.2238/1994.

3. Μη ορθώς καταλογίστηκαν εις βάρος του τα εν λόγω ποσά καθότι εφόσον έχει υπαχθεί σε ρύθμιση, πρέπει να απαλλαγεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στην από 30.4.2012 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου.

..... αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου τα οποία κατατάσσονται από τη θεωρία ως χωρικά Ν.Π.Δ.Δ., ήτοι συνδεδεμένα με το χωρικό στοιχείο (βλ. σχετικά Ελληνικό Διοικητικό Δίκαιο, Α.Ι. Τάχος, πρ. 60 διακρίσεις των Ν.Π.Δ.Δ., σελ. 335). Ως εκ τούτου, ο όρος Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου αποτελεί ευρύτερη έννοια που περιλαμβάνει τους ..... Το Κράτος αποτελεί το ύπατο Ν.Π.Δ.Δ. εντός του οποίου ιδρύονται και λειτουργούν όλα τα άλλα. Ως εκ τούτου, τυχόν αναφορά οιουδήποτε νόμου και οποιασδήποτε διάταξης σε Ν.Π.Δ.Δ. περιλαμβάνει και τους .....

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 1 εδ. α' του ν.2523/1997: «1. Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και στις εταιρίες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου.». Οι δε διατάξεις των αρ. 86 έως 88 και 90 έως 97 του ν.2238/1994 και στις οποίες παραπέμπει το άρθρο 101 του ίδιου νόμου έπαυσαν να ισχύουν μετά την έναρξη ισχύος του ν.2523/97 βάσει του άρθρου 25 παρ. 1 του νόμου αυτού το οποίο ορίζει: «Από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του παρόντος νόμου καταργείται κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων καθώς και διοικητικών και ποινικών κυρώσεων για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας. Όπου στην κείμενη νομοθεσία προβλέπεται η επιβολή πρόσθετων φόρων, προστίμων και διοικητικών κυρώσεων νοούνται οι διατάξεις του παρόντος νόμου ...». Ως εκ τούτου απορρίπτεται ο σχετικός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εφαρμογής άλλων διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας για την επιβολή προστίμων (Φ.Π.Α., Κ.Β.Σ.).

Τέλος, επισημαίνεται ότι η δυνατότητα της φορολογικής διοίκησης να προβεί σε φορολογικό έλεγχο και να καταλογίσει πρόστιμα περιγράφεται επακριβώς στο νόμο (άρθ. 66 του ν.2238/1994) και είναι ανεξάρτητη από την υπαγωγή ή μη του ελεγχόμενου σε φορολογία.

**Επειδή**, όπως αορίστως προβάλλει το προσφεύγων Ν.Π.Δ.Δ. ότι για τα υπ' αριθ. ...., ..... και ...../2009 χρηματικά εντάλματα πληρωμής αποδόθηκαν εμπρόθεσμα οι σχετικές κρατήσεις, χωρίς όμως να περιγράφει επακριβώς πότε πραγματοποιήθηκαν, τα ποσά που καταβλήθηκαν, και το ποσό της παρακράτησης από το Ι.Κ.Α. Επιπλέον, αναφερόμεθα στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 72-73) σχετικά με την αντίκρουση ιδίου ισχυρισμού εκ μέρους του προσφεύγοντος από τον έλεγχο κατά το στάδιο της προηγούμενης ακρόασης. Ειδικότερα διαπιστώθηκε ότι «η ημερομηνία καταβολής του φόρου προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 55, 60 του ν.2238/1994 και όχι από την ημερομηνία λογιστικοποίησης του εντάλματος .... Σύμφωνα λοιπόν με τα οριζόμενα στις συνδυσασμένες διατάξεις του άρθρου 55 παρ.

1 περίπτωση στ' και του άρθρου 60 παρ. 3 του ν.2238/1994 όπως αυτά τροποποιήθηκαν και ισχύουν, τα πρόσωπα μεταξύ των οποίων και ..... κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από επιχειρήσεις, υποχρεούνται κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας αυτών, να παρακρατούν φόρο εισοδήματος ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των αγαθών ή των υπηρεσιών και να αποδίδουν αυτόν με σχετική δήλωση που πρέπει να υποβάλλουν μέσα το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση μήνα. Ο έλεγχος προσδιόρισε για κάθε ένταλμα χωριστά και σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, δηλαδή με κριτήριο την ημερομηνία πληρωμής του αντίστοιχου παραστατικού με βάση τα δικαιολογητικά που προσκομίστηκαν από το φυσικό αρχείο ..... και επισυνάπτονται σε κάθε χρηματικό ένταλμα (αποδείξεις πληρωμής ή τα αντίγραφα των καταθετηρίων δια μέσου λογαριασμών διαφόρων Τραπεζών), τον χρόνο εξόφλησης του εκάστοτε προμηθευτή. Ο χρόνος απόδοσης λοιπόν του παρακρατηθέντος φόρου στο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις δεν συναρτάται με τον χρόνο λογιστικοποίησης των χρηματικών ενταλμάτων η οποία γίνεται με την εξόφληση του συνόλου των κρατήσεων, ούτε συναρτάται με τον χρόνο απόδοσης κρατήσεων άλλου ταμείου όπως το ΙΚΑ στην προκειμένη περίπτωση, αλλά είναι συνάρτηση των όσων ρητά και κατηγορηματικά ορίζουν οι διατάξεις του ν.2238/1994 ....».

Αλυσιτελώς δε προβάλλει το προσφεύγων Ν.Π.Δ.Δ. ότι δήθεν ο έλεγχος καταλόγισε φόρο εις βάρος του για τα υπ' αριθ. Χ.Ε.Π. .... και ...../2009 που αφορούν αγαθά και υπηρεσίες από ..... Και αυτό γιατί όπως αποδεικνύεται από την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 73) στην οποία και παραπέμπουμε, ο έλεγχος αποδέχθηκε το σχετικό ισχυρισμό του προσφεύγοντος κατά την κλήση προς ακρόαση, ότι δηλαδή οι συναλλαγές του ..... που πραγματοποιήθηκαν όπως φέρονται στα υπ' αριθ. ..../09 και ...../09 χρηματικά εντάλματα πληρωμής, στα οποία υπάρχουν ως συνημμένα τα φορολογικά στοιχεία εκδόσεως της επιχείρησης ..... με Α.Φ.Μ. ...., διέπονται από τις διατάξεις του αρ. 12 παρ. 17 του ν.2716/1999. Κατόπιν τούτου, ο έλεγχος τροποποίησε και διαμόρφωσε αναλόγως τον σχετικό πίνακα των ελεγκτικών επαληθεύσεων-διαπιστώσεων του και στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 73) αναγράφει ρητά τον σχετικό τροποποιημένο πίνακα καταλογισμού. Περαιτέρω, αναφερόμεθα και παραπέμπουμε στην από 21.11.2013 εισήγηση της ..... (σελ. 10).

Περαιτέρω, ο προσφεύγων όλως αορίστως και χωρίς να προβάλλει οιοδήποτε σχετικό ισχυρισμό αναφέρει το άρθρο 99 παρ. 1 του ν.2238/1994 προς απόδειξη ότι δεν υπάγεται το άρθρο 55 του ιδίου ως άνω νόμου. Επισημαίνεται καταρχήν ότι ο καθορισμός του ..... ως υπόχρεου για παρακράτηση εξειδικεύεται στις σχετικές διατάξεις του αρ. 55 παρ. 1 περ. στ' και ε' του ν.2238/1994. Επιπλέον, αναφορικά με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος για τα υπ' αριθ. ...., ....., ....., ...../2009 χρηματικά εντάλματα πληρωμής, ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 73-74) έχει απαντήσει πλήρως και αιτιολογημένα.

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 22.07.2013 οικεία έκθεση του Ειδικού Συνεργείου Ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος τυγχάνουν αβάσιμοι.

**Επειδή**, η από 30.04.2012 Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου που επικαλείται ο προσφεύγων αναφέρεται σε απαλλαγή κατόπιν συμψηφισμού λόγω υπαγωγής σε ρύθμιση, η διαδικασία της οποίας περιγράφεται επακριβώς στην σχετική ΠΟΛ 1086/2013. Ως εκ τούτου δεν υπάρχει αυτοδίκαιη υπαγωγή στη ρύθμιση και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αόριστος, νόμω και ουσία αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **24.10.13** και με αρ. πρωτ. .... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., ΑΦΜ ..... και την επικύρωση του με αρ. ..../20.9.13 Οριστικού Φύλλου ελέγχου Παρακρατούμενου φόρου προμηθειών, αγαθών και υπηρεσιών από Δημόσιο, ΟΤΑ κλπ, οικ. έτους 2010 (διαχειριστικής χρήσης 1.1.2009-31.12.2009) της Προϊσταμένης της .....

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

• **Διαχειριστική Περίοδος 1.1.2009-31.12.2009**

|               |                   |
|---------------|-------------------|
| Διαφορά φόρου | 1.994,17 €        |
| Προσαυξήσεις  | 2.414,44 €        |
| <b>Σύνολο</b> | <b>4.408,61 €</b> |

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

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης**

**ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.