



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 5/3/2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 554

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333267
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.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' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... με **Α.Φ.Μ:** ... , κατά της με αριθ. πρωτ. .../2017 (αρ. .../2017) **Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013** για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
5. Την αριθ. πρωτ. .../2017 (αρ. .../2017) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... 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 αριθ. πρωτ. .../2017 (αρ. .../2017) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο 100,00€, για εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου προμηθειών από δημόσιες υπηρεσίες (αρ. δήλωσης ... /2017) μηνός Απριλίου φορολογικού έτους 2017. Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε από την Δ.Ο.Υ. ... με τον Α.Χ.Κ. ... /2017.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης της Δ.Ο.Υ. ... , προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

- ✓ Η εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθ. ... /2017 δήλωσης παρακρατούμενου φόρου προμηθειών από δημόσιες υπηρεσίες δεν οφείλεται σε υπαιτιότητά της προσφεύγουσας, παρόλο που γνώριζε ότι ο φόρος έπρεπε να πληρωθεί έως το τέλος Ιουνίου 2017. Σύμφωνα με το με αριθμό πρωτ. ... /2017 έγγραφο της Υπηρεσίας Δημοσιονομικού Ελέγχου Νομού ... δεν της επετράπη γενικά η πληρωμή τέτοιων ποσών (φόρων) προς το Δημόσιο - ΔΟΥ, γιατί σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Ν. 4412/2016, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 11 του Ν. 4468/2017 (ΦΕΚ 61/28-4-2017) δεν είχε εκδοθεί ακόμη η κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας, Ανάπτυξης και Οικονομικών στην οποία θα εξειδικεύονταν οι προϋποθέσεις της παρούσας παραγράφου. Η καταβολή - πληρωμή του προαναφερόμενου φόρου, πραγματοποιήθηκε μία εβδομάδα μετά την λήξη της προβλεπόμενης τρίμηνης προθεσμίας (.../2017) και συγκεκριμένα στις ...2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις **παρ. 2, 5, 7 και 8 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «... 2. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης εκτός από τις κεφαλαιουχικές εταιρείες κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή υπηρεσιών από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, 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 των αγαθών ή υπηρεσιών με συντελεστή ως ακολούθως: αα) ..., ββ) ... γγ) **ποσοστό οκτώ τοις εκατό (8%) για την παροχή υπηρεσιών.** Εξαιρούνται από την παρακράτηση φόρου οι υπόχρεοι του πρώτου εδαφίου: αα) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες και δεν απαιτείται σύμβαση, εφόσον η καθαρή αξία αυτών, κατά συναλλαγή, δεν υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα (150) ευρώ, ββ) όταν λαμβάνουν υπηρεσίες ή προμηθεύονται ηλεκτρικό ρεύμα, τηλεφωνικές συνδιαλέξεις, τηλεγραφήματα, γραμματόσημα, φωταέριο, νερό και εισιτήρια γενικά, γγ) όπου προβλέπεται παρακράτηση ή

προκαταβολή φόρου από άλλη διάταξη για το ίδιο έσοδο και δδ) όταν προμηθεύονται αγαθά ή τους παρέχονται υπηρεσίες από τις πολεμικές βιομηχανίες ΕΑΒ, ΕΒΟ, ΠΥΡΚΑΛ και ΕΛΘΟ, καθώς και από το Κέντρο Επιχειρηματικής Πολιτιστικής Ανάπτυξης (Κ.Ε.Π.Α.) και την Αναπτυξιακή Ένωση Μακεδονίας (ΑΝ.Ε.Μ.). ... 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. 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, σύμφωνα με τα άρθρα 1, 3 και 4 της ΠΟΛ.1028 – 20/1/2014 ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης που παρακρατούν φόρο κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) αποδίδουν τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις ως εξής: Οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές προσωρινές δηλώσεις απόδοσης του παρακρατηθέντα φόρου φορολογικού έτους 2014 υποβάλλονται και ο φόρος αποδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr... Άρθρο 3. Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 64 του ν.4172/2013(ΦΕΚ Α' 167) υποχρεούνται να υποβάλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής, η οποία περιλαμβάνει το είδος των αγαθών και υπηρεσιών, το καθαρό ποσό της αξίας ανά συντελεστή φόρου, τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στον προηγούμενο ημερολογιακό μήνα και τον παρακρατηθέντα φόρο. Άρθρο 4. 1. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά, αμέσως μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων απόδοσης του φόρου που παρακρατείται κατά την προμήθεια κάθε είδους αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από τους φορείς γενικής κυβέρνησης, ανά υπόχρεο, με ταυτόχρονη καταχώριση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα Taxis. 2. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει την δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των προσωρινών δηλώσεων».

Επειδή, στην παρ.5 του ΔΕΑΦΒ'1110696ΕΞ-18/7/2016 εγγράφου της ΓΓΔΕ αναφέρεται ότι: «Οδηγίες για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013 δόθηκαν με την ΠΟΛ.1120/25-04-2014, με την οποία διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων, αναφορικά με την παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 64, ότι η εν λόγω παρακράτηση διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής, ανεξάρτητα αν εξοφλείται ολόκληρη η αξία του τιμολογίου ή μέρος αυτής (και ως εκ τούτου γίνεται τμηματική καταβολή του τιμολογίου) ότι η παρακράτηση διενεργείται στο καταβαλλόμενο κάθε φορά ποσό. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι **η παρακράτηση του φόρου**

σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου».

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ.1, 2, 3 του άρθρου 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) ... β) ... γ) **δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου**, ... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) β) **εκατό (100) ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων**, γ) δ) ... 3. Σε περίπτωση υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εκμίσθωσε από το ΚΤΕΛ Ν. ... λεωφορείο για τη μετακίνηση μαθητών των σχολείων της περιφέρειάς της για συμμετοχή τους σε σχολικούς αγώνες Στίβου Λυκείων στην πόλη της Σύμφωνα με τη σύμβαση μίσθωσης μεταφοράς το ποσό ορίστηκε στα 490,00€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. και εκδόθηκε το υπ' αριθ. .../2017 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών καθαρής αξίας 395,16€. Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση, κατά την καταβολή ή την έκδοση της σχετικής εντολής πληρωμής της αξίας αυτών, να παρακρατήσει φόρο εισοδήματος, ο οποίος υπολογίζεται στο καθαρό ποσό της αξίας των υπηρεσιών με συντελεστή οκτώ τοις εκατό (8%), ήτοι ποσό 31,61€, το οποίο όφειλε να αποδώσει το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του Τaxis η προσφεύγουσα, στη με αριθ. ... /2017 δήλωσή της για απόδοση παρακρατούμενου φόρο από δημόσιες υπηρεσίες, ως ημερομηνία καταβολής έθεσε την ημερομηνία έκδοσης του φορολογικού στοιχείου (.../2017).

Επειδή, περαιτέρω, από τον φάκελο της υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο πραγματικός χρόνος καταβολής του ποσού είναι διαφορετικός από τον δηλωθέντα, καθώς α) δεν προσκομίζεται απόδειξη είσπραξης ή παραστατικό τραπεζικής κατάθεσης, ούτε αντίγραφο του σχετικού εντάλματος πληρωμής, από το οποίο να προκύπτει ότι εσφαλμένα καταχωρήθηκε στη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου της προσφεύγουσας η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου ενώ η πραγματική ημερομηνία κατά την οποία καταβλήθηκε στο ΚΤΕΛ ... το ως άνω ποσό - και ως εκ τούτου και η ημερομηνία της παρακράτησης - είναι διαφορετική και β) το προσκομισθέν με αρ. πρωτ. ... /2017 έγγραφο της Υ.Δ.Ε. Ν. ... , δεν αφορά στη συγκεκριμένη δαπάνη αλλά σε επιστροφή δικαιολογητικών που αφορούν σε άλλον δικαιούχο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ... - .../2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ... με Α.Φ.Μ: ... ως προς τη με αριθ. πρωτ. .../2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013 του φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθ. πρωτ. .../2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν.4174/2013

	Ποσό
Πρόστιμο	100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α**

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

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΚΑΤΕΡΙΝΑ

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 με υποχρέωση.