



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 604/14-03-2019

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/19-09-2018 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2017.

5. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

7. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **14/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/19-09-2018 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2017, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €**, για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής προσωρινής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον μήνα Απρίλιο του 2017 (01/04/2017 – 30/04/2017).

... προσφεύγ..... **Κ.** του με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Η με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/20-07-2017 αρχική προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον μήνα Απρίλιο του 2017, με την οποία αποδόθηκε φόρος 4,84 € που αντιστοιχεί σε φερόμενη αμοιβή καθαρού ποσού 24,20 € προς τ...ν λογ..... τ... προσφεύγο..... (24,20 € x 20% = 4,84 €), υποβλήθηκε εκ παραδρομής, δεδομένου ότι κατά τον εν λόγω μήνα δεν εκδόθηκε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο από τ...ν λογ..... προς τ...ν προσφεύγο....., όπως αποδεικνύεται από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία τ... λογ..... κατά τον Απρίλιο του 2017 και από τα βιβλία αυτ... και τ... προσφεύγο..... για τον ίδιο μήνα. Συνεπώς, δεν υπήρχε υποχρέωση υποβολής της ανωτέρω δήλωσης.

Ο προσβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός τ... προσφεύγο..... τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Υπόχρεοι σε παρακράτηση) του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) (ΦΕΚ167Α/23-07-2013)**, όπως τροποποιήθηκαν ισχύουν, ορίζεται ότι «Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει την φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει την 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, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση) παράγραφος 1 περίπτωση δ) του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)** ορίζεται ότι «1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκεινται 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, με τις διατάξεις του άρθρου 18 (Υποβολή φορολογικής δήλωσης) παράγραφος 1 του **N.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013)**, όπως ίσχυαν έως την 16/01/2018 πριν από την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 397 παράγραφος 1 του **N.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018)**, οριζόταν ότι «1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στην Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 (Συντελεστές παρακράτησης φόρου) παράγραφος 7 εδάφιο πρώτο και παράγραφος 8 του **N.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)**, όπως ισχύουν, ορίζεται ότι «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, με τις διατάξεις του άρθρου 4 (Προθεσμία υποβολής δήλωσης και απόδοσης του φόρου) της ΠΟΛ.1048/11-02-2014 (ΦΕΚ417Β/20-02-2014) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στις αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013», ορίζεται ότι

«Οι υπόχρεοι παρακράτησης φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%), σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ167Α/23-07-2013), 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 τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 64 παράγραφος 7 εδάφιο πρώτο του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής προσωρινής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον μήνα Απρίλιο του 2017 (01/04/2017 – 30/04/2017), χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακράτησης φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), ήταν η 30/06/2017.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παράγραφος 1 περίπτωση γ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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, με τις διατάξεις του κεφαλαίου II παράγραφος 2 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», ορίζεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [παράγραφος 1 περιπτώσεις β) και γ)].

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή την μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση β)], καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ)], επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100,00) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα,

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).».

Επειδή, ... προσφεύγ..... είναι κατ' επάγγελμα ιατρός που τηρεί υποχρεωτικώς βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης. Την 20/07/2017 υπέβαλε εκπροθέσμως, μέσω

διαδικτύου, την με αριθμό καταχώρησης **αρχική προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας** για τον μήνα **Απρίλιο του 2017 (01/04/2017 – 30/04/2017)**, με την οποία κατέβαλε ποσό **4,84 €** που αντιστοιχεί σε παρακράτηση φόρου σε ποσοστό 20% από αμοιβή καθαρού ποσού 24,20 € προς τ...ν λογ..... τ... – επιτηδεύματά κ. του με Α.Φ.Μ.: (24,20 € x x 20% = 4,84 €). Για το εκπρόθεσμο της υποβολής της εν λόγω δήλωσης επιβλήθηκε στ...ν προσφεύγο..... πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 € με την με αριθμό/19-09-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2017 [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)].

Επειδή, από τα βιβλία τ... προσφεύγο..... και δη από την καρτέλα συναλλασσομένου με τ...ν λογ..... τ... για την χρονική περίοδο από 01/01/2017 έως 31/12/2017, η οποία περιλαμβάνεται στον φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι ... προσφεύγο..... δεν έλαβε από τ...ν λογ..... κανένα Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας κατά τον μήνα Απρίλιο του 2017.

Επειδή, από τα βιβλία τ... αντισυμβαλλόμεν... λογ..... κ. και δη από την καρτέλα εσόδων τ... για την χρονική περίοδο από 01/04/2017 έως 30/04/2017, η οποία περιλαμβάνεται στον φάκελο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι κατά την εν λόγω χρονική περίοδο δεν εξέδωσε προς τ...ν προσφεύγο..... κανένα Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας.

Επειδή, η απόδοση φόρου 4,84 € με την με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/20-07-2017 αρχική προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας τ... προσφεύγο..... για τον μήνα Απρίλιο του 2017, αντιστοιχεί σε συναλλαγή που δεν υπερβαίνει το όριο των 300,00 € για την συντέλεση παρακράτησης φόρου, βάσει των διατάξεων του άρθρου 64 παράγραφος 8 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Συνεπώς, δεν υπήρχε υποχρέωση υποβολής της ανωτέρω δήλωσης, δεδομένου και του γεγονότος ότι δεν εκδόθηκε από τ...ν λογ..... προς τ...ν προσφεύγο..... κανένα φορολογικό στοιχείο αξίας κατά τον μήνα Απρίλιο του 2017.

Επειδή, εξ όλων των προαναφερθέντων, εκ της **εκπρόθεσμης** υποβολής της με αριθμό και ημερομηνία καταχώρησης/20-07-2017 **αρχικής προσωρινής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας** τ... προσφεύγο..... για τον μήνα **Απρίλιο του 2017**, **δεν στοιχειοθετείται** διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακράτησης φόρου, που να επισύρει το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παράγραφος 2 περίπτωση γ) του ίδιου νόμου, καθώς, εν τοις πράγμασι, **δεν υφίστατο φορολογική υποχρέωση υποβολής** της εν λόγω δήλωσης (κεφάλαιο II παράγραφος 2 της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών). Συνεπώς, η με αριθμό/19-09-2018 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης πρέπει να **ακυρωθεί**.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **14/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**
και την ακύρωση της με αριθμό/19-09-2018 προσβαλλόμενης **Πράξης Επιβολής Προστίμου**
(**άρθρο 54 του Ν.4174/2013**) του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.**

Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... με βάση την παρούσα Απόφαση:

Φορολογικό έτος 2017

Η με αριθμό/19-09-2018 **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 του Ν.4174/2013)**
του **Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης,** ως ακολούθως:

Είδος παράβασης	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής προσωρινής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον μήνα Απρίλιο του 2017 (01/04/17 – 30/04/17) (...../20-07-2017) [άρθρο 54 παράγραφος 1 περίπτωση γ) και παράγραφος 2 περίπτωση γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)]	250,00	<u>0,00</u>

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα Απόφαση στ...ν προσφεύγο..... .

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης**