



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/10/2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **2842**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604529
Φαξ : 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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Σάμου, κατοίκου, κατά της υπ' αριθμ. /..... /2019 (αριθμ. πρωτ. /2019) πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ' ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σάμου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σάμου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 02.04.2019 οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από 16.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /..... /2019 (αριθμ. πρωτ. /2019) πράξη επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ' ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σάμου επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 250,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ. /2019 (αρχικής) δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου 2018, από την οποία προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εκ παραδρομής υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. /2019 δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου 2018, δεδομένου ότι δεν υφίστατο υποχρέωση παρακράτησης, αφού η σχετική συναλλαγή δεν υπερέβαινε σε αξία τα 300,00 €, επικαλείται δε συναφώς την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών και την υπ' αριθμ. /2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία πίστωσης του ποσού που αφορά στην υπό κρίση συναλλαγή στα βιβλία του προσφεύγοντος (30.12.2018): *«Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα [...] που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα [...] και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62 [...] υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.»*

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ. 1 περ. δ' ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία πίστωσης του ποσού που αφορά στην υπό κρίση συναλλαγή στα βιβλία του προσφεύγοντος (30.12.2018): *«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, ε) [...]»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 παρ. 1, 5 και 7 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία πίστωσης του ποσού που αφορά στην υπό κρίση συναλλαγή στα βιβλία του προσφεύγοντος (30.12.2018): *«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%). [...] ε) [...]. 2. [...]. 5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. 6. [...]. 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 [...]. 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**. 9. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1048/11.2.2014 (ΦΕΚ Β' 417/20.2.2014) απόφασης του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία πίστωσης του ποσού που αφορά στην υπό κρίση συναλλαγή στα βιβλία του προσφεύγοντος (30.12.2018): «Άρθρο 1: Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται κατά την πληρωμή αμοιβών για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες. 1. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα [...] που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα [...] υποχρεούται να παρακρατεί φόρο κατά την πληρωμή αμοιβών 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 (ΦΕΚ Α 167) και να αποδίδει τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις [...]. 2. [...]. Άρθρο 2: [...]. Άρθρο 4: Προθεσμία υποβολής δήλωσης και απόδοσης του φόρου. 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 [...] 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. Άρθρο 5: [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από τον προσφεύγοντα της ως άνω υπ' αριθμ./2019 δήλωσής του παρακρατούμενου φόρου επί της υπό κρίση αμοιβής από επιχειρηματική δραστηριότητα (22.3.2019): «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) [...] υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, δ) [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...], γ) **διακόσια πενήντα (250) ευρώ**, για κάθε πα-ράβαση 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** [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών:

«Ι. ΓΕΝΙΚΑ. 1. [...]. 3. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι **διαδικαστικές παραβάσεις** σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και **έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης** [...]. ΙΙ. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62. 1. [...]. 2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54). α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή [...] δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α'). [...]. β) Εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ'). Για την εκπρόθεσμη υποβολή [...] δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο [...] διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα [...] (περ. [...] γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). [...]. **Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).** [...].»

Επειδή, στην εικόνα των αποδοχών του αντισυμβαλλομένου του προσφεύγοντος στην υπό κρίση συναλλαγή, ΑΦΜ, εκτύπωση της οποίας βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, δεν έχει αποτυπωθεί η εν λόγω συναλλαγή. Από το γεγονός αυτό σε συνδυασμό με την εκδοθείσα σε βάρος του (του αντισυμβαλλομένου) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) φορολογικού έτους 2018 με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) και αριθμό ειδοποίησης/2019 (Πίνακας Δ': ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ, ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ, ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΩΝ..., ΚΤΛ. / Αριθμός 5: ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΘΗΚΕ... ΚΤΛ. ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ), εκτύπωση της οποίας επίσης βρίσκεται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδες στοιχείο του, συνάγεται ότι ο αναγραφόμενος στην ως άνω υπ' αριθμ./2019 δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου 2018 ως παρακρατηθείς φόρος δε συμπεριλήφθηκε από τον αντισυμβαλλόμενο στη δήλωσή του ΦΕΦΠ φορολογικού έτους 2018 προς αφαίρεση από τον αναλογούντα ΦΕΦΠ για το έτος αυτό.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι εκ παραδρομής υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ./2019 δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου 2018, δεδομένου ότι δεν υφίστατο υποχρέωση παρακράτησης, αφού η σχετική συναλλαγή δεν υπερέβαινε σε αξία τα 300,00 €, επικαλείται δε συναφώς την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκύκλιο του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών και την υπ' αριθμ./2018 απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί από τα προεκτεθέντα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης συνάγεται ότι πράγματι **εκ παραδρομής** υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ./2019 δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου 2018, παρότι **δεν υπείχε σχετική**

υποχρέωση σύμφωνα με την ισχύουσα κατά την ημερομηνία πίστωσης του ποσού που αφορά στην υπό κρίση συναλλαγή στα βιβλία του προσφεύγοντος (30.12.2018) φορολογική νομοθεσία, αφού η σχετική αμοιβή (250,00 €) δεν υπερέβαινε σε αξία τα 300,00 € και συνεπώς δεν υφίστατο υποχρέωση παρακράτησης φόρου επ' αυτής, σύμφωνα με τα οριζόμενα από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 64 παρ. 8 ν. 4172/2013, και επομένως ούτε υποχρέωση υποβολής σχετικής δήλωσης. Ως εκ τούτου, κατά τα ως άνω διευκρινισθέντα με τις προπαρατεθείσες παραγράφους Ι 3 και ΙΙ 2 περ. β' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1252/2015 εγκυκλίου του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών εσφαλμένα (ήτοι νόμω αβάσιμα) επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη το υπό κρίση πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 250,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα. Για τους λόγους αυτούς, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 16.5.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./...../2019 (αριθμ. πρωτ./2019) πράξης επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ' ν. 4174/2013) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σάμου **και την ακύρωση** της πράξης αυτής.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4174/2013 συνολικού ποσού 0,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.