



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/01/2020

Αριθμός απόφασης: 203

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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 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 Β' 968/22.3.2017) 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 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 υπ' αριθμ. 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 02.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, με έδρα στο, οδός αριθμός, κατά της υπ' αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26.8.2019 οικεία έκθεση ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης.

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

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής της.

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

* * * * *

Επί της από 02.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /2019 (αριθμ. πρωτ. /2019) πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο του άρθρου 54 ν. 4174/2013 ύψους 250,00 € λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθμ. /2015 (αρχικής) δήλωσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014, από την οποία προέκυπτε υποχρέωση καταβολής φόρου.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α /2017 έγγραφο του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) διευκρινίστηκε ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ν. 4174/2013 για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού και παράλληλα ότι δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί παραστατικών, τα οποία έχουν ήδη εκδοθεί και τα οποία μέχρι τις 18.7.2016 παρέμειναν ανεξόφλητα, θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον έχουν υποβληθεί μέχρι τις 30.9.2016, στην υπό κρίση δε περίπτωση η ίδια υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ. /2015 δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014 στις 11.2.2015, δηλαδή πριν από τις 30.4.2015, αλλά και πριν από τις 30.9.2016.

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημά της η προσφεύγουσα επαναλαμβάνει το ως άνω αίτημά της για ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προβάλλοντας, συνοπτικά, τον πρόσθετο λόγο ότι, επειδή η αξία του κρίσιμου παραστατικού, στο οποίο αφορά η προαναφερθείσα υπ' αριθμ. /2015 δήλωσή της παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014, είναι μικρότερη των 300,00 €, δεν έπρεπε σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 παρ. 8 ν. 4172/2013 να διενεργηθεί παρακράτηση φόρου και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να υποβληθεί η εν λόγω δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών.

Ως προς το λόγο που προβλήθηκε με την ενδικοφανή προσφυγή

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 61 ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης του υπό κρίση παραστατικού (12.6.2014): «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 έκδοσης του υπό κρίση παραστατικού (12.6.2014): «Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκεινται 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, 7 και 8 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης του υπό κρίση παραστατικού (12.6.2014): «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%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων [...] ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου [...], ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. [...]. 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.1027/20.1.2014 (ΦΕΚ Β' 211/4.2.2014) απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία έκδοσης του υπό κρίση παραστατικού (12.6.2014): «Άρθρο 1: Υποβολή δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται κατά την καταβολή ή εκκαθάριση εισοδημάτων στους εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων [...]. 1. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα [...] υποχρεούται να παρακρατεί φόρο κατά την καταβολή ή εκκαθάριση εισοδημάτων στους εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων [...] σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/ 2013 [...] και να αποδίδει τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις [...]. 2. [...]. Άρθρο 2: [...]. Άρθρο 3: Προθεσμία υποβολής και απόδοσης του φόρου. Όσοι παρακρατούν φόρο με συντελεστή τρία (3) τοις εκατό, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 [...] υποχρεούνται να υποβάλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο με-χρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής η οποία περιλαμβάνει την αξία του εκτελεσθέντος έργου

[...], σύντομη περιγραφή του εκτελεσθέντος έργου, την αξία του εκτελεσθέντος έργου [...] και το φόρο που αναλογεί. Άρθρο 4: [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την παρ. 7 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β 1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 εγγράφου του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «...διευκρινίζονται τα ακόλουθα, αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις πληρωμές για αμοιβές διοίκησης, για αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013: α) Κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκείμενων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον **η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου**, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος (χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις των περ. δ' των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, θεωρείται **ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου** και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ./2015 (αρχικής) δήλωσής της παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014 (11.2.2015): «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) [...] υποβάλλει 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 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 [...] δ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με τις παρ. 3-4 του υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1060755 ΕΞ 2017/24.4.2017 εγγράφου του Διοικητή της ΑΑΔΕ: «3. Αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις εν λόγω πληρωμές [κατά τις διατάξεις των άρθρων 62 παρ. 1 περ. δ' και 64 παρ. 1 περ. δ' ν. 4172/2013] με το με ΑΠ ΔΕΑΦ Β 1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο μας διευκρινίστηκε ότι κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκείμενων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον **η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου**, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος

(χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο. 4. Κατόπιν της αποσαφήνισης που έγινε με το με ΑΠ ΔΕΑΦ Β 1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο, **γίνεται δεκτό ότι** δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 **είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής καταβολής** της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού. Δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί παραστατικών τα οποία έχουν ήδη εκδοθεί και τα οποία **μέχρι τις 18.7.2016 παρέμειναν ανεξόφλητα**, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον έχουν υποβληθεί μέχρι τις 30.9.2016.»

Επειδή, με το λόγο που προβλήθηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1060755 ΕΞ 2017/24.4.2017 έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ διευκρινίστηκε ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ν. 4174/2013 για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού και παράλληλα ότι δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί παραστατικών, τα οποία έχουν ήδη εκδοθεί και τα οποία μέχρι τις 18.7.2016 παρέμειναν ανεξόφλητα, θεωρούνται εμπρόθεσμες, εφόσον έχουν υποβληθεί μέχρι τις 30.9.2016, στην υπό κρίση δε περίπτωση η ίδια υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ./2015 δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014 στις 11.2.2015, δηλαδή πριν από τις 30.4.2015, αλλά και πριν από τις 30.9.2016.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί για τη μη επιβολή προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά με το ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1060755 ΕΞ 2017/24.4.2017 έγγραφο του Διοικητή της ΑΑΔΕ απαραίτητη προϋπόθεση αποτελεί όχι απλώς η (εκπρόθεσμη) υποβολή της οικείας δήλωσης πριν τις 18.7.2016, αλλά η υποβολή της σε κάθε περίπτωση μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής ή, αν τα ήδη εκδοθέντα οικεία παραστατικά παρέμειναν ανεξόφλητα μέχρι τις 18.7.2016, η υποβολή της οικείας δήλωσης μέχρι τις 30.9.2016, στο πλαίσιο δε αυτό στη μεν πρώτη περίπτωση θα πρέπει να αποδεικνύεται από τον υπόχρεο σε παρακράτηση και υποβολή της δήλωσης (πλήρης απόδειξη) η εξόφληση του οικείου παραστατικού, ενώ στη δεύτερη περίπτωση θα πρέπει να αποδεικνύεται από τον υπόχρεο (επίσης πλήρης απόδειξη) η μη εξόφληση του παραστατικού. Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα όχι απλώς δεν προσκομίζει (συνυποβάλλει), ούτε και έστω επικαλείται (αναφέρει),

κανένα αποδεικτικό στοιχείο, με το οποίο να τεκμηριώνεται (πλήρης απόδειξη) είτε η εξόφληση (στην πρώτη ως άνω περίπτωση) είτε η μη εξόφληση (στη δεύτερη ως άνω περίπτωση) του οικείου παραστατικού, αλλά πολύ περισσότερο υπολαμβάνει εσφαλμένα (νόμω αβάσιμα) ότι για την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης αρκεί μόνο το γεγονός ότι υπέβαλε την ως άνω υπ' αριθμ./2015 δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014 πριν τις 18.7.2016 και πάντως πριν τις 30.9.2016. Για το λόγο αυτό, ο λόγος που προβλήθηκε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το λόγο που προβλήθηκε με το συμπληρωματικό υπόμνημα

Επειδή, σύμφωνα με τα διευκρινισθέντα με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1120/2014 εγκύκλιο του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών: «...**Άρθρο 62: Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση.** 1. Με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ΚΦΕ (Ν. 4172/2013) ορίζονται οι περιπτώσεις πληρωμών που αφορούν αμοιβές, οι οποίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου. Συγκεκριμένα, σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται οι πληρωμές για αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες [...], ανεξάρτητα εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο. [...]. Στις αμοιβές για τεχνικά έργα περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων καθώς και οι αμοιβές που καταβάλλονται για παρεχόμενες υπηρεσίες που σχετίζονται όμως με την εκτέλεση και ολοκλήρωση των έργων αυτών. Ως τεχνικό έργο θεωρείται η εκτέλεση εργασιών κατασκευής έργου συνδεδεμένου μετά του εδάφους όπως για παράδειγμα τα οικοδομικά, λιμενικά, υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων και έργα υπαίθρου. Ως τεχνικό έργο θεωρείται επίσης και η εργασία προσθήκης επί υφιστάμενου ήδη πράγματος νέου στοιχείου ή ιδιότητας, ανεξάρτητα αν τα συνδεδεμένα θα αποτελέσουν ενιαίο πράγμα ή όχι (όπως για παράδειγμα εκτέλεση μηχανολογικών, ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων). [...]. 2. [...]. **Άρθρο 64: Συντελεστής παρακράτησης φόρου.** 1. Με τις διατάξεις της περ. δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ΚΦΕ, όπως ισχύει, ορίζεται ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στην περίπτωση πληρωμών αμοιβών για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες. [...]. Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές για τεχνικά έργα που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων [...] ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου [...], ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. [...]. 2. [...]. 3. Με την παράγραφο 8 ορίζεται ότι 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. Επομένως, η παρακράτηση φόρου της παρ. 1 του άρθρου 64 (**20% ή 3% κατά περίπτωση**) διενεργείται για αμοιβές φυσικών προσώπων που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας οι οποίες υπερβαίνουν τα τριακόσια (300) ευρώ. Αντίθετα, στις αμοιβές της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, καθώς και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες τα οποία επίσης δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα αλλά διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας, ο φόρος της παρ. 1 του άρθρου 64 παρακρατείται σε κάθε περίπτωση ανεξάρτητα από το ύψος της αμοιβής. 4. [...].»

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, με το λόγο που προβλήθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημά της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, επειδή η αξία του υπό κρίση παραστατικού, στο οποίο αφορά η ως άνω υπ' αριθμ. /2015 δήλωσή της παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014, είναι μικρότερη των 300,00 €, δεν έπρεπε σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 παρ. 8 ν. 4172/2013 να διενεργηθεί παρακράτηση φόρου και ως εκ τούτου δεν έπρεπε να υποβληθεί η εν λόγω δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας 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. /2015 δήλωση παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών μηνός Ιουνίου 2014, παρότι **δεν υπείχε σχετική υποχρέωση** σύμφωνα με την ισχύουσα κατά την ημερομηνία έκδοσης του υπό κρίση παραστατικού (12.6.2014) φορολογική νομοθεσία, αφού η σχετική αμοιβή (150,00 €) 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 στην προσφεύγουσα 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 εργολάβων/εργοληπτών. Για το λόγο αυτό, ο λόγος που προβλήθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΜΠ/2020 συμπληρωματικό υπόμνημα πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 02.10.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθμ./2019 πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και την ακύρωση της πράξης αυτής.

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - 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 στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο 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.