



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18-3-2021

Αριθμός απόφασης: 982

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604538
ΦΑΞ : 213 1604567

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 ισχύει.
 - β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 4-1-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της με αριθ. /2020 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθ. /2020 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6.** Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 4-1-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2020 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο, ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μέσω taxisnet της με αριθ./2015 και με ημερομηνία υποβολής την 2-1-2015 δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, μηνός Οκτωβρίου του έτους 2014.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της με αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, επικαλούμενος την με αριθ. πρωτ./2015 αίτηση που είχε υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. Γ΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, με την οποία είχε αιτηθεί την διαγραφή της με αριθ./2015 προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, συνεπεία της οποίας του βεβαιώθηκε φόρος, ποσού 20,00€, καθώς η εν λόγω δήλωση είχε υποβληθεί εκ παραδρομής για την περίοδο 1/10/2014 – 31/10/2014, ενώ η συναλλαγή αφορούσε τον μήνα Δεκέμβριο του έτους 2014 και την αντικατάστασή της με την με αριθ./2015 δήλωση, μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2014. Επιπλέον, κατόπιν της με αριθ./2015 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η από 3-11-2015 έκθεση μερικού ελέγχου, ο έλεγχος αποδέχτηκε την διαγραφή της εκ παραδρομής υποβληθείσας με αριθ./2015 δήλωσης και ως εκ τούτου, εξέδωσε την με αριθ./2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, βάσει της οποίας διαγράφηκε ο φόρος, ποσού 20,00€, που είχε βεβαιωθεί με την ανωτέρω δήλωση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α΄ 167) ορίζεται ότι: *«Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 62 «Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση» του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: *«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ. Δ υποπαρ.1 περ.16 του άρθρου πρώτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85), ορίζεται ότι: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

...

δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%).

...

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. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1012/ 3-1-2014 με θέμα: «Καθορισμός του χρόνου υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 1 - Χρόνος υποβολής δήλωσης απόδοσης του φόρου

Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση για την απόδοση αυτού, το αργότερο τρεις (3) ημέρες πριν το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/ 18-7-2016 με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις αμοιβές της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, στα εισοδήματα

φορολογικού έτους 2014 και επόμενων» αναφέρεται ότι: «1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), οι πληρωμές, μεταξύ άλλων, για αμοιβές διοίκησης, καθώς και για αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με τον οριζόμενο στις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου συντελεστή.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι 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.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1011/2.1.2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013.

4. ...

5. Οδηγίες για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 δόθηκαν με την ΠΟΛ.1120/25.4.2014 εγκύκλιό μας, 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 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.

6. ...

7. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4174/2013, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, ορίζεται ότι: «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:

...

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20.11.2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι: «...2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

...

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ')

Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) 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, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων αρχικά είχε υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΕΙΡΑΙΑ την με αριθ. πρωτ./2015 αίτηση, στην οποία αναφέρει τα εξής: «Κατά την υποβολή της προσωρινής δήλωσης παρ/νου φόρου από αμοιβή επιχειρ. δραστηριότητας για τον μήνα Δεκ./2014 εκ παραδρομής καταχωρήθηκε για την περίοδο 1/10 - 31/10/14 με αποτέλεσμα να χρεωθώ χωρίς να είμαι υπόχρεος με δήλωση ανύπαρκτης συναλλαγής, φόρο 20,00 ευρώ και πιθανή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4174/13 αρθρ.53 και 57.

Παρακαλώ να γίνει διαγραφή της προσωρινής Δήλωσης παρ/νου φόρου Νο/2015 η οποία αντικαταστάθηκε με την Νο/15.».

Επειδή, κατόπιν της με αριθ. πρωτ./2015 αίτησης του προσφεύγοντος, η οποία διαβιβάστηκε από την Δ.Ο.Υ. Γ' ΠΕΙΡΑΙΑ στην Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ, εκδόθηκε η με αριθ./2015 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Α' ΠΕΙΡΑΙΑ. Εν συνεχεία, ο έλεγχος

της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ ζήτησε και έλαβε από τον προσφεύγοντα αντίγραφα των με αριθ./2015 και με αριθ./2015 προσωρινών δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας, το Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), επί του οποίου διενεργήθηκε η παρακράτηση φόρου 20%, καθώς και το βιβλίο εσόδων – εξόδων. Από την εξέταση των προσκομισθέντων στοιχείων, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η υποχρέωση υποβολής προσωρινής δήλωσης παρακράτησης φόρου σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, ποσού 100,00€ (100,00€ x 20%) με Α.Φ.Μ., δραστηριότητα με διεύθυνση έδρας, Τ.Κ., στην, αφορά τον μήνα Δεκέμβριο και ορθώς υποβλήθηκε η με αριθ./2015 προσωρινή δήλωση παρακράτησης φόρου σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επειδή, συνεπεία των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ εκδόθηκε η από 3-11-2015 έκθεση μερικού ελέγχου καθώς και η με αριθ./2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από αμοιβές ελευθέρων επαγγελματιών, βάσει της οποίας διαγράφηκε ο φόρος, ποσού 20,00€, που είχε βεβαιωθεί με την με αριθ./2015 δήλωση.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ.1 περ. γ΄ του ν.4174/2013.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθ. πρωτ./ 4-1-2021 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθ./2020 πράξης επιβολής προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α΄ ΠΕΙΡΑΙΑ.

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

Πρόστιμο άρθρου 54§1 περ. γ΄ του ν.4174/2013: 0,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.