



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14/6/2022

Αριθμός απόφασης: 1471

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332246
e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και 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 1064/2017 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 11/2/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/5-1-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/10/2020 – 31/10/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/2/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό .../5-1-2022 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού **250,00 €**, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-11-2021 αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών με περίοδο παρακράτησης 10/2020, ποσό καθαρών αμοιβών 3.000,00 € και ποσό παρακρατούμενου φόρου 90,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης, ισχυριζόμενη ότι δεν γνώριζε ότι όφειλε να παρακρατήσει και να αποδώσει φόρο 3% επί της αμοιβής. Ο εκδότης του τιμολογίου δεν έκανε χρήση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου. Δεν είναι ξεκάθαρο εάν ο ελαιοχρωματισμός παλαιού κτιρίου είναι τεχνικό έργο που υπόκειται σε παρακράτηση.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του ν.4172/2013: «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 το άρθρο 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν.4172/2013:

«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%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...

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 με την με Αρ. Πρωτ.: Δ12 Α 1109180 ΕΞ 2014 απόφαση της ΓΓΔΕ διευκρινίζεται ότι :
«2. Επίσης διευκρινίζεται με το άρθρο 3 της [ΠΟΛ 1027/2014](#) απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε, 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](#) (ΦΕΚ 167 Α) 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 την αξία του εκτελεσθέντος έργου, το αντίτιμο ενοικίασης, σύντομη περιγραφή του εκτελεσθέντος έργου, την αξία του εκτελεσθέντος έργου, το αντίτιμο της ενοικίασης και το φόρο που αναλογεί.

3. Σύμφωνα από τα ανωτέρω συνάγεται ότι στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων γίνεται παρακράτηση φόρου με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%). Το Δημόσιο γενικά και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που διενεργεί εκκαθάριση ή καταβολή της αξίας για τις πιο πάνω περιπτώσεις υποχρεούται να παρακρατεί το φόρο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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: ... 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 την ΠΟΛ1120/2014 διευκρινίζονται τα ακόλουθα :

“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, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξάρτητα εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο.

Βάσει της ανωτέρω διάταξης σε παρακράτηση φόρου υπόκεινται μόνο οι αμοιβές που λαμβάνουν τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, δηλαδή οι ατομικές επιχειρήσεις, καθώς και οι μη υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κ.Φ.Α.Σ. που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα εάν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, τα οποία παρέχουν τις ανωτέρω υπηρεσίες σε υπόχρεους του άρθρου 61 του ίδιου νόμου (νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, φορείς γενικής κυβέρνησης, κ.λπ.).

Επισημαίνεται ότι κατά την καταβολή των υπόψη αμοιβών σε ημεδαπά ή αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα, για υπηρεσίες που παρέχουν είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή, διενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64, με την οποία δεν επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης αλλά ο φόρος που παρακρατήθηκε θα πιστωθεί έναντι του φόρου εισοδήματος από επιχειρηματική δραστηριότητα (παρ. 3 και 4 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013). Ειδικά για τις αμοιβές που λαμβάνουν τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα, τα ανωτέρω εφαρμόζονται υπό την επιφύλαξη των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ).

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). ...”.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα ποσού 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-11-2021 προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων/εργοληπτών. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα έλαβε το υπ’ αριθμ./16-10-2020 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών εκδόσεως της επιχείρησης «..... - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ– ΑΦΜ », καθαρής αξίας 3.000,00 €, για «εργασίες χρωματισμών και πλακιδίων», για το οποίο δεν παρακράτησε και δεν απέδωσε φόρο 3% εντός της νόμιμης προθεσμίας, ήτοι έως 31/12/2020 το αργότερο, ως όφειλε. Σύμφωνα δε με τα διαλαμβανόμενα

στην ΠΟΛ1120/2014, στις αμοιβές για τεχνικά έργα περιλαμβάνονται οι αμοιβές που καταβάλλονται σε εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και εν προκειμένω περιλαμβάνει και τις εργασίες προσθήκης επί υφιστάμενου κτιρίου, όπως εν προκειμένω τις αμοιβές για εργασίες τοποθέτησης πλακιδίων. Ως εκ τούτου, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου και οι ισχυρισμοί της τυγχάνουν απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 11/2/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας, βάσει της παρούσας απόφασης:

1. Η υπ' αρ. .../5-1-2022 πράξη επιβολή προστίμου αρ. 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αλεξανδρούπολης.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	250,00€	250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.