



ΣΧΕΔΙΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

14.10.2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης:

2846

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604530

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 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' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από **15.05.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία με ΑΦΜ με έδρα το κατά των με αριθμό/10.04.2019 και/10.04.2019 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ για το φορολογικό έτος 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό &/2019 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ για το φορολογικό έτος 2018, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 15.05.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία 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 τις με αριθμό &/2019 πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ επιβλήθηκε πρόστιμο στην προσφεύγουσα εταιρία συνολικού ποσού 500,00 € (2 X 250,00€), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από επιχειρηματική δραστηριότητα για το φορολογικό έτος 2018, ως εξής:

Αρ.Δήλωσης	Ημ.Υποβολής	Σύνολο αμοιβής	Φόρος 20%	Έτος που αφορά
.....	22.03.2019	250,00 €	50,00€	8 ^{ος} /2018
.....	22.03.2019	250,00€	50,00€	9 ^{ος} /2018

Η προσφεύγουσα εταιρία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ, διότι:

-Εκ παραδρομής διενεργήθηκε παρακράτηση φόρου και υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθόσον αφορούσαν σε συναλλαγές μικρότερες των 300,00 ευρώ έκαστη, για τις οποίες δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της επικαλείται την με αριθ. 4009/2018 απόφαση της ΔΕΔ και την ΠΟΛ.1252/2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **61 του ν. 4172/2013:** «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 το άρθρο **62 του ν. 4172/2013:** «Πληρωμές υποκείμενες 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.....

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.....

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 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:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

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 και

δ) πεντακόσια (500) 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ. 1252/2015** «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. [4174/2013](#), άρθρα 53-62)»

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.

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

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε α) την με αριθμό/2019 δήλωση (προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα) στις 22/03/2019 που αφορά την περίοδο παρακράτησης του 9^{ου} /2018 και όφειλε να είχε υποβληθεί μέχρι 30/11/2018 .Με την ανωτέρω εκπρόθεσμη δήλωση δηλώθηκε και αποδόθηκε παρακρατούμενος φόρος ύψους 50 ,00€ για «παροχή λογιστικών εργασιών» με το υπ' αριθμ./10.09.2018 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών , εκδόσεως του λογιστή , ποσού 250,00 € .

β)την με αριθμό/2019 δήλωση (προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα) στις 22/03/2019 που αφορά την περίοδο παρακράτησης του 8^{ου} /2018 και όφειλε να είχε υποβληθεί μέχρι 30/10/2018 . Με την ανωτέρω εκπρόθεσμη δήλωση δηλώθηκε και αποδόθηκε παρακρατούμενος φόρος ύψους 50 ,00€ για «παροχή λογιστικών εργασιών» με το υπ' αριθμ./10.09.2018 Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών , εκδόσεως του λογιστή , ποσού 250,00 € .

Η εκπρόθεσμη αυτή απόδοση συνιστά παράβαση του άρ. 54 παρ. 1περ.γ του Ν. 4174/2013 καθώς όπως προκύπτει από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου, η προσφεύγουσα τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας και προς τούτο επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο της περ. γ' του άρ. 54 παρ. 2, ύψους 250,00 € για έκαστη εκπρόθεσμη δήλωση.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία επικαλείται ότι η συναλλαγή που συντελέστηκε αφορούσε δύο (2) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (No/31.08.2018 και No/10.09.2018) για αμοιβή λογιστικών εργασιών αξίας 250,00 € έκαστο, δηλαδή μικρότερη του ποσού των 300,00 € που τάσσει ο νόμος ως προϋπόθεση ενεργοποίησης της υποχρέωσης παρακράτησης φόρου και της συνακόλουθης απόδοσης του κι εφόσον δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου και συνακόλουθης απόδοσης του, η αρχική προσωρινή δήλωση σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως εκπρόθεσμη και να δημιουργήσει έτσι λόγο επιβολής προστίμου.

Η προσφεύγουσα εταιρία όντως δεν είχε την υποχρέωση να παρακρατήσει φόρο από επιχειρηματική δραστηριότητα λόγω του ύψους της αξίας έκαστου τιμολογίου, ωστόσο εφόσον

προέβη σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή παρακράτησης 20% που αφορά αμοιβές για παροχή λογιστικών εργασιών, όφειλε να τον αποδώσει στο σωστό χρόνο, ήτοι εμπρόθεσμα στις 31/10/2018 και 30/11/2018 αντίστοιχα, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013.

Επειδή όπως προκύπτει από την εικόνα αποδοχών του taxis για αμοιβή «παροχής λογιστικών εργασιών» του λογιστή ποσού 500,00€ έτους 2018 έγινε από την προσφεύγουσα παρακράτηση φόρου 20% ποσού 100,00€ . Επιπλέον από τον έλεγχο φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 ,του λογιστή της προσφεύγουσας εταιρίας, προκύπτει ότι το ανωτέρω ποσό παρακράτησης φόρου συμπεριλήφθηκε στην δήλωση του, προς έκπτωση καταβλητέου φόρου.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο με βάση ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Εν προκειμένω, ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και επιβλήθηκε πρόστιμο της παρ. 2γ', ύψους 250,00 € για κάθε μία. Η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τους κανόνες του Ν. 4174/2013 όπως αυτοί προαναφέρθηκαν ως προς την επιβολή προστίμου στην περίπτωση της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακράτησης φόρου, και οι ισχυρισμοί της περί μη υποχρέωσης παρακράτησης φόρου και συνακόλουθης απόδοσης του δεν επαρκούν για την απαλλαγή της από το πρόστιμο.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10/04/2019 έκθεση ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής προσωρινών δηλώσεων από επιχειρηματική δραστηριότητα επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/15.05.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία με ΑΦΜ και την επικύρωση των υπ' αριθμ./2019 και/2019 πράξεων επιβολής προστίμου (περίπτωση γ του άρθρου 54 του ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΑΜΟΥ.

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

Πρόστιμο άρθρου 542γ' ν.4174/2013 για το φορολ. έτος 2018 (πράξη/2019):
250,00 €

Πρόστιμο άρθρου 542γ' ν.4174/2013 για το φορολ. έτος 2018 (πράξη/2019):
250,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη εταιρία.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.