



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 29/09/2023

Αριθμός απόφασης : 759

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

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.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022) εφεξής Κ.Φ.Δ..

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).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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 03/05/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, που εδρεύει στο, Τ.Κ., κατά της με αριθμό./**23-03-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων 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. Ιωαννίνων.

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

Επί της από 03/05/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 20/01/2023 την με αριθμό καταχώρησης/2023 ηλεκτρονική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογικής περιόδου 1/11/2019– 30/11/2019, ποσού απόδοσης φόρου 70,00 € επί καθαρών αμοιβών ύψους 350,00 €. Κατόπιν αυτού, εκδόθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας η με αριθμό/**23-03-2023** Πράξη Επιβολής Προστίμου, ύψους 500,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 του Ν.4897/2022 και 62 του Ν.4172/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι εκ παραδρομής και χωρίς να υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης, υποβλήθηκε η υπό κρίση δήλωση παρακράτησης φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα με μήνα απόδοσης τον 11^ο μήνα του 2019, αντί της ορθής που ακολούθησε με μήνα απόδοσης τον 11^ο μήνα του 2022. Στη συνέχεια προέβη στην υποβολή της με αρ. δήλωσης/25-01-2023 τροποποιητικής δήλωσης παρακράτησης φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα με μήνα απόδοσης τον 11^ο μήνα του 2019 δηλώνοντας μηδενικό ποσό απόδοσης φόρου. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει :

- την καρτέλα λογ/σμού 54.04 «Φόροι – τέλη αμοιβών τρίτων» φορολογικών περιόδων 11/2019 και 11/2022,
- το Αναλυτικό Ημερολόγιο φορολογικών περιόδων 01/11 – 30/11/2019 και 01/11 – 30/11/2022,

- την υπό κρίση με αρ./20-01-2023 δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας με περίοδο παρακράτησης 1/11/2019 – 30/11/2019 και ποσό παρακράτησης 70,00 €,
- την με αρ./25-01-2023 δήλωση ακύρωσης της εκ παραδρομής υποβληθείσας δήλωσης με περίοδο παρακράτησης 1/11/2019 – 30/11/2019 και ποσό παρακράτησης 0,00 €,
- την με αρ./20-01-2023 υποβληθείσα δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας με περίοδο παρακράτησης 1/11/2022 – 30/11/2022 με ποσό παρακράτησης 70,00 €
- το με αριθμό .../15-11-2022 Τ.Π.Υ. συνολικής αξίας 434,00 € (καθαρής αξίας 350,00 € πλέον ΦΠΑ 84,00 €) με ποσό παρακράτησης φόρου 70,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του ν.4172/2013, ως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο : *«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. Όσον αφορά στα ομόλογα του άρθρου 37 παράγραφος 5, σε παρακράτηση φόρου υποχρεούνται από τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου μόνον οι φορείς πληρωμής που προβαίνουν σε καταβολές τόκων και δεν υποχρεούνται σε παρακράτηση ο εκδότης των ομολόγων».*

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 «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. ...

7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκειμένης 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 το άρθρο 54 του Κ.Φ.Δ.: «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) ..., β) ..., γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:...

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

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα ηλεκτρονικά την με αρ./20-01-2023 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογικής περιόδου 1/11/2019 – 30/11/2019 με ποσό απόδοσης φόρου 70,00 €, για την οποία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Την ίδια ημέρα, ήτοι στις 20/01/2023 υπέβαλε την με αρ./2023 αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογικής περιόδου 01/11/2022 – 30/11/2022 με ποσό απόδοσης φόρου 70,00 €. Στις 25/01/2023 προέβη στην υποβολή της με αρ./2023 τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας φορολογικής περιόδου 1/11/2019 – 30/11/2019 με ποσό απόδοσης φόρου 0,00 €.

Επειδή από τα προσκομισθέντα προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έλαβε το με αρ. ../15-11-2022 Τ.Π.Υ., εκδόσεως για υπηρεσίες φωτογράφισης & βιντεοσκόπησης, καθαρής αξίας 350,00 €, πλέον Φ.Π.Α. 84,00 € και ποσό παρακράτησης φόρου 70,00 €. Από το προσκομισθέν Αναλυτικό Ημερολόγιο φορολογικής περιόδου 1/11/2019 – 30/11/2019 και την καρτέλα λογ/σμού 54.04

«Φόροι – τέλη αμοιβών τρίτων», προκύπτει ότι δεν καταχωρήθηκε την φορολογική περίοδο 1/11/2019 – 30/11/2019 στα βιβλία της προσφεύγουσας άλλο παραστατικό δαπάνης με το αντίστοιχο ποσό του επίμαχου τιμολογίου που να δημιουργεί την υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης του εν λόγω παρακρατηθέντος φόρου και το επίμαχο φορολογικό στοιχείο φέρεται καταχωρημένο στα τηρούμενα βιβλία της την 15/11/2022.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω είναι εμφανές ότι πρόκειται για λανθασμένη υποβολή δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τη φορολογική περίοδο 1/11/2019 - 30/11/2019, αντί της ορθής περιόδου 1/11/2022 - 30/11/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας, η εκ παραδρομής υποβολή ηλεκτρονικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων με περίοδο απόδοσης του φόρου 1/11/2019 - 30/11/2019, αντί της ορθής περιόδου 1/11/2022 - 30/11/2022 να επισύρει την επιβολή προστίμου, καθώς δεν στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 και 2 του Κ.Φ.Δ., περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων, καθώς δεν υφίστατο αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση για το μήνα αυτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 03/05/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την **ακύρωση** της με αριθμό./23-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης, καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/23-03-2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων.

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Καταλογιζόμενο ποσό	500,00€	0,00€

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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.