



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08-10-2024

Αριθμός απόφασης: 2749

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από 25-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Κέρκυρας, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την

από 23-04-2024 έκθεση προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 25-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Ο προσφεύγων, ο οποίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (απλογραφικού λογιστικού συστήματος), υπέβαλε, μέσω TAXISnet, την 03-03-2021, τη με αριθμό/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ' Ν. 4172/2013) για τη φορολογική περίοδο μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2020 (ήτοι από 01-12-2020 έως 31-12-2020) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 80,65€ (= 403,23€ x 20%) με ημερομηνία νόμιμης υποβολής την 01-03-2021.

Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 03-03-2021, της ως άνω αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2020 (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-12-2020 έως 31-12-2020), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013, η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας εξέδωσε τη με αριθμό/23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' και παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- *Το αρχείο της αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2020 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα (η υπάλληλος του λογιστικού γραφείου θεώρησε ότι είχε τελειώσει η διαδικασία με την υποβολή του αρχείου – λανθασμένα).*
- *Το ποσό του φόρου παρακράτησης, το οποίο συμπεριλήφθηκε στην εν λόγω αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, έχει πληρωθεί εγκαίρως.*
- *Δεν επιβαρύνεται ο προϋπολογισμός με τη διαγραφή του προστίμου.*

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν για το υπό κρίση φορολογικό έτος (2020), 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 σ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση» του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν για το κρινόμενο φορολογικό έτος (2020), 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, με τις διατάξεις των παρ. 1, 7 και 8 του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του Ν. 4172/2013 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%). ...

...

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. ...

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 τη με αριθμό Α. 1101/18-03-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Καθορισμός του ηλεκτρονικού τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013» (ΦΕΚ Β' 948/20-03-2019):

«Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013

1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, καθώς και οι τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου κατά περίπτωση, στις αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62, στις αμοιβές δικηγόρων της περίπτωσης α' και μερισμάτων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013 που αποκτώνται από την 1 Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, υποβάλλονται

αποκλειστικά μέσω TAXISnet. Οι μηδενικές δηλώσεις για τις οποίες εκ του νόμου δεν προκύπτει φόρος ή τέλος χαρτοσήμου προς απόδοση υποβάλλονται προαιρετικά.

...

3. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.

4. Με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου και εκδίδεται "Ταυτότητα Οφειλής" με βάση την οποία θα καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής ή εκδίδεται τίτλος έκπτωσης σε περίπτωση τροποποιητικής δήλωσης από την οποία προκύπτει μικρότερο χρεωστικό ποσό από αυτό της προηγούμενης δήλωσης.

...

Άρθρο 2

Χρόνος καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής

1. Ως "καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής" νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων δ παραγράφου 1 του άρθρου 62 του Ν. 4172/2013 και των περιπτώσεων α και γ της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013.

2. Η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλεται από τους υπόχρεους μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την καταβολή ή την πίστωση των ποσών των σχετικών εισοδημάτων. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 4174/2013.

...

Άρθρο 5

Έναρξη Ισχύος

1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για πληρωμές που αφορούν εισοδήματα που αποκτώνται από την 1^η Ιανουαρίου 2019 και μετά. ...

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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 υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

...

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

...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β , γ , δ και σί της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ...

...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. 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 πεντακοσίων (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.

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).

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

...».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα των Εσόδων του συστήματος TAXIS, ο προσφεύγων υπέβαλε **εκπρόθεσμα**, την **03-03-2021**, μέσω TAXISnet, τη με αριθμό/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ' Ν. 4172/2013) για τη φορολογική περίοδο μηνός **Δεκεμβρίου** του έτους **2020** (ήτοι από 01-12-2020 έως 31-12-2020) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 80,65€ (= 403,23€ x 20%), καθώς, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, όφειλε να είχε υποβάλει την εν λόγω αρχική προσωρινή δήλωση **«μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την καταβολή ή την πίστωση των ποσών των σχετικών εισοδημάτων»**, ήτοι έως την 01-03-2021 (ημερομηνία νόμιμης υποβολής).

Επειδή, συνεπεία εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/03-03-2021 αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός **Δεκεμβρίου** του έτους **2020** (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-12-2020 έως 31-12-2020), εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, με την οποία

επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' και παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος του υπό κρίση προστίμου ποσού ύψους 250,00€, και, ως εκ τούτου, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 25-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθμό/23-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' & παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/03-03-2021 αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2020 (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-12-2020 έως 31-12-2020) (ως η με αριθμό/23-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας)	250,00€
---	----------------

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.