



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/3/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 608

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά:

Α) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/9 – 30/9/2019,

Β) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/3 – 31/3/2020,

Γ) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/4 – 30/4/2020 &

Δ) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/5 – 31/5/2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Α) Με την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις, της με αριθ. δήλωσης παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, με περίοδο παρακράτησης 1/9 - 30/9/2019.

Β) Με την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις, της με αριθ. δήλωσης παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, με περίοδο παρακράτησης 1/3 – 31/3/2020.

Γ) Με την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις, της με αριθ. δήλωσης παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, με περίοδο παρακράτησης 1/4 – 30/4/2020.

Δ) Με την με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις, της με αριθ. δήλωσης παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, με περίοδο παρακράτησης 1/5 – 31/5/2020.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το συνολικό ποσό των προστίμων είναι δυσανάλογα υψηλό σε σχέση με το φόρο που έχει αποδοθεί εκπρόθεσμα. Επιπλέον, κατά τις κρινόμενες φορολογικές περιόδους υφίστατο εγκλεισμός, λόγω COVID-19, με αποτέλεσμα την αναστολή είσπραξης των φόρων.

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 του άρθρου 62 «Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση» του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (*royalties*),

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, ορίζεται ότι: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

[...],

γ) για δικαιώματα (*royalties*) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),

[...]

4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση. [...] 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 τις διατάξεις του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

[...]

2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν

εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

[...].».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1229/2015 «Συμπλήρωση της ΠΟΛ.1213/22.9.2015 «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από εκμίσθωση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου»» διευκρινίζεται ότι: «1. Το εισόδημα από την εκμίσθωση του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου σε τρίτους αποτελεί εισόδημα από δικαιώματα του άρθρου 38 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013), φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 40 του ίδιου νόμου με ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) και όταν τα δικαιώματα εισπράττονται από φυσικό πρόσωπο που δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα σχετική με τα δικαιώματα, με την παρακράτηση αυτή του φόρου 20% εξαντλείται η φορολογική του υποχρέωση για το συγκεκριμένο εισόδημα.

2. Ο μισθωτής (ενοικιαστής) του δικαιώματος εκμετάλλευσης περιπτέρου, εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4172/2013, ως ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα και σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 62 και της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ΚΦΕ (ν. 4172/2013), υποχρεούται κατά την πληρωμή του δικαιώματος να παρακρατεί φόρο είκοσι τοις εκατό (20%) από τον δικαιούχο του δικαιώματος και κάτοχο της άδειας λειτουργίας περιπτέρου.

3. Τα παραπάνω έχουν εφαρμογή από την έναρξη ισχύος του νέου ΚΦΕ (ν. 4172/2013), δηλαδή από την 1η Ιανουαρίου 2014.

[...]

5. Επισημαίνεται όμως ότι, για όσες πληρωμές γίνουν από την 01/10/2015 και στο εξής, υπάρχει η υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης φόρου μέσα στις προθεσμίες που ορίζει ο νόμος με την παρ. 7 του άρθρ. 64 του ΚΦΕ, δηλαδή μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του δικαιώματος. Μετά το πέρας της προθεσμίας, θα επιβάλλονται οι προβλεπόμενες από τον ΚΦΔ κυρώσεις.».

Επειδή, 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα τις κάτωθι δηλώσεις παρακράτησης φόρου δικαιωμάτων 20% του άρθρου 64 παρ. 1 περ. γ' του ν. 4172/2013, ως πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα επί της καταβολής δικαιώματος σε κάτοχο αδειας λειτουργίας ήτοι:

Α) Την με αριθ. δήλωση παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, περιόδου παρακράτησης 1/9 - 30/9/2019, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 30/11/2019, στις 31/3/2020.

Β) Την με αριθ. δήλωση παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, περιόδου παρακράτησης 1/3 - 31/3/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/5/2020, στις 31/8/2020.

Γ) Την με αριθ. δήλωση παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, περιόδου παρακράτησης 1/4 – 30/4/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 30/6/2020, στις 31/8/2020.

Δ) Την με αριθ. δήλωση παρακράτησης φόρου από Δικαιώματα, περιόδου παρακράτησης 1/5 – 31/5/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/7/2020, στις 31/8/2020.

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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΔ [ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58)] δεν υφίσταται διάκριση των προστίμων ως προς το ύψος τους προς απόδοση φόρου.

Ως εκ τούτου, ορθώς η αρμόδια φορολογική αρχή προέβη σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 § 1 περ. α' & § 2 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, ήτοι:

- Α) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/9 – 30/9/2019,
Β) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/3 – 31/3/2020,
Γ) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/4 – 30/4/2020 &
Δ) της με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/5 – 31/5/2020.

Α) ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης), φορ. περιόδου 1/9/2019 – 30/9/2019

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού:

250,00 €

Β) ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης), φορ. περιόδου 1/3/2020 – 31/3/2020

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού:

250,00 €

Γ) ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης), φορ. περιόδου 1/4/2020 – 30/4/2020

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού:

250,00 €

Δ) ΚΦΔ (Αριθ. Πράξης), φορ. περιόδου 1/5/2020 – 31/5/2020

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

Πρόστιμο άρθρου 53 του ΚΦΔ

Πρόστιμο συνολικού ποσού: 250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

α/α

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.