



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 09/03/2023



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμ. Αποφ.: 504

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10,  
Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54639  
Τηλέφωνο : 2313-332240  
E-Mail : [ded.thess@.aade.gr](mailto:ded.thess@.aade.gr)  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

**1. Τις διατάξεις :**

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α΄ 206), εφεξής ΚΦΔ.
- 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει..
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθμ. ....../2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρ. 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. ....../2022 πράξη επιβολής προστίμου του άρ. 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς φορολογικού έτους 2021.
6. Την από 01.12.2022 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1γ & 2δ του Ν.4174/2013, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό .....2022 αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων για τον μήνα Αύγουστο (8<sup>ο</sup>) του οικείου έτους.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Η επίμαχη δήλωση παρακρατούμενου και προκαταβλητέου φόρου για τον μήνα Αύγουστο του 2021 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα στις 21.09.2021 (αρ. δήλωσης .....), ωστόσο εκ παραδρομής επιλέχθηκε η κατηγορία «αμοιβή από επιχειρηματική δραστηριότητα» αντί της ορθής «εισόδημα εργολάβων, ενοικιαστών, δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων».

2. Το επιβληθέν πρόστιμο παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας, δεδομένου ότι ο φόρος που αναλογούσε παρακρατήθηκε και προκαταβλήθηκε, με αποτέλεσμα να μην υφίσταται ζημία για το δημόσιο.

**Επειδή**, στο άρθρο 18§1 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.....».

**Επειδή**, στο άρθρο 61 του ν. 4172/2013 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 το άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ΄ 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 παρ. 1 περ. δ΄ και παρ. 7 & 8 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.... 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.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την Α1101/2019: «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 1η Ιανουαρίου 2019 και μετά...».

**Επειδή**, στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «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:..... 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**, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρία στις 24.08.2022 υπέβαλε εκπρόθεσμα την με α/α ...../2022 δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων για τον μήνα Αύγουστο (8<sup>ο</sup>) του 2021 και προς τούτου της επιβλήθηκε η κύρωση του άρθρου 54§§1γ & 2δ του Ν.4174/2013. Με την εν λόγω δήλωση δηλώθηκαν αμοιβές για την εκτέλεση τεχνικών εργασιών (μεταλλικών κατασκευών) συνολικής καθαρής αξίας 8.100,00€, επί της οποίας παρακρατήθηκε φόρος 3%, ήτοι 243,00€, με λήπτη τον ..... και Α.Φ.Μ. ....

**Επειδή**, η προσφεύγουσα εταιρία στις 21.09.2021 με την με αρ. .... δήλωση παρακρατούμενων φόρων σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Αυγούστου 2021 είχε δηλώσει το παραπάνω εισόδημα ύψους 8.100,00€ και είχε αποδώσει τον παρακρατηθέντα φόρο ύψους 243,00€. Στις 10/08/2022, διαπιστώνοντας το λάθος της ως προς την επιλεχθείσα κατηγορία «αμοιβή από επιχειρηματική δραστηριότητα» αντί της ορθής κατηγορίας «εισόδημα εργολάβων, ενοικιαστών, δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων», προέβη σε υποβολή της με αρ. ..../2022 τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα μηνός Αυγούστου 2021, διαγράφοντας το προαναφερθέν ποσό και τον παρακρατηθέντα φόρο. Παράλληλα, εντός του ίδιου μήνα, (στις 24/08/2022), υπέβαλε την επίμαχη υπ' αρ. ..../2022 δήλωση για την οποία επιβλήθηκε η σχετική κύρωση.

**Επειδή**, από τα ανωτέρω εκτεθέντα είναι σαφές ότι ο παρακρατηθείς φόρος ύψους 243,00€, είχε αποδοθεί εμπροθέσμως στις 21.09.21 με την υπ' αρ. .... δήλωση και λόγω λάθους χαρακτηρισμού του εισοδήματος υποβλήθηκαν τον Αύγουστο του 2022 η υπ' αρ. ..../2022 τροποποιητική- ανακλητική δήλωση και η υπ' αρ. ..../22 αρχική δήλωση, χωρίς καμία διαφορά ούτε στο ύψος του εισοδήματος αλλά ούτε και στον παρακρατηθέντα φόρο.

Κατόπιν τούτου, στο βαθμό που δεν υπάρχει ουσιαστική διαφοροποίηση με την υποβολή της με αρ. ..../22 δήλωσης παρά μόνο ως προς τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος, κρίνεται ότι η κύρωση του άρθρου 54§§1γ και 2δ του Ν. 4174/2013 δεν θα έπρεπε να επιβληθεί από την φορολογική αρχή και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

**Αποφασίζουμε**

Την αποδοχή της από .....2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.: ..... και την ακύρωση της υπ' αρ. ....../2022 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

**Φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση**

Υπ' αριθ. ....../2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

| <b>Είδος προστίμου</b>  | <b>Ποσό βάσει ελέγχου</b> | <b>Ποσό βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.</b> | <b>Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ.- ελέγχου</b> |
|---|---------------------------|-----------------------------------|---|
| Εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθμό .....2022 αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων για τον μήνα Αύγουστο (8ο) του 2021 (αρ. 54§§1γ & 2δ του Ν. 4174/2013). | 500,00€                   | 0,00                              | 500,00€                                 |

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**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ**

**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.