



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 22/06/2023

Αριθμ. Αποφ.: 353



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**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 .....2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ ....., κατά της υπ' αριθμ. ....../20.01.2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. ....../20.01.2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης φορολογικού έτους 2021, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 24.02.2023 έκθεση απόψεων της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από .....2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ..... ενδικοφανούς προσφυγής της 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. ....../20.01.2023 πράξη επιβολής προστίμου αρθ. 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους ποσού 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1γ & 2δ του Κ.Φ.Δ., λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό ....../15.07.2022 αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον μήνα Δεκέμβριο (12<sup>ο</sup>) του έτους 2021.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι η προβλεπόμενη δήλωση παρακρατούμενου και προκαταβλητέου φόρου για τον μήνα Δεκέμβριο του 2021 είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα στις 28.02.2022 (αρ. δήλωσης .....), πλην όμως είχε υποβληθεί εκ παραδρομής ως δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα και όχι ως δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Μόλις διαπιστώθηκε το σφάλμα από την εταιρεία και καθ' υπόδειξη υπαλλήλου της ΑΑΔΕ υποβλήθηκε η με αρ. ....../14.07.2022 μηδενική τροποποιητική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα-τόκους-δικαιώματα για τον μήνα Δεκέμβριο του 2021 και παράλληλα η με αρ. ....../15.07.2022 αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα για την ίδια περίοδο (01.12.2021-31.12.2021).

**Επειδή**, στο άρθρο 18§1 του Κ.Φ.Δ., 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. Εκπρόθεσμα 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 19§1 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

**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 του ν. 4172/2013: «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 το άρθρο 64 παρ. 1 και παρ. 7 του ν. 4172/2013: «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: α) για μερίσματα πέντε τοις εκατό (5%), β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%), γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%), 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. Σε περίπτωση εισφοράς όλου ή μέρους δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο σε κοινοπραξία ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, η προβλεπόμενη παρακράτηση τρία τοις εκατό (3%) της παρούσας περίπτωσης ενεργείται μόνο από τον εργοδότη κατά την καταβολή του εργολαβικού ανταλλάγματος στον αρχικό ανάδοχο. Ο φόρος αυτός που βαρύνει τον ανάδοχο συμψηφίζεται από τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας εταιρείας ή κοινοπραξίας με βάση βεβαίωση που χορηγεί ο ανάδοχος. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων

εδαφίων εφαρμόζονται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρεία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρείας. Επίσης, εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από εταιρεία μέλος της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή από κοινοπραξία επιχειρήσεων μέλους της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας. 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 Κ.Φ.Δ. 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 εταιρεία στις 15.07.2022 υπέβαλε εκπρόθεσμα την με α/α ..... δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα για τον μήνα Δεκέμβριο (12<sup>ο</sup>) του 2021 και προς τούτο της επιβλήθηκε η κύρωση του άρθρου 54§§1γ & 2δ του Κ.Φ.Δ.. Με την εν λόγω δήλωση δηλώθηκαν αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα συνολικής καθαρής αξίας 40.300,51€, επί των οποίων παρακρατήθηκε φόρος 3%, ήτοι 1.209,02€.

**Επειδή** η προσφεύγουσα εταιρεία στις 28.02.2022 με την με αρ. .... δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μερίσματα- τόκους –δικαιώματα μηνός Δεκεμβρίου του 2021 είχε δηλώσει το παραπάνω εισόδημα ύψους 40.300,51€ και είχε αποδώσει τον παρακρατηθέντα φόρο ύψους 1.209,02€. Στις 14/07/2022, διαπιστώνοντας το λάθος της ως προς την επιλεχθείσα κατηγορία «παρακρατούμενοι φόροι από μερίσματα- τόκους δικαιώματα» αντί της ορθής κατηγορίας «παρακρατούμενοι φόροι σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα», προέβη σε υποβολή της με αρ. ..../2022 τροποποιητικής μηδενικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μερίσματα-τόκους δικαιώματα μηνός Δεκεμβρίου 2021, διαγράφοντας το προαναφερθέν ποσό και τον παρακρατηθέντα φόρο. Παράλληλα, την επόμενη ημέρα, (στις 15/07/2022), 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 1.209,02€, είχε αποδοθεί εμπροθέσμως στις 28.02.2022 με την υπ' αρ. .... δήλωση και λόγω λάθους χαρακτηρισμού του εισοδήματος υποβλήθηκαν τον Ιούλιο του 2022 η υπ' αρ. ..../2022 τροποποιητική- ανακλητική δήλωση και η υπ' αρ. ..../2022 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. .... δήλωσης παρά μόνο ως προς τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος, κρίνεται ότι η κύρωση του άρθρου 54§§1γ και 2δ του Κ.Φ.Δ. δεν θα έπρεπε να επιβληθεί από την φορολογική αρχή και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

**Αποφασίζουμε**

Την αποδοχή της από .....2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ.: ..... και την ακύρωση της υπ' αρ. .... /20.01.2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

Υπ' αριθ. .... /20.01.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. φορολογικού έτους 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

<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 ..... /15.07.2022 αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εργολάβων για τον μήνα Δεκέμβριο (12ο) του 2021 (αρ. 54§§1γ & 2δ του Κ.Φ.Δ.).	500,00€	0,00	500,00€

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

**Ακριβές αντίγραφο**

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

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.