



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 06.09.2023

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

Αριθμός απόφασης: e642

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά Α. 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
 - 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).
 - 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 Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 12.04.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «..... I.K.E» με Α.Φ.Μ. νομίμως εκπροσωπούμενης από τον του με Α.Φ.Μ., κατά των υπ' αρ./07-03-2023,/07-03-2023,/07-03-2023,/07-03-2023 και/07-03-2023 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
5. Τις υπ' αρ./07-03-2023,/07-03-2023,/07-03-2023,/07-03-2023 και/07-03-2023 πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.04.2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «..... I.K.E» με Α.Φ.Μ. νομίμως εκπροσωπούμενης από τον του με Α.Φ.Μ., 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:

Με την με αριθμό/07-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** πλέον χαρτοσήμου (2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών για το μήνα Απρίλιο του έτους 2020.

Με την με αριθμό/07-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** πλέον χαρτοσήμου (2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών για το μήνα Δεκέμβριο του έτους 2020.

Με την με αριθμό/07-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** πλέον χαρτοσήμου (2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών για το μήνα Ιανουάριο του έτους 2021.

Με την με αριθμό/07-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** πλέον χαρτοσήμου (2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών για το μήνα Ιούνιο του έτους 2021.

Με την με αριθμό/07-03-2023 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** πλέον χαρτοσήμου (2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών για το μήνα Απρίλιο του έτους 2022. Οι

ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των οικείων από-03-2023 εκθέσεων ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι η εκπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων οφείλεται στην εκ των υστέρων επιβολή του σχετικού φόρου εργολάβων 3%. Το δε ύψος του συνολικού ποσού προστίμων, ήτοι 2.560,00€ είναι δυσανάλογα μεγάλο συγκριτικά με το προς απόδοση συνολικό ποσό φόρου που προέκυψε ύψους 1.979,75€. Επιπλέον, καταστρατηγείται η αρχή της αναλογικότητας του φόρου του άρθρου 25 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 (Υποβολή φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 του Ν.4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν ορίζεται ότι: «1. 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. δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη. ε. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος. στ. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που έχουν προσδιορισθεί κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 (Υπόχρεοι σε παρακράτηση) 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, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση) παρ. 1 περ. δ) του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι «1.Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκεινται 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 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%). 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 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, στην ΠΟΛ. 1027/04-02-2014 «Παρακράτηση φόρου στα εισοδήματα εργοληπτών κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν . 4172/2013 καθώς και χρόνος και τρόπος απόδοσής του.» ορίζεται ότι: «Άρθρο 1 1. 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 υποχρεούνται να παρακρατεί φόρο κατά την καταβολή ή εκκαθάριση εισοδημάτων στους εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημόσιων, δημοτικών, κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) αποδίδει τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις ως εξής: Οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές προσωρινές δηλώσεις απόδοσης του παρακρατηθέντα φόρου φορολογικού έτους 2014 υποβάλλονται και ο φόρος αποδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο www.gsis.gr..... Άρθρο 3 Όσοι παρακρατούν φόρο με συντελεστή τρία (3) τοις εκατό, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)

υποχρεούνται να υποβάλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής η οποία περιλαμβάνει την αξία του εκτελεσθέντος έργου, το αντίτιμο ενοικίασης, σύντομη περιγραφή του εκτελεσθέντος έργου, την αξία του εκτελεσθέντος έργου, το αντίτιμο της ενοικίασης και το φόρο που αναλογεί.»

Επειδή, στην Α.1101/20-03-2019 «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.» ορίζεται ότι: «Άρθρο 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..... Άρθρο 2. 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 3. 1. Ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στις αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 καθώς και στις αμοιβές δικηγόρων της περίπτωσης α' και μερισμάτων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν. 4172/2013, έχει ως τα συνημμένα υποδείγματα, τα οποία επισυνάπτονται ως παραρτήματα Α1 και Α2 της παρούσας αντίστοιχα.[...] Άρθρο 6. 1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για πληρωμές που αφορούν εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2019 και μετά. Στις τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που υποβάλλονται μέχρι 31.12.2019 και αφορούν τις αναλυτικές εγγραφές που δεν είχαν συμπεριληφθεί στις αρχικές δηλώσεις που είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα σύμφωνα με τις ΠΟΛ.1048/2014 και ΠΟΛ.1031/2014 αποφάσεις ΓΓΔΕ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα και ο τόκος του Κ.Φ.Δ 2. Οι αποφάσεις ΠΟΛ.1048/2014 και ΠΟΛ.1031/2014 καταργούνται, από την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν.4174/2013 ως ίσχυε, ορίζεται ότι «1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από την φορολογική

νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 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 υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,.....

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

..... δ) πεντακόσια (500) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β' γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,.....»

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., από/09/2019 η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ως κύρια δραστηριότητα την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα με έδρα στην Λάρισα, για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα διπλογραφικά λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και υπάγεται στην φορολογική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε μέσω διαδικτύου:

α. στις 11/08/2021 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών (άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ και άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ του.4172/2013) για τον μήνα Απρίλιο του έτους 2020, από την οποία προέκυψε φόρος προς απόδοση ποσού 21,00€ από ακαθάριστο εισόδημα ποσού 700,00€ βάσει ενός τιμολογίου που έλαβε από τον ΑΦΜ και την οποία όφειλε να υποβάλει το αργότερο έως 30/06/2020,

β. στις 18/08/2021 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών (άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ και άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ του.4172/2013) για τον μήνα Δεκέμβριο του έτους 2020, από την οποία προέκυψε φόρος προς απόδοση ποσού 1.326,00€ από ακαθάριστο εισόδημα ποσού 44.200,00€ βάσει έξι τιμολογίων που έλαβε από την εταιρία «..... ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΘΥΝΗΣ» ΑΦΜ και την οποία όφειλε να υποβάλει το αργότερο έως 01/03/2021 (ημέρα Δευτέρα),

γ. στις 08/10/2021 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών (άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ και άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ του.4172/2013) για τον μήνα Ιανουάριο του έτους 2021, από την οποία προέκυψε φόρος προς απόδοση ποσού 63,00€ από ακαθάριστο εισόδημα ποσού 2.100,00€ βάσει τριών τιμολογίων που έλαβε από την εταιρία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ ΟΕ» ΑΦΜ και την οποία όφειλε να υποβάλει το αργότερο έως 31/03/2021,

δ. στις 10/02/2022 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών (άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ και άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ του.4172/2013) για τον μήνα Ιούνιο του έτους 2021, από την οποία προέκυψε φόρος προς απόδοση ποσού 150,00€ από ακαθάριστο εισόδημα ποσού 5.000,00€ βάσει ενός τιμολογίου που έλαβε από την εταιρία

«..... Ο.Ε.» ΑΦΜκαι την οποία όφειλε να υποβάλει το αργότερο έως 31/08/2021 και

ε. στις 01/08/2022 την υπ' αρ. εκπρόθεσμη αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατηθέντος φόρου (3%) από εισόδημα εργολάβων/εργοληπτών (άρθρο 62 παρ. 1 περ. δ και άρθρο 64 παρ. 1 περ. δ του 4172/2013) για τον μήνα Απρίλιο του έτους 2022, από την οποία προέκυψε φόρος προς απόδοση ποσού 344,70€ από ακαθάριστο εισόδημα ποσού 11.490,00€ βάσει δύο τιμολογίων που έλαβε από τον ΑΦΜ και βάσει δύο τιμολογίων που έλαβε από τον ΑΦΜ και την οποία όφειλε να υποβάλει το αργότερο έως 30/06/2022.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 6 του ν.2859/2000: «6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης προβλέποντας την παρακράτηση φόρου επιδίωξε να εισάγει έναν τρόπο επίσπευσης και ταυτόχρονα εξασφάλισης καταβολής του φόρου εισοδήματος, αναθέτοντας στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει εισόδημα από μισθωτή εργασία την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο δια της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, προέβλεψε ότι δεν υφίσταται υποχρέωση παρακράτησης για εισοδήματα απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα (άρθρο 59 παρ. 3 Ν. 4172/2013), ενώ σε άλλες περιπτώσεις έθεσε ως όρο για τη διενέργεια παρακράτησης η συναλλαγή να υπερβαίνει ένα ορισμένο ύψος (άρθρο 64 παρ. 8 Ν. 4172/2013 όπου ως όρος τίθεται η αξία της συναλλαγής να υπερβαίνει τα τριακόσια ευρώ). Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1072/2015, στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις ΦΜΥ, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ. Από όλα τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο νομοθέτης δια της εισαγωγής της υποχρέωσης παρακράτησης φόρου επεδίωξε την εξασφάλιση καταβολής του φόρου εισοδήματος και όχι την τιμωρία του υπόχρεου σε παρακράτηση σε περίπτωση που τούτος καθυστέρησε την υποβολή της σχετικής δήλωσης ΦΜΥ, πολλώ δε μάλλον στο βαθμό που ο εν λόγω φόρος αποδόθηκε στο Δημόσιο με αποτέλεσμα να μην ζημιώνονται τα συμφέροντα του τελευταίου.

Επειδή, στις φορολογικές διατάξεις (άρθρο 66 ΚΦΔ) και ειδικότερα ως προς τις συνέπειες μη καταβολής των φόρων, οι παρακρατούμενοι φόροι (Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (ΦΜΥ), Φόρος Ελευθέρων Επαγγελματιών), όπως και οι επιρριπτόμενοι φόροι /έμμεσοι φόροι (ΦΠΑ, ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, οινόπνεύματος, αλκοολούχων ποτών) αντιμετωπίζονται με ενιαίο τρόπο.

Επειδή, για τον μήνα Απρίλιο 2020 το προς απόδοση ποσό φόρου ήταν 21,00€ (ήτοι κάτω των 30,00€) ωστόσο κατά την ημερομηνία υποβολής (11.08.2021) της με αρ. δήλωσης απόδοσης του φόρου 3% είχε παρέλθει εύλογο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία υποχρέωσης στις 30/06/2020.

Επειδή, την αρχή της αναλογικότητας, η οποία απορρέει από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, αναγνωρίζει ήδη ρητώς το άρθρο 25 παρ.1 του Συντάγματος.

Σύμφωνα δε με αυτή, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Πάντως, ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 990/2004 Ολ., 1402, 2938/2005, 596, 3005/2007, 628/2008, 956/2009).

Όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./12.04.2023 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «..... I.K.E» με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αρ./07.03.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2δ του ΚΦΔ	500,00€

Η υπ' αρ./07.03.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2δ του ΚΦΔ	500,00€

Η υπ' αρ./07.03.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2δ του ΚΦΔ	500,00€

Η υπ' αρ./07.03.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2δ του ΚΦΔ	500,00€

Η υπ' αρ./07.03.2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022

Είδος προστίμου	Ποσό βάσει ελέγχου
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2δ του ΚΦΔ	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.