



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 08/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1164

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332241
e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..
- 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία 05/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, κατά των υπ'

αριθμ./03-11-2023,/03-11-2023,/03-11-2023,/03-11-2023,/03-11-2023,/03-11-2023,/03-11-2023 πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2021-2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 05/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ: (οι προσβαλλόμενες πράξεις απεστάλησαν με συστημένη επιστολή στις 29-11-2023, RE GR), 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 υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Δεκεμβρίου έτους 2021.

-Με την υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Ιανουαρίου έτους 2022.

-Με την υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Φεβρουαρίου έτους 2022.

-Με την υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Μαρτίου έτους 2022.

-Με την υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους

250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Απριλίου έτους 2022.

-Με την υπ' αριθμ/03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Μάιου έτους 2022.

-Με την υπ' αριθμ./03-11-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 02-11-2022 της με αριθμό/2022 αρχικής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου παρακράτησης Ιουνίου έτους 2022.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

-οι δηλώσεις υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα λόγω μηχανογραφικής προσαρμογής των αρχείων λόγω covid-19 και την αδυναμία αποδοχής του αρχείου από το σύστημα μισθοδοσίας των παρακρατούμενων φόρων.

-σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 64 του ΚΦΕ « 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 οντοτήτων κατά περίπτωση.

-σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 64 του ΚΦΕ «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».

- σύμφωνα με την ΠΟΛ 1072/2015 στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις ΦΜΥ δεν επιβάλλονται πρόστιμα του ΚΦΔ και κατά συνέπεια συνάγεται ότι πρόθεση του νομοθέτη είναι η εξασφάλιση της καταβολής του Φ.Μ.Υ. και όχι η τιμωρία του φορολογούμενου

-σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Π.Α. διαφορά φόρου μέχρι 30,00€ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο

- το επιβληθέν πρόστιμο ποσού 250,00€ είναι δυσανάλογο του ύψους του φόρου (31,96€) που καταβλήθηκε εκπρόθεσμα και υπό το πρίσμα της χρήστης διοίκησης δεν πρέπει να επιβληθεί.

Επειδή, στο άρθρο 18 του ν.4987/2022 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».

Επειδή, στο άρθρο 59 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Τα ακόλουθα πρόσωπα υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με το σύστημα φορολόγησης στην πηγή: α) κάθε φυσικό πρόσωπο που αποκτά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που διενεργεί πληρωμές ή δίνει παροχές σε είδος στους εργαζομένους τους ή υπαλλήλους τους 2. Το πρόσωπο, όπως αναφέρεται στην παραγράφο 1, το οποίο καταβάλλει εισόδημα για μισθωτή εργασία σύμφωνα με το άρθρο 12, φέρει την ευθύνη παρακράτησης φόρου και απόδοσής του στο κράτος. Εάν δεν διενεργείται παρακράτηση, ο υπόχρεος οφείλει να καταβάλλει το φόρο που δεν παρακρατήθηκε, καθώς και τυχόν πρόστιμα και ποινές που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία. ».

Επειδή, στο άρθρο 60 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι: «1. Το μηνιαίο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, συμπεριλαμβανομένων των παροχών σε είδος, των ημερομισθίων και των εφάπαξ παροχών, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου με βάση την κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 και του άρθρου 16 μετά από προηγούμενη αναγωγή του σε ετήσιο 5. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 –Συντελεστής παρακράτησης φόρου του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «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 την με την υπ' αριθ. Α.1099/20.03.2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. "Καθορισμός του ηλεκτρονικού τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις": «Άρθρο 1 Τρόπος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 1. Οι υπόχρεοι της παρ. 1 του άρθρου 59 του Ν. 4172/2013, που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60, οι υπόχρεοι της παρ. 6 του άρθρου 43Α που προβαίνουν σε παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς και οι υπόχρεοι του άρθρου 62 που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε' της παρ. 1 του άρθρου 64, αποδίδουν με προσωρινές δηλώσεις τον παρακρατούμενο φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω εφαρμογών Taxisnet. Η διαδικασία αυτή εφαρμόζεται για όλες τις εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, ανεξαρτήτως αποτελέσματος χρεωστικού ή πιστωτικού ή μηδενικού 4. Η υποβολή της προσωρινής δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αποκτάται από την 1η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, πραγματοποιείται αποκλειστικά μέσω taxisnet, με την υποβολή αναλυτικών εγγραφών σε μορφή ηλεκτρονικού αρχείου. Άρθρο 2 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 1. Ο τύπος και το περιεχόμενο της προσωρινής δήλωσης απόδοσης φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα, το οποίο επισυνάπτεται ως παράρτημα Α της παρούσας. 2. Οι υπόχρεοι καταχωρούν αναλυτικά τα στοιχεία ανά ΑΦΜ δικαιούχου και σύμφωνα με τον Πίνακα Κωδικοποίησης που επισυνάπτονται ως παραρτήματα Β1 και Β της παρούσας..... Άρθρο 4 Προθεσμία υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις 1. Η δήλωση του άρθρου 2 της παρούσας υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής. 2. Ειδικά για το

εισόδημα από μισθωτή εργασία που προκύπτει από τις αποδοχές - μισθούς των εργαζομένων, η δήλωση του άρθρου 2 της παρούσας υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία που οι αποδοχές αυτές καθίστανται δεδουλευμένες ακόμα και αν αυτές δεν έχουν πραγματικά καταβληθεί στους δικαιούχους.» 3. Δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του Κ.Φ.Δ. στις μηδενικές δηλώσεις φόρου και εισφοράς που υποβάλλονται εκπρόθεσμα., Άρθρο 6 Ισχύς της απόφασης 1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2019 και μετά....»

Επειδή, με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1072/31-3-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις», προβλέπεται ότι:« VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ[...] Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων ΦΜΥ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ [...]

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν.4987/2022 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:... γ) διακόσια πενήντα (250) 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 απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα 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, με την ΠΟΛ 1252/2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62»: «Ι. ΓΕΝΙΚΑ 1. Με τις διατάξεις του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, εφεξής "ΚΦΔ", άρθρα 53-62), θεσπίζεται ένα ενιαίο πλαίσιο διατάξεων σχετικά με την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων και τον υπολογισμό τόκων, οι οποίες εφαρμόζονται από 1.1.2014, στις περιπτώσεις μη τήρησης, από την πλευρά των φορολογουμένων, των υποχρεώσεων που προβλέπονται στον ΚΦΔ και την κείμενη φορολογική νομοθεσία που αφορά σε φόρους, τέλη, εισφορές και πρόστιμα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του. Βασικά σημεία των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου είναι τα εξής: α) Επιβάλλονται κυρώσεις τόσο για διαδικαστικές (άρθρα 54 και 56) όσο και για ουσιαστικές

παραβάσεις (άρθρα 58, 58Α και 59). Οι διαδικαστικές παραβάσεις σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη λοιπή φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ενώ οι ουσιαστικές παραβάσεις συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την είσπραξη επιστροφής φόρου, και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου.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 πεντακόσιων (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). Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2)».

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, όρισε 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 (300,00€ σύμφωνα με άρθρο 64 παρ. 8 Ν. 4172/2013).

Επειδή, στο άρθρο 38 παρ. 6 του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει :

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/12/2021-31/12/2021 έως 28/02/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 77,32€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/01/2022-31/01/2022 έως 31/03/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 31,69€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/02/2022-28/02/2022 έως 03/05/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 38,65€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/03/2022-31/03/2022 έως 31/05/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 38,65€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/04/2022-30/04/2022 έως 30/06/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 58,78€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/05/2022-31/05/2022 έως 01/08/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 38,65€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

-αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης 01/06/2022-30/06/2022 έως 31/08/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμό/2022 οικεία δήλωση (με χρεωστικό ποσό 38,76€) εκπρόθεσμα στις 02-11-2022.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό στοιχείο προς απόδειξη των ισχυρισμών του περί αδυναμίας αποδοχής του αρχείου από το σύστημα μισθοδοσίας των παρακρατούμενων φόρων λόγω μηχανογραφικής προσαρμογής των αρχείων λόγω COVID-19.

Επειδή, το σύνολο των προς απόδοση φόρων ανέρχεται σε συνολικό ποσό 322,50€ (77,32€ + 31,69€ + 38,65€ + 38,65€ + 58,78€ + 38,65€ + 38,76€), ήτοι σε ποσό που δεν δύναται χαρακτηριστεί ως αμελητέο, όταν μάλιστα οι δηλώσεις για όλες τις περιόδους υποβλήθηκαν στις 02-11-2022.

Επειδή, ορθώς επιβλήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας, καθότι συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεως της περ. γ' της παρ. 1 και της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν.4987/2022.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 05/01/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:

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

Φορ. έτος 2021

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Φορ. έτος 2022

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

Υπ' αριθμ'/03-11-2023 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Άρτας,

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ και 2γ του ν.4987/2022	250,00€

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

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
ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.