



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 15-07-2024

Αριθμός απόφασης: 2157

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο: 2131312349

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Την από 20-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. που εδρεύει στα, οδός αρ., Τ.Κ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τη αυτής, του με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/20-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54

του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση, καθώς και την από 20-02-2024 έκθεση προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 20-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, είναι υπόχρεη τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας (διπλογραφικού λογιστικού συστήματος), υπέβαλε, μέσω TAXISnet, την 13-11-2021, τη με αριθμό/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία (άρθρα 59 και 60 Ν. 4172/2013) για τη φορολογική περίοδο μηνός Ιουλίου του έτους 2021 (ήτοι από 01-07-2021 έως 31-07-2021) με ημερομηνία νόμιμης υποβολής την 30-09-2021.

Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 13-11-2021, της ως άνω αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία μηνός Ιουλίου του έτους 2021 (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-07-2021 έως 31-07-2021), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν. 4172/2013, η Προϊσταμένη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας εξέδωσε τη με αριθμό/20-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού ύψους 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' και παρ. 2 περ. δ' του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, άλλως την τροποποίηση αυτής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παράλογα και δυσανάλογα υψηλό το ποσό του επιβληθέντος σε βάρος της προστίμου ύψους 500,00€ σε σχέση με το παρακρατηθέν ποσό φόρου.
- Δυσκολίες σχετικές με το Lockdown που επιβλήθηκε ως μέτρο για τον περιορισμό της εξάπλωσης της πανδημίας του κορωνοϊού (Covid 19) και τις ιδιαίτερες συνθήκες που δημιουργήθηκαν από αυτό.
- Προβλήματα λόγω παλαιότητας προγραμμάτων και αλλαγής τρόπου υποβολής των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία.
- Προσωπικά/οικογενειακά προβλήματα της

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 59 «Φορολόγηση στην πηγή» του Ν. 4172/2013 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,

β) κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει συντάξεις σε φυσικά πρόσωπα,

γ) ταμεία κοινωνικής ασφάλισης ή παρόμοιες οντότητες που διενεργούν πληρωμές στους ασφαλισμένους τους.

2. Το πρόσωπο, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 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.

3. Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο δεν υπόκειται σε παρακράτηση.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 60 «Φορολογικός συντελεστής» του Ν. 4172/2013 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 των παρ. 4, 7 και 8 του άρθρου 64 «Συντελεστές 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 ...

...

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, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«6. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων 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» αναφέρεται ότι:

«VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

...

6. Μετά την παραπάνω αποσαφήνιση γίνεται δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013) για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που υποβάλλονται ως 30-04-2015 και αφορούν εισοδήματα για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με την παρούσα, έχει παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας. ...

... Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων Φ.Μ.Υ. δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013).

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος διπλογραφικού λογιστικού συστήματος,

...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι:

«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 πεντακοσίων (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). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων.

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).

...».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, καθώς και από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα των Εσόδων του συστήματος TAXIS, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμα, την 13-11-2021, μέσω TAXISnet, τη με αριθμό/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία (άρθρα 59 και 60 Ν. 4172/2013) με φορολογική υποχρέωση για τη φορολογική περίοδο μηνός Ιουλίου του έτους 2021 (ήτοι από 01-07-2021 έως 31-07-2021), καθώς, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, όφειλε να είχε υποβάλει την εν λόγω προσωρινή δήλωση «το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος», ήτοι έως την 30-09-2021 (ημερομηνία νόμιμης υποβολής).

Επειδή, συνεπεία εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/13-11-2021 αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία μηνός Ιουλίου του έτους 2021 (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-07-2021 έως 31-07-2021), εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/20-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού ύψους 500,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ και παρ. 2 περ. δ' του ΚΦΔ.

Επειδή, τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και επιβάλλονται από τη Φορολογική Διοίκηση κατά δέσμια αρμοδιότητα, χωρίς η τελευταία να έχει τη διακριτική ευχέρεια εξέτασης ύπαρξης υποκειμενικής υπαιτιότητας ή δόλου (πρόθεσης) εκ μέρους του υπόχρεου (φορολογούμενου), η συνδρομή των οποίων, εξάλλου, δεν απαιτείται για την επιβολή τους, αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας του υπό κρίση προστίμου ποσού ύψους 500,00€, και, ως εκ τούτου, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 20-03-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με αριθμό/20-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

- **Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' & παρ. 2 περ. δ' του ΚΦΔ**
λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/13-11-2021 αρχικής προσωρινής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία μηνός Ιουλίου του έτους 2021 (ήτοι χρονικής περιόδου από 01-07-2021 έως 31-07-2021) **500,00€**
(ως η με αριθμό/20-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.