



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα, 20/08/2024



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 2311

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. 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,

δ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. Τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 22/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ. κατά της με αριθμό πρωτ. /22-03-2024 απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών στο υπ' αριθ. /05-03-2024 αίτημα της εταιρίας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ. , η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό πρωτ. /22-03-2024 απάντηση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρίας για διαγραφή του προστίμου που βεβαιώθηκε με Α.Χ.Κ. /26-02-2024 και Α.Τ.Β. /26-02-2024, ποσού 500,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 31/03/2021, της με αριθμό /2021 αρχικής προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ., με περίοδο παρακράτησης 07/2020, με την οποία δηλώθηκε ποσό φόρου 0,19 ευρώ.

Προκειμένου ο φορολογούμενος να στραφεί κατά οποιασδήποτε πράξης της φορολογικής διοίκησης με την οποία καταλογίζεται φόρος ή επιβάλλεται πρόστιμο λόγω μη συμμόρφωσης με τον Κ.Φ.Δ. προβλέπεται η δυνατότητα άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής, κατ' άρθρο 63 του ν.4987/2022 ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, και όχι η υποβολή αιτήματος στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη. Επειδή ωστόσο από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης δεν προκύπτει η έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου στον προσφεύγοντα, η οποία θα τον ενημέρωνε σχετικά με τη διαδικασία και την προθεσμία προσβολής της, η υπηρεσία μας κρίνει ότι η παρούσα προσφυγή στρέφεται κατά της έκδοσης του προστίμου και την εξετάζει ως εμπροθέσμως υποβληθείσα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα εταιρία ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τη διαγραφή του προστίμου που επιβλήθηκε κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 του ν.4987/2022, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το πρόστιμο είναι δυσανάλογα μεγαλύτερο σε σχέση με το ύψος του βεβαιωθέντος και παρακρατηθέντος φόρου (0,19 ευρώ). Υποστηρίζει περαιτέρω ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ.1072/2015 δεν επιβάλλονται πρόστιμα για εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. και ως εκ τούτου το προσβαλλόμενο πρόστιμο θα πρέπει να ακυρωθεί.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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, σύμφωνα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου», ορίζεται ότι:

«3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε την υπό κρίση φορολογική περίοδο, 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 των παρ. 1 και 1Α 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της εγκυκλίου ΠΟΛ.1072/2015 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» της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίστηκε μεταξύ άλλων ότι:

«Επισημαίνεται, ότι όπως είχε διευκρινιστεί και στην Απόφαση αυτή, εργοδότες υπόχρεοι σε υποβολή προσωρινής δήλωσης που καταβάλλουν εισόδημα για μισθωτή εργασία σε εργαζόμενους ή υπαλλήλους τους, έχουν την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής ακόμα και στην περίπτωση που δεν προκύπτει φόρος για απόδοση. Ειδικά στην περίπτωση που οι υπόχρεοι εργοδότες παύουν να απασχολούν προσωπικό, υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση και να συμπληρώνουν την ειδική ένδειξη που αναγράφεται επί του εντύπου. Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων ΦΜΥ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (ν.4174/2013).»

Επειδή εν προκειμένω το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρία και δηλώθηκε για την περίοδο 07/2020 με την υπ' αριθ. /2021 εκπρόθεσμη δήλωση Φ.Μ.Υ. είναι σχεδόν μηδενικό (0,19 ευρώ) ενόψει της προπαρατεθείσας εγκυκλίου βάσει της οποίας δεν επιβάλεται πρόστιμο επί εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Μ.Υ. μηδενικού φόρου και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης η υπηρεσία μας κρίνει ακυρωτέο το προσβαλλόμενο πρόστιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 22/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., και την ακύρωση του προσβαλλόμενου προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. /2021 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. περιόδου 07/2020: 0,00 ευρώ

Το ανωτέρω πρόστιμο βεβαιώθηκε με Α.Χ.Κ. /26-02-2024 και Α.Τ.Β. /26-02-2024.

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η υπάλληλος του τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.