



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 20-06-2024

Αριθμός απόφασης: 1578

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 -10  
**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313332246  
**e mail** : ded.thess@aade.gr

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), 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 1064/12-04-2017 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 κατάθεσης **25-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ....., με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., κατά των με αριθμό ....., ....., ....., ....., πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54

του Ν.4987/22 , φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με **ΑΦΜ** ....., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00€**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19-07-2023 την με αρ. .... αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης από 01/08/2022 έως 31/08/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4987/22 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του Ν.4987/22 .

Με την με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00€**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19-07-2023 την με αρ. .... αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης από 01/09/2022 έως 30/09/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4987/22 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του Ν.4987/22 .

Με την με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00€**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19-07-2023 την με αρ. ... αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης από 01/06/2022 έως 30/06/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4987/22 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του Ν.4987/22 .

Με την με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... , επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **250,00€**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 19-07-2023 την με αρ. ... αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης από 01/07/2022 έως 31/07/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4987/22 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του Ν.4987/22 .

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι, το ποσό του φόρου είναι πολύ μικρότερο του ποσού που του βεβαιώνεται προς πληρωμή.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 59 παρ. 1 και 2 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».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ. 1 & 5 του Ν. 4172/2013: «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 υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος».

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1049/2014 «Προθεσμία υποβολής και απόδοσης του φόρου» ορίζεται ότι : «Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 60](#) και της περίπτωσης ε' 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 του υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκειμένης σε παρακράτηση πληρωμής του ασφαρίσματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 7 του άρθρου 64](#) του ν. [4172/2013](#) (ΦΕΚ Α' 67).

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4987/22: «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 ...»

**Επειδή**, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης προβλέποντας την παρακράτηση φόρου επιδίωξε να εισάγει έναν τρόπο επίστευσης 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). Σημειωτέον 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 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**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει:

α) αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/8/2022 - 31/8/2022 το αργότερο έως 31/10/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. .... σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 19-07-2023,

β) αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/9/2022 - 30/9/2022 το αργότερο έως 30/11/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. .... σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 19-07-2023,

γ) αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/6/2022 - 30/6/2022 το αργότερο έως 31/08/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. .... σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 19-07-2023

και δ) αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/7/2022 - 30/7/2022 το αργότερο έως 30/09/2022, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. .... σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 19-07-2023.

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, και λαμβάνοντας περαιτέρω υπόψη τη συναφή διάταξη του άρθρου 38 παρ. 6 Ν. 2859/2000, με την οποία ορίζεται ότι η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα 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, ως εκ τούτου, επειδή, για τις υπ' αρ. .... δηλώσεις απόδοσης φόρων, ύψους 10,75€ και 10,75€, τα σωρευμένα ποσά, για τα οποία δεν είχε υποβληθεί δήλωση, ήτοι του Ιουνίου & του Ιουλίου του έτους 2022 ανέρχονταν, κατά την 19/07/2023 σε 21,50€, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, να επιβληθούν πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής. Ωστόσο για την με αριθ. .... δήλωση απόδοσης φόρου, ύψους 10,75€, για την περίοδο του Αυγούστου του έτους 2022, κατά την καταληκτική ημερομηνία που όφειλε ο προσφεύγων να

υποβάλει δήλωση για την περίοδο αυτή (στις 31-10-2022) οφείλονταν ήδη ποσό ύψους 21,50€, και ως εκ τούτου το οφειλόμενο σωρευμένο ποσό (32,25€), στις 19/07/2023 υπερέβαινε τα 30€ , συνεπώς για την υπ'αριθμ. .... προσωρινή δήλωση ΦΜΥ, κρίνεται ότι θα πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο. Τέλος για την με αριθ. .... δήλωση απόδοσης φόρου, ύψους 10,75€, για την περίοδο του Σεπτεμβρίου του έτους 2022 για το προς απόδοση ποσό των 10,75€ και λόγω του μικρού ύψους αυτού, υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, κρίνεται ότι δεν πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **25-02-2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ** ....., και την **ακύρωση** των με αρ. ...., ....., ....., Πράξεων Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και την επικύρωση της με αρ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

Η με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Ποσό καταλογισμού : 250,00 €**

Η με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Ποσό καταλογισμού : 0,00 €**

Η με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Ποσό καταλογισμού : 0,00 €**

Η με αρ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Ποσό καταλογισμού : 0,00 €**

Το αρμόδιο όργανο να 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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.