



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 03/09/2024

Αριθμός απόφασης: 1844

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 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 από 10/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12104 ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ** κατοίκου, επί της οδού, κατά της με αριθμό /21-02-2024 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12104 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/**21-02-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 31/03/2023 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/12/2022 – 31/12/2022, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, επικαλούμενος οικονομική αδυναμία ισχυρίζεται δε ότι το ποσό του προστίμου είναι δυσανάλογα μεγάλο σε σχέση με το ποσό απόδοσης φόρου.

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. 5 Ν. 4172/2013: «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 την Α.1099/20-3-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ «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.» ορίζεται :

« Άρθρο 1.

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.

2. Οι υπόχρεοι, εφόσον είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TaxisNet, σύμφωνα με όσα ορίζονται με την ΠΟΛ.1178/7-12-2010 , ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ (ΦΕΚ 1916/τ.Β' /9-12-2010) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες.

3. Οι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής, οι υπόλογοι χρηματικών ενταλμάτων του Δημοσίου γενικά και οι διαχειριστές χρηματικού ποσού που παρακρατούν φόρο και ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και δεν δύνανται να αποδώσουν τα ως άνω παρακρατηθέντα ποσά μέσω του κεντρικού τους φορέα υποβάλλουν προσωρινή δήλωση στη Δ.Ο.Υ. της περιφέρειάς τους από όπου εκδίδεται η ταυτότητα οφειλής και τα παρακρατηθέντα ποσά αποδίδονται μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων. Όσοι από τους ανωτέρω υπόχρεους δύνανται να αποδίδουν τα ποσά αυτά μέσω του κεντρικού τους φορέα, η υποβολή της προσωρινής δήλωσης γίνεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου.

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.

5. 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 ή/και εισφορά για απόδοση. Ειδικά στην περίπτωση που οι υπόχρεοι εργοδότες παύουν να απασχολούν προσωπικό, υποχρεούνται στην υποβολή προσωρινής δήλωσης συμπληρώνοντας την ειδική ένδειξη, προκειμένου να μην εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

6. Σε περίπτωση αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, κατά την καταληκτική ημερομηνία αυτής, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των υπόχρεων σε παρακράτηση θα ενημερώνονται από τη ΔΗΛΕΔ.

[...]

Άρθρο 3

1. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.
2. Με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου και εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» με βάση την οποία θα καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής ή εκδίδεται τίτλος έκπτωσης σε περίπτωση τροποποιητικής δήλωσης από την οποία προκύπτει μικρότερο χρεωστικό ποσό από αυτό της προηγούμενης δήλωσης.

Άρθρο 4

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.”

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν.4987/2022 ορίζεται :

- «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 και....».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 31/03/2023 την υπ'αριθμ. αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών φορολογικής περιόδου 01/12/2022 – 31/12/2022, ενώ, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, η δήλωση αυτή έπρεπε να υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος, ήτοι μέχρι την 28/02/2023.

Επειδή δεν τεκμηριώνεται από τον προσφεύγοντα κάποιο γεγονός ανωτέρας βίας, το οποίο δεν του επέτρεψε να ανταποκριθεί στις φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 10/04/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12104 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

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

Η με αρ./**21-02-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμαριάς.

Ποσό καταλογισμού : 250,00 €

Το αρμόδιο όργανο να 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

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.