



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 07-10-2024

Αριθμός Απόφασης: 2149



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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' 58/19-04-2024), 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 κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ. /29-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ. για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (ΦΜΥ) με περίοδο παρακράτησης τον Ιούλιο του 2021.

5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την αρ. /29-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου εκδοθείσα από τη Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 31/10/2021 την υπ' αριθμ. /2021 αρχική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών μηνός Ιουλίου 2021 κατά παράβαση των διατάξεων του αρ. 54§1 γ' και 54§2 γ' του ν.4987/2022.

Η προσφεύγουσα. με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί το παραπάνω πρόστιμο, που της επιβλήθηκε με την υπ' αρ. /29-04-2024 πράξη επιβολής προστίμου, διότι το προς απόδοση ποσό με την εκπρόθεσμη δήλωσή της ανέρχεται σε μόλις 0,31€, ενώ το ποσό του προστίμου ανέρχεται σε 250,00€, ποσό δυσανάλογα υψηλό σε σχέση με την παράβασή της. Συνεπώς, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως της χρηστής διοίκησης να επιβληθεί πρόστιμο εκπρόθεσμης δήλωσης για ένα τόσο αμελητέο ποσό φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 59§1,2 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.».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 60§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 υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Επειδή, με την Πολ. 1049/21-2-2014 - οδηγίες σχετικά με τον τρόπο υποβολής και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης- ορίζεται ότι: «Άρθρο 4 - Προθεσμία υποβολής και απόδοσης του φόρου.

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 υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης 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 την Α 1099/2019: **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 συντάξεις¹. 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](#)

[43A](#) 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 43A](#) 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.1178/2010](#), 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 43A](#) 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 43A](#) 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 43A](#) του ν. [4172/2013](#),

κατά την καταληκτική ημερομηνία αυτής, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των υποχρεων σε παρακράτηση θα ενημερώνονται από τη ΔΗΛΕΔ.

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.[...]

Άρθρο 3 Έκδοση ταυτότητας οφειλής

1. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.[...]

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.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 54§1,2 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1,

β) εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ) και δ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,[...]

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01.07.2021 - 31.07.2021 το αργότερο έως 30.09.2021, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθμ. σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 31.10.2021.

Επειδή, περαιτέρω, η επιβολή του προστίμου δεν επαφίεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./08-05-2024 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της με αρ./29-04-2024 πράξης επιβολής προστίμου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Πρόστιμο άρθρου 54 ν. 4987/2022 για την περίοδο 7/2021 (πράξη .../2024) : 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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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 με υποχρέωση.