



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/09/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2684

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 10440 ΑΘΗΝΑ
Τηλέφωνο : 2131312382
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- ε. 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 υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4. Την από 24/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονική ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου ΤΚ, κατά της υπ. αριθμ.

...../23-04-2024 ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ, και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω αναφερόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, η οποία διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «.....», υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ την υπ' αριθ./03-03-2021 (αρ. πρωτ. Υποβληθέντος αρχείου) Δήλωση Παρακρατούμενων και Προκαταβλητέων Φόρων σε αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, για την περίοδο από 01/09/2020 έως 30/09/2020. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω δήλωσης και με την αριθ./23-04-2024 ΑΠΟΦΑΣΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250 ευρώ, για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι το αρχείο της δήλωσης είχε υποβληθεί εμπρόθεσμα, το ποσό της παρακράτησης είχε πληρωθεί εγκαίρως και ότι δεν ζημιώνεται το δημόσιο από την διαγραφή του προστίμου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 και 2 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της 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, 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. Όσον αφορά στα ομόλογα του άρθρου 37 παράγραφος 5, σε παρακράτηση φόρου υποχρεούνται από τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου μόνον οι φορείς πληρωμής που προβαίνουν σε καταβολές τόκων και δεν υποχρεούνται σε παρακράτηση ο εκδότης των ομολόγων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62- Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση του ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: α) μερίσματα, β) τόκοι, γ) δικαιώματα (royalties), δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο, ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων, στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.[...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 – Συντελεστής παρακράτησης φόρου του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

[...] δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. Σε περίπτωση εισφοράς όλου ή μέρους δημόσιου τεχνικού έργου από τον αρχικό ανάδοχο σε κοινοπραξία ή εταιρεία στην οποία συμμετέχει και ο ίδιος, η προβλεπόμενη παρακράτηση τρία τοις εκατό (3%) της παρούσας περίπτωσης ενεργείται μόνο από τον εργοδότη κατά την καταβολή του εργολαβικού ανταλλάγματος στον αρχικό ανάδοχο. Ο φόρος αυτός που βαρύνει τον ανάδοχο συμψηφίζεται από τον αναλογούντα φόρο της κατασκευάστριας εταιρείας ή κοινοπραξίας με βάση βεβαίωση που χορηγεί ο ανάδοχος. Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και σε περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από κοινοπραξία ή εταιρεία, στην οποία συμμετέχουν μόνο μέλη της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή εταιρείας. Επίσης, εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τμήμα του έργου ή εργασίας εκτελείται από εταιρεία μέλος της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας ή από κοινοπραξία επιχειρήσεων μέλους της αρχικής αναδόχου κοινοπραξίας. [...]

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, 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 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 την με αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/ 18.7.2016 με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις αμοιβές της περ. δ' της

παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, στα εισοδήματα φορολογικού έτους 2014 και επόμενων» αναφέρεται ότι:

«1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), οι πληρωμές, μεταξύ άλλων, για αμοιβές διοίκησης, καθώς και για αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, με τον οριζόμενο στις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ίδιου νόμου συντελεστή.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκειμένης σε παρακράτηση πληρωμής.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1011/2.1.2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τον καθορισμό του τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι ως «καταβολή της υποκειμένης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013.

4. ...

5. Οδηγίες για την εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 δόθηκαν με την ΠΟΛ.1120/25.4.2014 εγκύκλιό μας, με την οποία διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, αναφορικά με την παρακράτηση φόρου από φορείς γενικής κυβέρνησης σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64, ότι η εν λόγω παρακράτηση διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής, ανεξάρτητα αν εξοφλείται ολόκληρη η αξία του τιμολογίου ή μέρος αυτής (και ως εκ τούτου γίνεται τμηματική καταβολή του τιμολογίου), ότι η παρακράτηση διενεργείται στο καταβαλλόμενο κάθε φορά ποσό.

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις διενεργείται κατά τον χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

6. ...

7. Κατόπιν των ανωτέρω, διευκρινίζονται τα ακόλουθα, αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις πληρωμές για αμοιβές διοίκησης, για αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται από φορείς γενικής κυβέρνησης, με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013:

α) Κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκειμένων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε

αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος (χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις των περ. δ' των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013, θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1072/31-3-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως του Υπουργείου Οικονομικών 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», προβλέπεται ότι:

«VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

[...]

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 ΦΜΥ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (ν.4174/2013) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 54 του ΚΦΔ, 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 που αναφέρονται στην παρ. 1 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 σε περίπτωση που 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, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 62 του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.[...]»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης, προβλέποντας την παρακράτηση φόρου, επιδίωξε να εισάγει έναν τρόπο επίσπευσης και ταυτόχρονα εξασφάλισης καταβολής του φόρου εισοδήματος, αναθέτοντας στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει εισόδημα από μισθωτή εργασία ή επιχειρηματική δραστηριότητα την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του προβλεπόμενου ποσού στο Δημόσιο, μέσω της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, στις ανωτέρω διατάξεις προβλέπεται 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 ενότητα VII, παρ. 6, εδάφιο 2ο της ΠΟΛ 1072/2015, στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις ΦΜΥ, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ. Τούτων λεχθέντων, γίνεται σαφές ότι σκοπός του νομοθέτη με την εισαγωγή της υποχρέωσης παρακράτησης φόρου είναι η εξασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την καταβολή του φόρου εισοδήματος από τον φορολογούμενο [...]»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 03/03/2021 τη με αριθ. 10718 δήλωση για παρακράτηση φόρου σε αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας για τον μήνα Σεπτέμβριο 2020, αντί στις 30-11-2020 που ήταν η καταληκτική ημερομηνίας υποβολής.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω λεχθέντων, ορθώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη κατ' εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων βασισμένη σε αντικειμενικά κριτήρια κατά δέσμια αρμοδιότητα της Διοίκησης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 24/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της υπ. Αριθμ..... /23-04-2024 ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

Φορολογικό Έτος 2020

	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
...../23-04-2024 ΑΠΟΦΑΣΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡ. 54 ΚΦΔ	250 ευρώ	250 ευρώ

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.