



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 19/11/2024

Αριθμός απόφασης: 2421

**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 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 2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από **21/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Τ.Κ. 63078, κατά των με αριθ.,,, και/21-05-2024 πράξεων επιβολής προστίμων του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/08/2019 – 31/08/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/07/2019 – 31/07/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/06/2019 – 30/06/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/09/2019 – 30/09/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών

για τη φορολογική περίοδο 01/10/2019 – 31/10/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Με την με αρ./**21-05-2024** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00€, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 09-06-2020 την με αρ. αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/05/2019 – 31/05/2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 4172/2013, που επισύρει τις κυρώσεις της παρ. 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμων, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι εσφαλμένα επιβλήθηκαν τα ανωτέρω πρόστιμα, καθότι με την υποβολή των δηλώσεων προέκυψαν μικρά ποσά φόρου προς απόδοση.

Επειδή ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (**N.4172/2013** ΦΕΚ Α 167/23-07-2013) ορίζει στο **Άρθρο 59** – Φορολόγηση στην πηγή, 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. 3. Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο δεν υπόκειται σε παρακράτηση.», στο δε **άρθρο 60** – παρακράτηση φόρου από μισθωτή εργασία & συντάξεις, ορίζει 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, 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 ασφαλίματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α`67)».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 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: α)... β)... γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, [...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α)... β)... 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, περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν 5104/2024, ορίζεται ότι :

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 85 του νέου ΚΦΔ (5104/2024), παραπομπές στον ν. 4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος. Ειδικότερα με το παράρτημα Β του νέου ΚΦΔ, επήλθε αντιστοίχιση των προϊσχυουσών διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' και παρ. 2 περ. α', β', γ' του ν. 4987/2022, με εκείνες του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Επειδή, α) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/08/2019-31/08/2019, υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 31/10/2019, β) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/07/2019-31/07/2019, υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 30/09/2019, γ) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/06/2019-30/06/2019,

υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 02/09/2019, δ) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/09/2019-30/09/2019, υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 02/12/2019, ε) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/10/2019-31/10/2019, υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 31/12/2019, στ) η με αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τη φορολογική περίοδο 01/05/2019-31/05/2019, υποβλήθηκε στις 09/06/2020, ενώ έπρεπε να υποβληθεί μέχρι 31/07/2019, ορθά επιβλήθηκαν τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ύψους 250,00€ για κάθε δήλωση. Ωστόσο, οι πράξεις επιβολής προστίμων εκ παραδρομής, εκδόθηκαν κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, αντί εκείνων της παρ. 1γ' του άρθρου 54 του ν. 4987/2022, δεδομένου ότι οι παραβάσεις της εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, συντελέστηκαν στις 09/06/2020, ημερομηνία ισχύος του ν. 4174/2013, ο οποίος κωδικοποιήθηκε με το νόμο 4987/2022. Συνεπώς, με την παρούσα απόφαση τροποποιείται η αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμων, ως προς τη νομική βάση.

Επειδή 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. Συνεπώς με βάση ανωτέρω σε συνδυασμό με το γεγονός ότι δεν συνέτρεχαν λόγοι ανωτέρας βίας που είχαν ως συνέπεια την εκπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων αυτών, ορθά η φορολογική αρχή καταλόγισε τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4987/2022	Ποσό προστίμου
Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 08/2019	250,00

Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 07/2019	250,00
Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 06/2019	250,00
Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 09/2019	250,00
Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 10/2019	250,00
Επί της με αρ...../21-05-2024 πράξης επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 05/2019	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

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.