



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/03/2025

Αριθμός Απόφασης: 736

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. 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,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 28/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ., κατά:

- της υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,
- της υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,
- της υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,
- της υπ' αριθ. .../08-11-2024 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,
- της υπ' αριθ./05-11-2024 Απόφασης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, και τις οικείες εκθέσεις διαπιστώσεων ελέγχου.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 27/01/2021, της με αριθμό/2021 Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/05/2020 έως 31/05/2020 με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 31/07/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που επισύρουν τις κυρώσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

- Με την υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 27/01/2021, της με αριθμό/2021 Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/04/2020 έως 30/04/2020 με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 30/06/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που επισύρουν τις κυρώσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

- Με την υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 27/01/2021, της με αριθμό/2021 Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/03/2020 έως 31/03/2020 με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 31/05/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που επισύρουν τις κυρώσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

- Με την υπ' αριθ./08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 27/01/2021, της με αριθμό/2021 Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/06/2020 έως 30/06/2020 με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 31/08/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που επισύρουν τις κυρώσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

- Με την υπ' αριθ./05-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 30/04/2020, της με αριθμό/2020 Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενων Φόρων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα, για περίοδο παρακράτησης από 01/01/2020 έως 31/01/2020 με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 31/03/2020, κατά παράβαση των διατάξεων της παρ.7 του άρθρου 64 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) που επισύρουν τις κυρώσεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του Ν.5104/2024 (Κ.Φ.Δ.).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι το ύψος των βεβαιωθέντων προστίμων είναι δυσανάλογα μεγάλα για δηλώσεις από τις οποίες προκύπτει φόρος προς απόδοση ύψους 50,00 ευρώ (για τον μήνα Ιανουάριο), 8,70 ευρώ (για τον μήνα Μάρτιο), 3,19 ευρώ (για τον μήνα Απρίλιο), 3,19 ευρώ (για τον μήνα Μάιο) και 0,89 ευρώ (για τον μήνα Ιούνιο).

Επιπλέον, ο προσφεύγων επικαλείται την συνταγματική αρχή της αναλογικότητας του φόρου και τις αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 παρ.1 και 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 τις διατάξεις του άρθρου 60 παρ.1 και 5 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 σ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.[...]»

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) [...], β) [...], γ) [...], 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...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4172/2013, ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: α) [...], β) [...], γ) [...], 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. [...].

4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση.[....]

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης.

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. [...].».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 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

[...]

6. Με τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 60 του Ν.4172/2013 ορίζεται, ότι ο παρακρατούμενος φόρος στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος και περαιτέρω με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 8 του ίδιου νόμου ορίζεται, ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος (είτε από μισθωτή εργασία είτε από επιχειρηματική δραστηριότητα) θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Συνεπώς το εισόδημα από μισθωτή εργασία, προκύπτει και καθίσταται απαιτητό με την ολοκλήρωση των παρεχόμενων υπηρεσιών είτε ανά μήνα για τους παρέχοντες έμμισθη υπηρεσία είτε ανά ημέρα για το ημερομίσθιο προσωπικό, δηλαδή όταν ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Περαιτέρω, η υποχρέωση παρακράτησης φόρου αφορά αποκλειστικά τον εργοδότη, ο οποίος έχει ιδία και αυτοτελή υποχρέωση όπως προβεί στην παρακράτηση και απόδοση του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο υποβάλλοντας σχετική δήλωση. Επομένως θα πρέπει να αποδίδεται παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από μισθωτή εργασία σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 60 επί δεδουλευμένων αποδοχών μισθωτών ακόμα και αν αυτές δεν έχουν πραγματικά καταβληθεί στους δικαιούχους (σχετ. το με Α.Π.Δ12ΑΕΞ2014/16.9.2014 έγγραφο).

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. Με την ΠΟΛ.1049/11.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την ΠΟΛ.1217/2.10.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ δόθηκαν οδηγίες αναφορικά με τον καθορισμό του τρόπου υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 . Επισημαίνεται, ότι όπως είχε διευκρινιστεί και στην Απόφαση αυτή, 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 για απόδοση. Ειδικά στην περίπτωση που οι υπόχρεοι εργοδότες παύουν να απασχολούν προσωπικό, υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση και να συμπληρώνουν την ειδική ένδειξη που αναγράφεται επί του εντύπου. Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων ΦΜΥ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (Ν.4174/2013).».

Επειδή, στις διατάξεις της απόφασης Α.1101/18-03-2019 με θέμα: «Καθορισμός του ηλεκτρονικού τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις, της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013» του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις, της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013

1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, καθώς και οι τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου κατά περίπτωση, στις αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62, στις αμοιβές δικηγόρων της περίπτωσης α' και μερισμάτων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013 που αποκτώνται από την 1 Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, υποβάλλονται αποκλειστικά μέσω TAXISnet. Οι μηδενικές δηλώσεις για τις οποίες εκ του νόμου δεν προκύπτει φόρος ή τέλος χαρτοσήμου προς απόδοση υποβάλλονται προαιρετικά.

[...]

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

4. 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 2

Χρόνος καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής

1. Ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων δ' παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013.

2. Η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλεται από τους υπόχρεους μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την καταβολή ή την πίστωση των ποσών των σχετικών εισοδημάτων. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4174/2013.

Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις, της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013

1. Ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στις αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 καθώς και στις αμοιβές δικηγόρων της περίπτωσης α' και μερισμάτων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013, έχει ως τα συνημμένα υποδείγματα, τα οποία επισυνάπτονται ως παραρτήματα Α1 και Α2 της παρούσας αντίστοιχα.

2. Οι υπόχρεοι καταχωρούν αναλυτικά τα στοιχεία ανά ΑΦΜ δικαιούχου και σύμφωνα με τον Πίνακα Κωδικοποίησης που επισυνάπτεται ως παραρτήματα Β1 και Β της παρούσας.

[...]

Άρθρο 4

Έλεγχος Ενημέρωση Δ.Ο.Υ.

α. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται αμέσως μετά την οριστική υποβολή των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με ταυτόχρονη καταχώριση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα Taxis.

β. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου.

Άρθρο 5

Έναρξη Ισχύος

1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για πληρωμές που αφορούν εισοδήματα που αποκτώνται από την 1η Ιανουαρίου 2019 και μετά [...]

2. Οι αποφάσεις ΠΟΛ.1048/2014 και ΠΟΛ.1031/2014 καταργούνται, από την έναρξη ισχύος της παρούσας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ.1 και 2 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248),[...]

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.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε ~~εκπροθέσμως~~, στις 30/04/2020 και στις 27/01/2021, τις κάτωθι αρχικές προσωρινές δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων :

- τη με αριθ./30-04-2020 αρχική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από Επιχειρηματική Δραστηριότητα για περίοδο παρακράτησης από 01/01/2020 - 31/01/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/03/2020,
- τη με αριθ./27-01-2021 αρχική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.), για περίοδο παρακράτησης από 01/03/2020 - 31/03/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/05/2020,
- τη με αριθ./27-01-2021 αρχική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.), για περίοδο παρακράτησης από 01/04/2020 - 30/04/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 30/06/2020,
- τη με αριθ./27-01-2021 αρχική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.), για περίοδο παρακράτησης από 01/05/2020 - 31/05/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/07/2020, και
- τη με αριθ./27-01-2021 αρχική δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.), για περίοδο παρακράτησης από 01/06/2020 - 30/06/2020, με καταληκτική ημερομηνία υποβολής την 31/08/2020.

Επειδή, κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων της εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών προσωρινών δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.), και από Επιχειρηματική Δραστηριότητα εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, οι κάτωθι προσβαλλόμενες Αποφάσεις Επιβολής Προστίμου:

- η υπ' αριθ. /08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), ύψους 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. /27-01-2021 Δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/05/2020 έως 31/05/2020,
- η υπ' αριθ. ... /08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της υπ' αριθ. /27-01-2021 Δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/04/2020 έως 30/04/2020,
- η υπ' αριθ. /08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό /27-01-2020 Δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/03/2020 έως 31/03/2020,
- η υπ' αριθ. ... /08-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό /27-01-2021 Δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις (Φ.Μ.Υ.) για περίοδο παρακράτησης από 01/06/2020 έως 30/06/2020, και
- η υπ' αριθ. /05-11-2024 Απόφαση Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό /30-04-2020 Δήλωσης Παρακρατούμενων Φόρων από Επιχειρηματική Δραστηριότητα, για περίοδο παρακράτησης από 01/01/2020 έως 31/01/2020.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις, η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή εμπρόθεσμης αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου Φ.Μ.Υ. και από Επιχειρηματική Δραστηριότητα είναι μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Επειδή, από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι η εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων, τυγχάνει εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ήτοι επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00€) για κάθε παράβαση εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει - κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Ως εκ τούτου, ορθώς η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ εξέδωσε τα ως άνω προσβαλλόμενα πρόστιμα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από 28/11/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των υπ' αριθ. Αποφάσεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

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

Φορολογικό Έτος 2020

1. Υπ' αριθ./2024 Απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)
Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ
2. Υπ' αριθ. .../2024 Απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)
Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ
3. Υπ' αριθ./2024 Απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)
Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ
4. Υπ' αριθ./2024 Απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)
Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ
5. Υπ' αριθ.2024 Απόφαση επιβολής προστίμου άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.)
Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.