



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 15.07.2025

Αριθμ. Αποφ.: 1299



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332241

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), εφεξής ΚΦΔ,

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 (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ./06.03.2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./06.03.2025 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./06.03.2025 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00€ σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν. 5104/2024 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 09.02.2024, της με αριθμό καταχώρησης αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις μισθωτών υπηρεσιών περιόδου παρακράτησης 01/01/2023-31/01/2023.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι κατά τη διαδικασία υποβολής του αρχείου μηνός Ιανουαρίου 2023 στις 09.02.2024 υπεβλήθη ατυχώς αρχείο με ποσό παρακρατούμενου φόρου 31,21€ (που αντιστοιχούσε σε παρακρατούμενο φόρο μισθωτών υπηρεσιών Απριλίου 2023 συμπεριλαμβανομένου και δώρου Πάσχα). Μόλις έγινε αντιληπτό, αυθημερόν, υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση παρακρατούμενου φόρου χωρίς το ως άνω ποσό παρακράτησης φόρου δεδομένου ότι δεν υπήρχε σχετική υποχρέωση.

Επειδή, με το άρθρο 18 του ν. 4987/2022 που ίσχυσε έως 18.04.2024 οριζόταν ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στην Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, με το άρθρο 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, με το άρθρο 60 παρ. 5 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 την Α.1099/20.03.2019 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»:«....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....3. Δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του Κ.Φ.Δ. στις μηδενικές δηλώσεις φόρου και εισφοράς που υποβάλλονται εκπρόθεσμα.»

Επειδή, στο άρθρο 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.»

Επειδή, στο άρθρο 84 παρ. 4 του ΚΦΔ ορίζεται ότι πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν και στο σχετικό Παράρτημα Β του ίδιου κώδικα το άρθρο 54 παρ.1 περ. γ) σε συνδυασμό με παρ.2 περ. α), β), γ) και δ) του ν. 4987/2022 αντιστοιχίζεται με το άρθρο 53 του ΚΦΔ παρ.1 περ. α) και παρ.2.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1252/20-11-2015 ορίζεται ότι: « β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ') Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακοσίων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β' , γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του ΚΦΑΣ που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2). Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).».

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπροθέσμως στις 09.02.2024 και ώρα 02:15:02, ήτοι μετά την προβλεπόμενη από τις σχετικές διατάξεις προθεσμία της 31.03.2023 για την εμπρόθεσμη υποβολή αυτής, την με αριθμό καταχ. Taxisnet (αρ. καταχ. /2024) αρχική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών περιόδου παρακράτησης 01/01/2023-31/01/2023, με σύνολο παρακρατηθέντος φόρου 31,21€, και προς τούτο εκδόθηκε σε βάρος της η προσβαλλόμενη πράξη. Ακολούθως, η προσφεύγουσα αφού διαπίστωσε την λανθασμένη καταχώρηση, την ίδια ημέρα, στις 09.02.2024 και ώρα 02:25:14, υπέβαλε την με αριθμό καταχ. Taxisnet (αρ. καταχ.) τροποποιητική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών με μηδενικό ποσό φόρου.

Επειδή, όπως εξηγεί η προσφεύγουσα, κατά την άσκηση της επαγγελματικής δραστηριότητας ως, στις 02/06/2020 προχώρησε στην πρόσληψη υπαλλήλου, με καθεστώς μερικής απασχόλησης. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 παρ. 1, 3, 5, και 6 του Ν. 4172/2013 μέχρι και τον Μάρτιο του 2023 δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών από την αμοιβή εργασίας της υπαλλήλου. Με την εφαρμογή της αύξησης του κατώτατου μισθού από 1/4/2023 (ΦΕΚ 2003/28-03-2023, Απόφαση 31986 Υπουργού Εργασίας και κοινωνικών υποθέσεων) γεννήθηκε η υποχρέωση παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών κατά την εκκαθάριση της μηνιαίας μισθοδοσίας της υπαλλήλου του συμβολαιογραφείου της. Στις 28/04/2023 υπεγράφη τροποποίηση των όρων της ατομικής σύμβασης εργασίας της υπαλλήλου της και για πρώτη φορά προέκυψε παρακρατούμενος φόρος μισθωτών υπηρεσιών. Η σχετική δήλωση υπεβλήθη εμπροθέσμως σύμφωνα με το αρ. 64 παρ. 7 Ν.4172/2013 στις 29/06/2023. Ατυχώς κατά την υποβολή της δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία για τον μήνα Ιανουάριο 2023, ένας λάθος χειρισμός αντιγραφής στοιχείων μισθοδοτικής περιόδου από το ήδη υποβληθέν αρχείο του Απριλίου 2023, συμπεριέλαβε ποσό παρακρατούμενου φόρου 31,21€ (που αντιστοιχούσε σε παρακρατούμενο φόρο μισθωτών υπηρεσιών Απριλίου 2023 ποσού 21,91€ και δώρου Πάσχα 2023 ποσού 10,02€). Προς επίρρωση συνυποβάλλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή την από 31/01/2023 απόδειξη πληρωμής αποδοχών συνολικού καθαρού ύψους 698,55€ μηνός Ιανουαρίου 2023 προς την υπάλληλο - ΑΦΜ απ' όπου δεν προκύπτει να έχει παρακρατηθεί φόρος.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η προσφεύγουσα εκ παραδρομής υπέβαλε την με αριθ. καταχ. /2024 αρχική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών για την περίοδο παρακράτησης 01/01/2023-31/01/2023 με ποσό παρακράτησης 31,21€ και ως εκ τούτου, κατ' εφαρμογή των οδηγιών της ΠΟΛ. 1252/2015 και της Α. 1099/2019, η προσβαλλόμενη πράξη του αρ. 53 του Ν.5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης θα πρέπει να ακυρωθεί.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /28.03.2025 ενδικοφανούς προσφυγής της του, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθ. /06.03.2025 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

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

Η υπ' αριθ. /06.03.2025 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

Είδος προστίμου	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Πρόστιμο άρθρου 53 του ν. 5104/2024	250,00€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο 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**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.