



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/02/2023  
Αριθμός απόφασης: 337

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604565

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
  - γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (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 1069/4-3-2014 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.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **20/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθμ. .... /23-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρθρου 54 του ΚΦΔ, περιόδου 01/12/2020 - 31/12/2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ, ύψους 250 ευρώ για εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης ΦΜΥ και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω αναφερόμενη πράξης της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **20/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... **ΑΦΜ** ....., 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 με αρ ...../23-05-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΜΙΑΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού 250,00 €, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 07/10/2021 την με αριθμ. ....../2021 αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών περιόδου 12/2020, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του ΚΦΔ που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 απόφαση δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις εκπρόθεσμες δηλώσεις όταν δεν υπάρχει φορολογική υποχρέωση και ο ίδιος είχε την πεποίθηση ότι δεν είχε φορολογική υποχρέωση, ενώ και το ποσό προς πληρωμή που προέκυψε από την δήλωση είναι μηδαμινό ύψους 2,32 ευρώ

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 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**, σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ. 6 Ν. 4172/2013: «6. 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 το άρθρο 64 παρ. 4 και 8 Ν. 4172/2013: «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.[.....]

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 το άρθρο 67 παρ. 6 Ν. 4172/2013: «6. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 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**, 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 την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο δια της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, προέβλεψε 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 ΠΟΛ 1072/2015, στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις ΦΜΥ, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ. Από όλα τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο νομοθέτης δια της εισαγωγής της υποχρέωσης παρακράτησης φόρου επεδίωξε την εξασφάλιση καταβολής του φόρου εισοδήματος και όχι την τιμωρία του υπόχρεου σε παρακράτηση σε περίπτωση που τούτος καθυστέρησε την υποβολή της σχετικής δήλωσης ΦΜΥ, πολλώ δε μάλλον στο βαθμό που ο εν λόγω φόρος αποδόθηκε στο Δημόσιο με αποτέλεσμα να μην ζημιώνονται τα συμφέροντα του τελευταίου.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/12/2020 - 31/12/2020 το αργότερο έως 28/02/2021, ενώ υπέβαλε την υπό κρίση σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 07/10/2021 και το προς απόδοση ποσό ανέρχεται μόλις σε 2,32 ευρώ (πρβλ. τη συναφή διάταξη του άρθρου 38 παρ. 6 Ν. 2859/2000, με την οποία ορίζεται ότι η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ, μεταφέρεται για

καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο και αν είναι αρνητική, μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34).

**Επειδή**, βάσει των προαναφερθέντων το προς απόδοση ποσό όχι μόνο δεν υπερβαίνει το όριο των 30 ευρώ (που θέτει το άρθρου 38 παρ. 6 Ν. 2859/2000 και μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη περίοδο) αλλά υπολείπεται κατά πολύ καθώς ανέρχεται στην υπό κρίση περίπτωση μόνο στο ποσό των 2,32 ευρώ, κρίνεται ότι δεν είναι δυνατόν, υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης να επιβληθεί πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ενός τόσο αμελητέου ποσού φόρου.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της από **20/10/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής ..... **ΑΦΜ** ....., και την **ακύρωση** της με αριθμ. .... /23-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, περιόδου 01/12/2020 - 31/12/2020, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΛΑΜΙΑΣ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:  
Φορολογικό έτος 2020**

Η με αριθμ. .... /23-05-2022 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ,

**Ποσό καταλογισμού : 0,00 ευρώ**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**

**ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος**

**Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.