



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α5**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604576

E-mail : ded.ath@aade.gr  
a.tsironi@aade.gr

Καλλιθέα, 17/03/2023

Αριθμός απόφασης:748

### 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 24.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης του ..... με ΑΦΜ ..... η οποία έχει την έδρα της στην ..... με αντίκλητο την ..... με ΑΦΜ ..... κατοίκου ..... κατά των: 1. υπ' αριθ. .... /04-11-2022

Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου

για τη φορολογική περίοδο **5/2020**, **2.** υπ' αριθ. ....../04-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τη φορολογική περίοδο **4/2020** **3.** υπ' αριθ. ....../04-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τη φορολογική περίοδο **3/2020**, **4.** υπ' αριθ. ....../04-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τη φορολογική περίοδο **12/2020**, **5.** υπ' αριθ. ....../04-11-2022 Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τη φορολογική περίοδο **1/2021** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμό ...../2022, ...../2022, ...../2022, ...../2022 και ...../2022 Πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 , των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης του ..... με 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:

Ο προσφεύγων για την παρακολούθηση των εργασιών του τηρεί απλογραφικά βιβλία (Β κατηγορίας) και ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τις φορολογικές περιόδους **5/2020**, **4/2020**, **3/2020**, **12/2020** και **1/2021** με τις οποίες της επιβλήθηκαν πρόστιμα ποσού 250,00 ευρώ με έκαστη εξ αυτών.

Ειδικότερα:

1. Όσον αφορά την υπ' αρ. ....../04-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250€,διότι «*υπέβαλε εκπρόθεσμα διά μέσω internet στο taxis την με αριθμό καταχώρησης ...../2021 και ημερομηνία παραλαβής 31/03/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις ποσού 2,82€ η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης 05/2020.*
2. Όσον αφορά την υπ' αρ. ....../04-11-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250€,διότι «*υπέβαλε εκπρόθεσμα διά μέσω internet στο taxis την με αριθμό καταχώρησης ...../2021 και ημερομηνία παραλαβής 31/03/2021 αρχική*

προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις ποσού 6,62€, η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης 4/2020.

3. Όσον αφορά την υπ' αρ. ....**/04-11-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250€, διότι «υπέβαλε εκπρόθεσμα διά μέσω internet στο taxis την με αριθμό καταχώρησης ...../2021 και ημερομηνία παραλαβής 31/03/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις ποσού 3,86€ η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης 3/2020.

4. Όσον αφορά την υπ' αρ. ....**/04-11-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου για τη φορολογική περίοδο **12/2020** επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250€, διότι «υπέβαλε εκπρόθεσμα διά μέσω internet στο taxis την με αριθμό καταχώρησης ...../2022 και ημερομηνία παραλαβής 06/04/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις ποσού 0,50€, η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης 12/2020.

5. Όσον αφορά την υπ' αρ. υπ' αριθ. ....**/04-11-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 250€, διότι «υπέβαλε εκπρόθεσμα διά μέσω internet στο taxis την με αριθμό καταχώρησης ...../2021 και ημερομηνία παραλαβής 06/04/2021 αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις ποσού 0,69€, η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης 1/2021.

Στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, η προσφεύγουσα εταιρία όφειλε να υποβάλλει:

1. Αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/05/2020 - 31/05/2020 το αργότερο έως 30/7/2020, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. ..../2021 σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 31/03/2021.

2. Αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/04/2020 - 30/04/2020 το αργότερο έως 30/6/2020, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. ..../2021 σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 31/03/2021.

3. Αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/03/2021 - 31/03/2020 το αργότερο έως 30/5/2020, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. ..../2021 σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 31/03/2021.

4. Αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/12/2020 - 31/12/2020 το αργότερο έως 01/03/2021, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. ..../2021 σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 06/04/2021.

5. Αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 01/01/2021 - 31/01/2021 το αργότερο έως 31/03/2021, ενώ υπέβαλε την υπ' αριθ. ..../2021 σχετική δήλωση εκπρόθεσμα στις 06/04/2021.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν οι με αριθμό ...../2022, ...../2022, ...../2022, ...../2022 και ...../2022 Πράξεις επιβολής προστίμων εκπρόθεσμων δηλώσεων άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου ισχυριζόμενη ότι επιβλήθηκαν πολύ μεγάλα πρόστιμα σε σύγκριση με τα προς απόδοση ποσά φόρου.

**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 υποκειμένου 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 .....

[...] 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, σύμφωνα με την Α.1099/2019 στο 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.

2. Ειδικά για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που προκύπτει από τις αποδοχές - μισθούς των εργαζομένων, η δήλωση του άρθρου 2 της παρούσας υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία που οι αποδοχές αυτές καθίστανται δεδουλευμένες .....

**3. Δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του Κ.Φ.Δ. στις μηδενικές δηλώσεις φόρου και εισφοράς που υποβάλλονται εκπρόθεσμα.**

**Επειδή,** από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης προβλέποντας την παρακράτηση φόρου επιδίωξε να εισάγει έναν τρόπο επίστευσης 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 ενότητα VII, παρ. 6, εδάφιο 2<sup>ο</sup> της 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,** στο ίδιο πνεύμα και συναφής είναι επίσης η διάταξη του άρθρου 38 παρ. 6 του 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

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη ότι στην κρινόμενη περίπτωση τα προς απόδοση ποσά είναι κατ' ουσίαν μηδενικά (2,82€ για τον Μάιο 2020, ποσό 6,62€ για τον Απρίλιο 2020, ποσό 3,86€ για τον Μάρτιο 2020, ποσό 0,50 για το Δεκέμβριο 2020 και ποσό 0,69€ για τον Ιανουάριο), βάσει του άρθρου 4 της εγκυκλίου Α.1099/2019, της ενότητας VII, παρ. 6, εδάφιο 2° της πολ. 1072/2015, κρίνοντας επί της ουσίας, με βάσει τα πραγματικά περιστατικά και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, παρέλκει η επιβολή προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής .

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.11.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ατομικής επιχείρησης του ..... με ΑΦΜ ..... και την ακύρωση των ...../2022, ...../2022, ...../2022, ...../2022 και ...../2022 Πράξεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.

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

**Οριστική φορολογική υποχρέωση:**

**A) Η με αριθμό ...../04.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου**

**Φορολογική περίοδος 05/2020**

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ.δ´ ν.4174/2013: ποσό 0,00 ευρώ

**B) Η με αριθμό ...../04.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου**

**Φορολογική περίοδος 4/2020**

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ.δ´ ν.4174/2013: ποσό 0,00 ευρώ

**Γ) Η με αριθμό ...../04.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου**

**Φορολογική περίοδος 3/2020**

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ.δ´ ν.4174/2013: ποσό 0,00 ευρώ

**Δ) Η με αριθμό ...../04.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου**

**Φορολογική περίοδος 12/2020**

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ.δ´ ν.4174/2013: ποσό 0,00 ευρώ

**Ε) Η με αριθμό ...../04.11.2022 πράξη επιβολής προστίμου**

**Φορολογική περίοδος 01/2021**

**Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ.δ´ ν.4174/2013: ποσό 0,00 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη εταιρία.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

**Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Σ η μ ε ι ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

