



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06-03-2023

Αριθμός απόφασης: 624

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604552

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4987/2022, Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 15-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, Πάρου,, Τ.Κ., κατά των με αριθμούς,,,,,,,,,, και/12-10-2022 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από

12-10-2022 οικείες εκθέσεις (διαπιστώσεις) ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ..

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Πάρου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 15-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

Ο προσφεύγων, ο οποίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος TAXIS, διατηρεί ατομική επιχείρηση με κύρια δραστηριότητα «.....», υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Πάρου τις κάτωθι δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία:

- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Ιανουαρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-01-2019 έως 31-01-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,29€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Φεβρουαρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-02-2019 έως 28-02-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,10€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Μαρτίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-03-2019 έως 31-03-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,39€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Απριλίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-04-2019 έως 30-04-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,47€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Μαΐου του έτους 2019 (ήτοι από 01-05-2019 έως 31-05-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,10€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Ιουνίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-06-2019 έως 30-06-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,11€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Ιουλίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-07-2019 έως 31-07-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,11€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Αυγούστου του έτους 2019 (ήτοι από 01-08-2019 έως 31-08-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,11€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Σεπτεμβρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-09-2019 έως 30-09-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,23€,
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Οκτωβρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-10-2019 έως 31-10-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,23€,

- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Νοεμβρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-11-2019 έως 30-11-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 0,23€, και
- τη με αριθμό/30-05-2020 δήλωση (αρ. πρωτοκόλλου υποβληθέντος αρχείου) για τη φορολογική περίοδο μηνός Δεκεμβρίου του έτους 2019 (ήτοι από 01-12-2019 έως 31-12-2019) με δηλωθέν ποσό παρακράτησης ύψους 1,00€.

Λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, την 30-05-2020, των ανωτέρω δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Πάρου εξέδωσε σε βάρος του προσφεύγοντος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' και παρ. 2 περ. γ' του ΚΦΔ, τις ακόλουθες πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019:

- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 1^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 2^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 3^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 4^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 5^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 6^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 7^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 8^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 9^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 10^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€,
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 11^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€, και
- τη με αριθμό/12-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου (για εκπρόθεσμη υποβολή προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 12^{ου} μήνα έτους 2019) ποσού ύψους 250,00€.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου, με συνημμένες τις από 12-10-2022 οικείες εκθέσεις (διαπιστώσεις) ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης της Προϊσταμένης της ανωτέρω Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται, αναρτήθηκαν από την εν λόγω αρμόδια Δ.Ο.Υ. στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 13-10-2022, ενώ την ίδια ημερομηνία (13-10-2022) απεστάλη και σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση του προσφεύγοντος, όπως αυτή έχει δηλωθεί από τον ίδιο («.....@hotmail.com»), και αναγνώστηκαν από τον προσφεύγοντα την 31-10-2022 και την 03-11-2022.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου, ισχυριζόμενος ότι:

«Οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου αφορούν σε δώδεκα (12) μηνιαίες χρεωστικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. συνολικού ποσού φόρου ύψους 3,37€. Λαμβάνοντας περαιτέρω υπόψη τη συναφή διάταξη του άρθρου 38 παρ. 6 του Ν. 2859/2000, με την οποία ορίζεται ότι η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) 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, εν προκειμένω τα προς απόδοση ποσά υπολείπονται αισθητώς των προστίμων που επιβλήθηκαν λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων Φ.Μ.Υ., ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν, υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, να επιβληθούν πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης και απόδοσης ενός τόσο αμελητέου ποσού φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 59 «Φορολόγηση στην πηγή» 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.

3. Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο δεν υπόκειται σε παρακράτηση.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 5 του άρθρου 60 «Φορολογικός συντελεστής» 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 υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 4, 7 και 8 του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος ...

...

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. ...

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, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων 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» αναφέρεται ότι:

«VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

...

6. 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. ...

... Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων Φ.Μ.Υ. δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (Ν. 4174/2013).

...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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 υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής:

α) ...,

β) ...,

γ) **διακόσια πενήντα (250) ευρώ**, για κάθε παράβαση των περ. β , γ , δ και σί της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ...
...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση Φ.Π.Α., αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) 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. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Ειδικά για εμπρόθεσμη δήλωση και με την προϋπόθεση ότι το οφειλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει την καταβολή του οφειλόμενου ποσού σε δύο (2) άτοκες ισόποσες δόσεις. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης, προβλέποντας την παρακράτηση φόρου, επεδίωξε να εισαγάγει 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 ή επιχειρηματική δραστηριότητα την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του προβλεπόμενου ποσού στο Δημόσιο, μέσω της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, με τις ως άνω διατάξεις προβλέπεται ότι δεν υφίσταται υποχρέωση παρακράτησης για εισοδήματα απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα (άρθρο 59 παρ. 3 Ν. 4172/2013), ενώ σε άλλες περιπτώσεις ο νομοθέτης 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 (300) ευρώ**]. Σημειωτέον ότι, σύμφωνα με την παρ. 6 της ενότητας VII της με αριθμό ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ., δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ. Τούτων λεχθέντων, γίνεται σαφές ότι σκοπός του νομοθέτη με την εισαγωγή της υποχρέωσης παρακράτησης φόρου είναι η εξασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου με την καταβολή του φόρου εισοδήματος από τον φορολογούμενο και όχι η τιμωρία του υπόχρεου σε δήλωση παρακράτησης Φ.Μ.Υ. σε περίπτωση καθυστερημένης υποβολής της.

Επειδή, άλλωστε 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 Φ.Π.Α., αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) 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.

Επειδή, στις φορολογικές διατάξεις (άρθρο 66 ΚΦΔ) και ειδικότερα ως προς τις συνέπειες μη καταβολής των φόρων, οι παρακρατούμενοι φόροι [Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), Εισφορά Αλληλεγγύης, Φόρος Ελεύθερων Επαγγελματιών], όπως και οι επιρριπτόμενοι

φόροι/έμμεσοι φόροι (Φ.Π.Α., ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, οιοπνεύματος, αλκοολούχων ποτών) αντιμετωπίζονται με ενιαίο τρόπο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε τις με αριθμούς,,,,,,,,,, και/30-05-2020 δηλώσεις για παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνών 1^{ου}, 2^{ου}, 3^{ου}, 4^{ου}, 5^{ου}, 6^{ου}, 7^{ου}, 8^{ου}, 9^{ου}, 10^{ου}, 11^{ου} και 12^{ου}, αντίστοιχα, του έτους 2019, ποσών ύψους 0,29€, 0,10€, 0,39€, 0,47€, 0,10€, 0,11€, 0,11€, 0,11€, 0,23€, 0,23€, 0,23€ και 1,00€, αντίστοιχα, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 3,37€.

Επειδή, αφενός στην κρινόμενη περίπτωση, διαπιστώνεται με την υποβολή των δηλώσεων σχεδόν μηδενική υποχρέωση και, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη με αριθμό ΠΟΛ. 1072/31-03-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, δεν επιβάλλονται πρόστιμα του ΚΦΔ, αφετέρου κατά ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του επιρριπτόμενου Φ.Π.Α., με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι η υπό κρίση φορολογική οφειλή του παρακρατούμενου Φ.Μ.Υ. μέχρι του ποσού των τριάντα (30) ευρώ δεν δημιουργεί υποχρέωση υποβολής δήλωσης στην κρινόμενη περίοδο, καθώς δύναται να αποδοθεί με τη δήλωση της επόμενης φορολογικής περιόδου. Συνεπώς, βάσει των προαναφερθέντων, λαμβάνοντας υπόψη, στην προκειμένη περίπτωση, το προς απόδοση ποσό φόρου για καθμία από τις ως άνω δώδεκα (12) δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία (ήτοι τα δηλωθέντα ποσά παρακράτησης ύψους 0,29€, 0,10€, 0,39€, 0,47€, 0,10€, 0,11€, 0,11€, 0,11€, 0,23€, 0,23€, 0,23€ και 1,00€) και κρίνοντας επί της ουσίας, με βάση τα πραγματικά περιστατικά και στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος και ακυρώνονται οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου.

Α πο φα σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 15-11-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση των με αριθμούς,,,,, και/12-10-2022 πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πάρου.

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

Φορολογικό έτος 2019

- | | |
|--|-----------------------|
| 1. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 1 ^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022) | 0,00€
(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ) |
| 2. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 2 ^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022) | 0,00€
(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ) |
| 3. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω | 0,00€ |

εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 3 ^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	(ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
4. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 4^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
5. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 5^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
6. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 6^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
7. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 7^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
8. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 8^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
9. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 9^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
10. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 10^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
11. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 11^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)
12. Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ ΚΦΔ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-05-2020 προσωρινής δήλωσης Φ.Μ.Υ. 12^{ου} μήνα έτους 2019 (αρ. πράξης/12-10-2022)	0,00€ (ΜΗΔΕΝ ΕΥΡΩ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.