



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604536  
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 25/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1330

## 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 Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/ 26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

**2.** Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με επωνυμία ..... με έδρα ..... κατά:

- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/10/2018 - 31/10/2018,

- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/05/2020 - 31/05/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/10/2019 - 31/10/2019,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/11/2020 - 31/11/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/12/2020 - 31/12/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/07/2020 - 31/07/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/10/2020 - 31/10/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/08/2020 - 31/08/2020,  
- της με αριθμό .....2020 - 30/09/2020,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/08/2021 - 31/08/2021,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/09/2021 - 30/09/2021,  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/07/2021 - 31/07/2021 και  
- της με αριθμό ..... πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01/10/2021 - 31/10/2021,  
της ΔΟΥ Καλαμάτας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμάτας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία ..... 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 τη με αριθμό .....πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2018, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/10/2018 - 31/10/2018, με ποσό

παρακρατούμενου φόρου 7,43 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/05/2020 - 31/05/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 7,02 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/10/2019 - 31/10/2019, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 5,93 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/11/2020 - 31/11/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 1,45 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/12/2020 - 31/12/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 9,43 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/07/2020 - 31/07/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 7,37 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/10/2020 - 31/10/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 7,37 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/08/2020 - 31/08/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 7,37 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/09/2020 - 30/09/2020, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 7,37 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα

πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/08/2021 - 31/08/2021, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 26,12 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/09/2021 - 30/09/2021, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 57,10 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/07/2021 - 31/07/2021, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 16,14 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ και

Με τη με αριθμό ..... πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2021, της ΔΟΥ Καλαμάτας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ), περιόδου 01/10/2021 - 31/10/2021, με ποσό παρακρατούμενου φόρου 8,35 ευρώ, που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ του ΚΦΔ,

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων της ΔΟΥ Καλαμάτας, προβάλλοντας τα εξής:

- Τα ποσά των καταβληθέντων φόρων είναι δυσανάλογα μικρότερα των βεβαιωθέντων προστίμων και αντιβαίνουν στη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας των φόρων. Σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 6 ν.2859/2000, η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι (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 του ίδιου νόμου. Στην περίπτωση

της, τα επί μέρους ποσά προς απόδοση υπολείπονται αισθητώς του προστίμου των 250,00 ευρώ, που της επιβλήθηκαν για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση.

- Όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια Διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 -Υπόχρεοι σε παρακράτηση του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), 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 στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.».*

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 -Φορολόγηση στην πηγή, του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), 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 απόδοσης του στο κράτος....».*

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 – Φορολογικός συντελεστής, του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), 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....

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 τις διατάξεις του άρθρου 67 -Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), 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 τα άρθρα 31 και 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 τις διατάξεις του άρθρου 68 -Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων και καταβολή του φόρου» του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι:**

«3. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 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 τις διατάξεις του άρθρου 54 -Διαδικαστικές παραβάσεις, του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:**

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) [...], β) **δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, [...].**

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 περιπτώσεων «β`, γ`, δ` και στ` της παραγράφου 1, [με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα**

χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων»,] σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα [...]».

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 38 -Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις, του ν.2859/2000 (ΦΠΑ), ορίζεται ότι:**

*«6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, 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, 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 ή επιχειρηματική δραστηριότητα την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του προβλεπόμενου ποσού στο Δημόσιο, μέσω της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, στις ανωτέρω διατάξεις προβλέπεται 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 2ο της ΠΟΛ 1072/2015, στην περίπτωση που υποβάλλονται εκπρόθεσμες μηδενικές δηλώσεις ΦΜΥ, 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 (ΦΠΑ), 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.

**Επειδή** στις φορολογικές διατάξεις (άρθρο 66 ΚΦΔ) και ειδικότερα ως προς τις συνέπειες μη καταβολής των φόρων, οι παρακρατούμενοι φόροι, όπως και οι επιρριπτόμενοι φόροι /έμμεσοι φόροι (ΦΠΑ, ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, οιοπνεύματος, αλκοολούχων ποτών) αντιμετωπίζονται με ενιαίο τρόπο.

**Επειδή**, κατά ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων του επιρριπτόμενου φόρου ΦΠΑ, με την παρούσα απόφαση κρίνεται ότι η υπό κρίση φορολογική οφειλή του παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, μέχρι του ποσού των 30 ευρώ, δεν δημιουργεί υποχρέωση υποβολής δήλωσης στην υπό κρίση περίοδο καθώς δύναται να αποδοθεί με την δήλωση της επόμενης φορολογικής περιόδου. Συνεπώς, βάσει των προαναφερθέντων, λαμβάνοντας υπόψη την εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) των ενδιαμέσων από τις υπό κρίση περιόδους, κρίνοντας επί της ουσίας, με βάση τα πραγματικά περιστατικά και στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, γίνεται μερικώς δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ....., ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με επωνυμία ..... και συγκεκριμένα:

α) την επικύρωση των με αριθ. .... πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ΔΟΥ Καλαμάτας και

β) την ακύρωση των με αριθ. με αριθ. .... πράξεων επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, της ΔΟΥ Καλαμάτας.

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

**Φορολογικό έτος 2018**

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)

Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ.

**Φορολογικό έτος 2019**

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)

Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ.

### **Φορολογικό έτος 2020**

- α) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ,
- β) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ,
- γ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ,
- δ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ,
- ε) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ,
- στ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ και
- ζ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ.

### **Φορολογικό έτος 2021**

- α) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ,
- β) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ,
- γ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 0,00 ευρώ και
- δ) Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1β & 2γ του ΚΦΔ (αριθ. πράξης .....)  
Ποσό καταλογισμού: 250,00 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

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