



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/11/2018

Αριθμός απόφασης: 4540

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 07/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου Θήβας, κατά της με αρ. πρωτ./2018 πράξης επιβολής προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (περίπτωση γ του άρθρου 54 του ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. πρωτ...../2018 πράξη επιβολής προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (περίπτωση γ του άρθρου 54 του ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Θήβας.

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

Επί της από 07/06/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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:

Με την με αρ. πρωτ./2018 πράξη επιβολής προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (περίπτωση γ του άρθρου 54 του ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00 € επειδή υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθμ./27-10-2015 αρχική προσωρινή δήλωση Παρακρατούμενων και Προκαταβλητέων Φόρων από μισθωτή εργασία για τη περίοδο παρακράτησης 6^{ου}/2015 από την οποία προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου. Το γεγονός αυτό αποτελεί φορολογική παράβαση σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης.
 - Λανθασμένη ερμηνεία και εφαρμογή κανόνων δικαίου.
- Ο εργοδότης, ο οποίος απασχολεί εργαζομένους που αμείβονται με ημερομίσθιο και παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης του ενός έτους, δεν έχει πλέον υποχρέωση εκ του νόμου για παρακράτηση με συντελεστή 3% στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, όπως οριζόταν από τις διατάξεις του Ν. 2238/1994, οι οποίες έπαψαν να ισχύουν.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 που αναφέρεται στις διαδικαστικές παραβάσεις: «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)

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) ...

β) ...

γ)διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και ..»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 62 παρ.4 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι : «4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να

υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου...».

Επειδή σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, η εκπρόθεσμη υποβολή από μέρους της προσφεύγουσας της προσωρινής δήλωσης Παρακρατούμενων και Προκαταβλητέων Φόρων από μισθωτή εργασία για τη περίοδο παρακράτησης 6^{ου}/2015, αφορά διαδικαστική παράβαση, της οποίας η επιμέτρηση του προστίμου ορίζεται στο άρθρο 54 , παράγραφο 2 του Ν. 4174/2013. Ως διαδικαστική παράβαση εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 62 του Ν. 4174/2013, όπου δεν προβλέπεται η προηγούμενη έγγραφη κλήση προς το φορολογούμενο προκειμένου αυτός να υποβάλει τις απόψεις του. Ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 του Ν. 4172/2013: «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 τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 60 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 υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ.1072/31-03-2015 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" :

«II. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟΥΣ ΑΜΕΙΒΟΜΕΝΟΥΣ ΜΕ ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΟ

1. Όπως προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 60 του ν.4172/2013, ο υπολογισμός του παρακρατούμενου φόρου σε όλους όσους αμείβονται με ημερομίσθιο, είτε αυτοί παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη είτε παρέχουν

υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου είτε παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, γίνεται με βάση την κλίμακα του άρθρου 15 και τις μειώσεις φόρου του άρθρου 16 του ίδιου νόμου μετά από προηγούμενη αναγωγή των ημερομισθίων σε ετήσιο ποσό. Διευκρινίζεται, ότι με τις νέες διατάξεις του ν.4172/2013 δεν προβλέπεται η παρακράτηση με συντελεστή 3% στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου που οριζόταν από τις διατάξεις του ν.2238/1994 (περ.β' παρ.1 άρθρου 57) οι οποίες έπαψαν να ισχύουν.»

Επειδή σύμφωνα με τη ΠΟΛ 1049/11-02-2014 με θέμα “Καθορισμός του τρόπου υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011” :
«Άρθρο 4

Προθεσμία υποβολής και απόδοσης του φόρου

Όσοι παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) υποχρεούνται να υποβάλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής του ασφαλίματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α'67).»

Επειδή, όπως προκύπτει από την εξέταση των στοιχείων του φακέλου, η προσφεύγουσα η οποία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας (απλογραφικά) υπέβαλε προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία, που αφορά την περίοδο παρακράτησης του 6^{ου}/2015, στις 27/10/2015, ενώ όφειλε να την είχε υποβάλει μέχρι τις 31/08/2015. Η εκπρόθεσμη αυτή απόδοση συνιστά παράβαση του άρ. 54 παρ. 1 περ. γ του Ν. 4174/2013 και προς τούτο επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο της περ. γ' του άρ. 54 παρ. 2, ύψους 250 €.

Εν προκειμένω, ορθώς εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 και επιβλήθηκε πρόστιμο της παρ. 2, ύψους 250 €. Η διοίκηση, στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεσμεύεται από τους κανόνες του Ν. 4174/2013 όπως αυτοί προαναφέρθηκαν ως προς την επιβολή προστίμου στην περίπτωση της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης παρακράτησης φόρου, οι δε ισχυρισμοί της περί λανθασμένης ερμηνείας και εφαρμογής κανόνων δικαίου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

. Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 07/06/2018 και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ και την επικύρωση:

της με αρ. πρωτ./2018 πράξης επιβολής προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (περίπτωση γ του άρθρου 54 του ΚΦΔ) φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θήβας.

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

Συνολικό ποσό : 250,00 €.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.