



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 22-06-2017

Αριθμός απόφασης:1320

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 28/02/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του**, με ΑΦΜ:....., κατά των υπ' αριθμ....,, και/31-01-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό,, και/31-01-2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../23-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την υπ'αριθμ./31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την 01-01-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ., περιόδου παρακράτησης 09/2014.

Με την υπ'αριθμ./31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την 26-02-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ., περιόδου παρακράτησης 11/2014.

Με την υπ'αριθμ./31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την 17-03-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ., περιόδου παρακράτησης 12/2014.

Με την υπ'αριθμ./31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την 24-07-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ., περιόδου παρακράτησης 04/2015.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι λόγω του ότι η δημοσίευση της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1252 έγινε την 02-11-2015 και μέχρι τότε δεν υπήρχε ερμηνεία για την πρακτική εφαρμογή του νόμου καθώς και λόγω των αμελητέων ποσών φόρου (ακόμη και κάτω των 27,00€) θεώρησε ότι η εκπρόθεσμη υποβολή θα επέφερε μόνον την προσαύξηση του αμελητέου αυτού ποσού.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 6 του άρθρου 60 του Ν 4172/2013 "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 υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση γ της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Ν 4174/2013 "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, στην παράγραφο 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' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και, δ)....."

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 2 του κεφαλαίου ΙΙ της ΠΟΛ 1252/2015 " Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54)."

Επειδή, σύμφωνα με την υποενότητα VII-ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ της ΠΟΛ 1072/31-03-2015 ορίζεται ότι " 6. Με τις διατάξεις της [παρ.6 του άρθρου 60 του Ν.4172/2013](#) ορίζεται, ότι ο παρακρατούμενος φόρος στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος και περαιτέρω με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.4 του άρθρου 8 του ίδιου νόμου ορίζεται, ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος (είτε από μισθωτή εργασία είτε από επιχειρηματική δραστηριότητα) θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του. Συνεπώς το εισόδημα από μισθωτή εργασία, προκύπτει και καθίσταται απαιτητό με την ολοκλήρωση των παρεχόμενων υπηρεσιών είτε ανά μήνα για τους παρέχοντες έμμισθη υπηρεσία είτε ανά ημέρα για το ημερομίσθιο προσωπικό, δηλαδή όταν ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα εισπραξης. Περαιτέρω, η υποχρέωση παρακράτησης φόρου αφορά αποκλειστικά τον εργοδότη, ο οποίος έχει **ιδία και αυτοτελή υποχρέωση** όπως προβεί στην παρακράτηση και απόδοση του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο υποβάλλοντας σχετική δήλωση. Επομένως θα πρέπει να αποδίδεται παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος από μισθωτή εργασία σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.6 του άρθρου 60 επί δεδουλευμένων αποδοχών μισθωτών ακόμα και αν αυτές δεν έχουν πραγματικά καταβληθεί στους δικαιούχους (σχετ. το με Α.Π. [Δ12Α 1126595ΕΞ2014/16.9.2014](#) έγγραφο). 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.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ορθώς η φορολογική αρχή επέβαλε πρόστιμο άρθρου 54 Ν 4174/2013 για την υπ' αριθμ./24-07-2015 εκπρόθεσμη αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. με περίοδο παρακράτησης τον 4^ο μήνα του έτους 2015, καθώς υποβλήθηκε μετά της 30-04-2015 δη το χρονικό όριο που θέτει η ΠΟΛ 1072/31-03-2015 για την μη επιβολή προστίμου.

Αντιθέτως, επιβλήθηκαν εσφαλμένως πρόστιμα άρθρου 54 Ν 4174/2013 για τις υπ' αριθμ. /01-01-2015, /26-02-2015, και /17-03-2015 εκπρόθεσμες αρχικές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. με περιόδους παρακράτησης τον 9^ο μήνα, τον 11^ο μήνα και τον 12^ο μήνα του έτους 2014 αντίστοιχα καθώς υποβλήθηκαν πριν τις 30-04-2015 και αφορούν χρόνο απόδοσης που παρήλθε πριν τις 31-03-2015 (ημερομηνία έκδοσης της ΠΟΛ 1072/2015).

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την εν μέρει αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου /28-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ:..... και συγκεκριμένα:

- Την ακύρωση των υπ' αριθμ....., και /31-01-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης
- Την επικύρωση της υπ' αριθμ..... /31-01-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν 4174/2013 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2014:

- 1) Υπ' αριθμ..... /31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:0€
- 2) Υπ' αριθμ..... /31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:0€
- 3) Υπ' αριθμ..... /31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:0€

Φορολογικό Έτος 2015:

- 4) Υπ' αριθμ..... /31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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