



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20-06-2017

Αριθμός απόφασης:1314

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 **23/02/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ:....., κατά των υπ' αριθμ.....,,,,/01-02-2017 και/31-01-2017 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό,,,,,/01-02-2017 και/31-01-2017 Πράξεις Επιβολής Προστίμου 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 του 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. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 22-06-2015 την αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 3/2015.

Με την υπ'αριθμ. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 18-11-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 6/2015.

Με την υπ'αριθμ. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 18-11-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 7/2015.

Με την υπ'αριθμ. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 18-11-2015 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 8/2015.

Με την υπ'αριθμ. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 24-06-2016 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 2/2016.

Με την υπ'αριθμ. /01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 24-06-2016 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 3/2016.

Με την υπ'αριθμ. /31-01-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00€ διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 31-08-2016 αρχική δήλωση Φ.Μ.Υ. , περιόδου παρακράτησης 5/2016.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι έχουν ήδη καταβληθεί οι αναλογούντες φόροι μαζί με τις νόμιμες προσαυξήσεις. Με την καθυστερημένη επιβολή προστίμων κλονίζεται η εμπιστοσύνη του φορολογούμενου προς τις φορολογικές αρχές, πλήττεται η αρχή της αναλογικότητας, της καλής πίστης και της χρηστής διοίκησης.

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 πεντακόσίων (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 είσπραξής 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 είσπραξης. 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. [Α12Α 1126595ΕΞ2014/16.9.2014](#) έγγραφο). Μετά την παραπάνω αποσαφήνιση

γίνεται δεκτό, ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ ([N.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, δεν τίθεται θέμα προσβολής της αρχής της αναλογικότητας καθώς η διοίκηση δεν διαθέτει τη διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το επιβαλλόμενο πρόστιμο και συνεπώς το ύψος αυτού αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης.

Επειδή, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές. Τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και δεδομένης της εκπρόθεσμης υποβολής των αρχικών δηλώσεων ΦΜΥ των περιόδων παρακράτησης 3/2015, 6/2015, 7/2015, 8/2015, 2/2016, 3/2016 και 5/2016, ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και επιβλήθηκαν τα σχετικά πρόστιμα και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/23-02-2017 ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

- 1) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 2) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 3) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 4) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 5) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 6) Υπ' αριθμ...../01-02-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου:250,00€
- 7) 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