



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 2-12-2019

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3275

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
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 τροποποιήθηκε και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **29-7-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ:, κατοίκου, κατά της υπ.άριθμ. /24-4-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, της υπ.άριθμ. /11-6-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και της υπ.άριθμ. /11-6-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε Πειραιά , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /24-4-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, την υπ.άριθμ. /11-6-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και την υπ.άριθμ. /11-6-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε Πειραιά των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 24-4-2019 και 11-6-2019 οικείες εκθέσεις ελέγχου

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ε' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29-7-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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' αρ. /24-4-2019 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 256,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1γ και παρ. 2γ του ν. 4174/2013, διότι υπέβαλλε εκπρόθεσμα αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας (ΦΜΥ) η οποία αφορούσε περίοδο παρακράτησης 01/2015.

-Με την υπ' αρ. /11-6-2019 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 256,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1γ και παρ. 2γ του ν. 4174/2013, διότι υπέβαλλε εκπρόθεσμα τροποποιητική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας (ΦΜΥ) η οποία αφορούσε περίοδο παρακράτησης 06/2016.

-Με την υπ' αρ. /11-6-2019 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 256,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1γ και παρ. 2γ του ν. 4174/2013, διότι υπέβαλλε εκπρόθεσμα αρχική προσωρινή δήλωση παρακρατούμενου Φόρου Μισθωτής Εργασίας (ΦΜΥ) η οποία αφορούσε περίοδο παρακράτησης 07/2017.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ή μερική ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1.Οι υποβληθέντες περίοδοι δεν είχαν να αποδώσουν μεγάλα ποσά αλλά μόνο το ποσό των 13,04 συνεπώς δεν υπήρχε πρόθεση αποφυγής της πληρωμής αλλά μόνο παράληψη λόγω φόρτου εργασίας προς κάλυψη των υποχρεώσεων έναντι των πελατών του.

2. Επίκληση της αρχής της αναλογικότητας των ποινών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1^α του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:
«1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 59 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,...

..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 του άρθρου 60 παρ. 1 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 την ΠΟΛ.1049/21-4-2014 (ΦΕΚ 429 Β' 21-2-2014) Απόφαση, η οποία ισχύει για εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που κτώνται από 1.1.2014 και μετά, ορίζεται:

«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 ασφαρίσματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 67).»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου.

...2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:
α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1,

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

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.....

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του παρόντος άρθρου, σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1252/20-11-2015 «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 5362)»: «2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α) ...

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και γ)

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). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυσαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2). Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη

φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής). Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις από 24-4-2019 και 11-6-2019 εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Πειραιά, καθώς και από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλλε εκπροθέσμως, στις 27-04-2015, την με αρ./2015 **αρχική προσωρινή δήλωση** παρακρατούμενου φόρου (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης 01/2015 από την οποία προέκυψε ποσό ύψους 13,04€ για καταβολή. Ακολούθως υπέβαλλε εκπροθέσμως, στις 15-09-2016, την με αρ./2016 **τροποποιητική προσωρινή δήλωση** παρακρατούμενου φόρου (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης 06/2016 από την οποία προέκυψε ποσό ύψους 13,04€ για καταβολή ενώ η με αρ./2016 αρχική δήλωση για την ίδια φορολογική περίοδο, είχε ομοίως υποβληθεί εκπροθέσμως στις 14-09-2016. Τέλος υπεβλήθη εκπροθέσμως, στις 6-10-2017, η με αρ./2017 **αρχική προσωρινή δήλωση** παρακρατούμενου φόρου (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης 7/2017 από την οποία προέκυψε ποσό ύψους 13,04€ για καταβολή.

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις σε συνδυασμό με τα πραγματικά περιστατικά, ήτοι της εκπρόθεσμης υποβολής των ως άνω αναφερόμενων δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου από τις οποίες προέκυψε φόρος για καταβολή καθόσον υπήρχε η σχετική φορολογική υποχρέωση, προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή των υπό κρίση προστίμων κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ & παρ. 2 περ. γ του ν. 4174/2013 και ο επικαλούμενος από τον προσφεύγοντα ισχυρισμός περί φόρτου εργασίας δεν τον απαλλάσσει από τις φορολογικές του υποχρεώσεις, ήτοι υποβολή των υπό κρίση δηλώσεων εντός των νομίμων προθεσμιών.

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.

Επειδή όταν η ίδια η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή τα επιβληθέντα πρόστιμα προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ του ν. 4174/2013 και η φορολογική αρχή προέβη στην επιβολή τους με βάση τις διαπιστωθείσες παραβάσεις περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης ΦΜΑ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό/29-7-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ:, και την επικύρωση της υπ'αριθμ. /24-4-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2015, την υπ'αριθμ. /11-6-2019 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2016 και της υπ'αριθμ. /11-6-2019 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ε Πειραιά.

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

Φορολογική περίοδος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν.4174/2013: **256,00€**

Φορολογική περίοδος 2016

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν.4174/2013: **256,00€**

Φορολογική περίοδος 2017

Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ν.4174/2013: **256,00€**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.

