



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 24.01.2020

Αριθμός απόφασης: **174**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

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 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29.10.19** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ** :, κατοίκου, κατά των α) με αρ. /2019 β) /2019 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/13 φορολογικών

περιόδων 1.7.15 - 31.7.15 και 1.6.15 - 30.6.15 αντίστοιχα και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθ./2019 και β)/19 Πράξεις Επιβολής Προστίμων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/13, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29.10.2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος 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' αριθ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος (επιτηδευματίας, τηρών βιβλία με απλογραφική μέθοδο με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα) ποσού 250,00 €, φορολογικής περιόδου 1.07.15-31.07.15, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §2 του ν. 4174/13, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 64 § 1 περίπτ. δ' του Ν.4172/13.

Με την υπ' αριθ./2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επιβλήθηκε πρόστιμο σε βάρος του προσφεύγοντος (επιτηδευματίας, τηρών βιβλία με απλογραφική μέθοδο με βάση τα πλήρη λογιστικά πρότυπα) ποσού 250,00 €, φορολογικής περιόδου 1.06.15 - 30.06.15, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §2 του ν. 4174/13, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 64 § 1 περίπτ. δ' του Ν.4172/13.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των από 5.09.2019 σχετικών Εκθέσεων Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ, σύμφωνα με τις οποίες διαπιστώθηκε ότι υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα την 10.02.2016 οι υπ' αρθ' & αρχικές δηλώσεις παρακρατουμένου φόρου εργολάβου/εργοληπτών φορολογικών περιόδων 1.7.15 - 31.7.15 και 1.6.15 - 30.6.15 αντίστοιχα.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ

διότι η παρακράτηση του φόρου διενεργείται κατά το χρόνο καταβολής ή έκδοσης της σχετικής εντολής πληρωμής και όχι κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1072/2015 και τη ΔΕΑΦ Α' 1060755 ΕΞ 2017/ 24-4-2017.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 61** «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του **ν.4172/2013** 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 το **άρθρο 62** «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του **ν.4172/2013** ορίζεται ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: ... δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64** «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του **ν.4172/2013** ορίζεται ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: ... δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης. ...

7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται

από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.

8. Σε περίπτωση που ο λήπτης της αμοιβής σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, παρακράτηση φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 ενεργείται μόνον εφόσον η συναλλαγή υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **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: ... γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει 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».

Επειδή, εκδόθηκε στις 24-04-2017 από την Α.Α.Δ.Ε., η σχετική με αυτό το θέμα διευκρινιστική εγκύκλιος **ΔΕΑΦ Α' 1060755 ΕΞ 2017/ 24-4-2017** με θέμα «Μη επιβολή προστίμων του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατουμένων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση

πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού» και η οποία έχει ως εξής:

«1. 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 ίδια και αυτοτελή υποχρέωση όπως προβεί στην παρακράτηση και απόδοση του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο υποβάλλοντας σχετική δήλωση. Όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1072/31.3.2015 εγκύκλιο μας, 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. Με την ίδια ως άνω εγκύκλιο μας έγινε δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που είχαν υποβληθεί ως 30.4.2015 και αφορούν εισοδήματα από μισθωτή εργασία για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, είχε παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης της ανωτέρω εγκυκλίου.

Διευκρινίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση έκανε δεκτή τη μη επιβολή των προστίμων του Κ.Φ.Δ. στην περίπτωση αυτή, καθόσον πριν την ερμηνεία των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 60 του ν.4172/2013 υπήρχε η πεποίθηση ότι η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής πληρωμής του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και όχι από την ημερομηνία που αυτό κατέστη δεδουλευμένο.

2. Με το άρθρο 4 της ΠΟΛ.1048/11.2.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι οι υπόχρεοι παρακράτησης φόρου με συντελεστή

είκοσι (20%) τοις εκατό, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί και τον παρακρατηθέντα φόρο. Περαιτέρω, με βάση το άρθρο 5 της ίδιας απόφασης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά, αμέσως μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων απόδοσης του φόρου που παρακρατείται κατά την πληρωμή των παραπάνω αμοιβών ανά υπόχρεο, με ταυτόχρονη καταχώρηση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα Taxis. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει τη δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των προσωρινών αυτών δηλώσεων.

3. Αναφορικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις εν λόγω πληρωμές με το με ΑΠ ΔΕΑΦ Β'1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο μας διευκρινίστηκε ότι κατά την πάγια θέση της Διοίκησης, η καταβολή των υποκείμενων σε παρακράτηση πληρωμών εξομοιώνεται με την πίστωση, καθόσον η έκδοση του παραστατικού από τον δικαιούχο του εισοδήματος, η οποία συνεπάγεται και την πίστωση στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου, γεννά ταυτόχρονα την αξίωση του εκδότη του παραστατικού για την καταβολή του αναγραφόμενου σε αυτού ποσού. Αυτό άλλωστε είναι σύμφωνο και με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013, αναφορικά με τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος (χρόνος απόκτησης δικαιώματος είσπραξης). Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο.

4. Κατόπιν της αποσαφήνισης που έγινε με το με ΑΠ ΔΕΑΦ Β'1110696 ΕΞ 2016/18.7.2016 έγγραφο, γίνεται δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν.4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού. Δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων επί παραστατικών τα οποία έχουν ήδη εκδοθεί και τα οποία μέχρι τις 18.7.2016

παρέμειναν ανεξόφλητα, θεωρούνται εμπρόθεσμες εφόσον έχουν υποβληθεί μέχρι τις 30.9.2016.»

Επειδή οι προαναφερθείσες δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων αφορούν περιόδους πριν από την ημερομηνία έκδοσης (18-07-2016) της διευκρινιστικής ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/ 18-7-2016.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 9 του ν.4174/2013**, όπως αντικαταστάθηκε με το **άρθρο 12 του ν.4474/2017** (ΦΕΚ Α' 80/7-6-17) που ισχύει από 7-6-2017 και ένθεν: «2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. επέβαλε το επίδικο πρόστιμο εφαρμόζοντας της οδηγίες της διευκρινιστικής εγκυκλίου της Α.Α.Δ.Ε., ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/ 18-7-2016 «Διευκρινίσεις σχετικά με τον χρόνο διενέργειας παρακράτησης φόρου στις αμοιβές της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.4172/2013, καθώς και τον χρόνο συμψηφισμού του φόρου που παρακρατείται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, στα εισοδήματα φορολογικού έτους 2014 και επόμενων»: «Κατά συνέπεια, χρόνος διενέργειας της παρακράτησης φόρου στις αμοιβές διοίκησης, καθώς και τις αμοιβές για συμβουλευτικές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, με βάση τις διατάξεις των περ. δ' των παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013, θεωρείται ο χρόνος έκδοσης του παραστατικού, ήτοι η πίστωση των εν λόγω ποσών στα βιβλία του αντισυμβαλλόμενου και ο φόρος αποδίδεται στο τέλος του δεύτερου μήνα από τον πιο πάνω χρόνο.», σε αντιδιαστολή με το προϊσχύον καθεστώς της **ΠΟΛ.1048/11-2-2014 άρθρο 4**: «οι υπόχρεοι παρακράτησης φόρου με συντελεστή είκοσι (20%) τοις εκατό, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167 Α') υποχρεούνται να υποβάλλουν προσωρινή δήλωση το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής».

Επειδή μέσω Taxis η Δ.Ο.Υ. έχει τη δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των προσωρινών αυτών δηλώσεων με αποτύπωση του χρόνου έκδοσης του στοιχείου, του ποσού της αμοιβής και του ποσού του παρακρατηθέντος φόρου που αποδίδεται.

Αυτό που δεν προκύπτει από όλη την διαδικασία είναι ο χρόνος εξόφλησης των εν λόγω αμοιβών, ο οποίος αποτελεί κατά τα προαναφερθέντα για το χρονικό διάστημα πριν της 18-07-2016 (πριν την έκδοση της διευκρινιστικής ΔΕΑΦ Β' 1110696 ΕΞ 2016/18-7-2016) προσδιοριστικό στοιχείο για το εκπρόθεσμο ή εμπρόθεσμο της δήλωσης απόδοσης παρακρατηθέντα φόρου. Ο χρόνος δε εξόφλησης των αμοιβών αυτών δεν αναφέρεται στις συνταχθείσες από την Δ.Ο.Υ. σχετικές Εκθέσεις Ελέγχου βάσει των οποίων επεβλήθησαν τα επίδικα πρόστιμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 παρ.3 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64** «Επαρκής αιτιολογία» του **ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν τη έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28§2 του ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειρισττωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 36 παρ. 1 και 2** περίπτωση γ' του **ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ..., β) ...

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση απουσιάζει από τις οικείες εκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. και από τις προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού προστίμου, ο χρόνος έναρξης του υπολογισμού του εκπροθέσμου των δηλώσεων που ορίζεται ως ο χρόνος μετά το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής, καθόσον δεν προκύπτει η ημερομηνία καταβολής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/ **29-19-2019** ενδικοφανούς προσφυγής του του, με Α.Φ.Μ. σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

ΦΟΡΟΛ.ΕΤΟΣ 2015

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013 (πράξη 9/2019): 0€

Πρόστιμο άρθρου 54 ν.4174/2013 (πράξη 10/2019): 0€

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ 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.

