



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νίκη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη, 01-04-2019

Αριθμός Απόφασης: 775

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/28-04-2017 του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ55Β/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **Α.Φ.Μ., κατοίκου, επί της οδού, κατά της 1) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιανουαρίου 2014, 2) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Φεβρουαρίου 2014, 3) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαρτίου 2014, 4) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Απριλίου 2014, 5) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαΐου 2014 και 6) με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξης**

Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιουνίου 2014 του προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στο TAXIS, διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων, ο οποίος είναι υπόχρεος σε υποβολή δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, υπέβαλε εκπρόθεσμα μέσω TAXISNET, την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Ιανουαρίου έτους 2014, την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Φεβρουαρίου έτους 2014, την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Μαρτίου έτους 2014, την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Απριλίου έτους 2014, την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Μαΐου έτους 2014 και την υπ. αριθ. δήλωση απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) μηνός Ιουνίου έτους 2014. Οι προαναφερόμενες δηλώσεις υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα στις 23/10/2014 και για κάθε μία από αυτές προέκυπτε φόρος για καταβολή 0,10 ΕΥΡΩ.

Λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκδόθηκαν αντίστοιχα από τη **Δ.Ο.Υ.** οι ακόλουθες προσβαλλόμενες πράξεις: η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιανουαρίου 2014, η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Φεβρουαρίου 2014, η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαρτίου 2014, η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Απριλίου 2014, η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαΐου 2014 και η με αρ. (**αρ. πρωτ.**) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιουνίου 2014.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθούν ή να τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, για τους παρακάτω λόγους:

1. Ο προσφεύγων δεν έλαβε κλήση προς ακρόαση πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.
2. Από λανθασμένο υπολογισμό του προγράμματος μισθοδοσίας που χρησιμοποιούσε ο προσφεύγων υποβλήθηκαν ηλεκτρονικά, εκ παραδρομής οι εκπρόθεσμες δηλώσεις Φ.Μ.Υ., για το διαχειριστικό έτος 2014 με ποσά 0,10 ευρώ αντί για μηδενικές, διότι δεν υπήρχε υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης φόρου, επειδή τα εισοδήματα του υπαλλήλου που απασχολούσε ως μισθωτό, δεν υπερέβαιναν το αφορολόγητο όριο του φορολογικού έτους 2014. Συγκεκριμένα όπως προκύπτει από την βεβαίωση του μισθωτού που απασχολούσε έλαβε συνολικές αποδοχές 3.890,35. Σύμφωνα δε με την ΠΟΛ.1252/2015 δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).
3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις στερούνται πλήρους και νόμιμης αιτιολογίας, λόγω του ότι δεν κοινοποιήθηκαν ποτέ στον προσφεύγοντα οι σχετικές πράξεις επιβολής των προστίμων, παρά μόνο η βεβαίωση των αντίστοιχων ποσών στην ΑΑΔΕ.
4. Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1072/2015 δεν επιβάλλονται 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.

Σχετικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές Αποφάσεις), παρ. 1, 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 υποβάλει 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 υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές Αποφάσεις), παρ. 2, περ. γ', του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1072/2015, στην ενότητα «VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ», παρ. 6, διευκρινίζεται 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 υποκειμένου 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 ίδια 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 1126595 ΕΞ 2014/16.9.2014 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. Με την ΠΟΛ.1049/11.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την ΠΟΛ.1217/2.10.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ δόθηκαν οδηγίες αναφορικά με τον καθορισμό 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.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση οι υπό εξέταση εκπρόθεσμες δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων μισθωτών υπηρεσιών υποβλήθηκαν το 2014 και αφορούσαν εισοδήματα ομοίως του 2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1072/2015, δεν έπρεπε να εκδοθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, με τις οποίες επιβλήθηκαν πρόστιμα του άρθρου 54 του Ν.4174/2013.

Γενομένου δεκτού του ως άνω ισχυρισμού παρέλκει η εξέταση των λοιπών προσβαλλόμενων ισχυρισμών.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Η φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιανουαρίου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Ιανουάριος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Φεβρουαρίου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Φεβρουάριος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαρτίου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Μάρτιος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Απριλίου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Απρίλιος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Μαΐου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Μάιος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση τη με αρ. (αρ. πρωτ.) Πράξη Επιβολής Προστίμου (Φ.Μ.Υ.), Ιουνίου 2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

Περίοδος Ιούνιος 2014	Ελέγχου	Απόφασης
Πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών	250,00	0,00
Σύνολο Φόρου για καταβολή	250,00	0,00

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ο Προϊστάμενος
Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης
και Νομικής 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.