



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 1204/28-04-2021

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό πρωτοκόλλου Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020 και ημερομηνία 23/10/2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ4738Β/26-10-2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

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

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

4. Την Α.1049/05-03-2021 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ984Β/12-03-2021).

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **13/11/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά των με αριθμούς/14-10-2020,/14-10-2020,/14-10-2020 και/14-10-2020 **Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας για το φορολογικό έτος 2014.

6. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

8. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **13/11/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις με αριθμούς/14-10-2020,/14-10-2020,/14-10-2020 και/14-10-2020 προσβαλλόμενες **Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013)** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, για το φορολογικό έτος 2014, επιβλήθηκαν, σε βάρος του προσφεύγοντος, **τέσσερα (4) πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. έκαστο ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή**, μέσω διαδικτύου, αρχικών δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τους μήνες **Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο και Ιούλιο** του έτους 2014, αντιστοίχως.

Ο προσφεύγων **Κ. του** με **Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **13/11/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, προβάλλοντας τον ακόλουθο λόγο:

Σύμφωνα με τις οδηγίες που παρασχέθηκαν στο κεφάλαιο VII παρ. 6 της ΠΟΛ.1072/31-03-2015 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που υποβλήθηκαν εκπροθέσμως έως την 30/04/2015 και αφορούσαν σε εισοδήματα για τα οποία ο χρόνος απόδοσης του φόρου είχε παρέλθει έως την ημερομηνία έκδοσης της εν λόγω εγκυκλίου, ήτοι έως την 31/03/2015.

Ο προβαλλόμενος λόγος και ισχυρισμός του προσφεύγοντος τυγχάνει βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναπτύσσεται ακολούθως:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 (Υποβολή φορολογικής δήλωσης) παρ. 1 του Ν.4174/2013 «**Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως ίσχυαν έως την 16/01/2018 πριν από την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ. 1 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ5Α/17-01-2018), οριζόταν ότι

«**1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στην Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από την Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης, με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.**».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 (Φορολογικό έτος) παρ. 4 του Ν.4172/2013 «**Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ167Α/23-07-2013), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι

«**4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.** Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 12 (Εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις) παρ. 1 και παρ. 3 περ. α) του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«**1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.**

3. Ως ακαθάριστα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις θεωρούνται τα εξής:

α) ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα,».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 59 (Φορολόγηση στην πηγή) παρ. 1 περ. α) και παρ. 2 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν 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 τον φόρο που δεν παρακρατήθηκε, καθώς και τυχόν πρόστιμα και ποινές που προβλέπονται στην κείμενη νομοθεσία.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 60 (Φορολογικός συντελεστής) παρ. 1 και 6 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, 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.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 72 (Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος) παρ. 1 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) ορίζεται ότι

«1. Οι διατάξεις των άρθρων 1 έως και 71 του νόμου αυτού ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται και τις δαπάνες που πραγματοποιούνται, κατά περίπτωση, στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων του άρθρου αυτού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 5, του άρθρου 2 παρ. 1 και των άρθρων 4 και 6 της ΠΟΛ.1049/11-02-2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ429Β/21-02-2014), με θέμα «Καθορισμός 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.», ορίζεται ότι

«Άρθρο 1.

Τρόπος 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.

1. Οι υπόχρεοι της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60, καθώς και οι υπόχρεοι του άρθρου 62 που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 64, αποδίδουν τον παρακρατηθέντα φόρο με προσωρινές δηλώσεις ως ακολούθως:

Οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές προσωρινές δηλώσεις απόδοσης του παρακρατηθέντα φόρου, φορολογικού έτους 2014, υποβάλλονται και ο φόρος αποδίδεται με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω διαδικτύου, στον δικτυακό τόπο www.gsis.gr.

5. Εργοδότες υπόχρεοι σε υποβολή προσωρινής δήλωσης που καταβάλλουν εισόδημα για μισθωτή εργασία σε εργαζόμενους ή υπαλλήλους τους, έχουν την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής ακόμα και στην περίπτωση που δεν προκύπτει φόρος για απόδοση.

Άρθρο 2.

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011.

1. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί, τον φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του Ν.3986/2011 που παρακρατήθηκαν.

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 (ΦΕΚ167Α/23-07-2013) 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.

Άρθρο 6.

Ισχύς της απόφασης.

Η παρούσα απόφαση ισχύει από το φορολογικό έτος 2014 για εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που κτώνται από 01/01/2014 και μετά.».

Επειδή, με το με αριθ. πρωτοκόλλου και ημερομηνία **Δ12Α 1126595 ΕΞ 2014 / 16-09-2014** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Υποβολή και απόδοση του παρακρατούμενου φόρου για μισθοδοσία», διευκρινίστηκε ότι:

1. Σύμφωνα με το άρθρο 60 παρ. 6 του Ν.4172/2013, ο φόρος που παρακρατείται αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.
2. Σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 4 του Ν.4172/2013, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του.
3. Ενόψει των ανωτέρω, χρόνος απόκτησης του εισοδήματος είναι ο χρόνος που προσφέρονται οι υπηρεσίες, γιατί ο χρόνος φορολογίας συνδέεται με την απόκτηση του δικαιώματος προς είσπραξη και δεν εξαρτάται από τον πραγματικό χρόνο της είσπραξης ή μη του αντιτίμου της υπηρεσίας. Το εισόδημα από μισθωτή υπηρεσία 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 και γι' αυτό φορολογείται στο έτος αυτό. Περαιτέρω, η υποχρέωση παρακράτησης φόρου αφορά αποκλειστικά τον εργοδότη έναντι του Δημοσίου, ο οποίος έχει ιδία και αυτοτελή υποχρέωση όπως προβεί στην παρακράτηση και απόδοση του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο, υποβάλλοντας σχετική δήλωση και παράλληλα υποχρεούται να χορηγήσει την σχετική βεβαίωση.

Επειδή, στο κεφάλαιο Ι παρ. 7 και στο κεφάλαιο VII παρ. 6 της ΠΟΛ.1072/31-03-2015 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.», αναφέρεται ότι «Ι. ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΟΥΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΑΞΕΙΣ.

7. Στην έννοια του μηνιαίου καθαρού εισοδήματος περιλαμβάνεται ο μισθός ή η σύνταξη και οποιεσδήποτε άλλες αμοιβές της ίδιας περιόδου (π.χ., επιδόματα) που καταβάλλονται τακτικά και συνεντέλλονται (δηλαδή, συνεκκαθαρίζονται) μαζί, στην ίδια μισθοδοτική κατάσταση με τον μισθό.

VII. ΛΟΙΠΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ.

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 είσπραξης 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 αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1126595 ΕΞ 2014 / 16-09-2014 έγγραφο). Μετά την παραπάνω αποσαφήνιση, γίνεται δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (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. Επιστημαίνεται ότι, όπως είχε διευκρινιστεί και στην Απόφαση αυτή, εργοδότες υπόχρεοι σε υποβολή προσωρινής δήλωσης που καταβάλλουν εισόδημα για μισθωτή εργασία σε εργαζόμενους ή

υπαλλήλους τους, έχουν την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής ακόμα και στην περίπτωση που δεν προκύπτει φόρος για απόδοση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 7 (Προθεσμίες) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι «1. Εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από την φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.

2. Δήλωση, προσφυγή ή άλλο έγγραφο που υποβάλλεται στην Φορολογική Διοίκηση λογίζεται ότι υποβλήθηκε στην ημερομηνία που κατατίθεται και πρωτοκολλείται από την Φορολογική Διοίκηση ή, εφόσον αποσταλεί ταχυδρομικώς, την ημερομηνία σήμανσης με ταχυδρομική σφραγίδα ή, στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής, την ημερομηνία παραλαβής από το πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, οι καταληκτικές ημερομηνίες για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικών δηλώσεων απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για τον Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο και Ιούλιο του 2014, χωρίς την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) και δ) του Ν.4174/2013, ήταν η 31/03/2014 ημέρα Δευτέρα, η 30/04/2020 Τετάρτη, η 02/06/2014 Δευτέρα και η 30/09/2014 Τρίτη, αντιστοίχως.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές παραβάσεις) παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως ίσχυαν για το φορολογικό έτος 2014, οριζόταν ότι «1. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή την 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:

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β), γ), δ), στ) και θ) της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και».

Επειδή, στο κεφάλαιο II παρ. 2 περ. β) εδ. πρώτο της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 Εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, άρθρα 53 – 62)», αναφέρεται ότι

«II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53 – 62.

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54).

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 την 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 τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στο πληροφοριακό σύστημα

“taxi” της Α.Α.Δ.Ε., ο προσφεύγων είναι επιτηδευματίας, τηρούσε **απλογραφικά βιβλία του Κ.Φ.Α.Σ.** (άρθρο πρώτο παρ. Ε υποπαρ. Ε.1. παρ. 1 Ν.4093/2012) κατά το **φορολογικό έτος 2014** και υπάγεται στην φορολογική και ελεγκτική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Καβάλας (κωδ. 5321).

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε **εκπροθέσμως**, μέσω διαδικτύου, τις ακόλουθες **αρχικές δηλώσεις απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών** (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για το 2014:

1. Την με αριθμό και ημερομηνία/01-07-2014 για τον **Ιανουάριο**, από την οποία προέκυψε **φόρος ποσού 12,80 €** από ακαθάριστες αμοιβές συνολικού ποσού 2.532,70 €.
2. Την με αριθμό και ημερομηνία/01-07-2014 για τον **Φεβρουάριο**, από την οποία προέκυψε **φόρος ποσού 14,20 €** από ακαθάριστες αμοιβές συνολικού ποσού 2.739,54 €.
3. Την με αριθμό και ημερομηνία/01-07-2014 για τον **Μάρτιο**, από την οποία προέκυψε **φόρος ποσού 8,40 €** από ακαθάριστες αμοιβές συνολικού ποσού 1.811,68 €.
4. Την με αριθμό και ημερομηνία/30-10-2014 για τον **Ιούλιο**, από την οποία προέκυψε **φόρος ποσού 5,59 €** από ακαθάριστες αμοιβές συνολικού ποσού 642,87 €.

Επειδή, από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Καβάλας εκδόθηκαν οι με αριθμούς/14-10-2020,/14-10-2020,/14-10-2020 και/14-10-2020 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) για το φορολογικό έτος 2014 και με έκαστη αυτών επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο του Κ.Φ.Δ. ποσού 250,00 €, για εκπρόθεσμη υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων για τον Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο και Ιούλιο του 2014, αντιστοίχως, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) του Ν.4174/2013 που επισύρει τα εν λόγω πρόστιμα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ) του ίδιου νόμου.

Επειδή, ωστόσο, στο **κεφάλαιο VII παρ. 6 της ΠΟΛ.1072/31-03-2015 Εγκυκλίου της Γενικής Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών**, με την οποία παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 60 του Ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) σχετικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία, αναφέρεται ότι, μετά από την αποσαφήνιση που δόθηκε με το με αριθμό πρωτοκόλλου και ημερομηνία Δ12Α 1126595 ΕΞ 2014 / 16-09-2014 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, **δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που υποβλήθηκαν εκπροθέσμως έως την 30/04/2015 και αφορούσαν σε εισοδήματα για τα οποία ο χρόνος απόδοσης του φόρου είχε παρέλθει έως την ημερομηνία έκδοσης της εν λόγω εγκυκλίου, ήτοι έως την 31/03/2015.**

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι οι με αριθμούς/14-10-2020,/14-10-2020,/14-10-2020 και/14-10-2020 προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας **πρέπει να ακυρωθούν.**

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 13/11/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** του κ. του με **Α.Φ.Μ.:** και την **ακύρωση** των με αριθμούς/14-10-2020,/14-10-2020,/14-10-2020 και/14-10-2020 προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

A.

Η με αριθμό/14-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για τον Ιανουάριο (χρεωστικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου) (αριθμός δήλωσης/01-07-2014)	250,00	<u>0,00</u>

B.

Η με αριθμό/14-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για τον Φεβρουάριο (χρεωστικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου) (αριθμός δήλωσης/01-07-2014)	250,00	<u>0,00</u>

Γ.

Η με αριθμό/14-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για τον Μάρτιο (χρεωστικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου) (αριθμός δήλωσης/01-07-2014)	250,00	<u>0,00</u>

Δ.

Η με αριθμό/14-10-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 54 Ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καβάλας, ως ακολούθως:

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει Απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ) και παρ. 2 περ. γ) του Ν.4174/2013 για εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών (άρθρο 60 παρ. 1 και 6 Ν.4172/2013) για τον Ιούλιο (χρεωστικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου) (αριθμός δήλωσης/30-10-2014)	250,00	<u>0,00</u>

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

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.