



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14/6/2022
Αριθμός απόφασης: 1435

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332246
e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 03/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί του, Τ.Κ., κατά της με αριθμό .../20-1-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/3/2019 - 31/3/2019 και της με αριθμό .../20-1-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 1/4/2019 - 30/4/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου 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:

1. Με την με αρ. .../20-1-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **500,00 €**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 6/7/2019 την με αρ./2019 αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης 03/2019, ποσού απόδοσης 61,92 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013.

2. Με την με αρ. .../20-1-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ποσού **500,00 €**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 6/7/2019 την με αρ./2019 αρχική προσωρινή δήλωση φόρου μισθωτών με περίοδο παρακράτησης 04/2019, ποσού απόδοσης 92,88 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 της παρ. 1 περ. γ' του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. δ' του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι με την επιβολή των προστίμων παραβιάστηκε η αρχή της προστατευμένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου, καθώς ο ίδιος υπέβαλε στο taxis το αρχείο των δηλώσεων των μηνών Μαρτίου και Απριλίου 2019 εμπροθέσμως, ωστόσο, λόγω του νέου τρόπου υποβολής δηλώσεων ΦΜΥ φορολογικού έτους 2019, ανέμενε παράταση της προθεσμίας υποβολής τους, η οποία δεν δόθηκε, με αποτέλεσμα να αποδώσει τους παρακρατούμενους φόρους στις 6/7/2019. Θεωρεί άδικη την επιβολή δεκαπλάσιου ποσού προστίμου για την καθυστερημένη απόδοση ευτελών ποσών φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 59 παρ. 1 και 2 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,

β) κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει συντάξεις σε φυσικά πρόσωπα,

γ) ταμεία κοινωνικής ασφάλισης ή παρόμοιες οντότητες που διενεργούν πληρωμές στους ασφαλισμένους 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 το άρθρο 60 παρ. 6 Ν. 4172/2013: «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 την Α.1099/20-3-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ “Καθορισμός του ηλεκτρονικού τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.” ορίζεται :

“ Άρθρο 1.

1. Οι υπόχρεοι της παρ. 1 του άρθρου 59 του Ν. 4172/2013 , που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 60 , οι υπόχρεοι της παρ. 6 του άρθρου 43Α που προβαίνουν σε παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς και οι υπόχρεοι του άρθρου 62 που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 64 , αποδίδουν με προσωρινές δηλώσεις τον παρακρατούμενο φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω εφαρμογών Taxisnet. Η διαδικασία αυτή εφαρμόζεται για όλες τις εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 , ανεξαρτήτως αποτελέσματος χρεωστικού ή πιστωτικού ή μηδενικού.

2. Οι υπόχρεοι, εφόσον είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TaxisNet, σύμφωνα με όσα ορίζονται με την ΠΟΛ.1178/7-12-2010 , ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ (ΦΕΚ 1916/τ.Β΄/9-12-2010) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες.

3. Οι διαχειριστές πάγιας προκαταβολής, οι υπόλογοι χρηματικών ενταλμάτων του Δημοσίου γενικά και οι διαχειριστές χρηματικού ποσού που παρακρατούν φόρο και ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και δεν δύνανται να αποδώσουν τα ως άνω παρακρατηθέντα ποσά μέσω του κεντρικού τους φορέα υποβάλλουν προσωρινή δήλωση στη Δ.Ο.Υ. της περιφέρειάς τους από όπου εκδίδεται η ταυτότητα οφειλής και τα παρακρατηθέντα ποσά αποδίδονται μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων. Όσοι από τους ανωτέρω υπόχρεους δύνανται να αποδίδουν τα ποσά αυτά μέσω του κεντρικού τους φορέα, η υποβολή της προσωρινής δήλωσης γίνεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου.

4. Η υποβολή της προσωρινής δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αποκτάται από την 1η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, πραγματοποιείται αποκλειστικά μέσω taxinet, με την υποβολή αναλυτικών εγγραφών σε μορφή ηλεκτρονικού αρχείου.

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 ή/και εισφορά για απόδοση. Ειδικά στην περίπτωση που οι υπόχρεοι εργοδότες παύουν να απασχολούν προσωπικό, υποχρεούνται στην υποβολή προσωρινής δήλωσης συμπληρώνοντας την ειδική ένδειξη, προκειμένου να μην εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

6. Σε περίπτωση αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν. 4172/2013, κατά την καταληκτική ημερομηνία αυτής, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των υπόχρεων σε παρακράτηση θα ενημερώνονται από τη ΔΗΛΕΔ. [...]

Άρθρο 3

1. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.

2. Με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου και εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής» με βάση την οποία θα καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής ή εκδίδεται τίτλος έκπτωσης σε περίπτωση τροποποιητικής δήλωσης από την οποία προκύπτει μικρότερο χρεωστικό ποσό από αυτό της προηγούμενης δήλωσης.

Άρθρο 4

1. Η δήλωση του άρθρου 2 της παρούσας υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

2. Ειδικά για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που προκύπτει από τις αποδοχές - μισθούς των εργαζομένων, η δήλωση του άρθρου 2 της παρούσας υποβάλλεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία που οι αποδοχές αυτές καθίστανται δεδουλευμένες ακόμα και αν αυτές δεν έχουν πραγματικά καταβληθεί στους δικαιούχους.

3. Δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του Κ.Φ.Δ. στις μηδενικές δηλώσεις φόρου και εισφοράς που υποβάλλονται εκπρόθεσμα.”

Επειδή με την Α.1115/28-3-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Παράταση προθεσμιών υποβολής δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, στο εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.” ορίζεται :

“1. Οι αρχικές δηλώσεις απόδοσης α) παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του Ν.4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και β) παρακρατούμενου φόρου των διατάξεων της περίπτωσης δ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 64 και των περιπτώσεων α΄ και γ΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 69 του Ν.4172/2013 , που αφορούν εισοδήματα που αποκτήθηκαν ή πληρωμές που καταβλήθηκαν στον μήνα Ιανουάριο του 2019 και έχουν καταληκτική ημερομηνία την 1η Απριλίου 2019 και υποβάλλονται αντίστοιχα, με αναλυτικές εγγραφές, σύμφωνα με τις α) Α.1099/2019 και β) Α.1101/2019 Αποφάσεις Διοικητή ΑΑΔΕ, υποβάλλονται εμπροθέσμως μέχρι την 22 Απριλίου 2019.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 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: ... γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, ...

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:... δ) πεντακόσια (500) 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/3/2019 – 31/3/2019 το αργότερο έως 31/5/2019 και αρχική προσωρινή δήλωση ΦΜΥ με περίοδο παρακράτησης 1/4/2019 - 30/4/2019 το αργότερο έως 30/6/2019, ενώ υπέβαλε τις υπ’ αριθ. και αντίστοιχες δηλώσεις εκπρόθεσμα στις 6/7/2019.

Επειδή, ο χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση και όχι η ανάρτηση των αρχείων των δηλώσεων στο σύστημα, σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν με την Α.1099/20-3-2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τις οποίες ο προσφεύγων όφειλε να λάβει υπόψη. Επομένως, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, διότι σύμφωνα με τη θεωρία, αλλά και τη νομολογία, (ΣτΕ 2674/2013, 1608/2004, 608/2004 2247/2002) η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη απαιτεί σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση, δηλαδή, μία ενδιάθετη κατάσταση που μπορεί να δημιουργηθεί στον μέσο, καλοπροαίρετο και εχέφρονα άνθρωπο ότι μια πραγματική κατάσταση που τον αφορά και σχετίζεται με συγκεκριμένη κρατική δραστηριότητα θα συνεχιστεί και

στο μέλλον με τον ίδιο τρόπο. Επιπλέον, απαιτεί, η πεποίθηση αυτή να προκληθεί από θετική ενέργεια των οργάνων της φορολογικής διοίκησης, όπως έκδοση ερμηνευτικών εγκυκλίων ή κοινοποίηση ατομικών απαντήσεων κ.λ.π.. Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκαν από τη φορολογική αρχή τα προσβαλλόμενα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 03/02/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1. Η υπ' αρ./**20-1-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	500,00€	500,00 €

1. Η υπ' αρ./**20-1-2022** Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	500,00€	500,00 €

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.