



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17/05/2024

Αριθμός απόφασης:1335

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104 ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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).

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 από 18/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με ΑΦΜ, κατοίκου Ωραιοκάστρου Θεσσαλονίκης, επί της οδού Τ.Κ. 57013, , κατά i) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/05/2021 – 31/05/2021, ii) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/06/2021 – 30/06/2021, iii) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/07/2021 – 31/07/2021, iv) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/08/2021 – 31/08/2021 v) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/09/2021 – 30/09/2021, vi) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/10/2021 – 31/10/2021, vii) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/11/2021 – 30/11/2021 και viii) της με αρ. **/12-12-2023** πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/12/2021 – 31/12/2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης 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. Ε΄ Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7΄ - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 18/01/2024 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:

Με την υπ' αριθ. **/12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/05/2021 – 31/05/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ΄ του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ΄ του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. **/12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/06/2021 –

30/06/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ.γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /**12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ./**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/07/2021 – 31/07/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /**12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/08/2021 – 31/08/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /**12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/09/2021 – 30/09/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ.γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /**12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/10/2021 – 31/10/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /**12-12-2023** πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../**19-06-2022** αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/11/2021 – 30/11/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ.γ' του ίδιου νόμου.

Με την υπ' αριθ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 250,00 €, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. .../19-06-2022 αρχικής δήλωσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού φορολογικής περιόδου 01/12/2021 – 31/12/2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ.γ' του ν.4987/2022 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ.γ' του ίδιου νόμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, ισχυριζόμενος ότι οι προβλεπόμενες δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου για τους μήνες Μάιο έως Δεκέμβριο του έτους 2021, υποβλήθηκαν εκ παραδρομής, λόγω ελλιπούς ενημέρωσης του λογιστηρίου της εταιρείας, μέσω του συστήματος «Δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων και προκαταβλητέων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις από αμοιβές επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς και από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα και όχι μέσω του συστήματος «Προσωρινή δήλωση παρακρατούμενων φόρων στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων και εμπορικών πλοίων». Πλην όμως υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα. Κατά τον Ιούνιο του έτους 2022, διαπιστώθηκε το σφάλμα της υποβολής, λόγω μη ενημέρωσης των εισοδημάτων στις προσωπικές δηλώσεις των ναυτικών που απασχολήθηκαν στην ατομική του επιχείρηση. Ακολουθώντας, το λογιστήριο της εταιρείας προέβη στις εξής δύο ενέργειες: α) υπέβαλε τροποποιητικές μηδενικές – ανακλητικές δηλώσεις για τις υποβολές παρακρατούμενων φόρων και β) υπέβαλε εκ νέου μέσω του συστήματος υποβολής παρακρατούμενων φόρων στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων. Επειδή, βάσει των ανωτέρω, είναι σαφές ότι οι παρακρατούμενοι φόροι της περιόδου Μαΐου 2021-Δεκεμβρίου 2021, υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα με τις υπ' αριθ.,,,,,, .. και δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις και λόγω λάθους χαρακτηρισμού του εισοδήματος υποβλήθηκαν τον Ιούνιο του επόμενου έτους οι αντίστοιχες δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων και εμπορικών πλοίων, χωρίς καμία διαφορά ως προς το ύψος των παρακρατηθέντων φόρων, συνεπώς η κύρωση του άρθρου 54 του ΚΦΔ, δεν πρέπει να επιβληθεί. Επιπλέον, η νομοθεσία με την παρακράτηση του φόρου επιδιώκει να εισάγει έναν τρόπο επίσπευσης και ταυτόχρονα εξασφάλισης καταβολής του φόρου εισοδήματος προς εξασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και όχι την τιμωρία του υπόχρεου σε περίπτωση καθυστερημένης ή εσφαλμένης υποβολής της, ενώ κατά παράβαση της αρχής της αναλογικότητας, τα επιβληθέντα πρόστιμα των 250,00€, ανά υποβολή, υπολείπονται αισθητά της μηδενικής διαφοράς μεταξύ των υποβολών που διενεργήθηκαν.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 15 του ν.4172/2013** (ΦΕΚ Α' 167) ορίζεται ότι: «1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

...

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν:

α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του Εμπορικού Ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%), ...».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 5 του **άρθρου 60 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. 2. Με την επιφύλαξη της παρ. 1, το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού, οι κυβερνήτες, οι συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, καθώς και τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του άρθρου 5 του ν. 4375/2016 υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τους συντελεστές της παρ. 2 του άρθρου 15.

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, περαιτέρω, με την **ΠΟΛ.1084/ 8-4-2015** με θέμα «Παρακράτηση φόρου στις αμοιβές αλλοδαπών αξιωματικών και κατώτερου πληρώματος που υπηρετούν σε εμπορικά πλοία» αναφέρεται ότι:

«3. Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 15 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού, φορολογείται με τους φορολογικούς συντελεστές 15% και 10% αντίστοιχα.

Περαιτέρω, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 60 του ίδιου νόμου, στις αποδοχές που λαμβάνουν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα εξαιτίας των υπηρεσιών τους σε πλοία του εμπορικού ναυτικού, διενεργείται παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τους αναλογικούς συντελεστές που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 15 του νόμου αυτού, δηλαδή 15% για τους αξιωματικούς και 10% για το κατώτερο πλήρωμα.».

Επειδή, ακολούθως με την **Α.1204/2020** Απόφαση της ΑΑΔΕ με θέμα: «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 αμοιβές πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 στο εισόδημα από αμοιβές των πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού 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 και οι υπόχρεοι της παρ. 6 του άρθρου 43Α που προβαίνουν σε παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης αποδίδουν με δήλωση τον παρακρατούμενο φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013. Η υποβολή της δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από αμοιβές των πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού γίνεται ανά πλοίο και πραγματοποιείται αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω εφαρμογών TAXISnet, με την υποβολή αναλυτικών εγγραφών ανά εργαζόμενο σε μορφή ηλεκτρονικού αρχείου. 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, πιστωτικού ή μηδενικού.

2. ...

3. 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 ΔΟΥ των υπόχρεων σε παρακράτηση θα ενημερώνονται από τη Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.) της ΑΑΔΕ.

Άρθρο 2

Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού

...

2. Οι υπόχρεοι καταχωρούν αναλυτικά τα στοιχεία ανά ΑΦΜ δικαιούχου και σύμφωνα με τον Πίνακα Κωδικοποίησης που επισυνάπτονται ως παραρτήματα Β1 και Β της παρούσας.

...

Άρθρο 4

Προθεσμία υποβολής της δήλωσης απόδοσης φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού

1. Η δήλωση απόδοσης φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται στο εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού υποβάλλεται το

αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

...

Άρθρο 5

Έλεγχος – Ενημέρωση Δ.Ο.Υ.

1. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται ηλεκτρονικά αμέσως μετά την υποβολή της δήλωσης απόδοσης του φόρου και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 που παρακρατούνται ανά υπόχρεο και ανά πλοίο, με ταυτόχρονη καταχώρηση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα TAXIS.

...

Άρθρο 6

Ισχύς της απόφασης

1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για εισόδημα από αμοιβές πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού που αποκτώνται από την 1η Σεπτεμβρίου 2020 και μετά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 54** «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, 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) [...], β) [...], γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...], 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 και [...]».

Επειδή, περαιτέρω, με την ΠΟΛ.1252/2015, δόθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Δεκάτου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, άρθρα 53- 62 σχετικά με τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, και αναφορικά με τα πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, διευκρινίζονται τα εξής:

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 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)...

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε :

- κατά την 5/7/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/05/2021-31/05/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 3.891,72€ και ποσό φόρου ύψους 392,23€. Περαιτέρω, κατά την 19/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την ίδια ημέρα, την με αριθ. ... δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /05-07-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
- κατά την 9/7/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/06/2021-30/06/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 7.243,20€ και ποσό φόρου ύψους 728,74€. Περαιτέρω, κατά την 19/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την ίδια ημέρα, την με αριθ. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /09-07-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
- κατά την 7/8/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/07/2021-31/07/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 7.296,96€ και ποσό φόρου ύψους 735,40€. Περαιτέρω, κατά την 19/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την ίδια ημέρα, την με αριθ. .. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία

- πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /7-8-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
- κατά την 20/10/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/08/2021-31/08/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 7.296,96€ και ποσό φόρου ύψους 735,40€. Περαιτέρω, κατά την 19/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την ίδια ημέρα, την με αριθ. .. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /20-10-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
 - κατά την 20/10/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/09/2021-30/09/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 7.070,76€ και ποσό φόρου ύψους 716,73€. Περαιτέρω, κατά την 19/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την ίδια ημέρα, την με αριθ. ... δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /20-10-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
 - κατά την 8/11/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/10/2021-31/10/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 4.673,04€ και ποσό φόρου ύψους 518,82€. Περαιτέρω, κατά την 20/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την 19/06/2022, την με αριθ. .. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 3.361,08€ και ποσό φόρου ύψους 410,53€.
 - κατά την 30/12/2021, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. ... αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/11/2021-30/11/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 3.241,86€ και ποσό φόρου ύψους 369,63€. Περαιτέρω, κατά την 20/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την 19/6/2021, την με αριθ. .. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. ../30-12-2021 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.
 - κατά την 12/01/2022, εμπροθέσμως, μέσω διαδικτύου, την με αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία και συντάξεις για τη ημερολογιακή περίοδο 01/12/2021-31/12/2021, με την οποία δήλωσε συνολικές ακαθάριστες αμοιβές 1.748,40€ και

ποσό φόρου ύψους 210,87€. Περαιτέρω, κατά την 20/06/2022, υπέβαλε την με αριθ. τροποποιητική δήλωση για την ίδια ημερολογιακή περίοδο, μηδενική – ανακλητική δήλωση και την 19/06/2022, την με αριθ. .. δήλωση παρακρατούμενων φόρων από μισθωτή εργασία πληρωμάτων εμπορικού ναυτικού με τα ίδια ακριβώς ποσά, όπως είχαν δηλωθεί με την ανακληθείσα με αριθ. /12-01-2022 αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Συνεπώς, υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης και λαμβάνοντας υπόψη ότι τα ανωτέρω ποσά φόρου που αποδόθηκαν με άλλη κατηγορία εισοδήματος (από μισθωτή εργασία και συντάξεις αντί της ορθής από αμοιβές πληρωμάτων των εμπορικών πλοίων), αλλά εμπρόθεσμα στο Δημόσιο, με αποτέλεσμα να μην ζημιώνονται τα συμφέροντα του τελευταίου, κρίνουμε ότι ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να γίνει δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 18/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του **ΤΟΥ** με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση :

A/A	ΑΡ. ΠΡΑΞΗΣ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΒΑΣΕΙ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
1	Υπ'αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/05/2021-31/05/2021	250,00	0,00€
2	Υπ'αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/06/2021-30/06/2021	250,00€	0,00€
3	Υπ'αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/07/2021-31/07/2021	250,00€	0,00€
4	Υπ'αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/08/2021-31/08/2021	250,00€	0,00€

5	Υπ' αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/09/2021-30/09/2021	250,00€	0,00€
6	Υπ' αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/10/2021-31/10/2021	250,00€	0,00€
7	Υπ' αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/11/2021-30/11/2021	250,00€	0,00€
8	Υπ' αριθμ. /12-12-2023 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικής περιόδου 01/12/2021-31/12/2021	250,00€	0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο 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 ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.