



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 25.06.2024

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 1588

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332249
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 25.02.2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενου,

κατά: **α)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **β)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **γ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **δ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **ε)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **στ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **ζ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **η)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **θ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022, **ι)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 και **κ)** της με αριθμό/25.01.2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **25.02.2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενου, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Ιανουαρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Φεβρουαρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Σεπτεμβρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Οκτωβρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Ιουνίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Ιουλίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης

παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Αυγούστου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Δεκεμβρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Μαρτίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Νοεμβρίου του έτους 2022.

-Με την με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ (πλέον χαρτοσήμου και ΟΓΑ χαρτοσήμου 2,4%), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την **05.09.2023** της με αριθμόαρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) περιόδου παρακράτησης Απριλίου του έτους 2022.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι:

- 1) Το επιβληθέν πρόστιμο ύψους 250,00€ για κάθε δήλωση είναι δυσανάλογο του φόρου που καταβλήθηκε εκπρόθεσμα.
- 2) Για την εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου φέρει ευθύνη το λογιστικό γραφείο.

Επειδή, στο άρθρο 18 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης».

Επειδή, στο άρθρο 59 του 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 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. 3. Εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο δεν υπόκειται σε παρακράτηση ».

Επειδή, στο άρθρο 60 παρ. 1 και 5 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...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, στο άρθρο 64 παρ. 8 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «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 την Α.1099/20.03.2019 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. «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»: «....Άρθρο 4 Προθεσμία υποβολής 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 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, στο άρθρο 38 παρ. 6 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «6. Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι ο νομοθέτης προβλέποντας την παρακράτηση φόρου επιδίωξε να εισάγει έναν τρόπο επίσπευσης και ταυτόχρονα εξασφάλισης καταβολής του φόρου εισοδήματος, αναθέτοντας στο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει εισόδημα από μισθωτή εργασία την ευθύνη παρακράτησης και απόδοσης του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο δια της υποβολής σχετικής δήλωσης. Περαιτέρω, όρισε ότι δεν υφίσταται υποχρέωση παρακράτησης για εισοδήματα απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα (άρθρο 59 παρ. 3 ν. 4172/2013), ενώ σε άλλες περιπτώσεις έθεσε ως όρο για τη διενέργεια παρακράτησης η συναλλαγή να υπερβαίνει ένα ορισμένο ύψος (300,00€ σύμφωνα με άρθρο 64 παρ. 8 ν. 4172/2013).

Επειδή, στις φορολογικές διατάξεις (άρθρο 66 ν.4987/2022) και ειδικότερα ως προς τις συνέπειες μη καταβολής των φόρων, οι παρακρατούμενοι φόροι (Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών (ΦΜΥ), Εισφορά Αλληλεγγύης, Φόρος Ελευθέρων Επαγγελματιών), όπως και οι επιρριπτόμενοι φόροι /έμμεσοι φόροι (ΦΠΑ, ειδικός φόρος κατανάλωσης πετρελαιοειδών, οινόπνευματος, αλκοολούχων ποτών) αντιμετωπίζονται με ενιαίο τρόπο.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022 ορίζουν ότι: «Άρθρο 54. Διαδικαστικές παραβάσεις. 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: 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 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, σύμφωνα με το άρθρου 922 του Α.Κ (ΠΔ 456/1984) «Ευθύνη του προστήσαντος» «Ο κύριος ή ο προστήσας κάποιον άλλον σε μια υπηρεσία ευθύνεται για τη ζημιά που ο υπηρέτης ή ο προστηθείς προξένησε σε τρίτον παράνομα κατά την υπηρεσία του.».

Επειδή, από τις διατάξεις του Π.Δ. 340/1998, σε συνδυασμό και με τις περί εντολής διατάξεις των άρθρων 713 και 714 και 652 ΑΚ, προκύπτει ότι με την καταρτιζόμενη μεταξύ του λογιστή και του εργοδότη του ή εντολέα αυτού σύμβαση, είτε αυτή είναι σύμβαση εργασίας, είτε σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών, ο λογιστής υποχρεούται να τηρεί τα λογιστικά και λοιπά φορολογικά στοιχεία και βιβλία της επιχείρησης του εργοδότη ή εντολέα του, επιδεικνύοντας την επιμέλεια που ο συνετός άνθρωπος του οικείου κύκλου συναλλαγών επιδεικνύει σε παρόμοια περίπτωση, τηρώντας τις σχετικές φορολογικές και λοιπές διατάξεις και μη υποχρεούμενος, ως προς τη φύση της εργασίας ή της διεκπεραίωσης της ανατεθείσας σ' αυτόν εντολής, να συμμορφώνεται με αντίθετες προς τις άνω φορολογικές διατάξεις οδηγίες του εντολέα του. Η μη κανονική, κατά τον επιβαλλόμενο από τις φορολογικές και λοιπές διατάξεις, τήρηση των φορολογικών και λοιπών στοιχείων της επιχείρησης του εντολέα του λογιστή, από υπαιτιότητα (δόλο ή αμέλεια) του τελευταίου, συνιστά υπαίτια παραβίαση της μεταξύ των μερών σύμβασης από το λογιστή, και δημιουργεί ευθύνη αυτού προς αποζημίωση του εντολέα-εργοδότη του για την ανόρθωση της ζημίας που αυτός υπέστη και τελεί σε αιτιώδη σύνδεσμο με την αντισυμβατική αυτή συμπεριφορά του λογιστή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 330, 297 και 298 ΑΚ, όχι δε αδικοπραξία με την έννοια του άρθρου 914 ΑΚ, αφού η παράβαση αυτή δεν νοείται χωρίς την μεταξύ των συμβληθέντων μερών σχέση εξαρτημένης εργασίας ή ανεξάρτητων υπηρεσιών. Το πταίσμα και η ευθύνη του εργαζομένου ή εντολοδόχου λογιστή τεκμαίρεται από τη μη τήρηση των συμβατικών

του ως άνω υποχρεώσεων, εναπόκειται δε στον ίδιο να ισχυρισθεί και αποδείξει, κατ' ένσταση, ότι δεν τον βαρύνει υπαιτιότητα (Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας, Τεύχος 1476, Β' Οκτωβρίου 2011, σελ. 1554).

Επειδή, με το άρθρο 38 παρ. 3 του ν. 2873/2000 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 17 του ν. 3842/2010) ορίζεται ότι: «3. Ο λογιστής φοροτεχνικός είναι υπεύθυνος για την ορθή μεταφορά των οικονομικών δεδομένων από τα στοιχεία στα βιβλία, για την ακρίβεια των δηλώσεων ως προς τη συμφωνία αυτών με τα φορολογικά και οικονομικά δεδομένα που προκύπτουν από τα τηρούμενα βιβλία. Επίσης, είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Το περιεχόμενο της κατάστασης αυτής υπόκειται σε έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 66 του Κ.Φ.Ε. ...».

Επειδή, στο άρθρο 67 παρ. 3 του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «3. Ο εν γνώσει υπογράφων ανακριβή φορολογική δήλωση ως πληρεξούσιος, καθώς και όποιος με οποιονδήποτε άλλο τρόπο εν γνώσει συμπράττει ή προσφέρει άμεση συνδρομή στην τέλεση των παραπάνω εγκλημάτων τιμωρείται ως άμεσος συνεργός.».

Επειδή, η τυχόν αστική, πειθαρχική και ποινική ευθύνη του λογιστή δεν απαλλάσσει τον επιτηδευματία από τη δική του ευθύνη.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο προσφεύγων όφειλε να υποβάλει αρχικές δηλώσεις ΦΜΥ έτους 2022 ως κάτωθι:

Μήνας παρακράτησης	Προθεσμία υποβολής	Αριθμός δήλωσης	Ημερομηνία υποβολής	Ποσό φόρου σε €
Ιανουάριος	31.03.2022	36918	05.09.2023	74,77
Φεβρουάριος	30.04.2022	36919	05.09.2023	60,73
Μάρτιος	31.05.2022	36951	05.09.2023	48,80

Απρίλιος	30.06.2022	36954	05.09.2023	175,02
Ιούνιος	31.08.2022	36932	05.09.2023	108,53
Ιούλιος	30.09.2022	36933	05.09.2023	145,63
Αύγουστος	31.10.2022	36936	05.09.2023	117,19
Σεπτέμβριος	30.11.2022	36920	05.09.2023	116,21
Οκτώβριος	31.12.2022	36921	05.09.2023	116,21
Νοέμβριος	31.01.2023	36952	05.09.2023	105,30
Δεκέμβριος	28.02.2023	36944	05.09.2023	332,36

Επειδή, το ποσό προς απόδοση του παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών που καταβλήθηκε με τις οικείες δηλώσεις Φ.Μ.Υ. εκπρόθεσμα, υπερβαίνει το όριο των 30 ευρώ (που θέτει το άρθρο 38 παρ. 6 ν.2859/2000 και μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη περίοδο), κατά συνέπεια, ορθά η φορολογική αρχή επέβαλε για κάθε εκπρόθεσμη δήλωση το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' του ν.4987/2022.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί δυσανάλογου προστίμου για το φόρο που καταβλήθηκε εκπρόθεσμα και περί ευθύνης του λογιστή, **απορρίπτονται ως αβάσιμοι.**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **25.02.2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του συνεταιρισμού με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

A) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

B) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Γ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Δ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Ε) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

ΣΤ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Ζ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Η) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Θ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
-----------------	------

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€
---	---------

Ι) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

Κ) Με αριθμό/25.01.2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4987/2022 φορολογικού έτους 2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1γ' και 2γ' ν.4987/2022	250,00€

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.