



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9586156
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

15/07/2014

Αριθμός απόφασης: 2183

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 26/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου .../26-05-2014 ενδικοφανή προσφυγή του της εταιρείας "...", ΑΦΜ ..., με έδρα επί της οδούστην Πολίχνη Θεσσαλονίκης κατά 1) της υπ' αριθ. .../09-04-2014 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006, 2) της υπ' αριθ. .../09-04-2014 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2007 – 31/12/2007, 3) της υπ' αριθ. .../09-04-2014 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2008 – 31/12/2008 και 4) της υπ' αριθ. .../09-04-2014 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. 1) Την υπ' αριθ. .../09-04-2014 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006 , 2)

την υπ' αριθ./09-04-2014 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2007 – 31/12/2007, 3) την υπ' αριθ./09-04-2014 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2008 – 31/12/2008 και 4) την υπ' αριθ./09-04-2014 Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009 των οποίων ζητείται η ακύρωση, ή άλλως τροποποίηση καθώς και την από 04/04/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 15/07/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 26/05/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-05-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας "...", 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 υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες συνολικού ποσού 1.480,27€ πλέον 1.776,32€ πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006

2) Με την υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες συνολικού ποσού 737,04 € πλέον 884,44 € πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2007 – 31/12/2007.

3) Με την υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες συνολικού ποσού 1.592,85 € πλέον 1.911,42€ πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2008 – 31/12/2008 και

4) Με την υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, φόρος επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες συνολικού ποσού 888,16 € πλέον 1.065,80 € πρόσθετος φόρος λόγω μη δήλωσης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009.

Οι ανωτέρω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΥ εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης βάσει της από 03/04/2014 έκθεσης προσωρινού ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών του υπαλλήλου της ιδίας Δ.Ο.Υ. και τη διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα εταιρεία "... με αντικείμενο εργασιών οικοδομικές εργασίες για τις χρήσεις 2006,2007,2008 και 2009 δεν υπέβαλλε Προσωρινές και Οριστικές δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.ΜΥ). Η ανωτέρω έκθεση συντάχθηκε μετά από έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα βάσει της υπ' αριθμόν/25-07-2012 εντολής προσωρινού ελέγχου με αφορμή την υποβολή της με αρ.πρωτ...../25-07-2012 αίτησης της ελεγχόμενης για καταλογισμό του Φ.Μ.Υ. των ετών 2008 κ 2009.

Σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, λόγω αδυναμίας άντλησης στοιχείων για τις αμοιβές προσωπικού από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων βάσει της δηλωθείσας απώλειάς του, ο έλεγχος προσδιόρισε το μηνιαία σύνολα των ακαθαρίστων αποδοχών των εργαζομένων για τις

χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009 βάσει των αποδεικτικών παραλαβής του Ι.Κ.Α των χειρόγραφων αναλυτικών περιοδικών δηλώσεων των χρήσεων 2008 και 2009 που προσκόμισε ο εκπρόσωπος της εταιρείας, καθώς και από το έγγραφο του Ι.Κ.Α. Νεάπολης στο οποίο αναγράφονται οι αποδοχές που δηλώθηκαν βάση των μισθολογικών καταστάσεων, ανά μήνα και αριθμό μητρώου οικοδομοτεχνικού έργου. Με βάση το σύνολο των μηνιαίων αποδοχών για κάθε χρήση προσδιόρισε το Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών που αναλογούσε στις αποδοχές αυτές καθώς και τις ανάλογες προσαυξήσεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή μεταρρύθμιση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ισχυρίζεται ότι δραστηριοποιείται με οικοδομικές επιχειρήσεις από το έτος 2000 και ότι βρίσκεται ουσιαστικά σε αδράνεια από το έτος 2009, λόγω της οικονομικής κρίσης που εκμηδένισε τον κύκλο εργασιών.

2. Επιπλέον, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από λάθος της κ. (κόρη του εταίρου ...) που τηρούσε τα λογιστικά και φοροτεχνικά στοιχεία της επιχείρησης, δεν αποδόθηκε από την εταιρία ο φόρος μισθωτών υπηρεσιών αρμοδίως, αλλά δόθηκε στα χέρια των απασχολούμενων της επιχείρησης, ουσιαστικά δηλαδή καταβλήθηκε στους εργαζόμενους αντί να αποδοθεί στο Δημόσιο. Περαιτέρω για την ανωτέρω καταβολή δεν χορηγήθηκε βεβαίωση σε κανένα εργαζόμενο, κάτι που αποδεικνύει την έλλειψη δόλου.

3. Τέλος να επιβληθεί πρόστιμο 100,00 ευρώ για παραβάσεις που αναφέρονται στην περ. α της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./02-07-2014 έγγραφο, λόγω ελλείψεων στο έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης που μας απεστάλει με το αρ. πρωτ./02/06/2014 σχετικό έγγραφο και αφορά τη με αριθ. πρωτ./26-05-2014 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας (ΑΦΜ) και συγκεκριμένα: Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι δεν χορηγήθηκε σε κανένα εργαζόμενο βεβαίωση αποδοχών με παρακράτηση ΦΜΥ και ως εκ τούτου δεν έδωσε το δικαίωμα να κάνουν χρήση αυτής. Βάσει το με αρ. πρωτ. .../.../Α0012 30-11-2001 καθώς και το με αρ. πρωτ. .../.../3-10-1997 έγγραφα της Δ/νσης Φορολογίας Εισοδήματος (Τμήμα Α΄) έχει γίνει δεκτό από τη Διοίκηση ότι δεν καταλογίζεται φόρος που δεν έχει γίνει παρακράτηση με κάποιες προϋποθέσεις αλλά επιβάλλονται μόνο κυρώσεις από το ν. 2523/1997 και επομένως είναι απαραίτητο η Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης να προβεί στις ανάλογες διασταυρώσεις με τις δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος των απασχολούμενων εργαζόμενων της εταιρείας προκειμένου να μας γνωρίσει αν έχουν δηλωθεί οι αντίστοιχες αμοιβές .

Η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε την αριθ. πρωτ./07-07-2014 σχετική απάντηση, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος μετά από το ως άνω έγγραφο της υπηρεσίας μας προέβη στις κάτωθι ελεγκτικές ενέργειες :

- Με το με αρ. πρωτ. έγγραφο ζητήθηκαν από το Ι.Κ.Α Νεάπολης Θεσσαλονίκης τα στοιχεία των εργαζομένων και το ημερομίσθιο που κατέβαλλε η προσφεύγουσα σ'αυτούς κατά τα έτη 2006, 2007, 2008 και 2009 στα με αρ. μητρ. ..., και οικοδομικά έργα, βάση των μισθολογικών καταστάσεων που υπέβαλλε.

- Βάση της κατάστασης με τους ασφαλισμένους ανά οικοδομοτεχνικό έργο, όπως δηλώθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία βάση των υποβληθέντων Α.Π.Δ, ο έλεγχος προέβη σε αναζήτηση και έρευνα για καθένα από τους ασφαλισμένους προκειμένου να διαπιστωθεί αν υπέβαλλαν δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος και αν έχουν δηλωθεί οι αντίστοιχες αμοιβές.

- Κατόπιν έρευνας με τον Α.Φ.Μ των ασφαλισμένων της προσφεύγουσας στην εφαρμογή εκκαθαρίσεων Δ.Φ.Ε διαπιστώθηκε ότι από τους εργαζόμενους, οι έντεκα (11) στη χρήση 2006, οι έξι (6) στη χρήση 2007, οι δεκαεπτά (17) στη χρήση 2008 και οι έξι (6) στη χρήση 2009 , υπέβαλλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ Νεάπολης και στην Ε΄ Θεσσαλονίκης

- Κατόπιν έρευνας επίσης προέκυψε ότι :

α) σε πέντε (5) περιπτώσεις δόθηκαν βεβαιώσεις αποδοχών που χορηγήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία για αποδοχές που καταβλήθηκαν σε τέσσερις (4) εργαζόμενους στη χρήση 2006 και μία(1) στη χρήση 2007 και περιλήφθηκαν από τους εργαζόμενους στις οικίες φορολογικές δηλώσεις. Ο έλεγχος και για τις πέντε αυτές περιπτώσεις που εντόπισε διαπίστωσε ότι δεν διενεργήθηκε από την εταιρεία παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

β) Στις άλλες περιπτώσεις οι εργαζόμενοι δήλωσαν τις αποδοχές που έλαβαν για οικοδομικές εργασίες βάση αποσπασμάτων ατομικών λογαριασμών ασφάλισης και ενημερωτικών σημειωμάτων δωρόσημου που τους χορήγησε το Ι.Κ.Α.

γ) Επιπλέον ο έλεγχος ζήτησε και έλαβε από το Ι.Κ.Α πίνακες με τις αποδοχές των εργατοτεχνιτών οικοδομών, βάση των συλλογικών συμβάσεων εργασίας για τα υπό έλεγχο έτη 2006,2007,2008και 2009, από όπου προκύπτει ότι το ημερομίσθιο του άγαμου ανειδίκευτου εργάτη χωρίς τριετίες ανερχόταν για όλα τα υπό κρίση έτη πάνω από τα 24 ευρώ που είναι το όριο του ημερομισθίου πάνω από το οποίο διενεργείται παρακράτηση φόρου 3%.

Επίσης, από διασταύρωση των αποδοχών των εργαζομένων και των ημερών ασφάλισης που πραγματοποιήσαν προέκυψε ότι οι αποδοχές που κατέβαλλε η προσφεύγουσα υπολογίστηκαν βάση των συλλογικών συμβάσεων εργατοτεχνιτών οικοδομών, όπως ίσχυαν στις υπό έλεγχο χρήσεις.

Τέλος, η Δ.Ο.Υ μας απέστειλε με το αριθ. πρωτ. .../11-7-2014 (ΔΕΔ ΕΜΠ /11-07-2014) έγγραφο με συμπληρωματικά στοιχεία, τα οποία ζητήθηκαν μετά από τηλεφωνική επικοινωνία από τη Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης σχετικά με το σύνολο των αμοιβών των εργαζομένων που εντοπίστηκαν ανά χρήση και συμπεριλήφθηκαν στις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 57 του Ν. 2238/94 όπως ισχύει "Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα μισθωτών – συνταξιούχων της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα.

β) Στους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, με συντελεστή στο ακαθάριστο ποσό του ημερομισθίου, ο οποίος ορίζεται σε τρία τοις εκατό (3%) για ημερομίσθιο πάνω από εικοσιτέσσερα (24) Ευρώ.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. πρωτ..../30/11/2001 έγγραφο του υπουργείου οικονομικών (γενική δ/ση φορολογίας εισοδήματος τμήμα Α) με θέμα καταλογισμός ή όχι φόρων σε περίπτωση μη παρακράτησης τους από εκείνους που έχουν τη σχετική υποχρέωση, στην παράγραφο 3 αναφέρει: «τέλος με το .../.../3-10-1997 έγγραφο μας (όμοιο το .../.../Γ.Δ./3-4-2001) έγινε δεκτό ότι στην περίπτωση που εκείνος ο οποίος έχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου δεν παρακράτησε τον οικείο φόρο, ο δικαιούχος όμως δήλωσε στη φορολογική του δήλωση το εισόδημα του και φορολογήθηκε γι αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του υπόχρεου σε παρακράτηση για τον μη παρακρατηθέντα φόρο, αλλά στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις παρ 1 και 2 του ν. 2523/1997 κτλ.

Αυτό, γιατί με βάση τη διαδικασία που ακολουθείται στις φορολογικές αρχές ο καταλογισμός φόρου σε βάρος των υπόχρεων οι οποίοι δεν παρακράτησαν τον οφειλόμενο φόρο είναι επισφαλής ως προς την τελική επιστροφή του ήδη καταβληθέντος από τους δικαιούχους των αμοιβών φόρο είτε λόγω υπηρεσιακών αδυναμιών (βραδύτητα στην εκκαθάριση των συμπληρωματικών δηλώσεων) είτε λόγω υποκειμενικής συμπεριφοράς του δικαιούχου του επιστρεφόμενου ποσού (μισθωτού, αυτοαπασχολούμενου) ο οποίος δεν θα επιστρέψει στον υπόχρεο παρακράτησης το ποσό που αυτός κατέβαλε για λογαριασμό του δημιουργούνται ανεπιθύμητες προστριβές και προκαλούνται αντιδικίες τόσο μεταξύ των φορολογικών αρχών όσο και μεταξύ των ιδιωτών»

Επειδή, στην υπό κρίση υπόθεση όπως προκύπτει από την 03/04/2014 έκθεση προσωρινού ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών του υπαλλήλου Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα εταιρεία "... " με αντικείμενο εργασιών οικοδομικές εργασίες για τις χρήσεις 2006, 2007, 2008 και 2009 δεν υπέβαλλε Προσωρινές και Οριστικές δηλώσεις Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.ΜΥ) και ο έλεγχος για τον καταλογισμό του φόρου βασίστηκε αποκλειστικά στα δεδομένα που του χορήγησε το Ι.Κ.Α. Νεάπολης στο οποίο αναγράφονταν οι αποδοχές που δηλώθηκαν βάση των μισθολογικών καταστάσεων, ανά μήνα και αριθμό μητρώου οικοδομοτεχνικού έργου και προσδιόρισε το Φόρο Μισθωτών Υπηρεσιών που αναλογούσε στις αποδοχές αυτές καθώς και τις ανάλογες προσαυξήσεις .

Επειδή, η Δ.Ο.Υ Ε΄ Θεσσαλονίκης μετά από το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. .../02-07-2014 έγγραφό μας λόγω ελλείψεων στο έγγραφο απόψεων της, απέστειλε την αριθ. πρωτ./07-07-2014 σχετική απάντηση, σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος προέβη σε πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις και συγκεκριμένα, σε διασταυρώσεις όσων εργαζομένων ήταν δυνατό να εντοπιστούν με τις δηλώσεις Φορολογίας Εισοδήματος από τις οποίες διαπιστώθηκε ότι:

α) σε πέντε (5) περιπτώσεις δόθηκαν βεβαιώσεις αποδοχών που χορηγήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία για αποδοχές που καταβλήθηκαν σε τέσσερις (4) εργαζόμενους στη χρήση 2006 και μία(1) στη χρήση 2007, περιλήφθηκαν από τους εργαζόμενους στις οικίες φορολογικές δηλώσεις. Ο έλεγχος και για τις πέντε αυτές περιπτώσεις που εντόπισε διαπίστωσε ότι δεν διενεργήθηκε από την εταιρεία παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών. Το σύνολο των άμοιβών αυτών ανέρχεται στη χρήση 2006 στο ποσό των 7.227,82 ευρώ και στη χρήση 2007 στο ποσό των 981,35 ευρώ.

β) Στις άλλες περιπτώσεις οι φορολογούμενοι δήλωσαν τις αποδοχές που έλαβαν για οικοδομικές εργασίες βάση αποσπασμάτων ατομικών λογαριασμών ασφάλισης και ενημερωτικών σημειωμάτων δωρόσημου που τους χορήγησε το Ι.Κ.Α. και φορολογήθηκαν για τα εισοδήματα αυτά. Με το αριθ. πρωτ. .../11-7-2014 (ΔΕΔ ΕΜΠ /11-07-2014) έγγραφο η Δ.

Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης μας απέστειλε συμπληρωματικά στοιχεία, ως προς το σύνολο των αμοιβών των εργαζομένων αυτών ανά χρήση και έχουν ως εξής:

- χρήση 2006 σύνολο αμοιβών 8.981,27 ευρώ από οχτώ (8) εργαζόμενους.
- χρήση 2007 σύνολο αμοιβών 8.834,63 ευρώ από πέντε (5) εργαζόμενους.
- χρήση 2008 σύνολο αμοιβών 34.108,24 ευρώ από δέκα επτά (17) εργαζόμενους.
- χρήση 2009 σύνολο αμοιβών 15.924,50 ευρώ από έξι (6) εργαζόμενους.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω και σε συνδυασμό με τα αναφερόμενα στο με αρ. πρωτ./..../3-10-1997 έγγραφο της Γενικής Δ/σης Φορολογίας Εισοδήματος τμήμα Α δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του προσφεύγουσας εταιρείας για τον μη παρακρατηθέντα φόρο, των αμοιβών που αφενός δεν έγινε παρακράτηση από την εταιρεία και αφετέρου, επειδή οι αποδοχές δηλώθηκαν και φορολογήθηκαν από τους εργαζόμενους, αλλά στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις παρ 1 και 2 του ν 2523/1997.

Επομένως, για τη χρήση 2006 από το συνολικό ποσό των αποδοχών 49.342,41€ που καταβλήθηκαν στους εργαζόμενους δεν καταλογίζουμε φόρο επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες για το ποσό των 23.436,91 € (8.981,27 + 7,227,82). Για τη χρήση 2007 από το συνολικό ποσό των αποδοχών 24.568,03 € που καταβλήθηκαν στους εργαζόμενους δεν πρέπει να καταλογισθεί φόρος επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες για το ποσό των 9.815,98 € (8.834,63 + 981,35). Για τη χρήση 2008 από το συνολικό ποσό των αποδοχών 53.095,46 € που καταβλήθηκαν στους εργαζόμενους δεν πρέπει να καταλογισθεί φόρος φόρο επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες για το ποσό των 34.108,24 €. Για τη χρήση 2009 από το συνολικό ποσό των αποδοχών 29.605,36€ που καταβλήθηκαν στους εργαζόμενους δεν πρέπει να καταλογισθεί φόρος φόρο επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες για το ποσό των 15.924,50 €.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 17 του Άρθρου 66 του Ν. 4174/2013" Μεταβατικές διατάξεις", «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επομένως απορρίπτουμε τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι πρέπει να επιβληθεί πρόστιμο 100,00 ευρώ για παραβάσεις που αναφέρονται στην περ. α της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ως αβάσιμο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την μερική αποδοχή της με αριθμ. πρωτ./26-05-2014 ενδικοφανούς προσφυγής μόνο ως προς τον καταλογισμό του φόρου επί αμοιβών σε μισθωτές υπηρεσίες, και την τροποποίηση: 1) της υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2006 – 31/12/2006, 2) της υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2007 – 31/12/2007, 3) της υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2008 – 31/12/2008 και 4) της υπ' αριθ./09-04-2014 προσβαλλόμενης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Υ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2009 – 31/12/2009.

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

ΧΡΗΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΤΗΣΙΩΝ ΑΠΟΔΟΧΩΝ	ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	Προσαύξηση ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΦΟΡΟΣ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	Προσαύξηση ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ 120%	ΣΥΝΟΛΟ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
2006	49.342,41	1.480,27	1.776,32	3.256,59	777,16	1.776,32	2.553,48
2007	24.568,03	737,04	884,44	1.621,48	442,56	884,44	1.327,00
2008	53.095,46	1.592,85	1.911,42	3.504,27	569,61	1.911,42	2.481,03
2009	29.605,36	888,16	1.065,80	1.953,96	410,43	1.065,80	1.476,23

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή

απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).