



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604518

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 19.3.2018

Αριθμός απόφασης: 1764

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 6.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, με έδρα στο Λουτράκι Κορινθίας, οδός, κατά των με αριθμό/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 και/2017 Αποφάσεων επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ για το φορολογικό έτος 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμό/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 και/2017 Πράξεις επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ για το φορολογικό έτος 2014, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 6.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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 τις με αριθμό/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 και/2017 Πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Μ.Υ. άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, η οποία είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση τα με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα, πρόστιμα ύψους ποσού 500,00 € έκαστο για τη φορολογική περίοδο 1.1.2014 -31.12.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1,2 του ν.4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικών προσωρινών δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από μισθωτές υπηρεσίες ως ο κάτωθι πίνακας:

Περίοδος παρακράτησης	Αμοιβές	Ποσό φόρου	Ποσό ειδικής εισφ.αλληλεγγύης	Αριθ. ηλεκτρονικής υποβολής	Ημερομηνία υποβολής
2 ^{ος} /2014	317,02	0,38	0,00	/2014	10.11.2014
3 ^{ος} /2014	317,02	0,38	0,00	/2014	10.11.2014
4 ^{ος} /2014	481,85	0,88	0,00	/2014	10.11.2014
5 ^{ος} /2014	317,02	0,38	0,00	/2014	10.11.2014
6 ^{ος} /2014	313,02	0,37	0,00	/2014	10.11.2014
7 ^{ος} /2014	321,01	0,44	0,00	/2014	10.11.2014
8 ^{ος} /2014	498,87	0,98	0,00	/2014	10.11.2014

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την διαγραφή των καταλογισθέντων προστίμων προβάλλοντας τα εξής:

- Οι δηλώσεις Φ.Μ.Υ. υποβλήθηκαν εκπρόθεσμα λόγω προβλήματος του μηχανογραφικού προγράμματος μισθοδοσίας του λογιστικού γραφείου που τηρεί την μισθοδοσία και δεν υπήρχε πρόθεση αποφυγής καταβολής οποιουδήποτε φόρου.
- Από τις υποβληθείσες δηλώσεις δεν προκύπτει φόρος προς απόδοση.
- Επικαλείται την ΠΟΛ 1072/30.3.2015 καθώς και την ΔΕΑΦ Α 1060755 ΕΞ 2017 σύμφωνα με τις οποίες **«έγινε δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013), για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που είχαν υποβληθεί ως 30.4.2015 και αφορούν εισοδήματα από μισθωτή εργασία για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, είχε παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης της ανωτέρω εγκυκλίου».**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 59 ν.4172/2013

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 απόδοσης 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 §§1,6ν.4172/2013

Φορολογικός συντελεστής

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, σύμφωνα με το άρθρο 54 §§ 1,2 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:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

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 και

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 την ΠΟΛ 1072/2015 :

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 είσπραξής 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 ίδια 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 Α.Π. Δ12Α 1126595ΕΞ2014/16.9.2014 έγγραφο). **Μετά την παραπάνω αποσαφήνιση γίνεται δεκτό, ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (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.**

Επειδή, από την Α.Α.Δ.Ε εκδόθηκε η σχετική με αυτό το θέμα **διευκρινιστική εγκύκλιος** ΔΕΑΦ Α 11060755 ΕΞ/ 24-04-2017, η οποία αναφέρει τα εξής. :

<< Αριθ. πρωτ.: ΔΕΑΦ Α 1060755 ΕΞ 2017 (Αθήνα, 24 Απριλίου 2017)
Θέμα: Μη επιβολή προστίμων του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013), για εκπρόθεσμες δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων της περ. δ' της παρ. 1 των άρθρων 62 και 64 του ν. 4172/2013 που έως την 18.7.2016 είχαν υποβληθεί μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής και όχι από την ημερομηνία έκδοσης του παραστατικού.

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. 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 είσπραξής 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 εισπραξης. Περαιτέρω, η υποχρέωση παρακράτησης φόρου αφορά αποκλειστικά τον εργοδότη, ο οποίος έχει ίδια και αυτοτελή υποχρέωση όπως προβεί στην παρακράτηση και απόδοση του παρακρατηθέντος ποσού στο Δημόσιο υποβάλλοντας σχετική δήλωση. **Όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1072/31.3.2015 εγκύκλιο μας, 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. Με την ίδια ως άνω εγκύκλιο μας έγινε δεκτό ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013), για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που είχαν υποβληθεί ως 30.4.2015 και αφορούν εισοδήματα από μισθωτή εργασία για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, είχε παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης της ανωτέρω εγκυκλίου. Διευκρινίζεται ότι η Φορολογική Διοίκηση έκανε δεκτή τη μη επιβολή των προστίμων του Κ.Φ.Δ. στην περίπτωση αυτή, καθόσον πριν την ερμηνεία των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 60 του Ν 4172/2013 υπήρχε η πεποίθηση ότι η απόδοση του παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία διενεργείται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία πραγματικής πληρωμής του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και όχι από την ημερομηνία που αυτό κατέστη δεδουλευμένο.**

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση με τις με αριθμό/2017,/2017,/2017,/2017,/2017,/2017 και/2017 Πράξεις επιβολής προστίμου Φ.Μ.Υ. άρθρου 54 του ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ επιβλήθηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμα ύψους ποσού 250,00 € έκαστο για τη φορολογική περίοδο 1.1.2014 -31.12.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§§1,2 του ν.4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των με αριθμό/2014,/2014,/2014,/2014 ,/2014,/2014,/2014 αρχικών προσωρινών δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων από μισθωτές υπηρεσίες των μηνών 2^{ου},3^{ου}, 4^{ου},5^{ου},6^{ου},7^{ου} και 8^{ου}/2014 αντίστοιχα.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 60 παρ. 6 ν. 4172/2013 και τις διευκρινιστικές εγκυκλίου ΠΟΛ.1072/31.3.2015 και ΔΕΑΦ Α 11060755 ΕΞ/ 24-04-2017, η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλλει τις δηλώσεις απόδοσης των παρακρατηθέντων φόρων από μισθούς των μηνών 2^{ου},3^{ου}, 4^{ου},5^{ου},6^{ου},7^{ου} και 8^{ου}/2014 το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής των μισθών αυτών, ήτοι μέχρι την 30.4.2014, 2.6.2014, 30.6.2014, 31.7.2014, 1.9.2014, 30.9.2014 και 31.10.2014 αντίστοιχα .

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα την 10.11.2014 τις ως άνω δηλώσεις αλλά σε κάθε περίπτωση πριν την 30.4.2015 και σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διευκρινιστικές εγκυκλίου ΠΟΛ.1072/31.3.2015 και ΔΕΑΦ Α 11060755 ΕΞ/ 24-04-2017 « **δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Φ.Δ. (Ν 4174/2013), για τις δηλώσεις απόδοσης**

παρακρατούμενων φόρων που είχαν υποβληθεί ως 30.4.2015 και αφορούν εισοδήματα από μισθωτή εργασία για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, είχε παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης (31.3.2015) της ανωτέρω εγκυκλίου ».

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 6.12.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

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

Φορολογική περίοδος 1.1.2014 -31.12.2014

Πρόστιμα άρθρου 54§2 περ.γ' ν.4174/2013:

- | | | |
|---------------|-----------------|--|
| 1) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 2) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 3) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 4) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 5) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 6) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |
| 7) Υπ' αριθμ. |/25.9.2017 | απόφαση επιβολής προστίμου : ποσό 0,00 |

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

