



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27-03-2026

Αριθμός Απόφασης: 1153

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58).

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία υποβολής 03.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας - ΑΦΜ με έδρα στη, οδός, κατά:

α) της υπ' αριθμ. /2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,

β) της υπ' αριθμ. /2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,

γ) της υπ' αριθμ. /2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,

δ) της υπ' αριθμ. /2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες Πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία υποβολής 03.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ετερόρρυθμης εταιρείας - ΑΦΜ με κύρια δραστηριότητα την έκδοση λογισμικών εφαρμογών (από 26-10-2011 έως 01-03-2026 – ημερομηνία διακοπής δραστηριότητας), η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

A. Με την υπ' αριθ...../2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 250,00€, άρθρου 53 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μέσω internet στο taxis της με αριθμό δήλωσης/2018 και ημερομηνία υποβολής 18-01-2019 αρχικής Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2018 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Οκτώβριου έτους 2018, με την οποία δηλώθηκαν ακαθάριστες αμοιβές ύψους 5.758,00€ και ποσό παρακράτησης φόρου ύψους 1.151,50€.**

B. Με την υπ' αριθ. /2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 250,00€, άρθρου 53 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μέσω internet στο taxis της με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 23-07-2019 αρχικής Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Απρίλιου έτους 2019, με την οποία δηλώθηκαν ακαθάριστες αμοιβές ύψους 6.326,50€ και ποσό παρακράτησης φόρου ύψους 1.265,30€.**

Γ. Με την υπ' αριθ. /2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 250,00€, άρθρου 53 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μέσω internet στο taxis της με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 25-10-2019 αρχικής Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Ιουλίου έτους 2019, με την οποία δηλώθηκαν ακαθάριστες αμοιβές ύψους 5.723,00€ και ποσό παρακράτησης φόρου ύψους 1.144,60€.**

Δ. Με την υπ' αριθ. /2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 250,00€, άρθρου 53 ΚΦΔ (Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής μέσω internet στο taxis της με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 29-01-2020 αρχικής Δήλωσης Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Οκτώβριος έτους 2019, με την οποία δηλώθηκαν ακαθάριστες αμοιβές ύψους 6.313,00€ και ποσό παρακράτησης φόρου ύψους 1.262,60€.**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ως ισχυρισμό την παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή των επίμαχων προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 36 Ν. 5104/2024 και άρθρο 36 Ν. 4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 61 ν.4172/2013: «Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.

Όσον αφορά στα ομόλογα του άρθρου 37 παράγραφος 5, σε παρακράτηση φόρου υποχρεούνται από τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου μόνον οι φορείς πληρωμής που προβαίνουν σε καταβολές τόκων και δεν υποχρεούνται σε παρακράτηση ο εκδότης των ομολόγων.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 62 ν.4172/2013:

«Άρθρο 62 - Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση

1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (royalties),

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,

ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων, καθώς και οι συνταξιοδοτικές παροχές που καταβάλλονται από Ταμεία Επαγγελματικής Ασφάλισης προαιρετικής ασφάλισης ή τα ταμεία της παρ. 20 του άρθρου 6 του ν. 3029/2002 (Α' 160).»

στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 "εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε` της παραγράφου 6 του άρθρου 41."

ζ) προμήθεια που λαμβάνουν οι πλανόδιοι λαχειοπώλες από τον προμηθευτή τους.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 ν.4172/2013:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: ...δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, [...]»

«7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. [...]

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 με τις διατάξεις της **A.1101/20.03.19** «Καθορισμός του ηλεκτρονικού τρόπου υποβολής, καθώς και του τύπου και περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου», ορίζεται ότι :

Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις, 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.

1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, καθώς και οι τροποποιητικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και του αναλογούντος τέλους χαρτοσήμου κατά περίπτωση, στις αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 62, στις αμοιβές δικηγόρων της περ. α' και μερισμάτων της περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 69 του ν. 4172/2013 που αποκτώνται από την 1 Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, υποβάλλονται αποκλειστικά ψηφιακά μέσω myAADE. Για τις αμοιβές που καταβάλλονται από την 1η Δεκεμβρίου 2024 και εφεξής αποδίδεται και το αναλογούν ψηφιακό τέλος συναλλαγής, κατά περίπτωση. Οι μηδενικές δηλώσεις για τις οποίες εκ του νόμου δεν προκύπτει φόρος, τέλος χαρτοσήμου ή ψηφιακό τέλος συναλλαγής προς απόδοση υποβάλλονται προαιρετικά εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας.(....)

Άρθρο 2

2. Χρόνος καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής

Η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας, υποβάλλεται από τους υπόχρεους μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την καταβολή ή την πίστωση των ποσών των σχετικών εισοδημάτων. Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, καθώς και μη καταβολής ή εκπρόθεσμης καταβολής του βεβαιωθέντος φόρου επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 4174/2013.»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 του ΚΦΔ (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:

.....

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

.....

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,

.....»

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 53 του νέου ΚΦΔ (ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι

υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με την **Ε2059/7-8-2025** εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με Θέμα:« Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων για τις διαδικαστικές παραβάσεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (Α' 58, ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η εγκύκλιος αφορά στους φορολογούμενους (φυσικά και νομικά πρόσωπα/νομικές οντότητες) και τις υπηρεσίες της ΑΑΔΕ.

Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με την επιβολή προστίμων για τις διαδικαστικές παραβάσεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (Α'58), εφεξής ΚΦΔ, που αφορούν στην παράλειψη υποβολής ή στην εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, καθώς και στην παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση.

III. Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων (άρθρο 65 ΚΦΔ)

7.2. Περαιτέρω, ο χρόνος διαπίστωσης της παράβασης της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης των παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του ΚΦΔ ταυτίζεται με το χρόνο τέλεσης της παράβασης. Ειδικά για την παράβαση της μη υποβολής δήλωσης που διαπιστώνεται χωρίς έλεγχο, σε περίπτωση έκδοσης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου λόγω μη υποβολής τροποποιητικής δήλωσης που προκύπτει κατόπιν διασταυρώσεων από τη φορολογική διοίκηση (ανωτέρω παρ. 3.2), ο χρόνος διαπίστωσης της παράβασης συμπίπτει με την έκδοση της σχετικής πράξης.

7.3 Ως προς τον χρόνο τέλεσης της παράβασης, σημειώνονται τα ακόλουθα σχετικά με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 53 του ΚΦΔ :

- Χρόνος τέλεσης της παράβασης εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είναι ο χρόνος που υποβάλλεται η εν λόγω δήλωση.

- Χρόνος τέλεσης της παράβασης παράλειψης υποβολής (ή μη υποβολής) δήλωσης είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συμπληρώνεται η προβλεπόμενη από τον νόμο προθεσμία υποβολής της εν λόγω δήλωσης.

- Χρόνος τέλεσης της παράβασης μη ανταπόκρισης σε αίτημα για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων είναι η παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας που τάσσεται για την παροχή των πληροφοριών και στοιχείων.

IV. Έναρξη ισχύος- Μεταβατικές διατάξεις

8. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 117 του ΚΦΔ, η ισχύς μεταξύ άλλων και των διατάξεων του άρθρου 53 του ΚΦΔ αρχίζει από τη δημοσίευση του ως άνω νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 19.04.2024 και εφεξής. Οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 4987/2022 (Α'206) εξακολουθούν να ισχύουν σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 86 του ΚΦΔ.

9. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι οι ανωτέρω διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ΚΦΔ, εφαρμόζονται για παραβάσεις που τελούνται από 19.4.2024 και εφεξής, με την επιφύλαξη των περιπτώσεων για τις οποίες εξακολουθούν να ισχύουν οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 4987/2022, όπως

ενδεικτικά των παρ. 15 και 16 αυτού για την υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων, που αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις έως τις 31.12.2013.

Για φορολογικές παραβάσεις οι οποίες έχουν τελεστεί πριν την 19.04.2024, ανεξαρτήτως του χρόνου έκδοσης της καταλογιστικής του προστίμου πράξης, εφαρμόζονται οι προϊσχύουσες διατάξεις του ν. 4987/2022 (Α' 206), όπως ίσχυαν πριν την κατάργησή τους.»

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για την επιβολή των επίμαχων προστίμων έχει παραγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ (ν.4174/2013) και ήδη άρθρο 37 νέου ΚΦΔ (ν. 5104/2024).

Επειδή, με το άρθρο 65 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024) ορίζεται ότι:

« 1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.

5. Πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή ημέρα μετά από την κοινοποίηση της πράξης επιβολής, με εξαίρεση τα πρόστιμα της παρ. 6 του άρθρου 53 και της παρ. 2 του άρθρου 54, όσον αφορά τους παρακρατούμενους φόρους. Για τις παραβάσεις των παρ. 1, 2, 4, 5 και 9 του άρθρου 53, των παρ. 3 και 4 του άρθρου 54 και των παρ. 1, 5, 9α, 9β, 10 και 13 του άρθρου 57, η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους διαπίστωσης της παράβασης.»

Επειδή, με το άρθρο 62 του ΚΦΔ (Ν.4987/2022) , οριζόταν ότι:

«1. Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο: α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.

5. Τα πρόστιμα καταβάλλονται εφάπαξ έως και την τριακοστή (30ή) ημέρα μετά την κοινοποίηση της πράξης επιβολής. Για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54, καθώς και για τις λοιπές παραβάσεις του

Κώδικα, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου άρχεται στο τέλος του έτους, κατά το οποίο διαπιστώθηκε η παράβαση...».

Επειδή, με το άρθρο 37 « παραγραφή» του ΚΦΔ (Ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....»

Επειδή, με το άρθρο 36 του Ν.4987/2022 (που κωδικοποίησε τον Ν.4174/2013) οριζόταν ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.....».

Επειδή, πάγια είναι η θέση της νομολογίας των δικαστηρίων, ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του προστίμου είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συνέτρεξαν τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του. Ο χρόνος δε αυτός αποβαίνει κρίσιμος όχι μόνον για την εφαρμογή των διατάξεων που προβλέπουν την αντικειμενική υπόσταση της παραβάσεως, αλλά και των διατάξεων που καθορίζουν το ύψος του προστίμου (ΣτΕ 2579/1998, 1748/2001, 4597/2005, 103-104/2006, 2514/2009, 3935/2012).

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα:

1) Την με αριθμό δήλωσης/2018 και ημερομηνία υποβολής 18-01-2019 αρχική Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2018 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Οκτώβριου έτους 2018**, και επομένως η διαδικαστική παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής που επισύρει την κύρωση της περ. γ' του άρθρου 2 του ΚΦΔ (Ν. 4987/2022), συντελέστηκε κατά τον χρόνο υποβολής της, ήτοι στις **18-01-2019**, η δε απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους διαπίστωσης της παράβασης, με αποτέλεσμα το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου να **παραγράφεται στις 31/12/2024**, σύμφωνα με το άρθρο 65 παρ. 5 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024).

2) Την με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 23-07-2019 αρχική Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Απριλίου έτους 2019**, και επομένως η διαδικαστική παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής που επισύρει την κύρωση της περ. γ' του άρθρου 2 του ΚΦΔ (Ν. 4987/2022), συντελέστηκε κατά τον χρόνο υποβολής της, ήτοι στις **23-07-2019**, η δε απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους διαπίστωσης της παράβασης, με αποτέλεσμα το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου να **παραγράφεται στις 31/12/2024**, σύμφωνα με το άρθρο 65 παρ. 5 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024).

3) Την με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 25-10-2019 αρχική Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Ιουλίου έτους 2019**, και επομένως η διαδικαστική παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής που επισύρει την κύρωση της περ. γ' του άρθρου 2 του ΚΦΔ (Ν. 4987/2022), συντελέστηκε κατά τον χρόνο υποβολής της, ήτοι στις **25-10-2019**, η δε απόσβεση του

δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους διαπίστωσης της παράβασης, με αποτέλεσμα το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου να **παραγράφεται στις 31/12/2024**, σύμφωνα με το άρθρο 65 παρ. 5 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024).

4) Την με αριθμό δήλωσης/2019 και ημερομηνία υποβολής 29-01-2020 αρχική Δήλωση Απόδοσης Παρακρατούμενου φόρου από επιχειρηματική δραστηριότητα, με έτος αναφοράς το 2019 η οποία αφορούσε την περίοδο παρακράτησης του μήνα **Οκτώβριου έτους 2019**, και επομένως η διαδικαστική παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής που επισύρει την κύρωση της περ. γ' του άρθρου 2 του ΚΦΔ (Ν. 4987/2022), συντελέστηκε κατά τον χρόνο υποβολής της, ήτοι στις **29-01-2020**, η δε απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεως επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους διαπίστωσης της παράβασης, με αποτέλεσμα το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου να **παραγράφεται στις 31/12/2025**, σύμφωνα με το άρθρο 65 παρ. 5 του ΚΦΔ (Ν. 5104/2024).

Επειδή, από τα παραπάνω προκύπτει ότι, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή των επίμαχων προστίμων, κατά το μέρος που αφορά:

α) την υπ' αριθμ./2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ,

β) την υπ' αριθμ./2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ και

γ) την υπ' αριθμ./2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, είναι βάσιμος και οι ως άνω πράξεις προστίμου πρέπει να ακυρωθούν λόγω παραγραφής.

Επειδή, από τα παραπάνω επίσης προκύπτει ότι, ως προς την υπ' αριθμ./2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή του επίμαχου προστίμου, είναι αβάσιμος και δεν γίνεται δεκτός.

Κατόπιν αυτών

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία υποβολής 03.12.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ετερόρρυθμης εταιρείας - ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

1) Την **ακύρωση** των υπ' αριθμ./2025, .../2025 και/2025 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, λόγω παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή των επίμαχων προστίμων.

2) Την **επικύρωση** της υπ' αριθμ./2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Υπ' αριθμ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) φορ. έτους 2018.	250,00 €	0,00 €
Υπ' αριθμ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) φορ. έτους 2019.	250,00 €	0,00 €
Υπ' αριθμ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) φορ. έτους 2019.	250,00 €	0,00 €
Υπ' αριθμ...../2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 Ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) φορ. έτους 2019.	250,00 €	250,00 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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