



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 25/06/2026

Αριθμός απόφασης: 2719

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,

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)», 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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά:

α) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

β) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

γ) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ

,καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, 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. πράξη επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 14-03-2022, της υπ' αριθ. **αρχικής** δήλωσης παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) φορολογικής περιόδου 10/2021.
2. Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 14-03-2022, της υπ' αριθ. **αρχικής** δήλωσης παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) φορολογικής περιόδου 11/2021
3. Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν.4987/2022, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 14-03-2022, της υπ' αριθ. **αρχικής** δήλωσης παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) φορολογικής περιόδου 12/2021

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων και να του επιστραφεί εντόκως κάθε ποσό που κατέβαλε ή θα καταβάλει σε εξόφληση των ως άνω πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Από τις υποβληθείσες εκπροθέσμως δηλώσεις προέκυψε ουσιαστικά μηδενικός φόρος και συνεπώς με βάση τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 της εγκυκλίου Α.1099/20-03-2019, εφαρμοζόμενα υπό το πρίσμα των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας πρέπει να ακυρωθούν τα υπέρογκα και δυσανάλογα της παράβασης επιβληθέντα ποσά προστίμων. Προσκομίζει και επικαλείται τις με αριθμούς Αποφάσεις ΔΕΔ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1.α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.[...]».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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,

β) κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που καταβάλλει συντάξεις σε φυσικά πρόσωπα,

γ) ταμεία κοινωνικής ασφάλισης ή παρόμοιες οντότητες που διενεργούν πληρωμές στους ασφαλισμένους 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, με τις διατάξεις 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 παρ. 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, σε πλωτά ναυπηγήματα του άρθρου 267 του ν. 4555/2018 (Α' 133), καθώς και σε ιδιωτικά πλοία αναψυχής, οι κυβερνήτες, οι συγκυβερνήτες και οι μηχανικοί αεροσκαφών αεροπορικών εταιρειών με φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, τα μέλη των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών του άρθρου 5 του ν. 4375/2016, καθώς και το ιατρικό προσωπικό και τα λοιπά πρόσωπα της περ. ε) της παρ. 2 του άρθρου 15 του παρόντος για την αμοιβή που λαμβάνουν για εφημερίες, υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τους συντελεστές της παρ. 2 του άρθρου 15 του παρόντος.

3. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τρόπος αναγωγής του μηνιαίου εισοδήματος της παραγράφου 1 σε ετήσιο, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

4. Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.

Ειδικά, στις καθαρές αμοιβές που καταβάλλονται σε αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ορισμένου χρόνου αλλά διάρκειας μικρότερης από ένα έτος, καθώς και σε ξεναγούς που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 1545/1985, διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%).

Εξαιρετικά, στα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους δικαιούχους του εφάπαξ χρηματικού ποσού των άρθρων 10 έως και 15 του ν. 4575/2018 (Α' 192), μετά την παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά, συμπεριλαμβανομένης και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α.

Τα αναδρομικά ποσά, τα οποία προκύπτουν από την 1η.1.2021, μετά την κατάργηση των μειώσεων που είχαν επιβληθεί, σύμφωνα με την υποπαρ. Β.3 της παρ. Β' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Α' 222), στα μερίσματα και στην οικονομική ενίσχυση, που κατέβαλαν στους μερισματούχους τους, τα Μετοχικά Ταμεία Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας και οι Ειδικοί Κλάδοι Οικονομικής Ενίσχυσης Μερισματούχων Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας, κατ' εφαρμογή του άρθρου 34 του ν. 5018/2023 (Α' 25), φορολογούνται εντός του έτους που καταβάλλονται. Κατά την καταβολή τους διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) και με την παρακράτηση αυτή εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα εισοδήματα αυτά.

4.α. Για τα ποσά τα οποία εισπράττουν οι αμειβόμενοι αθλητές και οι προπονητές εφάπαξ ή τμηματικά για την υπογραφή του συμβολαίου μετεγγραφής ή την ανανέωση ή λύση του συμβολαίου συνεργασίας τους, από τις αθλητικές ανώνυμες εταιρείες, τα τμήματα αμειβομένων αθλητών ή τα αναγνωρισμένα αθλητικά σωματεία "καθώς και οι εκπαιδευτές των Διαιτητών Ομαδικών Αθλημάτων από τις Ομοσπονδίες, ο συντελεστής παρακράτησης ορίζεται σε 22%, εφόσον τα ποσά που εισπράττονται υπερβαίνουν τις 40.000 ευρώ εντός του οικείου φορολογικού έτους. Στην περίπτωση που το εισόδημα καταβάλλεται ελεύθερο φόρου, ο φόρος υπολογίζεται μετά την αναγωγή του ποσού σε μικτό με την προσθήκη του αναλογούντος φόρου.

5. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής του υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που καταβάλλουν η Ιερά Κοινότητα, οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους και τα εξαρτήματα αυτών».

Επειδή, με τις διατάξεις της Α.1099/2019 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

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, οι υπόχρεοι της παρ. 6 του άρθρου 43Α που προβαίνουν σε παρακράτηση ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς και οι υπόχρεοι του άρθρου 62 που προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ε΄ της παρ. 1 του άρθρου 64, αποδίδουν με προσωρινές δηλώσεις τον παρακρατούμενο φόρο και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013 αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω εφαρμογών Taxisnet. 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 ή πιστωτικού ή μηδενικού.

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 υποκειμένου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκειμένης 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, 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) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, [...]

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

α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β) [...],

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, με το άρθρο 53 του ν.5104/2024, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το άρθρο 37 του ν.5301/2026 (ΦΕΚ Α 74/15.05.2026) ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου και 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, με το άρθρο 53 του ν.5104/2024, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 37 του ν.5301/2026 (ΦΕΚ Α 74/15.05.2026) ορίζεται ότι:

«2. Με την επιφύλαξη των παρ. 1Α και 7, σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση ή δήλωση παρακράτησης φόρου, με εξαίρεση τις δηλώσεις που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου και τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση Φ.Π.Α., από την οποία προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή 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.

...

«7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα,

β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ,

γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ.

δ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, πλην του φόρου κερδών από τυχερά παίγνια, από την οποία το ποσό που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ ή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, πλην του φόρου κερδών από τυχερά παίγνια, όταν και η αρχική δήλωση είχε υποβληθεί εκπρόθεσμα, και το επιπλέον ποσό που προκύπτει προς καταβολή σε σχέση με την αρχική δήλωση είναι έως εκατό (100) ευρώ.

ε) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης έμμεσου φόρου, πλην Φ.Π.Α. και Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.), τέλους, εισφοράς και ειδικών φορολογιών του Παραρτήματος Α`, από την οποία το ποσό που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ ή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης έμμεσου φόρου (πλην Φ.Π.Α. και Φ.Μ.Α.), τέλους, εισφοράς και ειδικών φορολογιών του Παραρτήματος Α`, από την οποία το ποσό που προκύπτει προς

καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ ή πολλαπλών εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων της παρούσας περίπτωσης, εφόσον το άθροισμα των ποσών που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 5 και 6 του άρθρου 37 του ν.5301/2026 ορίζεται ότι:

«5. Οι παρ. 1Α, 2 και 7 του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, πλην της περ. ε) της ανωτέρω παρ. 7, εφαρμόζονται για παραβάσεις που τελούνται από τις 19.4.2024 και εφεξής. Η περ. ε) της παρ. 7 του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ισχύει για παραβάσεις που τελούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

6. Πράξεις επιβολής προστίμων που έχουν εκδοθεί για παραβάσεις που τελούνται από τις 19.4.2024 και εφεξής, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παρ. 5 ακυρώνονται ή τροποποιούνται και τα πρόστιμα διαγράφονται, κατά το μέρος που δεν οφείλονται, ή εφόσον έχουν εισπραχθεί, συμψηφίζονται με οφειλές και στην περίπτωση που δεν υπάρχουν οφειλές, επιστρέφονται.»

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2059/2025 - 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) ορίζεται ότι:

« 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...»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα

1) την 14.03.2022 την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης μηνός Οκτωβρίου 2021, από την οποία προέκυψε φόρος προς καταβολή και έπρεπε να υποβληθεί μέχρι την 31.12.2021 σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

2) την 14.03.2022 την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης μηνός Νοεμβρίου 2021, από την οποία προέκυψε φόρος προς καταβολή και έπρεπε να υποβληθεί μέχρι την 31.01.2022 σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

3) την 14.03.2022 την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ) για περίοδο παρακράτησης μηνός Δεκεμβρίου 2021, από την οποία προέκυψε φόρος προς καταβολή και έπρεπε να υποβληθεί μέχρι την 28.02.2022 σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2059/2025 χρόνος τέλεσης της παράβασης εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είναι ο χρόνος που υποβάλλεται η εν λόγω δήλωση, ήτοι εν προκειμένω η 14.03.2022 στις ως άνω δηλώσεις.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η μη επιβολή κυρώσεων για την υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών δηλώσεων παρακράτησης φόρου μισθωτών υπηρεσιών **αφορά μόνο στις μηδενικές δηλώσεις σύμφωνα με την Α.1099/2019.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν.5104/2024, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 37 του ν.5301/2026 δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων από την οποία το ποσό που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ για παραβάσεις που τελούνται από τις 19.4.2024 και εφεξής, ωστόσο στην προκειμένη περίπτωση χρόνος τέλεσης της παράβασης εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης είναι η 14.03.2022.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου έχει –κατ’ αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95). Η θέση αυτής της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή η φορολογική αρχή δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου προστίμου. Άλλωστε, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια υπηρεσία αιτιολόγησε πλήρως την επιβολή των επίμαχων προστίμων, εφαρμόζοντας κατά δέσμια αρμοδιότητα τις σχετικές ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις. Συνεπώς με βάση τα ως άνω δεδομένα, αλλά και λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι δε συνέτρεχαν λόγοι ανωτέρας βίας που είχαν ως συνέπεια την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης αυτής, ορθά η φορολογική αρχή καταλόγισε τα προβλεπόμενα πρόστιμα για τον προσφεύγοντα.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος βασίζονται σε συνταγματικούς κανόνες και υπερνομοθετικής ισχύος διατάξεις, ο έλεγχος των οποίων ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, ο προσφεύγων ήταν υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και υπέβαλε εκπρόθεσμα τις ανωτέρω δηλώσεις παρακράτησης φόρου εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις (ΦΜΥ). Ως εκ τούτου, ορθώς από τη φορολογική αρχή του επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 250,00€ ανά δήλωση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αυτών.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

α) υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ποσό προστίμου: 250,00 ευρώ

β) υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ποσό προστίμου: 250,00 ευρώ

γ) υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου αρ.54 ν.4987/2022 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, ποσό προστίμου: 250,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης

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.