



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26-02-2026

Αριθμός απόφασης: 773

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
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.)»,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 1069/04-03-2014 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 με ημερομηνία κατάθεσης **07-11-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με έδρα στην επί της οδού αρ., **κατά** της υπ' αριθμ./**08-10-2025** Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 53 του ν. 5104/2024) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/**07-11-2025** ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 της αρμόδιας φορολογικής αρχής επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο, ποσού 100,00 ευρώ, γιατί υπέβαλε την 29-06-2021, εκπρόθεσμα, την με αριθμό/2021 αρχική δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου από μερίσματα φορολογικής περιόδου 01/12/2020 – 31/12/2020 σύμφωνα με την οποία δεν προέκυψε φόρος προς καταβολή.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη τα εξής:

1. Εκ παραδρομής δεν είχε δηλωθεί ποσό φόρου στην αρχική εκπρόθεσμη δήλωση και για την διόρθωση αυτής της παράλειψης υπεβλήθη μετέπειτα εκπρόθεσμα τροποποιητική δήλωση.
2. Το ποσό των μερισμάτων και στις δύο δηλώσεις δεν μεταβλήθηκε.
3. Για την τροποποιητική δήλωση είχε καταλογιστεί πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ το οποίο και πληρώθηκε με όλες τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) όπως ισχύει, ορίζεται:

Στο άρθρο 45 (Υποκείμενα του φόρου) ότι:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται: α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, β) οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου, δ) συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών, ε) κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στ) κοινοπραξίες, ζ) οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις. Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα. [...]».

Στο άρθρο 47 (Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα) ότι:

« 1. Το κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Γ', του Μέρους Δεύτερου («Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων») του Κ.Φ.Ε., εκτός από τις περιπτώσεις όπου ορίζεται διαφορετικά στο παρόν κεφάλαιο.

Σε περίπτωση κεφαλαιοποίησης ή διανομής κερδών για τα οποία δεν έχει καταβληθεί φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, το ποσό που διανέμεται ή κεφαλαιοποιείται φορολογείται σε κάθε περίπτωση ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από την ύπαρξη φορολογικών ζημιών.»

Στο άρθρο 61 (Υπόχρεοι σε παρακράτηση) ότι:

«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. [...]

Στο άρθρο 62 (Πληρωμές υποκείμενες σε παρακράτηση) ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου: **α) μερίσματα**, [...]

Στο άρθρο 64 (Συντελεστές παρακράτησης φόρου) ότι:

«[...] 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. [...]

Επειδή στο άρθρο 54 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), δ), στ) και

ιγ) της παρ. 1, [...]

Επειδή, σύμφωνα με την Ε. 2059/2025 διευκρινίστηκε ότι:

«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 στη προκειμένη περίπτωση με την προσβαλλόμενη πράξη, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις 29-06-2022 της με αριθμό/2021 αρχικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από μερίσματα, φορολογικής περιόδου 1/12/2020-31/12/2020 με μηδενικό ποσό φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 εφόσον η καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της, ήταν η 01-03-2021. Η προσφεύγουσα είναι νομικό πρόσωπο (ανώνυμη εταιρεία) που τηρεί διπλογραφικά βιβλία και είναι υπόχρεη σε υποβολή της ανωτέρω δήλωσης κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις. Συνεπώς ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με την προσβαλλόμενη πράξη το υπό κρίση πρόστιμο.

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 παρ.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, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι υπέβαλε την αρχική δήλωση με μηδενικό ποσό φόρου εκ παραδρομής και όταν διαπίστωσε την παράλειψη αυτή υπέβαλε εκπρόθεσμα την τροποποιητική δήλωση με ποσό φόρου 4.950,00 ευρώ για την οποία της επεβλήθη πρόστιμο ποσού 500,00 ευρώ και ως εκ τούτου θα πρέπει να διαγραφεί το πρόστιμο της αρχικής. Η αρχική και τροποποιητική δήλωση συνιστούν διαφορετικές δηλώσεις για τις οποίες διαπιστώθηκε η παράβαση της εκπρόθεσμης υποβολής τους και κατ' επέκταση αυτοτελείς διαδικαστικές παραβάσεις. Η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου.

Επειδή, η Φορολογική Αρχή λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω προαναφερόμενης δήλωσης, ορθώς προέβη στην επιβολή της προσβαλλόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022, ως όφειλε, στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας, ενώ δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια ως προς την επιβολή ή μη του εκάστοτε επιβαλλόμενου φόρου ή προστίμου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/07-11-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./08-10-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (ήδη άρθρου 53 του ν. 5104/2024) του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Υπ' αριθμ./08-10-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 Φορολογικής περιόδου 01/12/2019 - 31/12/2019: 100,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ
α/α
ΠΑΣΧΑΛΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ**

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.