



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10.07.2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης: 3117

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. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **02.04.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ** και έδρα Ηράκλειο Κρήτης, κατά των υπ' αριθ., .../03.03.2026 πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ., .../03.03.2026 πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **02.04.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ** 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σύμφωνα με τα στοιχεία μητρώου του συστήματος TAXIS η προσφεύγουσα υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών στις 30.04.2013 με κύρια δραστηριότητα εκμετάλλευση περιπτέρου και κατά το φορολογικό έτος 2020 τηρούσε απλογραφικά βιβλία σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 3 παρ. 12 του ν. 4308/2014.

-Με την υπ' αριθ./03.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της σχετικής έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε **εκπρόθεσμα** – στις 31.07.2020 – την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Μάρτιο 2020 (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 01.06.2020).

-Με την υπ' αριθ./03.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της σχετικής έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε **εκπρόθεσμα** – στις 31.07.2020 – την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Απρίλιο 2020 (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 30.06.2020).

-Με την υπ' αριθ./03.03.2026 πράξη επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 250,00 ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 του ν. 5104/2024.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της σχετικής έκθεσης ελέγχου βάσει της οποίας η προσφεύγουσα υπέβαλε **εκπρόθεσμα** – στις 05.03.2021 – την υπ' αριθ. αρχική δήλωση παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Δεκέμβριο 2020 (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 01.03.2021).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.

2. Να ακυρωθούν ολικά οι υπ' αριθ., ...&/2026 πράξεις επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

ΠΡΩΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Εσφαλμένη διαπίστωση πραγματικών περιστατικών.

ΔΕΥΤΕΡΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας.

ΤΡΙΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Απόσβεση του δικαιώματος επιβολής προστίμου λόγω παραγραφής.

ΤΕΤΑΡΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Ελλιπής εξέταση αποδεικτικών στοιχείων.

ΠΕΜΠΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της αναλογικότητας.

ΕΚΤΟΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Προηγούμενη ακρόαση.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει) ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. 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.

.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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,

.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα πέντε τοις εκατό (5%).

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (royalties) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),

δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%).

.....

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 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 το οποίο τροποποίησε το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση.

Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου,

β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,

γ) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248),

δ) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9). Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση.

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, ισόποσα ήταν και τα πρόστιμα του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ως ίσχυε κατά το έτος διάπραξης των παραβάσεων.

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ 1252/2015** απόφασης του αναπληρωτή γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζεται ότι:

«.....

Τα πρόστιμα του άρθρου 54 δεν επιβάλλονται σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα (άρθρο 54 παρ. 2).

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής)».

Επειδή, με τις διατάξεις της **Α. 1100/2019** απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Τρόπος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα

1. Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες, καθώς και οι τροποποιητικές, δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα, που αποκτώνται από τη δημοσίευση της παρούσας απόφασης και εφεξής, **υποβάλλονται αποκλειστικά μέσω TAXISnet.** Ειδικά, για τις περιπτώσεις εφαρμογής του άρθρου 63 του ν. 4172/2013, η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου καθώς και τα οριζόμενα από την ΠΟΛ 1036/2015 (ΦΕΚ 247 Β') απόφαση έντυπα, υποβάλλονται από τον υπόχρεο υποχρεωτικά στην αρμόδια για τη φορολογία του Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.).

2. Οι υπόχρεοι, εφόσον είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TaxisNet, σύμφωνα με όσα ορίζονται με την ΠΟΛ.1178/7-12-2010, ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ (ΦΕΚ 1916/τ.Β' /9-

12-2010) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες.

3. Ως χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, θεωρείται ο χρόνος οριστικοποίησης αυτής από τον υπόχρεο σε παρακράτηση.

4. Με την υποβολή της δήλωσης γίνεται άμεσος προσδιορισμός του φόρου και εκδίδεται «Ταυτότητα Οφειλής», με βάση την οποία θα καταβάλλεται ο φόρος μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων, το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής ή εκδίδεται τίτλος έκπτωσης σε περίπτωση τροποποιητικής δήλωσης από την οποία προκύπτει μικρότερο χρεωστικό ποσό από αυτό της προηγούμενης δήλωσης.

5. Δήλωση με βάση τις διατάξεις της παρούσας υποβάλλεται και για τους δικαιούχους εισοδημάτων όταν από τις οικείες ΣΑΔΦ προβλέπεται μηδενικός συντελεστής παρακράτησης.

6. Οι τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν αρχικές δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα, που υποβλήθηκαν χειρόγραφα με βάση την ΠΟΛ.1011/2014 απόφαση της ΓΓΔΕ, δηλαδή πριν από τη δημοσίευση της παρούσας, υποβάλλονται και αυτές χειρόγραφα με βάση την ΠΟΛ.1011/2014 απόφαση της ΓΓΔΕ.

7. Σε περίπτωση αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας υποβολής της δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα, κατά την καταληκτική ημερομηνία αυτής, οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. των υπόχρεων σε παρακράτηση θα ενημερώνονται από τη ΔΗΛΕΔ.

Άρθρο 2

Χρόνος καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής

1. Ως «καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής» νοείται και η πίστωση των δικαιούχων με τα εισοδήματα των περιπτώσεων α', β' και γ' της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν. 4172/2013.

2. Πέραν των ανωτέρω, ειδικά για το εισόδημα από μερίσματα, η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής, σε κάθε περίπτωση, νοείται ότι έχει διενεργηθεί μέσα σε ένα μήνα από την έγκριση του ισολογισμού από τα αρμόδια όργανα.

Αν διανεμηθούν μερίσματα από κέρδη προηγούμενων χρήσεων, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής από τα αρμόδια όργανα. Ειδικά επί διανομής προμερισμάτων, καθώς και προσωρινών απολήψεων κερδών, η καταβολή θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί, σε κάθε περίπτωση, μέσα σε ένα μήνα από τη λήψη της απόφασης διανομής.

Για το εισόδημα που προκύπτει από τα μαθηματικά αποθέματα, η καταβολή της σχετικής πληρωμής ενεργείται και κατά την εγγραφή τους σε πίστωση του δικαιούχου ή της εγγραφής αυτών στον οικείο λογαριασμό των βιβλίων της ασφαλιστικής εταιρείας.

Για τις προσωπικές εταιρείες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί, σε κάθε περίπτωση, μέσα σε ένα μήνα από την καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

3. Για το εισόδημα από τόκους των έντοκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, η καταβολή της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής θεωρείται ότι έχει διενεργηθεί κατά την έκδοσή τους, ενώ για τα ομόλογα του Ελληνικού Δημοσίου, όταν δεν έχει μεσολαβήσει μεταβίβασή τους ή των τοκομεριδίων τους, κατά το χρόνο της εξαργύρωσης των τοκομεριδίων τους ή κατά τη λήξη τους, όταν πρόκειται για ομόλογα χωρίς τοκομερίδια (ZERO COUPON). Ο φόρος που παρακρατείται στις πιο πάνω πληρωμές πιστώνεται στον τηρούμενο οικείο λογαριασμό του

Ελληνικού Δημοσίου στην Τράπεζα της Ελλάδος και δεν αποδίδεται με την υποβολή της δήλωσης του επόμενου άρθρου της παρούσας.

4. Η δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 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.

Άρθρο 3

Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα

1. Ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα και απόδοσης Ψηφιακού Τέλους Συναλλαγής επί των συναλλαγών των άρθρων 7 έως 21 του ν. 5135/2024, εφόσον για αυτές προκύπτει υποχρέωση παρακράτησης και απόδοσης φόρου σύμφωνα με το άρθρο 61 του ΚΦΕ, με βάση τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του ν. 5135/2024, έχουν ως τα συνημμένα υποδείγματα, τα οποία επισυνάπτονται ως Παραρτήματα Α1, Α2 και Α3 της παρούσας, αντίστοιχα, και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτής."

2. Οι υπόχρεοι καταχωρούν αναλυτικά τα στοιχεία ανά ΑΦΜ δικαιούχου και σύμφωνα με τον Πίνακα Κωδικοποίησης που επισυνάπτεται ως παραρτήματα Β1 και Β της παρούσας.

3. Στις περιπτώσεις που οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου διαβιβάζουν, στη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Α.Α.Δ.Ε., καταστάσεις σε ηλεκτρονικό αρχείο, με βάση τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1033/2014 απόφαση (ΦΕΚ 276/Τ.Β' / 10-02-2014), υποβάλλουν τη δήλωση ηλεκτρονικά μέσω TAXISnet, χωρίς να υποβάλλουν εκ νέου τις αναλυτικές εγγραφές.

4. Ως «χρόνος παρακράτησης» για τη συμπλήρωση των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου στα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους δικαιώματα νοείται ο κατά περίπτωση οριζόμενος στο άρθρο 2 χρόνος καταβολής ή πίστωσης της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής.

Άρθρο 4

Έλεγχος – Ενημέρωση Δ.Ο.Υ.

α. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται αμέσως μετά την οριστική υποβολή των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου, με ταυτόχρονη καταχώριση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα Taxis.

β. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει δυνατότητα εμφάνισης και εκτύπωσης των δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενου φόρου.

..... ».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε εκπρόθεσμα:

α) Στις 31.07.2020 την υπ' αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Μάρτιο 2020 με την οποία κατέβαλε ποσό δικαιωμάτων 700,00 ευρώ παρακρατώντας ποσό 140,00 ευρώ (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 31.05.2020).

Σημειώνεται ότι η υποβολή του σχετικού αρχείου πραγματοποιήθηκε στις 31.05.2020 με αριθμό πρωτοκόλλου

β) Στις 31.07.2020 την υπ' αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Απρίλιο 2020 με την οποία κατέβαλε ποσό δικαιωμάτων 700,00 ευρώ παρακρατώντας ποσό 140,00 ευρώ (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 30.06.2020).

Σημειώνεται ότι η υποβολή του σχετικού αρχείου πραγματοποιήθηκε στις 12.07.2020 με αριθμό πρωτοκόλλου

γ) Στις 05.03.2021 την υπ' αριθ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα για το μήνα Δεκέμβριο 2020 με την οποία κατέβαλε ποσό δικαιωμάτων 340,00 ευρώ παρακρατώντας ποσό 68,00 ευρώ (καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής 28.02.2021).

Σημειώνεται ότι η υποβολή του σχετικού αρχείου πραγματοποιήθηκε στις 05.03.2021 με αριθμό πρωτοκόλλου

Επειδή, στις ανωτέρω περιπτώσεις και σύμφωνα με τις οδηγίες περί ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων παρακράτησης φόρου που έχουν δοθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, αρχικά υποβάλλεται το ηλεκτρονικό αρχείο λαμβάνοντας αριθμό πρωτοκόλλου και στη συνέχεια ακολουθεί η οριστική υποβολή της δήλωσης. Η υποβολή μόνο του αρχείου χωρίς την υποβολή της δήλωσης δεν παράγει αποτελέσματα και η δήλωση θεωρείται ως μη υποβληθείσα.

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 37 του 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. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της **τελευταίας φορολογικής περιόδου** εκάστου έτους.

..... ».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου του έτους 2020, ήτοι έως 31.12.2026.

Επειδή, η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης αναγράφεται διακριτά από την ημερομηνία υποβολής του αρχείου, χωρίς να απαιτείται οι σχετικές ημερομηνίες να συμπίπτουν.

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 02.04.2014** απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι:

«Άρθρο 62

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου και την είσπραξη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τις πράξεις επιβολής προστίμου δηλαδή κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Με το σημείωμα διαπιστώσεων καλείται ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση (σχετ. διατ. ν.4254/2014 Κεφ. Α' άρθρο πρώτο, παράγρ. Δ, υποπαράγραφος Δ2), να υποβάλλει

ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμου. Στη συνέχεια συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται οριστική πράξη επιβολής προστίμου. Σημειώνεται ότι δεν κοινοποιείται σημείωμα διαπιστώσεων και προσωρινός προσδιορισμός προστίμου στις περιπτώσεις πράξεων επιβολής προστίμων που αφορούν διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για τις πράξεις επιβολής προστίμων τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν εφαρμόζεται η προηγούμενη ακρόαση την οποία επικαλείται η προσφεύγουσα.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε τις ανωτέρω αρχικές δηλώσεις παρακρατούμενων φόρων από δικαιώματα **εκπρόθεσμα**, ήτοι μετά το τέλος του δεύτερου μήνα από την παρακράτηση του φόρου.

Επειδή, όσον αφορά στην αναλογικότητα των προστίμων, 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, ΣτΕ 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, ουδόλως παραβιάζεται η χρηστή διοίκηση, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή του νόμου. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, ως αντικείμενη στην αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία απορρέει από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Επειδή, από τις συνταχθείσες εκθέσεις ελέγχου προκύπτουν με σαφή και επαρκή αιτιολογία τα πραγματικά περιστατικά ενώ παράλληλα ελήφθησαν υπόψη όλα τα αποδεικτικά στοιχεία. Ως εκ τούτου οι προβαλλόμενοι λόγοι **δε γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **02.04.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ** και την **επικύρωση** των υπ' αριθ., ...&/2026 πράξεων επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

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

Φορολογικό έτος 2020

Πράξη επιβολής προστίμου/2026	250,00 ευρώ.
Πράξη επιβολής προστίμου/2026	250,00 ευρώ.
Πράξη επιβολής προστίμου/2026	250,00 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

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.