



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 15/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2241

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α7 - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10**

**Ταχ. Κώδικας : TK 54639 – Θεσσαλονίκη**

**Τηλέφωνο : 2313332246**

**E-mail : ded.thess@aaade.gr**

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.5104/19-04-2024 (ΦΕΚ Α' 58), εφεξής Κ.Φ.Δ.,

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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (**Elenxis: .....**) ενδικοφανή προσφυγή του ..... με **Α.Φ.Μ. ....**, κατά της υπ. αριθ. .... πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ....** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ....**
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **Α.Φ.Μ. ....**, 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 υπ. αριθ. .... πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ. ....**, καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους **100,00 ΕΥΡΩ**, καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις .../2023, τη με αριθμό δήλωσης ....., αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους **2022**, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 67 του Ν.4172/2013, που επιφέρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 του Ν.4987/2022.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την με αριθμό καταχώρησης ...../..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους **2022**, βάσει της οποίας εκδόθηκε στις .../2023 η με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξη διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους **2022**, με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό φόρου για καταβολή ύψους **167,54 ΕΥΡΩ**. Στη συνέχεια, στις ...../2024, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος Φ.Ε. 2022 του προσφεύγοντος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης (η Φορολογική Διοίκηση έπρεπε να τον καλέσει σε ακρόαση πριν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης

καθότι η έκδοση της συνδέεται άμεσα με την υποκειμενική συμπεριφορά του. Συγκεκριμένα, επειδή δεν έχει εισοδήματα θεώρησε λανθασμένα ότι δεν χρειάζεται να υποβάλλει Φορολογική Δήλωση.

- Παραβίαση θεμελιωδών αρχών, μεταξύ των οποίων της χρηστής διοίκησης και των συνταγματικών αρχών της αναλογικότητας και της ελεύθερης ανάπτυξης της προσωπικότητας

### **Αναφορικά με τους ανωτέρω ισχυρισμούς**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.4987/2022 – Υποβολή φορολογικής δήλωσης** 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 οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση 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 67 του ν.4172/2013 « 1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή. Ειδικά, φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους, που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους. Φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Β υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5, και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση. Δεν υποχρεούνται σε**

υποβολή δήλωσης οι κεκαρμένοι μοναχοί για το καθαρό ποσό της σύνταξης που καταβάλλεται σε αυτούς κατά το χρονικό διάστημα που διατηρούν την ανωτέρω ιδιότητα εφόσον αυτό δεν υπερβαίνει το ποσό των εννέα χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 24 του άρθρου 72 του ανωτέρω νόμου. Ομοίως, δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης τα φυσικά πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και αποκτούν εισόδημα αποκλειστικά από τόκους κρατικών ομολόγων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου, καθώς και από τόκους εταιρικών ομολογιών της παραγράφου 5 του άρθρου 37. 2. Για όλα τα αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα της παραγράφου 1 δηλώνεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς, κατά περίπτωση, φόρος. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. ... 7. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν. ...»

**Επειδή**, στο άρθρο 72 παρ. 86 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «86. Η προθεσμία υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 παρατείνεται μέχρι και την 31η Αυγούστου 2023 και ώρα 15:00. Η καταβολή του φόρου για τις δηλώσεις του πρώτου εδαφίου, πραγματοποιείται σε οκτώ (8) ισόποσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες οι δύο (2) πρώτες δόσεις καταβάλλονται μέχρι και την 31η Αυγούστου 2023 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των έξι (6) επόμενων μηνών. Η καταβολή του φόρου, που προσδιορίζεται από δηλώσεις φορολογουμένων που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, γίνεται σε έξι (6) ισόποσες μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Σεπτεμβρίου 2023 και η καθεμία από τις επόμενες μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των πέντε (5) επόμενων μηνών. Όταν ο φόρος που οφείλεται καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την 31η Ιουλίου 2023, παρέχεται στο συνολικό ποσό του φόρου και των συμβεβαιούμενων με αυτόν οφειλών, έκπτωση τρία τοις εκατό (3%). Η παρούσα δεν καταλαμβάνει τα φυσικά πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στην εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος του άρθρου 5B».

**Επειδή**, στην παράγραφο 1 της Α.1133/31.08.2023, ορίζεται ότι: « 1. Τα φυσικά πρόσωπα του [άρθρου 3](#) του ν. [4172/2013](#) και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες του [άρθρου 45](#) του ν. [4172/2013](#), των οποίων το φορολογικό έτος λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2022, που δεν

υπέβαλαν δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 έως ώρα 15:00 της 31ης Αυγούστου 2023, δύνανται να υποβάλλουν την ανωτέρω δήλωση μέχρι την 4η Σεπτεμβρίου 2023 και να καταβάλλουν τις δύο πρώτες δόσεις του φόρου που προκύπτει από αυτή, μέχρι την 4η Σεπτεμβρίου 2023, χωρίς την επιβολή κυρώσεων και τόκων εκπρόθεσμης καταβολής του ν. [4987/2022](#). Το ίδιο ισχύει και για τα φυσικά πρόσωπα και τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που θα υποβάλουν τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 από ώρα 15:00 της 31ης Αυγούστου 2023 μέχρι την 4η Σεπτεμβρίου 2023, για τον φόρο που θα προκύψει από την δήλωση αυτή. Ειδικά, για τα φυσικά πρόσωπα η δήλωση κατά τα αναφερόμενα στα προηγούμενα εδάφια δύναται να υποβληθεί μέχρι ώρα 17:00 της 4ης Σεπτεμβρίου 2023. Οι καταβολές του φόρου από την 1η έως και την 4η Σεπτεμβρίου πραγματοποιούνται αποκλειστικά μέσω web banking και όχι μέσω κάρτας ή μέσω συστήματος πληρωμών IRIS.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 (Διαδικαστικές Πράξεις) §1 περ. β΄, §2 περ. α΄ 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 δήλωση ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, .....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α΄ της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α΄, β΄, γ΄, δ΄ στ΄ και ιγ΄ της παραγράφου 1, β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β΄, γ΄ και δ΄ της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),..... Τα πρόστιμα του παρόντος δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής:

α) 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,

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. ...».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα την υπ' αριθ. καταχώρησης ...../..... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμό ειδοποίησης ..... Πράξη διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, Φορολογικού Έτους **2022**, με την οποία προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής 167,54€. Απόρροια της προαναφερόμενης εκπρόθεσμης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με την εκκαθάριση της οποίας προσδιορίστηκε ποσό πληρωμής άνω των 100,00 ΕΥΡΩ, ήτοι 167,54 ΕΥΡΩ, ήταν η έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 §1, 2, 3 και 4 του Ν.4987/2022, ορίζεται 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».**

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη αφορά διαδικαστική παράβαση του άρθρου 54 του Ν.4987/2022, δεν υπήρχε υποχρέωση της φορολογικής αρχής να καλέσει εγγράφως τον προσφεύγοντα να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση της πράξης επιβολής προστίμου.

**Επειδή**, αναφορικά με τον ισχυρισμό ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, η οποία απορρέει από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει

προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων, όπως εν προκειμένω συνέβη. Έτσι, δεν παραβιάστηκε η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, διότι με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου.

**Επειδή**, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος ότι το αντικειμενικό σύστημα επιβολής των φορολογικών κυρώσεων παραβιάζει τη συνταγματικώς κατοχυρωμένη **αρχή της αναλογικότητας** (άρθρ. 25 παρ. 1 Σ), καθώς οι διατάξεις αυτές δε λαμβάνουν υπόψη τις ειδικότερες συνθήκες τέλεσης της κάθε παράβασης, τη συμπεριφορά και τα κίνητρα του φερόμενου παραβάτη, αποστερούν δε από τον διοικητικό δικαστή τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την επιμέτρηση του προστίμου, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος και αβάσιμος. Αρχικά, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣτΕ 990/2004, ΣτΕ 1249/2010). Έχει κριθεί, ωστόσο, ότι οι διατάξεις του Ν.4987/2022, μολονότι περιορίζουν τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, δεν αντίκεινται στην αρχή της αναλογικότητας, διότι δε θεσπίζουν μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, ενόψει των ανωτέρω, δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας ή του

δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας δεν μπορεί να τεθεί ως εκ του ότι, ούτε το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξης της ως άνω αρχής δε διαθέτει τέτοια εξουσία.

**Επειδή**, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 5 του Συντάγματος ορίζεται ότι: «1. Καθένας έχει δικαίωμα να αναπτύσσει ελεύθερα την προσωπικότητά του και να συμμετέχει στην κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή της Χώρας, εφόσον δεν προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και δεν παραβιάζει το Σύνταγμα ή τα χρηστά ήθη».

**Επειδή**, με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης δεν παραβιάστηκε η αρχή της ελεύθερης ανάπτυξης της προσωπικότητας του ατόμου η οποία κατοχυρώνεται στο άρθρο 5 του Συντάγματος, καθώς η φορολογική αρχή εφάρμοσε την κείμενη νομοθεσία, η οποία δεν έχει κριθεί ως αντισυνταγματική.

### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ. .... / ..... (**Elenxis** ..... ) ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **Α.Φ.Μ.** ....., και την επικύρωση της υπ. αριθ. .... πράξης Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** .....

Η οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος διαμορφώνεται ως εξής:

Με τη με αρ. .... πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** ....., καταλογιζόμενο ποσό με την παρούσα απόφαση:

| Φορολογικό έτος 2022 | Βάσει ελέγχου | Βάσει Απόφασης |
|----------------------|---------------|----------------|
| Πρόστιμο             | 100,00€       | 100,00€        |

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**ο Προϊστάμενος**

**Της Υποδιεύθυνσης – Επανεξέτασης  
και Νομικής Υποστήριξης**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**Σημείωση:**

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