



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02/12/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 3285

**ΤΜΗΜΑ** : Α5 Επανεξέτασης  
**Ταχ. Δ/ση** : Φιλαδελφείας 8,  
Αθήνα  
**Ταχ. Κώδικας** : 104 40  
**Τηλέφωνο** : 2131312368 – 347  
**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. 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 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4.** Την από 29-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του ....., με ΑΦΜ ..... με έδρα στην ..... οδός ....., κατά της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Την από 04-10-2024 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Τaxis, ο προσφεύγων, ο οποίος τηρεί απλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 05-07-2024 με κύρια δραστηριότητα: «.....».

Με την με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του ίδιου ως άνω άρθρου και Κώδικα.

Συγκεκριμένα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 01-08-2019 την με αριθμό ...../2019 αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ, από την οποία προέκυψε φόρος για καταβολή ποσού 470,30 €, για τη φορολογική περίοδο από 01-04-2019 έως 30-06-2019 (2ο Τρίμηνο 2019), της οποίας η προθεσμία υποβολής έληγε στις 31-07-2019, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ).

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με αριθμό ...../2024 Διαπίστωσης Παράβασης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη **αναρτήθηκε ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **27-09-2024** στον λογαριασμό του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του και αναγνώσθηκε **την ίδια ημέρα**.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι υπέβαλε την εν λόγω δήλωση με καθυστέρηση τεσσάρων (4) ωρών για λόγους υγείας. Συγκεκριμένα, ισχυρίζεται ότι λόγω τροχαίου δυστυχήματος του χορηγούνται βαριά παυσίπονα (.....) που του προκαλούν έντονη υπνηλία και προσκομίζει σχετικά δικαιολογητικά (σχετ. οι από 25-02-2019 και 23-09-2020 Ιατρικές Γνωματεύσεις και η από 24-06-2019 Γνωμάτευση Παροχών ΕΚΠΥ).

Σημειώνεται ότι ο προσφεύγων δεν υπέβαλε την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή σύμφωνα με την με αριθ.Α.1165/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, καθώς δεν υπεβλήθη σώμα ενδικοφανούς προσφυγής φέρον ψηφιακή βεβαίωση εγγράφου μέσω του gov.gr. Ωστόσο, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης κρίνεται σκόπιμη η εξέτασή της.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

....

**4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.**

...».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 22** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

δ) Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 6 του άρθρου 53. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

...».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 53** του **ΚΦΔ** ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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),

...

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, με τις διατάξεις του άρθρου 71 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:**

«1. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

2. Το αίτημα απαλλαγής απευθύνεται στον Διοικητή και:

α) υποβάλλεται εγγράφως,

β) περιέχει τα στοιχεία και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου του φορολογούμενου,

γ) φέρει την υπογραφή του φορολογούμενου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, και

δ) περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία.

3. Ο Διοικητής αποφαινεται επί του αιτήματος μέσα σε τριάντα (30) ημέρες και κοινοποιεί την απόφαση στον φορολογούμενο. Αν δεν ληφθεί απόφαση μέσα στην ανωτέρω περίοδο, το αίτημα θεωρείται ότι έχει απορριφθεί.».

**Επειδή, με την ΠΟΛ.1252/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ διευκρινίσθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:**

«...

## **II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62**

...

### **13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρθρο 61)**

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρέχεται η δυνατότητα στον φορολογούμενο να ζητά απαλλαγή από τόκους και πρόστιμα λόγω ανωτέρας βίας, υπό την προϋπόθεση της εξόφλησης πριν την υποβολή του αιτήματος όλων των φόρων για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα.

Απαλλαγή μπορεί να χορηγηθεί για τις εκπρόθεσμες δηλώσεις καθώς και για τόκους ή πρόστιμα που έχουν επιβληθεί λόγω παράλειψης υποβολής δήλωσης. Δεν χορηγείται απαλλαγή για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση ή για παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης, ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. Δ6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.2.2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558), όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής «με εντολή Γενικού Γραμματέα», η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί.

Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.

...».

**Επειδή**, η ανωτέρα βία αποτελεί γενική αρχή του δικαίου και εφαρμόζεται και όταν δεν την προβλέπει σχετικά ο νόμος (πρβλ. Σ.τ.Ε. 2097/1979 Ολομ., 361/1992 Ολομ., Σ.τ.Ε. 2049/1992, 201/1994, 2840/2000, 1862/2014 ΔΕΦ ΑΘ). Σύμφωνα με την νομολογία ανωτέρα βία συνιστά κάθε γεγονός απρόβλεπτο, το οποίο δεν μπορούσε να αποτραπεί ακόμη και με μέτρα εξαιρετικής επιμέλειας και σύνεσης (Σ.τ.Ε. 1609/2002).

**Επειδή**, στην από 23-09-2020 Ιατρική Βεβαίωση – Γνωμάτευση του ..... που προσκομίζει ο προσφεύγων αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Ο ανωτέρω ασθενής πάσχει από χρόνιο .....

**Επειδή**, ο προσφεύγων στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του αναφέρει, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Λόγω των προαναφερθεισών υπνηλιών, με «πήρε» ο ύπνος το μεσημέρι της 31/07/2019 και, ξυπνώντας λίγο πριν τις 4 τα ξημερώματα, υπέβαλα την Δήλωση ΦΠΑ και εξόφλησα άμεσα στις 04:08:30.

...».

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει σχετικό σημείωμα και απόδειξη πληρωμής της εν λόγω οφειλής συνολικού ποσού 473,73 € (ήτοι, 470,30 χρεωστικό ποσό δήλωσης ΦΠΑ + 3,43 επιβαρύνσεις μέχρι την ημερομηνία υποβολής), με ημερομηνία εξόφλησης: 01-08-2019 και ώρα: 04:08:30.

**Επειδή**, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε την ως άνω αρχική περιοδική δήλωση ΦΠΑ στις 01-08-2019 σε χρόνο προ της έναρξης λειτουργίας των δημοσίων υπηρεσιών.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση δεν υπήρξε οποιαδήποτε σκοπιμότητα εκ μέρους του προσφεύγοντος προκειμένου ν' αποφύγει την εκπλήρωση των φορολογικών του υποχρεώσεων.

**Επομένως, κατόπιν των ανωτέρω και για λόγους χρηστής διοίκησης οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος κρίνονται βάσιμοι και γίνονται δεκτοί.**

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **αποδοχή** της από 29-09-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ....., με ΑΦΜ ..... και την **ακύρωση** της με αριθμό ..... Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Η με αριθμό ..... Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ **0,00 €**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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

**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.