



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα 04.03.25

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 474

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κωδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312347

2131312357

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09.11.24** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ:** , κατοίκου Αττικής , επί του ΤΚ:..... κατά των υπ' αριθ.: α)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24

β)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24.

γ)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 και

δ)...../23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ φορολογικού έτους 2024 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις καθώς και τις από 23.09.24 εκθέσεις φορολογικού ελέγχου της ίδιας Προϊσταμένης επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση .
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ .
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09.11.24 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ..... η οποία υποβλήθηκε 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:

Με την υπ' αριθμ. /23.09.24 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53§§1 & 2 του ν. 5104/24, καθόσον υπέβαλε **εκπρόθεσμα, ήτοι στις 01.08.19** την υπ' αριθμ. δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία που αφορούσε καταβληθείσες ακαθάριστες αμοιβές του μήνος **Μαΐου του έτους 2019** ποσού 1.038,43 € .

Με την υπ' αριθμ. /23.09.24 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53§§1 & 2 του ν. 5104/24, καθόσον υπέβαλε **εκπρόθεσμα, ήτοι στις 25.05.20** την υπ' αριθμ. δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία που αφορούσε καταβληθείσες ακαθάριστες αμοιβές του μηνός **Φεβρουαρίου του έτους 2020** ποσού 1.120,02 € .

Με την υπ' αριθμ. /23.09.24 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53§§ 1 & 2 του ν. 5104/24, καθόσον υπέβαλε **εκπρόθεσμα, ήτοι στις 20.11.20** την υπ' αριθμ. δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία που αφορούσε καταβληθείσες ακαθάριστες αμοιβές του μηνός **Ιουνίου του έτους 2020** ποσού 999,91 € .

Με την υπ' αριθμ. /23.09.24 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικού έτους 2024 επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 250,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53§§1 & 2 του ν. 5104/24, καθόσον υπέβαλε **εκπρόθεσμα, ήτοι στις 04.11.20** την υπ' αριθμ. δήλωση παρακρατούμενου φόρου από μισθωτή εργασία που αφορούσε καταβληθείσες ακαθάριστες αμοιβές του μηνός **Ιουνίου του έτους 2020** ποσού 2.149,58 € .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας ότι η Φορολογική Αρχή παραβαίνοντας τις αρχές της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης, καταλόγισε με εκάστη προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου πρόστιμο ποσού 250,00 €, αν και το ποσό προς απόδοση με την εκάστη εκπρόθεσμη προσωρινή δήλωση απόδοσης ΦΜΥ υπολείπεται αισθητά του προστίμου των 250,00 €

Η προσφεύγουσα για την παρακολούθηση των εργασιών της τηρεί βιβλία κατά το απλογραφικό σύστημα .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **59 §§ 1& 2** «Φορολόγηση στην πηγή» του **ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167)**, 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..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1 και 5 του άρθρου 60** «Φορολογικός συντελεστής» 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 κλίμακα της παραγράφου 1 του άρθρου 15 και του άρθρου 16 μετά από προηγούμενη αναγωγή του σε ετήσιο. [...]

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **61** «Υπόχρεοι σε παρακράτηση» του **ν.4172/2013** ορίζεται 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 υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 «Συντελεστές παρακράτησης φόρου» του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

[...] 4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση.[...]

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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 67 «Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου» του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«6. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης: α) του φόρου που παρακρατήθηκε, β) του φόρου που προκαταβλήθηκε, γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9. Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.[...]

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. ΠΟΛ.1072/ 31-3-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Οδηγίες περί της εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 60 του ν.4172/2013 αναφορικά με την παρακράτηση φόρου στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις», αναφέρεται ότι:

«VII. ΛΟΙΠΕΣΟΔΗΓΙΕΣ[...]Μετά την παραπάνω αποσαφήνιση γίνεται δεκτό, ότι δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ (...), για τις δηλώσεις απόδοσης παρακρατούμενων φόρων που υποβάλλονται ως 30.04.2015 και αφορούν εισοδήματα για τα οποία ο χρόνος απόδοσης, σύμφωνα με την παρούσα, έχει παρέλθει ως την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας [...].Για την υποβολή εκπρόθεσμων μηδενικών δηλώσεων ΦΜΥ δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του ΚΦΔ [...]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **53 §§ 1 & 2** «Διαδικαστικές παραβάσεις» του **ν. 5104/24**, 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) [...], β) [...], γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου, [...]. 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παρ. 1 καθορίζονται ως εξής: α) [...], β) [...], γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β', γ', δ' και στ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος[...].»

Επειδή με το άρθρο **171 §§ 1 & 4** «Αποδεικτική δύναμη» του νόμου **2717/1999 ΚΔΔ** 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 στην **ΠΟΛ1252/2015** ορίζεται :

β) Εκπρόθεσμη υποβολή ή μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (παρ. 1 περ. β' και

γ) Για την εκπρόθεσμη υποβολή ή τη μη υποβολή δηλώσεων από τις οποίες προκύπτει φόρος για καταβολή (άρθρο 54 παρ. 1 περ. β'), καθώς και δηλώσεων απόδοσης παρακρατούμενων φόρων (άρθρο 54 παρ. 1 περ. γ'), επιβάλλεται, κατά περίπτωση, πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, όταν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, διακοσίων πενήντα (250) ευρώ όταν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα, και πεντακόσιων (500) ευρώ, εάν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα (περ. β' και γ' της παρ. 1 σε συνδυασμό με τις περ. β', γ' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 54). Εάν ο φορολογούμενος ήταν υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών με βάση τις διατάξεις του ΚΦΑΣ που ίσχυαν μέχρι 31.12.2014 και για τις δραστηριότητές του που εντασσόταν σε διαφορετικές κατηγορίες βιβλίων (π.χ. απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία) επιβάλλεται το πρόστιμο που αντιστοιχεί στη μεγαλύτερη κατηγορία βιβλίων. 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).

Δεδομένου ότι η μη υποβολή δήλωσης διαπιστώνεται μόνον κατόπιν ελέγχου, το πρόστιμο του άρθρου 54, κατόπιν ελέγχου, επιβάλλεται μόνον εφόσον είναι μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στα άρθρα 58, 58Α (περ. 2) ή 59, κατά περίπτωση, αντί αυτών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 6 του άρθρου 62 »

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 της Α.1099/18-03-2019 (Β' 949) με την οποία ορίζεται ο τρόπος υποβολής, καθώς και ο τύπος και το περιεχόμενο 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 αναφέρεται ότι:

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 υποκείμενου σε παρακράτηση εισοδήματος ή της υποκείμενης 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 6 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, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα :

α) Κατά τον μήνα Μάιο του έτους 2019 προέβη σε καταβολή ακαθάριστων αμοιβών ποσού 1.038,430 € συνεπεία της οποίας υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 01.08.19 την με αρθ. δήλωση παρακρατουμένου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αφορά την ίδια ως άνω φορολογική περίοδο .

β) Κατά τον μήνα Φεβρουάριο του έτους 2020 προέβη σε καταβολή ακαθάριστων αμοιβών ποσού 1120,02 € συνεπεία της οποίας υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 25.05.20 την με αρθ. δήλωση παρακρατουμένου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αφορά την ίδια ως άνω φορολογική περίοδο .

γ) Κατά τον μήνα Ιούνιο του έτους 2020 προέβη σε καταβολή ακαθάριστων αμοιβών ποσού 999,91 € συνεπεία της οποίας υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 20.11.20 την με αρθ. δήλωση παρακρατουμένου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αφορά την ίδια ως άνω φορολογική περίοδο .

δ) Κατά τον μήνα **Αύγουστο του έτους 2020** προέβη σε καταβολή ακαθάριστων αμοιβών ποσού **2.149,58 €** , συνεπεία της οποίας υπέβαλε **εκπρόθεσμα στις 04.11.20** την με αρθ. δήλωση παρακρατουμένου φόρου από μισθωτή εργασία και συντάξεις, που αφορά την ίδια ως άνω φορολογική περίοδο .

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η Φορολογική Αρχή κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου παραβίασε τις αρχές της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης, καθόσον το ποσό προς απόδοση με την εκάστη εκπρόθεσμη προσωρινή δήλωση απόδοσης ΦΜΥ υπολείπεται αισθητά του προστίμου των 250,00 € που η Φορολογική Αρχή καταλόγισε για εκάστη προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου .

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παράβασης της αρχής της αναλογικότητας κρίνεται απορριπτός διότι η επικαλούμενη εκ μέρους του «αναλογικότητα» μεταξύ της διοικητικής κύρωσης και των διαπραχθεισών παραβάσεων, είναι προφανώς αβάσιμη αφού τέτοια σχέση «αναλογικότητας» δεν καθορίζεται από τις διατάξεις. Είναι γνωστό δε ότι στο φορολογικό δίκαιο οι διατάξεις ερμηνεύονται «γραμματικά» και όχι «αναλογικά». Τα επιβαλλόμενα μέτρα έχουν απολύτως αυστηρό χαρακτήρα και η Διοίκηση προβαίνει σε διαπιστωτικού χαρακτήρα αποτίμηση των πραγματικών περιστατικών και υπαγωγή τους στον κανόνα δικαίου πριν την εφαρμογή των διατάξεων. Είναι προφανές δε ότι με βάση τα προαναφερθέντα, τα μέτρα που λαμβάνονται από την Διοίκηση, προληπτικά και όχι κατασταλτικά, είναι κατάλληλα και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού, χωρίς τα επερχόμενα μειονεκτήματα να υπερσκελίζουν τα πλεονεκτήματα (σχετ. ΣΤΕ 1149/88, ΣΤΕ 4050/90, ΣΤΕ 3112/90, ΣΤΕ 2775/89).

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 της προσφεύγουσας 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, 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, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος των υπό κρίση προστίμων για την υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών προσωρινών δηλώσεων ΦΜΥ των φορολογικών περιόδων 01.05.-31.06.19 , 01.02 – 28.02.20 , 01.06 – 30.06.20 και 01.08 – 31.08.20 ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.
Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09.11.24 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ:** και την **επικύρωση** των υπ' αριθ' :

- α)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 της φορολογικής περιόδου 01.05. -31.05.19
- β)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24. της φορολογικής περιόδου 01.02 -28.02.20
- γ)/23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 της φορολογικής περιόδου 01.06 -30.06.20 και
- δ)...../23.09.24 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 53 του ν. 5104/24 της φορολογικής περιόδου 01.08 -31.08.20 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ

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

- α) φορολογική περίοδος 01.05. -31.05.19 (ΠΕΠ .../23.09.24)
πρόστιμο $1 \times 250,00 \text{ €} = 250,00 \text{ €}$
- β) φορολογική περίοδος 01.02 -28.02.20 (ΠΕΠ/23.09.24)
πρόστιμο $1 \times 250,00 \text{ €} = 250,00 \text{ €}$
- γ) φορολογική περίοδος 01.06 -30.06.20 (ΠΕΠ/23.09.24)
πρόστιμο $1 \times 250,00 \text{ €} = 250,00 \text{ €}$
- δ) φορολογική περίοδος 01.08 -31.08.20 (ΠΕΠ/23.09.24)
πρόστιμο $1 \times 250,00 \text{ €} = 250,00 \text{ €}$

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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

Η Προϊσταμένη της Υπ/νσης Επανεξέτασης

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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

