



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18-07-2025

Αριθμός απόφασης: 2476

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση: Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας: 104 40 - Αθήνα

Email: ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 5104/2024, Α' 58).
- β. του άρθρου 10 της με αριθμό Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)» (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020), όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. της με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α. 1165/22-11-2022 απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ. Β' /25-11-2022).

2. Τη με αριθμό ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016).

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 21-03-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Α.Φ.Μ., κατοίκου Αττικής, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της με αριθμό/28-01-2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2020, και πιο συγκεκριμένα φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 28-01-2025 και με αριθμό 1569/2025 οικεία διαπίστωση παράβασης της ίδιας Προϊσταμένης.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

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

Επί της από **21-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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:

Με τη με αριθμό/28-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, ο οποίος, όπως προκύπτει από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα του Μητρώου του πληροφοριακού συστήματος TAXIS, είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων Β' κατηγορίας (απλογραφικού λογιστικού συστήματος), πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-01-2021 αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020, της οποίας η νόμιμη προθεσμία υποβολής έληγε την 29-01-2021, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 38 του Ν. 2859/2000 και της σχετικής κανονιστικής απόφασης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2020 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής ισχυριζόμενος ότι «το σε βάρος του επιβληθέν με την προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020 βεβαιώθηκε εκ νέου το έτος 2025, καθώς είχε ήδη βεβαιωθεί σε βάρος του και είχε ήδη εξοφληθεί από τον ίδιο κατά τη διακοπή των εργασιών του ως δικηγόρος το μήνα Ιούνιο του έτους 2022».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 38 «Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις» του Ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση Φ.Π.Α. 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 Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. ...

...».

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 1 και 2 του άρθρου 1 και στην παρ. 1 του άρθρου 3 της με αριθμό ΠΟΛ. 1108/14-04-2014 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών με θέμα «Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.» (ΦΕΚ Β' 937/15-04-2014):

«Άρθρο 1

Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

1. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση.

2. Ως φορολογική περίοδος ορίζεται ο ημερολογιακός μήνας για τους υποκείμενους στο φόρο που τηρούν διπλογραφικά βιβλία και το ελληνικό δημόσιο και το ημερολογιακό τρίμηνο για τους υποκείμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία ή δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων.

...

Άρθρο 3

Αφετηρία για την επιβολή του προστίμου και τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου

1. Ως αφετηρία για το χρόνο επιβολής του προστίμου στην περίπτωση της εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής περιοδικής δήλωσης, πιστωτικής ή μηδενικής βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179/Α' /11.9.1997) για φορολογικές περιόδους που λήγουν έως και 31.12.2013 σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 66 παρ. 19 του Ν. 4174/2013, καθώς και χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής για φορολογικές περιόδους από 1.1.2014 σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), όπως ισχύουν, λαμβάνεται η επόμενη ημέρα της καταληκτικής προθεσμίας για την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης.

...».

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α., η δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020 για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, όπως, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, έπρεπε κατά νόμον να υποβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιανουαρίου του έτους 2021, ήτοι έως την 29-01-2021 (ημερομηνία νόμιμης υποβολής).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Ν. 4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

...

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

...

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

...

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β , γ , δ και σ' της παρ. 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος ...

...».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» αναφέρεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

...

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 πεντακοσίων (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 Κ.Φ.Α.Σ. που ίσχυσαν 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 Φ.Π.Α. 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 παρ. 2 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«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

...».

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα (ήτοι μετά την πάροδο της τελευταίας εργάσιμης ημέρας του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση), την **30-01-2021**, μέσω TAXISnet, τη με αριθμό/2021 αρχική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020, της οποίας καταληκτική προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής ήταν η **29-01-2021**.

Επειδή, συνεπεία εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-01-2021 αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020, εκδόθηκε η προσβαλλόμενη με αριθμό/28-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού ύψους 250,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024).

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή του προσφυγής, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «η Διοίκηση, με θετικές ενέργειες, του δημιούργησε την πεποίθηση ότι δεν έχει καμία απολύτως εκκρεμότητα από την προηγούμενη δραστηριότητά του ως δικηγόρος». Ωστόσο, ο ισχυρισμός του αυτός δεν ευσταθεί, καθώς η όποια καταβολή τυχόν προστίμων δεν αποτέλεσε προϋπόθεση ολοκλήρωσης της διακοπής εργασιών και, ως εκ τούτου, νοείται η ολοκλήρωση της διακοπής εργασιών χωρίς την επιβολή και εξόφληση του προσβαλλόμενου προστίμου.

Επειδή, επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι «το επιβληθέν με την προσβαλλόμενη πράξη πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020 έχει ήδη, σε προγενέστερο χρόνο, βεβαιωθεί και εξοφληθεί». Εντούτοις, ο εν λόγω ισχυρισμός του δεν ευσταθεί, καθώς από την εικόνα του προσφεύγοντος στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS δεν προκύπτει σε βάρος του βεβαίωση άλλου προστίμου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. με την ίδια περίοδο αναφοράς (ήτοι από 01-10-2020 έως 31-12-2020). Αναλυτικότερα, από τα στοιχεία που τηρούνται στο υποσύστημα των Εσόδων του πληροφοριακού συστήματος TAXIS προκύπτει ότι έχουν βεβαιωθεί σε βάρος του δύο (2) ακόμη πρόστιμα ποσού ύψους 250,00€ έκαστο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., τα οποία αφορούν σε δηλώσεις Φ.Π.Α. διαφορετικών (από την ως άνω επίμαχη περίοδο) φορολογικών περιόδων, και συγκεκριμένα από 01-10-2017 έως 31-12-2017 και από 01-04-2019 έως 30-06-2019 (σχετικές οι με αριθμούς/01-02-2018 και/30-08-2019 και οι με αριθμούς/27-02-2020 και/15-11-2022 πράξεις επιβολής προστίμου, αντίστοιχα). Ως εκ τούτου, δεν τίθεται ζήτημα διπλής βεβαίωσης του προσβαλλόμενου με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προστίμου.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι στοιχειοθετείται πλήρως η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντος του υπό κρίση προστίμου ποσού ύψους 250,00€, και, ως εκ τούτου, οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί του δεν ευσταθούν και τυγχάνουν απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **21-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με αριθμό/28-01-2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) φορολογικού έτους 2020, και πιο συγκεκριμένα φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

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

**Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β΄ & παρ. 2 περ. γ΄ του Ν. 4987/2022
(και ήδη άρθρου 53 παρ. 2 του Ν. 5104/2024)**

λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/30-01-2021 αρχικής
δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου από 01-10-2020 έως 31-12-2020 **250,00€**
[ως η με αριθμό/28-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου
54 του Ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 του Ν. 5104/2024) της
Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής]

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**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.