



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/11/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Αριθμός απόφασης: 4944

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

- 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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 4738/ 26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).
 - δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).
- 2) Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3) Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
- 4) Την με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
- 5) Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου του προϊσταμένου της ΔΟΥ Αγ. Νικολάου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
- 6) Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγ. Νικολάου,
- 7) Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία

υποβλήθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, της ΔΟΥ Αγίου Νικολάου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας (λύση μίσθωσης 31/12/2023).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας ότι:

- 1) Δεν προκύπτει υποχρέωσή της για υποβολή μισθωτηρίου, αφού πρόκειται για εκμισθωτρία αγροτικής έκτασης με το μηνιαίο μίσθωμα να μην υπερβαίνει τα 80€. Ειδικότερα το μηνιαίο μίσθωμα ορίστηκε σε 125€ και το ποσό που της αναλογεί ανέρχεται σε 16,67€ (ήτοι συνολικό μίσθωμα: $125\text{€} \times \text{ποσοστό συνδιοκτησίας: } 13,34\%$).
- 2) Από την εν λόγω μίσθωση εισπράττει 200€ ετησίως (ήτοι: $16,67\text{€} \times 12$), ποσό το οποίο έχει δηλώσει στη φορολογία εισοδήματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 «Πληροφορίες από τρίτους» ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «3. Ο Διοικητής δικαιούται να ζητά πληροφορίες ή έγγραφα από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως ιδίως από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, τους οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, τους συμβολαιογράφους, τους υποθηκοφύλακες, τους προϊσταμένους των κτηματολογικών γραφείων, τους οικονομικούς ή κοινωνικούς ή επαγγελματικούς φορείς ή οργανώσεις, για τον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης, που προκύπτει με βάση τις διασταυρώσεις των στοιχείων και για την είσπραξη της φορολογικής οφειλής με τους ειδικότερους όρους που προβλέπονται στην παρ. 1...».

Επειδή, με τη ΠΟΛ.1162/22-08-2018 (Β' 3579) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι: Με το άρθρο 1 ότι: «α) Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την ημερομηνία που λαμβάνει χώρα η τροποποίηση της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Σε περίπτωση λύσης της μίσθωσης, ο εκμισθωτής υποχρεούται να δηλώνει τη λύση αυτής μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λύση της, διαφορετικά η συμφωνία της μίσθωσης θεωρείται ότι είναι σε ισχύ [...]»

Με το άρθρο 5 ότι: «1) Όσοι υποχρεούνται και δεν δηλώνουν τα στοιχεία των μισθώσεων ή τα δηλώνουν εκπρόθεσμα, υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του ν. 4174/2013. 2) Για τις περιπτώσεις υποβολής εκπρόθεσμης «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας», θα αποστέλλονται από τη Δ.ΗΛΕ.Δ. προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. συγκεντρωτικές καταστάσεις με τα στοιχεία των υπόχρεων εκμισθωτών που υπέβαλαν εκπρόθεσμα μέσα στον προηγούμενο μήνα τα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Με βάση τις καταστάσεις αυτές οι Δ.Ο.Υ. θα βεβαιώνουν στον υπόχρεο εκμισθωτή τα προβλεπόμενα πρόστιμα του ν. 4174/2013».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4987/2022 (Α' 206) 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 ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, [...]. 2) Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περ. α) της παρ. 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περ. α), β), γ), δ), στ) και ιγ) της παρ. 1 [...]».

Επειδή, με τη ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 δόθηκαν οδηγίες εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 53 – 62 του ν. 4174/2013 με τις οποίες διευκρινίστηκε ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α)

Για κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3 του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ...»

Επειδή με την ΠΟΛ 1013/2014 (Β' 32) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «Άρθρο 1: Οι εκμισθωτές ακίνητης περιουσίας υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα πληροφοριακά στοιχεία των αρχικών ή τροποποιητικών μισθώσεων, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έναρξη της μίσθωσης ή την τροποποίησή της, ανεξάρτητα αν πρόκειται για γραπτή ή προφορική συμφωνία. Η υποχρέωση αυτή είναι προαιρετική για τους εκμισθωτές αγροτικών εκτάσεων εφόσον το μηνιαίο μίσθωμα δεν υπερβαίνει το ποσό των ογδόντα (80) ευρώ».

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα έχει μισθώσει αγροτική έκταση 29.750 τ.μ. στην περιοχή με ποσοστό 13,34% με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 125€, στον, δεδομένου δε ότι το μηνιαίο μίσθωμα ανέρχεται στο ποσό των 125€, ο ισχυρισμός της ότι δεν προκύπτει υποχρέωσή της για υποβολή μισθωτηρίου, αφού πρόκειται για εκμισθώτρια αγροτικής έκτασης με το μηνιαίο μίσθωμα να μην υπερβαίνει τα 80€, **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

Επειδή περαιτέρω, με την ΠΟΛ 1162/2018 (Β' 3579) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την Α 1139/2020 (Β' 2269), σε περίπτωση λύσης της μίσθωσης, ο εκμισθωτής υποχρεούται να δηλώνει τη λύση αυτής μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λύση της, διαφορετικά η συμφωνία της μίσθωσης θεωρείται πως είναι σε ισχύ (άρθρο 1), ενώ σε περίπτωση εκπροθέσμου επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τον ΚΦΔ (άρθρο 5).

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει μισθώσει την εν λόγω αγροτική έκταση 29.750 τ.μ. στην περιοχή με ποσοστό 13,34% με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 125€, στον και έχει υποβάλλει τα ακόλουθα μισθωτήρια στην εφαρμογή του taxisnet:

Αρ. Δήλωσης-ημερομηνία	Είδος Δήλωσης	Διάρκεια μίσθωσης	Αρ. Δηλ. Λύσης – ημερομηνία
.....	Αρχική	01/01/2022-31/12/2022	
.....	Αρχική	01/01/2023-31/12/2023	
.....	Αρχική	01/01/2024-31/12/2024	

Από τον ανωτέρω πίνακα προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα καταχώρησε τις ανωτέρω δηλώσεις ως αρχικές, ενώ πρόθεσή της ήταν η καταχώρηση τροποποιητικών δηλώσεων της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης, αφού με καθεμιά από τις επόμενες αρχικές δηλώσεις τροποποιούσε την πρώτη, μόνο ως προς τη διάρκεια της μίσθωσης. Συνεπεία αυτών η εφαρμογή παρουσίαζε όλες τις ανωτέρω μισθώσεις ως ενεργές, ενώ στην πραγματικότητα ενεργή μίσθωση ήταν μόνο η τελευταία. Για το λόγο αυτό προέβη εκπροθέσμως στις 11/07/2024 σε δηλώσεις λύσης των πρώτων δύο ως άνω δηλώσεων μίσθωσης και της επιβλήθηκαν πρόστιμα λόγω εκπροθέσμου υποβολής ύψους 100€ για καθεμιά από τις δηλώσεις λύσης, μεταξύ των οποίων

περιλαμβάνεται και η υπ' αριθ. δήλωση λύσης, για την εκπρόθεσμη υποβολή της οποίας επιβλήθηκε το πρόστιμο με την προσβαλλόμενη πράξη.
Συνεπώς εν προκειμένω, δεν υπήρξε επί της ουσίας οποιαδήποτε λύση μίσθωσης, αφού η καταχώρηση αυτής έγινε προκειμένου να μην εμφανίζεται στην εφαρμογή ως ενεργή η υπ' αριθ. αρχική δήλωση μίσθωσης.

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα αφενός δεν είχε υποχρέωση να δηλώσει τις παρατάσεις της εν λόγω μίσθωσης αφού οποιαδήποτε μίσθωση θεωρείται ότι είναι σε ισχύ μέχρι τη λύση της (ΠΟΛ. 1162/2018) και αφετέρου ότι δεν συνέβη οποιαδήποτε λύση μίσθωσης αφού η καταχώρηση ως λύση της αρχικής μίσθωσης έγινε τεχνικά, προκειμένου να μην εμφανίζεται στην εφαρμογή ως ενεργή η με αριθ. αρχική δήλωση μίσθωσης.

Κατόπιν αυτών

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου, ενδικοφανούς προσφυγής της, κατοίκου και την ακύρωση της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2024, της προϊσταμένης της ΔΟΥ Αγίου Νικολάου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Φορολογικό έτος 2024

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 2 περ.α' του ν. 4987/2022: 0,00 ευρώ.

Η παρούσα Απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία 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**

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.