



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 25/05/2026

Αριθμός απόφασης: 1240

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332241
e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19.04.2024) 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 26.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, δια του νόμιμου εκπροσώπου της με ΑΦΜ κατά της με αριθμό πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2023 και τα προσκομιζόμενα με αυτή έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αρ. πρωτ. /26.01.2026 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, δια του νόμιμου εκπροσώπου της 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:

Με την υπ' αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 (Κ.Φ.Δ.), λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό αρχικής δήλωσης Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (άρθρο 15 Ν. 3091/2002) για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητα της την 1η Ιανουαρίου του έτους 2023.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη ότι :

-Παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας αφού από την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης για την οποία της επιβλήθηκε το πρόστιμο δεν προέκυψε οφειλόμενος φόρος.

-Η εκπρόθεσμη υποβολή της ανωτέρω δήλωσης, οφείλεται σε εκ παραδρομής εσφαλμένη αντίληψη του λογιστικού γραφείου αναφορικά με την καταληκτική προθεσμία υποβολής των δηλώσεων Ε.Φ.Α. για κάθε έτος.

Επειδή, στο άρθρο 15 του ν.3091/2002 ως ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής της υπο κρίσης δήλωσης οριζόταν ότι: «1. Νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες της παρ. 3 του άρθρου 51Α του Κ.Φ.Ε., που έχουν εμπράγματα δικαιώματα πλήρους ή ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας σε ακίνητα τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα, καταβάλλουν ειδικό ετήσιο φόρο δεκαπέντε τοις εκατό (15%) επί της αξίας αυτών, όπως προσδιορίζεται στο άρθρο 17 του νόμου αυτού...».

Επειδή, στο άρθρο 17 του ν.3091/2002 ως ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής της υπο κρίσης δήλωσης οριζόταν ότι: «1. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001. 3. Υποχρέωση υποβολής δήλωσης ειδικού φόρου επί των ακινήτων έχουν: α) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα στο φόρο σύμφωνα με το άρθρο 15 του νόμου αυτού, β) Ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης οι οποίες έχουν ως σκοπό, σύμφωνα με το καταστατικό τους, την αγορά, διαχείριση, επένδυση και εκμετάλλευση ακινήτων, γ) Οι νομικές οντότητες και τα νομικά πρόσωπα των περιπτώσεων γ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15 του νόμου αυτού, καθώς και αυτά της περίπτωσης δ' της παραγράφου 3 του ίδιου νόμου. 4 6. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 20ή Μάιου του έτους φορολογίας. Για τον τρόπο υποβολής της δήλωσης εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 68 του Ν. 2961/2001. Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης. Η δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή του φόρου θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφαση. Α. 1062/09-05-2023 (ΦΕΚ Β' 3122/11-5-2023) με θέμα

«Παράταση προθεσμίας υποβολής δηλώσεων Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.) έτους 2023» : «Η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.), που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 17 του ν. 3091/2002 (Α' 330), ειδικά για το έτος 2023, παρατείνεται μέχρι την 31ή Ιουλίου 2023».

Επειδή, στο άρθρο 53 παρ. 1 του ν. 5104/2024, ως ισχύει από 19.04.2024 ορίζεται ότι: «. 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 νια 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...».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2059 /07-08-2025 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων για τις διαδικαστικές παραβάσεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (Α'58) : «1.6. Για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου (περ. α' και δ' της παρ. 1 άρθρου 53 ΚΦΔ), διευκρινίζονται ειδικότερα τα εξής: 1.6.1 Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δηλώσεων φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων, κερδών από τυχερά παίγνια, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (ΕΦΑ), ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της δήλωσης (χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό), επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, δεδομένου ότι οι δηλώσεις φορολογίας κεφαλαίου εξαιρούνται από την εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 53 του ΚΦΔ...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 21.05.2024 την με αριθμό 25 αρχική δήλωση Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (άρθρο 15 Ν. 3091/2002) για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητα της την 1η Ιανουαρίου του έτους 2023, ήτοι α) μια επαγγελματική στέγη (γραφείο) που βρίσκεται στον όροφο οικοδομής κείμενης επί της οδού, εμβαδού 14 τ.μ. και β) μια επαγγελματική στέγη (γραφείο) που βρίσκεται στον όροφο οικοδομής κείμενης επί της οδού, εμβαδού 47,80 τ.μ. Από την ως άνω δήλωση δεν προέκυψε φόρος για καταβολή. Προς τούτο ο Προϊστάμενος του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης προέβη στην έκδοση και κοινοποίηση της προσβαλλόμενης με αρ. πράξης επιβολής προστίμου σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, με την οποία της επιβλήθηκε η κύρωση της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024.

Επειδή, 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). Ο σκοπός που επιδιώκεται εν προκειμένω, είναι ο κολασμός του παραβάτη και η αποτροπή παρομοίων παραβάσεων. Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος των φόρων αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας, ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δεν διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία, δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Κατά συνέπεια οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 26.01.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης

Η υπ' αρ. πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 ν. 5104/2024 του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης.

Είδος προστίμου	Ποσό
Πρόστιμο άρθρου 53 ν. 5104/2024	100,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη εταιρεία.

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.