



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02/06/2026

Αριθμός απόφασης: 1263

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α7 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

E-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,
- δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση 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»,

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών,

4. Την από 02-02-2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ:, κατοίκου Θεσσαλονίκης, κατά των με αριθμό πράξεων επιβολής προστίμων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 02-02-2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:, 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 την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, πλέον χαρτοσήμου 2,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. δήλωσης λύσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 παρ. 1 του Ν.5104/2024.

Με την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, πλέον χαρτοσήμου 2,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. δήλωσης λύσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 παρ. 1 του Ν.5104/2024.

Με την με αρ. Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 100,00 €, πλέον χαρτοσήμου 2,40€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αρ. δήλωσης λύσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 53 παρ. 1 του Ν.5104/2024.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας ότι για τη με αριθ. δήλωση, κατά το χρόνο λύσης (31/08/2016) της μίσθωσης ακίνητης περιουσίας δεν υπήρχε φορολογική υποχρέωση υποβολής δήλωσης λύσης αυτής. Επιπλέον η ως άνω μίσθωση λύθηκε αυτομάτως δεδομένου ότι για το ίδιο ακίνητο (διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου εμβαδου 63,47 τ.μ. επί της οδού), ακολούθησε νέα μίσθωση με άλλο μισθωτή. Η υποβληθείσα δήλωση έγινε προκειμένου να μην εμφανίζεται εκκρεμής η ως άνω δήλωση στο πληροφοριακό σύστημα υποβολής δηλώσεων εκμίσθωσης ακινήτων. Επικουρικώς επικαλείται την Α.1068/2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η οποία ισχύει κατά την έκδοση της πράξης, με την οποία δεν επιβάλλεται πρόστιμο για την υποβολή δηλώσεων μίσθωσης που έχουν λυθεί μέχρι την 30/04/2025. Για τις με αριθ. και δηλώσεις λύσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, με μισθωτή την κ. με ΑΦΜ, ισχυρίζεται ότι έγιναν προκειμένου να μην εμφανίζονται εκκρεμείς οι με αριθ. και αρχικές δηλώσεις μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Επιπλέον επικαλείται ότι η ανωτέρω μίσθωση του ιδίου ακινήτου (διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου εμβαδου 63,47 τ.μ. επί της οδού), με τον ίδιο μισθωτή την κ. με ΑΦΜ, εξακολουθεί να είναι σε ισχύ, όπως προκύπτει από την με αριθ. αρχική δήλωση μίσθωσης και τις με αριθ. και τροποποιητικές δηλώσεις μίσθωσης. Για τους παραπάνω λόγους και στα πλαίσια εφαρμογής της χρηστής διοίκησης αιτείται τη διαγραφή των προστίμων.

Επειδή στο άρθρο 83 παρ. 12 του Ν.5104/2024 ορίζεται ότι : «12. Με απόφαση του Διοικητή δύναται να προσδιορίζονται οι κατηγορίες προσώπων που υποχρεούνται να παρέχουν αυτομάτως πληροφορίες, σχετικά με τις οικονομικές συναλλαγές τους με φορολογούμενους, οι

όροι και οι προϋποθέσεις για την παροχή αυτών των πληροφοριών, καθώς και οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του άρθρου 15, περί πληροφοριών από τρίτους.».

Επειδή στην ΠΟΛ.1162/22-8-2018 της Α.Α.Δ.Ε. «Υποβολή δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μισθώσεων ακίνητης περιουσίας με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου», όπως τροποποιήθηκε με τις αποφάσεις Α.1139/2020, Α.1243/2020, Α.1253/2020, Α.1050/2021, Α.1158/2021, Α.1170/2021, Α.1255/17-12-2021, Α.1091/2022, Α.1112/2022, Α.1018/2023, την Α.1044/2023, την Α.1092/2023 και την Α.1118/2023. και ισχύει, ορίζεται :

«Άρθρο 1. Υπόχρεοι υποβολής «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας»

1.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 τροποποίησή 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.** β)...

2. Οι εκμισθωτές (κύριος ή επικαρπωτής) εφόσον εκμισθώνουν ακίνητο με δικαίωμα υπεκμίσθωσης με σκοπό τη βραχυχρόνια μίσθωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν. 4446/2016, υποχρεούνται σε υποβολή της «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας».

3. Έγγραφες ή προφορικές συμφωνίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτου, που δεν συνάπτονται μέσω ψηφιακών πλατφόρμων, υποβάλλονται ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας.

Άρθρο 3. Διαδικασία υποβολής της «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» μέσω ηλεκτρονικής εφαρμογής της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.)

1. Οι δηλώσεις των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτυακής εφαρμογής της Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.) στο δικτυακό τόπο www.aade.gr.

2. Οι υπόχρεοι που είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TAXISnet σύμφωνα με όσα ορίζονται στην με αριθμό ΠΟΛ.1178/7.12.2010 (Β' 1916) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες σε οποιαδήποτε εφαρμογή

3. Ως ημερομηνία υποβολής της δήλωσης θεωρείται η ημερομηνία οριστικής καταχώρησης αυτής στο σύστημα, με αυτόματη απόδοση στον υπόχρεο εκμισθωτή μοναδικού αριθμού καταχώρησης.

4. Για την υποβολή της δήλωσης απαιτείται η συμπλήρωση της οικείας εφαρμογής ηλεκτρονικής υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, η οποία υπάρχει στον διαδικτυακό τόπο www.aade.gr.

5. Σε περίπτωση που κατά την καταληκτική ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, υπάρχει τεχνική αδυναμία ολοκλήρωσης της υποβολής, τότε ο εκμισθωτής επικοινωνεί με το Κέντρο Εξυπηρέτησης Φορολογουμένων της Διεύθυνσης Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (ΔΥΠΗΛΥ) της Α.Α.Δ.Ε. και καταγράφεται το αίτημα του και τα στοιχεία του, προκειμένου να ολοκληρωθεί η ηλεκτρονική υποβολή έστω και

ετεροχρονισμένα. Σε περίπτωση της αποδεδειγμένης ως άνω αδυναμίας ενημερώνεται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. για τη μη υπαιτιότητα του φορολογούμενου για την εκπρόθεσμη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης.

Άρθρο 4. Υποβαλλόμενα πληροφοριακά στοιχεία μίσθωσης ακίνητης περιουσίας και αποδεικτικό στοιχείο υποβολής

1. Η ηλεκτρονική φόρμα υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, περιλαμβάνει τις παρακάτω γενικές κατηγορίες πληροφοριών:

- Στοιχεία εκμισθωτών

- Στοιχεία μισθωτών

Ο ΑΦΜ του μισθωτή, σε περίπτωση φυσικών ή νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, φορολογικών κατοίκων Ελλάδας. Σε περίπτωση φυσικών προσώπων φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής, ο ΑΦΜ του μισθωτή, εφόσον υφίσταται ή ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας ή οποιοδήποτε άλλο νομιμοποιητικό έγγραφο. Σε περίπτωση νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής χωρίς μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, ο ΑΦΜ του μισθωτή, εφόσον υφίσταται, ή τα πλήρη στοιχεία του (επωνυμία, ταχυδρομική διεύθυνση, χώρα φορολογικής κατοικίας).

- Στοιχεία μίσθωσης

- Στοιχεία ακινήτου

- Στοιχεία Πιστοποιητικού Ενεργειακής Απόδοσης (Π.Ε.Α).

Η υποβολή της δήλωσης ολοκληρώνεται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ανά κατηγορία υποχρεωτικών πληροφοριακών πεδίων.

2. Μετά την οριστικοποίηση υποβολής της δήλωσης, εκτυπώνεται «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» (ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ II) η οποία περιλαμβάνει το σύνολο των πληροφοριών που καταχώρησε ο χρήστης και η οποία αποτελεί αποδεικτικό υποβολής των πληροφοριακών στοιχείων της μίσθωσης ακίνητης περιουσίας, την οποία δύναται να προσκομίζει σε όλες τις αρμόδιες υπηρεσίες.

Άρθρο 5. Κυρώσεις

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. Στις ανωτέρω καταστάσεις δεν περιλαμβάνονται τα στοιχεία των υπόχρεων που υπέβαλαν ετεροχρονισμένα τη «Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» λόγω αποδεδειγμένης τεχνικής αδυναμίας.

Επειδή στο άρθρο 53 παρ. του Ν.5104/2024, ορίζεται 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,...

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015: «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.... 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,... Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Επειδή με τις διατάξεις της Α. 1068/28-05-2025 (ΦΕΚ Β' 2703/02-06-2025 και διορθώσεις σφαλμάτων Β' 3007/17-06-2025) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ορίζεται μεταξύ άλλων, ότι : «Άρθρο 2 Έναρξη ισχύος - Μεταβατικές διατάξεις
[...]

3. Σε περίπτωση που συμφωνία μίσθωσης, για την οποία έχει υποβληθεί ηλεκτρονικά ή έχει κατατεθεί στην αρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ «Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας», έχει λυθεί μέχρι την 30.04.2025, και ο εκμισθωτής δεν έχει μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας δηλώσει τη λύση αυτής, δύναται να υποβάλει μέχρι την 30.06.2025 δήλωση λύσης, χωρίς την επιβολή των κυρώσεων του ΚΦΔ.»

Επειδή, η αρχή της φορολογικής ισότητας που καθιερώνεται από το Σύνταγμα, επιβάλλει την όμοια φορολογική μεταχείριση ατόμων που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες οικονομικές συνθήκες και την ανόμοια μεταχείριση εκείνων που βρίσκονται κάτω από διαφορετικές συνθήκες, έτσι ώστε να μην είναι συνταγματικά ανεκτή, ούτε η άνιση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων ούτε η ίση μεταχείριση ανόμοιων (Φινοκαλιώτης «Φορολογικό Δίκαιο εκδ. Σάκκουλα 1999).

Επειδή, με την απόφαση 1438/2018 της επταμελούς σύνθεσης του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε επί προδικαστικών ερωτημάτων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, κρίθηκαν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα: «Η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης διοικητικής κύρωσης (και, γενικότερα, του ευμενέστερου για τον

φορολογούμενο νόμου περί επιβολής διοικητικών κυρώσεων) για παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας αποτελεί γενική αρχή του ημεδαπού φορολογικού δικαίου (πρβλ. ΣΤΕ 3821/2005, 3278/2007, 2408/2010), με δικαιολογητικό έρεισμα τις συνταγματικές διατάξεις περί ισότητας (άρθρο 4 παρ. 1) και περί αναλογικότητας των περιορισμών του δικαιώματος επί της περιουσίας (άρθρο 25 παρ. 1 εδαφ. δ' - βλ. ΣΤΕ 2031/2013 και 2402/2016), οι οποίες δεσμεύουν τον νομοθέτη, όσον αφορά τη ρύθμιση, με διατάξεις μεταβατικού δικαίου, των υποθέσεων επιβολής φορολογικών κυρώσεων που εκκρεμούν ενώπιον της Διοίκησης ή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων, όταν αυτός κρίνει ότι η αποτελεσματική πρόληψη και καταστολή των οικείων παραβάσεων μπορεί να επιτευχθεί μέσω της θέσπισης διοικητικών κυρώσεων ηπιότερων σε σχέση με τις ήδη προβλεπόμενες στο νόμο (πρβλ.. ΣΤΕ 2402/2016). Σύμφωνα με την εν λόγω αρχή, η οποία έχει το χαρακτήρα κανόνα διαχρονικού δικαίου, ο ευμενέστερος ή μη για τους φορολογουμένους χαρακτήρας του νεότερου νόμου που προβλέπει κύρωση για ορισμένη φορολογική παράβαση δεν κρίνεται γενικώς, αλλά ενόψει της συγκεκριμένης περίπτωσης, κατόπιν σύγκρισης όλων των σχετικών νομοθετικών ρυθμίσεων που αφορούν στο χρονικό διάστημα από τη διάπραξη της παράβασης έως και την εκδίκαση της υπόθεσης από το διοικητικό δικαστήριο (βλ. ΣΤΕ 2556/2014 εππαμ., 4469/2014 και 102/2015 εν συμβουλίω επί προδικαστικού ερωτήματος) και εξέτασης ποια από τις ρυθμίσεις αυτές, εφαρμοζόμενη στο σύνολο της, άγει, κατ' εκτίμηση των συνθηκών της υπόθεσης, στην ελαφρύτερη κύρωση.(βλ.ΣΤΕ 2957/2013, 4469/2014 και 102/2015 εν συμβουλίω επί προδικαστικού ερωτήματος). Πάντως, η ανωτέρω αρχή δεν έχει πεδίο εφαρμογής, όταν, ο νεότερος νόμος περί επιβολής φορολογικών κυρώσεων είτε δεν είναι συγκρίσιμος με τον προηγούμενο (πρβλ. ΣΤΕ 4159/2009 εππαμ., 2031/2013) είτε συνδέεται αναπόσπαστα με τη θέσπιση νέου, ουσιαδώς διαφορετικού κανονιστικού πλαισίου φορολογίας, ώστε να μην απηχεί διαφορετική εκτίμηση του νομοθέτη ως προς τον πρόσφορο και αναγκαίο χαρακτήρα των κυρώσεων που προβλέπονταν υπό το προγενέστερο νομοθετικό καθεστώς (πρβλ. ΣΤΕ 459/2013 Ολομ., 2402/2016 και ΔΕΚ μειζ. συνθ. 11.3.2008, Jager, C-420/06, σκέψεις 59-60, 70, 82-83).»

Ως προς την πρώτη προσβαλλόμενη πράξη:

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από το πληροφοριακό σύστημα δηλώσεων εκμίσθωσης ακίνητης περιουσίας της ΑΑΔΕ, προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διαθέτει ένα διαμέρισμα 63,47 τ.μ., 3ου ορόφου που βρίσκεται στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού Γρηγορίου Ε' 1, για το οποίο υπέβαλε τις κάτωθι δηλώσεις μίσθωσης ακίνητης περιουσίας :

Μισθωτής : ΚΥΔΩΝΑΣ ΖΗΝΩΝ ΑΦΜ 002089612

Αρ. καταχ.	Ημ/νια	Είδος	Διάρκεια μίσθωσης	Αρ, καταχ. Λύσης/ ημερομηνία	Ημερομηνία λύσης	
.....	17/12/2014	Αστική	15/11/2014	14/11/2016		
.....	12/07/2024				31/08/2016	Εκπρόθεσμη λύση (αρ. προστ. 1300/2026)

Επειδή κατά τον κρίσιμο χρόνο λύσης της επίδικης μίσθωσης, ήτοι την 31/08/2016, δεν υφίστατο θεσμοθετημένη υποχρέωση υποβολής δήλωσης λύσης πληροφοριακών στοιχείων

μίσθωσης ακίνητης περιουσίας. Περαιτέρω, μετά την εκπρόθεσμη υποβολή της με αριθ. δήλωσης λύσης και πριν από την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου (21/01/2026), δημοσιεύθηκε και τέθηκε σε ισχύ η υπ' αριθ. Α.1068/2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Σύμφωνα με το άρθρο 3 της εν λόγω Απόφασης, κάθε συμφωνία μίσθωσης η οποία είχε λυθεί μέχρι την 30/04/2025, εφόσον ο εκμισθωτής δεν είχε δηλώσει τη λύση της μέχρι τη δημοσίευση της Απόφασης, δύναται να υποβληθεί έως και την 30/06/2025 χωρίς την επιβολή των διοικητικών κυρώσεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ).

Επειδή, η υπό κρίση περίπτωση συγκεντρώνει τα πραγματικά και νομικά χαρακτηριστικά των περιπτώσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της Α.1068/2025 αφού, πρόκειται για μίσθωση που είχε υποβληθεί ηλεκτρονικά και η πραγματική λύση της επήλθε την 31/08/2016, δηλαδή σε χρόνο κατά πολύ πρότερο της ορισθείσας προθεσμίας της 30/04/2025.

Επειδή, κατ' εφαρμογή της Συνταγματικής Αρχής της Ισότητας (Άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος) και της Αρχής της Δικαιολογημένης Εμπιστοσύνης του Διοικουμένου, δεν υφίσταται κανένας απολύτως νόμιμος ή δικαιολογημένος λόγος αποκλεισμού της προσφεύγουσας από το ευεργετικό ρυθμιστικό πεδίο της Α.1068/2025, κρίνουμε ότι το με αριθ. πρόστιμο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθ. λύσης μίσθωσης ακίνητης περιουσίας πρέπει να ακυρωθεί.

Ως προς τη δεύτερη και την τρίτη προσβαλλόμενη πράξη:

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις κάτωθι δηλώσεις μίσθωσης ακίνητης περιουσίας :

- 1) Την με αριθ. αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με περίοδο ισχύος 05/02/2017 - 05/02/2019, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 350,00€, που αφορά διαμέρισμα 3ου ορόφου, εμβαδού 63,47 τ.μ., στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού και με μισθωτή την ΑΦΜ
- 2) Την με αριθ. αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με περίοδο ισχύος 05/02/2017 - 05/02/2019, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 350,00€, που αφορά διαμέρισμα 3ου ορόφου, εμβαδού 63,47 τ.μ., στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού και με μισθωτή την ΑΦΜ Η ως άνω δήλωση εκ παραδρομής υποβλήθηκε ως αρχική, αφού αφορά τροποποίηση στοιχείων της προηγούμενης υποβληθείσας (.....), λόγω λανθασμένης αναγραφής του αριθ. παροχής ΔΕΗ.
- 3) Την με αριθ. αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με περίοδο ισχύος 01/10/2020 - 30/09/2022, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 350,00€, που αφορά διαμέρισμα 3ου ορόφου, εμβαδού 63,47 τ.μ., στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού και με μισθωτή την ΑΦΜ Σημειώνεται ότι η ως άνω δήλωση εκ παραδρομής υποβλήθηκε ως αρχική, αφού αφορά παράταση μίσθωσης της προηγούμενης αρχικής υποβληθείσας (.....).
- 4) Την με αριθ. τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με περίοδο ισχύος 01/10/2022 - 30/09/2023, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 350,00€, που αφορά διαμέρισμα 3ου ορόφου, εμβαδού 63,47 τ.μ., στη Θεσσαλονίκη, επί της οδού και με μισθωτή την ΑΦΜ Σημειώνεται ότι η ως άνω δήλωση αφορά παράταση μίσθωσης της προηγούμενης αρχικής υποβληθείσας (.....).

- 5) Την με αριθ. τροποποιητική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με περίοδο ισχύος 01/10/2023 – 30/09/2025, με συνολικό μηνιαίο μίσθωμα 380,00€, που αφορά διαμέρισμα 3ου ορόφου, εμβαδού 63,47 τ.μ., στη, επί της οδού και με μισθωτή την ΑΦΜ
Σημειώνεται ότι η ως άνω δήλωση αφορά παράταση μίσθωσης της προηγούμενης αρχικής υποβληθείσας (.....).
- 6) Την με αριθ. δήλωση λύσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης της με αριθ. δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, με ημερομηνία λύσης την 13-02-2017. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ.....ΠΕΠ.
- 7) Την με αριθ. δήλωση λύσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης της με αριθ. δήλωσης πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης, με ημερομηνία λύσης την 21-11-2020. Για την εκπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ.....ΠΕΠ.

Επειδή με βάση τα ανωτέρω στοιχεία προκύπτει ότι οι με αριθ. και δηλώσεις λύσης μίσθωσης υποβλήθηκαν εκ παραδρομής, με αποκλειστικό σκοπό την εκκαθάριση της εικόνας του πληροφοριακού συστήματος και την παύση εμφάνισης ως εκκρεμών των παλαιότερων αρχικών δηλώσεων μίσθωσης (με αριθ. και). Στην πραγματικότητα, η μίσθωση του ως άνω ακινήτου με την ίδια ως άνω μισθώτρια ουδέποτε λύθηκε, αλλά αντιθέτως παραμένει σε πλήρη ισχύ. Η αδιάλειπτη συνέχεια της μισθωτικής σχέσης αποδεικνύεται πλήρως από τα στοιχεία του συστήματος της ΑΑΔΕ και συγκεκριμένα από:

- Την υπ' αριθ. αρχική δήλωση μίσθωσης.
- Την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση.
- Την υπ' αριθ. μεταγενέστερη τροποποιητική δήλωση.
- Από τις σχετικές δηλώσεις Φ.Ε. τόσο του μισθωτή όσο και του εκμισθωτή.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή γίνεται δεκτή και τα επιβληθέντα με τις αριθ. και πράξεις επιβολής προστίμων πρέπει να ακυρωθούν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

τη αποδοχή της με αριθμό κατάθεσης/02-02-2026 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ:

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

Επί της με αριθ.(αριθ. δήλωσης) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ποσό 0,00 ευρώ.

Επί της με αριθ.(αριθ. δήλωσης) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ποσό 0,00 ευρώ.

Επί της με αριθ.(αριθ. δήλωσης) πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ποσό 0,00 ευρώ.

Το αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ ΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.