



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30/06/2026

Αριθμός Απόφασης: 2771

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 351

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση διαπιστώσεων ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω Φορολογικής Αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. προσαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€ λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, στις 13/09/2024, της με αριθμό αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020. Με την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 102,15€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

«Διανύω το 81^ο έτος της ηλικίας μου και είμαι μόνιμος κάτοικος Καναδά.

Λόγω της μεγάλης απόστασης, είχα αναθέσει επί σειρά ετών την επιμέλεια των φορολογικών μου υποθέσεων σε συνεργάτη στην Ελλάδα. Εξαιτίας των περιορισμών της πανδημίας (Covid-19), της ολιγωρίας και κυρίως λόγω της συνταξιοδότησης του προηγούμενου εκπροσώπου, οι δηλώσεις δεν υποβλήθηκαν εμπρόθεσμα, όπως εσφαλμένα θεωρούσα.

Έλαβα γνώση της εκκρεμότητας αυτής μέσω μηνύματος σας την 09/09/2024 κι έκτοτε μερίμνησα άμεσα για τη διευθέτηση των φορολογικών μου υποχρεώσεων.

Η όποια μετέπειτα καθυστέρηση ήταν αμιγώς διαδικαστική, καθώς απαιτήθηκε η έκδοση νέων κωδικών πρόσβασης για τη σύζυγό μου, ... καθώς και η μεταβολή των στοιχείων της εκπροσώπησης σε φιλικό μου πρόσωπο (κωδ. αιτήματος:). Η διαδικασία αυτή προϋπόθετε τη σύνταξη και αποστολή εγγράφων μέσω του Ελληνικού Προξενείου στον Καναδά, προκειμένου να ολοκληρωθούν οι υποβολές, όπως κι έγινε. Σήμερα δεν υφίσταται καμία απολύτως οφειλή εις βάρος μου. Με βάση τον σκοπό της συμμόρφωσης και κυρίως της εκπλήρωσής του, επικαλούμαι την Αρχή της Αναλογικότητας (άρθρο 25 του Συντάγματος). Η επιβολή προστίμου 100€ για κύριο φόρο 102,15€ είναι δυσανάλογη της φορολογητέας ύλης και περιορίζει την οικονομική ελευθερία, οδηγώντας σε περιουσιακή απώλεια.

Παράλληλα σύμφωνα με το πνεύμα του άρθρου 53 του Ν.5104/2024, δεν επιβάλλεται πρόστιμο για χρεωστικές δηλώσεις έως 100€. Στην περίπτωση μου, η οριακή υπέρβαση των 2,15€ είναι αμελητέα και δεν δικαιολογεί την επιβολή της μέγιστης ποινής. Τέλος γνωρίζω ότι η Φορολογική Αρχή ενεργεί με γνώμονα τη χρηστή διοίκηση και την επιείκεια σε περιπτώσεις πλήρους έλλειψης δόλου. Η μεταγενέστερη και διαρκής συμμόρφωσή μου προς τις φορολογικές υποχρεώσεις αποδεικνύει έμπρακτα την πρόθεσή μου για ορθή τήρηση των διαδικασιών.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 67 «Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή φόρου» του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), όπως ίσχυε για το κρινόμενο έτος, ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. [...]. 3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. [...]. 7. Με απόφαση του

Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται ειδικότερα ο τρόπος και ο χρόνος υποβολής, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οι εξαιρετικές περιπτώσεις για τις οποίες επιτρέπεται η μη ηλεκτρονική υποβολή της δήλωσης, καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία τα οποία συνυποβάλλονται με αυτήν. [...]

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. [...]

Επειδή, με τις διατάξεις 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:

«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) [...], β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος, [...] 7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α) [...] β) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή, σε σχέση με την αρχική δήλωση, είναι έως εκατό (100) ευρώ, γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ, [...]

Επειδή, στις διατάξεις της Ε.2059/07-08-2025 διευκρινιστικής εγκυκλίου 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), αναφέρεται ότι:

«[...] I. Γενικά

Με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 του άρθρου 53 του ΚΦΔ προβλέπονται οι παραβάσεις που αφορούν στη μη υποβολή ή στην εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα, καθώς και στην παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση και ορίζονται οι κυρώσεις για τις παραβάσεις αυτές.
[...]

II. Μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα ή μη ανταπόκριση σε αίτημα παροχής πληροφοριών ή στοιχείων (άρθρο 53 παρ. 1, 2, 3, 7 και 8 ΚΦΔ)

1. Παραβάσεις που αφορούν στη μη υποβολή ή την εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα ή στη μη ανταπόκριση σε αίτημα παροχής πληροφοριών ή στοιχείων (παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του ΚΦΔ, 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, μεταξύ άλλων, ιδίως:

α) η μη 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, β) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος, γ) [...] δ) [...].

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, ως προς την μη υποβολή ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικής δήλωσης (χρεωστικής, πιστωτικής και μηδενικής), καθώς και δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, για κάθε μία από τις παραβάσεις αυτές, κατ' αρχήν επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ. Τέτοιες παραβάσεις συνιστούν ιδίως αυτές που απαριθμούνται ρητά στις περ. α) έως δ) της παρ. 1 του άρθρου 53, αλλά και κάθε άλλη περίπτωση που εμπίπτει στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου αυτής, [...].

Περαιτέρω, για τις παραβάσεις των επιμέρους περιπτώσεων της παρ. 1 του άρθρου 53 ΚΦΔ διευκρινίζονται τα εξής:

[...]

1.3. Για τις παραβάσεις της μη υποβολής ή της εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος (περ. β', παρ. 1 άρθρου 53 ΚΦΔ), ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της δήλωσης (χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό), επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, υπό την επιφύλαξη εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 2 (υπόχρεοι τήρησης λογιστικού συστήματος) ή/και των περ. β' και γ' της παρ. 7 του άρθρου 53 [μη επιβολή προστίμου σε περίπτωση που το (επιπλέον) ποσό φόρου προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ].

Κατά συνέπεια, το πρόστιμο της παρ. 1 επιβάλλεται στην περίπτωση αυτή λόγω μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης φόρου εισοδήματος από μη υπόχρεο τήρησης λογιστικού συστήματος και ειδικά για την εκπρόθεσμη υποβολή, εφόσον το ποσό φόρου ή το επιπλέον ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή ξεπερνά τα εκατό (100) ευρώ. [...].

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 65 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος» του ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 37 του ν. 4772/2021, ορίζεται ότι:

«65. Οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 υποβάλλονται εμπρόθεσμα μέχρι τη 10η Σεπτεμβρίου 2021. [...]».

Επειδή, στις διατάξεις της παρ. 1 της Α. 1210/08-09-2021 με θέμα «Παράταση της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 φυσικών προσώπων του άρθρου 3 και νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013», αναφέρεται ότι: «1. Η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 65 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 για την υποβολή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 των φυσικών προσώπων του άρθρου 3 του ν. 4172/2013, παρατείνεται μέχρι και την 15η Σεπτεμβρίου 2021.».

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η καταληκτική ημερομηνία για την εμπρόθεσμη υποβολή αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων για το φορολογικό έτος 2020 ήταν η 15^η/9/2021.

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε **εκπρόθεσμα** στις 13/09/2024 την υπ' αριθ., αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020. Επί της ανωτέρω δήλωσης φορολογίας εισοδήματος εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 102,15€. Συνεπεία της εκπρόθεσμης υποβολής της ως άνω δήλωσης εκδόθηκε η υπ' αριθ. προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν.5104/2024.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, προκειμένου να μην επιβληθεί πρόστιμο για υποβληθείσα εκπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, θα πρέπει το ποσό του φόρου που προκύπτει προς καταβολή να μην υπερβαίνει τα 100€.

Επειδή, από την εκκαθάριση της ως άνω αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή που υπερβαίνει τα εκατό (100) ευρώ. Ειδικότερα, με την με αριθμό ειδοποίησης (αριθ. δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση, προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό πληρωμής 102,15€.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι, στην προκειμένη περίπτωση, στοιχειοθετείται η διαδικαστική παράβαση του άρθρου 53 του Ν. 5104/2024 για το φορολογικό έτος 2020.

Κατόπιν των ανωτέρω, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή κρίνεται απορριπτέα.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Φορολογικό Έτος 2020

Πρόστιμο άρθρου 53 του ν.5104/2024 (Αριθ. πράξης)

- **Ποσό καταλογισμού: 100,00 €**

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

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.