

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων ΕσόδωνΑθήνα, 30 Ιουλίου 2026
Ε. 2044**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΨΗΦΙΑΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ
ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ
ΤΜΗΜΑΤΑ Α' & Β'**

Ταχ. Δ/ση : Πειραιώς 180
Ταχ. Κώδικας : 17778 Τάυρος
Τηλ. : 213 1410810-7
Url : www.aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ, καθώς και μη διαφύλαξης ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ
Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ Παροχή οδηγιών σχετικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ, καθώς και μη διαφύλαξης ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ και λοιπά συναφή θέματα.
Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες και διευκρινίσεις για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας, σε ζητήματα παραβάσεων μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ, καθώς και μη διαφύλαξης ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, καθώς και για τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή προστίμων στην περίπτωση τέλεσης των ως άνω παραβάσεων.
Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ - Οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014 - Ελεγκτικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ

Κατόπιν ερωτημάτων που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας σχετικά με τις παραβάσεις μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ ή μη διαφύλαξης ΦΗΜ, φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

I. Χρόνος Τέλεσης

1. Σύμφωνα με όσα έχουν διευκρινιστεί με την Ε.2059/2025 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ και ειδικότερα κατά τις παρ. 7.2 και 7.3 αυτής, χρόνος τέλεσης της παράβασης εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης των παρ.1 και 2 του άρθρου 53 ΚΦΔ είναι ο χρόνος που υποβάλλεται η εν λόγω δήλωση, ενώ χρόνος τέλεσης της παράβασης μη υποβολής των ως άνω δηλώσεων είναι ο χρόνος κατά τον οποίο συμπληρώνεται η προβλεπόμενη από τον νόμο προθεσμία υποβολής της εκάστοτε δήλωσης. Κατ' αντιστοιχία των ανωτέρω κρίνεται ομοίως και επί των δηλώσεων της παρ. 5 του άρθρου 53 ΚΦΔ ο χρόνος τέλεσης της παράβασης.
2. Στην περίπτωση της παράβασης της μη διαφύλαξης Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ), φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ, ο χρόνος τέλεσης κατά κανόνα δεν διαφοροποιείται από τον χρόνο διαπίστωσης αυτής, καθόσον εν τέλει αμφότεροι οι χρόνοι αυτοί συμπίπτουν με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης απώλειας/μη διαφύλαξης εκ μέρους του φορολογούμενου, με εξαίρεση τις περιπτώσεις για τις οποίες υφίστανται αντικειμενικά γεγονότα που στοιχειοθετούν την απόκλιση, όπως π.χ. φυσικές καταστροφές κ.λπ. Στις εν λόγω περιπτώσεις, η στοιχειοθέτηση της απόκλισης και ο καθορισμός του χρόνου τέλεσης της παράβασης με βάση τον οποίο θα επιβληθεί το προβλεπόμενο πρόστιμο αποτελεί ζήτημα πραγματικό που εξετάζεται από την αρμόδια υπηρεσία με βάση τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος.

II. Επιβαλλόμενα πρόστιμα για παραβάσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής, διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης ΦΗΜ.

3. Για παραβάσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής, διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης ΦΗΜ που διαπράττονται (υποβολή σχετικής δήλωσης) από 16.9.2024 και εντεύθεν (παρ. 2 του άρθρου 43 του ν. 5135/2024 (Α' 147) σε συνδυασμό με την παρ. 1 του άρθρου 56 του ιδίου νόμου), επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στην περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 (Α' 58), ήτοι πρόστιμο πεντακοσίων (500) ευρώ, ανεξαρτήτως της περιόδου που αφορά, του λογιστικού συστήματος που τηρεί η οντότητα και του πλήθους των φορολογικών μηχανισμών που περιλαμβάνονται σε αυτή.
4. Διευκρινίζεται ότι για παραβάσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής, διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης ΦΗΜ που διαπράχθηκαν έως και την 15.9.2024 και δεν έχει ακόμη εκδοθεί η σχετική Πράξη Επιβολής Προστίμου, κρίσιμος χρόνος ως προς τον καθορισμό του

ύψους του προστίμου βάσει των διατάξεων που ίσχυαν κατά τον χρόνο αυτό, είναι η υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης. Συνεπώς ανάλογα με τον χρόνο τέλεσης των παραβάσεων του πρώτου εδαφίου, επιβάλλεται το πρόστιμο των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 148) ή του ν.4987/2022 (Α' 206) ή της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ύψους σε κάθε περίπτωση εκατό (100) ευρώ.

III. Επιβαλλόμενα πρόστιμα για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής, διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης ΦΗΜ.

5. Για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής, διακοπής λειτουργίας ή παύσης χρήσης εκάστου ΦΗΜ που τελέστηκαν έως και την 31.12.2015, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 38 ΕΛΠ και τα ερμηνευτικώς δεκτά με την υποπερ. 2 της περ.ζ' της παρ. 2 της Ενότητας II της ΠΟΛ. 1252/2015, επιβάλλεται κατά περίπτωση το πρόστιμο που ορίζεται στις υποπερ. αβ' και αγ' της περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α' 179). Κατά συνέπεια, σε οντότητες που είναι υπόχρεες σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων επιβάλλεται πρόστιμο εξακοσίων (600) ευρώ, εφόσον οι παραβάσεις διαπράχθηκαν έως και 31.12.2015, ενώ αντίστοιχα σε οντότητες που είναι υπόχρεες σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων επιβάλλεται πρόστιμο εννιακοσίων (900) ευρώ εφόσον διαπράχθηκαν έως και 31.12.2015. Υπενθυμίζεται, ότι με την παρ. 1 της Ενότητας Α' της ΠΟΛ. 1140/2014 διευκρινίστηκε πως με τις μεταβατικές διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 48 του άρθρου 66 (μετέπειτα άρθρο 72) του ν. 4174/2013 παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 (Α' 179) περί περιορισμού των προστίμων για τις παραβάσεις εκείνες για τις οποίες υπολογίζονται πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 (πλην της παρ. 10) του ν. 2523/1997 και έχουν διαπραχθεί μέχρι την 31.12.2013, ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσής τους.
6. Για διαδικαστικές παραβάσεις της παρ. 1 του άρθρου 54 των ν. 4174/2013 και 4987/2022 (Α' 206), που διαπράχθηκαν από την 1.1.2016 έως και την 18.4.2024, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η μη υποβολή δήλωσης απόκτησης, μεταβολής διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης εκάστου ΦΗΜ, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στην περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 54 των ως άνω νόμων, ήτοι πρόστιμο εκατό (100) ευρώ ανεξαρτήτως του λογιστικού συστήματος που τηρεί η οντότητα.
7. Για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ, Α' 58), που διαπράχθηκαν από 19.4.2024 έως και την 15.9.2024, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η μη υποβολή δήλωσης απόκτησης, μεταβολής διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης εκάστου ΦΗΜ, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στην ίδια παράγραφο και άρθρο του ως άνω νόμου, ήτοι πρόστιμο εκατό (100) ευρώ ανεξαρτήτως του λογιστικού συστήματος που τηρεί η οντότητα.

8. Για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής διακοπής λειτουργίας ή οριστικής παύσης χρήσης εκάστου ΦΗΜ που διαπράττονται από 16.9.2024 και εντεύθεν, επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται στην περ. β) της παρ. 5 του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, ήτοι πρόστιμο πεντακοσίων (500) ευρώ ανεξαρτήτως του λογιστικού συστήματος που τηρεί η οντότητα.

IV. Επιβαλλόμενα πρόστιμα για παραβάσεις μη διαφύλαξης Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ), φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ.

9. Για παραβάσεις απώλειας (μη διαφύλαξης) ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ που διαπράχθηκαν έως και την **31.12.2015**, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 38 ΕΛΠ και τα ερμηνευτικώς δεκτά με την υποπερ. 2 της περ. ζ' της παρ. 2 της Ενότητας II της ΠΟΛ. 1252/2015, επιβάλλεται το πρόστιμο που προκύπτει από τον συνδυασμό των διατάξεων των υποπερ. αβ' και αγ' της περ. α) της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 και των διατάξεων της υποπερ. στ.2 της περ. στ) της παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. 1809/1988. Κατά συνέπεια, στις οντότητες που έχουν υποχρέωση τήρησης απλογραφικών βιβλίων επιβάλλεται πρόστιμο εξακοσίων $(600) * 5 =$ τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, εφόσον οι παραβάσεις διαπράχθηκαν έως και 31.12.2015 ενώ αντίστοιχα στις οντότητες που έχουν υποχρέωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων επιβάλλεται πρόστιμο εννιακοσίων $(900) * 5 =$ τεσσάρων χιλιάδων πεντακοσίων (4.500) ευρώ εφόσον διαπράχθηκαν έως και 31.12.2015. Υπενθυμίζεται, ότι με την παρ. 1 της Ενότητας Α' της ΠΟΛ. 1140/2014 διευκρινίστηκε πως με τις μεταβατικές διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 48 του άρθρου 66 (μετέπειτα άρθρο 72) του ν. 4174/2013, παρέχεται η δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 περί περιορισμού των προστίμων για τις παραβάσεις εκείνες για τις οποίες υπολογίζονται πρόστιμα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 (πλην της παρ. 10) του ν. 2523/1997 και έχουν διαπραχθεί μέχρι την **31.12.2013**, ανεξαρτήτως του χρόνου διαπίστωσής τους.

10. Η παράβαση της μη διαφύλαξης ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ που τελείται από **1.1.2016** κι εφεξής, θεωρείται ως μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις κατά το άρθρο 13 του ν.5104/2024 -ΚΦΔ (σχετ. υποπερ. 1 της περ. ζ' της παρ. 2 της Ενότητας II της ΠΟΛ. 1252/2015 σε συνδυασμό με την παρ.1 αρθ.71 Ν.4987/2022 και αρθ.85 ΚΦΔ). Επισημαίνεται εν προκειμένω, ότι σε περίπτωση που υποβάλλεται δήλωση απώλειας ΦΗΜ πριν την έκδοση εντολής ελέγχου, επιβάλλεται για τις διαπραχθείσες παραβάσεις:

- α. από 1.1.2016 έως 18.4.2024, το πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 2 περ. ε' των ν.4174/2013 ή ν.4987/2022, ύψους δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ και
- β. από 19.4.2024 και εντεύθεν, το πρόστιμο της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 , ύψους δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.

Σημειώνεται ότι για παραβάσεις που διαπιστώνονται μετά την 31.7.2020 {περ.

β της παρ.3 του άρθρου 101 σε συνδυασμό με το άρθρο 144 του ν. 4714/2020 (Α' 148)) έως και 18.4.2024, κατόπιν έκδοσης εντολής ελέγχου μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης και πρόσκλησης του άρθρου 14 ΚΦΔ, επιβάλλεται το πρόστιμο μη διαφύλαξης ή μη προσκόμισης ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ υπό τις προϋποθέσεις και τα χρηματικά ανώτατα και κατώτατα όρια, που ορίζει η περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 ή του ν. 4987/2022 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 του άρθρου 90 του ν.4864/2021 (Α' 237) (σχετ. Ε.2028/2023).

Περαιτέρω, για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 19.4.2024 κι εφεξής στο πλαίσιο οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου, επιβάλλεται ένα αυτοτελές πρόστιμο για κάθε ελεγχόμενο έτος, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στην παρ. 2 του άρθρου 57 ΚΦΔ.

11. Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παρ. 2 της παρούσας, όταν στοιχειοθετηθεί από την αρμόδια Υπηρεσία, απόκλιση του χρόνου διάπραξης από τον χρόνο διαπίστωσης, εφόσον δεν επιβάλλεται το πρόστιμο της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 ή του ν. 4987/2022 ή της παρ. 2 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024 τυγχάνει εφαρμογής, ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις και την αντικειμενική υπόσταση της παράβασης, το νομοθετικό πλαίσιο που ίσχυε κατά τον χρόνο διάπραξής της.

V. Χρόνος παραγραφής ή απόσβεσης του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για επιβολή των προστίμων των Ενοτήτων II, III και IV.

12. Για παραβάσεις που ανάγονται σε χρόνο διάπραξης έως 31.12.2013 και αναφορικά με τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης να προβεί σε κοινοποίηση πράξης επιβολής των σχετικών προστίμων, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 68 και 84 του ν.2238/1994 (Α' 151), καθόσον, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997, οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής έγγραφης στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.
13. Περαιτέρω, για παραβάσεις που ανάγονται σε χρόνο διάπραξης από 1.1.2014 έως 18.4.2024 ως προς το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξεων επιβολής προστίμων, ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 62 των ν. 4174/2013 και 4987/2022, ενώ από 19.4.2024 και εντεύθεν ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 65 του ν. 5104/2024.
14. Έχοντας υπόψη τα ανωτέρω διευκρινίζεται ότι, για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ καθώς και για παραβάσεις μη διαφύλαξης ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που

δημιουργούν οι ΦΗΜ, που έχουν διαπραχθεί έως και την **31.12.2013**, εφαρμόζονται οι προϋσχύουσες του ΚΦΔ διατάξεις περί παραγραφής. Η κοινοποίηση πράξης επιβολής προστίμου μπορεί να λάβει χώρα έως και την εκπνοή της παρόδοις πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για την επίδοση της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή και μετά την πάροδο πενταετίας εφόσον τυγχάνουν εφαρμογής τα οριζόμενα στις παρ. 3, 4 και 5 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994. Ειδικότερα, (σχετ. **ΝΣΚ 147/2018**, **ΣτΕ 732/2019** και **ΠΟΛ.1165/2018**, **Ε.2123/2019**) σε περίπτωση:

- α. υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος για το οικείο έτος, **το τελευταίο (πέμπτο) έτος** της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, ισχύει **τριετής** παρέκταση από **το τέλος του έτους** μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η εκπρόθεσμη δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος,
- β. υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του οικείου έτους **μετά την πενταετία**, ισχύει τριετής παρέκταση από **τη λήξη του έτους υποβολής** της εκπρόθεσμης δήλωσης και **μη υπερβαίνουσα κατ' ανώτατο όριο τα 15 έτη** από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης,
- γ. μη υποβολής δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος του οικείου έτους, ισχύει δεκαπενταετής προθεσμία παραγραφής για την επιβολή του προβλεπόμενου προστίμου από **τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης**.

Για παράδειγμα, εφόσον δήλωση οριστικής παύσης ΦΗΜ δεν υποβλήθηκε εμπροθέσμως εντός της χρήσης 2013, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή του προβλεπόμενου προστίμου απόλλυται:

- α. στις **31.12.2019** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εμπροθέσμως ή υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός των φορ. ετών 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018,
- β. στις **31.12.2022**, εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2019,
- γ. στις **31.12.2023** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2020,
- δ. στις **31.12.2024** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2021,
- ε. στις **31.12.2025** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2022,
- στ. στις **31.12.2026** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2023,
- ζ. στις **31.12.2027** εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2024,

- η. στις 31.12.2028 εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε εκπροθέσμως εντός του φορολογικού έτους 2025,
- θ. στις 30.6.2029 (έστω ότι η καταληκτική ημερομηνία επίδοσης της δήλωσης είναι η 30.6.2014) εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 υποβλήθηκε ή υποβληθεί εκπροθέσμως εντός των φορολογικών ετών 2026, 2027, 2028 και 2029.
- ι. στις 30.6.2029 (έστω ότι η καταληκτική ημερομηνία επίδοσης της δήλωσης είναι η 30.6.2014) εφόσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος οικ. έτους 2014 ουδέποτε υποβληθεί.

Έχοντας υπόψη τα ανωτέρω και δεδομένης της παρέλευσης δεκαπενταετίας (15.7.2026) από την καταληκτική ημερομηνία επίδοσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χρήσης 2010 (οικ. έτος 2011) για κάθε κατηγορία φυσικού ή νομικού προσώπου (ΠΟΛ. 1143/2011 απόφαση Υπουργού Οικονομικών) το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για την επιβολή του προβλεπόμενου προστίμου για τις ανωτέρω παραβάσεις που τελέστηκαν κατά τη χρήση 2010 έχει ήδη, σε κάθε περίπτωση, υποπέσει σε παραγραφή.

15. Για παραβάσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ, ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 65 του ΚΦΔ, σύμφωνα με τις οποίες για παραβάσεις της παρ. 5 του άρθρου 53, η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του έτους **διαπίστωσης της παράβασης**.
16. Για παραβάσεις μη υποβολής δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ που έχουν διαπραχθεί ή διαπράττονται:
 - α. από **1.1.2014 έως και 10.12.2023** ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 62 των ν. 4174/2013 και 4987/2022, κι αντίστοιχα από **11.12.2023 έως και 18.4.2024** οι διατάξεις του εν λόγω άρθρου, όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 44 του ν. 5073/2023 (Α' 204), σύμφωνα με τις οποίες για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 των ως άνω νόμων ο χρόνος παραγραφής ή η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του **έτους διαπίστωσης της παράβασης**,
 - β. από **19.4.2024 και εντεύθεν**, ισχύουν οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 65 του ν. 5104/2024, σύμφωνα με τις οποίες για παραβάσεις της παρ. 5 του άρθρου 53, η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου υπολογίζεται από το τέλος του **έτους διαπίστωσης της παράβασης**.
17. Για παραβάσεις μη διαφύλαξης ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ που διαπράττονται από 1.1.2014 και εντεύθεν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 των νόμων 4174/2013, 4987/2022 και του ισχύοντος ΚΦΔ περί του ελαχίστου χρόνου διαφύλαξης των ΦΗΜ καθώς και των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ και βάσει των διευκρινίσεων που δόθηκαν με το προτελευταίο εδάφιο της υποπερ. 1 της περ. 2 της Ενότητας II της

ΠΟΛ. 1252/2015, προκύπτει ότι η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση επιβολής προστίμου ολοκληρώνεται στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 ΚΦΔ.

Για παράδειγμα, έστω ότι κατόπιν έκδοσης εντολής ελέγχου κατά το έτος 2025 για τα έτη 2019 και 2020, διαπιστώνεται από τον έλεγχο η μη διαφύλαξη ΦΗΜ καθώς και φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ. Κατά συνέπεια για τα έτη 2019 και 2020 η απόσβεση του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση επιβολής προστίμου ολοκληρώνεται στον κατά περίπτωση απώτερο ισχύοντα χρόνο εκ των περ. α), β) και γ) της παρ. 2 του άρθρου 13 ΚΦΔ για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

Σημειώνεται ότι στο πλαίσιο διενέργειας φορολογικού ελέγχου εξετάζεται και η περίπτωση επιβολής του προστίμου της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 54Ε του ν. 4174/2013 ή ν. 4987/2022 ή της παρ. 2 του άρθρου 57 του ΚΦΔ σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν στην παρ. 10 της παρούσας.

VI. Λοιπά θέματα

18. Επισημαίνεται ότι η επιβολή προστίμου για μη διαφύλαξη ΦΗΜ ή φορολογικών μνημών και αρχείων που δημιουργούν οι ΦΗΜ στο έτος διαπίστωσης της παράβασης δεν συνεπάγεται ότι προγενεστέρως της διαπίστωσης ο εν λόγω ΦΗΜ απαραίτητα ήταν σε λειτουργία και επ' ουδενί δεν κωλύει τη διακοπή εργασιών επιχείρησης κατά την αιτούμενη ημερομηνία, ακόμη και αν αυτή τυγχάνει προγενέστερη της διαπίστωσης της μη διαφύλαξης. Σε κάθε περίπτωση για τον προσδιορισμό του πραγματικού χρόνου διακοπής απαιτείται επαλήθευση με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία ότι ο ΦΗΜ δεν ήταν σε λειτουργία κατά την αιτούμενη ημερομηνία διακοπής εργασιών της επιχείρησης (σχετ. παρ. 4 άρθρο 4 της Α.1157/2024 Απόφασης Διοικητή ΑΑΔΕ).
19. Από την έκδοση της παρούσας, κάθε άλλη εγκύκλιος ή έγγραφο της Διοίκησης με αντίθετο περιεχόμενο, ιδιαίτερα ως προς τα επιβαλλόμενα πρόστιμα (σχετ. ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061218 ΕΞ 2016, ΔΕΛ Α 1078796 ΕΞ 2021) παύει να εφαρμόζεται.
20. Τα όσα διευκρινίζονται ανωτέρω αναφορικά με το ύψος των κυρώσεων για τις παραβάσεις που αφορούν την μη υποβολή ή την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης απόκτησης, μεταβολής ή παύσης χρήσης ΦΗΜ παρατίθενται και υπό μορφή Πίνακα κατωτέρω.

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΧΡΟΝΟΣ ΤΕΛΕΣΗΣ	ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΤΗΡΗΣΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΕΠΙΒΟΛΗ
1.	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Από 1.1.2011 έως 31.12.2013	600 € (Δυνατότητα Συμβιβασμού στο 1/3)	900 € (Δυνατότητα Συμβιβασμού στο 1/3)	Ανά ΦΗΜ
2.	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Από 1.1.2014 έως 31.12.2015	600 €	900 €	Ανά ΦΗΜ
3.	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Από 1.1.2016 έως 15.9.2024	100 €	100 €	Ανά ΦΗΜ

Α/Α	ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΧΡΟΝΟΣ ΤΕΛΕΣΗΣ	ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΤΗΡΗΣΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΕΠΙΒΟΛΗ
4.	ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Από 16.9.2024 και εντεύθεν	500 €	500 €	Ανά ΦΗΜ
5.	ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης (έως και 15.9.2024) -	100 €	100 €	Ανά δήλωση ανεξαρτήτως αριθμού ΦΗΜ
6.	ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	Με την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης (από 16.9.2024)	500 €	500 €	Ανά δήλωση ανεξαρτήτως αριθμού ΦΗΜ

Ο Διοικητής της Α.Α.Δ.Ε.

Γεώργιος Πιτσιλής

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Όλα τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.)
3. Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Φορολογουμένων (Κ.Ε.ΜΕ.Φ.)
4. Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης Αττικής και Θεσ/κης (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.)
5. Όλες οι Υπηρεσίες Φορολογικής Εξυπηρέτησης (Υ.Φ.Ε.)
6. Όλες οι Μονάδες Ειδικών Φορολογικών Ελέγχων (Μ.Ε.Φ.Ε.Λ.)
7. Όλες οι Φορολογικές Περιφέρειες
8. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
2. Γραφείο Υπουργού Ψηφιακής Διακυβέρνησης
3. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
4. Γραφείο Γενικής Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής
5. Γραφείο Προϊσταμένης της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
6. Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.)
7. Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Φορολογικών Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Φ.Ε.Ε.)
8. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Α.Φ.)
9. Διεύθυνση Εξυπηρέτησης (Δ.ΕΞΥ.)
10. Διεύθυνση Διαχείρισης Υποδομών
11. Αποδέκτες Πίνακα Β' (εκτός του αριθ. 2), Πίνακα Ζ' (οι αριθ. 1 και 7), Πίνακα Η' (εκτός των αριθ. 4, 10 και 11) και Πίνακα Ι' (οι αριθ. 1 και 4)

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας
3. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών
4. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Δυνάμεων Ελέγχου Οικονομικών Συναλλαγών (ΓΔ ΔΕΟΣ)
5. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
6. Φορολογική και Τελωνειακή Ακαδημία
7. Διεύθυνση Ελεγκτικών Διαδικασιών – Όλα τα τμήματα