



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα 24-07-2019

Αριθ.απόφ.:2368



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 536

ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22-03-2017) με θέμα <<Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.

γ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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 με αριθ. πρωτ./29-03-2019 ενδικοφανή προσφυγή της με Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με πράξης επιβολής προστίμου με Α.Τ.Β./28-02-2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, λόγω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2014-2018, καθώς και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Τις από 01-04-2019 απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./29-03-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ., 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 Τ.Ο. πράξη επιβολής προστίμου με Α.Τ.Β./28-02-2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ΄ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **100,00€**, λόγω υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2014-2018.

Συγκεκριμένα στις 28-02-2019 υπεβλήθησαν από την προσφεύγουσα, (μετά από σχετικό αίτημα χορήγησης πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. και με την ιδιότητα της κληρονόμου-νομίμου εκπροσώπου ή αντικλήτου, εκ διαθήκης δημοσιευθείσας στο Πρωτοδικείο Αθηνών με αριθ. πρακτικού:/28-11-2018, της γιαγιάς της που απεβίωσε στις 29-04-2018), εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014 έως και 2018, που αφορούσαν κληρονομιαίο διαμέρισμα γ' ορόφου επιφανείας 140τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 6,05/100 και αποθήκη υπογείου επιφανείας 6,29τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 0,24/100, σε πολυκατοικία που βρίσκεται στην

Η αποβιώσασα στα υποβληθέντα από την ίδια Ε9, είχε δηλώσει εσφαλμένα τις ανωτέρω οριζόντιες ιδιοκτησίες στην ίδια γραμμή, ενώ έπρεπε να δηλωθούν σε χωριστές γραμμές. Επιπλέον είχε δηλώσει επιφάνεια αποθήκης 10τμ έναντι επιφάνειας 6,29τμ, όπως φαίνεται στην με αριθ./1962 σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η προσφυγή της και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1)Οι δηλώσεις Ε9 αφορούσαν αποκλειστικά την αποβιώσασα και συνεπώς ούτε οι λανθασμένες δηλώσεις ούτε οι διορθωτικές έχουν σχέση με την προσφεύγουσα. Εξάλλου η επιβολή διοικητικής χρηματικής κύρωσης κατά φυσικού πρόσωπου, προϋποθέτει την ύπαρξη ζώντος υπόχρεου, με συνέπεια να είναι άκυρη όποια πράξη εκδίδεται μετά τον θάνατό του.

2)Σε περιπτώσεις ασήμαντων λαθών που δεν οφείλονται σε δόλο ούτε αξιολογούνται φορολογικά, να μην επιβάλλονται χρηματικά πρόστιμα. Στη συγκεκριμένη περίπτωση και για λόγους στοιχειώδους κατανόησης και επιείκειας προς τον συνεπή πολίτη, να κριθεί ότι δεν υπήρξε σφάλμα που έχρηζε διόρθωσης.

3)Στα πλαίσια της θεμελιώδους αρχής του δικαίου περί χρηστής διοίκησης, δεν δικαιολογείται υπαιτιότητα της προσφεύγουσας, η οποία να επισύρει πρόστιμο.

Επειδή για πράξεις που εκδίδονται από 01-01-2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της

πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται στην παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. α' και παρ.2 περ. α' του Ν.4174/2013 περί «Διαδικαστικών παραβάσεων», ορίζονται:

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 δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1252/20-11-2015 ΚΕΦ.ΙΙ άρθρο 2 περ. α' & θ', με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», ορίζονται:

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.

Επισημαίνεται ότι πρόστιμο υποβολής ελλιπούς δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα κατά το άρθρο 54, παρ. 2, περ. α' Κ.Φ.Δ., προβλέπεται μόνον στις φορολογίες Κεφαλαίου.

θ) Εφαρμογή του άρθρου 54 στις φορολογίες κεφαλαίου.

Στις φορολογίες κεφαλαίου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, κερδών από τυχερά παίγνια, μεταβίβασης ακινήτων, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), Ειδικού Φόρου επί των Ακινήτων (Ε.Φ.Α.)] και στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), εφόσον ο φορολογούμενος διαπραξεί οποιαδήποτε από τις παραβάσεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού (δηλαδή αν δεν υποβάλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή φορολογική δήλωση ή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, αν δεν υποβάλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου (κερδών από τυχερά παίγνια), αν δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων (π.χ. δικαιολογητικά για την απαλλαγή από τον Ε.Φ.Α. κ.λπ), τότε επιβάλλεται σε βάρος του πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, ανεξάρτητα αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος σε τήρηση λογιστικών βιβλίων. Στις εν λόγω φορολογίες, εφόσον πρόκειται για την παράβαση της περίπτωσης ε' της παραγράφου 1 (μη συνεργασία του φορολογουμένου στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου) επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ, όπως και στις λοιπές φορολογίες.

Ειδικά για τις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών και νομικών προσώπων, δεδομένου ότι οι δηλώσεις αυτές συντίθενται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), δεν επιβάλλεται πρόστιμο, εφόσον έχει επιβληθεί πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων Ε9. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) σε περισσότερα του ενός έτη, ο αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. επιβάλλει ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτών των ετών επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Σε περίπτωση που σε κάποιο έτος περιλαμβάνονται και άλλες μεταβολές, επιβάλλεται πρόστιμο χωριστά για κάθε έτος. Το πρόστιμο επιβάλλεται, σύμφωνα με τα ισχύοντα, στο έτος που δημιουργείται η υποχρέωση υποβολής της δήλωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της εγκυκλίου [Ε.2082/16-05-2019](#) κοινοποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 73 του Ν. [4607/2019](#), με τις οποίες επήλθαν τροποποιήσεις σε θέματα υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) και Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) παρέχονται οι κάτωθι οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Ημερομηνία υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Από την 1η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, όσοι έχουν μεταβολές στην ακίνητη περιουσία τους (σύσταση, απόκτηση κ.λπ.), υποχρεούνται να τις δηλώνουν υποβάλλοντας τη δήλωση Ε9 μέχρι την 31η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της μεταβολής.

2. Επιβολή προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ για διαδικαστικές παραβάσεις των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) και ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης Ε9 για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Το πρόστιμο ορίζεται σε εκατό (100) ευρώ για κάθε δήλωση

(παράγραφος 2 άρθρου 54 του Ν. [4174/2013](#)) και επιβάλλεται με την πράξη προσδιορισμού φόρου, η οποία εκδίδεται βάσει της δήλωσης Ε9.

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση.

3. Πρόστιμα για δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που υποβλήθηκαν από 31/12/2014 έως και 24/4/2019.

Σε εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2010 και επόμενων, που υποβλήθηκαν από την 31η Δεκεμβρίου 2014 μέχρι και την 24η Απριλίου 2019 (ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου), δεν επιβάλλονται το πρόστιμο του άρθρου 54 του Ν. [4174/2013](#) ή το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του Ν. [2523/1997](#), κατά περίπτωση.

Πρόστιμα που έχουν βεβαιωθεί μέχρι και την 24η Απριλίου 2019 δεν διαγράφονται.

Πρόστιμα που έχουν καταβληθεί μέχρι την ίδια ημερομηνία δεν επιστρέφονται.

4. Πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ για διαδικαστικές παραβάσεις των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) από 25/4/2019 και μετά.

Δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα των διαδικαστικών παραβάσεων του άρθρου 54 του Ν. [4174/2013](#) στις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9, οι οποίες υποβάλλονται από την 25η Απριλίου 2019 και αφορούν τα έτη 2014 και επόμενα, μέχρι την ανάρτηση των κτηματολογικών στοιχείων στο σύνολο της Ελληνικής επικράτειας. Η ολοκλήρωση της ανάρτησης προκύπτει από Διαπιστωτική Πράξη του Δ.Σ. του Ν.Π.Δ.Δ. «Ελληνικό Κτηματολόγιο», η οποία κοινοποιείται προς τον Υπουργό Οικονομικών.

Διευκρινίζεται ότι αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) θεωρείται η δήλωση, η οποία υποβάλλεται για πρώτη φορά και εισάγει ακίνητα ή δικαιώματα επί αυτών από τον υπόχρεο φορολογούμενο. Κάθε επόμενη δήλωση, η οποία προσθέτει, αφαιρεί ή μεταβάλλει ακίνητα ή δικαιώματα επί αυτών θεωρείται τροποποιητική δήλωση Ε9.

Μετά τα ως άνω εκτεθέντα

Επειδή υπεβλήθησαν από την προσφεύγουσα, ως κληρονόμου-νομίμου εκπροσώπου ή αντικλήτου της θανούσης, οι με αριθ./28-02-2019 χειρόγραφες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2014 έως και 2018, που αφορούσαν ορθή καταχώρηση σε χωριστή γραμμή, ακινήτων που βρίσκονται στην και συγκεκριμένα:

α)ενός διαμερίσματος γ' ορόφου επιφανείας 140τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 6,05/100 και

β)μίας αποθήκης ημιυπογείου επιφανείας 10τμ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του οικοπέδου 0,24/100,. Η αποθήκη, στις δηλώσεις Ε9 που υποβάλλονταν από την θανούσα, καταχωρούνταν με επιφάνεια 10τμ, έναντι επιφανείας 6,29τμ που αναγράφεται στην με αριθ./1962 σύσταση οριζοντίου ιδιοκτησίας.

Επειδή κατ'εφαρμογή των διατάξεων της εγκυκλίου [Ε.2082/2019](#) παρ. 3, που αφορά πρόστιμα για δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που υποβλήθηκαν από 31-12-2014 έως και 24-04-2019, αυτά δεν διαγράφονται και δεν επιστρέφονται εφόσον έχουν βεβαιωθεί και καταβληθεί μέχρι και την 24η Απριλίου 2019. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η με Τ.Ο. πράξη επιβολής προστίμου ποσού 103,13€ με Α.Χ.Κ./28-02-2019 & Α.Τ.Β./28-02-2019, που εκδόθηκε στο όνομα της προσφεύγουσας, εξοφλήθη με το παραστατικό στις 01-04-2019.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών της αιτούσας.,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθ. πρωτ./29-03-2019 ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και την **επικύρωση** της με Τ.Ο. πράξης επιβολής προστίμου με Α.Χ.Κ./28-02-2019 & Α.Τ.Β./28-02-2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' ΑΘΗΝΩΝ, λόγω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2014-2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου. Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικά Έτη: 2014-2018

Πρόστιμο άρθρου 54 του Ν.4174/2013: 100,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤ.ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.