



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 22/04/2025

Αριθμός Απόφασης: 651

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 332255

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 (ΑΑΔΕ)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 31/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή

προσφυγή του τουμε Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/06-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) της Α.Α.Δ.Ε για το φορολογικό έτος 2019.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Τρικάλων.

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

Επί της από 31/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του τουμε Α.Φ.Μ.: οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) της Α.Α.Δ.Ε. για το φορολογικό έτος 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, κατά την 11/07/2019 της με αριθμό καταχώρησης αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (εντύπου Ε9) που υπήρχαν την 01/01/2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη πράξη ισχυριζόμενος ότι το έτος 2019 κληρονόμησε, κατόπιν διαθήκης που άφησε ο αποβιώσας τον Ιούνιο του 2018 παππούς του του, Α.Φ.Μ., οικία στο σε ποσοστό 1/6 κατά ψιλή κυριότητα. Ενημερώθηκε για την επιθυμία αυτή του παππού του λίγες ημέρες πριν την σύνταξη του συμβολαίου που έγινε τον Ιούνιο του 2019 και αμέσως μετά, τον Ιούλιο 2019, δήλωσε την ψιλή κυριότητα. Δεν είχε κανένα λόγο να αποκρύψει στοιχεία και η εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν οφείλεται σε παράλειψή του αλλά σε άγνοια.

Επειδή, στο άρθρο 18 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ν.4987/2022 ως ίσχυε έως 18/04/2024 οριζόταν ότι : «1. α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. γ. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την

κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.».

Επειδή, στο άρθρο 23 «Δήλωση στοιχείων ακινήτων» παρ. 1 και παρ. 3 περ. α. του Ν.3427/2005, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο θανάτου της μητέρας της προσφεύγουσας, οριζόταν ότι «1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1η Ιανουαρίου εμπράγματο δικαίωμα πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας, επικαρπίας, οίκησης και επιφάνειας επί του ακινήτου, καθώς και εμπράγματο ή ενοχικό δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων. Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται μία φορά, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο. Η πρώτη εφαρμογή ήταν την 1η Ιανουαρίου 2005. Σε περίπτωση μεταβολής της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης του υπόχρεου την 1^η Ιανουαρίου, υποβάλλεται δήλωση μεταβολής στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος. Από το έτος 2012 και επόμενα, η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται ατομικά από κάθε φυσικό πρόσωπο, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση. Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στην οικεία δήλωση από: δ) τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:δα) από τους εκ διαθήκης κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους, δβ) από τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους...

3.α. Από την 1η Ιανουαρίου 2015 και εφεξής, για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς.....».

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1186/2014 με θέμα «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου 52 του ν. 4276/2014:

«.....Γ. Διαρκής ενημέρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων

Από την 1η Ιανουαρίου 2014, όσοι έχουν μεταβολές στην ακίνητη περιουσία τους υποχρεούνται να τις δηλώνουν ηλεκτρονικά στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, εντός 30 ημερών, από την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η μεταβολή

Δ. Δήλωση στοιχείων ακινήτων σε περιπτώσεις κληρονομικής διαδοχής.

Από το έτος 2014, στις περιπτώσεις κληρονομικής διαδοχής η δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς. Συγκεκριμένα ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομιά εντός προθεσμίας τεσσάρων (4) μηνών από την ημερομηνία που πληροφορήθηκε την επαγωγή και το λόγο της, δηλαδή - κατά κανόνα - από την ημερομηνία θανάτου, προκειμένου για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, και από την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης, προκειμένου για τους εκ διαθήκης κληρονόμους. Αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό, η προθεσμία αποποίησης της κληρονομιάς ορίζεται αντίστοιχα σε ένα (1) έτος. Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς, ο συνεπεία αυτής καθιστάμενος κληρονόμος, έχει ανάλογη προθεσμία για αποποίηση. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να αναγράψει στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, την οποία θα υποβάλει προς τούτο, την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου και, στις περιπτώσεις που πρόκειται για εκ διαθήκης κληρονόμο, την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης. Μετά την παρέλευση των ημερομηνιών αυτών, η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται εκπρόθεσμα. Η ανωτέρω ρύθμιση, αφορά φορολογικές υποχρεώσεις από την 1η Ιανουαρίου 2014 και δεν αναιρεί τη φορολογική υποχρέωση που έχει ο κληρονόμος (εξ αδιαθέτου ή εκ διαθήκης) για τον ΕΝΦΙΑ».

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 ως ίσχυε κατά το φορολογικό έτος 2019 οριζόταν ότι:

«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, β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:ι) Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) επιβάλλεται πρόστιμο γι' αυτήν με την πράξη προσδιορισμού του φόρου, η οποία εκδίδεται βάσει της ως

άνω δήλωσης. Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται η διαδικασία επιβολής του ανωτέρω προστίμου, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας περίπτωσης».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε, μέσω διαδικτύου, την 11/07/2019, την με αριθμό καταχώρησηςεκπρόθεσμη αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) έτους 2019 (ακίνητα που υπήρχαν κατά την 01/01/2019), στην οποία δήλωσε στον πίνακα 1 ακίνητο με ΑΤΑΚ στο Δ.Δ. του Δήμου του Ν. κατά ψιλή κυριότητα με ποσοστό συνιδιοκτησίας 16,67% και αιτιολογία εισαγωγής «εκ διαθήκης κληρονόμος αριθμός διαθήκης 437, ημερομηνία διαθήκης 17/10/2018».

Επειδή, η υπ' αριθμ /11-11-2017 δημοσία διαθήκη του αποβιώσαντος κατά την 11-06-2018 του, Α.Φ.Μ., που συντάχθηκε ενώπιον της συμβολαιογράφου του Ν., του , δημοσιεύτηκε με το με αριθμό /17-10-2018 πρακτικό συνεδριάσεώς του Ειρηνοδικείου Αλεξανδρούπολης.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η ανωτέρω δήλωση υποβλήθηκε την 11-07-2019, μετά την παρέλευση της προθεσμίας των 30 ημερών από την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της εν λόγω κληρονομιάς, ήτοι εκπρόθεσμα.

Επειδή, από την Α.Α.Δ.Ε. εκδόθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, η με αριθμό/06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2023) για το φορολογικό έτος 2019, με την οποία του επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 100,00 € για την υποβολή της ως άνω εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (εντύπου Ε9), κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α) του ν.4174/2013 που επισύρει το εν λόγω πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 περ. α) του ίδιου νόμου.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2, των άρθρων 43, 50, 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992), η Φορολογική Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον 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.

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣΤΕ 2074/1982).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 31/12/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τουΙ.....τουμε Α.Φ.Μ.:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013) φορ έτους 2019 της Α.Α.Δ.Ε.

| | Ποσό (σε ευρώ) |
|--|----------------|
| Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 ^α και 2 ^α του ν. 4174/2013 | 100,00 |

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α/α
ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

Σημείωση:

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