



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 28/03/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 828

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 140 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 350
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 (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα (ID ενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου , κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4987/2022 για την εκπρόθεσμη υποβολή Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα

5. Την ανωτέρω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. α' ν. 4987/2022 (και ήδη άρθρου 53 παρ. 1 περ. δ' ν.5104/2024), επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ πλέον ψηφιακού τέλους συναλλαγής 2,40 ευρώ, ήτοι συνολικά 102,40 ευρώ, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 02/05/2019 την υπ' αριθμ.αρχική Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1^η Ιανουαρίου 2019.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι εκ παραδρομής υπέβαλε την εν λόγω δήλωση Ε9 εκπρόθεσμα, μετά το θάνατο του πατέρα του το έτος 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τα κάτωθι άρθρα του Αστικού Κώδικα, ορίζεται ότι:

Άρθρο 1846:

«Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομία μόλις γίνει η επαγωγή, με την επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 1198».

Άρθρο 1847:

«Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της. Στην επαγωγή από διαθήκη η προθεσμία δεν αρχίζει πριν από τη δημοσίευση της διαθήκης.

Αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό, η προθεσμία είναι ενός έτους.

Η προθεσμία αναστέλλεται από τους ίδιους λόγους που αναστέλλεται και η παραγραφή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Δήλωση στοιχείων ακινήτων» του ν. 3427/2005 ως αυτές ίσχυαν κατά τα κρίσιμα έτη 2018 και 2019, ορίζεται ότι:

«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, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022, ορίζεται 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 ή υποβάλει ελλιπή δήλωση 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 των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

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

β) εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση των περ. β), γ) και δ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών αρχείων (βιβλίων),

[...]

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 καθορίζεται η διαδικασία επιβολής του ανωτέρω προστίμου, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας περίπτωσης. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων -πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση...»

Ειδικότερα, με την ΠΟΛ 1252/2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», διευκρινίστηκαν τα εξής:

«...2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

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 διαπράξει 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...».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπρόθεσμα στις 02/05/2019 την υπ' αριθμ. αρχική Δήλωση Στοιχείων Ακινήτων για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1η Ιανουαρίου 2019, εισάγοντας το ακίνητο που απέκτησε ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος του αποβιώσαντα την 05/11/2018

Συνεπώς, αφού ο θάνατος επήλθε στις 05/11/2018, η προθεσμία της εκ μέρους του προσφεύγοντος δυνατότητας αποποίησης της κληρονομιάς παρήλθε κατόπιν τεσσάρων μηνών, δηλαδή στις 05/03/2019. Κατ' εφαρμογή δε των διατάξεων του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, ο προσφεύγων έπρεπε να υποβάλει την παραπάνω δήλωση Ε9 εντός προθεσμίας τριάντα ημερών με αφετηρία την 05^η/03/2019, ήτοι έως την 05^η/04/2019. Πλην όμως η εν λόγω προθεσμία παρήλθε άπρακτη και ο προσφεύγων προέβη στη δήλωση του κληρονομούμενου ακινήτου εκπρόθεσμα την 02/05/2019.

Επειδή, η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο 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, η Φορολογική Αρχή επέβαλε, για την εκπρόθεσμη υποβολή της εν λόγω αρχικής δήλωσης Ε9, το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1β' και 2α' του ν.4987/2022, ως όφειλε, στα πλαίσια της αρχής της νομιμότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής τουκαι την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. Πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου- καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2019

Η υπ' αριθ. Πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4987/2022: 100,00 ευρώ, πλέον ψηφιακού τέλους συναλλαγής 2,40 ευρώ, ήτοι συνολικά **102,40 ευρώ**.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.