



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 05-05-2025

Αριθμός απόφασης: 765

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.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), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 11-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΤΟΥ, ΑΦΜ, κατοίκου Κοζάνης, επί της οδού, κατά της αριθμ. /06-12-2024 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, φορ. έτους 2019.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ .

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. /06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου φορ. έτους 2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, πρόστιμο ύψους **100,00€**, δεδομένου ότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ. /18-04-2019 δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2019, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 54 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να ακυρωθεί ολικά η υπ' αριθμ. /06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου, επικαλούμενη τα παρακάτω:

- Η υπ' αριθμ. δήλωση Ε9 που υποβλήθηκε στις 18-04-2019 είναι εμπρόθεσμη σύμφωνα με την παρ. 1 του αρ. 73 του ν. 4607/2019, που ίσχυε τότε αλλά και σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ. 48 του ν. 4916/2022 που έλυσε και το θέμα της κληρονομικής διαδοχής, αργότερα.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 18 του ν. 4987/2022: «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.

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για την διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της, ενώ ταυτόχρονα δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 23§1 του ν. 3427/2005 όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4474/2017: 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. Την ίδια υποχρέωση έχουν τα παραπάνω πρόσωπα όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης. 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 1η Ιανουαρίου, υποβάλλεται δήλωση μεταβολής στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος. Φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά την 1.1.2013 έχουν εμπράγματα δικαιώματα σε γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, υποχρεούνται να ελέγξουν ηλεκτρονικά μέχρι 30.6.2013 την περιουσιακή τους κατάσταση, όπως αυτή εμφανίζεται στην ιστοσελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων, προκειμένου να τη συμπληρώσουν, τροποποιήσουν και οριστικοποιήσουν. Νομικά πρόσωπα, τα οποία κατά την 1.1.2013 έχουν εμπράγματα δικαιώματα σε ακίνητα, υποχρεούνται σε ηλεκτρονική υποβολή

δήλωσης στοιχείων ακινήτων μέχρι 30.6.2013, στην οποία θα περιλαμβάνεται η περιουσιακή τους κατάσταση, όπως είναι διαμορφωμένη κατά την 1.1.2013.

Από το έτος 2012 και επόμενα η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται ατομικά από κάθε φυσικό πρόσωπο, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση. Για την ακίνητη περιουσία των προστατευομένων, κατά τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ανήλικων τέκνων, η δήλωση υποβάλλεται από τον υπόχρεο γονέα στο όνομα του τέκνου.

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:

α) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,[...] **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,**

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 3^α του ν. 3427/2005 όπως κωδικοποιήθηκε με τον ν. 4607/2019: 3.α. Από την 1η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, ο υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων υποβάλλει αυτήν μέχρι την 31η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 3^α του αρ 6 ν. 4223/2013, όπως ίσχυε με την κωδικοποίηση του ν. 4316/24-12-2014: 3.α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από [1.1.2015](#) και εφεξής, 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 το αρ. 54§1 και 54§2.1 του ν. 4174/2013: «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 υποβάλλει 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 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 1,...

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015: 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.

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 την παρ. 1 του αρ. 73 του ν. 4607/2019: 1. Η περίπτωση α' της παρ. 3 του [άρθρου 23](#) του ν. [3427/2005](#) (Α' 312) αντικαθίσταται ως ακολούθως:

«3.α. Από την 1η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, ο υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων υποβάλλει αυτήν μέχρι την 31η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 48§2 του ν. 4916/2022: 2. Η περ. α' της παρ. 3 του [άρθρου 23](#) του ν. [3427/2005](#) αντικαθίσταται ως εξής:

«α. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παρ. 1, ο υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων υποβάλλει αυτήν μέχρι και την 31η Μαρτίου του επόμενου έτους 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 μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δύναται να παρατείνεται η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 18-04-2019 λόγω θανάτου του συζύγου της στις 09-10-2018 την υπ' αριθμ. αρχική δήλωση Ε9 για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1^η Ιανουαρίου 2019, εισάγοντας οικόπεδα και γήπεδα και αναγράφοντας ως αιτία εισαγωγής τους την από 13/11/2018 δημοσιευμένη διαθήκη του συζύγου της.

Επειδή βάσει των ανωτέρω η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει δήλωση Ε9 **εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς, ήτοι μέχρι 11/03/2019.**

Επειδή οι νόμοι ν. 4607/2019 και ν. 4916/2022 που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν ίσχυαν κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης και τέθηκαν σε ισχύ ήδη μετά την υποβολή της δήλωσης, ήτοι στις 24-04-2019 για τον ν. 4607/2019 και 28/03/2022 για τον ν. 4916/2022, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος και αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής της
..... ΤΟΥ, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση

Με την υπ' αριθμ./06-12-2024 πράξη επιβολής προστίμου:

Βάσει απόφασης Δ.Ο.Υ.	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
100,00€	100,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

α.α.

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.