



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 30.05.2025

Αριθμός Απόφασης: 1826

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 372-347

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 (ΦΕΚ 1440/27.04.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,

δ. της Α. 1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) 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.

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **31.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου Γαλάτσι, κατά της υπ' αριθ./30.01.2025 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, φορολογικού έτους 2024, του ΚΕΦΟΚ Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31.01.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **ΑΦΜ**, 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 υπ' αριθ./30.01.2025 πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 53 του ν. 5104/2024, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό/17.05.2024 δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) που υπάρχουν την 01.01.2024, για ακίνητα που απέκτησε ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος και με ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου 09.11.2023.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προβαλλόμενη πράξη, επικαλούμενος το λανθασμένο καταλογισμό αυτής.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Δήλωση στοιχείων ακινήτων» του ν. 3427/2005, ως ίσχυε κατά το έτος διάπραξης της παράβασης, ορίζεται ότι:

«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 της Ε. 2060/12.08.2022 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«Α.1 Προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής δήλωσης Ε9 σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής

2. Στην ανωτέρω διάταξη ορίζεται ότι σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής, η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς - και επομένως όχι απαραίτητα μέχρι την 31η Μαρτίου. Η προθεσμία αποποίησης, ορίζεται στον Αστικό Κώδικα (άρθρο 1847), και είναι 4 μήνες από τότε που ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή και τον λόγο της ή ένα έτος αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό. Στην επαγωγή από διαθήκη η προθεσμία δεν αρχίζει πριν τη δημοσίευσή της. Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς, ο συνεπεία αυτής καθιστάμενος κληρονόμος, έχει ανάλογη προθεσμία για αποποίηση.

3. Σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, αν πριν την παρέλευση της ημερομηνίας αποποίησης, γίνει η αποδοχή κληρονομιάς και δεν έχει παρέλθει η 31η Μαρτίου του επόμενου έτους, τότε ο υπόχρεος υποχρεούται να δηλώσει την κληρονομιαία περιουσία εντός της προθεσμίας αυτής, ήτοι μέχρι την 31η Μαρτίου.

4. Παραδείγματα:

I. Ο Α, κάτοικος Ελλάδας, απεβίωσε στις 22 Οκτωβρίου 2021. Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι του, κάτοικοι Ελλάδας, δεν αποποιήθηκαν την κληρονομιά μέχρι την 23η Φεβρουαρίου 2022. Η εμπρόθεσμη δήλωσή τους υποβάλλεται μέχρι την 31η Μαρτίου 2022.

II. Ο Θ, κάτοικος Ελλάδας, απεβίωσε στις 30 Μαρτίου 2021. Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, κάτοικοι Ελλάδας, δεν αποποιούνται την κληρονομιά εντός του τετραμήνου ούτε την αποδέχονται μέσα στο ίδιο χρονικό διάστημα. Η εμπρόθεσμη δήλωσή τους, για το έτος 2022 υποβάλλεται μέχρι την 31η Μαρτίου 2022.

III. Ο Γ, κάτοικος Ελλάδας, απεβίωσε την 29η Δεκεμβρίου 2021 και αφήνει κληρονόμο το μοναδικό του τέκνο, κάτοικο Ελλάδας, το οποίο δεν αποποιείται την κληρονομιά μέχρι την 30η Απριλίου 2022. Η εμπρόθεσμη δήλωσή του υποβάλλεται μέχρι την 31η Μαΐου 2022.

IV. Ο Δ, κάτοικος Ελλάδας, απεβίωσε στις 28 Μαρτίου 2021. Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, κάτοικοι Ελλάδας δεν αποποιούνται την κληρονομιά εντός του τετραμήνου ούτε την αποδέχονται μέσα στο ίδιο χρονικό διάστημα. Στις 23 Οκτωβρίου 2021 δημοσιεύεται διαθήκη. Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι, κάτοικοι Ελλάδας, δεν αποποιούνται αυτή μέχρι την 24η Φεβρουαρίου 2022. Η εισαγωγή των κληρονομιαίων ακινήτων στη δήλωση στοιχείων ακινήτων πραγματοποιείται εμπρόθεσμα μέχρι την 31η Μαρτίου 2022.

V. Ο Ζ, κάτοικος Ελλάδας, απεβίωσε στις 2 Νοεμβρίου 2021. Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι, κάτοικοι εξωτερικού, δεν αποποιούνται την κληρονομιά εντός του δωδεκαμήνου ούτε την αποδέχονται μέσα στο ίδιο χρονικό διάστημα. Η εισαγωγή των κληρονομιαίων ακινήτων στη δήλωση στοιχείων ακινήτων πραγματοποιείται εμπρόθεσμα μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2022».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν. 4607/2019 ορίζεται ότι:

3. Για εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2010 και επόμενων, που υποβλήθηκαν ή θα υποβληθούν από τις 31.12.2014 μέχρι και τη δημοσίευση του παρόντος, δεν επιβάλλονται, κατά περίπτωση, το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 ή το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179). Πρόστιμα που έχουν βεβαιωθεί δεν διαγράφονται. Τυχόν πρόστιμα που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται.

4. Οι διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 δεν εφαρμόζονται στις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που υποβάλλονται μέχρι την ανάρτηση των κτηματολογικών στοιχείων στο σύνολο της ελληνικής επικράτειας, όπως αυτή προκύπτει από σχετική, Διαπιστωτική Πράξη του Δ.Σ. του Ν.Π.Δ.Δ. «Ελληνικό Κτηματολόγιο», η οποία κοινοποιείται προς τον Υπουργό Οικονομικών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ήδη άρθρο 53 του ν. 5104/2024), ως ίσχυε κατά το έτος διάπραξης της παράβασης, 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:

.....

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

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

.....

β) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων...».

Επειδή, με τις διατάξεις της Ε. 2082/16.05.2019 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«.....

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».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων απέκτησε ακίνητα ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος του θανόντος πατρός του, με ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου 09.11.2023 και όφειλε να υποβάλει αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έως 30.04.2024, προκειμένου να δηλωθούν τα στοιχεία αυτών.

Επειδή, στις 07.04.2024 εκδόθηκε συστημικά αυτόματη εκκαθάριση ΕΝΦΙΑ, η οποία έλαβε αριθμό δήλωσης Ε9 και δεν περιέχει ακίνητα ή αγροτεμάχια.

Επειδή, ωστόσο, η υποβληθείσα από τον προσφεύγοντα δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) που υπάρχουν την 01.01.2024 με αριθμό και ημερομηνία υποβολής 17.05.2024 φέρει μεν την ένδειξη «τροποποιητική», όμως με αυτή ο προσφεύγων εισάγει για πρώτη φορά ακίνητα ή δικαιώματα επ' αυτών και συνεπώς θεωρείται εν τοις πράγμασι αρχική.

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αριθ. /17.05.2024 αρχική δήλωση Ε9 μετά την 30.04.2024, ήτοι εκπρόθεσμα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 31.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης επιβολής προστίμου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Πράξη επιβολής προστίμου/30.01.2025 100,00 ευρώ.

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος διοικητικής υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.