



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02-06-2025

Αριθμός απόφασης: 1840

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312348
E-mail : ded.ath@aade.gr

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με διεύθυνση κατοικίας στο κατά της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της ΑΑΔΕ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013 της ΑΑΔΕ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00 € για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2021 (αριθμός δήλωσης:).

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση προσφυγή του ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης προστίμου ισχυριζόμενος ότι η αγορά του επίμαχου ακινήτου πραγματοποιήθηκε την με το υπ' αριθμ. συμβόλαιο και έχει δηλωθεί τόσο στην δήλωση Πόθεν Έσχες, στην υποβολή της οποίας είναι υπόχρεος ως αστυνομικός, όσο και στη δήλωση Ε9 και δεν υφίσταται κανένα όφελος για τον ίδιο ούτε προκύπτει ζημία για το Δημόσιο από την καθυστέρηση υποβολής της εν λόγω δήλωσης Ε9. Επίσης ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του επικαλείται οικονομικούς, κοινωνικούς λόγους καθότι υπηρετεί σε νησί και εκ του λόγου τούτου αντιμετωπίζει υψηλό κόστος διαβίωσης σε σχέση με τις αποδοχές του.

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας που ίσχυε έως την 03.11.2022), το οποίο φέρει τίτλο «Διαδικαστικές παραβάσεις» ορίζονται τα ακόλουθα :

«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 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, ίδιου περιεχομένου διάταξη υπήρχε και στο άρθρο 54 του ν. 4987/2022 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας που ίσχυε από την 04.11.2022 έως την 18.04.2024), ενώ ο από την 19.04.2024 και έως σήμερα ισχύων Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024) στο άρθρο 53 αυτού που φέρει τίτλο «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» προβλέπει τα εξής:

«1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση

καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως:

α) η μη υποβολή ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογικής δήλωσης, συμπεριλαμβανομένων των δηλώσεων που υποβάλλονται στη φορολογία κεφαλαίου, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, και των δηλώσεων παρακράτησης φόρου, ...

δ) η παράλειψη υποβολής ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9). Σε περίπτωση υποβολής δηλώσεων στοιχείων ακινήτων για περισσότερα του ενός (1) έτη επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση. »

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, με τίτλο «Δήλωση στοιχείων ακινήτων», όπως ίσχυαν κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, ήτοι κατά το έτος 2020, όριζαν τα εξής:

«1. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1^η 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.

.....

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.....,

Ακολουθως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 περ. α' του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 73 παρ. 1 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α' 65/24.4.2019) και ίσχυε το κρινόμενο έτος 2021:

«3.α Από την 1^η 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 31^η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα».

Επειδή, με την Ε.2082/2019 με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 73 του ν. 4607/2019 (ΦΕΚ 65 Α') για θέματα φορολογίας ακίνητης περιουσίας» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ημερομηνία υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

Από την 1^η 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 31^η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της μεταβολής».

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, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε στις την με αριθμό αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1^η Ιανουαρίου 2021, εισάγοντας σε αυτήν το ακίνητο με ΑΤΑΚ, λόγω αγοράς. (αριθμός συμβολαίου - ΑΦΜ συμβολαιογράφου).

Επειδή, συνεπώς, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 23 ν. 3427/2005, όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, και της Ε.2082/2019, ο προσφεύγων έπρεπε να υποβάλλει την παραπάνω δήλωση μέχρι την 31^η Μαΐου του επόμενου έτους από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, ήτοι είχε υποχρέωση να δηλώσει το εν λόγω ακίνητο έως 31/05/2021.

Επειδή ο προσφεύγων προέβη στην δήλωση του εν λόγω ακινήτου εκπρόθεσμα, ήτοι στις 07/09/2021 και επομένως ορθώς και συννόμως, σύμφωνα με τις επιταγές του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 και του άρθρου 23 του ν. 3427/2005, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα το προσβαλλόμενο πρόστιμο λόγω της εκπρόθεσμης εκ μέρους του υποβολής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

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), σύμφωνα με την οποία η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νόμοι, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Στη συγκεκριμένη, λοιπόν, περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων από αυτές.

Κατά συνέπεια, βάσει όλων των παραπάνω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είναι απορριπτέοι ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του και τη επικύρωση της υπ' αριθμ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2021.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος : 01/01/2021 - 31/12/2021

	Βάσει ελέγχου (σε ευρώ)	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (σε ευρώ)
Υπ' αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ της ΑΑΔΕ φορολογικού έτους 2021.	100,00	100,00

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του 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.