



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 16-06-2025

Αριθμός απόφασης: 1122

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

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας 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 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 **14-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ:.....**, κατοίκου, κατά της αριθμ./**30-01-2025** πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 54 του Ν. 4987/2022 του Διοικητή της ΑΑΔΕ έτους 2021.

5. Την ανωτέρω πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν 4987/2022 για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2021 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

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

Επί της από **14-02-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με **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./**30-1-2025** πράξη επιβολής προστίμου της ΑΑΔΕ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, πρόστιμο ύψους **100,00€**, διότι υπέβαλε εκπρόθεσμα την αριθμ./**01-12-2022** αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2021, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 54 του ν. Ν 4987/2022.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει να ακυρωθεί ολικά η υπ αριθμ./2025 πράξη επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενος ότι η με αριθμ/**01-12-2022** αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2021 υποβλήθηκε εκ παραδρομής, καθώς δεν είχε τη σχετική υποχρέωση. Τα εν λόγω ακίνητα δεν του ανήκουν, καθώς ανήκουν σε πελάτη του, δεδομένου ότι ο ίδιος είναι συμβολαιογράφος.

Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκόμισε την απόδειξη υποβολής της ανωτέρω δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/2013, ορίζεται ότι: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου..... 4. Τα δικαιώματα επί των οποίων επιβάλλεται ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετησίως είναι αυτά που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού και ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4223/2013, ορίζεται ότι :
«1.Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα:

γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα:

αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

γγ) Ο μετά από αποποιήσεις κληρονόμος, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομούμενου ή,

....

3. Ο πλήρης κύριος υποχρεούται στην καταβολή του συνολικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. που βαρύνει το ακίνητο κατά το ποσοστό συνιδιοκτησίας του.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 3 του άρθρου 23 <<Δήλωση στοιχείων ακινήτων>> του Ν 3427/2005, όπως αυτές ίσχυαν κατά το κρινόμενο έτος 2021 (για ακίνητα που υπήρχαν την 01-01-2022), ορίζεται 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. 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.

[.....]

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)..., β)...., γ)...., 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, ιδ)

3.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 Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να παρατείνεται η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν 5104/2024: «**1.** Ο Διοικητής είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν στον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ 1252/2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του Αναπληρωτή ΓΓΔΕ με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», αναφέρεται ότι:

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

α) Μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή, ελλιπής υποβολή δηλώσεων από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα (παρ. 1 περ. α΄). Για

κάθε παράβαση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικές και μηδενικές δηλώσεις), καθώς και φορολογικής δήλωσης πληροφοριακού χαρακτήρα, η οποία αφορά φορολογικά έτη, υποθέσεις και περιόδους από 1.1.2014 και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ (περ. α' της παρ. 1 σε συνδυασμό με την περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 54). Δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα είναι, μεταξύ άλλων, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων πελατών-προμηθευτών της παρ. 3του άρθρου 14, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών, τα έντυπα προϋπολογιστικού και απολογιστικού κόστους, οι γνωστοποιήσεις, οι δηλώσεις μητρώου (πλην της δήλωσης εγγραφής στο φορολογικό μητρώο), η δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης κ.λπ.....

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση (εκ παραδρομής).»

Επειδή, με το άρθρο 22 του Ν 5104/2024 - Υποβολή φορολογικής δήλωσης- ορίζεται: «1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου. γ) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης»

Επειδή, με το άρθρο 23 του Ν 5104/2024 - Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης- ορίζεται: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.».

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ αριθμό/01-122022 εκπρόθεσμη αρχική ηλεκτρονική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9), με «αιτία εισαγωγής: εξ αδιαθέτου (νόμιμος) κληρονόμος του αποβιώσαντος με ΑΦΜ:..... - ημερομηνία θανάτου 06/12/2020» για ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2021.

Ακολουθώντας στις **06-12-2022** ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμό τροποποιητική δήλωση (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2021, διαγράφοντας συνολικά τα αρχικώς δηλωθέντα ακίνητα, με «*αιτία εισαγωγής: εκ παραδρομής δήλωση*».

Επειδή, από την εφαρμογή του προγράμματος taxis προκύπτει ότι κληρονόμοι της θανούσης την 06-12-2020 με ΑΦΜ:....., είναι οι:

- 1) με ΑΦΜ:.....
- 2) με ΑΦΜ:..... και
- 3) με ΑΦΜ:.....

Επειδή, όπως προκύπτει από την εφαρμογή δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9), οι ως άνω κληρονόμοι της θανούσας με ΑΦΜ:....., έχουν υποβάλλει τις σχετικές δηλώσεις Ε9, ως όφειλαν, με την ιδιότητα του κληρονόμου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η με αριθμό δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 υποβλήθηκε στις 01-12-2022 από τον προσφεύγοντα με τα ακίνητα που φέρεται να κληρονόμησε από την με ΑΦΜ:....., χωρίς ωστόσο ο ίδιος να έχει τη σχετική υποχρέωση, η οποία αφορούσε τους κληρονόμους της αποβιώσας κατά το χρόνο υπαγωγής στην κληρονομιά. Κατά συνέπεια, η υπό κρίση δήλωση, που υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα ως «εξ αδιαθέτου (νόμιμος) κληρονόμος του αποβιώσαντος με ΑΦΜ - ημερομηνία θανάτου 06/12/2020», υποβλήθηκε εκ παραδρομής και ως εκ τούτου δε στοιχειοθετείται η επιβολή σε βάρος του προσφεύγοντα του υπό κρίση προστίμου ύψους 100,00 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 54 του Ν. 4987/2022 (δήλωση εκ παραδρομής).

Εξάλλου, ο προσφεύγων έχει ήδη υποβάλλει τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2021, με την οποία διέγραψε το σύνολο των ακινήτων που είχε εισάγει, με την αιτιολογία «*εκ παραδρομής δήλωση*».

Κατόπιν των ανωτέρω

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-02-2025 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της υπ' αριθμ./30-01-2025 πράξης επιβολής προστίμου ως κάτωθι:

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

1)Υπ' αριθμ...../30-1-2025 πράξη επιβολής προστίμου αρ. 54 του ν.4987/2022,
φορολογικού έτους 2021.

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	100,00€	0,00 €

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

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