



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312349

E-mail : ded.ath@aaade.gr

Αθήνα, 26 / 06 / 2025

Αριθμός απόφασης: 2119

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β) του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του υποβληθείσα από την ως ασκούσα γονική μέριμνα, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2021, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, υποβληθείσα από την ως ασκούσα γονική μέριμνα, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό Πράξη επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο του άρθρου 54 του ΚΦΔ, για εκπρόθεσμη αρχική δήλωση Ε9 με την οποία δήλωνε ακίνητα που κληρονόμησε από τον αποβιώσαντα την 25-08-2020 παππού του. Αναλυτικότερα η μητέρα του και ασκούσα τη γονική μέριμνα υπέβαλε, στις τη με αριθμό αρχική δήλωση Στοιχείων Ακινήτων για τα ακίνητα που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2021, δηλώνοντας σε αυτήν το ακίνητο με Α.Τ.ΑΚ.προερχόμενο από διαθήκη βάσει της με αριθ. δημοσίευσης της και το ακίνητο με Α.Τ.ΑΚ. προερχόμενο εκτός διαθήκης από τον παππού του προσφεύγοντος μετά τον θάνατο του την 25-08-2020.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή του και όπως ακυρωθεί ολικά η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι τελούσε υπό την πλανημένη πεποίθηση ότι, προκειμένου να ενταχθούν τα κληρονομιαία ακίνητα στη δήλωση Ε9, έπρεπε να ολοκληρωθεί η συμβολαιογραφική διαδικασία αποδοχής κληρονομιάς και η μεταγραφή της οικείας πράξης στο αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο ή Κτηματολογικό Γραφείο, ώστε αυτά να περιέλθουν στην κυριότητα του.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1846 του Αστικού Κώδικα**, περί αυτοδίκαιης κτήσης:
«Ο κληρονόμος αποκτά αυτοδικαίως την κληρονομία μόλις γίνει η επαγωγή, με την επιφύλαξη της διάταξης του άρθρου 1198.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του ν.3427/2005** (όπως τροποποιήθηκε με το **άρθ. 73 του ν.4607/2019**), ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 23 - Δήλωση στοιχείων ακινήτων**

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: [.....]

θ) τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2234/1994, όπως ισχύει. Τέκνο το οποίο έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποβάλλει αυτοτελώς δήλωση στοιχείων ακινήτων [.....]

3.α Από την 1^η Ιανουαρίου 2019 και εφεξής, για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα 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, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **Ε.2082/16-5-2019**, με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 73 του ν.4607/2019 (ΦΕΚ 65 Α΄) για θέματα φορολογίας ακίνητης περιουσίας», μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«**1. Ημερομηνία υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)**

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

Παραδείγματα:

- Φορολογούμενος αποκτά ακίνητο από αγορά στις 2 Ιανουαρίου 2019. Το δικαίωμα επί του ακινήτου θα πρέπει να δηλωθεί εμπρόθεσμα στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2020 μέχρι την 31η Μαΐου 2020.

- Φορολογούμενος αποκτά δύο ακίνητα Α και Β από αγορά την 15η Απριλίου 2019 και πωλεί το Α ακίνητο στις 11 Ιουνίου 2019. Στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2020, η οποία θα πρέπει να υποβληθεί εμπρόθεσμα μέχρι την 31η Μαΐου 2020, ο φορολογούμενος υποχρεούται να δηλώσει μόνο το δικαίωμα επί του Β ακινήτου.

- Έστω ότι πεθαίνει ο Α την 20ή Ιανουαρίου 2019 και αφήνει κληρονόμο εξ αδιαθέτου το μοναδικό του τέκνο. Η δήλωση Ε9 2020 για την απόκτηση του ακινήτου από το τέκνο, υποβάλλεται εμπρόθεσμα έως την 31η Μαΐου 2020. Αν στην ίδια περίπτωση δημοσιευθεί διαθήκη εντός του έτους του 2019, που καθιστά μοναδικό κληρονόμο τον εγγονό του θανόντος, τότε δεν υποβάλλεται δήλωση από τον εξ αδιαθέτου κληρονόμο αλλά απευθείας από τον εκ διαθήκης μέχρι την 31η Μαΐου 2020. Επισημαίνεται ότι η υποβολή δήλωσης από τον κληρονόμο συνιστά και σιωπηρή αποδοχή της κληρονομιάς.

2. Επιβολή προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ για διαδικαστικές παραβάσεις των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) και ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης Ε9 για περισσότερα του ενός (1) έτη, επιβάλλεται ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτές επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Το πρόστιμο ορίζεται σε εκατό (100) ευρώ για κάθε δήλωση (παράγραφος 2 άρθρου 54 του ν. 4174/2013) και επιβάλλεται με την πράξη προσδιορισμού φόρου, η οποία εκδίδεται βάσει της δήλωσης Ε9. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται ότι:

«Άρθρο 54 - Διαδικαστικές παραβάσεις»

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 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, [.....]

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. [.....]».

Επειδή, εν προκειμένω και όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, η μητέρα και ασκούσα τη γονική μέριμνα του προσφεύγοντος υπέβαλε την με αριθμό αρχική δήλωση Στοιχείων Ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2021, δηλώνοντας σε αυτήν το ακίνητο με Α.Τ.ΑΚ. προερχόμενο από διαθήκη, του θανόντος την 25-08-2020

παππού του, βάσει της με αριθ. πράξης δημοσίευσης της και το ακίνητο με Α.Τ.ΑΚ. προερχόμενο εκτός διαθήκης από τον παππού του προσφεύγοντος μετά τον θάνατο του την 25-08-2020.

Επειδή, ο προσφεύγων ζητά να ακυρωθεί η σχετική πράξη επιβολής προστίμου εκπρόθεσμης δήλωσης Ε9, ισχυριζόμενος ότι τελούσε υπό την πλανημένη πεποίθηση ότι προκειμένου να ενταχθούν τα κληρονομιαία ακίνητα στη δήλωση Ε9, έπρεπε να ολοκληρωθεί η συμβολαιογραφική διαδικασία αποδοχής κληρονομιάς και η μεταγραφή της οικείας πράξης στο αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο ή Κτηματολογικό Γραφείο, ώστε αυτά να περιέλθουν στην κυριότητα του, ωστόσο σύμφωνα με τις ως άνω προαναφερθείσες διατάξεις, ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση να δηλώσει τα εν λόγω ακίνητα έως την **31-05-2021**, κι η φορολογική αρχή ορθά προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

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.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη**, της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, υποβληθείσα από την και την **επικύρωση** της με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΡΘ. 54 ΤΟΥ ΚΦΔ

Ποσό: 100,00 €

(ως η με αριθ. πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του ΚΦΔ)

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.