



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313 - 332255

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 05/06/2025

Αριθμός Απόφασης: 1052

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), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ Β' 6009).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 05.02.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό/30.01.2025

πράξης επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) της Α.Α.Δ.Ε για το φορολογικό έτος 2021.

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

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05.02.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/30.01.2025 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν. 4174/2013) της Α.Α.Δ.Ε. για το φορολογικό έτος 2021, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής, κατά την 31.05.2022 της με αριθμό καταχώρησης αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (εντύπου Ε9) που υπήρχαν την 01.01.2021.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενος ότι ήταν αδύνατον να υποβληθεί εμπρόθεσμα η δήλωση για το (κληρονομηθέν) ακίνητο για το έτος 2021 ενώ η αποδοχή κληρονομιάς ολοκληρώθηκε τον Μάρτιο του 2023. Το πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής είναι άδικο και μη αποδεκτό.

Επειδή, στο άρθρο 23 «Δήλωση στοιχείων ακινήτων» του Ν.3427/2005, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 73 παρ. 1 του ν. 4607/2019 και ίσχυσε για μεταβολές στα δικαιώματα της παρ. 1 συντελεσθείσες κατά το έτος 2020 οριζόταν 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. 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. Από το

έτος 2012 και επόμενα, η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται ατομικά από κάθε φυσικό πρόσωπο, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση. 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: 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...

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 Ε.2082/2019 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα: «Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 73 του ν.4607/2019 (ΦΕΚ 65 Α΄) για θέματα φορολογίας ακίνητης περιουσίας»:

«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.....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. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο στις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξεις προσδιορισμού φόρου, οι οποίες συντίθενται μηχανογραφικά από τη Φορολογική Διοίκηση».

Επειδή, στο άρθρο 54 του ν. 4174/2013 ως ίσχυε κατά το φορολογικό έτος 2021 οριζόταν 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: α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή 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, 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,i) 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 της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται η διαδικασία επιβολής του ανωτέρω προστίμου, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας περίπτωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)», διευκρινίστηκαν τα εξής: «...2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) θ) Εφαρμογή του άρθρου 54 στις φορολογίες κεφαλαίου 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...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω διαδικτύου, στις 31.05.2022, την με αριθμό καταχώρησης εκπρόθεσμη αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) έτους 2021 (ακίνητα που υπήρχαν κατά την 01.01.2021), στην οποία δήλωσε στον πίνακα 2 στοιχεία γηπέδων την ψιλή κυριότητα σ' ένα αγρό εμβαδού 3.850 τ.μ. στην με ΑΤΑΚ και αιτιολογία εισαγωγής «εκ διαθήκης κληρονόμος, αριθμός διαθήκης, ημ/νία δημοσίευσης διαθήκης: 09/01/2020». Εν συνεχεία στις 16/06/2022 υπέβαλε εκ νέου δήλωση στοιχείων ακινήτων για το έτος 2022 με την ίδια αιτία εισαγωγής, για

την οποία σύμφωνα με την από 10.02.2025 έκθεση απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Θεσσαλονίκης για την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν επιβλήθηκε πρόστιμο, αφού επαναλάμβανε τις ίδιες μεταβολές. Την τελευταία αυτή δήλωση συνυποβάλλει ο προσφεύγων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, όπως επίσης και την υπ' αρ. /23-03-2023 δήλωση φόρου κληρονομιάς που είχε καταθέσει μετ' άλλων κληρονόμων του αποβιώσαντος στις 04/12/2019 του του, στη Δ.Ο.Υ. Νέων Μουδανιών.

Επειδή, η υπ' αριθμ /29-10-1998 δημόσια διαθήκη του αποβιώσαντος κατά την 04.12.2019 του , ΑΦΜ , που συντάχθηκε ενώπιον της συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης, -..... , δημοσιεύτηκε με το με αριθμό /09-01-2020 πρακτικό του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η ανωτέρω δήλωση υποβλήθηκε την 31.05.2022, μετά την παρέλευση της καταληκτικής προθεσμίας της 31η Μαΐου 2021, ήτοι εκπρόθεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 2, των άρθρων 43, 50, 82 και 83 και του άρθρου 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 2987/1994, 8721/1992), η Φορολογική Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνον 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.

Επειδή, γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 05.02.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/30-01-2025 πράξη επιβολής προστίμου (άρθρου 54 ν.4174/2013) φορ έτους 2021 της Α.Α.Δ.Ε.

	Ποσό (σε ευρώ)
Πρόστιμο του άρθρου 54 παρ. 1 ^α και 2 ^α του ν. 4174/2013	100,00

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

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
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.