



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 09/05/2023

Αριθμός απόφασης: 1101

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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 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 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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **12/01/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου ΚΕΡΑΤΣΙΝΙΟΥ, επί της οδού, κατά της υπ' αριθ. /12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της ΑΑΔΕ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ε' ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/01/2023 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /12-12-2022 πράξη επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της ΑΑΔΕ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού 100,00€, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής την 24^η/04/2018 της με αριθμό αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2017 (Ε9 έτους 2017) για ακίνητο που περιήλθε στην ιδιοκτησία της ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος της αποβιώσασας μητέρας της, με ΑΦΜ και με ημερομηνία θανάτου 13/09/2016.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την διαγραφή της υπ' αριθ. /12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Για λόγους υγείας είχε άγνοια για το χρονικό διάστημα που έπρεπε να υποβληθεί η δήλωση Ε9. Εκτός από προβλήματα υγείας, ήταν άνεργη 67 μήνες και ανήκει στην κατηγορία των ανθρώπων που είναι κάτω από τα όρια της φτώχειας. Επίσης, επικαλείται ότι το δικαίωμα στο ακίνητο είναι οίκησης και το απέκτησε από διαθήκη. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει την με αρ. /11-05-2018 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου Πειραιά με την οποία αποδέχεται την επαχθείσα σε αυτήν εκ διαθήκης κληρονομιά της μητέρας της που δημοσιεύτηκε νόμιμα από το Ειρηνοδικείο Πειραιά δια του υπ' αριθ. /05-03-2018 πρακτικού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 «Δήλωση στοιχείων ακινήτων» του ν. 3427/2005, όπως ίσχυε κατά το κρινόμενο έτος 2017 (για ακίνητα που υπήρχαν την 01/01/2017), 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. [...] 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: 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, [...]. 2. [...]. 3.α. 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, σύμφωνα με το άρθρο 1847 του Α.Κ.:

«Ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία μέσα σε προθεσμία τεσσάρων μηνών που αρχίζει από τότε που έμαθε την επαγωγή και το λόγο της. Στην επαγωγή από διαθήκη η προθεσμία δεν αρχίζει πριν από τη δημοσίευση της διαθήκης.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στο 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 φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, [...].

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,

...

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 της ΑΑΔΕ 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 τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1252/20-11-2015 «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). [...]

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 υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή φορολογική δήλωση ή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, αν δεν υποβάλει ή υποβάλλει 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. [...]. Ειδικά για τις δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών και νομικών προσώπων, δεδομένου ότι οι δηλώσεις αυτές συντίθενται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9), δεν επιβάλλεται πρόστιμο, εφόσον έχει επιβληθεί πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων Ε9. Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) σε περισσότερα του ενός έτη, ο αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. επιβάλλει ένα μόνο πρόστιμο, εφόσον στις δηλώσεις αυτών των ετών επαναλαμβάνονται οι ίδιες μεταβολές. Σε περίπτωση που σε κάποιο έτος περιλαμβάνονται και άλλες μεταβολές, επιβάλλεται πρόστιμο χωριστά για κάθε έτος. Το πρόστιμο επιβάλλεται, σύμφωνα με τα ισχύοντα, στο έτος που δημιουργείται η υποχρέωση υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλε την 24^η/04/2018 την υπ' αριθ. αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2017 (Ε9 έτους 2017), για ακίνητο που περιήλθε στην ιδιοκτησία της ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος της αποβιώσασας μητέρας της, με ΑΦΜ και με ημερομηνία θανάτου 13/09/2016. Επίσης, η προσφεύγουσα για το ίδιο έτος υπέβαλε την 27^η/04/2018 την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων στην οποία δεν μετέβαλε το είδος του δικαιώματος του ακινήτου.

Επειδή, από την προσκομισθείσα με αρ. /11-05-2018 πράξη αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου Πειραιά προκύπτει ότι η από 11/03/1998 ιδιόγραφη διαθήκη της θανούσας στις 13/09/2016 μητέρας της προσφεύγουσας, με την οποία την εγκατέστησε κληρονόμο κατά το δικαίωμα της ισobίου οίκησης του εν λόγω ακινήτου, δημοσιεύτηκε νόμιμα από το Ειρηνοδικείο Πειραιά στις 05/03/2018 δια του υπ' αριθ. /05-03-2018 πρακτικού.

Επειδή, πριν τη δημοσίευση της ανωτέρω διαθήκης η προσφεύγουσα, ως εξ' αδιαθέτου κληρονόμος της αποβιώσασας μητέρας της, με ΑΦΜ και με ημερομηνία θανάτου 13/09/2016, υποχρεούταν να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η υποβολή της ως άνω αρχικής δήλωσης μεταβολής της περιουσιακής κατάστασης της προσφεύγουσας (Ε9 έτους 2017), ήταν εμπρόθεσμη έως 13/02/2017, λαμβάνοντας υπόψη ότι στην υποβληθείσα δήλωση η προσφεύγουσα είχε δηλώσει την ιδιότητά της ως εξ αδιαθέτου κληρονόμος, ενώ ο τύπος δικαιώματος είχε δηλωθεί πλήρης κυριότητα (κωδικός 1) σε ποσοστό 50%.

Επειδή, εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η κρινόμενη εκπρόθεσμη υποβολή αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2017 (Ε9 έτους 2017) επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α' του ΚΦΔ.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση κατά την εφαρμογή του ΚΦΔ για τον καταλογισμό των διαδικαστικών προστίμων ενεργεί κατά δέσμια αρμοδιότητα, λόγω της αντικειμενικής υπόστασης των φορολογικών παραβάσεων, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 12/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. /12-12-2022 πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2017, του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

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

Φορολογικό Έτος 2017

Πρόστιμο άρθρου 54 του ΚΦΔ (αριθ. Πράξης /12-12-2022)

- **Ποσό καταλογισμού: 100,00 €**

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 Δ/ΝΣΗΣ 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.