



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 26/04/2023

Αριθμός απόφασης: 117ε

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

**ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8-10

**Ταχ. Κώδικας** : 54639 – Θεσσαλονίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-332246

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**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 Α.Α.Δ.Ε. (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 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 **10-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθμό .....Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 για την εκπρόθεσμη υποβολή Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν έγγραφα.
5. Την ως άνω Πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **10-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την αριθμ. ....προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4987/2022 για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης στοιχείων ακίνητης περιουσίας έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα, πρόστιμο ποσού 100,00 ευρώ, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό .....δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017, κατά παράβαση των διατάξεων του αρ 54 του ν.4987/2022.

Με την ως άνω δήλωση η προσφεύγουσα, πραγματοποίησε εισαγωγή ποσοστού 66.66% επί κατοικίας στην οδό ....., με ΑΤΑΚ ..... και αιτία εισαγωγής κτίσματος : «εκ διαθήκης κληρονόμος, αριθμός διαθήκης ....., ημ/νία δημοσίευσης 09/02/2016»

Η προσφεύγουσα , αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, επικαλούμενη ότι :

- α) έχει παραγραφεί το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του ως άνω προστίμου και
- β) η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε χωρίς να της δοθεί το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

**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 31 η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

.....

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

**Επειδή** σύμφωνα με το αρ. 23§1,3α του ν. 3427/2005: «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, φιλής 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) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,

β) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,

γ) τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού,

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, δγ)

από τους μετά από αποποιήσεις κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομούμενου ή, στην περίπτωση που έχει δημοσιευθεί διαθήκη, από το επόμενο έτος της δημοσίευσης αυτής, χωρίς την επιβολή προστίμου, εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας αποποίησης.[...]

.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 Οικονομικών δύναται να παρατείνεται η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου».

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 1847 ΑΚ : 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. Αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό, η προθεσμία είναι ενός έτους. Η προθεσμία αναστέλλεται από τους ίδιους λόγους που αναστέλλεται και η παραγραφή.

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1186/2014: «Από το έτος 2014, στις περιπτώσεις κληρονομικής διαδοχής η δήλωση στοιχείων ακινήτων (έντυπο Ε9) υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς. Συγκεκριμένα ο κληρονόμος μπορεί να αποποιηθεί την κληρονομία εντός προθεσμίας τεσσάρων (4) μηνών από την ημερομηνία που πληροφορήθηκε την επαγωγή και το λόγο της, δηλαδή – κατά κανόνα - από την ημερομηνία θανάτου, προκειμένου για τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους, και από την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης, προκειμένου για τους εκ διαθήκης κληρονόμους. Αν ο κληρονομούμενος είχε την τελευταία κατοικία του στο εξωτερικό ή αν ο κληρονόμος έμαθε την επαγωγή όταν διέμενε στο εξωτερικό, η προθεσμία αποποίησης της κληρονομιάς ορίζεται αντίστοιχα σε ένα (1) έτος. Σε περίπτωση αποποίησης της κληρονομιάς, ο συνεπεία αυτής καθιστάμενος κληρονόμος, έχει ανάλογη προθεσμία για αποποίηση.

Ο φορολογούμενος υποχρεούται να αναγράψει στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, την οποία θα υποβάλει προς τούτο, την ημερομηνία θανάτου του κληρονομούμενου και, στις περιπτώσεις που πρόκειται για εκ διαθήκης κληρονόμο, την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης.

Μετά την παρέλευση των ημερομηνιών αυτών, η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται εκπρόθεσμα.»

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 54§1 και 54§2.1 του ν. 4987/2022: «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 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**, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλε την με αριθμό ..... αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) στις 08-11-2016, στην οποία συμπεριέλαβε ακίνητο που κληρονόμησε ως εκ διαθήκης κληρονόμος. Αποτέλεσμα της καταχώρησης αυτής ήταν να θεωρηθεί η δήλωση εκπρόθεσμη, δεδομένου ότι είχε παρέλθει η προθεσμία των 4 μηνών και 30 ημερολογιακών ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης της διαθήκης 09-02-2016, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1186/2014.

**Επειδή**, σύμφωνα με το αρ. 36§1 του ν. 4174/2013: 1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

**Επειδή**, το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση πράξης επιβολής προστίμου για εκπρόθεσμη δήλωση στοιχείων ακινήτων προκειμένου να προσδιορισθεί ο ΕΝΦΙΑ έτους 2017 παραγράφεται στις 31-12-2022, σύμφωνα με το αρ. 36 του ν. 4174/2013. Συνεπώς η πράξη επιβολής προστίμου εκδόθηκε εμπρόθεσμα και ο ισχυρισμός περί παραγραφής προβάλλεται αβάσιμα.

**Επειδή**, το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του φορολογουμένου εφαρμόζεται στα πλαίσια φορολογικού ελέγχου και δεν εφαρμόζεται για τις διαδικαστικές παραβάσεις του άρθρου 54 του ΚΦΔ, σύμφωνα με το άρθ.62 παρ.4 του ν.4987/2022 :

**Επειδή**, με το **αρθρ. 51 του ν. 4389/2016** προστέθηκε στο αρ. 23§9 του ν. 3427/2005 το παρακάτω εδάφιο: **Για τις αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2010 και επόμενων, που υποβλήθηκαν ή θα υποβληθούν από την 31.12.2014 μέχρι και την 29.07.2016, το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179) ή το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 170) κατά περίπτωση, μειώνονται στο μισό.**

**Επειδή**, στη συνέχεια η ανωτέρω προθεσμία παρατάθηκε με την παρ. 1 του αρ. 84 του ν. 4413/2016, μέχρι την 30/11/2016 και ισχύει από την 29/07/2016 και μετά.

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η επίμαχη δήλωση υποβλήθηκε στις 08-11-2016, συνεπώς εντός του χρονικού διαστήματος που ορίζει ο νόμος, συνάγεται ότι το πρόστιμο του αρ. 54 του ν. 4174/2013 πρέπει να μειωθεί στο μισό, ήτοι σε 50,00€.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

τη **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης **10-01-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση για την προσφεύγουσα με βάση την παρούσα απόφαση:**

Με την αρ. ....Πράξη επιβολής προστίμου :**50,00€**

Δίνεται εντολή στο αρμόδιο όργανο να κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**  
**Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς**  
**Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**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.

