



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 18/12/2018

Αριθμός απόφασης: 5104

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 27/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού επί της με αριθμ. πρωτ. /2018 αίτησής της, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου προσφυγής της , ΑΦΜ , 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:

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ψυχικού τη με αριθμ. πρωτ. /2018 αίτησή της με την οποία ζητούσε να ακυρωθούν – διαγραφούν οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) για τα έτη 2012 και 2013, διότι οι σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις, που αφορούσαν το ακίνητο με ΑΤΑΚ στα στα πλαίσια νομιμοποίησής του, υποβλήθηκαν εκ παραδρομής από το λογιστή της για τα έτη αυτά ενώ δεν υπήρχε η σχετική υποχρέωση από το νόμο.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού δεν απάντησε στο παραπάνω αίτημα και η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν μερικά ή ολικά ή να τροποποιηθούν τα από 27/04/2018 και 18/05/2018 βεβαιωθέντα συμπληρωματικά εκκαθαριστικά Φ.Α.Π. για τα έτη 2012 με ποσό 599,26 ευρώ και 2013 με ποσό 896,23 ευρώ, ισχυριζόμενη ότι από λάθος του λογιστή της υποβλήθηκαν εκ παραδρομής οι τροποποιητικές δηλώσεις στα πλαίσια νομιμοποίησης του ακινήτου της με ΑΤΑΚ που βρίσκεται στα , η οποία ολοκληρώθηκε στις 16/03/2018 με δήλωση ένταξης στο ν. 4495/2017.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 63 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν.

Επειδή η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά των από 27/04/2018 και 18/05/2018 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) για τα έτη 2012 και 2013, μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία που έλαβε γνώση αυτών, και όχι κατά της σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθμ. πρωτ. 12118/19-06-2018 αίτησής της για ακύρωση των παραπάνω πράξεων, καθώς η τελευταία δεν αποτελεί εκτελεστή πράξη και δεν προσβάλλεται παραδεκτά με ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του ν. 4174/2013**:
*«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.
3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»*

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 34 του ν. 4174/2013** ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«.....Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....»

Επειδή, εν προκειμένω, οι πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) για τα έτη 2012 και 2013 εκδόθηκαν βάσει των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων που υπέβαλε η ίδια η προσφεύγουσα και η εκκαθάρισή τους έγινε σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις του ν. 3842/2010.

Επειδή με το **άρθρο 27 του ν. 3842/2010** ορίζεται το αντικείμενο του φόρου, ως ακολούθως: «1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων. β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων. 3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπράγματων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 34 του ν. 3842/2010**:

«1. Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας» έτους 2010.

2. Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

3. Η δήλωση των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών, χωριστά ανά φυσικό πρόσωπο, από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων.

4. Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της με το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου ακίνητης περιουσίας, το οποίο επέχει και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους».

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 19 ν. 4174/2013** 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.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

.....».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 1 της ΠΟΛ. 1047/17.2.2014** αρμόδιο όργανο για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στην οποία έχει εκκαθαριστεί η αρχική δήλωση ΦΑΠ του οικείου έτους.

Επειδή στην **ΠΟΛ. 1059/24.2.2014** με θέμα “Διαχείριση τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων” ορίζεται:

«2. Διαχείριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9

Για την αποδοχή ή την απόρριψη τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μέσω διαδικτύου, για διόρθωση φόρου ακίνητης περιουσίας των ετών 2011 έως 2013, ακολουθείται η πιο κάτω διαδικασία:

α) στις περιπτώσεις που το αποτέλεσμα του διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι χρεωστικό ή μηδενικό, εκδίδεται ηλεκτρονικά από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η σχετική πράξη προσδιορισμού του φόρου συνοδευόμενη από την έκθεση ελέγχου.

β) στις περιπτώσεις που το αποτέλεσμα του διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πιστωτικό, ο φορολογούμενος ενημερώνεται μέσω της εφαρμογής «ΟΠΣ Περιουσιολόγιο» ή μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας για την υποχρέωση προσκόμισης των σχετικών παραστατικών. Εφόσον ο αρμόδιος προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.:

β1) αποδεχτεί συνολικά τις αιτιάσεις του φορολογουμένου, ενημερώνει άμεσα για την αποδοχή του αιτήματος τη ΔΗΛΕΔ μέσω τηλεομοιοτυπίας, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, ώστε να του δοθεί η δυνατότητα να εκτυπώσει την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού, την οποία στη συνέχεια αποστέλλει με συστημένη επιστολή στο φορολογούμενο συνοδευόμενη από τη σχετική έκθεση ελέγχου.

β2) απορρίπτει συνολικά ή μερικά τις αιτιάσεις του φορολογουμένου, του αποστέλλει με συστημένη επιστολή την πράξη απόρριψης της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης. Στη συνέχεια ενημερώνει άμεσα για την απόρριψη του αιτήματος τη ΔΗΛΕΔ μέσω τηλεομοιοτυπίας, σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα, ώστε να του δοθεί η δυνατότητα να επαναφέρει οίκοθεν την περιουσιακή κατάσταση καθώς και τη δήλωση/εκκαθάριση ΦΑΠ του φορολογουμένου στην προγενέστερη μορφή αυτής (όπως είχε διαμορφωθεί πριν την υποβολή της απορριφθείσας ολικά ή μερικά εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης).»

Επειδή, ενόψει των ανωτέρω προκύπτει ότι στην επίδικη υπόθεση οι προσβαλλόμενες, μέσω της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ψυχικού, πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. των ετών 2012 και 2013 εκδόθηκαν κατ' ορθή ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου, βάσει των τροποποιητικών δηλώσεων που υπέβαλε η ίδια η προσφεύγουσα κατ' επιλογήν της. Με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι ως άνω πράξεις μπορούν να τροποποιηθούν μόνο με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης από την προσφεύγουσα, η οποία οφείλει να προσκομίσει κατά το στάδιο αυτό τα απαραίτητα δικαιολογητικά στα οποία στηρίζει τις αιτιάσεις της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/08/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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