



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 20-12-2019

Αριθμός απόφασης: 53

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

δ. της ΠΟΛ. 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1456/τ. Β'/26-04-2018).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 22-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά των με ημερομηνία έκδοσης 10-06-2019 και με αριθμούς ειδοποίησης και πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) ετών 2011 και 2012, αντίστοιχα, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) ετών 2011 και 2012 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Το από 02-09-2019 υπόμνημα του προσφεύγοντος.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Χολαργού.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 22-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

A. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2011 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε την 10-06-2019, βάσει της με αριθμό δήλωσης Φ.Α.Π. έτους 2011 του προσφεύγοντος, η οποία συντέθηκε μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από 09-06-2019 και με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2011 (Ε9 έτους 2011), προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό Φ.Α.Π. ύψους 234,88€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου ύψους 120,70€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 355,58€.

B. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) έτους 2012 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε την 10-06-2019, βάσει της με αριθμό δήλωσης Φ.Α.Π. έτους 2012 του προσφεύγοντος, η οποία συντέθηκε μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από 09-06-2019 και με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2012 (Ε9 έτους 2012), προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό Φ.Α.Π. ύψους 234,88€ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου ύψους 120,70€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 355,58€.

Ο προσφεύγων κατέχει κατά ποσοστό 50% την πλήρη κυριότητα και κατά ποσοστό 50% την ψιλή κυριότητα μιας οικοδομής, η οποία βρίσκεται επί της οδού αρ. στο Σχετικά με την εν λόγω οικοδομή, στο πλαίσιο του Ν. 3843/2010, προχώρησε σε νομιμοποίηση Η/Χ και αλλαγή χρήσης, οπότε η επιφάνεια αυτής, από το έτος 2013 και μετά, προσδιορίστηκε στα 280,00 τ.μ.. Τον Απρίλιο του 2019 προέβη σε περαιτέρω τακτοποίηση πρόσθετου Η/Χ επιφάνειας 5,50 τ.μ., στο πλαίσιο του Ν. 4495/2017, οπότε η συνολική επιφάνεια της ως άνω οικοδομής ανήλθε στα 285,50 τ.μ..

Το ανωτέρω ακίνητο, όπως είχε δηλωθεί αρχικά, αποτελούνταν από 146,00 τ.μ. κύριων χώρων και 128,00 τ.μ. βοηθητικών χώρων. Συνεπεία της με αριθμό/2019 δήλωσης ένταξης στο Ν. 4495/2017, με την οποία τακτοποίησε πρόσθετο Η/Χ επιφάνειας 5,50 τ.μ. για το εν λόγω ακίνητο, υπέβαλε ηλεκτρονικά την 09-06-2019 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2011 και 2012, με τις οποίες μετέβαλε την επιφάνεια του ως άνω ακινήτου από την αρχικώς δηλωθείσα των 146,00 τ.μ. κύριων χώρων και 128,00 τ.μ. βοηθητικών χώρων στα 285,50 τ.μ. κύριων χώρων.

Κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2011 και 2012 συντέθηκαν μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. οι ως άνω αναφερόμενες δηλώσεις Φ.Α.Π. των εν λόγω ετών, βάσει των οποίων εκδόθηκαν την 10-06-2019 οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής του,
- την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) ετών 2011 και 2012 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και
- τον εκ νέου προσδιορισμό των ποσών Φ.Α.Π. για τα έτη 2011 και 2012 που προέκυψαν σε βάρος του κατόπιν υποβολής των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) των εν λόγω ετών,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η ως άνω περιγραφόμενη μεταβολή είχε ως αποτέλεσμα την αδικαιολόγητη αύξηση της φορολογητέας αξίας του κρινόμενου ακινήτου και, ως εκ τούτου, την υπέρμετρη αύξηση των επιβληθέντων και βεβαιωθέντων σε βάρος του ποσών Φ.Α.Π. για τα έτη 2011 και 2012.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή λόγω παρέλευσης πενταετίας.

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για τη διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό, ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα, όμως, δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δε μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με στοιχεία βάσει των οποίων αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της, ενώ ταυτόχρονα δε μπορεί ανατιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) ορίζεται ότι:

«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.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του Ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. 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. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του Κεφαλαίου Δ' «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας» του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«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 1^η 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 εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κεφαλαίου Δ' «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας» 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1126/31-05-2011 με θέμα «Οδηγίες για τον τρόπο αντιμετώπισης των τακτοποιούμενων χώρων του Ν. 3843/2010 (ΦΕΚ 62 Α'), μετά την εφαρμογή του Ν. 3897/2010 (ΦΕΚ 208 Α') στα πλαίσια της Φορολογίας Κεφαλαίου και της Φορολογίας Εισοδήματος και κοινοποίηση των διατάξεων του Ν. 3897/2010»:

«II. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΔΗΛΩΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Αναφορικά με το φόρο ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) και την υποβολή της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) των χώρων που έχουν τακτοποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 Ν. 3843/2010, εφαρμόζονται τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 5 του άρθρου 22 του Ν. 3897/2010, ως προς το φόρο ακίνητης περιουσίας και για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, οι τακτοποιούμενοι χώροι (άρθρο 5 του Ν. 3843/2010 - ΦΕΚ 62 Α'), ήτοι οι ημιυπαίθριοι χώροι και οι χώροι στο υπόγειο, ισόγειο ή σε άλλη στάθμη του κτιρίου, οι οποίοι βρίσκονται μέσα στον εγκεκριμένο κτιριακό όγκο βάσει της οικοδομικής του άδειας, η οποία εκδόθηκε ή αναθεωρήθηκε έως 2.7.2009 και έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης καθ' υπέρβαση των όρων και περιορισμών δόμησης του ακινήτου και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις, τους όρους και τη διαδικασία που ορίζονται στα άρθρα 5-7 του ίδιου νόμου, εφόσον η χρήση τους δεν απαγορεύεται από τις πολεοδομικές διατάξεις για τις χρήσεις γης που ισχύουν στην περιοχή του ακινήτου, συνεχίζουν να λαμβάνονται φορολογικά υπόψη, όπως πριν την τακτοποίησή τους.

Επομένως:

Α. Οι τακτοποιούμενοι ημιυπαίθριοι, που είτε είχαν ήδη περιληφθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων ως βοηθητικοί χώροι είτε είχε παραληφθεί η αναγραφή τους, δεν απαιτείται μόνο για το λόγο της τακτοποίησής τους να αναγραφούν ως κύριοι χώροι στη δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2011 και, όσον αφορά τον Φ.Α.Π., θα συνεχίσουν να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, όπως ακριβώς πριν την τακτοποίησή τους.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση αναγραφής στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) ακινήτου που περιλαμβάνει τακτοποιούμενο ημιυπαίθριο χώρο, για άλλη αιτία (π.χ. αγορά, μεταβολή του είδους εμπράγματος δικαιώματος, μεταβολή των ποσοστών ιδιοκτησίας, διαχωρισμού επικαρπίας – ψιλής κυριότητας κ.λπ.), τότε κατά την αναγραφή του ακινήτου συμπεριλαμβάνονται στους κύριους χώρους του ακινήτου και τα τετραγωνικά μέτρα του ημιυπαίθριου χώρου.

Δηλαδή, σε περίπτωση μεταβίβασης για οποιαδήποτε αιτία, του ακινήτου που περιλαμβάνει τακτοποιούμενο ημιυπαίθριο χώρο, η απεικόνιση των ημιυπαίθριων χώρων στους κύριους χώρους θα περιληφθεί στη δήλωση του καινούργιου ιδιοκτήτη, ενώ σε περίπτωση διαχωρισμού επικαρπίας - ψιλής κυριότητας, θα περιληφθεί στη δήλωση τόσο του επικαρπωτή όσο και του ψιλού κυρίου.

Β. Οι τακτοποιούμενοι χώροι, λόγω μετατροπής τους σε χώρους κύριας χρήσης, οι οποίοι είχαν ήδη περιληφθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων δεν απαιτείται μόνο για το λόγο της τακτοποίησής τους να τροποποιηθούν και να αναγραφούν στην πραγματική τους κατάσταση στη δήλωση στοιχείων ακινήτων και, όσον αφορά τον Φ.Α.Π., θα συνεχίσουν να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, όπως ακριβώς πριν την τακτοποίησή τους.

Τακτοποιούμενοι χώροι που έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης, οι οποίοι ουδέποτε είχαν αναγραφεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους, μετά την τακτοποίησή τους.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση αναγραφής στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του χώρου που τακτοποιήθηκε λόγω μετατροπής του σε χώρο κύριας χρήσης, για άλλη αιτία (π.χ. αγορά, μεταβολή του είδους εμπράγματος δικαιώματος, μεταβολή των ποσοστών ιδιοκτησίας, διαχωρισμού επικαρπίας - ψιλής κυριότητας κ.λπ.), τότε ο εν λόγω χώρος θα αναγραφεί στην πραγματική του κατάσταση.

Γ. Για την εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογίας Ακίνητης Περιουσίας και της Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων, ως χρόνος τακτοποίησης θεωρείται η τοποθέτηση από την πολεοδομία της σφραγίδας για τη βεβαίωση της πληρότητας του φακέλου στο αντίγραφο της υποβληθείσας αίτησης τακτοποίησης.

Δ. Εάν, παρά τα αναφερόμενα στις παραγράφους Α και Β, ιδιοκτήτης τακτοποιούμενου ημιυπαίθριου χώρου ή χώρου που έχει μετατραπεί σε χώρο κύριας χρήσης επιθυμεί να απεικονίσει την πραγματική κατάσταση του ακινήτου του, δύναται να το κάνει υποβάλλοντας δήλωση στοιχείων ακινήτων το επόμενο της τακτοποίησης έτος, σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην παρ. Γ'.

[...]».

Επειδή, εν προκειμένω, μετά την ένταξη στο Ν. 4495/2017, ο προσφεύγων υπέβαλε την 09-06-2019 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2011 και 2012, προκειμένου να απεικονίσει την πραγματική κατάσταση του υπό κρίση ακινήτου μετά την τακτοποίηση των αυθαιρέτων.

Επειδή, τα ανωτέρω αναφερόμενα ποσά Φ.Α.Π. ετών 2011 και 2012 προσδιορίστηκαν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 3842/2010, βάσει των ως άνω αναφερόμενων δηλώσεων Φ.Α.Π. των εν λόγω ετών, οι οποίες συντέθηκαν μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. κατόπιν υποβολής από τον ίδιο τον προσφεύγοντα των από 09-06-2019 τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2011 και 2012. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του περί αδικαιολόγητης αύξησης της φορολογητέας αξίας του κρινόμενου ακινήτου και, κατ' επέκταση, υπέρμετρης αύξησης των επιβληθέντων και βεβαιωθέντων σε βάρος του ποσών Φ.Α.Π. για τα έτη 2011 και 2012 απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 του Δεκάτου Τρίτου Κεφαλαίου του Ν. 4174/2013 [στο οποίο αναριθμήθηκε το αρχικό άρθρο 66 (του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Μέρους Α' του ίδιου Νόμου) με το άρθρο 8 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α' 129/17-10-2015)], και συγκεκριμένα στην παρ. 11 ορίζεται ότι:

«11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό.»,

και στην παρ. 43 του ίδιου άρθρου, όπως αυτή προστέθηκε με την υποπαρ. Δ2 περ. 21 του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014, ορίζεται ότι:

«43. Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 45 του Κεφαλαίου Δ' «Φορολογία Ακίνητης Περιουσίας» του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.»

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) ετών 2011 και 2012 **εκδόθηκαν την 10-06-2019 και κοινοποιήθηκαν νόμιμα στον προσφεύγοντα**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ. α' (περί ηλεκτρονικής κοινοποίησης σε φυσικό πρόσωπο) και παρ. 6 [*«μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στο λογαριασμό» του προσφεύγοντος «και την ηλεκτρονική ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του»*] του Ν. 4174/2013, ήτοι πριν την «πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα», οπότε και **επήλθε διακοπή της προθεσμίας παραγραφής** του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή του εν λόγω φόρου (Φ.Α.Π.) για τα έτη 2011 και 2012. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του

δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων κρίνεται αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 22-07-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος 2011

Τελικό Ποσό: 355,58€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 10-06-2019 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) (Α.Χ.Κ./-2019) έτους 2011 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Έτος 2012

Τελικό Ποσό: 355,58€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης 10-06-2019 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (Φ.Α.Π.) (Α.Χ.Κ./-2019) έτους 2012 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.