



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 28-01-2021

Αριθμ. Αποφ.: 102

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την ΠΟΛ 1076/23.04.2018 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1456/26.04.2018).

4. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 29-07-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατά της υπ'αρ. /01-07-2020 πράξης απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, της με αριθμό καταχώρησης /20-06-2020 εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29-07-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **με 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:

Με την με αριθμό/01-07-2020 πράξη (αρνητική απάντηση) Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, απορρίφθηκε η με αριθμό καταχώρησης/20-06-2020 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2014, της προσφεύγουσας.

Στις **5-4-2020** η προσφεύγουσα μέσω διαδικτύου υπέβαλε την υπ. αριθμ. τροποποιητική δήλωση Ε9 για το έτος 2014 με αιτιολογία μεταβολής: «Εναρμόνιση Ε9-Κτηματολόγιο- ΤΜ. Ακινήτου προς Δήμο Νεάπολης - Συκεών». Μ' αυτή την δήλωση τροποποίησε τα τ.μ. της κύριας κατοικίας από 112,61 σε 139,35 τ.μ. μειώνοντας συγχρόνως τα τ.μ. των βοηθητικών χώρων από 16,50 σε 8,39 τ.μ., με αποτέλεσμα να αυξηθεί η αξία της ακίνητης περιουσίας της και ως εκ τούτου ο αναλογών ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) για το έτος 2014.

Ακολούθως, στις **20-6-2020** η προσφεύγουσα υπέβαλε στην ανωτέρω φορολογική αρχή νέα τροποποιητική δήλωση Ε9 με αριθμό καταχώρησης/2020 με την οποία μείωσε την έκταση της κύριας κατοικίας από 139,35 τ.μ. σε 112,61 τ.μ.. Συγχρόνως διέγραψε και τα στοιχεία του οικοπέδου επί του οποίου βρίσκεται η εν λόγω κατοικία (που είχε μηδενική αξία και δεν ήταν φορολογητέο) αναγράφοντας στο πεδίο «σημειώσεις φορολογουμένου» ότι η δήλωση υποβάλλεται «για διόρθωση στοιχείων οικοπέδου.».

Η φορολογική αρχή, εξέδωσε την προσβαλλόμενη υπ. αριθμ./1-7-2020 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝΦΙΑ με το αιτιολογικό ότι υποβλήθηκε μετά το πέρας της πενταετίας, όπως προβλέπεται από το άρθ. 36 ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης επί της με αριθμό καταχώρησης/20-06-2020 δεύτερης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 έτους 2014, ισχυριζόμενη ότι τα διορθωμένα στοιχεία που αναγράφονταν στην από 05/04/2020 πρώτη τροποποιητική δήλωση Ε9 για το έτος 2014 ως προς τα τετραγωνικά της κύριας κατοικίας 139,35 τ.μ., ήταν λανθασμένα, διότι η ένταξη στο ν.4178/2013 για τακτοποίηση υπερβάσεων δόμησης πραγματοποιήθηκε στις 27/01/2016.

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 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....**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, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1114/22-7-2016, με την οποία έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων η αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα) διευκρινίζονται τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

«...1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ. 1)..... Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ. 3). 2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

α) Καταρχήν, στην κατά το άρθρο 19 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013) έννοια της τροποποιητικής δήλωσης, ο νομοθέτης περιέλαβε τόσο την υπό ισχύ της παρ. 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 προβλεπόμενη συμπληρωματική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος επαύξανε τις φορολογικές υποχρεώσεις του, όσο και την κατά την παρ. 4 του άρθρου 64 του ν.2238/1994 ανακλητική δήλωση, με την οποία ο φορολογούμενος απέβλεπε στη μείωση των υποχρεώσεών του που προέκυπταν από την αρχική δήλωσή του.

β) Η, μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου, υποβολή τροποποιητικής δήλωσης (εν είδει συμπληρωματικής τοιαύτης), από την οποία προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης και συνακολούθως επί πλέον καταβλητέος φόρος, ανάγεται στη σφαίρα της βούλησης και των νόμιμων επιλογών του φορολογουμένου, αφού, ως έχει κριθεί, η, υπέρ του φορολογουμένου, θεσπισμένη παραγραφή του δικαιώματος επιβολής του φόρου από το Δημόσιο συνιστά γνήσια παραγραφή (ΣτΕ 3643/2013, ΣτΕ 1378/2006, ΣτΕ 2950/2005, ΣτΕ 1626/2001 κ.α.) και ως εκ τούτου η εξ αυτής παραίτηση του φορολογουμένου είναι καθ' όλα επιτρεπτή (ΣτΕ 3788/2005).

Επομένως, υπό το καθεστώς του [άρθρου 19](#) του Κ.Φ.Δ., η προβλεπόμενη σε αυτό τροποποιητική δήλωση περιλαμβάνει τόσο τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών υποχρεώσεων αυτού που την υποβάλλει (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην συμπληρωματική) και η υποβολή της είναι υποχρεωτική, όσο και τη δήλωση, η οποία συνεπάγεται μείωση των υποχρεώσεων που προέκυπταν από την αρχική δήλωση (και αντιστοιχεί στην προαναφερθείσα πρώην ανακλητική) και η υποβολή της δεν έχει χαρακτήρα υποχρεωτικότητας, αλλά ανάγεται στη σφαίρα των δικαιωμάτων του ενδιαφερόμενου και **τελεί υπό τον χρονικό περιορισμό της υποβολής της μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή του φόρου.....**».

Επειδή, με το **άρθρο 36 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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...».

Επειδή, εν προκειμένω, στις 05/04/2020 υποβλήθηκε ηλεκτρονικά από την προσφεύγουσα η υπ'αρ. πρώτη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2014, ως προς την επιφάνεια των κύριων χώρων της κατοικίας της επί της οδού, στις Συκιές Θεσσαλονίκης, με την προσθήκη 26,74 τ.μ., ήτοι από 112,61τ.μ. σε 139,35 τ.μ., με αποτέλεσμα να αυξηθεί τόσο η αξία της ακίνητης περιουσίας της όσο και ο αναλογών ΕΝΦΙΑ. Η εν λόγω αύξηση της φορολογητέας ύλης σε σχέση με αυτήν της αρχικής δήλωσης ως αναγόμενη στη σφαίρα της βούλησης της φορολογούμενης θεωρείται επιτρεπτή, καίτοι πραγματοποιηθείσα μετά την πενταετία από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης Ε9 για το 2014, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.1 του Ν.4174/2013 καθώς θεωρείται ο ίδιος ο φορολογούμενος παραιτήθηκε από το δικαίωμα παραγραφής της φορολογικής αξίωσης του Δημοσίου.

Επειδή, στις 20-06-2020 η προσφεύγουσα κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης δεύτερη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2014, επαναφέροντας την επιφάνεια των κύριων χώρων της κατοικίας της από 139,35 τ.μ. σε 112,61 τ.μ. και μειώνοντας έτσι τη φορολογητέα ύλη και τον αναλογούντα ΕΝΦΙΑ. Ως εκ τούτου, η εν λόγω τροποποιητική δήλωση έτους 2014 εν είδει ανακλητικής ορθώς δεν έγινε αποδεκτή από τη φορολογική αρχή, καθόσον υποβλήθηκε μετά τον προβλεπόμενο χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρων, ήτοι πέραν της πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, όπως ορίζει το αρ.36 παρ.1 του Ν.4174/2013.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί εσφαλμένης απόρριψης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης της τροποποιητικής της δήλωσης Ε9, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/29-07-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

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.