



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 19.12.2022

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

Αριθμός απόφασης: 2429

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 Κ.Φ.Δ.,
 - 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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
 - δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) 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 υπ' αριθ. 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».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πρωτ. πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων

ακινήτων που υπήρχαν την 1.1.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πράξη απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπήρχαν την 1.1.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ απορρίφθηκε η από ηλεκτρονική τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) κατά την 1.1.2014, που υπέβαλε η προσφεύγουσα για τη διαγραφή των ακινήτων με αριθμούς ΑΤΑΚ και ΑΤΑΚ για τα οποία της επιβλήθηκε ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων για το φορολογικό έτος 2014, με το αιτιολογικό ότι η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε πέραν της πενταετίας όπως προβλέπεται από το άρθρο 36 του ν. 4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΛΑΡΙΣΑΣ ισχυριζόμενη ότι βεβαιώθηκε λανθασμένα ΕΝ.Φ.Ι.Α. στο όνομά της, διότι τα ακίνητα δεν της ανήκουν, καθόσον τα διέθεσε από το 2009 στις θυγατέρες της,, ΑΦΜ με το υπ' αριθ. συμβόλαιο γονικής παροχής του Συμβολαιογράφου και στην, ΑΦΜ με το υπ' αριθ. συμβόλαιο γονικής παροχής του Συμβολαιογράφου Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014 για τα εν λόγω ακίνητα έχει υπολογιστεί και έχει εξοφληθεί από τις θυγατέρες της.

Επειδή, 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....

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο.

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.

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου. ...»

Επειδή, 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: α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως....»

Επειδή, με το άρθρο 6 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170).

2. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του Ν. 3427/2005 (Α' 312): αα) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014. Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α..

3. α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 Β του ν.4174/2013, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4701/2020 (ΦΕΚ Α' 128/30-06-2020) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 30/06/2020, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 63 του ιδίου νόμου.: «1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη

διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:

- α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης,
- β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 63. ...»

Επειδή, με το άρθρο 72 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «52. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B υποβάλλεται κατά άμεσου προσδιορισμού ή πράξεων διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεων επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η.1.2020 και μετά.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση για τα επίμαχα ακίνητα με ΑΤΑΚ και ΑΤΑΚ στο Λάρισας, ήτοι ισόγεια επαγγελματική στέγη εμβαδού 73,71 τ.μ. και διαμέρισμα α' ορόφου εμβαδού 132,66 τ.μ. συντάχθηκε το υπ' αριθ. συμβόλαιο του συμβολαιογράφου με το οποίο η προσφεύγουσα, ΑΦΜ τα μεταβίβασε λόγω γονικής παροχής στην κόρη της, ΑΦΜ

Επειδή, ωστόσο, η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (αριθ. δήλωσης) έτους 2014 σε βάρος της προσφεύγουσας με την οποία της επιβλήθηκε φόρος και για τα εν λόγω ακίνητα, εκδόθηκε την 31.07.2014, ήτοι πριν την 1.1.2020 με αποτέλεσμα να μην δύναται να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 63B του ν. 4174/2013.

Επειδή, περαιτέρω, η ακύρωση της επίμαχης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2014) έρχεται σε αντίθεση με τη γενική αρχή της ασφάλειας δικαίου κατά την οποία δεν μπορούν να αμφισβητηθούν, χωρίς την τήρηση προθεσμίας, παγιωμένες στον χρόνο καταστάσεις.

Η εν λόγω γενική αρχή αποκλείει την απεριόριστη προσβολή ατομικής διοικητικής απόφασης, η οποία κοινοποιήθηκε πλημμελώς στον αποδέκτη της, ή ως προς την οποία αποδεικνύεται, έστω και ελλείψει κοινοποίησης, ότι αυτός είχε γνώση (βλ. *Ε. Πρεβεδούρου*, Η νομολογιακή διάπλωση των κανόνων του γαλλικού διοικητικού δικονομικού δικαίου (CE, Ass., 23 juillet 2016, B. [387763]), άρθρο διαθέσιμο στον ιστότοπο www.prevedourou.gr). Στο πεδίο του δικονομικού δικαίου απαντώνται διατάξεις που αποτρέπουν την κατάχρηση των προθεσμιών ασκήσεως ενδίκων βοηθημάτων και μέσων (βλ. άρθρο 94 παρ. 2 ΚΔΔ για την έφεση, όπου προβλέπεται προθεσμία τριών ετών, άρθρο 53 παρ. 1 Π.Δ. 18/1989 για την αναίρεση, όπου η προθεσμία ανέρχεται επίσης σε 3 έτη και άρθρο 58 παρ. 2 Π.Δ. 18/1989 για την ακυρωτική έφεση, όπου προβλέπεται προθεσμία ενός έτους, από τη δημοσίευση της απόφασης), η δε νομολογία έχει κρίνει σχετικώς ότι η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής μετά την παρέλευση της εκ του νόμου ορισθείσας προθεσμίας, οφειλόμενη στην έλλειψη σχετικής ενημέρωσης, δεν καθιστά αυτήν εκπρόθεσμη, εφόσον έχει ασκηθεί εντός εύλογου χρόνου. Με άλλα λόγια, ο αποδέκτης της απόφασης δεν μπορεί να ασκήσει ένδικο βοήθημα πέραν μιας εύλογης προθεσμίας. Τα δε Διοικητικά Δικαστήρια προσδιόρισαν τον εν λόγω «εύλογο» χρόνο σε στενά πλαίσια (από λίγες ημέρες έως περίπου δύο έτη, βλ. ΔΠρΛαρ 1490/2017, ΔΠρΑθ 21176/2018, ΔΠρΘεσ 829/2022. Επίσης, πρβλ. ΣΤΕ 1787/2010, η οποία έκρινε ότι το δευτεροβάθμιο διοικητικό όργανο δύναται να εκδώσει απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής και μετά την παρέλευση της ορισθείσας προθεσμίας, εντός όμως εύλογου χρόνου, ως εύλογο δε χρόνο όρισε την διετία, ενώ κατά την ΣΤΕ 155/1996 η πάροδος εξαετίας θεωρήθηκε ότι υπερέβη κατά πολύ την έννοια του εύλογου αυτού χρόνου). Η ως άνω προσέγγιση συμβάλλει αποφασιστικά στον συγκερασμό της ανάγκης για διαφύλαξη του δικαιώματος δικαστικής προστασίας αφενός και της σταθερότητας των νομικών καταστάσεων αφετέρου. Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα ανωτέρω, στην προκειμένη περίπτωση, η άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής μετά την παρέλευση, οκτώ (8) ετών από την έκδοση της επίμαχης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2014) επουδενί δύναται να θεωρηθεί ότι εντάσσεται στην έννοια του εύλογου χρόνου, η δε ακύρωση της εν λόγω πράξης μετά την πάροδο τόσο μακρού χρονικού διαστήματος έρχεται σε αντίθεση με τη γενική αρχή της ασφάλειας δικαίου.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ:

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.