



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.12.2022

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

Αριθμός απόφασης: 2250

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 του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπήρχαν την 1.1.2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ 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. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.
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 του, 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 υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ δεν έγινε αποδεκτή η από εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) κατά την 1.1.2014, που υπέβαλε ο προσφεύγων για την μεταβολή του εμβαδού βοηθητικών χώρων ακινήτου στην οδό του Δήμου Χαλκηδόνος από 76.023,00 τ.μ. σε 76,23 τ.μ., με το αιτιολογικό ότι η τροποποιητική δήλωση υποβλήθηκε πέραν της πενταετίας που προβλέπεται από το άρθρο 36 του ν. 4174/2013, ήτοι αφορά παραγραφόμενο έτος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω πράξης απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ ισχυριζόμενος ότι βεβαιώθηκε λανθασμένα προσαυξημένος ΕΝ.Φ.Ι.Α. στο όνομα του, διότι το ακίνητο έχει επιφάνεια βοηθητικών χώρων 76,23 τ.μ. αντί 76.023,00 τ.μ. που δηλώθηκε εσφαλμένα.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 63 Β του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι: «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 παρ. 52 του Κ.Φ.Δ. 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, ο δεύτερος λόγος (αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος) ταυτίζεται εννοιολογικώς με τους λόγους των περ. δ' («υπολογιστικό λάθος») και ε' («για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σ' αυτό») της προϊσχύσας διατάξεως του άρθρου 75 ΚΦΕ, καθώς και με τον λόγο της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 99 του Κώδικα Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών («λογιστικό λάθος») (Βλ. Γ. Μέντη, Η αίτηση ακυρώσεως στις φορολογικές διαφορές ουσίας, οπ. π., σελ. 658 επ., Του ιδίου, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2η έκδοση, σελ. 1994). Καθ' ερμηνείαν της προϊσχύσας διατάξεως του άρθρου 75 ΚΦΕ έχει σχετικώς κριθεί (ΣτΕ 1115/1988) ότι λογιστικό λάθος συνιστά σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή την εκτέλεση αριθμητικής πράξεως, στο οποίο δεν εμπίπτει η από σφάλμα υποβολή σε φόρο ή απαλλαγή από αυτόν και η έκπτωση ή μη ποσού οφειλόμενη σε κακή εφαρμογή του νόμου. Επιπλέον, έχει κριθεί ότι η διάταξη του άρθρου 99 παρ. 1 περ. δ' του Κώδικα Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών ενδεικτικά αναφέρεται σε λογιστικά λάθη ιδιαίτερα κατά την

περιγραφή ή την απαρίθμηση ή τον υπολογισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού, ή κατά τον υπολογισμό του φόρου κληρονομικών ή δωρεών ή γονικών παροχών (Βλ. *Ι. Φωτόπουλου*, Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών, Αθήνα 2013, Β' τόμος, σελ. 1833-34, αρ. 2327, υποσημ. 24, όπου για την έννοια των λογιστικών λαθών γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του άρθρου 69 παρ. 4 του Κώδικα Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών). Ειδικότερα, λογιστικό λάθος που αφορά την απαρίθμηση των στοιχείων του ενεργητικού ή του παθητικού της δήλωσης συνιστά π.χ. η δήλωση 1.000 κληρονομιαίων μετοχών αντί του ορθού 1.100 ή η δήλωση 96 μετοχών αντί του ορθού 69 (Βλ. *Ι. Φωτόπουλου*, Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών και Γονικών Παροχών, οπ. π., σελ. 1563, αριθ. 1995). Έχει επίσης κριθεί ότι εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου συνιστά εκείνος που οφείλεται σε παραδρομή κατά τον υπολογισμό των στοιχείων αυτών (ΣΤΕ 2848/1994).

Οι νομολογιακές αυτές κρίσεις ως προς το περιορισμένο εύρος της εφαρμογής, των λόγων αυτών, μόνον στις περιπτώσεις προδήλων παραδρομών, στους μαθηματικούς υπολογισμούς και στην εκτέλεση αριθμητικών πράξεων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι προσδιορίζουν και περιορίζουν ερμηνευτικώς το εύρος της εφαρμογής του «αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους» ως λόγου ακυρώσεως κατά την ισχύουσα νομοθεσία (Βλ. *Γ. Μέντη*, Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας – ερμηνεία κατ' άρθρο, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, 2^η έκδοση, σελ. 1994, αριθ. 13).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε στις την με αριθμό δήλωσης τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1.1.2014 δηλώνοντας το ακίνητο με ΑΤΑΚ επί της οδού στο Δήμο Χαλκηδόνος, ως ισόγεια κατοικία με κύριους χώρος 137,35 τ.μ. και βοηθητικούς χώρους 76.023,00 τ.μ., βάσει της οποίας βεβαιώθηκε ποσό φόρου 118.233,01€. Εν συνεχεία, υπέβαλε στις νέα τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1.1.2014 μεταβάλλοντας τα τ.μ. των βοηθητικών χώρων του ανωτέρω ακινήτου από 76.023,00 τ.μ. σε 76,23 τ.μ., η οποία απορρίφθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ με το αιτιολογικό ότι αφορούσε παραγραφόμενο έτος.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και ειδικότερα την υπ' αριθ. δήλωσης δήλωση ένταξης στο ν. 4495/2017, που υπέβαλαν στο Υπουργείο Περιβάλλοντος και Ενέργειας α) η εταιρεία «.....», β) ο (μηχανικός) και γ) ο (μηχανικός) για το επίμαχο ακίνητο επί της οδού στο Δήμο Χαλκηδόνος, ιδιοκτησίας του, ΑΦΜ προκύπτει ότι δεν υφίσταται οικοδομική άδεια και ότι πρόκειται για ισόγεια κατοικία εμβαδού 137,35 τ.μ. με βοηθητικούς χώρους α) αποθήκη εμβαδού 76,23 τ.μ. και β) ημιυπαίθριο χώρο (υπόστεγο) εμβαδού 47,44 τ.μ..

Συνεπώς, ο βεβαιωθείς στον προσφεύγοντα, ΑΦΜ ΕΝ.Φ.Ι.Α., για το εν λόγω ακίνητο και το υπό κρίση έτος 2014, επανυζημένος ενιαίος φόρος ακινήτου πρέπει να διαγραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63B του ν. 4174/2013, λόγω υπολογιστικού λάθους.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αριθ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ:
Καλείται ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ όπως ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

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.