



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24.11.2023

Αριθμός απόφασης: 1926

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), 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.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά της με αριθ. ειδοποίησης Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 και της με αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου στο υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα επιστροφής του επιπλέον ποσού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 που κατέβαλε, ύψους 797,97 €, και το οποίο βεβαιώθηκε κατόπιν υποβολής της με αριθ. τροποποιητικής δήλωσης, από την οποία προέκυψε ποσό καταβολής φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 4.202.63 €, αντί του ποσού των 3.404,66 € βάσει της αρχικής δήλωσης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 και τη με αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φόρου Ακίνητης περιουσίας (ΕΝΦΙΑ), έτους 2017. Κατόπιν εκκαθάρισης της ανωτέρω δήλωσης, εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017, από την οποία προέκυψε ποσό καταβολής φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 4.202.63 €, αντί του ποσού των 3.404,66 € βάσει της αρχικής δήλωσης, ήτοι επιπλέον ποσό προς καταβολή ύψους 797,97 €. Η προσφεύγουσα εξόφλησε το ανωτέρω ποσό στις 07.06.2023 με τραπεζική πληρωμή.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, το υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα με το οποίο ζητούσε την επιστροφή του επιπλέον ποσού ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 που κατέβαλε, ύψους 797,97 €, και το οποίο της βεβαιώθηκε κατόπιν υποβολής της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης, λόγω εκ παραδρομής υποβολής της ως άνω δήλωσης από τον λογιστή της. Το ως άνω αίτημα απορρίφθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου με την υπ' αριθ. πρωτ. απάντηση λόγω παραγραφής, καθώς το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 συμπληρώθηκε στις 31.12.2022.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση του ποσού που της βεβαιώθηκε με τη με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017, καθώς και της με αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι στο πλαίσιο διορθώσεων που έγιναν από το λογιστή της προκειμένου να αποτυπωθεί σωστά το ακίνητο που διαθέτει στα Άνω Δολιανά Αρκαδίας ώστε να ολοκληρωθεί η πώλησή του, εκ παραδρομής υποβλήθηκε τροποποιητική δήλωση και για το έτος 2017, ήτοι πέραν της πενταετίας, με αποτέλεσμα να της επιβληθεί συμπληρωματικός φόρος για το έτος αυτό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 «Αντικείμενο του φόρου» του Ν.4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 του Ν.4916/2022, 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ, 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. [...]. 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 τις διατάξεις του άρθρου 36 «Παραγραφή» του ΚΦΔ, 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. Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1011/14.01.2015 «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 2 Διαδικασία αποδοχής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. 1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., έτους 2017, συμπληρωνόταν την **31.12.2022**.

Επειδή, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1114/22.07.2016, 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, εν προκειμένω, η ίδια η προσφεύγουσα υπέβαλε μέσω του λογιστή της, στις, ήτοι μετά το πέρας της παραγραφής, τη με αριθμό τροποποιητική δήλωση Φόρου Ακίνητης περιουσίας (ΕΝΦΙΑ.), έτους 2017, συνεπεία της οποίας εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017, από την οποία προέκυψε επιπλέον ποσό καταβολής φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 797,97 €.

Επειδή, δεν δύναται να γίνει ανάκληση της ανωτέρω υποβληθείσας από την προσφεύγουσα δήλωσης.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται απορριπτέοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της και την επικύρωση της με αριθ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου στο υπ' αριθ. πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.