



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 30-01-2024
Αριθμός απόφασης: 263

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604537

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία **11.10.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου Αττικής, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ./**15-09-2023** Πράξης Απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας επί της με αριθμό/17-07-2023 αίτησης επαναυπολογισμού και επιστροφής καταβληθέντων ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. φορολογικών ετών **2015** και **2016**, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την προσβαλλόμενη με αριθμό πρωτοκόλλου/15-09-2023 Πράξη Απόρριψης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας επί του ανωτέρω αιτήματος του προσφεύγοντος, της οποίας αιτείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **11.10.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, 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:

Τον Ιούνιο του 2020, ο προσφεύγων προέβη σε ηλεκτρονική υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2015 έως και 2019, με τις οποίες μετέβαλε την έκταση (επιφάνεια) του ακινήτου με ΑΤΑΚ από 5.182 τ.μ. σε 11.107,10 τ.μ., για νομικούς λόγους, προκειμένου να μην απορριφθεί η αγωγή που είχαν καταθέσει στο Πρωτοδικείο για διόρθωση εσφαλμένων κτηματολογικών αλλαγών οι έξι (6) συνιδιοκτήτες του ως άνω ακινήτου, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων, και οι οποίες έγιναν αποδεκτές από τη φορολογική αρχή.

Στη συνέχεια, ο προσφεύγων κατά το έτος 2022 υπέβαλε την υπ' αρ. πρωτ. /14-06-2022 αίτηση καθώς και τα υπ' αρ. πρωτ. /1-7-2022 και /25-7-2022 υπομνήματα προκειμένου να γίνει επαναυπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2022 και 2015-2019, καθώς η προαναφερθείσα μεταβολή της επιφάνειας του ακινήτου με ΑΤΑΚ από 5.182 τ.μ. σε 11.107,10 τ.μ. δεν αφορούσε πραγματικές διορθώσεις αλλά αναγκαστικές ενέργειες-λογιστικές πράξεις στα πλαίσια της αγωγής προς το Πρωτοδικείο, με σκοπό την ορθή απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης για τα εν λόγω έτη. Η φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη τις ως άνω αιτήσεις και υπομνήματα με όλα τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα, **έκανε εν μέρει δεκτό το αίτημά του** και προέβη σε επαναυπολογισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2022 καθώς και των ετών 2017, 2018 και 2019 και επιστροφή της διαφοράς, ενώ για τα έτη 2015 και 2016 δεν απάντησε.

Εν συνεχεία, με τη με αριθμό /17-07-2023 αίτησή του ο προσφεύγων αιτήθηκε τον επαναυπολογισμό και την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2015, 2016, 2020 και 2021 υποβάλλοντας ταυτόχρονα τροποποιητικές δηλώσεις για τα παραπάνω έτη. Η φορολογική αρχή έκανε δεκτές τις τροποποιητικές δηλώσεις για τα έτη 2020 και 2021 ενώ με τη με αρ. πρωτ. /15-09-2023 **Πράξη Απόρριψης ΕΝ.Φ.Ι.Α. απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος, λόγω παραγραφής**, καθώς οι ηλεκτρονικές τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για τα φορολογικά έτη 2015 και 2016 υποβλήθηκαν στις **10/08/2023**, πέραν της παραγραφής του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης (πενταετής παραγραφή), σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν.3427/2005 και τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ.1 του Κ.Φ.Δ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών που προέκυψαν κατόπιν των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 των ετών 2015 και 2016 που υπέβαλε το έτος 2020 εξ υποχρεωτικής ανάγκης, για την προστασία της ιδιοκτησίας του μέσω της Δικαιοσύνης, λόγω αποδεδειγμένων πράξεων και διαχρονικών παραλείψεων του Δήμου, καθώς η συγκεκριμένη υποχρεωτική αλλαγή στα τ.μ. στην οποία προέβη, συνέβη πριν τρία (3) χρόνια και δεν έχει περάσει πενταετία.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 «Αντικείμενο του φόρου» 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 «Προσδιορισμός Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων και χρόνος υποβολής δήλωσης» 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) τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 έως 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. ...

β. ...

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η μηχανογραφική σύνθεση των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και ο τρόπος αποκατάστασης λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων των σχετικών δηλώσεων και σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, τα έντυπα με τα οποία πραγματοποιούνται διορθώσεις, τα οποία επέχουν θέση τροποποιητικής δήλωσης, τα υποδείγματα χορήγησης απαλλαγών και ο τρόπος υποβολής τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία διαδικασία και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος. Με όμοια απόφαση, και κατόπιν ανάλυσης κινδύνου, μπορεί να αναπροσαρμόζεται το οριζόμενο στο εδάφιο 2 της παρούσας περίπτωσης ποσό μείωσης φόρου, για το οποίο διενεργείται έλεγχος της Φορολογικής Διοίκησης. ...

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του Κ.Φ.Δ. 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.

β. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 36 «Παραγραφή» του Κ.Φ.Δ. 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 πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν, εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, υποβάλλεται αρχική ή τροποποιητική δήλωση ή περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία κατά την έννοια της παρ. 5 του άρθρου 25 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός Φορολογικής Διοίκησης, από τις οποίες προκύπτει φορολογική οφειλή και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορούν, για περίοδο ενός (1) έτους από τη λήξη της πενταετίας,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 63B ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 63B, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά. ...».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 42 «Επιστροφή φόρου» του Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι:

«4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα, παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36.».

Επειδή, με τη με αριθμό ΠΟΛ. 1011/14-01-2015 απόφαση της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)» (ΦΕΚ 56/τ. Β' /15-01-2015) ορίζεται 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, με τις διατάξεις του άρθρου 63B «Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου» 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.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Αν έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή με την οποία προβάλλεται ως λόγος ακύρωσης ή τροποποίησης πράξης λόγος που αναφέρεται στην παρ. 1, δεν χωρεί κατά της ίδιας πράξης και για τον ίδιο λόγο υποβολή αίτησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 2 ή έκδοση πράξης χωρίς αίτηση με βάση τις διατάξεις της παρ. 3.

6. Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων μπορεί να καθορίζονται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 52 του άρθρου 72 «Μεταβατικές διατάξεις» του Κ.Φ.Δ., όπως αυτές προστέθηκαν με την παρ. 5 του άρθρου 30 του Ν.4701/2020 (ΦΕΚ 128/τ. Α΄ /30-06-2020) και ισχύουν από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 30-06-2020, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ίδιου νόμου, 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, σύμφωνα με την Απιολογική Έκθεση του άρθρου 30 «Ρυθμίσεις για την ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» του Ν.4701/2020 (ΦΕΚ 128/τ. Α΄ /30-06-2020):

«Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 1 προστίθεται νέο άρθρο 63B στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας με τίτλο “Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου”. Με τη νέα διάταξη τίθενται οι προϋποθέσεις προκειμένου η Φορολογική Διοίκηση να προβεί σε τροποποίηση ή ακύρωση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, είτε κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου είτε οίκοθεν, χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, για τους λόγους που περιοριστικά αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού, ήτοι:

α) για πρόδηλη έλλειψη (ολική ή μερική) φορολογικής υποχρέωσης,

β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

Σε περίπτωση που ως συνέπεια του άμεσου προσδιορισμού ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται και πράξη επιβολής προστίμου, η εν λόγω πράξη (ή ο άμεσος προσδιορισμός) ακυρώνεται ή τροποποιείται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

Για να είναι παραδεκτή η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης απαιτείται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε είναι διαθέσιμα στην αρμόδια υπηρεσία, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις και στην έννοια αυτής εμπίπτουν, ενδεικτικά, περιπτώσεις κατά τις οποίες εκδόθηκαν πράξεις προσδιορισμού φόρου για εισοδήματα που ο φορολογούμενος είχε ήδη συμπεριλάβει σε δήλωσή του, και όχι περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος επικαλείται την ύπαρξη νέων πραγματικών περιστατικών, εκτός αν πρόκειται για επιγενόμενους (οσιγενείς) λόγους. Η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να είναι ολική ή μερική.

Ειδικά για τους επιγενόμενους λόγους εισάγεται ειδική προθεσμία στην περίπτωση που η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας για την υποβολή αίτησης για την ακύρωση ή τροποποίηση. Στην περίπτωση αυτή, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

Επισημαίνεται ότι η ύπαρξη εκκρεμοδικίας δεν εμποδίζει τη Φορολογική Διοίκηση να εξετάσει περιπτώσεις που καταλαμβάνονται από το πεδίο εφαρμογής του νέου άρθρου 63B. Αντιθέτως, αν οποιοσδήποτε από τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 έχουν προβληθεί στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής και έχουν εξετασθεί από τη Φορολογική Διοίκηση, δεν επιτρέπεται η εκ νέου προβολή τους μέσω της διαδικασίας του άρθρου 63B. Με απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ μπορεί να καθορίζεται η διαδικασία, ο τρόπος υποβολής της αίτησης, τα αρμόδια όργανα για την έκδοση της πράξης, ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης και κάθε ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή του παρόντος.

Περαιτέρω, ως αριθμητικά ή υπολογιστικά λάθη θεωρούνται τα σφάλματα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης και όχι η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από το φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου (ΣτΕ 1115/1988). Επιπλέον, με τις προτεινόμενες διατάξεις προβλέπεται η προθεσμία εντός της οποίας δύναται να τροποποιηθεί ή ακυρωθεί η πράξη και ειδικότερες προϋποθέσεις που προβλέπονται στα επιμέρους άρθρα. Τέλος, με την έκδοση απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ δύναται να ορίζονται επιμέρους διαδικαστικά ζητήματα, όπως, ιδίως, η διασφάλιση ότι σε κάθε περίπτωση, εφόσον είτε από την αποδοχή της αίτησης είτε από την έκδοση πράξης με βάση την παρ. 3 του άρθρου 63B τροποποιείται η εικόνα του φορολογούμενου, αυτό θα απαιτείται να απεικονίζεται στα

τηρούμενα από την ΑΑΔΕ ηλεκτρονικά συστήματα με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο μέσω των υπαρχουσών δομών....».

Επειδή, εν προκειμένω, τον Ιούνιο του 2020, ο προσφεύγων προέβη σε ηλεκτρονική υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2015 έως και 2019, με τις οποίες μετέβαλε, για νομικούς λόγους, τα στοιχεία (επιφάνεια σε τ.μ.) του ακινήτου του με Α.Τ.ΑΚ. από 5.182 τ.μ. σε 11.107,10 τ.μ., δηλαδή της έκτασης πριν αυτό μπει στο σχέδιο πόλης και όχι την εναπομένουσα επιφάνεια του οικοπέδου σύμφωνα με το ισχύον σήμερα Ρυμοτομικό Σχέδιο Π.Δ. 23-05-2007 (Φ.Ε.Κ. 247 ΑΑΠ/16-06-2007).

Επειδή, εν συνεχεία, ο προσφεύγων κατά το έτος 2022 υπέβαλε την υπ' αρ. πρωτ. /14-06-2022 αίτηση καθώς και τα υπ' αρ. πρωτ. /1-7-2022 και /25-7-2022 υπομνήματα προκειμένου να γίνει επαναυπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2022 και 2015-2019, προκειμένου να αποκαταστήσει την ορθότητα των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων του (Ε9), προσκομίζοντας όλα τα απαραίτητα συνοδευτικά έγγραφα.

Επειδή, κατόπιν τούτου, η Φορολογική Διοίκηση έκανε δεκτές τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) μόνο των ετών 2022 και 2017 έως και 2019 του προσφεύγοντος, ενώ για τα έτη 2015 και 2016 ο προσφεύγων υπέβαλε την υπ' αρ. πρωτ. /17-07-2023 αίτησή του προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, συνυποβάλλοντας, μεταγενέστερα, τις από 10-08-2023 εκπρόθεσμες τροποποιητικές του δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015, 2016, 2020 και 2021 και ζητώντας τον επαναυπολογισμό και την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ως άνω ετών.

Επειδή, εν συνεχεία, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας αποδέχτηκε τις από 10-08-2023 εκπρόθεσμες τροποποιητικές του δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) των ετών 2020 και 2021, ενώ απέρριψε τις από 10-08-2023 εκπρόθεσμες τροποποιητικές του δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) των ετών 2015 και 2016, εκδίδοντας την προσβαλλόμενη με αριθμό /15-09-2023 πράξη απόρριψης ΕΝ.Φ.Ι.Α. με την αιτιολογία ότι οι τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα εν λόγω έτη αφορούν παραγεγραμμένες χρήσεις.

Επειδή, για τα υπό κρίση έτη, συνάγεται ότι:

- για το έτος 2015, οι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων Ακινήτων (Ε9) υποβλήθηκαν εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής (Ιούνιος του 2020) με αποτέλεσμα να παραταθεί η περίοδος προθεσμίας παραγραφής έως την 31/12/2021. Επιπλέον και η αξίωση για επιστροφή φόρου ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα δεν είχε παραγραφεί μέχρι 31/12/2021 καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου.
- για το έτος 2016 οι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων Ακινήτων (Ε9) υποβλήθηκαν εντός της προθεσμίας παραγραφής, η οποία έληγε ομοίως την 31/12/2021. Επιπλέον και η αξίωση για επιστροφή φόρου ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα δεν είχε παραγραφεί μέχρι 31/12/2021 καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικώς εκ νέου τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) των ετών 2015 και 2016, με σκοπό τη διόρθωση των ως άνω μεταβολών, **μετά την 31-12-2021**, και συγκεκριμένα την 10-08-2023, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τη ΔΥΟ καθόσον αφορούσαν παραγεγραμμένα έτη.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων στο πλαίσιο του άρθρου 63B του ΚΦΔ, μπορούσε να ζητήσει την τροποποίηση ή ακύρωση των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ετών 2015 και 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., οι οποίες εκδόθηκαν τον Ιούνιο του 2020, κατόπιν υποβολής των από 24-06-2020, 27-06-2020 και 29-06-2020 τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) των εν λόγω ετών, **εντός της προθεσμίας των τριών (3) ετών από την υποβολή της δήλωσης**, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, κατά την υποβολή της με αρ. πρωτ./17-07-2023 αίτησης του προσφεύγοντος, σχετικά με τον επαναυπολογισμό και την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. των ετών 2015 και 2016, **είχε παρέλθει η προθεσμία των τριών (3) ετών από την υποβολή των αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων**, και την έκδοση των αντίστοιχων πράξεων, **δεν υπάγεται στην εν λόγω διάταξη του άρθρου 63B του ΚΦΔ.**

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία **11.10.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του με **Α.Φ.Μ.**, και την **επικύρωση** της υπ' αριθ./**15-09-2023** Πράξης απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., των ετών **2015** και **2016**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

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.