



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 01-03-2024

Αριθμός Απόφασης: 576



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8-10, Θεσ/νίκη

Ταχ. Κώδικας : 54639

Τηλέφωνο : 2313-332246

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 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ν. 4987/2022 (ΦΕΚ 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.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, χήρας, το γένος ΑΦΜ, κατοίκου Λάρισας, επί της οδού, κατά της υπ' αριθμ. /09-10-2023 απόφασης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., με την οποία απορρίφθηκε το με αρ. πρωτ. /..... /12-09-2023 αίτημά της για την αποδοχή και εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, επ' ονόματι του θανόντος κατά την 10-02-2020 συζύγου της, για τα έτη 2016 και 2017.
5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **08-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ**, 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:

Με την με αρ. πρωτ. /09-10-2023 πράξη (απόφαση) απόρριψης-διαγραφής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας για αποδοχή και εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2016 και 2017, λόγω παραγραφής της δυνατότητάς της να υποβάλλει τροποποιητικές δηλώσεις, με τις οποίες μειώνεται η φορολογική υποχρέωση στα αντίστοιχα έτη.

Η προσφεύγουσα στα πλαίσια της κληρονομιάς του από 10-02-2020 αποβιώσαντος συζύγου της, υπέβαλε την από 18-05-2021 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 για τα έτη 2016-2020, με την οποία αιτούνταν, μεταξύ άλλων, τη μεταβολή της χρήσης του ακινήτου με ΑΤΑΚ από την κατηγορία ακινήτου «αποθήκη» στην κατηγορία «επαγγελματική στέγη», το οποίο έγινε δεκτό από την Δ.Ο.Υ. και άλλαξε ο χαρακτήρας του ακινήτου. Συνέπεια αυτής της τροποποίησης εκδόθηκαν για τα επίμαχα έτη (2016 και 2017) οι υπ' αριθμ. /02-08-2021 και /02-08-2021 αντίστοιχες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 και βεβαιώθηκε το ποσό των 687,49€ για καθένα έτος ξεχωριστά.

Στη συνέχεια, μέσω της ψηφιακής πύλης της ΑΑΔΕ «ΤΑ ΑΙΤΗΜΑΤΑ ΜΟΥ» η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ./20230512/..... αίτημά της και την επισυναπτόμενη σ' αυτό από 12-05-2023 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2018-2020, ζητώντας από τη Δ.Ο.Υ. την εκ νέου μεταβολή της κατηγορίας του ακινήτου από «επαγγελματική στέγη» σε «βιομηχανικό – βιοτεχνικό κτίριο», το οποίο έγινε δεκτό και εκτελέστηκε από τη Δ.Ο.Υ.

.....

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε νέο αίτημα, μέσω της ίδιας διαδικασίας, ήτοι το υπ' αριθμ./20230713/..... αίτημά της και την επισυναπτόμενη σε αυτό από 12.07.2023 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2016-2017, με το οποίο ζητάει εκ νέου τη μεταβολή της κατηγορίας του ακινήτου με ΑΤΑΚ από «επαγγελματική στέγη» σε «βιομηχανικό – βιοτεχνικό κτίριο». Το ανωτέρω αίτημα απορρίφθηκε λόγω παραγραφής των χρήσεων.

Παρά την προαναφερθείσα αρνητική απάντηση, η προσφεύγουσα επανέφερε εκ νέου το αίτημά της για αποδοχή και εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2016-2017 του αποβιώσαντος συζύγου της, μέσω του υπ' αριθμ./20230912/..... αιτήματός της και την επισυναπτόμενη σ' αυτό από 12/07/2023 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2016-2017, με την οποία ζητούσε εκ νέου μεταβολή της κατηγορίας του ακινήτου από «επαγγελματική στέγη» σε «βιομηχανικό – βιοτεχνικό κτίριο».

Σε απάντηση του ανωτέρω αιτήματος η Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την από 02-10-2023 και με αρ. πρωτ./09-10-2023 απάντηση/απόφαση του αναπληρωτή Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας για αποδοχή και εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 ετών 2016-2017 του αποβιώσαντος συζύγου της και ενημερώθηκε πως η από 12.07.2023 χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2016-2017 υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, καθώς είχε παρέλθει η πενταετής προθεσμία υποβολής δήλωσης και το δικαίωμα της διοίκησης να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (αρ. 36 περ. 1 ΚΦΔ)

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνουν δεκτές οι από 24/04/2023 κατατιθέμενες τροποποιητικές δηλώσεις για το ΕΝΦΙΑ των ετών 2016-2017 προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής των χρήσεων διότι με το αίτημά της ζητάει τη διόρθωση – τροποποίηση των α) με αριθμό/1/2-8-2021 χρηματικού καταλόγου και β) με αριθμό/2/2-8-2021 χρηματικού καταλόγου, οι οποίοι εξεδόθησαν κατά το έτος 2021.
- Το κτίριο πράγματι ανήκει στην κατηγορία του βιομηχανικού – βιοτεχνικού , καθώς πρόκειται περί ενός αλευρόμυλου.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 63§1 του ΚΦΔ: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1064/2017: 1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες ([άρ. 63 παρ. 1](#) εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.).

2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.

3. ...

4. Ειδικότερα, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται, προκειμένου για σχολάζουσα κληρονομιά από τον κηδεμόνα, για επιδικία από τον προσωρινό διαχειριστή, για μεσεγγύηση από το μεσεγγυούχο, για πτωχεύσαντα από το σύνδικο, για ανήλικο από τον ασκούντα τη γονική μέριμνα ή τον επίτροπο και επί πλειόνων από τον έναν από αυτούς ή γι' αυτόν που τελεί σε δικαστική συμπαράσταση από το δικαστικό συμπαραστάτη και προκειμένου για θανόντα φορολογούμενο από τους κληρονόμους του και εν γένει από κάθε πρόσωπο του άρθρου 64 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για όλες τις ως άνω περιπτώσεις, υποχρεωτικώς με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής συνυποβάλλονται και τα νομιμοποιητικά έγγραφα από τα οποία προκύπτουν οι παραπάνω ιδιότητες.

5. ...

6. Ο υπόχρεος, ταυτόχρονα με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής, συνυποβάλλει στην αρμόδια φορολογική αρχή και ηλεκτρονικό φάκελο (σε οπτικό δίσκο - CD ή USB κλπ.), στον οποίο περιλαμβάνονται σε μαγνητική μορφή και σε οποιαδήποτε αναγνώσιμη μορφή αρχείου:

α) η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή,

β) η αίτηση αναστολής σε περίπτωση αυτοτελούς υποβολής,

γ) τα έγγραφα και δικαιολογητικά που επικαλείται, συνοδευόμενα από υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται το ακριβές του περιεχομένου των στοιχείων του ηλεκτρονικού φακέλου.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 6 του αρ. 2 της Α 1165/2022: 6. Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής απαιτείται να φέρουν Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gov.gr, σύμφωνα με την [παρ. 3](#) του [άρθρου 27](#) του ν. [4727/2020](#). Τα ως άνω ισχύουν και για την προβλεπόμενη, στην παρ. 3 του άρθρου 6 της υπό στοιχεία [ΠΟΛ 1064/2017](#) (Β' 1440) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 επί του αιτήματος αναστολής, καθώς και για το συμπληρωματικό υπόμνημα που προβλέπεται στην παρ. 4 του άρθρου 2 της παρούσας.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η ενδικοφανής προσφυγή που κατέθεσε η προσφεύγουσα είναι ελλιπής, καθώς εκλείπουν οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί κατά της προσβαλλόμενης πράξης, τους οποίους θα μπορούσε να εξετάσει η υπηρεσία μας, ως εκ τούτου πρέπει να απορριφθεί ως αόριστη.

Επειδή περαιτέρω ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. **Η εκτελεστικότητα δε της διοικητικής πράξης** συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, **είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της** (ΣΤΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, Τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελ.116).

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή η με αρ. πρωτ./09-10-2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ./20230912/..... αίτησης της προσφεύγουσας για ακύρωση της αρνητικής απάντησης - πράξης απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ ετών 2016-2017 της ως άνω φορολογικής αρχής, στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι αποτελεί έγγραφη απάντηση επιβεβαιωτικού χαρακτήρα, καθώς με αυτή η Διοίκηση εμμένει σε προηγούμενη άρνησή της να ικανοποιήσει το συγκεκριμένο αίτημα φορολογούμενου, χωρίς να προβεί σε ουσιαστική έρευνα νέων και ουσιωδών πραγματικών περιστατικών. Αντιθέτως, θα μπορούσε να είχε ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή κατά της αρχικής απόρριψης στο υπ' αριθμ./20230713/..... αίτημά της για εκκαθάριση των εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ ετών 2016 και 2017 που συντελέστηκε τον Ιούλιο του 2023. Ως εκ τούτου, η προσβαλλόμενη πράξη δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου, που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για την προσφεύγουσα και συνεπώς στερείται εκτελεστότητας, δεδομένου ότι δεν παράγει συνέπειες σε βάρος της προσφεύγουσας, διαφοροποιώντας τη φορολογική της υποχρέωση και για το λόγο αυτό η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.