



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 14/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1287

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Τακαντζά 8 -10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313332241
e mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), 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 με ημερομηνία 15.01.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:, με την ιδιότητά του ως εκ διαθήκης κληρονόμου της αποβιώσασας στις 26/07/2022 του ΑΦΜ,

κατά α) της με αρ. πρωτ. /14-12-2023 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ. /13-12-2023 αιτήματος να διενεργηθούν οι αλλαγές των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014-2017 (καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής) β) της από 18.12.2023 απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ. /..... /..... αιτήματος, να διαγράψουν οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) 2014-2017 που εκδόθηκε σε βάρος της τελευταίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 15.01.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (η πρώτη προσβαλλόμενη πράξη αναρτήθηκε στο taxisnet στις 15.12.2023) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Δυνάμει του υπ' αριθ. /05.12.2022 πρακτικού δημοσίευσης της από 01.02.2018 και με αριθμό δημόσιας διαθήκης, ο προσφεύγων του, με ΑΦΜ, κατέστη συγκληρονόμος - με τον αδερφό του του, Α.Φ.Μ. στην ακίνητη περιουσία της θείας του πατέρα του και αποβιώσας την 26.07.2022 του, ΑΦΜ Η θανούσα, είχε κατά το χρόνο θανάτου της (26-07-2022) οφειλές από ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 και 2021.

Ο προσφεύγων μέσω της ψηφιακής πύλης της ΑΑΔΕ «τα αιτήματα μου», υπέβαλε την 03.10.2023 το υπ' αριθ. αίτημα στη Δ.Ο.Υ. Λάρισας, να απαλλαχθεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ακίνητα που φέρεται να είχε κληρονομήσει, επισυνάπτοντας απόσπασμα κτηματολογικού πίνακα ανάρτησης Ν.2305/1995 του πατέρα του, του (ΑΦΜ). Η Δ.Ο.Υ. Λάρισας απάντησε πως αρμόδια για την διαχείριση του αιτήματος ήταν η ΔΟΥ Τρικάλων.

Ακολούθως, ο προσφεύγων μέσω της ψηφιακής πύλης της ΑΑΔΕ «τα αιτήματα μου» υπέβαλε την 01.11.2023 το υπ' αριθ. αίτημα απαλλαγής από τον ΕΝΦΙΑ για τα επίμαχα ακίνητα

επισυνάπτοντας το με αριθ. πρωτ./26.10.2023 πιστοποιητικό ακτημοσύνης του κτηματολογικού γραφείου Θεσσαλίας, υποκαταστήματος Τρικάλων για την θανούσα του καθώς η θανούσα δεν είχε ακίνητα στο όνομα της. Σε απάντηση του ως άνω αιτήματος, η ΔΟΥ Λάρισας σημείωσε ότι ο προσφεύγων δεν είχε επισυνάψει την απαιτούμενη χειρόγραφη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9), υπογεγραμμένη από τον ίδιο, ως κληρονόμο, όπου θα δηλωνόταν ο λόγος διαγραφής των ακινήτων.

Στις 08.11.2023 υπέβαλε, ο προσφεύγων ως κληρονόμος, χειρόγραφες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2018 έως 2022 ζητώντας την διαγραφή των ακινήτων από την καρτέλα του περιουσιολογίου της θανούσης. Από την Δ.Ο.Υ. Λάρισας οι υπ' αριθ.,, και/08.11.2023 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2018, 2019, 2020, 2021 αντίστοιχα έγιναν δεκτές και εκδόθηκαν οι από 08.11.2023 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ν.4223/2013, των εν λόγω ετών, από τις οποίες προέκυψε ποσό οφειλής 0,00€.

Στη συνέχεια ο προσφεύγων, υπέβαλε την με αρ. πρωτ/07-12-2023 ενδικοφανή προσφυγή κατά της από 08-11-2023 παράλειψης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας να διαγράψει τον ΕΝΦΙΑ ετών 2014, 2015, 2016, 2017 για την οποία εκδόθηκε η με αριθμό/05.04.2024 απόφαση της υπηρεσίας μας (απορριπτική ως άνευ αντικειμένου).

Με το υπ' αριθ. πρωτ./...../..... αίτημα στη Δ.Ο.Υ. Λάρισας, ο προσφεύγων ζήτησε να διενεργηθούν οι αλλαγές στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2014, 2015, 2016, 2017 της θανούσας, επισυνάπτοντας χειρόγραφη αίτηση και τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 - 2017. Με την με αριθ. πρωτ./14.12.2023 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, το αίτημα του προσφεύγοντος για αποδοχή και εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2014 - 2017 δεν έγινε δεκτό, με το αιτιολογικό ότι αφορούσαν παραγραφόμενα έτη. Η ανωτέρω αρνητική απάντηση κοινοποιήθηκε στις 15-12-2023. Την ίδια μέρα ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθ. πρωτ./...../..... αίτημα, με το οποίο ζήτησε να διενεργηθούν οι διαγραφές των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων Ε9 ετών 2014, 2015, 2016, 2017 της θανούσας, επισυνάπτοντας σε αυτό χειρόγραφη αίτηση και τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014 - 2017. Η Δ.Ο.Υ. Λάρισας απάντησε

στις 18.12.2023 πως, ήδη, έχει κοινοποιηθεί η με αριθ. πρωτ. /14.12.2023 απάντηση για το εν λόγω αίτημα, στις 15.12.2023.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η από 18.12.2023 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί των υπ' αριθμ /..... /....., /..... /..... αιτημάτων του και να διενεργηθεί διαγραφή των ακινήτων από την καρτέλα του περιουσιολογίου της θανούσας του και των απορρεουσών από αυτά οφειλών ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016 & 2017 προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

-Η του δεν διέθετε ακίνητη περιουσία κατά τον χρόνο θανάτου της όπως προκύπτει και από το με αριθ. πρωτ. /26.10.2023 πιστοποιητικό ακτημοσύνης του υποκαταστήματος του κτηματολογικού γραφείου και είχαν εκ παραδρομής δηλωθεί στη δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) α) ισόγεια μονοκατοικία εμβαδού 120 τ.μ. κείμενη σε οικόπεδο, εμβαδού 150 τ.μ. στο Δ.Δ. Πρίνου της Δ.Ε. του Δήμου β) αγρός έκτασης 10.000 τ.μ. στο Δ.Δ. της Δ.Ε. του Δήμου γ) αγρός έκτασης 3.000 τ.μ. στο Δ.Δ. της Δ.Ε. του Δήμου

-Υπέβαλε τις τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που του ζητήθηκαν από την ΔΟΥ Λάρισας.

-Τα ακίνητα που είχαν δηλωθεί στο Ε9 της θανούσας ανήκουν στον πάτερα του, ο οποίος τα έχει δηλώσει στο εθνικό κτηματολόγιο (σχετ. το απόσπασμα κτηματολογικού πίνακα ανάρτησης Ν.2305/1995 που επισυνάπτει) αλλά και στην δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9. Κατά συνέπεια υπάρχει παντελής έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης γεγονός που η Δ.Ο.Υ. Λάρισας έχει δεχθεί αποδεχομένη την από 08-11-2023 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων Ε9 για τα έτη 2018, 2019, 2020, 2021.

-Η μη διαγραφή των οφειλών ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016 & 2017 από την Δ.Ο.Υ. Λάρισας έρχεται σε αντίθεση με την αρχή της νομιμότητας και της χρήστης διοίκησης.

Επί της με αρ. πρωτ. /14-12-2023 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ. /13-12-2023 αιτήματος του προσφεύγοντος

Επειδή, με το άρθρο 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.

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 το άρθρο 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) 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.
β. [...].

Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 το άρθρο 19 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» του ν.4987/2022 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. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

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, με την ΠΟΛ 1011/2015 «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)», προβλέπονται τα εξής:

«Άρθρο 1 Αρμόδιο όργανο για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.

1. Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 και επομένων και την έκδοση δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, όταν συνολικά ανά έτος προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ από την

τελευταία εκδοθείσα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., από την οποία έχει εκδοθεί η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.- πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.

2. Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., στις περιπτώσεις κατά τις οποίες προβλέπεται υποβολή χειρόγραφης δήλωσης, και την έκδοση δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., από την οποία έχει εκδοθεί η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.

3. Η αρμοδιότητα αποδοχής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. καθώς και έκδοσης δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, στις περιπτώσεις οι οποίες δεν εντάσσονται στις παραγράφους 1 και 2, δεν μεταβιβάζεται.

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.

2. Για την αποδοχή ή μη της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. πραγματοποιείται έλεγχος των δικαιολογητικών, που αποδεικνύουν τη μείωση του φόρου, για τη διενέργεια του οποίου δεν απαιτείται έκδοση εντολής ελέγχου, από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. συντάσσεται έκθεση ελέγχου και εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο.

3. Προσκόμιση δικαιολογητικών απαιτείται μόνο στις περιπτώσεις στις οποίες συνολικά ανά έτος προκύπτει μείωση φόρου μεγαλύτερη των τριακοσίων (300) ευρώ από την τελευταία εκδοθείσα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Δεν απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών στις περιπτώσεις προσθήκης περιουσιακών στοιχείων.».

Επειδή, με το άρθρο 36 «Παραγραφή» του ν.4987/2022 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 τις διατάξεις του άρθρου 63 Β του ν. 4987/2022 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 : «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 70 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «31 Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63Β 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, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του

Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, σε βάρος της θανούσης του εκδόθηκαν α) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (αριθ. δήλωσης) έτους 2014 την 27.10.2014 β) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (αριθ. δήλωσης) έτους 2015 την 20.10.2015 γ) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (αριθ. δήλωσης) έτους 2016 την 28.08.2016 δ) η με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (αριθ. δήλωσης) έτους 2017 την 27.08.2017 με τις οποίες της επιβλήθηκε φόρος για τα δηλωθέντα ακίνητα. Οι εν λόγω πράξεις που εκδόθηκαν πριν την 1.1.2020, δεν δύναται να υπαχθούν στις διατάξεις του άρθρου 63B του ν.4987/2022.

Επειδή, στις 13-12-2023 και 15.12.2023 υποβλήθηκαν από τον προσφεύγοντα χειρόγραφες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για την διαγραφή των επίμαχων ακινήτων για τα έτη για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017.

Επειδή, η πενταετής παραγραφή για το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο των αρχικών δηλώσεων Ε9 των ετών 2014, 2015, 2016, 2017, παρήλθε στις 31-12-2019, 31-12-2020, 31-12-2021 και 31-12-2022 αντίστοιχα, σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επί της από 18.12.2023 απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ./...../..... αιτήματος, για διαγραφή των δηλώσεων στοιχείων (Ε9) ετών 2014, 2015, 2016, 2017

Επειδή, με το άρθρο 63 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι : «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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών 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 μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη».

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 και 8 του ν.4987/2022, συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.)

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στον 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 (Ε. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, Τόμος Ι, 2017, σελ.103).

Επειδή, επομένως, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι: α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις, η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης θ) σε περίπτωση Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, η απόφαση Αμοιβαίου Διακανονισμού ι) στην περίπτωση του άρθρου 63B, η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης που εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο αυτό.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, επί του με αρ. πρωτ. / / αιτήματος του προσφεύγοντος, για διαγραφή των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014, 2015, 2016, 2017, επισημάνθηκε από την ΔΟΥ Λάρισας στις 18.12.2023, ότι ήδη έχει κοινοποιηθεί η με αριθ. πρωτ. / 14.12.2023 απάντηση στις 15.12.2023.

Επειδή, η ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λάρισας, δεν συνιστά εκτελεστή διοικητική πράξη, αλλά απλή διοικητική πράξη, καθώς εξ' αυτής δεν αναφέρεται φορολογική διαφορά παρά μόνον έχει ενημερωτικό χαρακτήρα. Συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς αυτήν, ασκείται απαραδέκτως.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία 15.01.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:

-ως αβάσιμης, κατά το μέρος που προσβάλλεται η με αρ. πρωτ. / 14-12-2023 αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ. / 13-12-2023 αιτήματος.

-ως अपαράδεκτης, κατά το μέρος που προσβάλλεται η από 18.12.2023 απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Λάρισας, επί του με αρ. πρωτ. / / αιτήματος.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.