



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22-08-2024

Αριθμός απόφασης: 2346

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312362

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α'58),

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 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 (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 αριθμ. 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 **02/05/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά των:

α) με αριθμό ειδοπ. / **03-04-2024** Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**, φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου,

β) με αριθμό ειδοπ. / **03-04-2024** Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**, φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και

γ) με αριθμό ειδοπ. / **03-04-2024** Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου **ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)**, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Την από 08/05/2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/05/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοπ./03-04-2024 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προέκυψε φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων για καταβολή ποσού **4.802,78€ έναντι προηγούμενου ποσού 4.348,49€.**

Με την με αριθμό ειδοπ./03-04-2024 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προέκυψε φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων για καταβολή ποσού **4.715,68€ έναντι προηγούμενου ποσού 4.110,65€.**

Με την με αριθμό ειδοπ./03-04-2024 προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, προέκυψε φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων για καταβολή ποσού **4.455,08€ έναντι προηγούμενου ποσού 3.895,36€.**

Ο προσφεύγων υπέβαλε στις 03/04/2024 τροποποιητικές δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης (Ε9) για τα έτη 2016, 2017 και 2018. Σύμφωνα με τις δηλώσεις του, εκδόθηκαν πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 για τα έτη αυτά. Στις 18/04/2024 ο προσφεύγων υπέβαλε το με μοναδικό αρ. ηλεκτρονικού μηνύματος αίτημά του με το οποίο δήλωσε ότι εκ παραδρομής τροποποιήθηκαν λανθασμένα οι δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2016, 2017 και 2018 και ότι έγιναν διορθωτικές δηλώσεις επαναφοράς στην προηγούμενη κατάσταση για τα έτη αυτά και του ζητήθηκαν δικαιολογητικά που απέστειλε με συνημμένα έγγραφα και συγκεκριμένα το συμβόλαιο με αρ., αιτούμενος να ακυρωθούν οι χρεώσεις ΕΝΦΙΑ των ετών 2016, 2017 και 2018 που βεβαιώθηκαν στις 03/04/2024. Το σχετικό αίτημα θεωρήθηκε ως μη υποβληθέν από τη Δ.Ο.Υ. Ρόδου, κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας, όπως αναγράφεται στο αποσταλέν μήνυμα ως απάντηση στο σχετικό αίτημα από το αρμόδιο Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με Φορολογούμενους της ως άνω Δ.Ο.Υ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Για τα έτη 2016-2018 έχει συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής για την άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 36 ΚΦΔ.
2. Η πλάνη του είναι ουσιώδης διότι εάν γνώριζε ότι η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για τα έτη που έχει συμπληρωθεί η παραγραφή, συνεπάγεται επαύξηση των φορολογικών του υποχρεώσεων, δε θα προέβαινε στην υποβολή δηλώσεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ. 1 και 4 ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν για τα έτη 2016, 2017 και 2018:

«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 [...] πρόσωπα [...] την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. [...].

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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4223/2013, όπως ίσχυαν κατά τα κρινόμενα έτη:

«1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, [...].

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 β [...]. Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία [...] 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, σύμφωνα με την έκτη παρ. του άρθρου 23 του ν.3427/2005 όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 51 του ν.3842/2010:

«6. Η υποχρέωση του φορολογουμένου για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν παραγράφεται.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 1 και 3 του Ν. 4987/2022, (όπως ίσχυαν κατά το έτος υποβολής από τον προσφεύγοντα των φερόμενων τροποποιητικών δηλώσεών του):

«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 προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού του φόρου. β. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4987/2022:

«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.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1114/2016 με θέμα « Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)»2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων [...], διευκρίνισε, [...], 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 υποχρεώσεων 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.

γ) [...].»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων στις 3/4/2024 προέβη σε ηλεκτρονική υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2016-2023 για την ορθή απεικόνιση της περιουσιακής του κατάστασης, θεωρώντας ότι για τα έτη που έχει συμπληρωθεί η παραγραφή δε θα επαυξάνονταν οι φορολογικές του υποχρεώσεις.

Επειδή, το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016 παραγράφηκε στις 31/12/2021. Για τα έτη 2017 και 2018 το εν λόγω δικαίωμα παραγράφηκε στις 31/12/2022 και 31/12/2023 αντίστοιχα. Συνεπώς, η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 για τα έτη αυτά ήταν δυνατή μέχρι τις ανωτέρω προθεσμίες, βάσει των διατάξεων των άρθρων 19 και 36 του Ν.4987/2022.

Επειδή, οι υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις περιουσιακής κατάστασης (Ε9) του προσφεύγοντος ετών 2016, 2017 και 2018 υποβλήθηκαν στις 3/4/2024, ήτοι μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο, αυτές έγιναν δεκτές βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.3427/2005 και των διευκρινίσεων που δόθηκαν με την ΠΟΛ.1114/2016 περί υποχρέωσης του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητική δήλωση εν είδει συμπληρωματικής και δυνατότητας του ίδιου να παραιτηθεί της παραγραφής.

Επειδή, το δικαίωμα υποβολής δεύτερων τροποποιητικών δηλώσεων για την διόρθωση των υποβληθεισών για τα έτη 2016, 2017 και 2018, ως ανακλητικών, έχει παραγραφεί βάσει των ανωτέρω διατάξεων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία 02-05-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ και την **επικύρωση** των:

- Α) με αριθμό ειδοπ. /03-04-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου,
Β) με αριθμό ειδοπ. /03-04-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου και
Γ) με αριθμό ειδοπ. /03-04-2024 Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Έτος 2016

Ποσό οφειλής: **454,29 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης **03/04/2024** και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Έτος 2017

Ποσό οφειλής: **605,03 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης **03/04/2024** και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Έτος 2018

Ποσό οφειλής: **559,72 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με ημερομηνία έκδοσης **03/04/2024** και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.