



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 07/10/2024

Αριθμός απόφασης: 2126

**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 09.05.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ: κατά

-της με αριθμό ειδοποίησης/15-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ...../2024 τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

-της με αριθμό ειδοποίησης/11-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 έτους 2014 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)

-της με αριθμό ειδοποίησης/11-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 έτους 2015 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ..... τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)

-της με αριθμό ειδοποίησης/11-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 έτους 2016 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)

-της με αριθμό ειδοποίησης/11-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 έτους 2017 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)

-της με αριθμό ειδοποίησης/11-04-2024, πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 έτους 2018 της Α.Α.Δ.Ε., που εκδόθηκε κατόπιν υποβολής της υπ' αριθμ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9)

-της με αρ. πρωτ./29-04-2024 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κιλκίς, επί του με αρ. πρωτ./26-04-2024 αιτήματος να εκκαθαριστούν οι εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2013-2018 που υπεβλήθησαν την 18/04/2024 και 19/04/2024 (καθ' ερμηνεία της ενδικοφανούς προσφυγής)

και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή επανεξέταση.

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

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 09.05.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων την 10-04-2024 υπέβαλε μέσω διαδικτύου την με αριθμότροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2013 βάσει της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. ειδοποίησης/15-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. (αρ. δηλ.) με τελικό ποσό φόρου 1.585,31€ (ποσό Φ.Α.Π. 1.190,65€ πλέον προσαυξήσεων λόγω εκπροθέσμου 394,66€) έναντι προηγούμενου ποσού Φ.Α.Π 532,88€ βάσει της αρχικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Την 11-04-2024 ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω διαδικτύου τις υπ' αριθμ,,,,τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα, βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ ειδοποίησης,,,πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ν. 4223/2013 (αρ. δηλ.,,,αντίστοιχα) με ποσά φόρου αντίστοιχα α) 3.529,07€ (κύριος φόρος 2.756,98€ πλέον συμπληρωματικού φόρου 772,09€) έναντι προηγούμενου ποσού φόρου ΕΝΦΙΑ 2.751,85€ β) 4.214,84€ (κύριος φόρος 3.106,11€ πλέον συμπληρωματικού φόρου 1.108,73€) έναντι προηγούμενου ποσού φόρου ΕΝΦΙΑ 3.235,75€ γ) 5.742,42€ (κύριος φόρος 3.392,48€ πλέον συμπληρωματικού φόρου 2.349,94€) έναντι προηγούμενου ποσού φόρου ΕΝΦΙΑ 4.332,19€ δ) 5.696,67€ (κύριος φόρος 3.346,73€ πλέον συμπληρωματικού φόρου 2.349,94€) έναντι προηγούμενου ποσού φόρου ΕΝΦΙΑ 4.286,44€ ε) 5.444,92€ (κύριος φόρος 3.270,23€ πλέον συμπληρωματικού φόρου 2.174,69€) έναντι προηγούμενου ποσού φόρου ΕΝΦΙΑ 4.068,07€. Με τις παραπάνω τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για τα έτη 2013-2018 ο προσφεύγων, μετέβαλε (αύξησε) το εμβαδό αποθήκης με ΑΤΑΚ από 120 τ.μ. σε 800 τ.μ.

Ακολούθως ο προσφεύγων στις 18-04-2024 υπέβαλε τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για το έτος 2013 και στις 19-04-2024 τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων για τα έτη 2014-2018 μεταβάλλοντας (μειώνοντας) το εμβαδό αποθήκης με ΑΤΑΚ από 800 τ.μ. σε 120 τ.μ.. Από την ΑΑΔΕ δεν ολοκληρώθηκε η εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων εκκρεμούντος ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Στις 26-04-2024 ο προσφεύγων υπέβαλε το με αρ. πρωτ./...../4411 αίτημα μέσω της εφαρμογής της ΑΑΔΕ «τα αιτήματά μου» ζητώντας την εκκαθάριση των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων, επισυνάπτοντας αυτές με την ένδειξη «ΑΚΥΡΟ» καθώς και λοιπά σχετικά δικαιολογητικά.

Στις 29/04/2024 η Δ.Ο.Υ. Κιλκίς μέσω του e-κοινοποίηση, ανήρτησε (αρ. καταχώρησης) την με αριθμ. πρωτ./29-04-2024 αρνητική απάντηση επί του ως άνω αιτήματος εκκαθάρισης των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων Ε9 με το αιτιολογικό ότι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2013-2018 δεν

παράγουν νόμιμο αποτέλεσμα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 και 42 του ν. 5104/202 (ΚΦΔ) (περί παραγραφής).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να επανεξετασθούν η να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς :

Από λάθος έγιναν τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 και μετέβαλαν τα τετραγωνικά μέτρα μίας αποθήκης κατασκευασμένης το έτος 2011 στο αγροτεμάχιο με νούμερο 1399 από 120 τ.μ. σε 800 τ.μ. Όταν διαπιστώθηκε το λάθος υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα παραπάνω έτη.

Δεν ανταποκρίνεται η περιουσιακή κατάσταση, όπως φαίνεται από τις δηλώσεις Ε9, στην πραγματική περιουσιακή κατάσταση των παραπάνω ετών καθώς η τακτοποίηση της αποθήκης σε 800 τ.μ. έγινε το έτος 2019 (11-12-2019).

Επειδή, στο άρθρο 27 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία (Φ.Α.Π.) που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων.».

Επειδή, στο άρθρο 28 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού. Υπόχρεοι σε φόρο είναι: 1. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους....»

Επειδή, στην παρ. 1 & 2 του άρθρου 45 του ν.3842/2010, ορίζεται ότι: «1. Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων

61, 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 82, 85, 107, 108, 112, 113 και 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του Ν. 2238/1994, εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά. 2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.»

Επειδή, στο άρθρο 70 παρ. 10 του ν. 4987/2022 ορίζεται ότι: «10. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους. Η διάταξη του δευτέρου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν είχαν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του Ν. 4254/2014 (Α' 85) σε πρώτο βαθμό».

Επειδή, στο 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. 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, στο 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 την έκτη παρ. του άρθρου 23 του ν.3427/2005 όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 51 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι:: «6. Η υποχρέωση του φορολογουμένου για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν παραγράφεται.».

Επειδή, στο 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, 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 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. γ) Στην περίπτωση που υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες αντιστοιχούν στις προαναφερθείσες πρώην συμπληρωματικές δηλώσεις των οποίων η υποβολή είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν έχουν

υποβληθεί πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή τους και επέβαλε τον, δυνάμει αυτών, προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο, καθώς επίσης νομίμως υπήγαγε την εταιρεία στις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4321/2015 και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει νόμιμη δυνατότητα για την εκ νέου επιβολή και είσπραξη των ως άνω επιβαρύνσεων».

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 36 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 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, στο άρθρο 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1011/2015 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.)”:

«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, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 2 του άρθρου 45 του ν.3842/2010 το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου ΦΑΠ έτους 2013 παραγράφηκε στις 31/12/2023.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 §1 του ν.4987/2022 το δικαίωμα της φορολογικής διοίκησης για έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρου ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 παραγράφηκε στις 31/12/2019, 31/12/2020, 31/12/2021, 31/12/2022, 31/12/2023 αντίστοιχα.

Επειδή, οι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) του προσφεύγοντος ετών 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 που υποβλήθηκαν στις 10/04/2024 και 11/04/2024, έγιναν δεκτές βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 του ν.3427/2005 αλλά και βάσει του άρθρου 19 του ν.4987/2022 και της ΠΟΛ. 1114/2016 ήτοι του δικαιώματος του προσφεύγοντος να παραιτηθεί της παραγραφής, υποβάλλοντας τροποποιητική-συμπληρωματική δήλωση.

Επειδή, αντίθετα, το δικαίωμα υποβολής τροποποιητικών-ανακλητικών δηλώσεων από τον προσφεύγοντα έχει παραγραφεί στις 18/04/2024 και 19/04/2024 για τα έτη 2013, 2014, 2015, 2016 2017, 2018, βάσει των προαναφερθέντων.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση στην δήλωση ένταξης στο ν. 44998/2017 «Έλεγχος και προστασία του Δομημένου Περιβάλλοντος και άλλες διατάξεις» που συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων, αναγράφεται ως παλαιότητα του επίμαχου ακινήτου η

περίοδος από 01/01/2004 μέχρι 28/07/2011. Ως εκ τούτου για την κρινόμενη υπόθεση δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι διατάξεις περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης του άρθρου 74 του ΚΦΔ, καθόσον υφίστατο υποχρέωση δήλωσης της επίμαχης αποθήκης στην περιουσιακή κατάσταση του προσφεύγοντος.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη τη από 09.05.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου 12974 ενδικοφανούς προσφυγής τουτουμε ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/15-04-2024, πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013 (αρ. δήλωσης)

Τελικό ποσό 1.585,31€ (Α.Χ.Κ. ../....).

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014 (αρ. δήλωσης).

Τελικό ποσό 3.529,07€ (Α.Χ.Κ. ../....).

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 (αρ. δήλωσης).

Τελικό ποσό 4.214,84€ (Α.Χ.Κ. ../....).

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 (αρ. δήλωσης).

Τελικό ποσό 5.742,42€ (Α.Χ.Κ. ../....).

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 (αρ. δήλωσης).

Τελικό ποσό 5.696,687€ (Α.Χ.Κ. ../....).

-Υπ' αρ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2018 (αρ. δήλωσης).

Τελικό ποσό 5.444,92€ (Α.Χ.Κ. ../....).

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.