



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 12 /02/2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 276

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 348

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 ΑΑΔΕ (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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. τη 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 1069/4-3-2014 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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 17-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του, με ΑΦΜ που εδρεύει στις οδός αρ., η οποία εκπροσωπείται νόμιμα από τον Προϊστάμενο του εν , κατά:

α) της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το φορολογικό έτος 2014,

β) της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το φορολογικό έτος 2015,

γ) της υπ' αριθμ. /2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το φορολογικό έτος 2016,

δ) της υπ' αριθμ./2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το φορολογικό έτος 2017, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και

ε) της από 17-9-2024 ρητής απόρριψης του υπ' αριθμ./29-8-2024 αιτήματος του Ναού προς την τότε Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων (και ήδη ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής), και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α4 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 17-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής απέρριψε την από 12-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, τροποποιητική δήλωση Ε9 του προσφεύγοντος, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο, καθόσον σύμφωνα με το αρθ. 37 ν.5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2014** λόγω της παραγραφής.

Β. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής απέρριψε την από 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, τροποποιητική δήλωση Ε9 του προσφεύγοντος, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο, καθόσον σύμφωνα με το αρθ. 37 ν.5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2015** λόγω της παραγραφής.

Γ. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής απέρριψε την από 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, τροποποιητική δήλωση Ε9 του προσφεύγοντος, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο, καθόσον σύμφωνα με το αρθ. 37 ν.5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2016** λόγω της παραγραφής.

Δ. Με την υπ' αριθμ./2024 Πράξη απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α., η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής απέρριψε την από 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, τροποποιητική δήλωση Ε9 του προσφεύγοντος, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο, καθόσον σύμφωνα με το αρθ. 37 ν.5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2017** λόγω της παραγραφής.

Ε. Με την από 17-9-2024 ρητή απόρριψη της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής δεν έγινε δεκτό το υπ' αριθμ./29-8-2024 αίτημα του προσφεύγοντος προς την

Φορολογική Αρχή με το οποίο ζητούσε τη διαγραφή των (βεβαιωθέντων) σε βάρος του ίδιου Ι. Ναού ποσών για ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2017 (συνολικού ποσού 11.477,64 ευρώ), όπως και των τυχόν προσαυξήσεων.

Στο εν λόγω αίτημα αναφέρεται ότι σε όλα ανεξαίρετως τα ακίνητα που περιλήφθηκαν στη δήλωση ακίνητης περιουσίας του κατά τα έτη 2014-2017, έχουν ανεγερθεί τα κτίσματα του και του παρεκκλησίου που υπάγεται εδαφικά και διοικητικά σε αυτόν. Συνεπώς, τα ακίνητα αυτά (που λειτουργούν ως) ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού, αλλά και για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου Για τον λόγο αυτόν, ο απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής ΕΝΦΙΑ κατ' άρθρο 3 παρ. 1 περ. δ και στ του Ν. 4223/2013 οι δε σχετικές χρεώσεις για τα έτη 2014-2017 επιβλήθηκαν κατά παράβαση των προαναφερθέντων διατάξεων και θα πρέπει να διαγραφούν, μαζί με τις τυχόν υπολογισθείσες προσαυξήσεις κάθε είδους.

Προς επιβεβαίωση των ανωτέρω, επισυνάπτονται: 1. Η υπ' αριθμ. πρωτ. .../5-4-2024 Βεβαίωση

2. Το ΦΕΚ Α 107/21-7-1962, στο οποίο έχει δημοσιευτεί το από 30-6-1962 Βασιλικό Διάταγμα περί ιδρύσεως Ενοριών, δια του οποίου ιδρύθηκε ο

3. Το υπ' αριθμ. /19-1-1973 συμβόλαιο δωρεάς του Συμβολαιογράφου, το οποίο έχει μεταγραφεί νόμιμα στα Βιβλία μεταγραφών του τότε Υποθηκοφυλακείου, στον τόμο, με αριθμό-**.

Στην προσβαλλόμενη από 17-9-2024 ρητή απόρριψη, επί του ως άνω αιτήματος, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής αναφέρονται τα κάτωθι:

«Η επεξεργασία του αιτήματός σας ολοκληρώθηκε. Σας ενημερώνουμε πως οι τροποποιητικές δηλώσεις ετών 2014-2017 δεν εκκαθαρίστηκαν λόγω παραγραφής. Παρακαλώ δείτε την ανάρτηση στην εφαρμογή: ΜΥ ΑΑΔΕ, ΜΗΤΡΩΟ ΚΑΙ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑ, ΤΑ ΜΗΝΥΜΑΤΑ ΜΟΥ. Σας ευχαριστούμε που χρησιμοποιήσατε την ψηφιακή πύλη της ΑΑΔΕ για να υποβάλετε το αίτημά σας. Με εκτίμηση, ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ Τηλ. 213 1621000(ΕΠΙΛΟΓΗ 3)»

Ιστορικό

Ο προσφεύγων ενοριακός Ι. Ναός αποτελεί νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, στην κυριότητα του οποίου ανήκουν, αφ' ενός το οικοπέδο με το επ' αυτού κτίσμα του ναού στις, όπου και εδρεύει, αφ' ετέρου αγροτεμάχιο με το επ' αυτού κτίσμα (παρεκκλήσι), ομοίως στις (θέση).

Σύμφωνα με τις οικείες δηλώσεις ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικών ετών 2014 έως 2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), συνολικού ύψους 2.274,61 ευρώ, 1.376,67 ευρώ, 1.610,98 ευρώ και 1.610,98 ευρώ, αντίστοιχα, κατ' άρθρο 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) (σχετικές δηλώσεις με αριθμό/2014,/2015,/2016,/2017).

Στις εν θέματι δηλώσεις, ο προσφεύγων Ι. Ναός παρέλειψε να δηλώσει την ιδιοχρησιμοποίηση των ως άνω οικοπέδων και κτισμάτων, με αποτέλεσμα να μην τύχει απαλλαγής από την υποχρέωση καταβολής του επίμαχου φόρου, κατ' άρθρο 3 του ν. 4223/2013 (Α' 287), αν και συνέτρεχαν, κατ' αυτόν, οι νόμιμες προϋποθέσεις.

Ακολουθώς, κατά το έτος 2017, ο εκπρόσωπος του Ι. Ναού υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις εντύπου Ε9 για τα ως άνω έτη στις 12.12.2017 και στις 28.12.2017, δηλώνοντας ότι ο προσφεύγων ιδιοχρησιμοποιεί τα ως άνω ακίνητά του, με σκοπό, σε συνδυασμό με την εκπλήρωση λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου, να απαλλαγεί αναδρομικά από την οικεία φορολογική υποχρέωση, κατ' εφαρμογή των ως άνω διατάξεων.

Πλην, όμως, οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις δεν έγιναν δεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, ως μη οριστικά υποβληθείσες, ελλείψει συνυποβολής των αναγκαίων δικαιολογητικών.

Τον Οκτώβριο του έτους 2022, απεστάλη με συστημένη ταχυδρομική επιστολή (με Ρ από την Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στον προσφεύγοντα Ι. Ναό η υπ' αριθμ. πρωτ./4-10-2022 Ατομική Ειδοποίηση Καταβολής – Υπερμερίας, με την οποία του γνωστοποιήθηκαν, τόσο το ληξιπρόθεσμο των ως άνω φορολογικών οφειλών, ετών 2014 έως 2017, συνολικού ποσού 11.477,64 ευρώ (βασική οφειλή ύψους 6.873,24 ευρώ, πλέον προσυζητήσεων ύψους 4.604,40 ευρώ), όσο και οι οικείες πράξεις καταχώρισης οφειλής με αριθμούς/2014,/2015,/2016 και/2017, αντίστοιχα. Παράλληλα, κλήθηκε αυτός να προβεί στην ολοσχερή εξόφλησή τους ή την υπαγωγή τους σε πρόγραμμα ρύθμισης.

Κατά της ανωτέρω Ατομικής Ειδοποίησης, όπως και κατά της Ταμειακής Βεβαίωσης του ανωτέρω ποσού ο προσφεύγων άσκησε την 7-12-2022 (με αρ. κατ./2022) ανακοπή ενώπιων του Διοικητικού Πρωτοδικείου, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθμ. Α...../2024 απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου, που επιδόθηκε στον προσφεύγοντα Ι. Ναό στις 24-7-2024. Με την ως άνω δικαστική απόφαση απορρίφθηκε η ασκηθείσα ανακοπή, με το κάτωθι σκεπτικό: «.....λαμβάνοντας υπόψη ότι οι εν θέματι καταλογιστικές του ΕΝ.Φ.Ι.Α. πράξεις εκδόθηκαν σε βάρος του ανακόπτοντος, άρα, ότι αυτός είχε τη δυνατότητα άσκησης κατ' αυτών προσφυγής, μετά την τήρηση ενδικοφανούς διαδικασίας, κατ' άρθρο 63 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, και ότι ο μοναδικός λόγος της ανακοπής αφορά σε νομική πλημμέλεια των εν ευρεία εννοία νομίμων τίτλων, ζήτημα που μη νομίμως προβάλλεται στη δίκη της ανακοπής, κατ' άρθρο 224 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, το Δικαστήριο κρίνει ότι ο υπό κρίση λόγος ανακοπής τυγχάνει μη νόμιμος και απορριπτέος. Ελλείψει δε άλλου παραδεκτού προβαλλόμενου λόγου, η ανακοπή πρέπει να απορριφθεί...».

Κατόπιν τούτου, ο προσφεύγων κατέθεσε ηλεκτρονικά στη φορολογική αρχή το υπ' αριθμ./29-8-2024 αίτημα του, και ακολουθώς εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Ο προσφεύγων Ι. Ναός, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση των υπ' αριθμ. και/17-9-2024 πράξεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής (περί απόρριψης των από 12-12-2017 και 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένων ηλεκτρονικών τροποποιητικών δηλώσεων Ε9) καθώς και της από 17-9-2024 απόρριψης του υπ' αριθμ./29-8-2024 αιτήματος του προσφεύγοντος Ι. Ναού, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024, προς το σκοπό όπως γίνει δεκτό το υποβληθέν αίτημα του και διαγραφούν τα βεβαιωθέντα σε βάρος του προσφεύγοντος Ι. Ναού, ποσά ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 - 2017, συνολικού ποσού 11.477,64 ευρώ, όπως και των τυχών προσυζητήσεων, ισχυριζόμενος τα κάτωθι:

1) Παράβαση του άρθρου 3 παρ. 1 περ. δ' και στ' του ν. 4223/2023.

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι η χρέωση του προσφεύγοντος Ι. Ναού με ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014-2017 για τα επίμαχα ακίνητα είναι παράνομη καθώς αυτός έχει ανεγερθεί και λειτουργεί στο οικείο οικοπέδο επί της οδού αρ., στις (.....) και έχει στην εδαφική και πνευματική του αρμοδιότητα το παρεκκλήσιο του, το οποίο βρίσκεται επί αγροτεμαχίου (εκτός σχεδίου) στις Αττικής. Αμφότερα τα ακίνητα ιδιοχρησιμοποιούνται από τον Ι. Ναό, αμιγώς για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινοφελούς έργου του.

Η ως άνω χρήση των κτισμάτων δεν είχε εξ αρχής δηλωθεί στο Ε9 του προσφεύγοντος Ι. Ναού, με αποτέλεσμα να χρεωθεί εσφαλμένα με ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014 έως 2017. Αμέσως μόλις αντιλήφθηκε την εσφαλμένη αυτή χρέωση, προέβη εντός του 2017 σε διόρθωση των δηλώσεων Ε9, κατά τρόπο ώστε – μεταξύ άλλων διορθώσεων – να αναγραφεί ως χρήση οικοπέδου και κτίσματος ο κωδικός 3 (ιδιοχρησιμοποίηση για εκπλήρωση λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινοφελούς έργου). Η διόρθωση αυτή έγινε δεκτή από το σύστημα ΤΑΧΙΣ για το έτος 2018 και εξής, λόγος για τον οποίο έκτοτε ο Ι. Ναός δεν χρεώνεται με ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ωστόσο, για τα έτη 2014 έως και 2017, το σύστημα δεν αποδέχθηκε τη διόρθωση, με την αόριστη απαίτηση προσκόμισης δικαιολογητικών, με αποτέλεσμα να παραμείνει εσφαλμένα ως οφειλόμενο, το επίμαχο χρεωθέν ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Ο προσφεύγων Ι. Ναός, προς επίρρωση των ως άνω ισχυρισμών προσκόμισε με την ενδικοφανή προσφυγή και επικαλείται, διάφορα δικαιολογητικά έγγραφα και φωτογραφίες όπως αυτά αναφέρονται υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

2) Διακοπή της παραγραφής για την είσπραξη φόρων κατ' άρθρο 51 του Ν. 4174/2013.

Η φορολογική Διοίκηση όφειλε να εξετάσει τα νέα στοιχεία που της εισφέρθηκαν δια του υπ' αριθμ. /29-8-2024 αιτήματος του προσφεύγοντος Ι. Ναού και να προβεί σε ουσιαστική κρίση του εν λόγω αιτήματος.

Ειδικότερα ισχυρίζεται ότι, κατ' εφαρμογή της ως άνω διάταξης, η σε βάρος του προσφεύγοντος Ι. Ναού απαίτηση του Δημοσίου για είσπραξη του ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014 έως και 2017, παραμένει ενεργής και δεν έχει υποπέσει σε 5ετή παραγραφή και τούτο διότι η παραγραφή διακόπηκε με την κοινοποίηση της με αρ. πρωτ. /4-10-2022 Ατομικής ειδοποίησης η οποία παρελήφθη από αυτόν τον Οκτώβριο του 2022. Η νέα πενταετής προθεσμία παραγραφής ανεστάλη με την άσκηση της από 7-12-2022 (αρ. κατ. ΑΚ...../2022) ανακοπής του, η οποία διαρκεί μέχρι την επίδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης. Γεγονός το οποίο δεν έχει μέχρι σήμερα συντελεστεί.

Ενόψει της – κατά τα ανωτέρω- ενεργής απαίτησης του Δημοσίου, παραμένει και η δυνατότητα – υποχρέωση ελέγχου της νομιμότητας του τίτλου, βάσει του οποίου πραγματοποιήθηκε η Ταμιακή βεβαίωση σε βάρος του Ι. Ναού, διότι σε διαφορετική περίπτωση, αυτό θα προσέκρουε στην Συνταγματική αρχή της Ισότητας, αλλά και στις αρχές της νομιμότητας και της εμπιστοσύνης προς τη Διοίκηση.

Επί του παραδεκτού της ενδικοφανούς προσφυγής :

Ως προς το σκέλος που η υπό κρίση προσφυγή στρέφεται κατά της από 17-9-2024 ρητής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής επί του υπ' αριθμ. /29-8-2024 αιτήματος του προσφεύγοντος Ι. Ναού, λεκτέα τα κάτωθι:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 παρ. 1 του Ν. 5104/2024 (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 τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή 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 αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999):

«1. Σύμφωνα, δε, με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999) « I. Με την επιφύλαξη όσων ορίζονται σε ειδικές διατάξεις του Κώδικα, οι εκτελεστές ατομικές διοικητικές πράξεις ή παραλείψεις από τις οποίες δημιουργούνται κατά νόμο διοικητικές διαφορές ουσίας υπόκεινται σε προσφυγή...»

Επειδή, ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο διά 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).

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

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη απορριπτική απάντηση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά της ατομικής πράξης διοικητικού οργάνου που θεσπίζει δικαιώματα ή υποχρεώσεις για τον φορολογούμενο (ατομική διοικητική πράξη) και συνεπώς στερείται εκτελεστικότητας, άρα δεν είναι πράξη που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. και επομένως δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Επομένως, κατά συνέπεια των προαναφερθέντων, η υπό κρίση προσφυγή, ως προς το σκέλος που στρέφεται κατά της από 17-9-2024 ρητής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής επί του υπ' αριθμ./29-8-2024 αιτήματος του προσφεύγοντος Ι. Ναού, είναι απαράδεκτη και πρέπει να απορριφθεί.

Επί του βάσιμου της ενδικοφανούς προσφυγής :

Ως προς το σκέλος που η υπό κρίση προσφυγή στρέφεται κατά των υπ' αρ. και/17-09-24 πράξεων απόρριψης των τροποποιητικών δηλώσεων ετών 2014 - 2017, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, που παραδεκτά ασκείται, λεκτέα τα κάτωθι:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 του Ν. 4916/2022 (ΦΕΚ Α' 65/28.03.2022), ορίζονται τα εξής:

«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. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3) Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) 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 στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. [η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 40 ν. 4916/2022 (Α' 65), κατά δε το άρθρο 92 παρ. 4γ του αυτού νόμου ισχύει για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2022 και επομένων].

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 τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 4223/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 του Ν.4916/2022, 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 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170). [Ο αριθμός «31» της παρ.1 αντικαταστάθηκε με τον αριθμό «32» με το άρθρο τρίτο υποπαρ. Γ. περ.6 Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α 85/7.4.2014] [...]. 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 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 του ΚΦΔ περί υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ορίζονται τα εξής:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

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.

.....

Με απόφαση του Διοικητή δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ως άνω Κώδικα:

«Παραγραφή

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, στο άρθρο 37 του σήμερα ισχύοντος Ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«Άρθρο 37- Παραγραφή

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση 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 δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

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 σε υπόθεση που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος ή σε κάθε άλλη περίπτωση περιέρχονται σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης πληροφορίες από οποιαδήποτε πηγή εκτός της 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,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, μέχρι την παραλαβή τους και για ένα (1) έτος από αυτήν και μόνο για το ζήτημα, στο οποίο αφορά το αίτημα παροχής πληροφοριών,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

δ) για όσο διάστημα διαρκεί η προθεσμία υποβολής αιτήματος Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού (Δ.Α.Δ.) του άρθρου 73, όπως αυτή ορίζεται στις ειδικότερες διατάξεις που προβλέπουν τη δυνατότητα υποβολής αιτήματος Δ.Α.Δ., και μόνο για την υποβολή και αποδοχή του σχετικού αιτήματος, καθώς επίσης και εφόσον υποβληθεί τέτοιο αίτημα, για όσο χρόνο διαρκεί η Δ.Α.Δ. και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά ή σχετίζεται με αυτή. Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού, παρατείνεται για ένα (1) έτος μετά την έκδοση της απόφασης η περίοδος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου με έρεισμα την απόφαση αυτή και αποκλειστικά με σκοπό τη συμμόρφωση με αυτήν,

ε) εάν υποβληθεί αίτηση για ακύρωση ή τροποποίηση, σύμφωνα με το άρθρο 74 ή ακυρωθεί ή τροποποιηθεί άμεσος προσδιορισμός φόρου, πράξη προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου χωρίς αίτηση του φορολογούμενου, σύμφωνα με το άρθρο 74, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης του άρθρου 74, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά,

στ) για όσο διάστημα απαιτηθεί για την εξέταση καταγγελίας ή αναφοράς που αφορά σε φορολογική υπόθεση, προσαυξημένο κατά ένα (1) έτος από την περιέλευση στην αρμόδια ελεγκτική Υπηρεσία της σχετικής πορισματικής έκθεσης και μόνο για το ζήτημα στο οποίο αφορά, εφόσον διαπιστωθεί ότι η μη ενάσκηση του δικαιώματος για διενέργεια ελέγχου ή για έκδοση καταλογιστικής πράξης, έστω και κατά ένα μέρος, οφείλεται σε σύμπραξη του φορολογουμένου με υπάλληλο της ελεγκτικής αρχής.

3.α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της δήλωσης της τελευταίας περιόδου, σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) Αν ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1. Αν η δήλωση υποβληθεί στο τελευταίο έτος της περιόδου της περ. α), η πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός ενός (1) έτους από τη λήξη του έτους υποβολής της ως άνω δήλωσης.

αβ) Αν μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν.

β) Αν μετά από την περαίωση ανέλεγκτων χρήσεων βάσει ειδικών διατάξεων νόμου ή μετά από την έκδοση της αρχικής πράξης προσδιορισμού φόρου και εντός πενταετίας, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής αρχικής δήλωσης, περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία, οι σχετικές πράξεις προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμου, βάσει περαίωσης ή βάσει ελέγχου που έχει διενεργηθεί πριν από την 1η Ιανουαρίου 2014 ή βάσει πλήρους ελέγχου που έχει διενεργηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, κοινοποιούνται κατά περίπτωση εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 37 ή την παρ. 1 του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 (Α` 151) ή την παρ. 1 του άρθρου 57 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α` 248). Εφόσον περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία κατά το τελευταίο έτος της αρχικής (πενταετούς) παραγραφής, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη προσδιορισμού φόρου παρατείνεται κατά ένα (1) έτος.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ίδιου Κώδικα περί επιστροφής φόρου ορίζεται ότι:

«..... 4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 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.

5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1011/14.01.2015 (ΦΕΚ Β` 56/15.01.2015) 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.)» ορίζεται ότι:

«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.

.....

Άρθρο 5 - Πράξη απόρριψης

Σε περίπτωση απόρριψης της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 1 της παρούσας εκδίδεται πράξη, ο τύπος και το περιεχόμενο της οποίας έχει ως το συνημμένο υπόδειγμα 5....»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων Ι. Νάος στις 29-08-2024 υπέβαλε στο ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής ηλεκτρονικό αίτημα με κωδικό μέσω της ψηφιακής εφαρμογής της ΑΑΔΕ με το οποίο ζητούσε τη διαγραφή των (βεβαιωθέντων) σε βάρος του ποσών για ΕΝΦΙΑ ετών 2014-2017 (συνολικού ποσού 11.477,64 ευρώ), όπως και των τυχόν προσαυξήσεων διότι ο Ι. Νάος απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής ΕΝΦΙΑ κατ' άρθρο 3 παρ. 1 περ. δ και στ του Ν. 4223/2013 οι δε σχετικές χρεώσεις για τα έτη 2014-2017 επιβλήθηκαν κατά παράβαση των προαναφερθέντων διατάξεων καθώς σε όλα ανεξαιρέτως τα ακίνητα που περιλήφθηκαν στη δήλωση ακίνητης περιουσίας του Ι. Ναού κατά τα έτη 2014-2017, έχουν ανεγερθεί τα κτίσματα του Ι. Ναού και του παρεκκλησίου που υπάγεται εδαφικά και διοικητικά σε αυτόν. Συνεπώς, τα ακίνητα αυτά (που λειτουργούν ως Ναοί της Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας του Χριστού, ήτοι «γνωστής» θρησκείας και μάλιστα της επικρατούσας στην Ελλάδα) ιδιοχρησιμοποιούνται αποκλειστικά για την εκπλήρωση φιλανθρωπικού και κοινωφελούς σκοπού, αλλά και για την εκπλήρωση του λατρευτικού, θρησκευτικού και κοινωφελούς έργου του Ι. Ναού.

Επειδή με τις υπ' αρ. και/17-09-24 πράξεις απόρριψης των τροποποιητικών δηλώσεων ετών 2014 - 2017, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής απορρίφθηκε το με κωδικό ηλεκτρονικό αίτημα του προσφεύγοντος Ι. Ναού περί διαγραφής του καταλογισθέντος ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 - 2017 αντίστοιχα, και συγκεκριμένα απορρίπτοντας τις από 12-12-2017 και 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένες, ηλεκτρονικά, τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 του προσφεύγοντος Ι. Ναού, ετών 2014 - 2017 αντίστοιχα, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών για έλεγχο, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 ν. 5104/2024 η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα ως άνω έτη λόγω της παραγραφής.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προαναφερόμενες παρ. 2 και 3 της ΠΟΛ. 1011/14-1-2015, για την αποδοχή ή μη από την Φορολογική Αρχή, των υποβληθέντων από τον προσφεύγοντα Ι. Νάο των από 12/12/2017 και 28-12-2017 προσωρινά αποθηκευμένων, ηλεκτρονικών εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πραγματοποιείτο έλεγχος των δικαιολογητικών, που αποδεικνύουν τη μείωση του φόρου ενώ δεν απαιτείτο η προσκόμιση δικαιολογητικών 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.

Επειδή, σύμφωνα με τις οικείες δηλώσεις ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου, φορολογικών ετών 2014 έως 2017, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα Ι. Νάο ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) , συνολικού ύψους 2.274,61 ευρώ, 1.376,67 ευρώ, 1.610,98 ευρώ και 1.610,98 ευρώ, αντίστοιχα, κατ' άρθρο 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) (σχετικές δηλώσεις με αριθμό/2014,/2015,/2016,/2017).

Επειδή, στην ως άνω κρίνόμενη περίπτωση 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 και επομένως απαιτείτο προσκόμιση δικαιολογητικών.

Επειδή, ο προσφεύγων Ι. Ναός υπέβαλλε την 29-8-2024 με το υπ' αριθμ./29-8-2024 αίτημα του προς την Φορολογική Αρχή, τα απαιτούμενα, κατά τα ανωτέρω οριζόμενα, δικαιολογητικά και συγκεκριμένα: 1) Την υπ' αριθμ. πρωτ./5-4-2024 Βεβαίωση της Ιεράς Μητροπόλεως, 2) Το ΦΕΚ Α 107/21-7-1962, στο οποίο έχει δημοσιευτεί το από 30-6-1962 Βασιλικό Διάταγμα περί ιδρύσεως Ενοριών, δια του οποίου ιδρύθηκε ο Ναός μας ως ενοριακός, 3) Το υπ' αριθμ./19-1-1973 συμβόλαιο δωρεάς του Συμβολαιογράφου, το οποίο έχει μεταγραφεί νόμιμα στα Βιβλία μεταγραφών του τότε Υποθηκοφυλακείου, στον τόμο, με αριθμό

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις η παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014 έως 2017 συμπληρώθηκε την 31-12-2019, 31-12-2020, 31-12-2021 και 31.12.2022, αντίστοιχα.

Επειδή, ο προσφεύγων Ι. Ναός όφειλε να έχει υποβάλει τα εν λόγω δικαιολογητικά μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού φόρου, ήτοι εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης, προκειμένου εν συνεχεία να διενεργηθεί έλεγχος για το αν έπρεπε οι οικείες πράξεις να τροποποιηθούν ή όχι. Συγκεκριμένα, έπρεπε να είχε υποβάλει τα οικεία δικαιολογητικά έως τη λήξη του έτους 2019 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2014, έως τη λήξη του έτους 2020 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2015, έως τη λήξη του έτους 2021 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2016 και έως τη λήξη του έτους 2022 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2017. Εντούτοις, ο προσφεύγων Ι. Ναός τα προσκόμισε και ζήτησε τη διαγραφή του φόρου με απλό αίτημα που υπέβαλε στις 29.08.2024, ήτοι σε χρονικό σημείο κατά το οποίο είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξεις προσδιορισμού φόρου για τα συγκεκριμένα έτη.

Επειδή, βάσει όλων των ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί στις αιτηθείσες διορθώσεις και ακυρώσεις, διότι κατά το χρονικό σημείο υποβολής του σχετικού αιτήματος, ήτοι κατά το έτος 2024, έχει παραγραφεί το δικαίωμά της για έλεγχο των προσκομισθέντων στοιχείων και για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.

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 παρ.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.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 17-10-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, και συγκεκριμένα:

A. Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής, ως προς το σκέλος που αυτή στρέφεται κατά της από 17-9-2024 ρητής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής επί του υπ' αριθμ./29-8-2024 αιτήματος, ως απαράδεκτης

B. Την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής, και την επικύρωση: α) της υπ' αριθμ./2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2014, β) της υπ' αριθμ./2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2015, γ) της υπ' αριθμ./2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016 και δ) της υπ' αριθμ./2024 Πράξης απόρριψης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2017 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ

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.