



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 346

E-mail: ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 31/03/2025
Αριθμός Απόφασης 860

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)
- δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

**4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου κατά των υπ' αριθμό :
1) Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης τροποποιητικής Δήλωσης Φ.Α.Π. φορ. Έτους**

2010 του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, **2)** Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης τροποποιητικής Δήλωσης Φ.Α.Π. φορ. Έτους **2011** του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, **3)** Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης τροποποιητικής Δήλωσης Φ.Α.Π. φορ. Έτους **2012** του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, **4)** Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης τροποποιητικής Δήλωσης Φ.Α.Π. φορ. Έτους **2013** του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και **5)** Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝ.ΦΙ.Α. φορ. Έτους **2014** της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμ. πρωτ. πράξεις απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΦΑΠ για τα έτη 2010,2011,2012 και 2013 και την υπ' αριθμό πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝΦΙΑ έτους 2014 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπροθέσμως, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις απορρίφθηκαν από τη φορολογική διοίκηση οι προσωρινά αποθηκευμένες δηλώσεις Ε9 που υποβλήθηκαν στις 05/06/2024 και αφορούσαν τα έτη 2010-2014 λόγω παραγραφής, καθόσον πρόκειται για τροποποιητικές με τις οποίες επέρχεται μείωση της φορολογικής υποχρέωσης του προσφεύγοντος (πρώην ανακλητικές), σύμφωνα με την ΠΟΛ.1114/2016, Γνωμ. ΝΣΚ 14/2016

Από την προσφεύγουσα για το ακίνητο που κατέχει στην οδόείχαν αρχικά υποβληθεί τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2010-2014 μετά την υπαγωγή του ακινήτου στις διατάξεις του ν.4495/2017 (τακτοποίηση) με αποτέλεσμα να εκδοθούν οι κατωτέρω πράξεις διοικητικού προσδιορισμού:

1. ΦΑΠ 2010 ποσό **6.049,91€** ο οποίος προέκυψε με την υπ' αριθμό τροποποιητική δήλωση και βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμό χρηματικό κατάλογο και με αριθμό ειδοποίησης

2. ΦΑΠ 2011 ποσό **6.810,71€**, ο οποίος προέκυψε με την υπ' αριθμό τροποποιητική δήλωση και βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμό χρηματικό κατάλογο και με αριθμό ειδοποίησης

3. ΦΑΠ 2012 ποσό **6.810,71€**, ο οποίος προέκυψε με την υπ' αριθμότροποποιητική δήλωση και βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμό χρηματικό κατάλογο και με αριθμό ειδοποίησης

4. ΦΑΠ 2013 ποσό **6.810,71€**, ο οποίος προέκυψε με την υπ' αριθμότροποποιητική δήλωση και βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμό χρηματικό κατάλογο και με αριθμό ειδοποίησης

5. ΕΝΦΙΑ 2014 ποσό **6.475,67€**, ο οποίος προέκυψε με την υπ' αριθμότροποποιητική δήλωση και βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθμό χρηματικό κατάλογο και με αριθμό ειδοποίησης

Μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων, η προσφεύγουσα υπέβαλε στις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 με τις οποίες διέγραψε το επίμαχο ακίνητο και οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ανωτέρω πράξεις απόρριψης που αφορούν ΦΑΠ ετών 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ έτους 2014 λόγω παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς έκδοση πράξεων καταλογισμού ΦΑΠ για τα έτη 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ για το έτος 2014, ισχυριζόμενη ότι αυτές υπεβλήθησαν εκ παραδρομής και χωρίς να έχει φορολογική υποχρέωση, αφού τα επίμαχα έτη είχαν ήδη παραγραφεί, προσκομίζει δε και επικαλείται: αντίγραφο βεβαίωσης οριστικής υπαγωγής στο Ν.4495/2017 (σχετ.7), άδεια επισκευής πυρόπληκτου κτιρίου (σχετ.8) , δελτίο επανελέγχου αυτοψίας (σχετ.9).

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ Α' 58/23-04-2010), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 45. Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου – Παραγραφή

“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 έως και 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.

3. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για όσες υποθέσεις αφορούν επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, παρατείνονται μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.5104/2024 «Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης» αναφέρεται ότι: 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 έως και τη δέκατη (10^η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού τον φόρου.....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 του Ν.5104/2024 «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.....

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1011/14.1.2015 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, περαιτέρω με την ΠΟΛ. 1114/2016, με ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) στην περίπτωση β αναφέρεται ότι: « 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.

Επειδή, περαιτέρω στο άρθρο 9&2 του ΚΦΔ ορίζεται ότι οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση οι πρώτες τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων με αριθμό τις οποίες όπως και η ίδια δηλώνει μόνη της υπέβαλλε, βάσει των οποίων αυξήθηκε η φορολογική της υποχρέωση σε σχέση με τις αρχικές, νομίμως έγιναν αποδεκτές από τη Φορολογική Διοίκηση, ασχέτως ότι η υποβολή τους έγινε μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον σχετικό φόρο, σύμφωνα με την Γνωμ. ΝΣΚ 14/2016, ΠΟΛ.1114/2016.

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), σύμφωνα με την οποία η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νόμοι, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις που αφορούν τις ανωτέρω πράξεις απόρριψης, αναφέρονται σε μείωση της φορολογητέας ύλης δεν μπορούν να γίνουν δεκτές λόγω παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, και την επικύρωση των με αριθμό πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. φορολογικών ετών 2010-2013 και ΕΝΦΙΑ φορολογικού έτους 2014 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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 ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή