



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

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 06/06/2025
αριθμός απόφασης 1914

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά των υπ' αριθμό πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. και των υπ' αριθ. πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων

ΕΝ.ΦΙ.Α. της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. ετών 2011- 2013 και ΕΝ.ΦΙ.Α. ετών 2014-2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής των οποίων ζητείται η διαγραφή.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με τις από και αριθμούς απαντήσεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, απορρίφθηκαν οι από 19/09/2024 προσωρινά αποθηκευμένες, ηλεκτρονικά εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση διορθωτικού προσδιορισμού Ε.Ν.ΦΙ.Α. για τα έτη 2011-2018 λόγω παραγραφής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω απορριπτικών απαντήσεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής ισχυριζόμενη ότι, τα επίδικα ακίνητα από τα οποία προήλθε η φορολογική διαφορά, έχουν μεταβιβαστεί με τα κατωτέρω συμβόλαια αγοραπωλησίας : α) το με αριθμό πωλητήριο συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, β) το με αριθμό πωλητήριο συμβόλαιο της συμβολαιογράφου και γ) το με αριθμό πωλητήριο συμβόλαιο της συμβολαιογράφου

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

Άρθρο 27. Αντικείμενο του φόρου

“1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία 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.”

Άρθρο 28. Υποκείμενο του φόρου

“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:.....”

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 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.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1114/2016 έγινε αποδεκτή από τη ΓΓΔΕ η υπ' αριθ. 14/2016 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ, με την οποία διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του πρώην ΚΦΔ (ν. 4174/2013):

«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 ΚΦΔ, 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, σύμφωνα με το αρ. 37 παρ. 1 και 2 του ν.5104/2024 : «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.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45&2 του ν.3842/2010 ορίζεται: «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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα στις υπέβαλε ψηφιακό αίτημα με αριθμό με το οποίο ζητούσε την εκπρόθεσμη διαγραφή των επίδικων ακινήτων που δηλώθηκαν στο Ε9 λόγω του ότι μεταβιβάστηκαν με πώληση το έτος 2009. Στο ως άνω αίτημα επισυνάπτει τα σχετικά συμβόλαια αγοραπωλησίας.

Επειδή, στις από και με αριθμό πράξεις απόρριψης επί του με αριθμό ηλεκτρονικού αιτήματος η Προϊστάμενη του ΚΕΦΟΚ Αττικής αναφέρει ότι:<<Απορρίπτει τις από 19/09/2024 προσωρινά αποθηκευμένες, ηλεκτρονικά, εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 της, καθόσον σύμφωνα με το αρθ.37 του ν.5104/2024 η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση νέου εκκαθαριστικού σημειώματος φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων (ΦΑΠ) για τα έτη 2011,2012 ΚΑΙ 2013 και ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2014,2015,2016,2017 και 2018 , λόγω παραγραφής.

Εν συνεχεία η προσφεύγουσα ζητεί την ακύρωση των παραπάνω πράξεων απόρριψης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής σχετικά με τις εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2011 έως 2018 και, συνακόλουθα, και των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. και ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2011 έως 2018.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις η παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο των δηλώσεων Φ.Α.Π. ετών 2011, 2012 και 2013 συμπληρώθηκε την 31-12-2021, 31-12-2022 και 31-12-2023 και των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015, 2016.2017 και 2018 συμπληρώθηκε την 31-12-2019, 31-12-2020, 31-12-2021 ,31.12.2022, και 31.12.2023 αντίστοιχα.

Επειδή, αν και υφίσταται λόγος περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης δεν είναι δυνατή η διαγραφή των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 74 του ΚΦΔ, δεδομένου ότι έχει παρέλθει τριετία από την κοινοποίηση αυτών.

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 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 2011-2013 και ΕΝΦΙΑ φορολογικού έτους 2014,2015,2016,2017 και 2018 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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 της.