



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06.06.2025

Αριθμός απόφασης: 1899

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 349

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του κατοίκου κατά των υπ' αριθ. πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014-2018 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις εις την ανωτέρω παράγραφο 4 προσβαλλόμενες πράξεις απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2014-2018 της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Την από έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

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

1. Με την με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2014) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2014 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2014, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
2. Με την με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2015) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2015 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2015, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
3. Με την με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2016) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2016 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2016, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
4. Με την με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2017) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2017 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2017, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
5. Με την με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2018) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2018 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2018, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση των προβαλλόμενων πράξεων και την απαλλαγή του από τον βεβαιωμένο ΕΝΦΙΑ, ισχυριζόμενος ότι το διαμέρισμα στο οποίο αφορά εκποιήθηκε σε πλειστηριασμό τραπέζης το έτος 2008. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επισυνάπτει την υπ' αριθ. περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου. Ο ίδιος καθυστέρησε να υποβάλει τις τροποποιητικές δηλώσεις του διότι από το έτος 2009 μέχρι και σήμερα βρίσκεται και εργάζεται στο εξωτερικό.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.4223/31.12.2013 (ΕΝΦΙΑ) 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. 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 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 στο φόρο. 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 σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθρ. 2 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «

«Υποκείμενο του φόρου

1. Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι κάθε πρόσωπο ή οντότητα του άρθρου 1, ανάλογα με το δικαίωμα και το ποσοστό του, και ειδικότερα: α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης ή από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα ή καταδικάζεται ο δικαιοπάροχος σε δήλωση βουλήσεως. ...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 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) τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 έως 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....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 σύμφωνα με τις διατάξεις του **αρθ. 37 παρ.1 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«**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,

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **άρθρων 22 και 23 του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«**Άρθρο 22 Υποβολή φορολογικής δήλωσης**

1. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

Άρθρο 23 Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

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 έως και τη δέκατη (10η) 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 του φόρου.»

Επειδή, με τη με αριθμό **ΠΟΛ. 1011/14-01-2015** 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.)» (ΦΕΚ 56/Τ. Β' /15-01-2015) 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. ... 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. 8 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 του αρθ. 74 του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με το άρθρο 72.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Στην περίπτωση αυτή, η προθεσμία της παρ. 2 λήγει ένα (1) έτος μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης.»

6. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του αρθ. 84 του ΚΦΔ ορίζεται: «5. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά.»

Επειδή σύμφωνα με την Ε.2081/30-12-2024 Εγκύκλιο με θέμα «Κοινοποίηση α) Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, Α' 58) με πλαγιότιτλους και β) επικαιροποιημένων παραρτημάτων με τις αποφάσεις και εγκυκλίους που έχουν εκδοθεί ανά άρθρο του ΚΦΔ», αναφέρεται:

Άρθρο 74 Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

1..2 Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης[...]

Επειδή σύμφωνα με την Α.1182/20-12-2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα :Καθορισμός της διαδικασίας ακύρωσης ή τροποποίησης άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, του τρόπου υποβολής της αίτησης, του τύπου και περιεχομένου της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης καθώς και ειδικότερων θεμάτων για την εφαρμογή του άρθρου 74 του Ν . 5104/2024 (Α' 58).

Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου που εκδίδεται από την 01.12.2014 και μετά, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί με πράξη της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ2022/20.07.2022 (Β' 3886) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου ή και χωρίς αίτηση, αποκλειστικά εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. α. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης απαιτείται να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση επιγενόμενου (οψιγενούς) λόγου ακύρωσης ή τροποποίησης, ήτοι λόγου που προέκυψε σε μεταγενέστερο του προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου χρόνο. Η παραγραφή, ως ουσιαστικό στοιχείο της φορολογικής ενοχής, δεν συνιστά λόγο πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης κατά την έννοια του άρθρου 74 ΚΦΔ. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να προκύπτει από τη μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, γεγονός το οποίο ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου.

β. Αριθμητικό λάθος θεωρείται η εσφαλμένη αναγραφή αριθμού ή ποσού και υπολογιστικό λάθος θεωρείται το σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση

αριθμητικής πράξης. Δεν εμπίπτει στην έννοια του αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από τον φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου.

Άρθρο 2

Προθεσμία, τρόπος υποβολής και περιεχόμενο της αίτησης

1. Ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης υπηρεσία εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Εάν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, ο οποίος γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η ως άνω αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

...

Άρθρο 4

Ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση του φορολογούμενου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 και χωρίς αίτηση του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται από την αρμόδια υπηρεσία εντός των προθεσμιών που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 2 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

2. Στην πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι ακύρωσης ή τροποποίησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ, περί κοινοποίησης πράξεων:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 4727/2020 (Α` 184) ή στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή

β) αποσταλεί συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή

γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.), μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το πρώτο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου.».

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, εκδόθηκαν από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής οι κάτωθι πράξεις:

1. Η με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2014) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωσε Ε9 έτους 2014 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2014, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.

2. Η με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2015) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2015 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2015, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
3. Η με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2016) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2016 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2016, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
4. Η με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2017) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2017 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2017, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.
5. Η με αρ. πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. (2018) της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ ΑΤΤΙΚΗΣ, με την οποία απορρίφθηκε η από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2018 του προσφεύγοντος, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν.5104/2024 η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για το έτος 2018, λόγω παραγραφής της εν λόγω χρήσης.

Επειδή ο προσφεύγων, με τις υπό κρίση τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 προέβη σε τροποποίηση των στοιχείων της ακίνητης περιουσίας που είχε στην κατοχή του κατά την 01.01.2014, 01.01.2015, 01.01.2016, 01.01.2017 και 01.01.2018, με την διαγραφή του ακινήτου με ΑΤΑΚ λόγω εκποίησης του σε πλειστηριασμό τραπέζης το έτος 2008.

Επειδή η Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΚ Αττικής με τις προσβαλλόμενες πράξεις απέρριψε τις από 26.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένες, ηλεκτρονικές, εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018, με την αιτιολογία ότι το δικαίωμα του προσφεύγοντος για την υποβολή εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 έχει παραγραφεί.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της υπό κρίση προσφυγής, αιτείται την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων Απόρριψης επί του αιτήματος τροποποίησης των δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 & 2019 και τη διαγραφή του φόρου ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ετών 2014, 2015, 2016, 2017 & 2018, επικαλούμενος την έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης διότι το επίμαχο ακίνητο έχει εκποιηθεί σε πλειστηριασμό. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του επισυνάπτει την υπ' αριθ. περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου. Ο ίδιος δικαιολογεί την καθυστέρηση υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) διότι από το έτος 2009 μέχρι και σήμερα βρίσκεται και εργάζεται στο εξωτερικό.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του αρθ. 37 του ΚΦΔ, το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου ΕΝΦΙΑ για τα έτος 2014, 2015, 2016, 2017 & 2018 παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης που εν προκειμένω συμπίπτει με την στις **31.12.2019, 31.12.2020, 31.12.2021, 31.12.2022 και 31.12.2023, αντίστοιχα**. Συνακόλουθα, οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) δύναται να τροποποιηθούν εντός των ανωτέρω προθεσμιών.

Επειδή εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι το αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2014, 2015, 2016, 2017 & 2018 και νέας εκκαθάρισης αυτών δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό καθώς αυτό υποβλήθηκε σε χρόνο πέραν των προθεσμιών που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 23 και 37 του ΚΦΔ.

Επειδή, περαιτέρω ο προσφεύγων επικαλείται την πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ΕΝΦΙΑ που βεβαιώθηκε με τις προαναφερθείσες πράξεις λόγω εκποίησης του επίμαχου ακινήτου με πλειστηριασμό το έτος 2008. Συγκεκριμένα επρόκειτο για μια χωριστή και ανεξάρτητη οριζόντια ιδιοκτησία, ήτοι ο πρώτος (Α΄) πάνω από το ισόγειο όροφος, επιφάνειας μέτρων τετραγωνικών εκατόν δέκα (110,00), μιας τετράωροφης οικοδομής, που βρίσκεται σε οικόπεδο εκτάσεως μέτρων τετραγωνικών πεντακοσίων ογδόντα επτά (587,00) με ποσοστό συνιδιοκτησίας σε ολόκληρο το οικόπεδο διακόσια πενήντα (250/1.000) εξ αδιαιρέτου, στη θέση της περιφέρειας του Προς επίρρωση του ισχυρισμού του ο προσφεύγων προσκομίζει την με αριθ. περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης ακινήτου αξίας 106.000,00 ευρώ (αξία αντικειμενικού προσδιορισμού Δ.Ο.Υ. 116.060,18 ευρώ) της συμβολαιογράφου σύμφωνα με την οποία το ακίνητο ιδιοκτησίας του, αφού κατασχέθηκε αναγκαστικά με επίσπευση της ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία εκτέθηκε σε αναγκαστικό πλειστηριασμό, που έγινε στο Δημοτικό Κατάστημα στις με την υπ' αριθμό έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού, και κατακυρώθηκε στο όνομα της υπερθεματίστριας ανώνυμης τραπεζικής εταιρείας με την επωνυμία Συνεπώς, το αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης των δηλώσεων ακίνητης περιουσίας του τυγχάνει βάσιμο και η περιουσιακή του εικόνα δύναται να τροποποιηθεί για λόγους που ανάγονται σε πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα αναφερόμενα στις διατάξεις των παρ.1,2 3 και 6 του άρθρου 74 καθώς και της παρ.5 του άρθρου 84 του ΚΦΔ, καθώς και τα στοιχεία που υφίστανται στο υποσύστημα των εσόδων του ΝΕΟ TAXIS δεν δύναται να εφαρμοσθούν οι προαναφερθείσες διατάξεις για τις πράξεις προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ των ετών 2014, 2015 και 2016, καθότι αφενός η οριστική πράξη διοικητικού προσδιορισμού του ΕΝΦΙΑ έτους 2014 έχει εκδοθεί πριν την 1/12/2014 και για τις πράξεις ΕΝΦΙΑ ετών 2015 και 2016 έχει παρέλθει η προβλεπόμενη προθεσμία ακύρωσης/τροποποίησης, ενώ για τις οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου ΕΝΦΙΑ των ετών 2017 και 2018, δύναται να εφαρμοστούν οι προαναφερθείσες διατάξεις και συνεπώς βάσει των ανωτέρω ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος γίνεται **μερικώς δεκτός**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία υποβολής και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ως κάτωθι:

α)την απόρριψη αυτής κατά το μέρος που αφορά στην τροποποίηση των πράξεων Ε.Ν.Φ.Ι.Α. ετών 2014, 2015 & 2016 και

β)την αποδοχή αυτής κατά το μέρος που αφορά στην τροποποίηση των πράξεων Ε.Ν.Φ.Ι.Α. ετών 2017 & 2018, σύμφωνα με τα ανωτέρω.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.