



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 26/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2131

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά:

α)της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2020 της ΑΑΔΕ,

β) της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2021 της ΑΑΔΕ,

γ) της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2022 της ΑΑΔΕ,

δ) της με αριθμό ειδοποίησης

ε) της με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2024 της ΑΑΔΕ και των επ' αυτών καταβληθέντων τόκων.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** καθώς θεωρείται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν νομίμως κοινοποιηθεί δέκα (10) μέρες μετά την έκδοσή τους, **ήτοι στις 22-02-2025**, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα στις υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2020, 2021, 2022, 2023 και 2024, λόγω μεταβολών μετά από έκδοση ηλεκτρονικής ταυτότητας ακινήτων που αφορούσε διαμερίσματα της στο ίδιο κτίριο προκειμένου να τα μεταβιβάσει στα παιδιά της, και τροποποίησε το ποσοστό κυριότητας στα ακίνητα της από 100% στο 50%. Συνεπεία των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, της επιστράφηκε συνολικό ποσό ΕΝΦΙΑ 5.618,73 ευρώ.

Εν συνεχεία, στις, η προσφεύγουσα εφόσον διαπίστωσε ότι η ως άνω τροποποίηση του ποσοστού κυριότητας ήταν λανθασμένη, προέβη εκ νέου σε (δεύτερες) τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για έκαστο των ως άνω ετών και, βάσει της αυτόματης ψηφιακής εκκαθάρισης, επαναβεβαιώθηκαν τα ποσά ΕΝ.Φ.Ι.Α., όπως αναλυτικά θα εκτεθεί κατωτέρω, πλέον τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 εδ. β' του ΚΦΔ.

Ειδικότερα, κατ' εφαρμογή της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου. 61 εδ. β' Κ.Φ.Δ., υπολογίστηκαν τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής με αφετηρία την επομένη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για τα έτη 2020 έως 2024. Συγκεκριμένα, με τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τα τελικώς οφειλόμενα από την προσφεύγουσα ποσά διαμορφώθηκαν ως ακολούθως:

1) Για το έτος 2020, ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 1.798,29 ευρώ, **πλέον τόκων 695,76 ευρώ** (τόκοι: 1.798,29 ευρώ $\times$ 0,73% $\times$ 53 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής με αφετηρία την 28.09.2020, ήτοι την επομένη της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικείο έτος, που έλαβε χώρα στις 25.09.2020).

2) Για το έτος 2021, ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 1798,29 ευρώ **πλέον τόκων 551,36 ευρώ** (τόκοι: 1.798,29 ευρώ $\times$ 0,73% $\times$ 42 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής με αφετηρία την 23.09.2021, ήτοι την επομένη της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που έλαβε χώρα στις 22.09.2021).

3) Για το έτος 2022, ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 629,46 ευρώ, **πλέον τόκων 156,23 ευρώ** (τόκοι: 629,46 ευρώ $\times$ 0,73% $\times$ 34 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής, με αφετηρία την

11.05.2022, ήτοι την επομένη της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που έλαβε χώρα στις 10.05.2022).

4) Για το έτος 2023, ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 696,86 ευρώ, πλέον τόκων **111,92 ευρώ** (τόκοι: 696,86 x 0,73% x 22 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής, με αφετηρία την 02.05.2023 (ήτοι την επομένη της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που έλαβε χώρα στις 30/04/2023).

5) Για το έτος 2024, ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 673,56 ευρώ, πλέον τόκων **54,09 ευρώ** (τόκοι: 673,56 x 0,73% x 11 μήνες εκπρόθεσμης καταβολής, με αφετηρία την 08/04/2024 (ήτοι την επομένη της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που έλαβε χώρα στις 07/04/24).

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να της επιστραφούν οι ως άνω καταβληθέντες τόκοι ισχυριζόμενη ότι:

- Οι ΕΝΦΙΑ όλων των ετών ήταν πληρωμένοι.
- Η χρονική απόσταση μεταξύ των δύο τροποποιητικών ήταν μόνο 10 ημέρες και δεν δικαιολογούσε τόκους.
- Η πραγματική διαφορά στους ΕΝΦΙΑ μετά την έκδοση της ηλεκτρονικής ταυτότητας και την τροποποιητική δήλωση Ε9 και τις δηλώσεις όλων των προηγούμενων ετών ήταν πολύ μικρή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 του άρθρου 72** «Ενδικοφανής προσφυγή» του **ν.5104/2024(ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «**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 υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α' 97).**».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 8 του άρθρου 72** «Ενδικοφανής προσφυγή» του **ν.5104/2024 (ΚΦΔ)**, ορίζεται ότι: «**8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά σε ειδικές διατάξεις.**».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1 της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017): «1.**

Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ΚΦΔ) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη.».

Επειδή στην έννοια «οποιασδήποτε πράξης» έχει εκδοθεί σε βάρος υπόχρεου, εντάσσονται οι πράξεις προσδιορισμού κύριου ή πρόσθετου φόρου, προστίμου, προσαυξήσεων, ή και τελών ή πράξη επιβολής οποιασδήποτε κυρώσεως για παράβαση της φορολογικής εν γένει νομοθεσίας που έχει εκδοθεί σε βάρος του ακόμα και η απόρριψη εν όλω ή εν μέρει συγκεκριμένου αιτήματός του από τη Φορολογική Αρχή που αναφέρεται σε φορολογική διαφορά.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι, μεταξύ άλλων, η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.).

Επειδή, εξάλλου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στο πλαίσιο της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης, κατά των οποίων προβλέπεται η άσκηση ανακοπής προς επίλυση διαφορών αναφυόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων - ν. 4978/2022 (Α'190), ορίζονται ότι:

«1. Η είσπραξη των από κάθε αιτία δημοσίων εσόδων ενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα.

2. Ως δημόσια έσοδα θεωρούνται και οι απαιτήσεις, των οποίων το Δημόσιο κατέστη δικαιούχος με καθολική ή ειδική διαδοχή.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ως άνω Κ.Ε.Δ.Ε. (ν.4978/2022):

«1. Πριν από την έναρξη της εκτέλεσης ο οφειλέτης μπορεί να ασκήσει ανακοπή κατά της ατομικής ειδοποίησης και κατά του νομίμου τίτλου. Με την ανακοπή επιτρέπεται η προβολή αντιρρήσεων ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, καθώς και η αμφισβήτηση της ουσιαστικής

βασιμότητας της απαίτησης του Δημοσίου, εφόσον ο προσδιορισμός της δεν έχει ανατεθεί σε δικαστήρια ή σε διοικητικές επιτροπές που αποφαινόνται με δύναμη δεδουλευμένου.»

Επειδή, στο άρθρο 216 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν.2717/99) ορίζεται ότι στις διαφορές που αναφύονται κατά την είσπραξη των Δημοσίων Εσόδων και ειδικότερα στις ρυθμίσεις του ΤΜΗΜΑΤΟΣ «Διαδικασία διαφορών Διοικητικής Εκτέλεσης» υπάγονται οι διαφορές που αναφύονται κατά τη σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.), είσπραξη των δημόσιων εσόδων, εκτός αν τα έσοδα αυτά αναφέρονται σε απαιτήσεις ιδιωτικού δικαίου ενώ με το άρθρο 217 του ίδιου ως άνω Κώδικα ορίζεται ότι Ανακοπή χωρεί κατά κάθε πράξης που εκδίδεται στα πλαίσια της διαδικασίας της διοικητικής εκτέλεσης και, ιδίως, κατά

- α) της πράξης της ταμειακής βεβαίωσης του εσόδου**
- β) της κατασχετήριας έκθεσης,**
- γ) του προγράμματος πλειστηριασμού,**
- δ) της έκθεσης πλειστηριασμού και ε) του πίνακα κατάταξης.**

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, στις 12.02.2025 υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα (δεύτερες) τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2020, 2021, 2022, 2023 και 2024 και προέκυψε φόρος ΕΝ.Φ.Ι.Α. ως εξής :

ΕΤΟΣ	2020	2021	2022	2023	2024
ΠΟΣΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΛΟΓΩ 1ΗΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ Ε9	1.615,89	1.615,89	606,73	674,14	649,80
ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΝΦΙΑ	182,40	182,40	22,73	22,72	23,76
ΤΕΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΕΝΦΙΑ	1.798,29	1.798,29	629,46	696,86	673,56
ΤΟΚΟΙ	695,76	551,36	156,23	111,92	54,09
ΠΟΣΟ ΣΥΝΟΛΙΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ	2.494,05	2.349,65	785,69	808,78	727,65

Από την εκκαθάριση των ως άνω δηλώσεων προέκυψαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), χωρίς ωστόσο αυτές να περιλαμβάνουν τους τόκους που προβλέπονται από το άρθρο 52 του ΚΦΔ, δεδομένου ότι αυτοί επιβάλλονται κατά την είσπραξη με αφετηρία την επομένη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικείο έτος. Έτσι, ως ημερομηνία πρώτης δόσης για το έτος 2020 τέθηκε η 28.09.2020, για το έτος 2021 τέθηκε η 23.09.2021, για το έτος 2022 τέθηκε η 11.05.2022, για το έτος 2023 τέθηκε η 02.05.2023 και για το έτος 2024 τέθηκε η 08.04.2024.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλονται κατ' ουσίαν οι ταμειακές βεβαιώσεις των τόκων του άρθρου 52 του Κ.Φ.Δ., που έγιναν λόγω εκπρόθεσμων δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών από 2020 έως και 2024, και οι οποίες δεν εμπίπτουν στο στάδιο προσδιορισμού του φόρου και δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και κατά συνέπεια δεν εντάσσονται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ., επομένως και ούτε στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Σύμφωνα με τα ανωτέρω οι τόκοι

του άρθρου 52 του ΚΦΔ που προκύπτουν, ανάγονται στο στάδιο της διοικητικής εκτέλεσης, οπότε κατά των πράξεων αυτών είναι δυνατή μόνο η άσκηση ανακοπής σύμφωνα με τα άρθρα 217 επόμενα του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Κ.Δ.Δ.) και 65 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη. Προς τούτο παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων προβαλλόμενων με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή λόγων.

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθ. πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως απαράδεκτης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο/Η 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 αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.