



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

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

Αθήνα, 26/06/2025
Αριθμός απόφασης 2122

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 πρωτοκόλλουυποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά των υπ' αριθ. Πράξεων Απόρριψης Εκπρόθεσμων τροποποιητικών Δηλώσεων ΕΝ.ΦΙ.Α. φορ. ετών 2014 έως και 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις Απόρριψης Εκπρόθεσμων τροποποιητικών Δηλώσεων ΕΝ.ΦΙ.Α. φορ. ετών 2014 έως και 2019, της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής των οποίων ζητείται η ακύρωση.

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 ηλεκτρονικώς 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις απορρίφθηκαν από τη φορολογική διοίκηση οι προσωρινά αποθηκευμένες δηλώσεις Ε9 που υποβλήθηκαν στις και αφορούσαν τα έτη 2014-2019 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

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε στις τροποποιητικές δηλώσεις προσδιορισμού ΕΝ.ΦΙ.Α. ετών 2014-2019 οι οποίες εκκαθαρίστηκαν από την Φορολογική Αρχή ανεξάρτητα αν και υποβλήθηκαν μετά την παραγραφή λόγω του ότι αυξήθηκε η φορολογική της υποχρέωση. Εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλλε στις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014-2015-2016-2017-2018-2019 διότι εκ παραδρομής δηλώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατέχει την πλήρη κυριότητα αυτών και όχι την επικαρπία που είναι το σωστό. Επιπλέον έχουν δηλωθεί λάθος και ως προς τα τετραγωνικά μέτρα.

Με τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις απορρίφθηκαν από τη φορολογική διοίκηση οι προσωρινά αποθηκευμένες δηλώσεις Ε9 που υποβλήθηκαν στις και αφορούσαν τα έτη 2014-2019 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

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι ανωτέρω πράξεις απόρριψης του ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2014 έως 2019, ισχυριζόμενη ότι εκ παραδρομής δήλωσε ότι κατέχει την πλήρη κυριότητα των επίδικων ακινήτων και όχι την επικαρπία που είναι το σωστό με αποτέλεσμα να προκύπτει περισσότερο ποσό ΕΝ.ΦΙ.Α. προς καταβολή.

Δηλαδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι υφίσταται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4223/2013** ορίζεται ότι:

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

β) Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

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. 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 οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 23 του ν. 3427/2005** ορίζεται ότι:

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1η Ιανουαρίου εμπράγματο δικαίωμα πλήρους κυριότητας, ψιλής κυριότητας, επικαρπίας, οίκησης και επιφάνειας επί του ακινήτου, καθώς και εμπράγματο ή ενοχικό δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του

ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων. Την ίδια υποχρέωση έχουν τα παραπάνω πρόσωπα όταν νέμονται ακίνητα χωρίς τη συναίνεση φορέα της Γενικής Κυβέρνησης. Η δήλωση στοιχείων ακινήτων υποβάλλεται μία φορά, στο έτος που προκύπτει τέτοια υποχρέωση, σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο. Η πρώτη εφαρμογή ήταν την 1η Ιανουαρίου 2005.

Σε περίπτωση μεταβολής της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης του υπόχρεου την 1η Ιανουαρίου, υποβάλλεται δήλωση μεταβολής στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος. Φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά την 1.1.2013 έχουν εμπράγματα δικαιώματα σε γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού, υποχρεούνται να ελέγξουν ηλεκτρονικά μέχρι 30.6.2013 την περιουσιακή τους κατάσταση, όπως αυτή εμφανίζεται στην ιστοσελίδα της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων, προκειμένου να τη συμπληρώσουν, τροποποιήσουν και οριστικοποιήσουν.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **ΠΟΛ.1011/14.1.2015** με θέμα: <<Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α.>> στο άρθρο 2 αναφέρεται ότι: 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, 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.**

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου 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.»

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 (Ε9) ετών 2014 έως 2019 οι οποίες υποβλήθηκαν στις τις οποίες όπως και η ίδια δηλώνει μόνη της υπέβαλλε, (αλλά εκ παραδρομής δεν δήλωσε ότι κατέχει μόνο την επικαρπία και όχι την πλήρη κυριότητα καθώς και λανθασμένα τετραγωνικά) και κατόπιν αυτών αυξήθηκε η φορολογική της υποχρέωση σε σχέση με την αρχική δήλωση η οποία έγινε αποδεκτή από τη Φορολογική Διοίκηση, ασχέτως ότι η υποβολή της έγινε μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον σχετικό φόρο, σύμφωνα με την Γνωμ. ΝΣΚ 14/2016, ΠΟΛ.1114/2016.

Εν συνεχεία στις η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014-2015-2016-2017-2018 και 2019 διότι εκ παραδρομής δηλώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατέχει την πλήρη κυριότητα αυτών και όχι την επικαρπία που είναι το σωστό. Επιπλέον έχουν δηλωθεί λάθος και ως προς τα τετραγωνικά μέτρα. Από την εκκαθάριση των ανωτέρω τροποποιητικών δηλώσεων θα προέκυπτε μείωση του ποσού του κυρίου φόρου. Οι ανωτέρω δηλώσεις δεν δύναται να εκκαθαριστούν λόγω παραγραφής.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει α) το υπ' αριθμό συμβόλαιο γονικής παροχής του Συμβολαιογράφου β) το υπ' αριθμό συμβόλαιο γονικής παροχής του Συμβολαιογράφου γ) συμβόλαιο μεταβίβασης της Συμβολαιογράφου και δ) το υπ' αριθμό της Συμβολαιογράφου χωρίς να κάνει γι' αυτά οποιαδήποτε αναφορά στην ενδικοφανή προσφυγή και ειδικότερα τον λόγο που καταχωρήθηκαν λανθασμένα στοιχεία στις ανωτέρω δεύτερες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2014-2019 καθώς και ποια ακριβώς ακίνητα μεταβάλλει ή διαγράφει με τις από προσωρινές τροποποιητικές δηλώσεις Ε9, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, ώστε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 74 του ΚΦΔ.

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 στοιχείων ακινήτων (Ε9) φορολογικών ετών 2014-2019 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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