



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14-07-2025

Αριθμός απόφασης: 2377

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312347

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. Της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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. Τη με ημερομηνία **27-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου, οδός αρ., ΤΚ....., κατά των κατωτέρω πράξεων που εξέδωσε η Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής:

- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. για το έτος **2010**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. για το έτος **2011**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. για το έτος **2012**,

- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. για το έτος **2013**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2014**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2015**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2016**,
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2017** και
- Της υπ' αρ. /27-2-2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος **2018**.

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, 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 Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **27-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Την 28-11-2024, η προσφεύγουσα προέβη σε ηλεκτρονική υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2010 έως και 2018, με τις οποίες τροποποιούσε τα στοιχεία πέντε (5) ακινήτων με Αριθμούς Ταυτότητας Ακινήτου (ΑΤΑΚ) αντίστοιχα, ως προς το είδος του εμπράγματος δικαιώματος. Συγκεκριμένα στη στήλη 15 & 19 του εντύπου Ε9 («ΕΙΔΟΣ ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ») ανέγραψε τον κωδικό «3» που, σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν παρασχεθεί από το Υπουργείο Οικονομικών με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1237/2014 για τη συμπλήρωση των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9), αντιστοιχεί στο εμπράγματο δικαίωμα της επικαρπίας.

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα την 24-02-2025 υπέβαλε το υπ' αριθ. /..... /..... αίτημα προς το ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής με οποίο ζητούσε την εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων αυτών.

Με τις με αριθμό /27-2-2025 Πράξεις Απόρριψης Εκπρόθεσμων Τροποποιητικών Δηλώσεων Φ.Α.Π. ετών 2010, 2011, 2012 και 2013 αντιστοίχως της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, απορρίφθηκαν οι από 28-11-2024 προσωρινά αποθηκευμένες, ηλεκτρονικές, εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 της προσφεύγουσας,

καθόσον η υποβολή των εν λόγω τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιήθηκε πέραν του χρόνου (πενταετία) που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 23 και 37 του ΚΦΔ.

Η προσφεύγουσα ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω ενδικοφανής προσφυγή της και όπως ακυρωθούν οι ως άνω πράξεις απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. για τα έτη 2010-2013 και ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014-2018, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους παρακάτω λόγους:

- Δυνάμει των υπ' αριθ./13-04-2006 και/13-04-2006 συμβολαίων γονικής παροχής ψιλής κυριότητας με παρακράτηση επικαρπίας της συμ/φου Αθηνών, ήταν επικαρπώτρια των ακινήτων αυτών και ως εκ τούτου όφειλε φόρο μόνο για το δικαίωμα της αυτό (και όχι για τη πλήρη κυριότητα). Επιπλέον, ο νόμιμος φόρος ψιλής κυριότητας έχει καταβληθεί από τις θυγατέρες της
- Αδικοιολόγητος πλουτισμός της φορολογικής αρχής λόγω είσπραξης αχρεωστήτων ποσών,
- Έλλειψη νομίμου βάσεως για την άρνηση επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Ο περί παραγραφής ισχυρισμός της φορολογικής αρχής δεν ευσταθεί διότι δεν υφίσταται αξίωση από την τελευταία για καταβολή Φ.Α.Π / ΕΝ.Φ.Ι.Α. 2010-2018 και προσαυξήσεων του για τα ως άνω ακίνητα που δεν της ανήκαν την 1/1/2010 κατά πλήρη κυριότητα αφού άλλαξε το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων ήδη από το 2006 με τις γονικές παροχές των ψιλών κυριοτήτων τους προς τις θυγατέρες της,
- Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 4223/2013 (Α' 287) όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 του Ν. 4916/2022 (Α' 65), ισχύουν τα εξής:

«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:

α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε' του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και
β) 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 στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.

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. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.4223/2013, όπως προστέθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 41 του ν. 4916/2022, ορίζεται ότι:

«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, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 45 του Ν.4916/2022, 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) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 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. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«1. 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 (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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν.5104/2024 , ορίζεται ότι:

«Άρθρο 37 - 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, [.....]

3. α) Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός δέκα (10) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ή της δήλωσης της τελευταίας περιόδου, σε περίπτωση που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων:

αα) Αν ο φορολογούμενος δεν έχει υποβάλει δήλωση εντός της περιόδου που αναφέρεται στην παρ. 1. Αν η δήλωση υποβληθεί στο τελευταίο έτος της περιόδου της περ. α), η πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μπορεί να κοινοποιηθεί εντός ενός (1) έτους από τη λήξη του έτους υποβολής της ως άνω δήλωσης.

αβ) Αν μετά την πενταετία περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης νέα στοιχεία ή πληροφορίες που δεν θα μπορούσαν να είναι σε γνώση αυτής εντός της πενταετίας και προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί βάσει προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορούν. [.....]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74 του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«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 άρθρου 84 του Ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«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 Α.1182/13-12-2024 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)», ορίζεται ότι:

«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 ΕΞ 2022/20.07.2022 (Β'3886) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., κατόπιν αίτησης του φορολο-γούμενου 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.
2. Η αίτηση και τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα υποβάλλονται με ψηφιακή απεικόνιση (σάρωση), μέσω της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων της Α.Α.Δ.Ε. «Τα Αιτήματά μου» στην αρμόδια υπηρεσία. Στις περιπτώσεις στις οποίες δεν είναι δυνατή η υποβολή του αιτήματος μέσω της Εφαρμογής, τα αιτήματα αποστέλλονται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς ή υποβάλλονται αυτοπροσώπως στην αρμόδια υπηρεσία. Σε περίπτωση υποβολής της αίτησης με τους λοιπούς αναφερόμενους τρόπους πλην της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων, ως ημερομηνία υποβολής της αίτησης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία του αποδεικτικού κατάθεσης στην αρμόδια Υπηρεσία, κατά περίπτωση. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή του γραφείου πρωτοκόλλου της αρμόδιας Υπηρεσίας αποτελεί για τον φορολογούμενο αποδεικτικό υποβολής της αίτησης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.
3. Η αίτηση του φορολογούμενου πρέπει να αναφέρει τους λόγους ακύρωσης ή τροποποίησης και να συνοδεύεται από τα δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει είτε η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης είτε το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.
4. Η διαδικασία της παρούσας 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 της παρούσας. Στην περίπτωση άσκησης δικαστικής προσφυγής, η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 λήγει ένα (1) έτος μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης. Η προθεσμία αυτή δεν δύναται να παραταθεί περαιτέρω, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1.
5. Σε περίπτωση που η αίτηση της παρ. 1 υποβληθεί μετά την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και εντός της προθεσμίας που ορίζεται στο άρθρο 72 ΚΦΔ για την έκδοση απόφασης επ' αυτής, η αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 1 ενημερώνει τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για την υποβολή της αίτησης, καθώς και για την αποδοχή ή απόρριψη αυτής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της παρούσας.
6. Σε περίπτωση που κατά της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή του άμεσου προσδιορισμού φόρου της παρ. 1 έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή δικαστική προσφυγή, επί της οποίας έχει εκδοθεί απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, ο φορολογούμενος δεν μπορεί με αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης κατά της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου να προβάλλει λόγους που προβλήθηκαν και αποτέλεσαν αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης. Είναι δυνατόν, όμως, να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό

λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 3

Αποδοχή/απόρριψη της αίτησης

1. Σε περίπτωση κατά την οποία, από τα στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει και επικαλείται ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται η μερική ή ολική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος, ο προϊστάμενος της αρμόδιας υπηρεσίας, κάνει αποδεκτή, εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση, την αίτηση και εκδίδει πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης του άμεσου προσδιορισμού φόρου ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού ή/και της πράξης επιβολής προστίμου, στην οποία περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι της εν όλω ή εν μέρει αποδοχής της αίτησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση. Συγκεκριμένοι λόγοι (νομική βάση και πραγματικά περιστατικά) που έχουν προβληθεί και έχουν αποτελέσει αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου δεν εξετάζονται και απορρίπτονται ως απαράδεκτοι. Αντίθετα, είναι δυνατόν να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

2. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

3. Σε περίπτωση που η αίτηση του φορολογούμενου απορριφθεί, εκδίδεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο, εντός της προθεσμίας της προηγούμενης παραγράφου, πράξη απόρριψης στην οποία περιέχονται αναλυτικά τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη και οι λόγοι της απόρριψης. Η πράξη απόρριψης κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

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.

3. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου δεν μπορεί να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για λόγους που ταυτίζονται ως προς τόσο τη νομική όσο και την πραγματική βάση με λόγους που έχουν κριθεί με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου. Αντίθετα είναι δυνατή η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου για λόγους που ανάγονται σε μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 5

Πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης - Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής 1. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης αποτελεί εκτελεστό τίτλο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ΚΦΔ.

2. Επιπλέον ποσά που οφείλονται με βάση την πράξη τροποποίησης καταβάλλονται εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της στον φορολογούμενο.

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

4. Κατά της πράξης με την οποία απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει η αίτηση του άρθρου 2 ή της σιωπηρής απόρριψης αυτής με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 3 καθώς και κατά της πράξης του άρθρου 4 χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του ΚΦΔ.

Άρθρο 6

Εκκρεμείς Αιτήσεις

Για τις αιτήσεις της παρ. 2 του άρθρου 74 του ΚΦΔ ή της παρ. 2 του άρθρου 63B του ν. 4987/2022 (Α' 206) ή της παρ. 2 του άρθρου 63B του ν. 4174/2013 (Α' 170) που έχουν υποβληθεί και δεν έχουν εξετασθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας, η σχετική πράξη ακύρωσης, τροποποίησης ή απόρριψης εκδίδεται εντός τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση της παρούσας. Ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 72 του ΚΦΔ ισχύουν τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 5.

Άρθρο 7

Τύπος πράξης

Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης ακύρωσης/ τροποποίησης και της πράξης απόρριψης έχουν όπως τα υποδείγματα που επισυνάπτονται στα σχετικά παραρτήματα της παρούσας, που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτής.»

Επειδή στην παράγραφο 5 του άρθρου 42 του Ν.5104/2024 ορίζεται :

«5. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 37 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή. Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 74, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 37. Ειδικά στις φορολογίες δωρεών, γονικών παροχών και μεταβίβασης ακινήτων, η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα λόγω μη σύνταξης συμβολαίου ή μεταγραφής δικαστικής απόφασης, παραγράφεται εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση».

Επειδή, η δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για τη διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό ο φορολογούμενος καταρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη δήλωση, ταυτόχρονα όμως δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δεν μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με τα στοιχεία που αποδεικνύει τους ισχυρισμούς της, ενώ δεν μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή, οι αρχικές δηλώσεις Ε9 αποτελούν δεσμευτικό τίτλο και εκκαθαρίστηκαν ως υποβλήθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα εντός τις προθεσμίας παραγραφής.

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&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.

Επειδή, εν προκειμένω και όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, απορρίφθηκαν οι από 27-11-2024 προσωρινά αποθηκευμένες εκπρόθεσμες **ανακλητικές** δηλώσεις Ε9 της προσφεύγουσας λόγω **παραγραφής**, διότι οι εν λόγω δηλώσεις υποβλήθηκαν πέραν του χρόνου που ορίζουν οι διατάξεις των άρθρων 23 και 37 του Ν.5104/2024.

Επειδή, η προσφεύγουσα ζητά να ακυρωθούν οι σχετικές πράξεις απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Α.Π. για τα έτη 2010-2013 και ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα έτη 2014-2018, καθώς δυνάμει των επ' αριθ./13-04-2006 και/13-04-2006 συμβολαίων γονικής παροχής ψιλής κυριότητας με παρακράτηση επικαρπίας της συμ/φου, ήταν επικαρπώτρια των ακινήτων αυτών και ως εκ τούτου όφειλε φόρο μόνο για το δικαίωμα αυτό.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του TAXIS, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει αρχικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 την 30-11-2012, 05-07-2013, 30-07-2013, 30-09-2013, 31-07-2014, 20-10-2015, 28-08-2016, 27-08-2017 και την 28/08/2018 αντιστοίχως. Επιπλέον, για το έτος 2018 είχε υποβάλει 1η τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) την 17/03/2023.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση το με αριθμό πρωτ. αίτημα της προσφεύγουσας για εκκαθάριση των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 υπεβλήθησαν στις 27-11-2024, ήτοι μετά την πάροδο της πενταετούς παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο των αρχικών δηλώσεων Ε9 των ετών αυτών στις 31-12-2015, 31-12-2016, 31-12-2017, 31-12-2018, 31-12-2019 31-12-2020, 31-12-2021, 31-12-2022 και 31-12-2023 αντίστοιχα, σύμφωνα με τα άρθρα 23 και 37 του Κ.Φ.Δ. Συνεπώς νομίμως η φορολογική αρχή απέρριψε το εν λόγω αίτημα τροποποίησης των δηλώσεων Ε9 για τα έτη 2010 έως και 2017 λόγω παραγραφής.

Επειδή, ωστόσο στο έτος 2018, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει τροποποιητική δήλωση την 17/03/2023 και λαμβάνοντα υπόψη τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 74 περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης και άρθρου 84 του Ν.5104/2024 καθώς και τα συμβόλαια με α/α/13-02-2006 & α/α/13-04-2006, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός και όπως η Προϊστάμενη του ΚΕ.ΦΟ.Κ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προβεί

σε σχετική τροποποίηση της εκδοθείσας πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2018 σε σχέση με την φορολογική υποχρέωση που αναφύεται από το υπό κρίση ακίνητο.

Για τους λόγους αυτούς

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία **27-03-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της τουμε ΑΦΜ, και συγκεκριμένα:

- α) την απόρριψή της σ' ό,τι αφορά τον Φ.Α.Π. ετών 2010 έως και 2013,
- β) την απόρριψή της σ' ό,τι αφορά τον ΕΝΦΙΑ ετών 2014 έως και 2017 και
- γ) την αποδοχή της σ' ό,τι αφορά στον ΕΝΦΙΑ έτους 2018, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο σωματείο.

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΤΣΙΡΩΝΗ ΑΙΜΙΛΙΑ

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.