



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07.07.2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2246

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ.Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312347
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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚΒ' 1440/27.04.2017),

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 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από **10.03.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου, κατά:

α) της με αριθμό/14.02.2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010,

β) της με αριθμό/14.02.2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011,

γ) της με αριθμό/14.02.2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012,

δ) της με αριθμό/14.02.2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9

της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013,
ε) της με αριθμό/14.02.2025 πράξης απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014 καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω πράξεις απόρριψης, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις 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 10.03.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων των εγγράφων απόψεων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Ι.1.

Ι.1.1. Με το υπ' αριθ./16.12.2024 ΑΤΒ του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010 3.569,12 ευρώ. Η ανωτέρω βεβαίωση προήλθε από την υποβολή από την προσφεύγουσα την 13.12.2024, οικεία βουλήσει, της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα καταχώρησε στον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου)

Ι.1.2. Με το υπ' αριθ./16.12.2024 ΑΤΒ του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011 4.431,14 ευρώ. Η ανωτέρω βεβαίωση προήλθε από την υποβολή από την προσφεύγουσα την 13.12.2024, οικεία βουλήσει, της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα καταχώρησε στον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου)

Ι.1.3. Με το υπ' αριθ./16.12.2024 ΑΤΒ του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012 4.431,14 ευρώ. Η ανωτέρω βεβαίωση προήλθε από την υποβολή από την προσφεύγουσα την 13.12.2024, οικεία βουλήσει, της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα καταχώρησε στον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου)

Ι.1.4. Με το υπ' αριθ./16.12.2024 ΑΤΒ του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013 4.653,70 ευρώ. Η ανωτέρω βεβαίωση προήλθε από την υποβολή από την προσφεύγουσα την 13.12.2024, οικεία βουλήσει, της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα καταχώρησε στον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου)

Ι.1.5. Με το υπ' αριθ./13.12.2024 ΑΤΒ του ΚΕ.Β.ΕΙΣ. Αττικής βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΕΝ.Φ.Ι.Α. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014 4.653,70 ευρώ. Η ανωτέρω βεβαίωση προήλθε από την υποβολή από την προσφεύγουσα την 13.12.2024, οικεία

βουλήσει, της υπ' αριθ. τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα καταχώρησε στον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου)
.....

I.2.

I.2.1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 25.12.2024 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα διέγραψε από τον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου) τα οποία είχε εισαγάγει στις 13.12.2024 με την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

I.2.1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 25.12.2024 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα διέγραψε από τον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου) τα οποία είχε εισαγάγει στις 13.12.2024 με την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

I.2.1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 25.12.2024 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα διέγραψε από τον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου) τα οποία είχε εισαγάγει στις 13.12.2024 με την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

I.2.1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 25.12.2024 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα διέγραψε από τον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου) τα οποία είχε εισαγάγει στις 13.12.2024 με την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

I.2.1. Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 16.12.2024 τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014. Με τη δήλωση αυτή η προσφεύγουσα διέγραψε από τον πίνακα 1 του εντύπου Ε9 τα τέσσερα ακίνητα με ΑΤΑΚ (αριθμός ταυτότητας ακινήτου) τα οποία είχε εισαγάγει στις 13.12.2024 με την υπ' αριθ. τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

I.3.

I.3.1. Με την υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξη απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., απορρίφθηκε η από 25.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010 την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. για το έτος 2010 λόγω παραγραφής.

I.3.2. Με την υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξη απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., απορρίφθηκε η από 25.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011 την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. για το έτος 2011 λόγω παραγραφής.

I.3.3. Με την υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξη απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., απορρίφθηκε η από 25.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη

τροποποιητική δήλωση Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012 την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. για το έτος 2012 λόγω παραγραφής.

Ι.3.4. Με την υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξη απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., απορρίφθηκε η από 25.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013 την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Α.Π. για το έτος 2013 λόγω παραγραφής.

Ι.3.5. Με την υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξη απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ., απορρίφθηκε η από 16.12.2024 προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Ε9 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014 την οποία υπέβαλε η προσφεύγουσα, καθόσον σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 5104/2024, η φορολογική διοίκηση δεν μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το έτος 2014 λόγω παραγραφής.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των υπ' αριθ. /14.02.2025 πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011, 01.01.2010, 01.01.2012, 01.01.2013 & 01.01.2024 αντίστοιχα της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Παράνομη και αναίτιολόγητη εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4223/2013 στα έτη 2010 ως και 2013.

2ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Παράνομη και αναίτιολόγητη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 37 του ν. 5104/2024, περί παραγραφής τα έτη 2010 έως και 2013.

3ος ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ

Παράνομη και αναίτιολόγητη απόρριψη των τροποποιητικών δηλώσεων και μη δυνατότητα νέας εκκαθάρισης λόγω εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 37 του ν. 5104/2024 περί παραγραφής.

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

«**1.** 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.

Τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή τους, για τις ανάγκες συμπλήρωσης της δήλωσης στοιχείων ακινήτων, αναγράφονται στην οικεία δήλωση από:

α) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης,
β) τον κύριο του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία,
γ) τον υπερθεματιστή, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού,

δ) τους κληρονόμους ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:

δα) από τους εκ διαθήκης κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

δβ) από τους εξ αδιαθέτου κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

δγ) από τους μετά από αποποιήσεις κληρονόμους κατά το ποσοστό τους, από το επόμενο έτος του θανάτου του κληρονομούμενου ή, στην περίπτωση που έχει δημοσιευθεί διαθήκη, από το επόμενο έτος της δημοσίευσης αυτής, χωρίς την επιβολή προστίμου, εφόσον η δήλωση υποβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας αποποίησης"

ε) από όσους έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της δήλωσης έτους,

στ) τον νομέα επίδικων ακινήτων,

ζ) τον εκ προσυμφώνου αγοραστή ακινήτου στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα,

η) τους δικαιούχους ακινήτου από το Δημόσιο ή τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας ή Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή Ν.Π.Δ.Δ. που έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.

θ) τον υπόχρεο γονέα, για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2234/1994, όπως ισχύει. Τέκνο το οποίο έχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος υποβάλει αυτοτελώς δήλωση στοιχείων ακινήτων,

ι) τον κηδεμόνα, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται,"

ια) τον εκτελεστή διαθήκης ή τον εκκαθαριστή κληρονομιάς, για την κληρονομιαία ακίνητη περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα τη διαχειρίζεται και τη διοικεί,

ιβ) τον σύνδικο της πτώχευσης για λογαριασμό του πτωχού, για την πτωχευτική ακίνητη περιουσία,

ιγ) το μεσεγγυούχο ακίνητης περιουσίας, για την υπό μεσεγγύηση περιουσία, διαχωρισμένη από την ατομική του περιουσία, για όσο διάστημα διαρκεί η μεσεγγύηση

ιδ) τον κάτοχο ακινήτου που ανήκει σε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, χωρίς τη συναίνεσή του.

.....

3. α. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παρ. 1, ο υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων υποβάλλει αυτήν μέχρι και την 31η Ιανουαρίου του επόμενου έτους από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς. Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να παρατείνεται η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου.

Ειδικά για το έτος 2024, η δήλωση του πρώτου εδαφίου υποβάλλεται μέχρι και την 8η Μαρτίου 2024.

.....

5. Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων, τον έλεγχο τους και την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν υποβάλει δηλώσεις είναι ο προϊστάμενος της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας του υπόχρεου την 1η Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο γεννάται η φορολογική υποχρέωση.

6. Η υποχρέωση του φορολογουμένου για την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων δεν παραγράφεται.

.....

9. Σε περίπτωση μη υποβολής, εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης στοιχείων ακινήτων εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται στις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που υποβάλλονται μέχρι και τη 30ή Δεκεμβρίου 2014, για τη διόρθωση της περιουσιακής κατάστασης των ετών 2010, 2011, 2012 και 2013, εκτός εάν προκύπτει ποσό φόρου ακίνητης περιουσίας προς επιστροφή. Στην περίπτωση κατά την οποία από τις δηλώσεις του προηγούμενου εδαφίου προκύπτει, κατά το οικείο έτος, ποσό φόρου ακίνητης περιουσίας προς επιστροφή, το ποσό αυτό συμψηφίζεται με το πρόστιμο και τυχόν διαφορά μέχρι του ποσού των εκατό (100) ευρώ δεν αναζητείται από τη Φορολογική Διοίκηση.

Για τις αρχικές και τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2010 και επόμενων, που υποβλήθηκαν ή θα υποβληθούν από την 31.12.2014 μέχρι και την 30.11.2016, το αυτοτελές πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 (Α' 179) ή το πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (Α' 170) κατά περίπτωση, μειώνονται στο μισό».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«**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 1 η 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.

3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1 η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι σε φόρο είναι:

1. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι:

α) Ο αποκτών το ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης.

β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία.

γ) Ο υπερθεματιστής, από την ημερομηνία σύνταξης της κατακυρωτικής έκθεσης, σε περιπτώσεις πλειστηριασμού.

δ) Οι κληρονόμοι ακίνητης περιουσίας και συγκεκριμένα:

δα) Οι εκ διαθήκης κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

δβ) Οι εξ αδιαθέτου κληρονόμοι κατά το ποσοστό τους, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ε) Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με οριστικό συμβόλαιο δωρεάς αιτία θανάτου, εφόσον ο θάνατος επήλθε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

2. Επίσης, υπόχρεοι σε φόρο είναι:

α) Ο εκ προσυμφώνου αγοραστής ακινήτου, στις περιπτώσεις σύνταξης προσυμφώνου με αυτοσύμβαση, με εξαίρεση τα εργολαβικά προσύμφωνα.

β) Οι δικαιούχοι διαμερισμάτων - κατοικιών του Οργανισμού Εργατικής Κατοικίας, οι οποίοι έχουν παραλάβει αυτά χωρίς οριστικά παραχωρητήρια.

γ) Ο υπόχρεος γονέας για την ακίνητη περιουσία των προστατευόμενων τέκνων του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α), όπως ισχύει.

δ) Ο κηδεμόνας για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«1. Για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την πρώτη Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από τη σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί τη Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας έτους 2010.

2. Για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

3. Η δήλωση των φυσικών προσώπων συντίθεται μηχανογραφικά από το Υπουργείο Οικονομικών, χωριστά ανά φυσικό πρόσωπο, από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων των υπόχρεων.

4. Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της με το εκκαθαριστικό σημείωμα του φόρου ακίνητης περιουσίας, το οποίο επέχει και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους.

Ο υπόχρεος για τον οποίο δεν προκύπτει φόρος για καταβολή, λαμβάνει γνώση της περιουσιακής του κατάστασης και της φορολογητέας αξίας της ακίνητης περιουσίας του μόνο ηλεκτρονικά, μέσω ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών το μήνα Σεπτέμβριο του οικείου έτους και τα εκκαθαριστικά σημειώματα της εφαρμογής αυτής, τα οποία επέχουν και θέση δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας του οικείου έτους, τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα της περίπτωσης αυτής εκτυπώνονται αποκλειστικά και μόνο από τον υπόχρεο, από την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα για τη διαδικασία και τη λειτουργία της ειδικής διαδικτυακής εφαρμογής, την ημερομηνία ανάρτησης αυτής και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.

5. Για τη σύνθεση των δηλώσεων φόρου ακίνητης περιουσίας η αποκατάσταση ενδεχόμενων τυπικών λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων των δηλώσεων στοιχείων ακινήτων πραγματοποιείται ως ακολούθως:

5.1. Στην περίπτωση κενού ή λανθασμένου είδους εμπράγματος δικαιώματος το ακίνητο θεωρείται ότι ανήκει κατά πλήρη κυριότητα στον ιδιοκτήτη, εφόσον το έτος γέννησης επικαρπωτή για το συγκεκριμένο δικαίωμα είναι κενό.

5.2. Στην περίπτωση κενού έτους κατασκευής στον υπολογισμό αξίας ακινήτου λαμβάνεται ο μικρότερος συντελεστής παλαιότητας.

5.3. Στην περίπτωση που το έτος γέννησης του επικαρπωτή έχει συμπληρωθεί με διψήφιο αριθμό τότε αυτός θεωρείται ως η ηλικία του επικαρπωτή κατά το έτος υποβολής της δήλωσης.

5.4. Στην περίπτωση συμπλήρωσης ορόφου ακινήτου ως "δώμα" στον υπολογισμό αξίας ακινήτου λαμβάνονται οι συντελεστές που αφορούν τον τέταρτο όροφο.

5.5. Στην περίπτωση κενού ποσοστού συνιδιοκτησίας στον υπολογισμό αξίας ακινήτου λαμβάνεται το μέγιστο δυνατό ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).

5.6. Στην περίπτωση κενού αριθμού ιδιοκτήτη για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, το ακίνητο θεωρείται ότι ανήκει στον υπόχρεο.

5.7. Ο υπόχρεος οφείλει μέχρι την τελευταία, για τις δημόσιες υπηρεσίες, εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα της έκδοσης του εκκαθαριστικού σημειώματος, να συμπληρώσει ορθώς τα στοιχεία των ακινήτων αυτών που έχουν προκύψει βάσει των ανωτέρω περιπτώσεων 5.1 έως και 5.6.

6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και του εκκαθαριστικού φόρου ακίνητης περιουσίας, η διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι:

«**1.** Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 61 έως και 76, 82, 85, 107, 108, 112, 113 και 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994, εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.

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.

3. Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, για όσες υποθέσεις αφορούν επίδικα ακίνητα μεταξύ του φορολογούμενου, νομικού ή φυσικού προσώπου και του Ελληνικού Δημοσίου, σχετικά με το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων αυτών, παρατείνονται μέχρι και έξι (6) μήνες από τη δημοσίευση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης».

Επειδή, στο άρθρο 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) 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 την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 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 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 προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ` της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, (ν. 2717/1999, Α' 97)».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα εξής:

α) Η προσφεύγουσα αρχικά υπέβαλε στις 13.12.2024 πέντε (5) τροποποιητικές (συμπληρωματικές) δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που αφορούσαν στα έτη 2010, 2011, 2012, 2013 & 2014, όπως αναλυτικά αναγράφεται στην παράγραφο Ι.1. ανωτέρω. Με τις δηλώσεις αυτές εισήγαγε στην ακίνητη περιουσία της τέσσερα (4) ακίνητα λόγω έκτακτης χρησικτησίας, όπως ισχυρίζεται στην υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή.

β) Η προσφεύγουσα στη συνέχεια υπέβαλε στις 25.12.2024 πέντε (5) τροποποιητικές (ανακλητικές) δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) που αφορούσαν στα έτη 2010, 2011, 2012, 2013 & 2014, όπως αναλυτικά αναγράφεται στην παράγραφο Ι.2. ανωτέρω. Με τις δηλώσεις αυτές διέγραψε από την ακίνητη περιουσία της τα τέσσερα (4) ακίνητα τα οποία στις 13.12.2024 είχε εισαγάγει στην ακίνητη περιουσία της, ισχυριζόμενη ότι κύριος των τεσσάρων ακινήτων που εσφαλμένα δήλωσε είναι ο πατέρας της

Επειδή, στην από την από 05.05.2025 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής, αναγράφονται μεταξύ άλλων και τα εξής:

«.....

Αναφορικά με τις υπ' αριθ. /31.01.2025 πράξεις (Φορολογία Φ.Α.Π.) αναφέρουμε τα ακόλουθα:

.....

Τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1225/24.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3573/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν την 01.01.2013:

«Η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων συντίθεται από το Υπουργείο Οικονομικών με βάση τις υποβληθείσες δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9). Ο υπόχρεος λαμβάνει γνώση της τελικής διαμόρφωσης του περιεχομένου της δήλωσης και των βεβαιωθέντων ποσών Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων με την έκδοση του εκκαθαριστικού σημειώματος -δήλωσης ΦΑΠ του οικείου έτους».

Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι το δικαίωμα της φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού Φ.Α.Π. για το έτος 2010 παραγράφηκε στις 31.12.2020, για το έτος 2011 παραγράφηκε στις 31.12.2021, για το έτος 2012 παραγράφηκε στις 31.12.202 και για το έτος 2013 παραγράφηκε στις 31.12.2023. Συνεπώς, η υποβολή και εκκαθάριση τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 για τα έτη αυτά ήταν δυνατή μέχρι τις ανωτέρω προθεσμίες και, ως εκ τούτου, ορθά η Φορολογική Διοίκηση κατόπιν υποβολής του με αριθ. 3116967/10.02.2025 ηλεκτρονικού αιτήματος για εκκαθάριση των από 25.12.2024 ηλεκτρονικών εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, ετών 2010 – 2013, εκ μέρους της προσφεύγουσας, προέβη στην έκδοση πράξεων απόρριψης των εν λόγω εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων.

Βάσει όλων των ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να προβεί στην αιτηθείσα οριστικοποίηση των από 25.12.2024 τροποποιητικών δηλώσεων, διότι κατά το χρονικό σημείο υποβολής αυτών των δηλώσεων, ήτοι κατά το έτος 2024, είχε παραγραφεί το δικαίωμά της για έλεγχο των προσκομισθέντων στοιχείων και για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Ως εκ τούτου, η απόρριψη του αιτήματος από την Υπηρεσία μας είναι ορθή και σύνομη και δεν πρέπει να ακυρωθεί.

.....

Όσον αφορά την πράξη /14.02.2025 (φορολογία ΕΝΦΙΑ) αναφέρουμε τα ακόλουθα:

.....

Περαιτέρω, στο άρθρο 36 του τότε ισχύοντος ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προβλέπονταν τα ακόλουθα:

«Άρθρο 36

Παραγραφή

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.

1. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 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 παραγράφου 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.

.....».

Όμοια ρύθμιση υπάρχει τόσο στο άρθρο 36 του μετέπειτα ισχύοντος ν. 4987/2022, όσο και στο άρθρο 37 του σήμερα ισχύοντος Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024).

Εξάλλου, και σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 1 της ΠΟΛ.1011/14.1.2015 «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.».

Στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα, με το υπ' αριθ./10.02.2025 ηλεκτρονικό αίτημά της, ζητούσε, μεταξύ άλλων, την εκκαθάριση της από 16.12.2024 τροποποιητικής της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2014.

Εν συνεχεία, η υπηρεσία μας απέρριψε το εν λόγω αίτημα προβάλλοντας λόγο παραγραφής.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε ορθώς από την υπηρεσία μας, διότι, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, εάν επιθυμούσε η προσφεύγουσα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (δήλωση Ε9) για το έτος 2014, θα έπρεπε να το είχε πράξει μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού φόρου, ήτοι εντός πέντε ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Συγκεκριμένα έπρεπε να είχε υποβληθεί έως τη λήξη του έτους 2019 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014. Εντούτοις, η προσφεύγουσα υπέβαλε την ως άνω προσωρινά αποθηκευμένη, ηλεκτρονική, εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση στις 16.12.2024, ήτοι σε χρονικό σημείο κατά το οποίο είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξη προσδιορισμού φόρου για το συγκεκριμένο έτος.

Βάσει όλων των ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να εκκαθαρίσει την από 16.12.2024 τροποποιητική δήλωση Ε9 της προσφεύγουσας, διότι κατά το έτος υποβολής αυτής της δήλωσης, ήτοι κατά το έτος 2024, είχε παραγραφεί το δικαίωμά της για έλεγχο των προσκομισθέντων στοιχείων και για έκδοση και κοινοποίηση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Ως εκ τούτου, η έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αριθ./14.02.2025 πράξης απόρριψης της υπηρεσίας μας είναι ορθή και σύνομη και δεν πρέπει η εν λόγω πράξη να ακυρωθεί.

Επισημαίνουμε τέλος, ότι 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), σύμφωνα με την οποία η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται

από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νόμοι, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Στη συγκεκριμένη, λοιπόν, περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όπως ισχύουν για το υπό κρίση έτος, και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζόμενων από αυτές.

Κατά συνέπεια, βάσει όλων των παραπάνω, και επειδή, σε κάθε περίπτωση, η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται στην εφαρμογή των ως άνω νομοθετικών διατάξεων όπως κάθε φορά ισχύουν και οφείλει να ενεργήσει μόνον βάσει αυτών, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος Δήμου στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή είναι απορριπτέοι ως νόμω και ουσία αβάσιμοι».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1114/2016 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«ΘΕΜΑ: Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση (παρ. 1).

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 (παρ. 2).

Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης (παρ. 3).

2. Το Ν.Σ.Κ. (Β' Τμήμα), με την αριθ. 14/2016 γνωμοδότησή του, που έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και την οποία σας κοινοποιούμε συνημμένη, διευκρίνισε, με αφορμή ερώτημα της υπηρεσίας μας, τα ακόλουθα όσον αφορά στην εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ.:

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, 1378/2006, 2950/2005, 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.

γ) Στην περίπτωση που υποβλήθηκαν τροποποιητικές δηλώσεις, οι οποίες αντιστοιχούν στις προαναφερθείσες πρώην συμπληρωματικές δηλώσεις των οποίων η υποβολή είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα αν έχουν υποβληθεί πριν ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο, η φορολογική αρχή νομίμως αποδέχθηκε την υποβολή τους και επέβαλε τον, δυνάμει αυτών, προκύψαντα κύριο και πρόσθετο φόρο, καθώς επίσης νομίμως υπήγαγε την εταιρεία στις ευεργετικές διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4321/2015 και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει νόμιμη δυνατότητα για την εκ νέου επιβολή και είσπραξη των ως άνω επιβαρύνσεων».

Επειδή, 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, από τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα στοιχεία προκύπτει ότι τα ακίνητα που έχουν δηλωθεί από τον πατέρα της έχουν διαφορετικά περιγραφικά στοιχεία όσον αφορά στη θέση, στην έκταση και στην κατηγορία ακινήτου σε σχέση με τα δηλωθέντα επίμαχα ακίνητα από την προσφεύγουσα.

Επειδή, ως αναφέρει η Προϊσταμένη του ΚΕΦΟΚ Αττικής υφίσταται θέμα παραγραφής των υποβληθείσων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9 των ετών 2010 έως 2014 με τις οποίες μειώνεται η φορολογητέα ύλη.

Επειδή, ωστόσο, η προσφεύγουσα στο υπόμνημα που υπέβαλε ως συμπληρωματικό της υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επικαλείται το άρθρο 74 του ν. 5104/2024 περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή, βάσει των στοιχείων του φακέλου της υπόθεσης, η συνολική φορολογική υποχρέωση των ετών 2010 έως 2014 μπορεί να κριθεί μόνο μετά από έλεγχο του συνόλου της ακίνητης περιουσίας της προσφεύγουσας για τα αντίστοιχα έτη.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **10.03.2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων απόρριψης εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΦΑΠ & ΕΝΦΙΑ της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης-καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- α) η με αριθμό /14.02.2025 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2010,
- β) η με αριθμό /14.02.2025 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2011,
- γ) η με αριθμό /14.02.2025 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2012,
- δ) η με αριθμό /14.02.2025 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2013,
- ε) η με αριθμό /14.02.2025 πράξη απόρριψης εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Ε9 της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Τμήματος διοικητικής υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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 της.