



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 10-05-2023

Αριθμός απόφασης: 352

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ.

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [Α.Α.Δ.Ε.] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12-04-2017 (ΦΕΚ 1440/27-04-2017) Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της Α 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσα, ενδικοφανή προσφυγή της, κατοίκου, κατά:

α) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2015, της ΑΑΔΕ,

β) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2016, της ΑΑΔΕ,

γ) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2017, της ΑΑΔΕ,

δ) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2018, της ΑΑΔΕ,

ε) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2019, της ΑΑΔΕ,

στ) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2020, της ΑΑΔΕ,

ζ) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2021, της ΑΑΔΕ και

η) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2022, της ΑΑΔΕ,

και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Δ' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα στιςυπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 και 2022, με τις οποίες δήλωσε εκ νέου τα δικαιώματά της στο ακίνητο διαμέρισμα 162,70 τ.μ. που βρίσκεται επί της οδού, που είχε αποκτήσει το έτος 2015 και που είχαν εκ παραδρομής διαγραφεί με τη με αριθμό δήλωση Ε9, έτους 2015. Συνεπεία των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, εκδόθηκαν οι κάτωθι πράξεις:

α) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2015, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.251,34 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 5.656,30 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 9.907,64 ευρώ,

β) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2016, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.116,99 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.412,19 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 11.529,18 ευρώ,

γ) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2017, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.105,09 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.412,19 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 11.517,28 ευρώ,

δ) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2018, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.679,44 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.539,08 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 12.218,52 ευρώ,

ε) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2019, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος

φόρος 4.679,44 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.539,08 ευρώ, μείον έκπτωση φυσικών προσώπων αρθ.7 ν.4223/2013, 1.221,85 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 10.996,67 ευρώ,

στ) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2020, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.679,44 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.539,08 ευρώ, μείον έκπτωση φυσικών προσώπων αρθ.7 ν.4223/2013, 1.221,85 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 10.996,67 ευρώ,

ζ) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2021, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 4.679,44 ευρώ, πλέον συμπληρωματικός φόρος 7.539,08 ευρώ, μείον έκπτωση φυσικών προσώπων αρθ.7 ν.4223/2013, 1.221,85 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 10.996,67 ευρώ και

η) η με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2022, της ΑΑΔΕ, με την οποία προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα κύριος φόρος 5.215,80 ευρώ, πλέον προσαύξηση βάσει συνολικής αξίας ακίνητης περιουσίας 1.043,16 ευρώ, ήτοι τελικό ποσό ΕΝΦΙΑ 6.258,96 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1) να γίνει νέα εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ των ετών 2015 και 2016 και να διαγραφεί το σύνολο των ποσών που της καταλογίστηκαν για τα έτη αυτά, ήτοι να διαγραφούν:

α) τα επιβληθέντα και βεβαιωθέντα ποσά κύριου και συμπληρωματικού φόρου και
β) οι αντίστοιχες προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής,

2) να γίνει νέα εκκαθάριση του ΕΝΦΙΑ ετών 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 και 2022 και να διαγράψει το σύνολο των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής που της έχουν καταλογιστεί για τα έτη αυτά και

3) να της επιστραφεί εντόκως οποιοδήποτε ποσό εκ του καταλογισθέντος κύριου και συμπληρωματικού φόρου ΕΝΦΙΑ και προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής των ετών 2015

και 2016 που έχει καταβάλει ή θα καταβάλει στο μέλλον, καθώς και να της επιστραφεί εντόκως, οποιοδήποτε ποσό εκ των προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής για τα έτη 2015-2022, που έχει καταβάλει ή θα καταβάλει στο μέλλον, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή ΕΝΦΙΑ για τα έτη 2015 και 2016 έχει παραγραφεί.

Όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 23 του ν.3427/2005, η υποχρέωσή της περί υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα εμπράγματα δικαιώματα που είχε την 01/01/2015 έληγε, κατόπιν παράτασης, στις 04/09/2015, ενώ για τα εμπράγματα δικαιώματα που είχε την 01/01/2016, η σχετική υποχρέωση έληγε την 01/01/2016.

Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι κατά την ημερομηνία υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) των ετών 2015 και 2016, ήτοι την 14-12-2022, είχε παρέλθει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο της πενταετίας από τη λήξη του έτους εντός του οποίου έληγε η προθεσμία υποβολής δήλωσης για τα έτη αυτά, συνεπώς είχε παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να εκδώσει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου και να καταλογίσει ΕΝΦΙΑ και προσαύξηση εκπρόθεσμης καταβολής για τα έτη αυτά.

β) Η επιβολή προσαυξήσεων εκπρόθεσμης καταβολής αντίκειται στις αρχές της αναλογικότητας και της χρηστής διοίκησης.

Μετά τη διαπίστωση της εκ παραδρομής διαγραφής των εμπράγματων δικαιωμάτων της, στο ακίνητο που είχε αποκτήσει το έτος 2015, από την περιουσιακή της κατάσταση, οικειοθελώς προχώρησε στην υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9), για όλα τα έτη που μεσολάβησαν, ως συνεπής και τυπική φορολογούμενη, ώστε να υπάρχει συνέχεια στην καταχώριση των δικαιωμάτων αυτών σε όλα τα χρόνια που της ανήκαν, παρά το ότι κανένας φορολογικός έλεγχος δεν της το επέβαλε, ούτε υπήρξε ανάγκη έκδοσης πιστοποιητικού για οποιαδήποτε χρήση.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας περί παραγραφής των ετών 2015 και 2016.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ)** με θέμα: Αντικείμενο του φόρου ορίζεται ότι:

«1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 του ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ)** 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 (ΕΝΦΙΑ)** 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 τις διατάξεις του άρθρου 34 με θέμα **Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου του ΚΦΔ** ορίζεται ότι:

«*Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα» . Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση....».*

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1114/22-07-2016 της ΓΓΔΕ, με θέμα **Διευκρινίσεις σχετικά με την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)**, ορίζεται ότι:

«*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 υποχρεώσεών 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....».

Ως εκ τούτου, ορθώς καταλογίστηκε από την αρμόδια ΔΟΥ, ο ΕΝΦΙΑ κατόπιν της οικειοθελούς υποβολής από την προσφεύγουσα των τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015 και 2016 και ο ισχυρισμός της περί παραγραφής των ετών αυτών απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας περί διαγραφής των τόκων εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015 έως και 2022.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 με θέμα **Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή του 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 την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.

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, όπως εκάστοτε ισχύει....

8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης 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 τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. ... Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.».

Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» αναφέρεται ότι:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4174/2013

Άρθρο 1

Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας

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 Ν. 4174/2013) 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

οριζομένων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο σ' 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, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 73 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Ν.Δ. 356/1974) ορίζεται ότι:

«*Η προ της ενάρξεως της εκτελέσεως ανακοπή του οφειλέτου ασκείται: α) κατά της εκδοθείσης ατομικής ειδοποίησεως β) κατά του εκδοθέντος και μη εκτελεσθέντος εντάλματος προσωπικής κρατήσεως και γ) κατά του νομίμου τίτλου, εκδικάζεται δε υπό των καθ' ύλην αρμοδίων δικαστηρίων κατά τας διατάξεις των άρθρων 583-585 του Κώδικος Πολιτικής Δικονομίας...*».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 217 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας 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, από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 63 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 αναφέρονται 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 αναφερόμενων στο στάδιο της είσπραξης των βαρών αυτών (πρβλ. ΣτΕ 2864/1996, 3354/1991).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ορίζεται ότι:

«1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου.

2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:

α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης,

β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου,

γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου,

δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,

ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου,

στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή,

ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,

η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.».

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 και 2022, από την εκκαθάριση των οποίων προέκυψαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ) ετών 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 και 2022 αντίστοιχα, χωρίς ωστόσο να περιλαμβάνει τους τόκους που προβλέπονται από

το άρθρο 53 του ΚΦΔ, δεδομένου ότι αυτοί επιβάλλονται με αφετηρία τη λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε καταβληθεί ο φόρος που προέκυψε από την ανωτέρω πράξη.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλονται κατ' ουσίαν οι ταμειακές βεβαιώσεις των τόκων του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ., οι οποίες βεβαιώθηκαν λόγω εκπρόθεσμων δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015 έως και 2022, και οι οποίες δεν εμπίπτουν στο στάδιο προσδιορισμού του φόρου και δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και κατά συνέπεια δεν εντάσσεται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., συνεπώς και ούτε στην αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών. Σύμφωνα με τα ανωτέρω οι τόκοι του άρθρου 53 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 73 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η Υπηρεσία μας στερείται αρμοδιότητας για την εξέταση της υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγής ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας περί διαγραφής των τόκων εκπρόθεσμης υποβολής και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ως προς το αίτημα αυτό, είναι απορριπτέα ως **απαραδέκτως ασκηθείσα**.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου, ηλεκτρονικώς υποβληθείσας, ενδικοφανούς προσφυγής της και την **επικύρωση**:

- α) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2015, της ΑΑΔΕ,
- β) της με αριθμό ειδοποίησηςπράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), έτους 2016, της ΑΑΔΕ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Έτος 2015

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) για ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2015 ποσό: **9.907,64 ευρώ**.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της ΑΑΔΕ.

α) Έτος 2016

Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) για ακίνητα που υπάρχουν την 01/01/2016 ποσό: **11.529,18 ευρώ**.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμό ειδοποίησηςπράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της ΑΑΔΕ.

Κατά το μέρος που η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν.4223/2013 (ΕΝΦΙΑ), ετών 2017 έως και 2022, η προσφυγή απορρίπτεται ως **απαράδεκτη**, λόγω αναρμοδιότητας της Υπηρεσίας μας για την εξέτασή τους.

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