



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 10/10/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2781

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 2131312368 – 347
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 (ΦΕΚ Β' 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 της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 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 05-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/15-05-2024 Πράξης Απόρριψης Εκπρόθεσμης Τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου επί του με αριθ. πρωτ./23-03-2024 ηλεκτρονικού αιτήματος περί τροποποίησης δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ν.4223/2013 έτους 2018 και προηγούμενων (2014 – 2018) και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 17-09-2024 έκθεση 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 05-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας 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:

Με την με αριθμό/15-05-2024 Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης Τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου απορρίφθηκε το με αριθ. πρωτ./23-03-2024 ηλεκτρονικό αίτημα της προσφεύγουσας περί τροποποίησης δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ν.4223/2013 έτους 2018 και προηγούμενων (2014 – 2018), λόγω παρέλευσης του χρόνου παραγραφής, καθώς και λόγω μη εμπρόθεσμης υποβολής των σχετικών δικαιολογητικών μετά από την 23-12-2022 ηλεκτρονική ειδοποίηση προσκόμισης αυτών από τη Φορολογική Διοίκηση.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τον εξής λόγο:

Το ποσοστό συνιδιοκτησίας της επί ακινήτου (οικοπέδου και κτίσματος) που βρίσκεται στο της Περιφερειακής Ενότητας ανέρχεται στα 10/96 με βάση την υπ' αριθμ./21-11-1994 αποδοχή κληρονομιάς του συμβολαιογράφου που προσκομίζει και όχι στο 33,33 % που έχει δηλωθεί εκ παραδρομής στις σχετικές Δηλώσεις Στοιχείων Ακινήτων (έντυπα Ε9).

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287 - ΕΝ.Φ.Ι.Α.), όπως αυτές ίσχυαν πριν από την τροποποίησή τους με το άρθρο 40 του ν.4916/2022, οριζόταν, μεταξύ άλλων, 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...

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται 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 στο φόρο.

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, με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, 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.

...

γ) Ο κληρονόμος και ειδικότερα:

αα) Ο εκ διαθήκης κληρονόμος, εφόσον έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

ββ) Ο εξ αδιαθέτου κληρονόμος, εφόσον δεν έχει δημοσιευθεί διαθήκη μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου του προηγούμενου της φορολογίας έτους.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 6 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170). [Ο αριθμός «31» της παρ.1 αντικαταστάθηκε με τον αριθμό «32» με το άρθρο τρίτο υποπαρ. Γ. περ.6 Ν.4254/2014, ΦΕΚ Α' 85/7.4.2014]

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 ...

...

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.

...

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ΚΦΔ, όπως αυτές ίσχυαν κατά την κρίσιμη χρονική περίοδο (έτη 2014 – 2018), οριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36 του ίδιου ως άνω Κώδικα οριζόταν, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην 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.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1011/2015 Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 56) με θέμα «Καθορισμός οργάνου της Φορολογικής Διοίκησης και ορισμός διαδικασίας για την αποδοχή και εκκαθάριση εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)» ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

Άρθρο 2

Διαδικασία αποδοχής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α.

1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΕΝ.Φ.Ι.Α. υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. – πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του οικείου έτους.

...».

Επειδή, στην από 17-09-2024 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Κ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Η προσφεύγουσα είχε υποβάλει και στο παρελθόν την από 07/09/2021 τροποποιητική δήλωση χωρίς ποτέ όμως να προσκομίσει τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Εν συνεχεία, το έτος 2022 υπέβαλε νέο αίτημα, στο οποίο η Δ.Ο.Υ. Περιστερίου απάντησε με την από 23/12/2022 ηλεκτρονική ειδοποίηση προς την προσφεύγουσα για να προσκομίσει τα δικαιολογητικά που απαιτούνταν. Η προσφεύγουσα ουδέν έπραξε. Το έτος 2024 η τελευταία επανήλθε με το υπ' αρ. αίτημά της για διόρθωση του ΕΝΦΙΑ ετών 2014 και έπειτα, το οποίο επίσης απορρίφθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ. για τον λόγο της παραγραφής.

Εν προκειμένω, η προσβαλλόμενη υπ' αρ./15-5-24 πράξη εκδόθηκε ορθώς, διότι, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις, οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις έπρεπε να είχαν υποβληθεί μέχρι τη 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 είχαν υποβληθεί έως τη λήξη του έτους 2019 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2014, 2020 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2015, 2021 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2016, 2022 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2017 και 2023 για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. του 2018. Εντούτοις, η προσφεύγουσα υπέβαλε τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις εντός του έτους 2024, ήτοι σε χρονικό σημείο κατά το οποίο είχε ήδη παραγραφεί το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξεις προσδιορισμού φόρου για τα συγκεκριμένα έτη. Επομένως, σύμφωνα με το ά. 19 § 3 περ. α' του Ν. 4174/2013, η προσφεύγουσα δεν είχε δυνατότητα να υποβάλει εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις κατά το συγκεκριμένο χρονικό σημείο.

Βάσει όλων των ανωτέρω, η Φορολογική Διοίκηση δεν μπορεί να εκκαθαρίσει τις παραπάνω Δηλώσεις Ε9 της προσφεύγουσας, διότι κατά το έτος υποβολής αυτών των Δηλώσεων, ήτοι κατά το έτος 2024, είχε παραγραφεί το δικαίωμά της για έλεγχο των οικείων δηλώσεων και

για κοινοποίηση πράξεων προσδιορισμού του φόρου. Ως εκ τούτου, η έκδοση της προσβαλλόμενης υπ' αρ. /15-05-24 Πράξης Απόρριψης από την Δ.Ο.Υ. Περιστερίου είναι ορθή και σύννομη και δεν πρέπει να ακυρωθεί.

...».

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 παρ.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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόψη υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα υπέβαλε στις 07-09-2021 προσωρινές εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2014 έως και 2018 και στη συνέχεια υπέβαλε το με αριθ. πρωτ. /23-03-2024 ηλεκτρονικό αίτημα με το οποίο ζητούσε την επανεκκαθάριση του ΕΝ.Φ.Ι.Α. των εν λόγω ετών.

Επειδή, στην με αριθμό /15-05-2024 Πράξη Απόρριψης Εκπρόθεσμης Τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου επί του ως άνω αιτήματος αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Απορρίπτει τη με αριθ..... /2024 εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση της με ΑΦΜ λόγω παραγραφής και μη εμπρόθεσμης υποβολής των δικαιολογητικών μετά και από την 23-12-2022 ηλεκτρονική ειδοποίηση προσκόμισης αυτών.».

Επειδή, η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2021 και 2022, οπότε και ζήτησε την επανεκκαθάριση του ΕΝ.Φ.Ι.Α για τα έτη 2014 - 2018, κλήθηκε από τη Φορολογική Αρχή για την προσκόμιση των απαιτούμενων δικαιολογητικών και δεν ανταποκρίθηκε, ενώ το έτος 2024 το σχετικό αίτημά της απορρίφθηκε λόγω παραγραφής.

Επειδή, ως προς τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. το έτος 2018 παραγράφεται στις 31-12-2023 με βάση τις διατάξεις του άρθρου 36 του ΚΦΔ.

Συνεπώς, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 05-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμό /15-05-2024 Πράξης Απόρριψης Εκπρόθεσμης Τροποποιητικής Δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Περιστερίου.

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5
ΑΙΜΙΛΙΑ ΤΣΙΡΩΝΗ**

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

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.