



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21/12/2017

Αριθμός απόφασης: 2504

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18/08/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά:

α) των με αρ. ειδοποίησης, και/21.07.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων των ετών 2011, 2012 και 2013 αντίστοιχα, που εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων (αρ. δηλ., και/2017),

β) των με αρ. ειδοποίησης, και/20.07.2017 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) των ετών 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, που εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων (αρ. δηλ., και/2017),

γ) της μελλοντικά εκκαθαριζόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2017 (αρ. δήλωσης),
και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αρ. ειδ., και/21.07.2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων των ετών 2011, 2012 και 2013, τις με αρ. ειδ., και/20.07.2017 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) των ετών 2014, 2015 και 2016 και την υπ' αριθ. δήλωση στοιχείων ακινήτων έτους 2017.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 18/08/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 τη με αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων έτους 2011, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 488.535,59€ και προέκυψε κύριος φόρος 577,07€ και πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου 346,24€, ήτοι σύνολο φόρου 923,31€. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Με τη με αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων έτους 2012, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 488.535,59€ και προέκυψε κύριος φόρος 577,07€ και πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου 317,39€, ήτοι σύνολο φόρου 894,46€. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Με τη με αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) φυσικών προσώπων έτους 2013, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 488.535,59€ και προέκυψε κύριος φόρος 577,07€ και πρόσθετος φόρος εκπροθέσμου 265,45€, ήτοι σύνολο φόρου 842,52€. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης

υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Με τη με αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2014, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 488.535,59€ και προέκυψε κύριος φόρος 1.087,60€ και συμπληρωματικός φόρος 277,07€, ήτοι σύνολο φόρου 1.364,67€, δη επιπλέον χρεωστικό ποσό 1.317,17€, σε σχέση με το χρεωστικό ποσό της αρχικής δήλωσης. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Με τη με αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 488.535,59€ και προέκυψε κύριος φόρος 1.087,60€ και συμπληρωματικός φόρος 277,07€, ήτοι σύνολο φόρου 1.364,67€, δη επιπλέον χρεωστικό ποσό 1.317,17€, σε σχέση με το χρεωστικό ποσό της αρχικής δήλωσης. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Με τη με αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016, η συνολική αξία των ακινήτων προσδιορίσθηκε στο ποσό των 356.930,83€ και προέκυψε κύριος φόρος 987,88€ και συμπληρωματικός φόρος 295,79€, ήτοι σύνολο φόρου 1.283,67€, δη επιπλέον χρεωστικό ποσό 1.236,17€, σε σχέση με το χρεωστικό ποσό της αρχικής δήλωσης. Για την έκδοση της εν λόγω πράξης υποβλήθηκε από τον προσφεύγοντα, στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, η υπ' αρ./2017 δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9).

Οι προαναφερθείσες προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν υποβολής αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016 με τις οποίες ο προσφεύγων δήλωσε ένα αυτοτελές και διηρημένο διαμέρισμα 4^{ου} ορόφου εμβαδού 44,29 τ.μ., με ποσοστό κυριότητας 100% επί οικοπέδου 224,79 τ.μ..

Με την υπ' αριθ./20.07.2017 αρχική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2017, για την οποία αιτήθηκε την υπαγωγή της στις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, μεταξύ άλλων, ο προσφεύγων δήλωσε ένα αυτοτελές και διηρημένο διαμέρισμα 4^{ου} ορόφου εμβαδού 44,29 τ.μ. καθαρά με ποσοστό κυριότητας 100% επί οικοπέδου 224,79 τ.μ..

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι από απροσεξία και ανθρώπινο λάθος δηλώθηκε ότι στο διαμέρισμα αντιστοιχεί το 100% του οικοπέδου, καθώς από την υπ' αριθ./25.01.2011 δήλωση αποδοχής κληρονομιάς του

συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης προκύπτει ότι η ορθή περιγραφή του δικαιώματος του προσφεύγοντος είναι ένα αυτοτελές και διηρημένο διαμέρισμα 4^{ου} ορόφου με τέλεια σύσταση οριζόντιας ιδιοκτησίας διαστάσεων συνολικά 44,29 τ.μ. καθαρά μετά του αναλογούντος σ' αυτό ποσοστό οικοπέδου 5,03% εξ αδιαιρέτου εφ' ολοκλήρου του οικοπέδου της οικοδομής και των κοινόκτητων και κοινόχρηστων χώρων οικοπέδου 224,79 τ.μ.

Επειδή, με το άρθρο 34 του ν.3842/2010 ορίζεται ότι: «...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....».

Επειδή, με το 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. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2015 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών 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 εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς.....».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013) ορίζεται ότι: «Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 3 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013) ορίζεται ότι: «3. 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».

Επειδή, με το άρθρο 57 παρ. 1 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Φορολογούμενοι, οι οποίοι δεν έχουν υποβάλει δήλωση ή έχουν υποβάλει ελλιπή ή ανακριβή δήλωση, μπορούν από τη δημοσίευση του παρόντος μέχρι και τις 31.10.2017 να υποβάλουν αρχικές ή τροποποιητικές, χρεωστικές ή μηδενικές, δηλώσεις, ανεξαρτήτως αν προκύπτει φόρος για καταβολή. Η ρύθμιση του ανωτέρω εδαφίου καταλαμβάνει κάθε υποχρέωση από φόρο, τέλος ή εισφορά εκ των αναφερομένων στο άρθρο 2 και στο Παράρτημα του Ν. 4174/2013 (Α' 170), καθώς και οποιαδήποτε δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα, υπό την προϋπόθεση ότι η προθεσμία για την υποβολή της αρχικής δήλωσης είχε λήξει μέχρι τις 30.9.2016».

Επειδή, με το άρθρο 61 παρ. 1 του ν.4446/2016 ορίζεται ότι: «1. Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται».

Επειδή, με το άρθρο 5 της ΠΟΛ. 1006/2017 Απόφασης του Διοικητή Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται ότι: «3. Αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2010 και επομένων υποβάλλονται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο, με εξαίρεση τις δηλώσεις των αποβιωσάντων και των νομικών προσώπων που έχουν διακόψει τις εργασίες τους για τα έτη πριν τη διακοπή των εργασιών τους. Επί των σημειώσεων των φορολογουμένων θα αναγράφεται η φράση «Ν. 4446/2016». Σε περιπτώσεις στις οποίες η δήλωση υποβάλλεται από φυσικά πρόσωπα αναγράφεται η φράση «δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν. 4446/2016». Η ως άνω σημείωση εξομοιώνεται με την υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του Ν. 1599/1986 (Α' 70). Αν δεν αναγραφούν οι συγκεκριμένες φράσεις με το συγκεκριμένο λεκτικό, όπως ακριβώς ορίζονται στην παρούσα, θεωρείται ότι η δήλωση δεν εμπίπτει στις ευνοϊκές διατάξεις των άρθρων 57-61 του Ν. 4446/2016. 4. Μετά την υποβολή δηλώσεων Ε9, δηλώσεις - πράξεις προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. φυσικών προσώπων, καθώς και ΕΝΦΙΑ, φυσικών και νομικών προσώπων, συντίθενται και εκκαθαρίζονται ηλεκτρονικά, με βάση την ισχύουσα ηλεκτρονική εφαρμογή, και ο τυχόν επιπλέον προσδιορισθείς πρόσθετος φόρος διαγράφεται με απόφαση του αρμοδίου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μετά από αίτηση του υπόχρεου».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1009/2017 παρασχέθηκαν οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240) και συγκεκριμένα για το άρθρο 61 διευκρινίζεται ότι: «1. Οι καταβολές (πιστώσεις στις οφειλές αυτές) που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται (είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, περιλαμβανομένης της παραγραφής)».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1115/2017 παρασχέθηκαν πρόσθετες οδηγίες για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Κεφαλαίου Α' του Πέμπτου Μέρους «Οικειοθελής Αποκάλυψη Φορολογητέας Ύλης Παρελθόντων Ετών» (άρθρα 57-61) του Ν. 4446/2016 (Α' 240) και συγκεκριμένα διευκρινίζεται ότι: «1. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος έχει ήδη υποβάλει δήλωση κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4446/2016 δύναται να υποβάλει νέα τροποποιητική (συμπληρωματική) δήλωση, χρεωστική ή μηδενική, εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, επικαλούμενος τις ευεργετικές διατάξεις του νόμου αυτού. Δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 61 του ως άνω νόμου, όπως αυτές ερμηνεύτηκαν με την ΠΟΛ.1009/2017 εγκύκλιο, οι καταβολές που διενεργούνται δυνάμει της υπαγωγής στη ρύθμιση δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται είτε λόγω πραγματικής είτε λόγω νομικής πλάνης, δεν δύναται να υποβληθεί εκ των υστέρων τροποποιητική (ανακλητική) δήλωση φορολογίας με σκοπό την επιστροφή καταβληθέντος φόρου. Αντίθετα, μπορεί να υποβληθεί τροποποιητική δήλωση με σκοπό να διορθωθούν λάθη που έχουν προκύψει κατά την υποβολή προγενέστερης δήλωσης με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι δεν θα προκύπτει επιστροφή καταβληθέντος φόρου. 2. Επιπλέον, κατά ρητή διατύπωση των ως άνω διατάξεων, στη ρύθμιση για την οικειοθελή αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών υπάγονται οι αρχικές ή τροποποιητικές χρεωστικές ή μηδενικές δηλώσεις. Επομένως, δεν δύνανται να υπαχθούν στη ρύθμιση αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές δηλώσεις, έστω και αν με την τροποποιητική δήλωση πρόκειται να μειωθεί το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε προκύψει με την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και ανεξάρτητα αν είχε πραγματοποιηθεί η επιστροφή του φόρου ή όχι. Εντούτοις, εμπίπτουν στις διατάξεις αυτές δηλώσεις με τις οποίες το πιστωτικό υπόλοιπο μηδενίζεται ή μετατρέπεται σε χρεωστικό.» Περαιτέρω, στις οδηγίες για τη φορολογία Κεφαλαίου διευκρινίζεται ότι: «1. Στην περίπτωση υποβολής νέας δήλωσης μετά από υποβολή δήλωσης που έχει ήδη υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του Ν. 4446/2016, ως προς τα δηλωθέντα με τη δήλωση αυτή, δεν επιτρέπεται στο μέλλον η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την οποία ανακαλείται η υποβληθείσα με τις ευεργετικές διατάξεις του Ν. 4446/2016 δήλωση ή μειώνεται η φορολογητέα ύλη ή αξία των δηλωθέντων (ακόμη και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είχε υποβάλει αίτηση για διαγραφή της διαφοράς του πρόσθετου φόρου για τις φορολογίες Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1006/2016 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε). Στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα, ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. απορρίπτει την τροποποιητική δήλωση ως προς τα ακίνητα αυτά, ενημερώνοντας εγγράφως το φορολογούμενο για την απόρριψη και, εφόσον ζητείται η χορήγηση πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρου 54Α του Ν.4174/2013) ή κληρονομιών/δωρεών (άρθρου 105 του Κώδικα Ν.2961/2001), τούτα χορηγούνται με βάση την περιγραφή και αξία του ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει από τις δηλώσεις που είχαν υποβληθεί με τη χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του Ν.4446/2016.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε με ηλεκτρονικό τρόπο τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) των ετών 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και

2016, στις 19/07/2017 (για τα έτη 2011, 2012) και στις 20/07/2017 (για τα υπόλοιπα έτη), προκειμένου να δηλώσει εμπράγματο δικαίωμα επί κληρονομηθέντος ακινήτου, και αιτήθηκε την υπαγωγή αυτών στις ευεργετικές διατάξεις των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016. Οι δηλώσεις αυτές παρελήφθησαν και καταχωρήθηκαν στο πληροφοριακό σύστημα TAXIS με την ένδειξη «Η ΔΗΛΩΣΗ ΕΧΕΙ ΥΠΑΧΘΕΙ ΣΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.4446/2016». Βάσει αυτών των δηλώσεων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικών προσδιορισμών ΦΑΠ των ετών 2011, 2012 και 2013 και ΕΝΦΙΑ 2014, 2015 και 2016. Ο προσφεύγων δεν προέβη σε καμιά τροποποίηση των ανωτέρω δηλώσεων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 19 του ν.4174/2013, προκειμένου να διορθώσει το ποσοστό του διαμερίσματος επί του οικοπέδου.

Επειδή, με το άρθρο 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) 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 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.....».

Επειδή, στο άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «1. Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Ειδικά για τους κατοίκους εξωτερικού η σχετική προθεσμία ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες (άρ. 63 παρ. 1 εδ. γ', δ', ε' Κ.Φ.Δ.). 2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου. Σε κάθε περίπτωση μεταβολής των στοιχείων επικοινωνίας που επήλθε μετά την υποβολή του αιτήματος της ενδικοφανούς προσφυγής, ο υπόχρεος οφείλει να γνωστοποιεί εγγράφως αυτά στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, διαφορετικά οι κοινοποιήσεις γίνονται νομίμως βάσει των αρχικά δηλωθέντων στοιχείων.....».

Επειδή, κατά το χρόνο άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ήτοι την 18/08/2017, δεν είχε εκδοθεί πράξη διοικητικού ή διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ έτους 2017. Η προσφυγή κατά μελλοντικής, αβέβαιης και αόριστης πράξης, ως ο προσφεύγων

προσβάλλει με την υπό κρίση προσφυγή, είναι απαράδεκτη. Περαιτέρω, η δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2017 δε δύναται να τύχει υπαγωγής στις διατάξεις και τους περιορισμούς των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016 διότι προσδιορίζει την ακίνητη περιουσία κατά την 01/01/2017 και επομένως, είναι μεταγενέστερη της προβλεπόμενης από την παρ. 1 του άρθρου 57 του ίδιου νόμου προϋπόθεσης, ήτοι τη γένεση της υποχρέωσης έως την 30/09/2016 και ως εκ τούτου, ο προσφεύγων, έχει υποχρέωση να τροποποιήσει την αρχική δήλωση, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 19 του ν.4174/2013, εφόσον διαπιστώσει ότι τούτη περιέχει λάθη ή παραλείψεις.

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.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί λάθους καταχώρισης της περιγραφής ακινήτου, κρίνεται για τα έτη 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 και 2016, ως νόμω και ουσία αβάσιμος, ενώ η προσφυγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη για το έτος 2017.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 18/08/2017 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ 2011
Σύνολο φόρου: **923,31€**

Υπ' αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ 2012
Σύνολο φόρου: **894,46€**

Υπ' αρ. ειδοποίησης/21.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ 2013
Σύνολο φόρου: **842,52€**

Υπ' αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ 2014
Σύνολο φόρου: **1.364,67€**

Υπ' αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ 2015

Σύνολο φόρου: **1.364,67€**

Υπ' αρ. ειδοποίησης/20.07.2017 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ 2016

Σύνολο φόρου: **1.283,67€**

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.