ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 02.09.2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Β' ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ.Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312347
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αριθμός απόφασης:3490

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 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ. 671739 ΕΞ 2026/29.07.2026 (ΦΕΚ Β΄ 4962) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **14.05.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου **.....** ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή του **.....** με **ΑΦΜ .....** κατοίκου επί της οδού ...., κατά:

α) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014,

β) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2015,

γ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013

(ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2016,
δ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2017,
ε) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2018.
στ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2019.
ζ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2020.
η) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2021.
θ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2022.
ι) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2023.
ια) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2024.
ιβ) της με αριθμό ...../23.04.2026 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2025, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης του ΚΕΦΟΚ Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 14.05.2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ ..... και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

α) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 261,15 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014.
β) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 261,15 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2015.
γ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 208,81 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2016.

δ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 208,81 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2017.

ε) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 287,09 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2018.

στ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 209,58 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2019.

ζ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 209,58 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2020.

η) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 209,58 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2021.

θ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 369,26 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2022.

ι) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 219,81 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2023.

ια) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 219,81 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2024.

ιβ) Με την υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 του ΚΕΦΟΚ Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος 219,81 ευρώ. Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε μετά από την υποβολή από τον προσφεύγοντα την 23.04.2026, οικεία βουλήσει, τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9) για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2025.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των επτά (7) πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν

από 01.01.2014 έως 01.01.2020 λόγω παραγραφής ενώ παράλληλα αιτείται τη διαγραφή των βεβαιωθεισών προσαυξήσεων των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για τα ακίνητα που υπάρχουν από 01.01.2021 έως 01.01.2025.

Επειδή, με τις διατάξεις **του άρθρου 17 «Αιτιολογία» του Κ.Δ.Δ. (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, με τις διατάξεις **των παρ.1 και 4 του άρθρου 171 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει)** ορίζεται ότι:
«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης
τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.
.....
4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στην σχετική έκθεση ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου), δια της οποίας επιβάλλονται μετά από έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.
Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητος ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητος (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή, στο άρθρο 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.

..... ».

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, στο άρθρο 23 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία 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.

..... ».

Επειδή, στο άρθρο 37 του ν. 5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

..... ».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1114/22.07.2016 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων 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 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.

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, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι ο προσφεύγων υπέβαλε οικεία βουλήσει και κατ' εφαρμογή των οριζομένων στο άρθρο 23 παρ. 1 του ν. 5104/2024 τις κάτωθι τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) με τις οποίες τροποποίησε το ποσοστό πλήρους κυριότητας από 0,50% όπως λανθασμένα είχε αρχικά αναγραφεί σε 50%:
α) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2014.
β) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2015.
γ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2016.
δ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2017.
ε) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2018.
στ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2019.
ζ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2020.
η) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2021.
θ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2022.
ι) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2023.
ια) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2024.
ιβ) Τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) με αριθμό ...../23.04.2026 για ακίνητα που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2025.

Επειδή, από το περιεχόμενο των ανωτέρω υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) συντέθηκαν μηχανογραφικά οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝΦΙΑ, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 6 του ν. 4223/2013.

Επειδή, ανάλογες είναι και οι διατάξεις των άρθρων 1 έως 17 του ν. 5219/2025.

Επειδή, 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).

Επειδή, στην από 23.07.2026 έκθεση απόψεων της Προϊστάμενης του ΚΕΦΟΚ Αττικής, αναγράφονται τα εξής (σελ. 5-6):
«.....
Στην υπό κρίση υπόθεση, ο προσφεύγων υπέβαλε σας 23.04.2026 τροποποιητικές δηλώσεις ετών 2014 έως 2025, με τις οποίες (μεταξύ άλλων) μετέβαλε το ποσοστό του επί του ακινήτου του, επιφανείας 79 τ.μ., στην οδό ....., από 0,5% σε 50%. Επομένως, με τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις προέκυψε αυξημένη φορολογητέα ύλη και επαύξηση των

φορολογικών υποχρεώσεων του προσφεύγοντος. Σύμφωνα δε με όσα προεκτέθηκαν, οι εν λόγω δηλώσεις παράγουν τα έννομα αποτελέσματά τους, ήτοι την επιβολή του προκύψαντος ΕΝΦΙΑ, ανεξάρτητα αν έχουν υποβληθεί πριν (όπως εν προκειμένω για τα έτη 2014-2020) ή μετά την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον φόρο.

Επομένως, συνεπεία των ανωτέρω νομίμως υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων, ορθώς και συννόμως εκδοθήκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και επιβλήθηκε ο βάσει αυτών (των πράξεων) οφειλόμενος εκ μέρους του προσφεύγοντος φόρος. Ως εκ τούτου, το αίτημα του προσφεύγοντος να διαγραφούν τα ποσά πέραν της τελευταίας πενταετίας πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμο.

Περαιτέρω, ως προς το επιμέρους ισχυρισμό του προσφεύγοντος σχετικά με τους τόκους ειστρόθεσμης καταβολής, εκθέτουμε τα εξής:

Στο άρθρο 61 του ως άνω ισχύοντος Κ.Φ.Δ. προβλέπονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 61

Χρόνος επιβολής τόκων και προστίμων στον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων

Αν ο φορολογούμενος δεν υποβάλει δήλωση στοιχείων ακινήτων ή υποβάλ.ει εκπρόθεσμη ή ανακριβή δήλωση, με συνέπεια τη μη διενέργεια εκκαθάρισης του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων ή την εκκαθάριση ή τον προσδιορισμό αυτού σε μεταγενέστερο χρόνο, ως αφετηρία για την επιβολή των προστίμων, ορίζεται η επομένη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων.

Ως αφετηρία για την επιβολή των τόκων ορίζεται η επομένη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για το οικείο έτος από τη Φορολογική Διοίκηση για τους υπόχρεους του έτους αυτού.».

Εξάλλου, με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 3 της υπ' αρ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19) Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων που καταβά.λλει ο φορολογούμενος κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α ' 170) ορίζεται ως το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (MRO) που ισχύει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.....

Άρθρο 3

Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (MRO) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4».

Περαιτέρω, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1252/2015 με τίτλο «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας — Τόκος εκπρόθεσμης καταβολής, υποχρεώσεις τρίτων για ΕΝΦΙΑ, φοροδιαφυγή κ.λ.π.»:

« .... Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων ανέρχεται σήμερα σε 8, 76 εκατοστιαίες μονάδες ετησίως μηνιαίως), δυνάμει της αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ2014/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών» (ήτοι 8,51 + 0,25=8,76).

Εν όψει των προεκτεθέντων και κατ' εφαρμογή της προαναφερθείσας διάταξης του άρθρου. 61 εδ. β' Κ.Φ.Δ., στα ποσά ΕΝΦΙΑ„ που προέκυψαν κατόπιν υποβολής των από 23.04.2026 τροποποιητικών δηλώσεων υπολογίστηκαν τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής με αφετηρία την επομένη της ημερομηνίας της πρώτης ηλεκτρονικής έκδοσης των πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου για τα έτη 2014 έως 2025, η οποία έλαβε χώρα, αντιστοίχως, στις

30.05.2014, στις 20.10.2015, στις 28.08.2016, στις 27.08.2017, στις 28.08.2018, στις 30.08.2019, στις 25.09.2020, στις 22.09.2021, στις 10.05.2022, στις 30.04.2023, στις 07.04.2024 και στις 09.03.2025.
Κατά συνέπεια, στην προκειμένη περίπτωση ορθώς και νομίμως εκδόθηκαν οι προαναφερθείσες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού, καθόσον η επιβάρυνση των οφειλών από ΕΝ.Φ.Ι.Α με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής απορρέει ευθέως από τις προαναφερθείσες διατάξεις. Περαιτέρω, για τον τρόπο υπολογισμού των τόκων παραπέμπουμε στην ΠΟΛ 1252/2015, με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή (μεταξύ άλλων) της προγενέστερης, ομοίου περιεχομένου, διάταξης του άρθρου 54Β του ν. 4174/2013.
.....».

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), 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.
Επομένως, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω νομοθετικών διατάξεων και οφείλει να ενεργήσει μόνο βάσει των οριζομένων από αυτές.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται δεκτοί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **14.05.2026** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με **ΑΦΜ** ..... και την επικύρωση των **προσβαλλόμενων** πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013:

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου-καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2014 με τελικό ποσό φόρου 261,15 ευρώ.
β) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2015 με τελικό ποσό φόρου 261,15 ευρώ.
γ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2016 με τελικό ποσό φόρου 208,81 ευρώ.
δ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2017 με τελικό ποσό φόρου 208,81 ευρώ.
ε) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2018 με τελικό ποσό φόρου 287,09 ευρώ.
στ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2019 με τελικό ποσό φόρου 209,58 ευρώ.
ζ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2020 με τελικό ποσό φόρου 209,58 ευρώ.

η) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2021 με τελικό ποσό φόρου 209,58 ευρώ.
θ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2022 με τελικό ποσό φόρου 369,26 ευρώ.
ι) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2023 με τελικό ποσό φόρου 219,81 ευρώ.
ια) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2024 με τελικό ποσό φόρου 219,81 ευρώ.
ιβ) Η υπ' αριθ. ...../23.04.2026 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου του ν. 4223/2013 για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2025 με τελικό ποσό φόρου 219,81 ευρώ.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.
Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος διοικητικής υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ Α5 ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΣΙΡΩΝΗ ΑΙΜΙΛΙΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.