



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **24/04/2017**

Αριθμός απόφασης: **2657**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.1.2014).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 02.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού, κατοίκου Chevry Γαλλίας, οδός αριθμός 247, β), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κατοίκου Κηφισιάς Αττικής, οδός, και γ), ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, κατοίκου Κηφισιάς Αττικής, οδός, κατά της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016, της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016 και της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ)

έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016, την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016 και την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ..

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

Επί της από 02.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, β), ΑΦΜ, και γ), ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

1) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων ΦΑΠ ποσού 22.639,87 €, πλέον 10.873,21 € πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της την 01.01.2011 η δικαιοπάροχός τους, ΑΦΜ, η οποία απεβίωσε, κατά δήλωσή τους, στις 30.10.2016.

2) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων ΦΑΠ ποσού 22.639,87 €, πλέον 8.965,63 € πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της την 01.01.2012 η ως άνω δικαιοπάροχός τους.

3) Με την πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016 επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων ΦΑΠ ποσού 22.580,49 €, πλέον 7.439,56 € πρόσθετου φόρου λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης, για τα ακίνητα που είχε στην κυριότητά της την 01.01.2013 η ως άνω δικαιοπάροχός τους.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, ζητούν την εξαφάνιση των ως άνω προβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΑΠ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και την επανεκκαθάριση του οφειλόμενου από αυτούς, ως δικαιοδόχων της

....., ΑΦΜ, ΦΑΠ για τα έτη 2011-2013 αντίστοιχα **αναφορικά με το ακίνητο με Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.)**, που βρίσκεται επί της οδού (ή) στην Κηφισιά Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, ότι η αναγραφείσα στις προσβαλλόμενες πράξεις αξία του εν λόγω ακινήτου και για τα τρία έτη 2011-2013 (1.905.961,20 €) δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική αγοραία αξία του, η οποία ήταν για μεν το έτος 2011 543.000,00 €, για δε το έτος 2012 462.000,00 € και για το έτος 2013 399.000,00 €.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 27 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά τα έτη 2011-2013: «Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά [...] πρόσωπα **την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 28 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά τα έτη 2011-2013: «Κάθε φυσικό [...] πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία [...] 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 30 παρ. 1 ν. 3842/2010, όπως ίσχυε την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013: «**Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία** που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, **κατά την 1^η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.**»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1-2 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013: «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των **άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982**, όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου. Για τα έτη 2012 και 2013 και εφεξής λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης, όπως είχαν αναπροσαρμοσθεί κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις 41 και 41 Α του ν.1249/1982 **και ίσχυαν κατά την 31.12.2008**, καθώς και οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης **όπως αναπροσαρμόστηκαν μετά την 31.12.2008 σε εκτέλεση ακυρωτικής αποφάσεως του Συμβουλίου της Επικρατείας**, η οποία ακύρωσε τιμές εκκίνησης και συντελεστές αυξομείωσης που είχαν αναπροσαρμοσθεί μέχρι 31.12.2008. Αν έχει βεβαιωθεί φόρος με βάση τιμές εκκίνησης και συντελεστές αυξομείωσης διαφορετικούς από αυτούς που ορίζονται στο προηγούμενο εδάφιο, διενεργείται νέα εκκαθάριση του φόρου από τη φορολογική διοίκηση... Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων δεν εφαρμόζονται για ακίνητα περιοχών που εντάχθηκαν στο σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για πρώτη φορά μετά την 31.12.2008. [...]. 2. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ'

εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 ν. 1249/1982, όπως ίσχυαν την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013: «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου [...]. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων [...]. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1-4 ν. 3842/2010, όπως ίσχυαν την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013: «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. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της υπ' αριθμ. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1225/24.12.2012 (ΦΕΚ Β' 3573/31.12.2012) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν την 01.01.2011, την 01.01.2012 και την 01.01.2013: «Σε περίπτωση διαφωνίας του υποχρέου με τα στοιχεία των ακινήτων, όπως αυτά αναγράφονται στο εκκαθαριστικό σημείωμα - δήλωση Φ.Α.Π., παρέχεται η δυνατότητα διορθώσεως αυτών, με υποβολή στον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. δήλωσης στοιχείων ακινήτων του οικείου έτους. [...]. Για τα έτη 2011, 2012 και 2013, οι διορθώσεις που πραγματοποιούνται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τέταρτου μήνα από την ημερομηνία έκδοσης της δήλωσης - εκκαθαριστικού σημειώματος Φ.Α.Π., θεωρούνται ότι πραγματοποιήθηκαν λόγω υπαιτιότητας της υπηρεσίας και εκκαθαρίζονται ως

τέτοιες, χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων ή προστίμων. Ο υπόχρεος δύναται, στον πίνακα 1 και στον πίνακα 2: α) να προσθέσει ή να διαγράψει ακίνητο ή εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο ή δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 27 του Ν. 3842/2010, β) να τροποποιήσει στοιχεία ακινήτου. Σε κάθε περίπτωση υποβολής δήλωσης στοιχείων ακινήτων για τροποποίηση της περιουσιακής κατάστασης, απαιτείται η αναγραφή, στο πεδίο σημειώσεων του φορολογουμένου, του λόγου μεταβολής της, τα στοιχεία του αντίστοιχου εγγράφου, εφόσον υπάρχει, καθώς και η προσκόμιση των οικείων παραστατικών. Με την υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων, με την οποία προστίθεται φορολογητέα ύλη, διενεργείται σε σύντομο χρονικό διάστημα νέα εκκαθάριση του φόρου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1234/15.10.2013 (ΦΕΚ Β' 2600/15.10.2013) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών: «Από την ημερομηνία 16 Οκτωβρίου 2013 η διαδικασία διόρθωσης στοιχείων ακινήτων που προβλέπεται στο άρθρο 2 της ΠΟΛ.1225/2012 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε από την ΠΟΛ.1188/2013 δηλαδή η υποβολή τροποποιητικών (συμπληρωματικών - ανακλητικών) δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2011 και επομένων, πραγματοποιείται αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής διαδικτυακής εφαρμογής, μετά την έκδοση του αρχικού εκκαθαριστικού ΦΑΠ του αντίστοιχου έτους. Εντός του χρονικού διαστήματος που ορίζει η ΠΟΛ.1188/2013 για την υποβολή εμπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει περισσότερες από μία τροποποιητικές δηλώσεις, με την προϋπόθεση ότι έχει πραγματοποιηθεί εκκαθάριση στην προηγούμενη υποβληθείσα τροποποιητική δήλωση.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης) για την περίπτωση του ΕΝΦΙΑ, «με τις διατάξεις που εκτέθηκαν στην προηγούμενη σκέψη θεσπίστηκε αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων κατά τρόπο ώστε, βάσει προκαθορισμένων, ειδικών και πρόσφορων κριτηρίων, να προκύπτει για κάθε ακίνητο μιας περιοχής ορισμένη αξία, ανταποκρινόμενη, κατά προσέγγιση, προς την αγοραία αξία αυτού. Περαιτέρω, **ο νομοθέτης, αναγνωρίζοντας αφ' ενός τη μεταβλητότητα των συνθηκών της αγοράς εν γένει και της αγοράς ακινήτων ειδικότερα, οι οποίες επηρεάζουν τις αγοραίες αξίες και αφ' ετέρου την πιθανότητα σφαλμάτων κατά τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας αυτών, εισήγαγε στο άνω σύστημα προσδιορισμού αξιών των ακινήτων συγκεκριμένη μέθοδο που διασφαλίζει τη νόμιμη αξίωση των πολιτών να καταβάλλουν φόρο, ο οποίος να αντιστοιχεί σε πραγματική και όχι σε πλασματική τους περιουσία** (βλ. άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος). **Συγκεκριμένα, προέβλεψε σύστημα περιοδικής ανά διετία αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών**, βάσει του οποίου οι αντικειμενικώς καθορισθείσες φορολογητέες αξίες πρέπει να ελέγχονται κατά τακτά χρονικά διαστήματα και να αναπροσαρμόζονται, ώστε να ανταποκρίνονται, κατά το δυνατόν, στις εκάστοτε διαμορφούμενες αγοραίες αξίες. Ειδικότερα, η Διοίκηση οφείλει εντός της άνω διετούς προθεσμίας ή, πάντως, εντός εύλογου χρονικού διαστήματος από την πάροδο αυτής, να επανελέγχει τις υφιστάμενες αντικειμενικές αξίες, σύμφωνα με τα πορίσματα των κατά το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 επιτροπών, και να τις αναπροσαρμόζει, όπου συντρέχει λόγος. Σε διαφορετική περίπτωση, αν δηλαδή α) δεν προβεί στην

έναρξη της προβλεπόμενης στο νόμο διαδικασίας και στην εκτίμηση, βάσει των πορισμάτων των άνω επιτροπών, περί της ανάγκης ή μη αναπροσαρμογής ή β) δεν αναπροσαρμόσει τις αντικειμενικές αξίες, όπου προκύπτει αναντιστοιχία αυτών προς τις αγοραίες, εντός της διετίας ή εντός εύλογου χρόνου μετά την πάροδο αυτής, παραλείπει οφειλόμενη νόμιμη ενέργεια επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982. **Η άνω υποχρέωση της Διοίκησης υφίσταται ανεξαρτήτως του δικαιώματος του φορολογουμένου να αμφισβητήσει δικαστικώς την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς.»**

Επειδή, περαιτέρω, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 86/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), «όπως έχει παγίως κριθεί (ΣΤΕ 2018/2012 επταμ., 3626/2010, 2107/2009, 230/2002 επταμ.), **οι ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 δεν είναι αντίθετες με το Σύνταγμα, αφού με αυτές δεν θεσπίζεται αμάχητο τεκμήριο προσδιορισμού της αξίας των εν λόγω ακινήτων, δεδομένου ότι ο φορολογούμενος δύναται με δική του πρωτοβουλία να αποστεί από την εφαρμογή του αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της αγοραίας αξίας, ζητώντας από το δικαστήριο, κατά την παράγραφο 6 της ως άνω διατάξεως, τον εκ μέρους του προσδιορισμό της (πρβλ. ΣΤΕ 4303/2014 Ολομ.).»** Η κρίση αυτή είχε ήδη, αναφορικά με τον ΕΝΦΙΑ, αποτυπωθεί, στην ουσία της, στην προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), με την οποία κρίθηκε (ομόφωνα), μεταξύ άλλων, ότι η υποχρέωση της Διοίκησης να αναπροσαρμόζει περιοδικά ανά διετία τις αντικειμενικές αξίες **«υφίσταται ανεξαρτήτως του δικαιώματος του φορολογουμένου να αμφισβητήσει δικαστικώς την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί, είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθώς, είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς.»**

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής τους οι προσφεύγοντες προβάλλουν ότι η αναγραφείσα στις προσβαλλόμενες πράξεις αξία του υπό κρίση ακινήτου τους με Αριθμό Ταυτότητας Ακινήτου (Α.Τ.ΑΚ.), που βρίσκεται επί της οδού (ή) στην Κηφισιά Αττικής, και για τα τρία έτη 2011-2013 (1.905.961,20 €) δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική αγοραία αξία του, η οποία ήταν για μεν το έτος 2011 543.000,00 €, για δε το έτος 2012 462.000,00 € και για το έτος 2013 399.000,00 €, προσκομίζουν δε συναφώς την από Δεκεμβρίου 2016 Έκθεση Εκτίμησης της αγοραίας αξίας του ακινήτου για καθένα από τα έτη 2011-2013, εκπονηθείσα από την εταιρεία και υπογεγραμμένη από τον εκτιμητή (ΑΜ 254). Ο ισχυρισμός όμως αυτός των προσφευγόντων πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί ναι μεν, όπως έχει γίνει ήδη δεκτό τόσο με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), όσο και με την προπαρατεθείσα υπ' αριθμ. 86/2015 απόφαση (7μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 9 της απόφασης), ο φορολογούμενος έχει σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα να αμφισβητήσει δικαστικώς, και κατ' επέκταση και στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής, επικαλούμενος οποιοδήποτε στοιχείο και προσκομίζοντας οποιοδήποτε αποδεικτικό

μέσο κρίνει εκείνος κατάλληλο και ουσιώδες, την αντικειμενική αξία συγκεκριμένου ακινήτου κατά το στάδιο επιβολής του φόρου, αν θεωρεί είτε ότι εξ αρχής αυτή δεν καθορίστηκε ορθά είτε ότι η αγοραία αξία του ακινήτου μειώθηκε λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς, πλην όμως εν προκειμένω η ως άνω προσκομιζόμενη Έκθεση Εκτίμησης δεν μπορεί να θεωρηθεί επαρκές αποδεικτικό μέσο προς πλήρη απόδειξη της επικαλούμενης από τους προσφεύγοντες, αφιστάμενης (διαφορετικής, εν προκειμένω δε χαμηλότερης) της αντικειμενικής, πραγματικής-αγοραίας αξίας του υπό κρίση ακινήτου για καθένα από τα τρία κρίσιμα έτη 2011-2013, αφού α) ήδη στη σελ. 6 της Έκθεσης αναφέρεται ρητά ότι: «*Η παρούσα οικονομική κατάσταση σε συνδυασμό με τα πρόσφατα γεγονότα (έλεγχο στην διακίνηση κεφαλαίων), η δύσκολη πρόσβαση σε δανεισμό, η έλλειψη ρευστότητας στην αγορά και οι επερχόμενες εκποιήσεις ακινήτων, οι συνεχείς υποβαθμίσεις της πιστοληπτικής δυνατότητας του κράτους, η αρνητική δημοσιότητα που έλαβε η χώρα μας, η κακή ψυχολογία και η αβεβαιότητα που υπάρχει έχουν παγώσει την αγορά με αποτέλεσμα οποιαδήποτε εκτίμηση αγοραίας αξίας την δεδομένη στιγμή να βασίζεται περισσότερο στην υποκειμενική κρίση του εκτιμητή μιας και δεν υπάρχουν συγκριτικά στοιχεία μετά τα πιο πάνω γεγονότα*», β) στις σελ. 17-18 της Έκθεσης αναφέρονται ρητά τα εξής: «*8.3 Μεταβολές του δείκτη τιμών της ΤτΕ: Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται οι μεταβολές του δείκτη τιμών της ΤτΕ για διαμερίσματα από 1/11/2011 έως σήμερα για την περιοχή της Αθήνας κατασκευής έως 5 ετών. [παρεμβάλλεται πίνακας] Επισημαίνουμε ότι δεν υφίσταται δείκτης για οικοπέδα ως εκ τούτου οι χρονικές αναπροσαρμογές που πραγματοποιούμε για να καταλήξουμε στις αξίες με κρίσιμη ημερομηνία 1/1/2011 προκύπτουν εμπειρικά με την παραδοχή ότι οι τιμές των γηπέδων έχουν μειωθεί εντονότερα από τις τιμές κατοικιών*», και γ) δεν προκύπτει από την Έκθεση αν τα χρησιμοποιούμενα σε αυτήν συγκριτικά στοιχεία άλλων οικοπέδων της εγγύτερης ή ευρύτερης περιοχής του υπό κρίση ακινήτου αφορούν τα κρίσιμα έτη 2011-2013 ή αν έχουν ληφθεί την ημερομηνία σύνταξης της Έκθεσης, δηλαδή το Δεκέμβριο 2016, δηλαδή δεν προκύπτει με ασφάλεια (σαφήνεια) αν τα χρησιμοποιούμενα συγκριτικά στοιχεία είναι επίκαιρα, με αποτέλεσμα να μην μπορούν να ληφθούν υπόψη, γεγονός που καθιστά έωλη (αβάσιμη) όλη την Έκθεση Εκτίμησης ως στερούμενης ερείσματος (ήτοι επίκαιρων συγκριτικών στοιχείων). Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 02.01.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α), ΑΦΜ, β), ΑΦΜ, και γ), ΑΦΜ, κατά της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016, της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης

..... /2.12.2016 και της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) έτους 2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με αριθμό δήλωσης και αριθμό ειδοποίησης /2.12.2016.

Η φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση των προσφευγόντων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΑΠ έτους 2011 συνολικού ποσού 33.513,08 €.

Έτος 2014:

Φόρος ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2011: 33.513,08 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Έτους 2011 της Γ.Γ.Δ.Ε..

ΦΑΠ έτους 2012 συνολικού ποσού 31.605,50 €.

Έτος 2012:

Φόρος ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2012: 31.605,50 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Έτους 2012 της Γ.Γ.Δ.Ε..

ΦΑΠ έτους 2013 συνολικού ποσού 30.020,05 €.

Έτος 2013:

Φόρος ακίνητης περιουσίας (Φ.Α.Π.) έτους 2013: 30.020,05 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας Έτους 2013 της Γ.Γ.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους προσφεύγοντες.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.