



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Θεσσαλονίκη, 07-07-2016

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Διεύθυνση Επίλυσης διαφορών

Αριθμός απόφασης: 796

Αυτοτελές Τμήμα Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία οδός 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της

Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανή προσφυγή** του κατά της υπ' αριθμ. πράξης απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. της με **ημερομηνία υποβολής** **εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων ετών**, και κατά της με αριθμ. Πρωτ. αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. στην αίτηση με αρ. πρωτ. για επαναπροσδιορισμό της αξίας συγκεκριμένου ακινήτου, καθώς και κάθε συναφούς πράξης ή παράλειψης της Διοίκησης.

4. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής διά της από **Εισήγησης της Δ.Ο.Υ.**, με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

5. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με **αριθμό πρωτοκόλλου** **ενδικοφανούς προσφυγής** του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με **αριθμό** **Πράξη Απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.**(με αρ. πρωτ. διαβιβαστικού εγγράφου) της με **αριθμό** **Εκπρόθεσμης Τροποποιητικής Δήλωσης Στοιχείων Ακινήτων έτους**του προσφεύγοντος σε συνδυασμό με την υπ' αριθμ. Πρωτ. απάντηση στην αίτηση του προσφεύγοντος, δεν έγινε δεκτό το αίτημά του περί διενέργειας νέας εκκαθάρισης και τροποποίησης αρχικώς δηλωθέντων ακινήτων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητάει την ακύρωση των

προσβαλλόμενων πράξεων απόρριψης της τροποποιητικής του δήλωσης Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. έτους, την αποδοχή της ανωτέρω τροποποιητικής δήλωσης Φ.Α.Π. και τη διενέργεια νέων εκκαθαρίσεων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Λανθασμένη από δικό του λάθος αναγραφή των ακινήτων του και διορθωση αυτών με σκοπό τη σωστή απεικόνιση της περιουσίας του.

➤ Το κτίριο που βρίσκεται σε οικόπεδο εντός του οικισμού της είχε αναγραφεί στο σύνολο των τετραγωνικών στον 2^ο όροφο, ενώ αποτελείται από τρεις ξεχωριστούς ορόφους και υπόγειο.

➤ Λανθασμένη αναγραφή των προσόψεων του οικοπέδου, διότι δεν υπολογίστηκε η μείωση των προσόψεων λόγω απαλλοτρίωσης του οικοπέδου.

2) Υπερβολική φορολόγηση λόγω υψηλής αντικειμενικής αξίας

Επιπλέον με την ίδια προσφυγή ζητάει να γίνει αναπροσαρμογή της αξίας του παραπάνω ακινήτου σε χαμηλότερη τιμή, όπως αυτό ζητήθηκε με την υπ' αριθμ. αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Κατά τον προσφεύγοντα η σωστή εκτίμηση της αξίας του ακινήτου προκύπτει από τη τιμή ζώνης – εκκίνησης με το ποσό των 200 ευρώ πολλαπλασιαζόμενο με τον συντελεστή 1,30 (αρ. 32 ν. 3842/210, ΠΟΛ 1225/2012)

Προς ενίσχυση του ισχυρισμού του επικαλείται τη χαμηλή εμπορική του αξία η οποία σύμφωνα με την υπ' αριθμ. επαναληπτική περίληψη κατασχετήριας έκθεσης ακίνητης περιουσίας του δικαστικού επιμελητή του Πρωτοδικείου, εκτιμήθηκε στα 900.000,00€

3) Έλλειψη ουσιώδους τύπου κατά της διαδικασίας έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης

Τέλος ο προσφεύγων, επικαλείται την έλλειψη νομιμότητας της προσβαλλόμενης πράξης διότι υπήρξε παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας λόγω έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης χωρίς να παρασχεθεί στον ίδιο το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης.

Επειδή, με το άρθρο 23 του Ν.3427/2005 (ΦΕΚ 312 Α') ορίζεται ότι : «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, το οποίο έχει την 1^η 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».

Επειδή, με το άρθρο 27 του Ν. 3842/2010 ορίζεται ότι : «1. Από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους. 2. Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται: α) Το δικαίωμα της πλήρους και ωλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων β) Το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων. ... 3. Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.»

Επειδή, με το άρθρο 28 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι : «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού. Υπόχρεοι σε φόρο είναι: 1. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης τους, ήτοι: α) Ο αποκτών το ακίνητο, από την ημερομηνία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου κτήσης. β) Ο κύριος του ακινήτου, από την ημερομηνία τελεσιδικίας της δικαστικής απόφασης καταδίκης σε δήλωση βουλήσεως ή της δικαστικής απόφασης με την οποία αναγνωρίζεται δικαίωμα κυριότητας ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο από οποιαδήποτε αιτία. ... 2. Επίσης, υπόχρεοι σε φόρο είναι:... η) Ο νομέας των επίδικων ακινήτων. Αν ακίνητο εκκινήθει με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου που κατέβαλε...».

Επειδή, με το άρθρο 33 παρ. 8 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι : «Η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για τον φορολογούμενο. Μπορεί για λόγους συγγνωστής πλάνης, να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει φέροντας το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστάσεων που τη συνιστούν. Η ανάκληση γίνεται με την υποβολή δήλωσης μέσα στο οικείο έτος. Στην περίπτωση απόρριψης της ανάκλησης, επιδίδεται, από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με απόδειξη, γνωστοποίηση της στον φορολογούμενο, ο οποίος μπορεί να την προσβάλλει προσφεύγοντας, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97 Α), ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου. Αν η ανακλητική δήλωση υποβληθεί σε χρόνο μεταγενέστερο του οικείου έτους, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας υποχρεούται να γνωστοποιήσει στον φορολογούμενο, επί αποδείξει, ότι η ανάκληση δεν γίνεται δεκτή λόγω παρόδου του οικείου έτους και ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει μέσα στην προθεσμία που ορίζεται στο άρθρο 66 του ν. 2717/1999 κατά της γνωστοποίησης της ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, το οποίο αποφαινεται στην ουσία. Η συζήτηση της προσφυγής προσδιορίζεται κατά προτίμηση μέσα σε τρεις (3) μήνες το αργότερο από την κατάθεση της προσφυγής. Ανάκληση δήλωσης με σκοπό την ανατροπή οριστικής και αμετάκλητης φορολογικής

εγγραφής είναι ανεπίτρεπτη».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 3 του Ν.4174/2013 (Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας αναφέρεται ότι: «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, 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, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις 22-01-2016 ο προσφεύγων υπέβαλε μέσω TAXISNET:
 - εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση στοιχείων ακινήτων (Ε9) έτους 2010, για τη τροποποίηση αρχικώς δηλωθέντων ακινήτων, δη : α) οικοπέδου, εμβαδού αρχικώς δηλωθέντος 561,74τ.μ. επί της διασταύρωσης των οδώνσε ποσοστό ιδιοκτησίας 100% (με ΑΤΑΚ) με το επ' αυτού κτίσμα (αποθήκη) 2^{ου} ορόφου εμβαδού 3.155,25τ.μ. Με την τροποποίηση αυτή ο προσφεύγων διασπά το κτίσμα σε ξεχωριστούς ορόφους (υπόγειο, ισόγειο, πρώτο και δεύτερο) αλλά ταυτόχρονα μειώνει και το συνολικό εμβαδό από 3.155,25τ.μ. σε 1.709,40τ.μ. Επιπλέον, αφαιρεί την πρόσοψη που είχε σημειώσει επί της οδού και εμφανίζει πλέον μόνο μια πρόσοψη επί της οδού
 - Επιπρόσθετα με την υπ' αριθμ. Πρωτ. 4001/26-1-2016 αίτησή του ζητάει όχι μόνο την εκκαθάρισή της από 22-1-2016 δήλωσης ΦΑΠ, αλλά και τον επαναπροσδιορισμό της αξίας του επίμαχου ακινήτου βάσει της ΠΟΛ 1225/2012, αλλά και την αναστολή του από 21/07/2015 βεβαιωθέντος ΦΑΠ ποσού 12.735,45 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων 464,84 ευρώ μέχρι την εκκαθάριση της τροποποιητικής του δήλωσης.
- **Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη φορολογική αρχή ορθώς και συννόμως:**
 - καθόσον η εγγραφή στο απόσπασμα του Κτηματολογικού Γραφείου για το οικόπεδο επί της οδού και στην είναι 868τ.μ, η ακρίβεια της οποίας αν δεν αμφισβητηθεί μέσα σε αποκλειστική προθεσμία δέκα (10) ετών, (εκτός αν πρόκειται για το Ελληνικό Δημόσιο και για μόνιμους κατοίκους εξωτερικού ή εργαζόμενους μόνιμα στο εξωτερικό

για τους οποίους η προθεσμία άσκησης της αγωγής από όποιον έχει έννομο συμφέρον είναι δώδεκα ετών), καθίσταται οριστική και παράγει αμάχητο τεκμήριο. Κατά συνέπεια, αν και δεν περιλαμβάνεται στα μεγέθη που αλλάζουν με την τροποποίηση, ωστόσο, εφόσον ο φορολογούμενος με την νέα δήλωση που υποβάλει δεν διορθώνει το λάθος της εγγραφής, τότε η Δ.Ο.Υ. πρέπει να το επισημάνει και να αρνηθεί την εκκαθάριση της δήλωσης, διότι η δήλωση πρέπει να απεικονίζει τη σωστή κατάσταση της περιουσίας του φορολογούμενου στο σύνολό της.

➤ Επειδή για να θεωρηθεί ότι ένα ακίνητο ή τμήμα του είναι απαλλοτριωτέο, απαιτείται πρόσφατο έγγραφο από την αρχή που κήρυξε την απαλλοτρίωση, από το οποίο να προκύπτει α) ότι έχει κηρυχθεί η απαλλοτρίωση (πράξη κήρυξης της απαλλοτρίωσης και ΦΕΚ στο οποίο έχει δημοσιευθεί) β) ότι η απαλλοτρίωση δεν έχει ανακληθεί γ) η επιφάνεια των απαλλοτριωτέων τμημάτων. Σε απαλλοτριωτέο ακίνητο που έχει χαρακτηριστεί και ως διατηρητέο, εφαρμόζεται μόνο ο συντελεστής του διατηρητέου. Αν απαλλοτριώνεται τμήμα μόνο του ακινήτου ο προσδιορισμός της αξίας του γίνεται χωριστά για το απαλλοτριωτέο τμήμα για το οποίο δεν ισχύουν οι συντελεστές πρόσοψης και το κριτήριο βάθους και χωριστά για το υπόλοιπο τμήμα. Επιπλέον σύμφωνα και με την ΠΟΛ 1047/2005 εφόσον η απαλλοτρίωση αφορά τμήμα μόνο εδαφικής έκτασης και εφόσον η απόφαση της απαλλοτρίωσης έχει δημοσιευτεί σε Φ.Ε.Κ. και δεν έχει ανακληθεί, η επιφάνεια του τμήματος αυτού αναγράφεται σε ξεχωριστή γραμμή συμπληρώνοντας τον αντίστοιχο κωδικό στη στήλη Ειδικών Συνθηκών του Πίνακα 1 (κτίσματα και οικόπεδα)

Ο προσφεύγων παρότι επικαλείται το ΦΕΚ περί τροποποίησης και αναθεώρησης του ρυμοτομικού σχεδίου, δεν αποδεικνύει ότι το συγκεκριμένο οικόπεδο απαλλοτριώνεται για χάρη του ρυμοτομικού σχεδίου και από πουθενά δεν προκύπτει το ακριβές εμβαδό του οικοπέδου που απομένει μετά τη ρυμοτόμηση, εκτός από τη βεβαίωση του μηχανικού με το σχεδιάγραμμά του, το οποίο επίσης δεν αναφέρει καθόλου ότι μέρος του κτίσματος βρίσκεται στην απαλλοτριωμένη επιφάνεια. Επιπρόσθετα, η τεχνική έκθεση του μηχανικού είχε γίνει στις με σκοπό τη χορήγηση από το Δήμο οικοδομικής άδειας επισκευής.

➤ Επειδή ο προσφεύγων αυθαίρετα αφαιρεί την πρόσοψη στην οδό, αφού τόσο στο απόσπασμα της εγγραφής του Κτηματολογίου, όσο και στο ΦΕΚ που χαρακτηρίζει τη συγκεκριμένη καπναποθήκη ως διεύθυνση αναφέρεται η οδόςκαι

➤ Η αναλυτική περιγραφή των χώρων της καπναποθήκης και το καθαρό εμβαδό αυτής αναφέρεται από τον μηχανικό ως 3155,25τμ στο σύνολο. Ωστόσο, εφόσον δεν έχει συνταχτεί συμβόλαιο οριζόντιας ιδιοκτησίας, η αναγραφή του εμβαδού πρέπει να γίνει με το μεικτό εμβαδό και όχι με το καθαρό (ΠΟΛ 1047/2005, ΠΟΛ 1237/11-11-2014). Κατά συνέπεια, το συνολικό εμβαδό της καπναποθήκης πρέπει να υπερβαίνει ακόμα και αυτό της αρχικής δήλωσης του προσφεύγοντος.

➤ Επειδή η αξία των ακινήτων και των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων όπως προσδιορίζονται

με το αρ. 32 ΠΟΛ 1094/2010 όπου αφορά αποκλειστικά την αξία για τον υπολογισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας στα φυσικά πρόσωπα και δεν ταυτίζεται με τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων στις λοιπές φορολογίες κεφαλαίου, ούτε με την εμπορική τους αξία η οποία μεταβάλλεται συνεχώς ανάλογα με την προσφορά και ζήτηση.

➤ Επειδή εφόσον το ακίνητο είναι σωστά εντοπισμένο στο χάρτη που παρέχει το μηχανογραφημένο σύστημα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων τότε η τιμή ζώνης δεν είναι δυνατό να μεταβληθεί παρά μόνο με υπουργική απόφαση. Κατά εξαίρεση, στις περιπτώσεις που η φορολογητέα αξία ακινήτων ή εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων δεν είναι ορθή, λόγω λάθους της βάσης δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, η ορθή εκκαθάριση πραγματοποιείται μετά τη διόρθωση της βάσης δεδομένων από τη Γ.Γ.Π.Σ., κατόπιν ενημέρωσής της από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. (αρ. 4 ΠΟΛ 1225/2012).

➤ Επειδή σύμφωνα με το αρ. 94 παρ. 3.4 του ν. 3842/2010, η φορολογητέα αξία των αποθηκών, καθώς και των γεωργικών κτισμάτων είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί της συνολικής επιφάνειας της αποθήκης – γεωργικού κτίσματος, του συντελεστή θέσης, του συντελεστή παλαιότητας, των συντελεστών ειδικών συνθηκών, του συντελεστή συνιδιοκτησίας και του ποσοστού συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπράγματος δικαιώματος. Σε περίπτωση που στην αποθήκη – γεωργικό κτίσμα δηλώνεται και οικοπέδο, η αξία της προσαυξάνεται με την αξία του υπόλοιπου οικοπέδου.

➤ Επειδή ο προβαλλόμενος λόγος προσφυγής λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου δεν ευσταθεί για τους παρακάτω νόμιμους λόγους:

α) Σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ 1 και 2 του Συντάγματος «καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σ' αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματα ή συμφέροντά του, όπως ο νόμος ορίζει. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του . Η συνταγματική διάταξη του άρ. 20 καθιερώνει μια ιδιαίτερη μορφή συμμετοχής του πολίτη στη διοικητική διαδικασία, το δικαίωμα της ακρόασης.

Σκοπός του δικαιώματος της ακρόασης είναι η μη λήψη μέτρου από τη Διοίκηση σε βάρος του διοικούμενου, χωρίς προηγουμένως να τον καλέσει να εκφράσει τις απόψεις του. Κατά την έννοια της συνταγματικής διάταξης η προηγούμενη ακρόαση προσφέρει τη δυνατότητα στον ενδιαφερόμενο να προβάλει τις αιτιάσεις του και να υποστηρίξει τα δικαιώματα ή συμφέροντά του προτείνοντας εύλογες λύσεις και αφετέρου να διασφαλίσει την καλύτερη ενημέρωση της Διοίκησης και κατά συνέπεια την αποτελεσματικότερη και δικαιότερη λειτουργία της.

Η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας έχει προσδιορίσει το εύρος της εφαρμογής του δικαιώματος της ακρόασης στην διοικητική διαδικασία.

Συγκεκριμένα το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης δεν εφαρμόζεται όταν πρόκειται για κανονιστική διοικητική πράξη, όταν κατ' αρχήν ανακαλείται παράνομη διοικητική πράξη, η οποία δεν είχε αρχικά εκδοθεί υπέρ του ενδιαφερομένου, όταν πρόκειται για μέτρο διοικητικής εκτέλεσης, όταν πρόκειται για διοικητική ενέργεια που κατά το νόμο είναι δέσμια ή στηρίζεται σε κριτήρια ή

δεδομένα που από τη φύση τους είναι αντικειμενικά και όταν μέτρο που αφορά τη διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος κινδυνεύει να αναβληθεί, να ματαιωθεί ή να καταστεί περιττό.

β) η φορολογική διοικητική διαδικασία αποσκοπεί στη βεβαίωση του φόρου υπό την έννοια της έκδοσης ατομικών διοικητικών πράξεων επιβολής ή προσδιορισμού ή καταλογισμού του φόρου. Αποτελεί ειδική διαδικασία σε σχέση με τη γενική διοικητική διάταξη η οποία και ρυθμίζει κατά τρόπο ιδιαίτερο σε σχέση με τη γενική διάταξη του αρ. 6 του ν. 2690/1999 Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας την εφαρμογή του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου στη φορολογική διαδικασία πραγματώνεται με τη σύμπραξη του φορολογούμενου στη φορολογική διαδικασία και τη δυνατότητα της κατόπιν αιτήσεως του υπόχρεου εξώδικης επίλυσης της διαφοράς. Κατ' αυτόν τον τρόπο, καλύπτεται η υποχρέωση, που επιβάλλει το Σύνταγμα στη φορολογική διοίκηση να καλέσει το φορολογούμενο να εκθέσει τις απόψεις του, αφού του παρέχεται η δυνατότητα με την υποβολή των αιτήσεων ή δηλώσεών του. Η δυνατότητα της κατόπιν αιτήσεως εξώδικης λύσης της διαφοράς, όταν εφαρμόζεται, «...παρέχει στον υπόχρεο την ευχέρεια να ακουσθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και να υπερασπιστεί τον εαυτό του. Έτσι, επιτυγχάνει πριν από την καταβολή, τον περιορισμό ή τη διαγραφή του επιβληθέντος προστίμου και εκπληρώνεται με τον τρόπο αυτό η....συνταγματική επιταγή για ακρόαση αυτού από τη Διοίκηση». Η δε νομολογία ως προς τούτο είναι πάγια (βλ. σχ. ΣτΕ 2267/1982, 3361/1989, 3855/1983, 2709/1984, 3361/1989).

Τέλος, με την υπ' αριθμ. 3382/2010 απόφαση της επταμελούς σύνθεσης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Δ τμήμα) έγινε δεκτό ότι, για την ακύρωση της διοικητικής πράξης, δεν αρκεί η εκ μέρους του διοικούμενου απλή επίκληση της παράβασης του δικαιώματος διοικητικής ακρόασης, αλλά πρέπει να γίνεται και επίκληση κατά τρόπο ειδικό και συγκεκριμένο της ύπαρξης κρίσιμων στοιχείων, τα οποία, αν έθετε υπόψη της διοίκησης, θα οδηγούσαν σε διαφορετικό αποτέλεσμα. Ήδη από το Β' τμήμα του Συμβουλίου της Επικρατείας έχουμε την έκδοση της υπ' αριθμ. 948/2012 απόφασής του, η οποία ευθυγραμμίζεται πλήρως με την ως άνω παραδοχή της απόφασης 3382/2010.

Στην προκειμένη περίπτωση έχουμε μια διοικητική ενέργεια που κατά το νόμο είναι δέσμια ή στηρίζεται σε αντικειμενικά κριτήρια , αφού ο φόρος της ακίνητης περιουσίας επιβλήθηκε βάσει δηλώσεων του ίδιου του προσφεύγοντος, καθώς επίσης όπως ό ίδιος ο προσφεύγων αναφέρει στην ενδικοφανή του προσφυγή η επαφή με τη Δ.Ο.Υ. Καβάλας ήταν συνεχής και μακρά, αφού ανά τακτά χρονικά διαστήματα ζητούνταν νέα δικαιολογητικά.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη νόμιμης απόρριψης της τροποποιητικής του δήλωσης ΦΑΠ καθώς και της αίτησής του για επαναπροσδιορισμό της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της απόκαι αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του κατά της υπ' αριθμ. πράξης απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. επί της με ημερομηνία υποβολής εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους και κατά της απάντησης στην αίτηση με αρ. πρωτ. του προσφεύγοντος.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου

αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).