



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη 21/06/2016

Αριθμός απόφασης 689

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45 - Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333252
ΦΑΞ : 2313-333258

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. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- γ. Του άρθρου 59 του πδ 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 Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 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 (ΦΕΚ Β'165/19-1-2015) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «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' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςκατά τωνοριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας, για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012 και 01/01/2013 του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4.Τις υπ' αριθμοριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας, για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012 και 01/01/2013 της Δ.Ο.Υ.των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5.Τις απόαπόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

6.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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 αριθμ..... προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 2.004,90€,πλέον πρόσθετος τέλος λόγω μη υποβολής 2.405,88 €, ήτοι συνολικού ποσού 4.410,78 €.
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.επιβλήθηκε για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2011, φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 2.004,90€, πλέον πρόσθετος τέλος λόγω μη υποβολής 2.405,88 €, ήτοι συνολικού ποσού 4.410,78 €.
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2012, φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 2.004,90€,πλέον πρόσθετος τέλος λόγω μη υποβολής 2.155,27 €, ήτοι συνολικού ποσού 4.160,17 €.
- Με την με αριθμ..... προσαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ενιαίου τέλους ακινήτου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2013, φόρος ακίνητης περιουσίας ποσού 2.004,90€ ,πλέον πρόσθετος τέλος λόγω μη υποβολής 1.553,80 € ,ήτοι συνολικού ποσού 3.558,70 €.

Η προσφεύγουσα κυπριακή εταιρεία περιορισμένης ευθύνης αγόρασε, κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή στιςμε το υπ' αριθμόνσυμβόλαιο της συμβολαιογράφουένα αγροτεμάχιο εκτάσεως 6.401τ.μ., που βρίσκεται στην κτηματική περιοχήκαι ειδικότερα στη θέσητου δημοτικού διαμερίσματοςτου ομώνυμου Δήμου. Η ελεγχόμενη ιδιοκτησία βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού χωρίς ειδικούς όρους δόμησης, είναι άρτια και οικοδομήσιμη, μονοετούς καλλιέργειας, μη αρδευόμενη, εκτός Γ.Π.Σ., με πρόσοψη σε αγροτική οδό και στον αιγιαλό.

Μολοντί είχε υποχρέωση δεν υπέβαλε για τα ελεγχόμενα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013 δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας, κατά παράβαση των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 33 του νόμου 3842/2010.

Σύμφωνα με τις διατάξεις περί αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (άρ. 41 & 41^α του ν. 1249/1982), η κρινόμενη περιοχή εντάχθηκε στο σύστημα αυτό στις 29-11-1999 και ο υπολογισμός της

αξίας τους γίνεται, κατ' εφαρμογή της ΑΥΟ 1144814/26361/ΠΟΛ.1310/30-12-98, με το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ (Προσδιορισμός αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης).

Όπως προκύπτει από το έντυπο ΑΑ – ΓΗΣ (για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών), η αξία της ακίνητης περιουσίας της ελεγχόμενης κυπριακής εταιρείας είναι, κατά την 1^η Ιανουαρίου κάθε ελεγχόμενου έτους, η παρακάτω:

Ελεγχόμενο Έτος	Συνολική Αξία Ακίνητης Περιουσίας	Απαλλασσόμενη Αξία	Φορολογητέα Αξία
2010	334.149,49 €	0,00 €	334.149,49 €
2011	334.149,49 €	0,00 €	334.149,49 €
2012	334.149,49 €	0,00 €	334.149,49 €
2013	334.149,49 €	0,00 €	334.149,49 €

Με βάση τις προαναφερθείσες διαπιστώσεις η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012 και 01/01/2013 δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας νομικών προσώπων, κατά παράβαση των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 33 του νόμου 3842/2010 και συνεπώς επιβλήθηκε για κάθε έτος ο προβλεπόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 35 του νόμου 3842/2010 φόρος με συνυπολογισμό των κυρώσεων του άρθρου 1 του νόμου 2523/1997 σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του Ν.4174/2013 με την έκδοση ισάριθμων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού.

Ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της ακίνητης περιουσίας της ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας και του οφειλόμενου φόρου, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 35 του νόμου 3842/2010 ως παρακάτω:

Έτος	Επιφάνεια Κτίσματος	Φόρος Κτίσματος βάσει m ²	Αξία Κτίσματος	Φόρος Κτίσματος βάσει Αξίας	Αξία Αγρών	Φόρος Αγρών	Οφειλόμενος Φ.Α.Π.
2010					334.149,49 €	2.004,90 €	2.004,90 €
2011					334.149,49 €	2.004,90 €	2.004,90 €
2012					334.149,49 €	2.004,90 €	2.004,90 €
2013					334.149,49 €	2.004,90 €	2.004,90 €

Έτος	Οφειλόμενος Φ.Α.Π.	Πρόσθετος φόρος μη υποβολής δήλωσης	Σύνολο
2010	2.004,90 €	2.405,88 €	4.410,78 €
2011	2.004,90 €	2.405,88 €	4.410,78 €
2012	2.004,90 €	2.155,27 €	4.160,17 €
2013	2.004,90 €	1.553,80 €	3.558,70 €

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των παραπάνω πράξεων **προβάλλοντας ως λόγους τους παρακάτω :**

- Νομική πλημμέλεια ως προς την κοινοποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων
- Παραβίαση του εσωτερικού ,του ευρωπαϊκού και διεθνούς δικαίου
- Άκυρες οι προσβαλλόμενες πράξεις λόγω μη αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων
- Παραβίαση των εγγυήσεων προστασίας της ιδιοκτησίας
- Παραβίαση της συνταγματικής αρχής απαγόρευσης της διπλής φορολογίας
- Παραβίαση των υποχρεώσεων της διοίκησης αναφορικά με την ορθή διοικητική συμπεριφορά.

Ως προς τους παραπάνω προσβαλλόμενους λόγους της υπό εξέταση προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν.4174/13(Κ.Φ.Δ.) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει :

«1.Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. [3979/2011](#) ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου ».

Επειδή, με το άρθρο 8 του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) θεσπίζεται η υποχρέωση του φορολογούμενου για τον ορισμό εκπροσώπου με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην περίπτωση που ο ίδιος ο φορολογούμενος δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα. Όπως αναφέρει η αιτιολογική έκθεση του νόμου, με την παράγραφο 1 ορίζεται ότι ο φορολογούμενος που δεν διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα και έχει υποχρέωση καταβολής φόρου ή κάποια άλλη φορολογική κατοικία στην Ελλάδα προκειμένου ο φορολογούμενος και η διοίκηση να μπορούν να επικοινωνούν και να συνεργάζονται με τον αποτελεσματικότερο τρόπο. Με την παράγραφο 2 εισάγεται εξαίρεση από την παράγραφο 1, σύμφωνα με την οποία για την εκπροσώπηση για σκοπούς Φ.Π.Α. φορολογούμενου ,ο οποίος δεν έχει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα ,ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του κώδικα Φ.Π.Α.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1283/30.12.2013 «1. Φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και δε διαθέτει ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, υποχρεούται, από 1/1/2014 να ορίσει, φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, στην ταχυδρομική διεύθυνση του οποίου, η Φορολογική Διοίκηση, θα μπορεί να αποστέλλει κάθε είδους αλληλογραφία σχετική με το φορολογούμενο. 2. Το πρόσωπο, το οποίο ορίζεται φορολογικός εκπρόσωπος, ουδεμία ευθύνη φέρει για την εκπλήρωση ή μη των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου. 3. Τα πρόσωπα της παρ. 1 της παρούσας ορίζουν φορολογικό εκπρόσωπο με την υποβολή στη Φορολογική Διοίκηση, της σχετικής για τη χορήγηση ΑΦΜ δήλωσης, συνυποβάλλοντας υποχρεωτικά το έντυπο Μ7 «Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου» και απλή έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους, για τον ορισμό του. 4. Σε περίπτωση αλλαγής φορολογικού εκπροσώπου, υποβάλλονται από το φορολογούμενο στη Φορολογική Διοίκηση και εντός προθεσμίας δέκα (10) ημερών από την πραγματοποίηση της μεταβολής, τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 της παρούσας. 5. Όταν οι παραπάνω δηλώσεις, δεν υποβάλλονται από το φορολογούμενο αλλά από τρίτο πρόσωπο, προσκομίζεται και σχετική προς τούτο εξουσιοδότηση, νομίμως θεωρημένη. Επίσης, με τις ανωτέρω δηλώσεις, δηλώνεται υποχρεωτικά η πλήρης διεύθυνση κατοικίας του φορολογούμενου στην αλλοδαπή και η διεύθυνση της ηλεκτρονικής του αλληλογραφίας. 6. Φορολογικός εκπρόσωπος που δεν επιθυμεί τη συνέχιση της συγκεκριμένης εκπροσώπησης, υποβάλλει στην περίπτωση αυτή και μόνο, στη Φορολογική Διοίκηση το έντυπο Μ7 «Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου» όταν ο φορολογούμενος, δεν προβαίνει στην αντικατάστασή του. 7. Στο φορολογούμενο που δε γνωστοποιεί στη Φορολογική Διοίκηση, το διορισμό φορολογικού εκπροσώπου, επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. 8. Τα πρόσωπα που μέχρι την έναρξη ισχύος της παρούσας έχουν δηλωθεί αντίκλητοι, θεωρούνται, με την έναρξη ισχύος της, φορολογικοί εκπρόσωποι.

Επειδή, τηνδηλώθηκε από την προσφεύγουσα με την με αριθμόδήλωση στην Δ.Ο.Υ.Οως **φορολογικός εκπρόσωπος** της ιδίας σύμφωνα με το άρθρο 8 του ΚΦΔ (ισχύς από 01/01/2014).

Επειδή, η κοινοποίηση αποτελεί μέσο δημοσιότητας της πράξης, ακριβέστερα μέσο γνωστοποίησης του περιεχόμενου της, και όχι συστατικό στοιχείο αυτής. Αφορά, ειδικότερα, την αντιπαξιμότητα (*opposabilité*) της πράξης έναντι του αποδέκτη της στον οποίο επιβάλλει υποχρεώσεις. Κατά συνέπεια, παράλειψη της κοινοποίησης ή τυχόν ελαττώματά της δεν θίγουν το υποστατό της πράξης. Περαιτέρω, ελάττωμα περί την κοινοποίηση δεν βλάπτει, κατ' αρχήν, το κύρος της πράξης όπως συνάγεται από πάγια νομολογία του ΣΤΕ (4868/2013, 867/2010, 465/2007) (βλ. Ευγενία Β. Πρεβεδούρου, *Κοινοποίηση ατομικής διοικητικής πράξης - άρθρο 19 ΚΔΔιαδ. Γενικό διοικητικό δίκαιο*, 2015).

Επειδή, περαιτέρω και όλως επικουρικώς, σύμφωνα τη νομολογία (ΣΤΕ 3521/2015 και ΣΤΕ Ολομ. 4447/2012), όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξεως προβλέπονται, πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης, και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρω οργάνων, η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξεως καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές και προβάλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της αρχικής πράξης.

Εν προκειμένω σε κάθε περίπτωση εφόσον περιήλθαν σε γνώση της προσφεύγουσας τα αποτελέσματα του ελέγχου και υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ..... σε απάντηση του με αριθμ..... Σημειώματος Ελεγκτικών Διαπιστώσεων το υπ'αριθμ..... υπόμνημα αντιρρήσεων –

αμφισβητήσεων αλλά και την με αρ.πρωτ.ενδικοφανή προσφυγή ο ισχυρισμός περί ακύρωσης της καταλογιστικής πράξης λόγω νομικής πλημμέλειας ως προς την κοινοποίηση αυτής απορρίπτεται ως νομικά και ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η νομοθεσία περί Φ.Α.Π. πάσχει αντισυνταγματικότητα, στον βαθμό που αφενός δεν λαμβάνει υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα των υποκειμένων, όπως υπαγορεύουν τα άρθρα 4 παρ. 1 & 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος, αφετέρου υπολογίζεται βάσει της αξίας της ακίνητης περιουσίας και όχι του ετήσιου εισοδήματος που προέρχεται από αυτήν, όπως δήθεν όφειλε, σύμφωνα με τις πάγιες θέσεις της Διοικητικής Επιστήμης και τη νομολογία τόσο του Ομοσπονδιακού Συνταγματικού Δικαστηρίου της Γερμανίας όσο και του Γαλλικού Συνταγματικού Συμβουλίου.

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο νομοθέτης με την επιβολή του Φ.Α.Π. επί της περιουσίας, απέβλεψε, επιτρεπώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στη φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης διαφορετικής από το εισόδημα, δοθέντος ότι, κατά τη συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβάρυνσης μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣτΕ 1972/2012, ΣτΕ 3343/2013). Ως εκ τούτου, η ύπαρξη προσόδου από το ακίνητο δεν αποτελεί προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στον νόμο περί Φ.Α.Π. ούτε, άλλωστε, η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του επιδικού φόρου, της ύπαρξης (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβάρυνσης.

Επειδή, άλλωστε, οι παρατιθέμενες από την προσφεύγουσα αποφάσεις του Ομοσπονδιακού Συνταγματικού Δικαστηρίου της Γερμανίας και του Γαλλικού Συνταγματικού Συμβουλίου, ως εφαρμόζουσες διατάξεις της γερμανικής και γαλλικής, αντιστοίχως, νομοθεσίας περί φορολογίας κεφαλαίου, ουδεμία επιρροή μπορούν να ασκήσουν στην κρινόμενη υπόθεση.

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, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του Φ.Α.Π. η Διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 2 του ν. 3634/2008, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ. Ως εκ τούτου, ο σχετικός λόγος της υπό κρίση προσφυγής είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι ο επιβληθείς σε βάρος της φόρος αντίκειται στην κατ' άρθρ. 17 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή περί προστασίας της ιδιοκτησίας, στον βαθμό που η εξοντωτική, δυσανάλογη προς τη φοροδοτική ικανότητά της, φορολόγηση, οδηγεί σε δήμευση της περιουσίας της και σε ουσιαστική παρεμπόδιση της άσκησης της επιχειρηματικής της δραστηριότητας.

Επειδή, ωστόσο, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι με την προσβαλλόμενη πράξη παραβιάζεται η κατοχυρωμένη από τις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή της απαγόρευσης της διπλής φορολόγησης, στο μέτρο που, εκτός της προσβαλλομένης, κοινοποιήθηκαν και άλλες πράξεις φορολογίας ακινήτου για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012 και 01/01/2013.

Επειδή, ωστόσο, το φαινόμενο της διπλής φορολόγησης ορίζεται ως η κατ' επανάληψη φορολογία του ίδιου προσώπου για το ίδιο αντικείμενο φόρου και για το ίδιο χρονικό διάστημα (έτσι Κ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Ε' Έκδοση, σ. 193) και, συνεπώς, δεν συντρέχει επί φορολόγησης του αυτού ακινήτου για διαφορετικές χρήσεις.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, και αν ακόμη συνέτρεχε εν προκειμένω διπλή φορολόγηση, βάσει δικαστηριακής και διοικητικής νομολογίας γίνεται δεκτό ότι η αποφυγή της διπλής φορολογίας αποτελεί μεν αρχή της φορολογικής πολιτικής, δεν αποτελεί, όμως, συνταγματική επιταγή, της οποίας η παράβαση θα καθιστούσε ανεφάρμοστο τον τυχόν θεσπίζοντα αυτήν νόμο και, ως εκ τούτου, όταν το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται για την ίδια φορολογητέα ύλη σε διάφορες φορολογίες βάσει διαφορετικών διατάξεων, δεν παραβιάζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας (ΣτΕ 933, 934/1952, 924/1954, 1396/1956, 153/1960, 429-432/1986, 4071/1987 και Γνωμ. ΝΣΚ 634/2012, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Γ.Γ.Δ.Ε. και κοινοποιήθηκε με τη με αριθ. ΠΟΛ. 1083/11-4-2013 εγκύκλιο ΥΠΟΙΚ).

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται το εγχειρίδιο με τον τίτλο «Οδηγός Ορθής Διοικητικής Συμπεριφοράς» (Εθνικό Τυπογραφείο, Αθήνα 2012) ως πηγή δικαίου, η παραβίαση των κανόνων της οποίας πρέπει να επισύρει την ακύρωση της προσβαλλομένης με την παρούσα προσφυγή πράξης. Ωστόσο, πρόκειται για κείμενο που στερείται κανονιστικού χαρακτήρα, στον βαθμό που δεν αποτελεί ούτε τυπικό νόμο του κράτους ούτε κανονιστική πράξη της Διοίκησης, παρά αρθρώνεται υπό μορφή οδηγιών και συστάσεων ορθής διοικητικής συμπεριφοράς, η παραβίαση των οποίων δεν επενεργεί από μόνη της στο κύρος της εκδοθείσας πράξης. Είναι άλλο δε το ζήτημα ότι στο εγχειρίδιο αυτό ενδέχεται να ενσωματώνονται και αρχές του διοικητικού δικαίου με κανονιστική ισχύ, οι οποίες, ωστόσο, με τον παρόντα λόγο προσφυγής δεν εξειδικεύονται, πλην της αρχής της χρηστής διοίκησης.

Επειδή, όσον αφορά ειδικότερα τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και η προσφεύγουσα, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές

ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δεν σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης, πολλώ δε μάλλον όταν πρόκειται για καταλογισμό βάσει δήλωσης του υπόχρεου, όπως εν προκειμένω, οπότε και η επιβολή του φόρου γίνεται κατά δέσμια αρμοδιότητα της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με το Ν. 3842/2010 (Φ.Ε.Κ. 58 Α /23.04.2010)

Άρθρο 27 Αντικείμενο του φόρου:

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 της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων.β)..... 3.Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.

Άρθρο 28 Υποκείμενο του φόρου:

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).....γ).....δ).....ε).....

Άρθρο 30 Προσδιορισμός αξίας ακινήτων – Γενικά:

1. Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.....

Άρθρο 31 Προσδιορισμός αξίας ακινήτων νομικών προσώπων:

Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα λαμβάνεται η αξία η οποία προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α), όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και από την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α), όπως ισχύει, στις λοιπές περιπτώσεις.

Άρθρο 33 Δήλωση νομικών προσώπων - Προθεσμία υποβολής:

1. Όλα τα νομικά πρόσωπα που διαθέτουν ακίνητη περιουσία σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 του παρόντος την πρώτη Ιανουαρίου κάθε έτους, υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους, με αρχή το ψηφίο 1 και ολοκλήρωση μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. Ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης για το ψηφίο 1 ορίζεται η 15η Μαΐου του οικείου έτους. Ειδικά για το έτος 2010 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης ορίζεται η 30^η Ιουλίου 2010 ενώ για τα έτη 2011 και 2012 ως καταληκτική ημερομηνία υποβολής δήλωσης ορίζεται η 31^η Μαΐου του αντίστοιχου έτους. 2. Η δήλωση υποβάλλεται από τον νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή από πρόσωπο που έχει ειδικά προς τούτο εξουσιοδοτηθεί από αυτόν.....6. Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώριση του φύλλου ελέγχου στο οικείο βιβλίο, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α), όπως ισχύουν, πρόσθετος φόρος. Αρχική ή συμπληρωματική δήλωση για ακίνητα που έχουν περιληφθεί στο φύλλο ελέγχου, η οποία επιδίδεται μετά την καταχώριση του στα τηρούμενα από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας βιβλία, είναι απαράδεκτη και δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.....

Άρθρο 35 Υπολογισμός του φόρου νομικών προσώπων:

1. Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6‰).....4. Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερος από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτίρια.....

Άρθρο 39 Πρόσθετοι φόροι νομικών προσώπων:

Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14,15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

Άρθρο 41 Αρμόδιος προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας νομικών προσώπων:

1. Για την παραλαβή, τον έλεγχο των δηλώσεων των νομικών προσώπων, την εξακρίβωση αυτών που δεν έχουν επιδώσει δηλώσεις και γενικά για την επιβολή του φόρου αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος.2. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να τροποποιείται η αρμοδιότητα που ορίζεται στην ανωτέρω παράγραφο.

Άρθρο 44 Βεβαίωση του φόρου:

1.Ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας βεβαιώνει το φόρο, αρχικό ή πρόσθετο, κατά περίπτωση, που προκύπτει: α)β) βάσει των φύλλων ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής,γ) βάσει οριστικών αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.2.Για τη βεβαίωση του φόρου ακίνητης περιουσίας ο προϊστάμενος Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία (3) έτη από το τέλος του έτους στο οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.....«5. Αν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου.»Το ποσό αυτό βεβαιώνεται πριν τη διαβίβαση της προσφυγής στο διοικητικό δικαστήριο και καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για της δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα. Η αναστολή που χορηγείται κατά της διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999, δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του ανωτέρω ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου και πρόσθετου φόρου.*** Το πρώτο εδάφιο της παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.10 άρθρου 24 του Ν.3943/2011,ΦΕΚ Α 66/31.3.2011 και ισχύει για προσφυγές που ασκούνται από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού (3943/2011) και μετά.....7. Βάσει των αποφάσεων των διοικητικών εφετείων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας, ο προϊστάμενος της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση φόρου και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που τυχόν οφείλεται ή έκπτωση του επιπλέον ποσού φόρου που βεβαιώθηκε.

Άρθρο 45 Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου – Παραγραφή:

1. Για την καταχώριση των δηλώσεων που υποβάλλονται ή συντίθενται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, τον έλεγχο, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 61 έως και 76, 82, 85, 107, 108, 112, 113 και 115 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994, εκτός από τις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται διαφορετικά.

2. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης των νομικών προσώπων ή του έτους

σύνθεσης της δήλωσης για τα φυσικά πρόσωπα. Το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της δεκαετίας.....

Επειδή, σύμφωνα με το Ν. 1249/1982 (Φ.Ε.Κ. Α 43/05.04.1982) :

Άρθρο 41 Προσδιορισμός αξίας ακινήτων.

1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίικας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. "Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα". ***Το δεύτερο εδάφιο αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 1473/1984 (Α 127). Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομειώσεώς τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση Επιτροπών που θα αποτελούνται από οικονομικούς υπαλλήλους, μηχανικούς του Υπουργείου Δημοσίων Έργων, εκπροσώπους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, εκπροσώπους του Τεχνικού Επιμελητηρίου Ελλάδας και άλλα πρόσωπα που διαθέτουν ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία και θα συγκροτούνται με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Προεδρίας Κυβερνήσεως και Οικονομικών. "Οι κατά το προηγούμενο εδάφιο τιμές αναπροσαρμόζονται το βραδύτερο, ανά διετία, με τις κατά την παράγραφο 2 του παρόντος αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών". ***Το εντός " " τελευταίο εδάφιο προστέθηκε με την παρ. 18 του άρθρου 14 του Ν. 1882/1990 ΦΕΚ Α 43 (διόρθ. ασφαμ. στο ΦΕΚ Α 51). 2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται: α) η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομειώσεώς τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες, β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. "Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία τούτων".

***Το εντός " " τελευταίο εδάφιο της παρ.2 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 8 του άρθρου 24 του Ν. 1828/1989 (Α 2), "γ) η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων". ***Η εντός " " περ. γ' προστέθηκε ως άνω με την παρ. 11 του άρθρου 14 του Ν. 1882/1990 (ΦΕΚ Α 43). "3. Κάθε άλλη διάταξη, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίικας και τον τρόπο προσδιορισμού της, εξακολουθεί να εφαρμόζεται και μετά την έναρξη ισχύος των προεδρικών διαταγμάτων της προηγούμενης παραγράφου μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή του ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων". " Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο το τίμημα ή επί αναγκαστικού ή εκούσιου πλειστηριασμού το εκπλειστηρίασμα, είναι μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα ή το εκπλειστηρίασμα αντίστοιχα." *** Η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 2 το άρθρου 14 του Ν. 1473/1984 (Α 127), το δε εντός " " τελευταίο εδάφιο αυτής που προστέθηκε με την παρ.10 άρθρου 14 Ν. 1882/1990 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ. 3 άρθρ.13 Ν.2579/1998, Φ.Ε.Κ. Α 31/17.2.1998.....

Άρθρο 41^α Προσδιορισμός αξίας κτισμάτων και γης:

1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα

προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικοπέδο ή το γήπεδο, ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα. β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ. 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α'). 2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σταδιακά, για τις περιοχές της προηγούμενης παραγράφου, ζώνες με αξία γης και συντελεστές αυξομείωσής τους, οι οποίοι προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία γης. Στις περιπτώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ. 118/1973. 3. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό. 4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. Η καταχώριση των τιμών αφετηρίας κόστους κατά είδος οικοδομής και περιοχή, των τιμών γης κατά ζώνες και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες, καθώς και οι χάρτες και τα έντυπα, που θα αποτελούν την απαραίτητη υποδομή για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων και του οικοπέδου ή γηπέδου. β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές. γ. Κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου. *** Το άρθρο 41α προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.10 Ν.2386/1996.

Επειδή σύμφωνα με το Ν. 2523/1997 (Φ.Ε.Κ. Α 179/11.09.1997):

Άρθρο 1 Πρόσθετοι φόροι :

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α)β)

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.».....

Άρθρο 2 Χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων - Διοικητική επίλυση της διαφοράς:

1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. "Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης". *** Το τελευταίο εδάφιο της παρ.1 προστέθηκε με το άρθρο 14 Ν.3763/2009, ΦΕΚ Α 80/27.05.2009.....3. Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσής του..... «4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α)..... και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος*** Η παρ.4 αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.1 άρθρου 26 Ν.3943/2011, ΦΕΚ Α 66/31.3.2011. Με την παρ.2 του αυτού άρθρου και νόμου ορίζεται ότι: " 2. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/1997, όπως

τροποποιήθηκαν με την προηγούμενη παράγραφο, έχουν εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού"

Εν προκειμένω ορθώς επιβλήθηκε φόρος ακίνητης περιουσίας καθώς η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε για, για ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012 και 01/01/2013 δήλωση φόρου ακίνητης περιουσίας κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 1 και 2 του άρθρου 33 του Ν.3842/2010 για τις οποίες επιβάλλεται ο οφειλόμενος φόρος πλέον των προβλεπόμενων από το άρθρο 1 του νόμου 2523/1997 κυρώσεων με την έκδοση ισάριθμων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προσδιορισμού φόρου ακίνητης περιουσίας, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της

ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ - ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ

➤ ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ – ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ 01/01/2010

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		334.149,49	334.149,49
ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		2.004,90	2.004,90
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ		2.405,88	2.405,88
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ		4.410,78	4.410,78

➤ ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ - ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ 01/01/2011

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		334.149,49	334.149,49
ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		2.004,90	2.004,90
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ		2.405,88	2.405,88
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ		4.410,78	4.410,78

➤ ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ - ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ 01/01/2012

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		334.149,49	334.149,49
ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		2.004,90	2.004,90
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ		2.155,27	2.155,27
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ		4.160,17	4.160,17

➤ **ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ -- ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ 01/01/2013**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΙΑΦΟΡΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ		334.149,49	334.149,49
ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ		2.004,90	2.004,90
ΠΡΟΣΘΕΤΟ ΤΕΛΟΣ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ		1.553,80	1.553,80
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ		3.558,70	3.558,70

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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 άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).