



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17.12.2018

Αριθμ. Αποφ.: 1950

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

**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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- 2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»
4. Την από **30-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..., **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ..., **κατά: α) της με αρ. πρωτ. .../18-06-2018** αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. ΚΙΛΚΙΣ στο με αρ. πρωτ. .../07-06-2018 αίτημά του για εκκαθάριση των χειρόγραφων εκπρόθεσμων δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2012,2013,2014,2015 και 2016 του αποβιώσαντος πατρός του, ..., με ΑΦΜ ... **β) της με αρ. ειδοποίησης** ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 έτους 2014, **γ) της με αρ. ειδοποίησης** ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 έτους 2015, **δ) της με αρ. ειδοποίησης** ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου ν. 4223/2013 έτους 2016.
5. Την ανωτέρω πράξη της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς
6. Την από 01.08.2018 εισήγηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς, καθώς και την από 09.10.2018 συμπληρωματική εισήγηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ. που διαβιβάστηκε με το με αρ. πρωτ. ΕΜΠ .../09.10.2018 έγγραφό της
7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ .../22-10-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντα ως απάντηση στην από 04/10/2018 κλήση προς ακρόαση της υπηρεσίας μας
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **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:

Στις 24/11/2014 υπέβαλε ηλεκτρονική τροποποιητική δήλωση Ε9 έτους 2014 ο εν ζωή τότε ... με ΑΦΜ ..., η οποία ελέγχθηκε, έγινε αποδεκτή και οριστικοποιήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Με τη δήλωση αυτή μεταξύ άλλων μετέβαλε το ακίνητο με ΑΤΑΚ : ... από επαγγελματική στέγη σε κτηνοτροφική αποθήκη. Η μεταβολή αυτή μεταφέρθηκε και στα επόμενα έτη, ενώ για το έτος 2013, το ακίνητο παρέμεινε δηλωμένο ως επαγγελματική στέγη.

Ο προσφεύγων, ως κληρονόμος του θανόντος, την 20.10.2016, πατρός του, υπέβαλε στις 22/09/2017 εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 ετών 2013 έως 2016 για την ακίνητη περιουσία του αποβιώσαντος βάσει των διατάξεων των άρθρων 57 έως 61 του ν. 4446/2016, οι

οποίες παρελήφθησαν με αρ. δήλωσης, και .../2017 αντίστοιχα και εκκαθαρίστηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Κιλκίς. Οι δηλώσεις αυτές δεν περιελάμβαναν μεταβολή του ακινήτου με ΑΤΑΚ ..., ωστόσο κατά την καταχώριση της δήλωσης έτους 2013, ήταν υποχρεωτικό να συμπληρωθεί το πλαίσιο για την ύπαρξη ή μη παροχής ρεύματος και στα ΑΤΑΚ που δεν μεταβάλλονταν εξαιτίας της δήλωσης, προκειμένου να ολοκληρωθεί η διαδικασία. Ως εκ τούτου η λανθασμένη περιγραφή του επίμαχου ακινήτου ως επαγγελματική στέγη, μεταφέρθηκε αυτόματα (με υπαιτιότητα της φορολογικής αρχής) και στα επόμενα έτη, κατά τα οποία είχε διορθωθεί ήδη το επίμαχο ακίνητο, με τις από 24/11/2014 τροποποιητικές δηλώσεις, από επαγγελματική στέγη σε κτηνοτροφική αποθήκη.

Στις 07/06/2018 ο προσφεύγων, στην προσπάθειά του να διορθώσει το λάθος που προέκυψε χωρίς δική του υπαιτιότητα, κατάθεσε στη Δ.Ο.Υ. Κιλκίς νέες τροποποιητικές δηλώσεις για τα ως άνω έτη (2013 έως 2016) στις οποίες μετέβαλλε τον χαρακτηρισμό του ακινήτου με ΑΤΑΚ ... από επαγγελματική στέγη σε αγροτική αποθήκη. Οι δηλώσεις παραλήφθηκαν από τη Δ.Ο.Υ., αλλά δεν εκκαθαρίστηκαν λόγω της μείωσης της φορολογητέας αξίας που θα προέκυπτε αν εκκαθαρίζονταν, κάτι που θα προσέκρουε στην απαγόρευση της διάταξης του 61§1 του ν. 4446/16. Στη συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε στις 18/06/2018 γραπτό αίτημα περί της εκκαθάρισης των νέων τροποποιητικών δηλώσεων το οποίο απορρίφθηκε με την υπ' αριθμ. πρωτ. .../18-06-2018 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτό το αίτημά του και να εκκαθαριστούν οι νέες τροποποιητικές δηλώσεις ετών 2013 έως 2016, με τη διόρθωση στον χαρακτηρισμό του επίμαχου ακινήτου :

1. Το ακίνητο με ΑΤΑΚ αφορά γεωργική αποθήκη (κατασκευασμένο με λαμαρίνες και ξύλινα υποστυλώματα) και όχι επαγγελματική στέγη και εκ παραδρομής είχε δηλωθεί έτσι από τον παππού του.
2. Για το συγκεκριμένο κτίσμα έχουν προσκομιστεί στη Δ.Ο.Υ. Κιλκίς φωτογραφίες και βεβαιώσεις της τεχνικής υπηρεσίας του Δήμου Παιονίας Κιλκίς, που βεβαιώνουν ότι πρόκειται για αγροτική αποθήκη.
3. Το λάθος στην περιγραφή του ακινήτου δεν οφείλεται σε δική του υπαιτιότητα.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 27 παρ. 1,2 και 3 του Ν. 3842/2010: «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 1η 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) 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».

Επιπλέον, στο αρ. 28 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι : «Υποκείμενο του φόρου είναι 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...»

Επειδή στο αρ. 34 του ίδιου νόμου αναφέρεται ότι : «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. ...6. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης και του εκκαθαριστικού φόρου ακίνητης περιουσίας, η διαδικασία χορήγησης των απαλλαγών, η διαδικασία σύνθεσης και διόρθωσης της δήλωσης, καθώς και κάθε άλλη σχετική λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 1 της ΠΟΛ 1047/12-02-2014 ορίζεται ότι : «1. Για την αποδοχή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης φόρου ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) φυσικού προσώπου των ετών 2011, 2012 και 2013, η οποία υποβάλλεται από την 1η Ιανουαρίου 2014, και την έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, όταν το αποτέλεσμα της πράξης αυτής είναι πιστωτικό, αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., στην οποία έχει εκκαθαριστεί η αρχική δήλωση ΦΑΠ του οικείου έτους.

3. Η αρμοδιότητα αποδοχής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων ΦΑΠ φυσικών προσώπων, που υποβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2014 καθώς και η έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, που δεν εντάσσονται στις ανωτέρω περιπτώσεις 1 και 2, δεν μεταβιβάζεται.»

Επιπλέον σύμφωνα με το αρ. 2§1,2 ορίζεται ότι : «1. Εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις ΦΑΠ φυσικών προσώπων υποβάλλονται μέχρι την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

2. Για την αποδοχή ή μη της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ πραγματοποιείται έλεγχος γραφείου, για τη διενέργεια του οποίου δεν απαιτείται έκδοση εντολής ελέγχου. Στην περίπτωση αποδοχής της εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΑΠ εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1,2 ,3 και 5 του Ν.4223/2013 «1.Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος , σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2.Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας ,...

3.Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στο φόρο....

5. Για τον καθορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. λαμβάνεται υπόψη η πραγματική κατάσταση του ακινήτου. Η πραγματική κατάσταση του ακινήτου προκύπτει από την οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο. Αν δεν υπάρχει οριστική εγγραφή, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία του ακινήτου, όπως προκύπτουν από τον τίτλο κτήσης. Αν δεν υπάρχει τίτλος κτήσης, λαμβάνονται υπόψη τα στοιχεία της πραγματικής κατάστασης του ακινήτου. Αν η πραγματική επιφάνεια του ακινήτου υπερβαίνει αυτή που αναγράφεται στην οριστική εγγραφή στο κτηματολογικό γραφείο ή στον τίτλο κτήσης ή στην άδεια οικοδομής ή έχει γίνει αλλαγή της χρήσης του ακινήτου, λαμβάνεται υπόψη η πραγματική επιφάνεια και η πραγματική χρήση του ακινήτου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του αρ. 6 του Ν. 4223/2013: «1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170).

2. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2014 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του Ν. 3427/2005 (Α' 312): αα) για τα φυσικά πρόσωπα,

οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014. Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α.» έτους 2014, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α..

3.α. Για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. Για τη σύσταση, απόκτηση και κάθε άλλη μεταβολή στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του άρθρου 1, από 1.1.2015 και εφεξής, ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την ημέρα της σύστασης, απόκτησης και κάθε άλλης μεταβολής στα παραπάνω δικαιώματα, πλην της κληρονομικής διαδοχής, για την οποία ο φορολογούμενος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας αποποίησης της κληρονομιάς. β. Εάν, μετά την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης κατά τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, υποβληθούν νέες τροποποιητικές δηλώσεις, μέχρι και την 30ή Δεκεμβρίου 2014, η σύνθεση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. και η εκκαθάριση αυτής πραγματοποιείται μετά από έλεγχο της Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον από τη δήλωση προκύπτει μείωση φόρου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η μηχανογραφική σύνθεση των δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διαδικασία και ο τρόπος αποκατάστασης λαθών και ελλείψεων σε στοιχεία ακινήτων των σχετικών δηλώσεων και σε δηλώσεις στοιχείων ακινήτων, τα έντυπα με τα οποία πραγματοποιούνται διορθώσεις, τα οποία επέχουν θέση τροποποιητικής δήλωσης, τα υποδείγματα χορήγησης απαλλαγών και ο τρόπος υποβολής τους, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία διαδικασία και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος. Με όμοια απόφαση, και κατόπιν ανάλυσης κινδύνου, μπορεί να αναπροσαρμόζεται το οριζόμενο στο εδάφιο 2 της παρούσας περίπτωσης ποσό μείωσης φόρου, για το οποίο διενεργείται έλεγχος της Φορολογικής Διοίκησης. Ακίνητα που έχουν ουσιώδεις ελλείψεις στην περιγραφή, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατός ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α., θεωρούνται ως μη δηλωθέντα».

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 19§1&2 του Ν. 4174/2013 : «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 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».

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

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1115/2017:

«III.ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

1. Στην περίπτωση υποβολής νέας δήλωσης μετά από υποβολή δήλωσης που έχει ήδη υπαχθεί στις διατάξεις των άρθρων 57 έως και 60 του Ν. 4446/2016, ως προς τα δηλωθέντα με τη δήλωση αυτή, δεν επιτρέπεται στο μέλλον η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης με την οποία ανακαλείται η υποβληθείσα με τις ευεργετικές διατάξεις του ν. 4446/2016 δήλωση ή μειώνεται η φορολογητέα ύλη ή αξία των δηλωθέντων (ακόμη και στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είχε υποβάλει αίτηση για διαγραφή της διαφοράς του πρόσθετου φόρου για τις φορολογίες Ε.Τ.ΑΚ. και Φ.Α.Π. σύμφωνα με την ΠΟΛ.1006/5.1.2016 Απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε). Στις περιπτώσεις που η δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα, ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. απορρίπτει την τροποποιητική δήλωση ως προς τα ακίνητα αυτά, ενημερώνοντας εγγράφως το φορολογούμενο για την απόρριψη και, εφόσον ζητείται η χορήγηση πιστοποιητικών ΕΝ.Φ.Ι.Α. (άρθρου 54Α του Ν.4174/2013) ή κληρονομιών/δωρεών (άρθρου 105 του Κώδικα Ν. 2961/2001), τούτα χορηγούνται με βάση την περιγραφή και αξία του ακινήτου, όπως αυτή προκύπτει από τις δηλώσεις που είχαν υποβληθεί με τη χρήση των ευνοϊκών διατάξεων του Ν.4446/2016».

Επειδή, 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 σύμφωνα με την ΠΟΛ 1001/2005: «**IV)** Γεωργικά, Κτηνοτροφικά και Αποθήκες θεωρούνται αντίστοιχα τα κτίρια στα οποία φυλάσσονται ζωοτροφές, σπόροι, γεωργικά εργαλεία και μηχανήματα, τα κτίρια που στεγάζουν ζώα και οι αποθηκευτικοί χώροι οποιουδήποτε μεγέθους, όπως αυτά προσδιορίζονται από την άδεια οικοδομής. Αν δεν υπάρχει άδεια οικοδομής όπως προσδιορίζονται από πρόσφορο δημόσιο έγγραφο....

Στην έννοια των γεωργικών και κτηνοτροφικών κτισμάτων και αποθηκών δεν περιλαμβάνονται:

α) Κτίρια μαζικής διαλογής, επεξεργασίας, συσκευασίας, αγροτικών ή κτηνοτροφικών προϊόντων .

β)Σφαγεία

γ)Ψυγεία – Αποθήκες

Τα ανωτέρω κτίσματα θεωρούνται επαγγελματική στέγη».

Επειδή εξάλλου, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1052/2014: «γ) Ως επαγγελματική στέγη ορίζεται το κτίσμα, με τους βοηθητικούς του χώρους, το οποίο ενδεικτικά χρησιμοποιείται ως κατάστημα ή γραφείο και δεν εντάσσεται στις περιπτώσεις δ', ε', στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. 1129485/479/ΠΟΛ.1310/3.12.1996 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 1152), με τις προϋποθέσεις που ορίζονται σε αυτή.

δ) Γεωργική ή κτηνοτροφική αποθήκη ορίζεται το κτίσμα στο οποίο φυλάσσονται ζωοτροφές, σπόροι, γεωργικά εργαλεία και μηχανήματα, ή τα κτήρια που στεγάζουν ζώα και στα οποία εκτελούνται απλές εργασίες εκτροφής και γενικά φροντίδας ζώων.»

Επειδή, ο υπολογισμός του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων έγινε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 3842/2010, Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) και τις υποβληθείσες δηλώσεις ακίνητης περιουσίας Ε9.

Επειδή, σύμφωνα με τα υπ' αριθμ. πρωτ. ΑΠ/29.12.2014 και ΑΠ/19.10.2017 έγγραφα της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών του Δήμου Παιονίας του Νομού Κιλκίς, το ανωτέρω ακίνητο χαρακτηρίζεται ως ποιμνιοστάσιο, μη ηλεκτροδοτούμενο και κατασκευασμένο από ξύλινο σκελετό υπενδεδυμένο με λαμαρίνες.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων δεν ευθύνεται για τη λανθασμένη απεικόνιση του συγκεκριμένου ακινήτου για τα έτη 2014 και μετέπειτα, αφού το λάθος προέκυψε εκ παραδρομής επ' ευθύνη της Δ.Ο.Υ. κατά τη διαδικασία της μεταφοράς των δηλώσεων από το έτος 2013 στο έτος 2014.

Επειδή, ο προσφεύγων προσκόμισε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τις με αρ. πρωτ./29.12.2014 και/19.10.2017 βεβαιώσεις της διεύθυνσης τεχνικών υπηρεσιών του Δήμου Παιονίας, από τις οποίες προκύπτει κατόπιν αυτοψίας, ότι το επίμαχο ακίνητο με ΑΤΑΚ αποτελεί ποιμνιοστάσιο με πρόχειρη κατασκευή και είναι μη ηλεκτροδοτούμενο. Επομένως ο προσφεύγων δεν αποδεικνύει, με τα προσκομισθέντα με την ενδικοφανή προσφυγή έγγραφα, ότι η χρήση του ακινήτου, κατά το έτος 2013, είναι ποιμνιοστάσιο και όχι επαγγελματική στέγη.

Επειδή, από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων αλλά και στο πλαίσιο της αρχής της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, συνάγεται ότι η απαγόρευση τροποποίησης δήλωσης που κατατέθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4446/16 και έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του χρεωστικού υπολοίπου, δεν πρέπει να εφαρμοστεί στην περίπτωση που η ευθύνη βαρύνει τη Δ.Ο.Υ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **μερική αποδοχή** της από **30-07-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **ΑΦΜ**

Ειδικότερα:

Α) την **απόρριψη** του αιτήματος εκκαθάρισης της υπ' αριθμ. .../2018 δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1^η Ιανουαρίου 2013

Β) την **αποδοχή** της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ως προς την εκκαθάριση των υπ' αριθμόν .../2108, .../2018 και .../2018 τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη **2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, καθώς και στην τροποποίηση της α) με αρ. ειδοποίησης ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 έτους 2014, β) της με αρ. ειδοποίησης ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 έτους 2015, γ) της με αρ. ειδοποίησης ... και με ημερομηνία έκδοσης 25/09/2017 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ν. 4223/2013 έτους 2016, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.**

Καλείται δε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κιλκίς να προβεί στην εκκαθάριση των υπ' αριθμόν .../2018, .../2018 και .../2018 τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη 2014, 2015 και 2016 αντίστοιχα, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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