



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 02-09-2019

Αριθμός απόφασης: 2443

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 / τ. Β' / 22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440 / τ. Β' / 27-04-2017).

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του - του , Α.Φ.Μ. , κατοίκου Αττικής, οδός αρ. ..., κατά: α) της με ημερομηνία έκδοσης 05-03-2019 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και β) της με ημερομηνία έκδοσης 05-03-2019 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις με αριθμούς /05-03-2019 και /05-03-2019 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ετών 2015 και 2016, αντίστοιχα, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του
..... - του , 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:

A. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε την 05-03-2019, βάσει της με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2015 του προσφεύγοντος, η οποία συντέθηκε μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από 05-03-2019 και με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2015 (Ε9 έτους 2015), προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 71.707,98€. Με τη με ημερομηνία έκδοσης 20-10-2015 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 της Γ.Γ.Δ.Ε. είχε επιβληθεί σε βάρος του προσφεύγοντος ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων συνολικού ύψους 57.272,71€ βάσει της με αριθμό /2015 δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2015 ύψους 14.435,27€ πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 4.531,23€.

B. Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε την 05-03-2019, βάσει της με αριθμό δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2016 του προσφεύγοντος, η οποία συντέθηκε μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε. κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα της από 05-03-2019 και με αριθμό τροποποιητικής δήλωσης στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2016 (Ε9 έτους 2016), προέκυψε για τον προσφεύγοντα ποσό καταβολής ΕΝ.Φ.Ι.Α. ύψους 62.508,57€. Με τη με ημερομηνία έκδοσης 28-08-2016 και με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 του Γ.Γ.Δ.Ε. είχε επιβληθεί σε βάρος του προσφεύγοντος ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων συνολικού ύψους 51.182,87€ βάσει της με αριθμό /2016 δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του προσφεύγοντος. Ως εκ τούτου, βεβαιώθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος διαφορά φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 ύψους 11.325,70€ πλέον τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 2.563,01€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

- την αποδοχή της κρινόμενης προσφυγής του και
- την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2015 και 2016 και των χρηματικών καταλόγων που αυτές περιλαμβάνουν, κατά το μέρος που τον εμφανίζουν να οφείλει διαφορά κυρίου φόρου από την αύξηση της φορολογητέας αξίας των ακινήτων του επί της οδού αρ. ... στην Αττικής λόγω διόρθωσης του εφαρμοστέου συντελεστή εμπορικότητας από τη φορολογική αρχή, και ως προς την, για το λόγο αυτό, επιβολή σε βάρος του τόκων εκπρόθεσμης καταβολής, προσαυξήσεων και λοιπών διοικητικών κυρώσεων,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Εφαρμογή αυξημένου συντελεστή εμπορικότητας, ήτοι: α) για το έτος 2015, έξι (6) αντί του αρχικώς εφαρμοσθέντος τριάμισι (3,5) και β) για το έτος 2016, πέντε (5) αντί του αρχικώς εφαρμοσθέντος τρία (3), κατά την εκκαθάριση των τροποποιητικών του δηλώσεων.
- Παράλειψη αιτιολογίας των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού κατά παράβαση του άρθρου 37 του Κ.Φ.Δ., που συνιστά λόγο ακυρότητας αυτών.
- Η διόρθωση του συντελεστή εμπορικότητας δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του ίδιου, αλλά της διοίκησης, καθώς δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει ότι η αρχική εκκαθάριση περιείχε λάθος στον εφαρμοστέο συντελεστή και, ως εκ τούτου, η επιβολή τόκων εκπρόθεσμης καταβολής αντίκειται στις αρχές της καλής πίστης, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή, η φορολογική δήλωση αποτελεί ουσιώδη θεσμό του φορολογικού δικαίου, με τον οποίο ο φορολογούμενος συμπράττει στη φορολογική διαδικασία, παρέχοντας στη φορολογική αρχή τα αναγκαία στοιχεία για τη διευκόλυνση του έργου της. Με τον τρόπο αυτό, ο φορολογούμενος κατ' αρχήν δεσμεύεται για τα στοιχεία που περιλαμβάνει στη φορολογική του δήλωση, ταυτόχρονα, όμως, δεσμεύει και τη φορολογική αρχή, η οποία δε μπορεί να κρίνει ανεξέλεγκτα, αλλά μόνο με στοιχεία βάσει των οποίων αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της, ενώ ταυτόχρονα δε μπορεί αναιτιολόγητα να απομακρυνθεί από τα στοιχεία που έχει περιλάβει στη δήλωσή του ο φορολογούμενος.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) ορίζεται ότι:

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

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση 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.

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 του Ν. 4174/2013:

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 «Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου» του Ν. 4174/2013:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 4 του άρθρου 6 του Ν. 4223/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 31 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) τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 έως 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. [...]

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.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των άρθρων 4 και 5 του παρόντος.».

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της με αριθμό 4446/2015 Απόφασης ΣτΕ:

«Ακυρώνεται η παράλειψη της Διοίκησης να προβεί στην επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του Ν. 1249/1982 έκδοση απόφασης αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της Χώρας. – Το Δικαστήριο, εκτιμώντας τις συνθήκες της υπόθεσης και σταθμίζοντας τα συμφέροντα των διαδίκων, ιδίως δε την ύπαρξη έντονου δημόσιου συμφέροντος, συνισταμένου στην, κατά το δυνατόν, αποφυγή αιφνίδιας διακύμανσης των φορολογικών εσόδων του Κράτους υπό τις παρούσες δυσμενείς δημοσιονομικές συνθήκες, κρίνει ότι η ακύρωση της ανωτέρω παράλειψης πρέπει, κατ' εφαρμογή της παρ. 3β του άρθρου 50 του π.δ. 18/1989, να μην αναδράμει στο χρόνο συντέλεσής της, αλλά στις 21.5.2015, ημερομηνία λήξης της προθεσμίας εντός της οποίας η Διοίκηση όφειλε να εκδώσει τη σχετική πράξη της.».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1009/18-01-2016 με θέμα «Αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας»:

«1. Οι αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1040/1.3.2011 (ΦΕΚ 434/Β'/2011) και ΠΟΛ. 1156/28.6.2013 (ΦΕΚ 1627/Β'/2013), οι οποίες εκδόθηκαν κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου

41 του Ν. 1249/1982, καταργούνται.

2. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές οι οποίες είχαν καθοριστεί με τις με αριθμ. πρωτ. 1020564/487/00ΤΥ/Δ'/27.2.2007, ΠΟΛ. 1034/27.2.2007 (ΦΕΚ 269/Β'/28.2.2007), 1175023/3752/00ΤΥ/Δ'/28.12.2010, ΠΟΛ. 1200/28.12.2010 (ΦΕΚ 2038/Β'/29.12.2010) και ΠΟΛ. 1093/29.4.2013 (ΦΕΚ 1068/Β'/29.4.2013) αποφάσεις, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεά, γονική παροχή και περιλαμβάνονται στα αντίστοιχα βιβλία τιμών που τις συνοδεύουν, ως ακολούθως: [...]

[...]

5. Η απόφαση αυτή θα ισχύσει από 21/5/2015.

[...].».

Επειδή, για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α., η διοίκηση υποχρεούται, σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν. 4223/2013, 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, με την ΠΟΛ. 1009/18-01-2016 Απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σαφώς οι αναπροσαρμοσμένες τιμές, βάσει των οποίων προσδιορίζεται η φορολογητέα αξία των ακινήτων και οι οποίες ισχύουν αναδρομικά από την 21-05-2015. Ως εκ τούτου, ο ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2016 έχει υπολογιστεί βάσει των αναπροσαρμοσμένων τιμών ζώνης που ισχύουν την 1^η Ιανουαρίου του έτους αυτού.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1163/23-07-2015 με θέμα «Διαδικασία διορθώσεων και χορήγηση απαλλαγών από τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθορισμός του αρμόδιου οργάνου», όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις ΠΟΛ. 1251/12-11-2015, ΠΟΛ. 1003/05-01-2016, ΠΟΛ. 1073/01-06-2016 και ΠΟΛ. 1200/12-12-2017 και, εν συνεχεία, τροποποιήθηκε, συμπληρώθηκε και κωδικοποιήθηκε εξ ολοκλήρου με την Α. 1272/08-07-2019, και ισχύει:

«[...]

Άρθρο 4

Διαδικασία διόρθωσης φορολογητέας αξίας ακινήτου

1. Σε περιπτώσεις αμφισβήτησης της φορολογητέας αξίας ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων, όπως έχει προσδιοριστεί στη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού φόρου, και εφόσον τα περιγραφικά στοιχεία του ακινήτου είναι ορθά, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει στον αρμόδιο για τη δήλωση προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. αίτηση σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 6.

2. Εφόσον η αίτηση γίνει αποδεκτή, εκδίδεται νέα δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού ΕΝ.Φ.Ι.Α., η οποία κοινοποιείται ηλεκτρονικά κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 4174/2013, όπως ισχύει, και αναρτάται στο λογαριασμό του φορολογουμένου στο ΟΠΣ Περιουσιολόγιο στο TAXISnet.

3. Εφόσον η αίτηση δεν γίνεται αποδεκτή, εκδίδεται πράξη απόρριψης σύμφωνα με το συνημμένο υπόδειγμα 7 και ενημερώνεται επί αποδείξει ο φορολογούμενος.

4. Στις περιπτώσεις στις οποίες η φορολογητέα αξία ακινήτων ή εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων δεν είναι ορθή λόγω λάθους της βάσης δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, ο αρμόδιος για τη δήλωση ΕΝ.Φ.Ι.Α. - πράξη προσδιορισμού φόρου προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ενημερώνει τη Διεύθυνση Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου και Περιουσιολογίου, η οποία εγκρίνει τη διόρθωση της βάσης δεδομένων από τη Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Α.Α.Δ.Ε. (Δ.ΗΛΕ.Δ.), ώστε να πραγματοποιηθεί στη συνέχεια ορθή εκκαθάριση του φόρου.».

Επειδή, με το ως άνω αναφερόμενο άρθρο 4 της ΠΟΛ. 1163/23-07-2015 ορίζεται σαφώς η διαδικασία διόρθωσης φορολογητέας αξίας ακινήτου.

Επειδή, οι συντελεστές εμπορικότητας (Σ.Ε.) διατυπώνονται ρητά στους «Πίνακες Τιμών Αντικειμενικών Αξιών» του Τμήματος Αντικειμενικού Προσδιορισμού Φορολογητέας Αξίας Ακινήτων της Διεύθυνσης Τεχνικών Υπηρεσιών και Στέγασης της Γενικής Διεύθυνσης Δημόσιας Περιουσίας και Εθνικών Κληροδοτημάτων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών (Αθήνα, Φεβρουάριος 2007).

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων την 05-03-2019 υπέβαλε ηλεκτρονικά τις με αριθμούς και τροποποιητικές δηλώσεις στοιχείων ακινήτων (Ε9) για τα έτη 2015 και 2016, αντίστοιχα, με τις οποίες μετέβαλε την επιφάνεια (τετραγωνικά μέτρα) των βοηθητικών χώρων τριών (3) ακινήτων του (κατηγορία ακινήτου: 3, ήτοι επαγγελματικές στέγες) με Α.Τ.ΑΚ. , και επί της οδού αρ. ... στην Αττικής λόγω υπαγωγής στις διατάξεις του Ν. 4495/2017.

Επειδή, κατόπιν υποβολής των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων (Ε9) ετών 2015 και 2016, κατά τη σύνθεση των νέων δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. των εν λόγω ετών του προσφεύγοντος υπολογίστηκε εκ νέου η φορολογητέα αξία όλων των περιλαμβανομένων σε αυτές ακινήτων του, προκειμένου να προκύψει, εκτός από τις επιμέρους και η συνολική φορολογητέα αξία της ακίνητης περιουσίας του, με αποτέλεσμα να επαναπροσδιοριστεί και, εν συνεχεία, μεταβληθεί η φορολογητέα αξία όλων των ακινήτων του επί της οδού αρ. ... στην Αττικής, ήτοι όχι μόνο των τριών (3) ανωτέρω αναφερόμενων ακινήτων του, αλλά και των υπολοίπων ακινήτων του επί της ίδιας διεύθυνσης στην εν λόγω περιοχή, και συγκεκριμένα των ακινήτων του με Α.Τ.ΑΚ. , , , , , , και , για τα οποία δε δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα καμιά μεταβολή, καθώς δε συμπεριλήφθησαν στις ως άνω υποβληθείσες από τον τελευταίο τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 για τα έτη 2015 και 2016.

Επειδή, κατά την ανωτέρω εκκαθάριση για καθένα από τα εν λόγω έτη, πέρα από τις διαφορές στις φορολογητέες αξίες των συμπεριληφθέντων στις τροποποιητικές δηλώσεις Ε9 του προσφεύγοντος ακινήτων του με Α.Τ.ΑΚ. , και , οι οποίες οφείλονται στη μεταβολή των τετραγωνικών μέτρων (τ.μ.) των επιφανειών των βοηθητικών χώρων των ακινήτων αυτών, προέκυψαν αυτόματα και διαφορές στις φορολογητέες αξίες όλων των ακινήτων του επί της οδού αρ. ...

στην Αττικής, ήτοι τόσο των ανωτέρω τριών (3), όσο και των υπολοίπων οκτώ (8) ακινήτων του στην ίδια διεύθυνση, λόγω διόρθωσης (αύξησης) του λανθασμένου αρχικώς εφαρμοσθέντος συντελεστή εμπορικότητας για καθένα από τα υπό κρίση έτη.

Αναλυτικότερα, στην περίπτωση των εν λόγω έντεκα (11) στο σύνολό τους ακινήτων του προσφεύγοντος, για το έτος 2015 εφαρμόστηκε ο ορθός συντελεστής εμπορικότητας με τιμή έξι (6) έναντι του λανθασμένου αρχικώς εφαρμοσθέντος με τιμή τέσσερα (4) και για το έτος 2016 εφαρμόστηκε ο ορθός συντελεστής εμπορικότητας με τιμή πέντε (5) έναντι του λανθασμένου αρχικώς εφαρμοσθέντος με τιμή τρία κόμμα τέσσερα (3,4).

Επειδή, στους αντίστοιχους «Πίνακες Τιμών Αντικειμενικών Αξιών» του Τμήματος Αντικειμενικού Προσδιορισμού Φορολογητέας Αξίας Ακινήτων της Διεύθυνσης Τεχνικών Υπηρεσιών και Στέγασης της Γενικής Διεύθυνσης Δημόσιας Περιουσίας και Εθνικών Κληροδοτημάτων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών για την Περιφέρεια Αττικής, ο συντελεστής εμπορικότητας (Σ.Ε.) της οδού « » του Δήμου , στο δεξί τμήμα της μεταξύ των οδών « » και « » είχε οριστεί στην **τιμή έξι (6)**, η οποία ίσχυε από το 2007.

Επειδή, η εν λόγω διόρθωση της τιμής του συντελεστή εμπορικότητας (Σ.Ε.) στη Βάση Δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, για το ως άνω περιγραφόμενο ακίνητο, διενεργήθηκε βάσει των οριζόμενων στην παρ. 4 του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1163/23-07-2015.

Εν συνεχεία, με την ΠΟΛ. 1009/18-01-2016 έλαβε χώρα μείωση της τιμής του συγκεκριμένου συντελεστή εμπορικότητας, από έξι (6) σε πέντε (5) για το έτος 2016, με ισχύ από την 21-05-2015. Συνεπώς, κατά την εκκαθάριση της δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. του έτους 2016, εφαρμόστηκε ο νέος συντελεστής (5), που ορίστηκε με την ανωτέρω ΠΟΛ.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ετών 2015 και 2016 εκδόθηκαν βάσει των με αριθμούς /2015 και /2016 δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. του προσφεύγοντος, αντίστοιχα, οι οποίες συντέθηκαν μηχανογραφικά από την Α.Α.Δ.Ε., **εκ νέου και εξ ολοκλήρου**, κατόπιν υποβολής από τον προσφεύγοντα των από 05-03-2019 και με αριθμούς και τροποποιητικών δηλώσεων στοιχείων ακινήτων που υπάρχουν την 1η Ιανουαρίου 2015 και 2016, αντίστοιχα (ήτοι Ε9 ετών 2015 και 2016, αντίστοιχα), λαμβάνοντας υπόψη τόσο τις μεταβολές του ίδιου του προσφεύγοντος στις ως άνω ηλεκτρονικά υποβληθείσες τροποποιητικές του δηλώσεις Ε9, όσο και τα στοιχεία της Βάσης Δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών, όπως αυτά ήταν ενημερωμένα μέχρι και την 05-03-2019, και χρησιμοποιήθηκαν ως βάση για τον προσδιορισμό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που επιβλήθηκε σε βάρος του για τα εν λόγω έτη.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 41 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος καταβάλλεται κατά το χρόνο που προβλέπεται από το νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία, στην οποία εφαρμόζεται ο Κώδικας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013:

«1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας καταβολής, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.».

Επειδή, οι προσαυξήσεις επί των οφειλόμενων ποσών ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2015 και 2016 αφορούν τόκους επί των ποσών αυτών «για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής», ήτοι τόκους λόγω εκπρόθεσμης καταβολής των οφειλόμενων αυτών ποσών, και υπολογίζονται σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή, εντούτοις, όπως ορίζουν οι αρχές της καλής πίστης, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημά τους, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η διαφορά στον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων οφείλεται, πέραν της τροποποίησης που αφορούσε στην αύξηση των τετραγωνικών μέτρων σε τρεις (3) από τις επαγγελματικές στέγες στην ως άνω διεύθυνση, και στη διόρθωση του λανθασμένου συντελεστή εμπορικότητας που εφαρμόστηκε κατά την αρχική εκκαθάριση του φόρου, γεγονός που δεν οφείλεται σε υπαιτιότητα του προσφεύγοντος, καθόσον εκείνος δεν ήταν σε θέση να γνωρίζει την ύπαρξη λάθους στα στοιχεία της Βάσης Δεδομένων του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, το λάθος αυτό οφειλόταν σε υπαιτιότητα της Φορολογικής Διοίκησης, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η επιβολή τόκων εκπρόθεσμης καταβολής αντίκειται στις αρχές της καλής πίστης, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου γίνεται δεκτός, μόνο όσον αφορά στην επιβολή τόκων εκπρόθεσμης καταβολής που οφείλονται στην αύξηση του συντελεστή εμπορικότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 03-04-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του - του με Α.Φ.Μ. , και συγκεκριμένα:

α. Την απόρριψη της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τη μη υπαγωγή σε φόρο Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) της διαφοράς στη φορολογητέα αξία έντεκα (11) ακινήτων του επί της οδού αρ. ... στην Αττικής, η οποία προέκυψε λόγω διόρθωσης (αύξησης) της τιμής του συντελεστή εμπορικότητας (Σ.Ε.) κατά την εκκαθάριση της νέας δήλωσης ΕΝ.Φ.Ι.Α. για καθένα από τα έτη 2015 και 2016, και

β. Την αποδοχή της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής ως προς τη μη επιβολή τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 (λόγω εκπρόθεσμης καταβολής) επί της διαφοράς φόρου Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) για καθένα από τα έτη 2015 και 2016 κατά το μέρος που η φορολογική αυτή διαφορά προέκυψε λόγω αύξησης της φορολογητέας αξίας των ανωτέρω αναφερόμενων ακινήτων του, η οποία οφείλεται στη διόρθωση (αύξηση) της τιμής του συντελεστή εμπορικότητας (Σ.Ε.) κατά την εκκαθάριση των νέων δηλώσεων ΕΝ.Φ.Ι.Α. ετών 2015 και 2016, κατόπιν υποβολής των αντίστοιχων τροποποιητικών δηλώσεων Ε9, και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς ενεργήσει σύμφωνα με τα ως άνω διαλαμβανόμενα.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.