



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 11-05-2018

Αριθμός απόφασης:903

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess1@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 (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' 1440/27-07-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 12/01/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή α) του του με ΑΦΜ:....., με την ιδιότητά του ως διαχειριστή της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... και β) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό/13-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Οριστικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../12-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., με την ιδιότητά του ως διαχειριστή της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... και β) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., η οποία ασκήθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ'αριθμ...../13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, του προϊσταμένου της ΔΟΥ, επιβλήθηκε στην ομόρρυθμη εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... κύριος φόρος 1.805,51€ πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη υποβολής δήλωσης 2.166,61€, δη σύνολο φόρου 3.972,12€ για την ακίνητη περιουσία που κατείχε την 01-01-2001. Ο φόρος βεβαιώθηκε με τον ΑΧΚ:..... και ΑΤΒ:..... της ΔΟΥ

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 13-12-2017 έκθεσης ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας της ΔΟΥ μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ'αριθμ...../30-12-2016 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της φορολογικής αρχής.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή τους, ζητούν να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, ισχυριζόμενοι ότι:

1)Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 1 στην από 13-12-2017 έκθεση ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../1997 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών Προς απόδειξη του ισχυρισμού προσκομίζεται η με αριθμ...../18-03-2004 δήλωση αποδοχής κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών αφού η αρχική αγοράστρια και κληρονομούμενη του και της απεβίωσε στις 15-06-2003 στα

2)Τα ακίνητα με αύξοντα αριθμό 2 και 12 έχουν ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../19-08-1974 προσύμφωνο πωλήσεως του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

3)Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 4 έχει μεταβιβασθεί ήδη από το έτος 1979 στο Σύλλογο Προς απόδειξη του ισχυρισμού προσκομίζεται η από 06-12-2017 Υπεύθυνη Δήλωση του Ν 1599/1986 που υπογράφει ο Πρόεδρος του Συλλόγου του

4) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 5 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../04-04-2003 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών σε εκτέλεση του με αριθμ...../15-06-1979 προσυμφώνου του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

5) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 6 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../15-04-1986 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

6) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 7 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../27-03-1997 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

7) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 11 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../22-02-1990 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών στον του, ο οποίος στη συνέχεια το μεταβίβασε στον του με το με αριθμ...../22-12-1992 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών Προς απόδειξη του ισχυρισμού προσκομίζεται το με αριθμ...../22-12-1992 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών

8) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 10 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../11-04-1979 προσύμφωνο πωλήσεως του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

9) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 8 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../17-05-1994 προσύμφωνο πωλήσεως της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται. Επιπλέον, το εν λόγω διαμέρισμα έχει εμβαδό καθαρό 76,90τμ και όχι 80,00τμ όπως αναγράφεται στην έκθεση ελέγχου. Προσκομίζεται και ο πίνακας ποσοστών της εν λόγω οικοδομής.

10) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 9 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../08-04-1976 προσύμφωνο πωλήσεως του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται. Επιπλέον, το εν λόγω διαμέρισμα έχει εμβαδό καθαρό 76,90τμ και όχι 80,00τμ όπως αναγράφεται στην έκθεση ελέγχου. Προσκομίζεται και ο πίνακας ποσοστών της εν λόγω οικοδομής.

11) Το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 3 έχει ήδη μεταβιβασθεί με το με αριθμ...../20-08-1991 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, το οποίο προσκομίζεται.

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι "Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης".

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 22 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “ Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή την έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του, που βρίσκεται στην Ελλάδα την πρώτη Ιανουαρίου του έτους φορολογίας. Στα επίδικα ακίνητα υπόχρεος σε φόρο είναι ο νομέας του. Το ίδιο ισχύει και για αυτούς, που νέμονται ακίνητα χωρίς νόμιμο τίτλο. Αν ακίνητο εκنيκηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε.”

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 23 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι: “ Απαλλάσσονται από το φόρο: α)...., β).....στ) Τα κτίσματα οικοδομής, που ανεγείρεται, για μία επταετία από την έκδοση της οικοδομικής άδειας και εφόσον κατά τη διάρκεια της επταετίας αυτής τα κτίσματα δεν έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο.

Μετά την πάροδο της επταετίας από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή από την εκμίσθωση ή τη χρησιμοποίησή τους με οποιονδήποτε τρόπο πριν από την πάροδο της επταετίας τα διαμερίσματα πολυκατοικίας, που ανεγείρονται και δεν έχουν πουληθεί, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που αυτός θα υποδείξει, για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, θεωρούνται, κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι έχουν μεταβιβασθεί στον εργολάβο μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που τους αναλογεί.

Σε περίπτωση που ο εργολάβος υποσχέθηκε με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο τη μεταβίβαση διαμερίσματος σε τρίτο πρόσωπο, το διαμέρισμα αυτό για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρείται, κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι μεταβιβάσθηκε στον αγοραστή μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που αναλογεί, από την παράδοση του σε αυτόν, η οποία αποδεικνύεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο που καταρτίζεται μέσα σε ένα δίμηνο από την παράδοση.”

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 24 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι “1. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της [παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950](#) και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του Ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

Επειδή, στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 25 του Ν 2459/1997, ως ίσχυε την 01-01-2001, ορίζεται ότι “Από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, μετά την αφαίρεση των χρεών της προηγούμενης παραγράφου, παραμένει αφορολόγητο ποσό εξήντα εννέα εκατομμυρίων (69.000.000) δραχμών για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα.”

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου 26 του Ν 2459/1997, ως ίσχυε κατά την 01-01-2001, “ 4. Για τα νομικά πρόσωπα, υπόχρεοι σε δήλωση είναι οι νόμιμοι εκπρόσωποί τους.

5. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) Τα φυσικά πρόσωπα που η αξία της ακίνητης περιουσίας τους υπερβαίνει το ποσό των εξήντα εννέα εκατομμυρίων (69.000.000) δραχμών. Σε περίπτωση συζύγων να είναι μεγαλύτερο από εκατόν τριάντα οκτώ εκατομμύριο (138.000.000) δραχμές.

β) Όλα τα νομικά πρόσωπα. Κατ' εξαίρεση, τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά εκτός υποθήκης και έχουν υποβάλει μία

τουλάχιστον φορά δήλωση Φ.Μ.Α.Π., δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, εκτός αν μεταβληθεί η περιουσιακή τους κατάσταση".

Επειδή, με το άρθρο 22 της ΠΟΛ 1130/1997 ορίζεται ότι " υπόχρεος σε φόρο είναι κάθε πρόσωπο που κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας έχει κυριότητα ή εμπράγματα δικαιώματα (εκτός της υποθήκης) σε ακίνητα, τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα.

.....Τονίζεται ιδιαίτερα, ότι αποκλειστικό κριτήριο για υπαγωγή σε φόρο ενός προσώπου (είτε φυσικού, είτε νομικού) είναι το γεγονός ότι το πρόσωπο αυτό είναι κύριος ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος σε ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα.....Επομένως, αν μετά την 1η Ιανουαρίου μεταβιβασθεί το ακίνητο σε άλλο πρόσωπο η υποχρέωση για φόρο βαρύνει εκείνον, που ήταν κύριος ή είχε εμπράγματο δικαίωμα στο ακίνητο την 1η Ιανουαρίου..... Σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με το σύστημα της αντιπαροχής υπόχρεος σε φόρο είναι :

1. Ο οικοπεδούχος:

α) Για την αξία του οικοπέδου για μια επταετία από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή μέχρι να μεταβιβασθούν τα διαμερίσματα της πολυκατοικίας σε τρίτα πρόσωπα ή στον εργολάβο ή μέχρι να εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν πριν την πάροδο της επταετίας.

β) για την αξία των διαμερισμάτων, τα οποία συμφωνήθηκε να πάρει ο οικοπεδούχος, μετά την πάροδο της επταετίας από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή αφότου εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν αυτά πριν την πάροδο της επταετίας.

2. Ο εργολάβος:

Για την αξία των διαμερισμάτων που δεν πουλήθηκαν, τα οποία συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν σ' αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που θα υποδείξει, μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που αναλογεί σ' αυτά, μετά την πάροδο της πιο πάνω επταετίας ή αφότου εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν πριν την πάροδο της επταετίας.

Σε περίπτωση που ο εργολάβος υποσχέθηκε με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο να μεταβιβάσει σε τρίτο πρόσωπο διαμέρισμα, τότε υπόχρεος σε φόρο είναι ο αγοραστής, από την παράδοση του διαμερίσματος σ' αυτόν, η οποία πρέπει να αποδεικνύεται με συμβολαιογραφικό έγγραφο παράδοσης που καταρτίζεται μέσα σ' ένα δίμηνο από την παράδοση."

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 υποπερίπτωση στ' της ΠΟΛ 1130/1997 " Αν ο εργολάβος έχει υποσχεθεί με συμβολαιογραφικό προσύμφωνο να μεταβιβάσει σε τρίτο πρόσωπο ένα διαμέρισμα, το διαμέρισμα αυτό θεωρείται, κατ' αμάχητο τεκμήριο, ότι μεταβιβάστηκε στον αγοραστή, μαζί με το ποσοστό του οικοπέδου που του αναλογεί, από το χρόνο παράδοσής του σ' αυτόν. Η παράδοση αυτή αποδεικνύεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο, το οποίο πρέπει απαραίτητα να καταρτισθεί μέσα σ' ένα δίμηνο από την παράδοση του διαμερίσματος. Δεν είναι απαραίτητη η σύνταξη ιδιαίτερου συμβολαιογραφικού εγγράφου παράδοσης σε περίπτωση που αυτή προκύπτει από το συμβολαιογραφικό προσύμφωνο."

Επειδή, ο έλεγχος, ερειδόμενος στην υποβληθείσα υπ' αριθμ...../1999 δήλωση ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπήρχαν στην κατοχή της προσφεύγουσας εταιρείας την 01-01-1999 και

στην υπ' αριθμ..... μερίδα της στο Υποθηκοφυλακείο (σελ.5 της έκθεσης)
προσδιόρισε την ακίνητη περιουσία της την 01-01-2001 ως κάτωθι:

A/A	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	ΑΞΙΑ ΣΕ δρχ
1	Κατοικία,πλήρη κυριότητα (100%), 1 ^{ος} όροφος,71τμ,Ο.Τ.,αα 1 στην δήλωση 1999 απόκτηση 1974-1978	9.137.700
2	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,42τμ,Ο.Τ. ...,αα 2 στην δήλωση 1999, αα 13 στην δήλωση 2003	13.970.880
3	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,35τμ,Ο.Τ. ...,αα 3 στην δήλωση 1999, αα 2 στην δήλωση 2003,απόκτηση πριν 1983	11.642.400
4	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,65τμ,Ο.Τ. ..., Γιαννισά,αα 4 στην δήλωση 1999, αα 3 στην δήλωση 2003,απόκτηση πριν 1983	18.720.000
5	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,120τμ,Ο.Τ., Γιαννισά,αα 5 στην δήλωση 1999, απόκτηση πριν 1983	38.880.000
6	Κατοικία,πλήρη κυριότητα (100%), 1 ^{ος} όροφος,92τμ,Ο.Τ., Γιαννισά,αα 6 στην δήλωση 1999 απόκτηση 1974-1978	12.378.600
7	Κατοικία,πλήρη κυριότητα (100%), 2 ^{ος} όροφος,92τμ,Ο.Τ., Γιαννισά,αα 76 στην δήλωση 1999 απόκτηση 1974-1978	11.840.400
8	Κατοικία,πλήρη κυριότητα (100%), 3 ^{ος} όροφος,80τμ,Ο.Τ., Γιαννισά,αα 8 στην δήλωση 1999 απόκτηση 1974-1978	10.296.000
9	Κατοικία,πλήρη κυριότητα (100%), 2 ^{ος} όροφος,80τμ,Ο.Τ., Γιαννισά,αα 9 στην δήλωση 1999 απόκτηση 1974-1978	10.296.000
10	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,26τμ,Ο.Τ. ..., Γιαννισά,αα 10 στην δήλωση 1999, απόκτηση πριν 1983	10.614.240
11	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,37τμ,Ο.Τ. ..., Γιαννισά,αα 11 στην δήλωση 1999	15.104.880
12	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα (100%), Ισόγειο,23τμ,Ο.Τ.,αα 12 στην δήλωση 1999	8.015.040

	ΣΥΝΟΛΟ σε δρχ	170.896.140
	ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ euro	501.529,39€

Επειδή, από την με αριθμό/18-03-2004 Δήλωση Αποδοχής Κληρονομιάς της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, η οποία μεταγράφηκε νόμιμα στα βιβλία μεταγραφών του Υποθηκοφυλακείου, προκύπτει ότι το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 1 στην από 13-12-2017 έκθεση ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, ήτοι το διαμέρισμα 1^{ου} ορόφου, εμβαδού 71,10τμ, κείμενο επί της οδού και στα Γιαννισά, είχε περιέλθει στην κυριότητα της του, η οποία απεβίωσε στις 15-06-2003 στα Γιαννισά, από αγορά με το υπ'αριθμ..... συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, που είχε μεταγραφεί νόμιμα στο Υποθηκοφυλακείο Γιαννιτσών, στον Τόμο και Αριθμό Συνεπώς, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, για τα ακίνητα με αύξοντα αριθμό 2 και 12, ήτοι δυο ισόγεια καταστήματα, εμβαδού 42,73τμ το ένα και 23,73τμ το άλλο, κείμενα επί της οδού στα Γιαννισά, προσκομίζεται το με αριθμό/19-08-1974 προσύμφωνο πωλήσεως καταστημάτων του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, όχι όμως και συμβολαιογραφικό έγγραφο παράδοσης των ακινήτων, ούτε αυτή προκύπτει από το ανωτέρω προσύμφωνο. Συνεπώς, εφόσον δεν αποδεικνύεται η παράδοση των ως άνω ακινήτων, ορθά τα υπό κρίση ακίνητα συμπεριλήφθηκαν από τον έλεγχο στην ακίνητη περιουσία της προσφεύγουσας κατά την 01-01-2001.

Επειδή, ο Πρόεδρος του Συλλόγου,, δια της από 06-12-2017 υπεύθυνης δήλωσής του, υποστηρίζει η πρώτη ηλεκτροδότηση του ισογείου καταστήματος, εμβαδού 65τμ, κείμενου επί της οδού στα Γιαννισά (ακινήτου με αύξοντα αριθμό 4), δόθηκε στις 31-01-1979 στο όνομα του Συλλόγου, που έκτοτε κατέχει το ακίνητο και έχει ξεκινήσει διαδικασίες χρησιςτικής. Εφόσον όμως τα ανωτέρω δεν αποδεικνύονται από επίσημα δημόσια έγγραφα, η εν λόγω υπεύθυνη δήλωση δεν μπορεί να γίνει δεκτή ως αποδεικτικό νομής του ακινήτου από το Σύλλογο

Επειδή, το με αριθμό/04-04-2003 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, που αφορά το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 5 (κατάστημα 120τμ στην οδό, στο Ο.Τ. στα Γιαννισά) δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό, καθώς η ημερομηνία σύνταξής του είναι μεταγενέστερη του έτους ελέγχου. Από το εν λόγω συμβόλαιο προκύπτει η σύνταξη του με αριθμό/15-06-1979 προσυμφώνου, το οποίο όμως δεν προσκομίσθηκε προκειμένου να ελεγχθεί εάν αποδεικνύεται μέσω αυτού η παράδοση του ακινήτου στους αγοραστές, όπως ούτε άλλο συμβολαιογραφικό έγγραφο που να αποδεικνύει κάτι τέτοιο.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/15-04-1986 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου του Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 6 (διαμέρισμα 1^{ου} ορόφου, εμβαδού 92τμ, στην οδό στα Γιαννισά), που είχε

μεταγραφεί νόμιμα στο Υποθηκοφυλακείο Γιαννιτσών, στον Τόμο και Αριθμό Συνεπώς, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/27-03-1997 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 7 (διαμέρισμα 2^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 92τμ, στην οδό στα Γιαννιτσά). Συνεπώς, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/22-12-1992 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου του Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 11 (ισόγειο κατάστημα 37,40τμ στη συμβολή της οδού και παρόδου αυτής στο Ο.Τ. στα Γιαννιτσά), από το οποίο προκύπτει ότι το υπό κρίση ακίνητο περιήλθε στην ιδιοκτησία του πωλητή (.....) με το με αριθμ...../22-02-1990 συμβόλαιο αγοραπωλησίας του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών από αγορά από τους οικοπεδούχος και την κατασκευάστρια εταιρία «.....». Συνεπώς, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/11-04-1979 προσύμφωνο πωλήσεως καταστήματος του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 10, ήτοι ένα κατάστημα, εμβαδού καθαρού 26,40τμ κείμενο επί της οδού στα Γιαννιτσά. Στο εν λόγω προσύμφωνο ορίζεται ρητά ότι *“το ανωτέρω κατάστημα παρεδόθη έτοιμον προς χρήσιν υπό της πωλήτριας εις την αγοράστριαν σήμερον και παρελήφθη υπ’αυτής, κατά δήλωση των μερών”*. Συνεπώς, δεδομένου ότι από το εργολαβικό προσύμφωνο προκύπτει επακριβώς η ημέρα παράδοσης του ακινήτου στους αγοραστές, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/17-05-1994 προσύμφωνο πωλήσεως διαμερίσματος της Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 8 (διαμέρισμα 3^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 76,90τμ στη συμβολή της οδού και παρόδου αυτής, στο Ο.Τ., στα Γιαννιτσά). Όμως δεν προσκομίζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο παράδοσης του ακινήτου ούτε αυτή προκύπτει από το ανωτέρω προσύμφωνο. Συνεπώς, εφόσον δεν αποδεικνύεται η παράδοση του ως άνω ακινήτου, ορθά το υπό κρίση ακίνητο συμπεριλήφθηκε από τον έλεγχο στην ακίνητη περιουσία της προσφεύγουσας κατά την 01-01-2001.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/08-04-1976 προσύμφωνο πωλήσεως διαμερίσματος του άλλοτε Συμβολαιογράφου Γιαννιτσών, για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 9 (διαμέρισμα 2^{ου} ορόφου, εμβαδού καθαρού 76,90τμ στη συμβολή της οδού και παρόδου αυτής, στο Ο.Τ., στα Γιαννιτσά). Όμως δεν προσκομίζεται συμβολαιογραφικό έγγραφο παράδοσης του ακινήτου ούτε αυτή προκύπτει από το προσκομιζόμενο προσύμφωνο. Συνεπώς, εφόσον δεν αποδεικνύεται η παράδοση του ως άνω ακινήτου, ορθά το υπό κρίση ακίνητο συμπεριλήφθηκε από τον έλεγχο στην ακίνητη περιουσία της προσφεύγουσας κατά την 01-01-2001.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει το με αριθμό/20-08-1991 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου της Συμβολαιογράφου Γιαννιτών , για το ακίνητο με αύξοντα αριθμό 3 στην από 13-12-2017 έκθεση ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας. Συνεπώς, την 01-01-2001 το υπό κρίση ακίνητο δεν βρισκόταν στην κατοχή της προσφεύγουσας.

Επειδή, από τον προσκομιζόμενο πίνακα ποσοστών της πεντάροφης πολυκατοικίας στη συμβολή των οδών και ανωνύμου στα Γιαννιτά, για τα ακίνητα με αύξοντα αριθμό 8 και 9, προκύπτει ότι το καθαρό εμβαδό τους είναι 76,90τμ έκαστο.

Κατόπιν των ανωτέρω, η ακίνητη περιουσία της προσφεύγουσας ομόρρυθμης εταιρίας κατά την 01-01-2001 διαμορφώνεται ως εξής:

A/A	Ταυτότητα Ακινήτου	Φορολογητέα αξία (δρχ)
1	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα(100%), Ισόγειο, 42,73τμ, Ο.Τ. ,	$180.000 \cdot 2,2 \cdot 42,73 \cdot 1,05 =$ 13.970.880 δρχ
2	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα(100%), Ισόγειο, 65τμ, Ο.Τ. , Γιαννιτά	18.720.000 δρχ
3	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα(100%), Ισόγειο, 120τμ, Ο.Τ. , Γιαννιτά	38.880.000 δρχ
4	Κατοικία,πλήρη κυριότητα(100%), 3 ^{ος} όροφος, 76,90τμ, Ο.Τ. , Γιαννιτά α/α 8 στη δήλωση 1999	$180.000 \cdot 1,10 \cdot 76,90 \cdot 0,65 =$ 9.897.030 δρχ
5	Κατοικία,πλήρη κυριότητα(100%), 2 ^{ος} όροφος, 76,90τμ, Ο.Τ. , Γιαννιτά α/α 9 στη δήλωση 1999	$180.000 \cdot 1,10 \cdot 76,90 \cdot 0,65 =$ 9.897.030 δρχ
6	Κατάστημα,πλήρη κυριότητα(100%), Ισόγειο, 23,73τμ, Ο.Τ. ,	8.015.040 δρχ
	ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ ΔΡΧ	99.379.980 δρχ
	ΣΥΝΟΛΟ ΣΕ EURO	291.650,71€

Ακολούθως, με βάση την παρούσα απόφαση, προκύπτει ο ακόλουθος φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας (με βάση την ισχύουσα κατά την 01-01-2001 κλίμακα φορολογίας)

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣ ΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ Απόφασης-
---------	-------------	---------	----------	----------------------

				Δήλωσης
Φορολογητέα αξία	-	501.529,39€	291.650,71€	291.650,71€
Αναλογούν φόρος	-	501.529,39€- 243.600,00€= 257.929,39€ 257.929,39€*0,7%= 1.805,51€	291.650,71€- 202.494,50€= 89.156,21€ 89.156,21€*0,7%= 624,09€	624,09€
Πρόσθετος Φόρος (λόγω μη υποβολής δήλωσης)	-	2.166,61€	748,91€	748,91€
ΣΥΝΟΛΟ		3.972,12€	1.373,00€	1.373,00

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α` 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. ...**5. Ποσά πρόσθετων φόρων που έχουν με οποιοδήποτε τρόπο καταβληθεί δυνάμει των παραγράφων 17 και 18 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, ως ίσχυαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος άρθρου, δεν επιστρέφονται, δεν συμψηφίζονται και δεν αναζητούνται λόγω εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος άρθρου.** 6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1003/03.01.2018 «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της επιεικέστερης κύρωσης κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού

φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. ...».

Επειδή, στο άρθρο **58§1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής:γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο **53 παρ. 1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, 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 καταβολής. 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1003/2018 ορίζεται ότι: «...για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58,58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου.».

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί της υπ' αριθμ./13-12-2017 οριστικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα της 01-01-2001, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επιεικέστερη, ως ακολούθως:

Διαφορά Φόρου:624,09€

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (53 μήνες)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49	

			X 0,73% = 38,69%)	N. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	748,91€	312,05€	241,46€	553,51€	553,51€

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου/12-01-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του α) του με ΑΦΜ:....., με την ιδιότητά του ως διαχειριστής της ομορρύθμου εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... και β) της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:..... και την τροποποίηση της υπ'αριθμ...../13-12-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας κατά την 01-01-2001 της ΔΟΥ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

(υπ'αριθμ...../13-12-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας κατά την 01-01-2001 της ΔΟΥ Τροποποίηση της πράξης με βάση το σκεπτικό της απόφασης και κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 και με την επιφύλαξη της παρ. 5 του εν λόγω άρθρου).

	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης	Διαφορά απόφασης- ελέγχου
Διαφορά φόρου	1.805,51€	624,09€	-1.181,42€
Πρόσθ. φόρος λόγω ανακρίβειας	2.166,61€	0,00€	-2.166,61€
Πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013	0,00€	312,05€	312,05€
Τόκοι άρθρου 53 του ν.4174/2013	0,00€	241,46€	241,46€
Σύνολο φόρου για καταβολή	3.972,12€	1.177,60€	-2.794,52€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη επιχείρηση.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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