



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 213 1604 536

**Fax** : 213 1604 567

Καλλιθέα, 23.01.2018

Αριθμός απόφασης: 840

### **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. 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 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16.01.2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 25-09-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή του «.....», Α.Φ.Μ. «.....», κάτοικος Χολαργού Ν. Αττικής οδός «.....» Τ.Κ.155.61, κατά **α)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1997, συνολικό ποσόν 260,94 ευρώ, β)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1998, συνολικό ποσόν 419,89 ευρώ, γ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1999, συνολικό ποσόν 419,89 ευρώ, δ)** της υπ.αρ.

«.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2000, συνολικό ποσόν 648,12 ευρώ, ε)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2001, συνολικό ποσόν 630,19 ευρώ, στ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2002, συνολικό ποσόν 1.099,49 ευρώ, ζ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2003, συνολικό ποσόν 1.274,15 ευρώ, η)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2004, συνολικό ποσόν 1.274,15 ευρώ, θ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2005, συνολικό ποσόν 2.387,48 ευρώ, ι)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2006, συνολικό ποσόν 1.423,14 ευρώ, ια)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2007, συνολικό ποσόν 1.413,84 ευρώ,** της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία 25-09-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του «.....», Α.Φ.Μ. «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθμ. «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....», «.....»/27-07-2017 Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του κάθε έτους 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 αντίστοιχα καταλογίστηκε διαφορά Φ.Μ.Α.Π. πλέον πρόσθετος φόρος (120%), λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υπέβαλε ο προσφεύγων-ελεγχόμενος (ως πόρισμα έλεγχου - σελ.62 έκθεσης έλεγχου).**

Ο προσφεύγων-ελεγχόμενος υπέβαλε δηλώσεις φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας των ετών 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 (όπως ειδικότερα αναφέρεται στην έκθεση έλεγχου σελ.4-5), καθώς επίσης υπέβαλε δηλώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των

άρθρων 57-61(οικιοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης παρελθόντων ετών) του Ν.4446/23-12-2016( Α'240),(όπως ειδικότερα αναφέρεται στην από 27-07-2017 έκθεση έλεγχου σελ.60-61) .

Ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με την «.....»/17-102-2014 εντολή τακτικού έλεγχου, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 27/07/2017 Έκθεσης Έλεγχου Φ.Μ.Α.Π., με ελεγχόμενα έτη 1997-2007 **για τα ακίνητα που υπάρχουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του κάθε έτους αντίστοιχα**, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

**Η αρμόδια ελεγκτική αρχή Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. εξέδωσε τις προσβαλλόμενες Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. στις 27-07-2017 και τις κοινοποίησε στις 02-08-2017(σελ. 4 της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής)**

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και με το αρ. πρωτ. ΔΕΔ «.....» ΕΙ 2017 ΕΜΠ 29-09-2017 υπόμνημα του, ζητά την ακύρωση των ανωτέρω οριστικών πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π., **προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:**

- 1)Το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση καταλογιστικών πράξεων για τις δηλώσεις που είχαν υποβληθεί μέχρι 31/12/2006 (ακίνητα που κατείχα την 01/01/2006) παραγράφηκε στις 31/12/2016.
- 2) Ασάφειες της έκθεσης έλεγχου καθώς και λάθος εφαρμογή διατάξεων.
- 3) Λάθος υπολογισμός των αξιών των ακινήτων από τον έλεγχο.

**A) Ελεγχόμενα Έτη 1997-2006 (ακίνητα που υπάρχουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου των ετών 1997-2006)**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 του Ν.2459/1997** ορίζεται ότι:

**Άρθρο 28** Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου-**Παραγραφή-Ατέλειες**

«2.Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου **εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ.118/1973.**»

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 102 του Ν.Δ.118/1973** ορίζεται ότι:

**Άρθρον 102. Παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου**

«1.Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου :

**α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση".»**

**Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης 1738/2017 του Σ.Τ.Ε.(ολομέλεια)**

«1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.

2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78 (ΣΤΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη **το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου**, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

**Επειδή, οι υποβληθείσες δηλώσεις φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας των ετών 1997-2006 κρίθηκαν από τον έλεγχο ανακριβείς (πόρισμα έλεγχου - σελ.62 έκθεσης έλεγχου) και οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. εκδόθηκαν στις 27-07-2017, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, κατά συνέπεια το δικαίωμα του Δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξεων έχει υποπέσει σε παραγραφή παρέλκει η εξέταση των λοιπών λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **των ετών 1997-2006****

ως εκ τούτου **κάνουμε δεκτή** την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **κατά το μέρος που αφορά τα ελεγχόμενα έτη 1997-2006** και την ακύρωση των προσβαλλόμενων Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. ετών 1997-2006.

**B) Ελεγχόμενο Έτος 2007 (ακίνητα που υπάρχουν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου έτους 2007)**

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν.2459/1997** ορίζεται ότι:

Άρθρο 24 Προσδιορισμός αξίας ακίνητης περιουσίας

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.

**"Για το έτος 2007 για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) και οι διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α΄) όπως ισχύουν.("Το εντός "" εδάφιο προστέθηκε με την παρ.1 του άρθρου 4 του Ν.3554/2007 (ΦΕΚ Α 80/2007).**

**Ως προς τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα περί λάθους υπολογισμού της αξίας των ακινήτων από τον έλεγχο**

**α) Το 100% της πλήρους κυριότητας επαγγελματικής στέγης στην «.....» Θεσσαλονίκη (α/α ακινήτου 1 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή, ο προσφεύγων με την υπ. αρ. «.....»/11-06-2007 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπήρχαν την 01-01-2007 δήλωσε για το εν λόγω ακίνητο αξία 53.247,00 ευρώ, ενώ με την δήλωση του ν.4446/2016 έτους 2007(οικιοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης) δήλωσε μικρότερη αξία ποσόν 51.299,95 ευρώ και ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του ακινήτου με την Τιμή Ζώνης που ίσχυε την 01-01-2005 και τους συντελεστές αυξομείωσης(συντελεστής επιφανείας, συντελεστής ορόφου, συντελεστής παλαιότητας κλπ),ως εκ τούτου κάνουμε δεκτή την αξία του έλεγχου ποσόν 53.887,68 και απορρίπτουμε τον ισχυρισμό για το εν λόγω ακίνητο.**

**β) Το 100% της πλήρους κυριότητας διαμερίσματος 2<sup>ου</sup> ορόφου επί της οδού «.....» στον Χολαργό (α/α ακινήτου 2 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή, ο προσφεύγων με την υπ. αρ. «.....»/11-06-2007 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπήρχαν την 01-01-2007 δήλωσε για το εν λόγω ακίνητο αξία 160.740,00 ευρώ, ενώ με την δήλωση του ν.4446/2016 έτους 2007(οικιοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης) δήλωσε μικρότερη αξία ποσόν 128.333,40 ευρώ και ο έλεγχος προσδιόρισε οριστική αξία την**

μεγαλύτερη δηλωθείσα αξία ποσόν 160.740,00 ευρώ, ως εκ τούτου απορρίπτουμε τον ισχυρισμό για το εν λόγω ακίνητο.

**γ) Το 100% της πλήρους κυριότητας ισογείου καταστήματος επί της οδού «.....» στον Χολαργό (α/α ακινήτου 3 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή**, για το εν λόγω ακίνητο δεν προέκυψε διαφορά φορολογητέας αξίας μεταξύ της δηλωθείσας αξίας (ν.4446/2016) και της αξίας του έλεγχου ήτοι οριστική αξία ποσόν 56.522,19 ευρώ.

**δ) Ισόγειο αποθήκη 60 τ.μ. επί της οδού «.....» στον Χολαργό (α/α ακινήτου 4 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή**, στην με αρ. «.....»/13-8-2012 πράξη αποδοχής κληρονομίας του Συμβ/φου Αθηνών αναφέρεται « Στον γιο του «.....» κατέλειπε[...] γ)το ένα τέταρτο (1/4) εξ αδιαίρετου των υπόγειων αποθηκών υπό στοιχεία Ύψιλον κεφαλαίο αριθμός ένα (Υ1) και Ύψιλον κεφαλαίο αριθμός δυο (Υ2)» και ο έλεγχος (συννημένο 5 στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή) **προσδιόρισε (έντυπο 4) με την τιμή Ζώνης που ίσχυε την 01-01-2005** για την υπόγεια αποθήκη επιφάνειας 28,37 τ.μ. αξία μεριδίου 1909,87 ευρώ ( 7.639,47 χ1/4) και για την υπόγεια αποθήκη επιφάνειας 47,16 τ.μ. αξία μεριδίου 3.174,81 ευρώ( 12.699,24 χ1/4) **ήτοι συνολική αξία μεριδίου ποσόν 5.084,68 ευρώ, κατά συνέπεια**

|                                             | Βάσει δήλωσης<br>ν.4446/2016 | Βάσει Έλεγχου | Βάσει Παρούσης<br>απόφασης | Διαφορά              |
|---------------------------------------------|------------------------------|---------------|----------------------------|----------------------|
| Δυο(2) Υπόγειες<br>Αποθήκες οδός<br>«.....» | 3.230,27                     | 14.609,11     | 5.084,68                   | <b>1.854,41 ευρώ</b> |
|                                             |                              |               |                            |                      |

Ήτοι διαφορά φορολογητέας ύλης ποσόν 1.854,41 ευρώ αντί ποσού 11.378,84 ευρώ.

**ε)Το 50% της ψιλής κυριότητας σε υπόλοιπο οικόπεδου επί της οδού «.....» Φιλοθέη (α/α ακινήτου 9 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με την υπ. αρ. «.....»/11-06-2007 αρχική δήλωση Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπήρχαν την 01-01-2007 δήλωσε για το εν λόγω ακίνητο αξία 37.592,00 ευρώ, ενώ με την δήλωση του ν.4446/2016 έτους 2007(οικιοθελής αποκάλυψη φορολογητέας ύλης) δήλωσε μικρότερη αξία ποσόν 12.702,88 ευρώ κάνουμε δεκτό τα προσκομισθέντα στοιχεία σχετικά με τον συντελεστή δόμησης και ορίζουμε ως οριστική αξία την μεγαλύτερη δηλωθείσα αξία ποσόν 37.592,00 ευρώ, **κατά συνέπεια**

|                                                            |                              |               |                            |                       |
|------------------------------------------------------------|------------------------------|---------------|----------------------------|-----------------------|
| «.....»<br>Φιλοθέη(υπόλοιπο<br>επί οικόπεδου<br>1.085,80τμ | Βάσει δήλωσης<br>ν.4446/2016 | Βάσει Έλεγχου | Βάσει Παρούσης<br>απόφασης | <b>Διαφορά</b>        |
|                                                            | 12.702,88                    | 54.513,51     | 37.592,00                  | <b>24.889,12 ευρώ</b> |
|                                                            |                              |               |                            |                       |

Έτσι διαφορά φορολογητέας ύλης ποσόν 24.889,12 ευρώ αντί ποσού 41.810,63 ευρώ

**στ)Το 25% της ψιλής κυριότητας μονοκατοικίας στις «.....» (α/α ακινήτου 16 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα κτίσματα-οικόπεδα).**

**Επειδή**, στην με αρ. «.....»/13-8-2012 πράξη αποδοχής κληρονομίας του Συμβ/φου Αθηνών αναφέρεται «...διώροφη οικοδομή με υπόγειο και ανεξάρτητο βοηθητικό χώρο» και ο έλεγχος με βάσει το διάγραμμα κάλυψης και τοπογραφικό διάγραμμα του Δήμου Τρίπολης (συννημενο 7) και τον χάρτη «κολλινες» (σηννημενο 8) προσδιόρισε την αξία (έντυπο Κ2) αφού έλαβε υπόψη την τιμή εκκίνησης που ίσχυε την 01-01-2005 και τους συντελεστές αυξομείωσης, ως εκ τούτου απορρίπτουμε τον ισχυρισμό του προσφεύγοντα για το εν λόγω ακίνητο.

**ζ)Το 25% της πλήρους κυριότητας αγροτεμαχίου στη θέση «.....» στις Κολλινες Αρκαδίας (α/α ακινήτου 3 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα αγροτεμάχια).**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με τις συμπληρωματικές δηλώσεις του ν.4446/2016 και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο ,ως εκ τουτου απορρίπτεται ο ισχυρισμός του ως προς το εν λόγω ακίνητο.

**ζ)Το 25% της ψιλής κυριότητας αγροτεμαχίου στη θέση «.....» στις Κολλινες Αρκαδίας (α/α ακινήτου 4 στην έκθεση έλεγχου στον πίνακα αγροτεμάχια).**

**Επειδή**, ο προσφεύγων με τις συμπληρωματικές δηλώσεις του ν.4446/2016 και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο ,ως εκ τουτου απορρίπτεται ο ισχυρισμός του ως προς το εν λόγω ακίνητο.

**Επειδή**, ο έλεγχος για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που υπήρχαν την 01-01-2007, **έλαβε υπ' όψιν την τιμή ζώνης που ισχύει κατά την 01-01-2005** (φύλλα υπολογισμού αξίας ακινήτων για κάθε κατηγορία ακινήτου) τους συντελεστές αυξομείωσης (συντελεστής επιφανείας, συντελεστής ορόφου, συντελεστής παλαιότητας κλπ) 2007 προσδιόρισε την τελική αξία των ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του ν.1249/1982,καθώς επίσης ο έλεγχος έλαβε υπόψη την αξία του κάθε ακινήτου που δηλώθηκε από τον προσφεύγοντα-ελεγχόμενο υποβληθείσες δηλώσεις (αρχικές και τις υποβληθείσες με τον ν.4446/2016).

**Ύστερα από τα ανωτέρω η οριστική φορολογητέα αξία έτους 2007 για τα ακίνητα που υπάρχουν την 01-01-2007 έχει ως εξής:**

|                               |                                     |                            |                       |
|-------------------------------|-------------------------------------|----------------------------|-----------------------|
| Βάσει δήλωσης<br>ν.4446/2016  | Βάσει Έλεγχου<br><b>Τελικό ποσό</b> | Βάσει Παρούσης<br>απόφασης | <b>Διαφορά</b>        |
| 565.644,92 ευρώ               | 674.568,31 ευρώ                     | <b>648.122,37 ευρώ</b>     | <b>82.477,45 ευρώ</b> |
| Αφορολόγητο άγαμου 243.600,00 |                                     |                            |                       |

#### Αναλογούν φόρος έτους 2007

|                                                |               |                            |                                                        |
|------------------------------------------------|---------------|----------------------------|--------------------------------------------------------|
| <b>Βάσει δήλωσης</b><br>αρχικής &<br>συμπλ/κης | Βάσει Έλεγχου | Βάσει Παρούσης<br>απόφασης | <b>Διαφορά φόρου Βάσει Παρούσης</b><br><b>απόφασης</b> |
| 1.380,58 ευρώ                                  | 2.023,22 ευρώ | 1.867,19 ευρώ              | <b>486,61 ευρώ</b>                                     |

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι: « 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».

**Επειδή**, σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 ορίζεται ότι: «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. ....

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου **εφαρμόζονται από 1.1.2018.**».

**Επειδή**, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:« Με τις διατάξεις της [παραγράφου 1](#) τροποποιείται η [παράγραφος 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και 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. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ.....

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, ο έλεγχος καταλόγισε πρόσθετο φόρο ανακριβούς δήλωσης** σύμφωνα με την [παραγράφου 1 του άρθρου 1](#) του ν. [2523/1997](#) περιοριζόμενο, κατ' εφαρμογή της [παραγράφου 4 του άρθρου 2](#) του ν. [2523/1997](#) σε 120% ήτοι:

Κύριος φόρος έτους 2007 ποσόν 642,64 χ 120% = **771,17 ευρώ (πρόσθετος φόρος).**

**Επειδή, η διαφορά φόρου** βάσει της παρούσης απόφασης **ποσόν 486,61 ευρώ**, υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό(20%) έως πενήντα τοις εκατό(50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση και συγκεκριμένα :1.380,58 ευρώ χ ποσοστό 35,24% =486,61 ευρώ.

**Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση το ποσοστό προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017,** ως άθροισμα του ποσοστού του προστίμου της [παρ. 1 περ. β του άρθρου 58](#) του Κ.Φ.Δ. (25%) πλέον του ποσοστού του τόκου του άρθρου 53 του ΚΦΔ, υπολογιζόμενου από 01.01.2014 έως 23.01.2018 (0,73% Χ 49μήνες= 35,77%), ήτοι: 25% + 35,77% = 60,77% και επομένως το ποσό του προστίμου της [παρ. 17 του άρθρου 72](#) του ΚΦΔ,

ανέρχεται

σε:

$(486,61 \times 25\%) + (486,61 \times 35,77\%) = 121,65 + 174,06 = \underline{295,71 \text{ ευρώ.}}$

ύστερα από τα ανωτέρω οριστική φορολογική υποχρέωση-καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση έτους 2007(ακίνητα που υπάρχουν την 1-1-2007):

Κύριος φόρος (Φ.Μ.Α.Π.) 486,61 ευρώ.

**Σύνολο Προστίμου παρ. 1 άρθρου 49 Ν 4509/2017 (επιεικέστερη κύρωση) 295,71 ευρώ.**

**Σύνολο φόρου και προστίμου 782,32 ευρώ.**

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27/07/2017 Έκθεση Ελέγχου Φ.Μ.Α.Π., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους 2007 καθώς και η Έκθεση αιτιολογημένων απόψεων, σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που υπήρχαν την 01-01-2017 κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

#### **Αποφασίζουμε**

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 25-09-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα «.....», Α.Φ.Μ. «.....», **την ακύρωση α)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1997, συνολικό ποσόν 260,94 ευρώ, β)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1998, συνολικό ποσόν 419,89 ευρώ, γ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.1999, συνολικό ποσόν 419,89 ευρώ, δ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2000, συνολικό ποσόν 648,12 ευρώ, ε)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2001, συνολικό ποσόν 630,19 ευρώ, στ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2002, συνολικό ποσόν 1.099,49 ευρώ, ζ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2003, συνολικό ποσόν 1.274,15 ευρώ, η)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2004, συνολικό ποσόν 1.274,15 ευρώ, θ)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π. για ακίνητα που υπάρχουν την 01.01.2005, συνολικό ποσόν 2.387,48 ευρώ, ι)** της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π.** για ακίνητα που υπάρχουν την **01.01.2006**, συνολικό ποσόν **1.423,14 ευρώ**, και την τροποποίηση της υπ.αρ. «.....»/27-07-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φ.Μ.Α.Π.** για ακίνητα που υπάρχουν την **01.01.2007**, συνολικό ποσόν **782,32 ευρώ**, της Προϊσταμένης του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:**

|          |                          |     |            |                |        |
|----------|--------------------------|-----|------------|----------------|--------|
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.1997 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.1998 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.1999 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2000 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2001 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2002 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2003 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2004 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2005 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2006 | Συνολικό ποσόν | 0,00   |
| Φ.Μ.Α.Π. | για ακίνητα που υπάρχουν | την | 01.01.2007 | Συνολικό ποσόν | 782,32 |

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ  
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 (άρθ. 126 ν. 2717/99).