



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΔΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 21/03/2017

Αριθμός απόφασης: 2156

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντος, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά των :α) υπ' αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2000, β) υπ' αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την

01.01.2001, γ) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002, δ) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2003, ε) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2004, στ) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2005, ζ) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2006, και η) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως αναγραφόμενες στην παράγραφο 4 οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση άλλως η μεταρρύθμισή τους, καθώς και την από 08/08/2016 έκθεση ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (ν.2459/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης. Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2000, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 5.625,71 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 6.750,84 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **12.376,55 €**.

β) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2001, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 5.582,53 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 6.699,04 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **12.281,57 €**.

γ) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 5.918,22 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 7.101,87 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **13.020,09 €**.

δ) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2003, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 5.157,88 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 6.189,45 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **11.347,33 €**.

ε) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την

01.01.2004, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 5.355,22 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 6.426,27 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **11.781,49 €**.

στ) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2005, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 7.760,36 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 9.312,44 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **17.072,80 €**.

ζ) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2006, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 9.196,34 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 11.035,60 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **20.231,94 €**.

η) Με την υπ'αριθμ.....Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2007, καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα, Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας 9.222,02 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 11.066,43 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **20.288,45 €**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον ο προσφεύγων, ενώ όφειλε, δεν υπέβαλε τις δηλώσεις προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ.2 του ν.2459/1997 για τα υπό κρίση έτη. Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων της από 08/08/2016 έκθεσης ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (ν.2459/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν άλλως να μεταρρυθμιστούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή φόρου.
- Πλημμελής και εσφαλμένη εκτίμηση των προσδιοριστικών στοιχείων και της αξίας ακινήτων κείμενων στη περιοχή «.....» του Δήμου Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι τα ακίνητα που έχει στην κυριότητά του στην εν λόγω περιοχή δεν ελήφθησαν ορθώς για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π., αλλά ελήφθησαν αποκλειστικά με βάση την υποβληθείσα δήλωση Ε9, στην οποία είτε εκ παραδρομής, είτε για σκοπούς που αφορούσαν αποκλειστικά και μόνο τη συμπλήρωση του εντύπου Ε9 και όχι τη δήλωση ΦΜΑΠ, είχαν συμπεριληφθεί και ακίνητα των οποίων δεν ήταν οριστικός κύριος, αλλά είτε καθόλου κύριος, είτε είχε απλώς δικαίωμα προσδοκίας βάσει προσυμφώνων. Προς τούτο προσκόμισε την μερίδα του στο Υποθηκοφυλάκειο Στην συγκεκριμένη κατάσταση ισχυρίζεται ότι στη θέση «.....» κατέχει ακίνητα συνολικής έκτασης **44.481,80 τ.μ.** εκ των οποίων τα **17.054 τ.μ.** συνορεύουν με τη θάλασσα αλλά κανένα από τα ακίνητά του δεν είναι πλησίον της θάλασσας και δη σε απόσταση μικρότερη των 800 μέτρων, ως ισχυρίζεται η φορολογική αρχή και επίσης κανένα από τα ακίνητά του δεν έχει πρόσβαση σε οδό. Τα στοιχεία των ακινήτων προσδιορίσθηκαν με βάση εσφαλμένα στοιχεία που αναγράφηκαν στο Ε9.
- Εσφαλμένη συμπερίληψη για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. κτισμάτων ανεγειρομένων οικοδομών, για χρονικό διάστημα επταετίας από τη λήψη της οικοδομικής άδειας.

- Εσφαλμένη συμπερίληψη για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ακινήτων που δεν ανήκουν στην ιδιοκτησία του καθώς και επίδικων ακινήτων.
- Εσφαλμένη μη αναγραφή στις οικείες καταστάσεις της Δ.Ο.Υ. σημαντικών στοιχείων, αναφορικά με τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που συμπεριλήφθησαν στην ακίνητη περιουσία του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π.

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 28 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«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/τος 118/1973.».

Επειδή το ν.δ. 118/1973 «Περί Κωδικός φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων» κυρώθηκε με τον ν.2961/2001 (Κύρωση Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχικά Παίγνια.

Επειδή στο άρθρο 102 παρ.1 του ν.2961/2001 (η εν λόγω διάταξη ενσωματώθηκε ως συναφή διάταξη στο ν.2459/1997 με την διοικητική κωδικοποίηση των διατάξεων του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.). με την Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1052/2002) ορίζεται:

«Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

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

β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο.

γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσο στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση.».

Επειδή στο άρθρο 28 της ΠΟΛ 1130/1997 του Υπουργείου Οικονομικών αναφέρεται:

«Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται, ότι οι διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος και αναφέρονται στην καταχώρηση των δηλώσεων την έκδοση πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου, εφαρμόζονται ανάλογα και στη φορολογία ακίνητης περιουσίας, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στα άρθρα 21 έως 35 του κοινοποιούμενου νόμου.

Επίσης μπορεί να ασκηθεί προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια κατά της πράξης επιβολής του φόρου ακίνητης περιουσίας, καθώς και τα ένδικα μέσα, που προβλέπονται από τις διατάξεις της φορολογικής Δικονομίας.

Ειδικά, όσον αφορά την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου, ορίζεται στο άρθρο αυτό, ότι εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.Δ. 118/1973 που προβλέπουν την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών.

Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου ακίνητης περιουσίας και προστίμου παραγράφεται:

- α) στην περίπτωση που η δήλωση είναι ανακριβής, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,
- β) στην περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση είτε για ολόκληρη είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας, μετά πάροδο δεκαπενταετίας, από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και
- γ) στην περίπτωση επιβολής προστίμου, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο συντελέστηκε η παράβαση.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 ορίστηκε ότι:

«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.».

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, για την υπόθεση του προσφεύγοντος εκδόθηκε η υπ'αριθμ.Ε.Κ..... /2013 εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ως εκ τούτου το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου για το έτος 2000 παρατάθηκε βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων μέχρι την 31/12/2016,(ενώ για τα λοιπά έτη 2001-2007 δεν συντρέχει ανάγκη παράτασης καθόσον δεν έχει παρέλθει η δεκαπενταετής παραγραφή) και δεν υφίσταται ζήτημα παραγραφής καθόσον για τα υπό κρίση έτη φορολογίας 2000-2007 οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στις **08.08.2016** και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την **21.10.2016** ήτοι εντός του χρόνου που ορίζουν οι σχετικές προαναφερθείσες διατάξεις περί δεκαπενταετούς παραγραφής στην περίπτωση της μη υποβολής δήλωσης και παρατάσεων αυτής (για το έτος 2000), συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή φόρου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στο άρθρο 15 παρ.3 του ν.2214/1994 ορίζεται η υποχρέωση δήλωσης της περιουσιακής κατάστασης των φορολογουμένων με την υποβολή διακεκριμένης δήλωσης ακινήτων Ε9 η οποία συνυποβάλλεται με την δήλωση φορολογίας εισοδήματος, και συγκεκριμένα:

«Στην παρ. 4 του άρθρ. 12 του Ν.Δ.3323/1955 προστίθεται, νέο, δεύτερο εδάφιο που έχει ως εξής:

"Μαζί με την ετήσια δήλωση του ο υπόχρεος υποβάλλει δήλωση με τα στοιχεία των ακινήτων που του ανήκουν κατά πλήρες δικαίωμα ιδιοκτησίας ή κατ' επικαρπία η ψιλή κυριότητα ή έχει δικαίωμα χρήσης ή οίκησης σε αυτά.".

Επειδή στο άρθρο 21 παρ.1 του ν.2459/1997 ορίζεται :

«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 στο άρθρο 22 παρ.1 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«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 εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε.

Επειδή στο άρθρο 26 παρ.1 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«Ο υπόχρεος σε φόρο και σε περίπτωση ανικανότητάς του ο νόμιμος αντιπρόσωπος είναι υποχρεωμένος να δηλώσει την ακίνητη περιουσία που του ανήκει και φορολογείται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου..».

Επειδή η απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης του φορολογούμενου γίνεται με την υποβολή της δήλωσης ακινήτων Ε9, στην οποία δηλώνεται κάθε μεταβολή της περιουσιακής κατάστασής έτσι ώστε να απεικονίζεται η υφιστάμενη περιουσιακή κατάσταση την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους .

Επειδή η δήλωση Φ.Μ.Α.Π. αποτελεί δήλωση με την οποία φορολογείται η υφιστάμενη ακίνητη περιουσία την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2459/1997. Εξάλλου η υποχρέωση ή όχι υποβολής δήλωσης ΦΜΑΠ προκύπτει βάσει της υφιστάμενης περιουσιακής κατάστασης που απεικονίζεται στις υποβληθείσες από τον φορολογούμενο δηλώσεις ακινήτων Ε9 (σχετ. ΠΟΛ 1309/1997) .

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος εσφαλμένα στηρίχθηκε για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. στην υποβληθείσα δήλωση Ε9, στην οποία είτε εκ παραδρομής, είτε για σκοπούς που αφορούσαν αποκλειστικά και μόνο τη συμπλήρωση του εντύπου Ε9 και όχι τη δήλωση ΦΜΑΠ, είχαν συμπεριληφθεί και ακίνητα των οποίων δεν ήταν οριστικός κύριος, αλλά είτε καθόλου κύριος, είτε είχε απλώς δικαίωμα προσδοκίας βάσει προσυμφώνων. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται την πλημμελή και εσφαλμένη εκτίμηση των προσδιοριστικών στοιχείων και της αξίας ακινήτων κείμενων στη περιοχή «.....» του Δήμου και προς τούτο προσκόμισε την μερίδα του στο Υποθηκοφυλάκειο και τα αντίστοιχα συμβόλαια (σχετικ. τα υπ' αριθμ.1^Α και 1-31 έγγραφα του φακέλου).

Με την συγκεκριμένη κατάσταση, ισχυρίζεται ότι στη θέση «.....» κατέχει ακίνητα συνολικής έκτασης **44.481,80 τ.μ. (στην άθροιση αυτών εμφανίζονται 43.281,80 τ.μ.)** εκ των οποίων τα **17.054 τ.μ.** συνορεύουν με τη θάλασσα και επιπλέον αναφέρει ότι κανένα από τα ακίνητα δεν είναι πλησίον της θάλασσας και δη σε απόσταση μικρότερη των 800 μέτρων και κανένα από τα ακίνητά του δεν έχει πρόσβαση σε οδό και συγκεκριμένα τα εξής:

Αριθμός συμβολαίου	Αιτία κτήσης	έκταση		Αριθμός συμβολαίου	Αιτία κτήσης	έκταση	
.....	ΑΓΟΡΑ	4000		<u>Συνέχεια</u>			
.....	ΑΓΟΡΑ	6000	(1)	.....	ΑΓΟΡΑ	400	
.....	ΑΓΟΡΑ	482		.....	ΑΓΟΡΑ	704	(1)
.....	ΑΓΟΡΑ	178,5		.....	ΑΓΟΡΑ	594,25	
.....	ΑΓΟΡΑ	400		.....	ΑΓΟΡΑ	720,5	
.....	ΑΓΟΡΑ	689		.....	ΑΓΟΡΑ	1564,25	
.....	ΠΡΑΞΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑΣ	2880		.....	ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ	200	
.....	ΑΓΟΡΑ	1391,16		.....	ΑΠΟΔΟΧΗ ΑΓΟΡΑΣ	1200	
.....	ΑΓΟΡΑ	291,44		.....	ΑΓΟΡΑ	216	
.....	ΑΓΟΡΑ	1760		.....	ΑΓΟΡΑ	2587,5	(1)
.....	ΠΡΑΞΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΥΡΙΟΤΗΤΑΣ	32		.....	ΑΓΟΡΑ	7762,5	(1)
.....	ΑΓΟΡΑ	730		.....	ΑΓΟΡΑ	5870	
.....	ΑΓΟΡΑ	680		.....	ΑΓΟΡΑ	716,7	
.....	ΑΓΟΡΑ	400		.....	ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ	832	
ΣΥΝΟΛΟ		19.914,10				23.367,70	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		43.281,80					
Τα ακίνητα με την ένδειξη (1) συνορεύουν με την θάλασσα							

Ωστόσο στις υποβληθείσες από τον ίδιο τον προσφεύγοντα δηλώσεις ακινήτων Ε9 ετών 2000-2007 στη θέση «.....» εμφανίζεται ότι έχει στην κατοχή του τα κάτωθι ακίνητα-αγροτεμάχια:

		2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
ΘΕΣΗ	ΑΠΟΣΤ. ΑΠΟ ΘΑΛΑΣΣΑ	ΕΚΤΑΣΗ							
"....."		25.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00		
"....."	100	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00
"....."	5	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00	20.000,00
"....."		8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00
"....."	300	14.000,00	14.000,00	14.000,00	14.000,00	14.000,00	14.000,00	14.000,00	14.000,00
"....."		2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00
"....."		12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00

"....."		2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00	2.600,00
"....."	4	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00
"....."		4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00
"....."								800,00	800,00
"....."								150,00	150,00
"....."								500,00	500,00
"....."								600,00	600,00
"....."								260,00	260,00
"....."								1.000,00	1.000,00
"....."									2.063,15
		92.900,00	92.900,00	92.900,00	92.900,00	92.900,00	92.900,00	71.210,00	73.273,15

Ο προσφεύγων σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, δεν έχει προβεί σε καμία μεταβολή της περιουσιακής του κατάστασης με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης ακινήτων Ε9 σχετικής με τα επικαλούμενα στοιχεία, προκειμένου να διαμορφωθεί η περιουσιακή του κατάσταση, ως ο ίδιος εν προκειμένω ισχυρίζεται, αντιθέτως για συνεχή έτη (2000-2007) ο ίδιος δηλώνει, σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις ακινήτων Ε9, ότι στην θέση «.....» κατέχει εμπράγματα δικαιώματα επί αγροτεμαχίων συνολικής έκτασης κατ' έτος ως εμφανίζονται ανωτέρω.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος ορθώς και χωρίς να υφίσταται θέμα πλημμέλειας προσδιόρισε την αξία σύμφωνα με τα στοιχεία των ακινήτων, ως αυτά δηλώθηκαν από τον προσφεύγοντα στις υποβληθείσες δηλώσεις ακινήτων Ε9 δεδομένου ότι αποτελούν και την βασική πληροφορία για την υφιστάμενη περιουσιακή κατάσταση του κάθε φορολογούμενου στην οποία συμπεριλαμβάνεται το σύνολο των εμπράγματων δικαιωμάτων επί των ακινήτων του .

Ισχυρίζεται επίσης ότι στις υποβληθείσες δηλώσεις ακινήτων Ε9, είχαν συμπεριληφθεί και ακίνητα των οποίων δεν ήταν οριστικός κύριος, αλλά είτε καθόλου κύριος, είτε είχε απλώς δικαίωμα προσδοκίας βάσει προσυμφώνων.

Ωστόσο ο ισχυρισμός του προβάλλεται αορίστως και χωρίς να αναφέρεται συγκεκριμένα και ξεχωριστά για κάθε ένα από τα ακίνητα τα οποία ο ίδιος έχει δηλώσει ότι κατέχει, τον λόγο και το σχετικό αποδεικτικό στοιχείο, για τον οποίο δεν αποτελούν πια ακίνητη περιουσία του.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τα ακίνητα που εμφανίζονται στον πίνακα «ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ» ετών 2000, 2001 και 2002 και συγκεκριμένα ένα ισόγειο κατάστημα επιφάνειας 180 τ.μ. και ένα διαμέρισμα 60 τ.μ., κείμενα στο Ο.Τ. του Δήμου ότι δεν ανήκαν στην κυριότητά του καθώς ανήκαν στη κυριότητα του, με τίτλο κτήσεως από το έτος 1981 και προς τούτο προσκομίζει το με αριθμ.συμβόλαιο (σχετικό το με αριθμ.46 έγγραφο στα στοιχεία του φακέλου). Ωστόσο από το προσκομισθέν συμβόλαιο δεν προκύπτει τα πωληθέντα ακίνητα να ταυτοποιούνται με κάποιο τρόπο με αυτά που έχει δηλώσει ο προσφεύγων.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται την εσφαλμένη αναγραφή των ακινήτων στη θέση «.....» του Δήμου στο έντυπο Ε9, ως δήθεν υπογείων διαμερισμάτων, αντί του ορθού ότι πρόκειται για ενιαία υπόγεια αποθήκη 396,90 τ.μ., η οποία αποτελεί βοηθητικό χώρο των υπέρθεν αυτής καταστημάτων (σχετικ. οι κατόψεις των ακινήτων με αριθμ.41,42 και 43 στα έγγραφα του φακέλου) και λόγω αυτού θεωρεί ότι η αξία της εν λόγω

αποθήκης (λαμβάνοντας υπόψη και την αξία της επικαρπίας) βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού ως βοηθητικού χώρου των καταστημάτων, ανέρχεται σε **10.434,30** ευρώ, για την 01.01.2000, 01.01.2001, **12.881,77 ευρώ** για την 01.01.2002 έως και 01.01.2006 και **9.6611,33** για την 01.01.2007 (σχετικ. τα έντυπα υπολογισμού Κ3 με αριθμ.43,44,45 στα έγγραφα του φακέλου).

Επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο ελέγχθηκε η ακίνητη περιουσία που κατείχε ο προσφεύγων την 1^η Ιανουαρίου εκάστου ημερολογιακού έτους από το 2000 έως και 2007, όπως αυτά είχαν δηλωθεί με τις υποβληθείσες από τον προσφεύγοντα δηλώσεις ακίνητης περιουσίας «Ε9». Στις υποβληθείσες δηλώσεις τα εν λόγω ακίνητα είχαν δηλωθεί ως υπόγεια διαμερίσματα για όλα τα ημερολογιακά έτη 2000-2007, παρότι με βάση την άδεια ο εν λόγω χώρος εμφανίζεται ως ενιαία αποθήκη. Ως εκ τούτου με τις υποβληθείσες δηλώσεις ο προσφεύγων δήλωσε ότι ο ενιαίος, βάσει άδειας υπόγειος χώρος είχε μετατραπεί σε αυτοτελείς χώρους-διαμερίσματα. Συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του ότι κακώς ελήφθησαν από τον έλεγχο ως ανεξάρτητοι χώροι-διαμερίσματα, λαμβανομένου υπόψη ότι ο προσφεύγων δεν είχε προβεί σε υποβολή τροποποιητικής για την εμφάνιση των εν λόγω ακινήτων σύμφωνα με την άδεια, δεν ευσταθεί.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην κατάσταση «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ και ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ» ετών 2000-2007 συμπεριλαμβάνονται δύο ισόγεια καταστήματα επιφάνειας 360 τ.μ. το καθένα, κείμενα στο Ο.Τ. και στην οδό, το ένα εξ' αυτών δεν είναι ισόγειο, αλλά υπόγειο και προς τούτο προσκομίζει την υπ' αριθμ./1990 άδεια οικοδομής (σχετικό το με αριθμ.48 έγγραφο στα στοιχεία του φακέλου). Στην υπ' αριθμ./1990 προσκομισθείσα άδεια οικοδομής αναφέρεται ότι στο Ο.Τ. χορηγείται άδεια για ανέγερση ισογείου καταστήματος με υπόγειο με συνολικό εμβαδόν 364,20 τ.μ. το ισόγειο και 364,20 τ.μ. το υπόγειο. Ωστόσο στις εν λόγω καταστάσεις εμφανίζεται ένα κατάστημα ισογείου το οποίο κατά 25% ανήκει στον υπόχρεο-προσφεύγοντα και κατά 25% στην σύζυγο αυτού. Ενώ το ακίνητο του υπογείου δεν έχει δηλωθεί από τον προσφεύγοντα και δεν έχει συμπεριληφθεί στις εν λόγω καταστάσεις.

Επειδή στην παρ.(στ) του άρθρου 23 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«Απαλλάσσονται από το φόρο:

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....».

Επειδή στο άρθρο 23 παρ. (στ) της ΠΟΛ 1130/1997 διευκρινίζεται:

«Απαλλάσσονται από το φόρο:

στ)Τα κτίσματα οικοδομής που ανεγείρεται για μια επταετία από τότε που εκδόθηκε η οικοδομική άδεια ή μέχρι να εκμισθωθούν ή οπωσδήποτε χρησιμοποιηθούν, πριν από την πάροδο της επταετίας. Στην περίπτωση αυτή θα φορολογηθεί μόνο η αξία του εδάφους.

Η επταετία αρχίζει από την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας και όχι από τυχόν αναθεώρηση της.

Συνεπώς, μετά την πάροδο της επταετίας ή μετά την εκμίσθωση ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποίηση των κτισμάτων της οικοδομής πριν από την πάροδο της επταετίας, θα φορολογηθεί η αξία τους (κτισμάτων) μαζί με την αξία του οικοπέδου (εδάφους).

Σε περίπτωση που ανεγείρεται πολυκατοικία, υποβάλλεται αμέσως σε φόρο μόνο η αξία του οικοπέδου, ενώ η αξία των διαμερισμάτων, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών κ.λ.π. κτισμάτων, απαλλάσσεται του φόρου για μια επταετία από τη χορήγηση της οικοδομικής άδειας ή μέχρι την εκμίσθωση ή οποιαδήποτε χρησιμοποίηση τους πριν από την επταετία...».

Επειδή στην ΠΟΛ 1241/05-09-1997 αναφέρεται:

«Σας κοινοποιούμε την με αριθ. 356/97 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με τη γνωμοδότηση αυτή έγινε δεκτό ότι η απαλλαγή από το φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) που προβλέπεται από την παρ. στ' του άρθρου 23 του Ν. 2459/97 αναφέρεται σε όλα γενικά τα υπό ανέγερση κτίσματα και όχι μόνο στα ανεγειρόμενα με το σύστημα της αντιπαροχής που φέρουν το χαρακτηρισμό της πολυκατοικίας.»

Επειδή στην με αριθμ. Δ13 ΦΜΑΠ 1082051 ΕΞ 201/6.6.2010 «Άτυπη κωδικοποίηση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)» αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι απαλλάσσονται :

«Τα κτίσματα οικοδομής που ανεγείρεται, για μία επταετία από την ημερομηνία έκδοσης της αρχικής οικοδομικής άδειας, εφόσον τα κτίσματα δεν έχουν εκμισθωθεί ή χρησιμοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο (σχετικά έγγραφα απαλλαγής: το αντίγραφο της αρχικής οικοδομικής άδειας και, φορολογικά έγγραφα).».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων επικαλείται την απαλλαγή από το ΦΜΑΠ βάσει του άρθρου 23 παρ. στ του ν.2459/1997, για τα κάτωθι ακίνητα:

α)για τα κτίσματα (καταστήματα και υπόγεια διαμερίσματα) εκτός σχεδίου στη θέση «.....» που αναφέρονται στον πίνακα «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ των ετών 2000-2007 της οικείας έκθεσης ελέγχου, των οποίων, ο προσφεύγων κατέχει την επικαρπία και ο γιός τουτην ψιλή κυριότητα, προσκομίζει τη σχετική άδεια οικοδομής η οποία εκδόθηκε την 04/05/1994 (αριθμ. άδειας/1994 Γραφείου Πολεοδομίας-σχετικό το με αριθμ.32 έγγραφο στα στοιχεία του φακέλου).

Ωστόσο προκειμένου να πληροί τις προϋποθέσεις περί απαλλαγής της εν λόγω παραγράφου θα πρέπει να αποδείξει την μη εκμίσθωση ή μη χρησιμοποίηση αυτών για το διάστημα της επταετίας από την έκδοση της εν λόγω άδειας. Σύμφωνα με τα δηλωθέντα στοιχεία εισοδημάτων από ακίνητα προκύπτει ότι για τα υπό κρίση έτη ο προσφεύγων δηλώνει εισοδήματα από ακίνητα για τα οποία όμως δεν αποδεικνύει ότι δεν αφορούν τα εν λόγω ακίνητα για τα οποία επικαλείται την απαλλαγή.

β) για τα δύο διαμερίσματα εκτός σχεδίου στη θέση «.....» που αναφέρονται στον πίνακα «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ των ετών 2005-2007 επιφάνειας 50 τ.μ. κυρίων χώρων και 50.τ.μ. βοηθητικών χώρων, ο προσφεύγων προσκόμισε το υπ'αριθμ./28-11-2000 συμβόλαιο πώλησης, την υπ'αριθμ./16-08-2001 πράξη σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας, την υπ'αριθμ./23-05-2005 πώληση ιδανικού μεριδίου οριζοντίων ιδιοκτησιών, του συμβολαιογράφου, καθώς και την υπ'αριθμ./16-03-2001 άδεια οικοδομής της Πολεοδομίας (σχετικά τα υπ'αριθμ.33,34,35 και 36 έγγραφα του φακέλου). Τα εν λόγω

ακίνητα-διαμερίσματα σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε9 (ως τα στοιχεία αυτών αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου) δηλώνονται ως ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντος από την 01.01.2005 και μετά και σύμφωνα με τις δηλώσεις μισθωμάτων ακινήτων Ε2 των ετών 2005 μέχρι και 2007 δεν προκύπτει η εκμίσθωση ή χρησιμοποίηση αυτών για τα υπό κρίση έτη.

Κατόπιν αυτού, **απαλλάσσονται από τον φόρο για τα έτη 2005 έως και 2007**, και ως **προς τον λόγο αυτό γίνεται αποδεκτή η υπό κρίση προσφυγή. (1)**

γ) για τα 3 διαμερίσματα εκτός σχεδίου στη θέση «.....» που αναφέρονται στον πίνακα «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ των ετών 2005-2007 επιφάνειας 69 τ.μ. κυρίων χώρων και 69.τ.μ. βοηθητικών χώρων ο προσφεύγων προσκόμισε το υπ'αριθμ./28-11-2000 συμβόλαιο πώλησης, την υπ'αριθμ./10-11-2004 πώληση αγροτικού ακινήτου, την υπ'αριθμ./20-06-2006 πράξη σύστασης οριζοντίου ιδιοκτησίας, του συμβολαιογράφου, καθώς και την υπ'αριθμ./09-04-2003 άδεια οικοδομής της Πολεοδομίας (σχετικά τα υπ'αριθμ.37,38,39 και 40 έγγραφα του φακέλου). Τα εν λόγω ακίνητα-διαμερίσματα σύμφωνα με τις υποβληθείσες δηλώσεις Ε9 (ως τα στοιχεία αυτών αναφέρονται στην οικεία έκθεση ελέγχου) δηλώνονται ως ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντος από την 01.01.2005 και μετά και σύμφωνα με τις δηλώσεις μισθωμάτων ακινήτων Ε2 των ετών 2005 μέχρι και 2007 δεν προκύπτει η εκμίσθωση ή χρησιμοποίηση αυτών για τα υπό κρίση έτη. Κατόπιν αυτού, **απαλλάσσονται από τον φόρο για τα έτη 2005 έως και 2007**, και ως **προς τον λόγο αυτό γίνεται αποδεκτή η υπό κρίση προσφυγή. (2)**

δ) Για τις λοιπές περιπτώσεις ακινήτων για τις οποίες ο προσφεύγων επικαλείται την απαλλαγή από τον Φ.Μ.Α.Π. για μια επταετία βασιζόμενος στην διάταξη του άρθρου 23 περ.(στ) του ν.2459/1997 δεν προσκομίζει σχετικά αποδεικτικά στοιχεία (άδεια οικοδομής-Ε2) με το οποίο να προκύπτει σαφώς ο χρόνος έναρξης της επταετίας καθώς και η μη εκμίσθωση ή χρησιμοποίηση αυτών ως ορίζουν οι εν λόγω διατάξεις.

Επειδή στην παρ.1 του άρθρου 22 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«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 εκνικηθεί με τελεσίδικη απόφαση, ο νομέας του, για το φόρο που κατέβαλε, έχει δικαίωμα αναγωγής κατά του κυρίου, που οριστικά αναγνωρίστηκε....».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι στην κατάσταση «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ και ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ» ετών 2000, 2001, 2002, 2003 και 2004 συμπεριλαμβάνεται ένα οικοπέδο εκτάσεως 500 τ.μ. κείμενο στο Ο.Τ. του Δήμουγια το οποίο ακίνητο δεν είχε την νομή και προς τούτο προσκόμισε την υπ' αριθμ./2009 απόφαση του Εφετείου **(σχετικό το με αριθμ.47 έγγραφο στα στοιχεία του φακέλου).** Σύμφωνα με το περιεχόμενο της προσκομισθείσας απόφασης/2009 του Εφετείου προκύπτει ότι κατά την αγορά του εν λόγω ακινήτου ήτοι την 13/12/1994 με το με αριθμ./13-12-1994 οριστικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας, το ακίνητο νέμονταν, από το έτος 1974 ηκαι ακολούθως μετά το θάνατό της, οι κληρονόμοι αυτής, στους οποίους και επιδικάστηκε τελεσίδικα δυνάμει της με αριθμ./2003 αποφάσεως του Εφετείου (σελ. 12-13 προσκομισθείσας αποφάσεως/2009). Ως εκ τούτου ορθώς προβάλλεται ο σχετικός ισχυρισμός από τον προσφεύγοντα και λόγω αυτού και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ.1 του ν.2459/1997 **δεν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται το εν λόγω επίδικο ακίνητο για τον**

προσδιορισμό της υποκείμενης σε Φ.Μ.Α.Π. αξίας για τα έτη 2000-2004 και ως προς τον λόγο αυτό γίνεται αποδεκτή η υπό κρίση προσφυγή.(3)

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω και συγκεκριμένα κατόπιν των συμπερασμάτων που αναφέρονται με τις ενδείξεις (1), (2), (3) η φορολογητέα αξία των ακινήτων διαμορφώνεται ως εξής:

	01.01.2000	01.01.2001	01.01.2002	01.01.2003	01.01.2004	01.01.2005	01.01.2006	01.01.2007
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	1.626.448,20	1.621.051,17	1.761.725,40	1.659.206,58	1.681.539,16	1.986.127,78	1.990.269,67	1.992.995,76
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΑΞΙΑ ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	188.092,37	188.092,37	204.559,86	204.559,86	198.700,08	198.695,08	198.695,08	198.700,08
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	1.438.355,83	1.432.958,80	1.557.165,54	1.454.646,72	1.482.839,08	1.787.432,70	1.791.574,59	1.794.295,68
ΠΛΕΟΝ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΑΞΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (άρθρου 23 περ. στ ν.2459/1997)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	277.184,16	277.184,16	277.184,16
ΠΛΕΟΝ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΑΞΙΑ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ (ΛΟΓΩ ΕΠΙΔΙΚΟΥ ΑΚΙΝΗΤΟΥ άρθρο 22 του ν. 2459/1997)	70.909,03	70.909,03	84.311,94	84.311,94	84.311,94	0,00	0,00	0,00
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΗ ΑΞΙΑ ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	259.001,40	259.001,40	288.871,80	288.871,80	283.012,02	475.879,24	475.879,24	475.884,24
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	1.367.446,80	1.362.049,77	1.472.853,60	1.370.334,78	1.398.527,14	1.510.248,54	1.514.390,43	1.517.111,52

Συνημμένα αναλυτικές καταστάσεις «ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΩΝ» και «ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΚΑΙ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ» την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος,, **ΑΦΜ** και την τροποποίηση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ως εξής :

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

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2000</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.626.448,20	1.626.448,20	1.626.448,20
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	188.092,37	259.001,40	259.001,40
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.438.355,83	1.367.446,80	1.367.446,80
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	404.989,00	404.989,00	404.989,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.033.366,83	962.457,80	962.457,80
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	5.625,71	5.123,12	5.123,12
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	6.750,84	6.147,74	6.147,74
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	12.376,55	11.270,86	11.270,86

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2001</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.621.051,17	1.621.051,17	1.621.051,17
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	188.092,37	259.001,40	259.001,40
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.432.958,80	1.362.049,77	1.362.049,77
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	404.989,00	404.989,00	404.989,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.027.969,80	957.060,77	957.060,77
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	5.582,53	5.085,34	5.085,34
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	6.699,04	6.102,41	6.102,41
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	12.281,57	11.187,75	11.187,75

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.761.725,40	1.761.725,40	1.761.725,40
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	204.559,86	288.871,80	288.871,80
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.557.165,54	1.472.853,60	1.472.853,60
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.069.965,54	985.653,60	985.653,60
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	5.918,22	5.285,33	5.285,33
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	7.101,87	6.342,40	6.342,40
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	13.020,09	11.627,73	11.627,73

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2003</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.659.206,58	1.659.206,58	1.659.206,58
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	204.559,86	288.871,80	288.871,80
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.454.646,72	1.370.334,78	1.370.334,78
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	967.446,72	883.134,78	883.134,78
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	5.157,88	4.567,69	4.567,69
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	6.189,45	5.481,23	5.481,23
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	11.347,33	10.048,92	10.048,92

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2004</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.681.539,16	1.681.539,16	1.681.539,16
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	198.700,08	283.012,02	283.012,02
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.482.839,08	1.398.527,14	1.398.527,14
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	995.639,08	911.327,14	911.327,14
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	5.355,22	4.765,04	4.765,04
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	6.426,27	5.718,05	5.718,05
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	11.781,49	10.483,09	10.483,09

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2005</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.986.127,78	1.986.127,78	1.986.127,78
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	198.695,08	475.879,24	475.879,24
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.787.432,70	1.510.248,54	1.510.248,54
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.300.232,70	1.023.048,54	1.023.048,54
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	7.760,36	5.547,09	5.547,09
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	9.312,44	6.656,51	6.656,51
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	17.072,80	12.203,60	12.203,60

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2006</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.990.269,67	1.990.269,67	1.990.269,67
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	198.695,08	475.879,24	475.879,24
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.791.574,59	1.514.390,43	1.514.390,43
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.304.374,59	1.027.190,43	1.027.190,43
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	9.196,34	6.579,78	6.579,78
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	11.035,60	7.895,74	7.895,74
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	20.231,94	14.475,52	14.475,52

<u>Φ.Μ.Α.Π. Για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2007</u>				
	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ	0,00	1.992.995,76	1.992.995,76	1.992.995,76
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ	0,00	198.700,08	475.884,24	475.884,24
ΧΡΕΗ ΓΙΑ ΤΑ ΟΠΟΙΑ ΕΧΕΙ ΕΓΓΡΑΦΕΙ ΥΠΟΘΗΚΗ	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΕΙΤΑΙ	0,00	1.794.295,68	1.517.111,52	1.517.111,52
ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ	0,00	487.200,00	487.200,00	487.200,00
ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ ΦΜΑΠ	0,00	1.307.095,68	1.029.911,52	1.029.911,52
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ	0,00	9.222,02	6.605,39	6.605,39
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ ΛΟΓΩ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ 120%	0,00	11.066,43	7.926,47	7.926,47
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	0,00	20.288,45	14.531,86	14.531,86

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .