



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο :

ΦΑΞ :

Καλλιθέα 20/12/2016

Αριθμός απόφασης:4430

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. 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.
 - ε. 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 13/06/2016 έκθεση ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (ν.2459/1997) του ελεγκτή της Δ.Ο.Υ.,

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την με αριθμ.πρωτ...../07-12-2016 κλήση προς ακρόαση που απέστειλε η Υπηρεσίας μας στον προσφεύγοντα.

8. Το με αριθμ.πρωτ...../13-12-2016 διαβιβαστικό εγγράφων του προσφεύγοντος σε συνέχεια της ανωτέρω κλήσης.

9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 444,49 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 533,38 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **977,87 €**.

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 706,61 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 847,94 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **1.554,55 €**.

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 1.047,88 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 1.257,45 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **2.305,33 €**.

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 2.727,31 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 3.272,77 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **6.000,08 €**.

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 3.949,06 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 4.738,87 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **8.687,93 €**.

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 3.946,06 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 4.738,87 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **8.687,93 €**.

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 4.940,38 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 5.928,46 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **10.868,84 €**.

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 12.088,19 ευρώ πλέον πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής δήλωσης 14.505,83 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **26.594,02 €**.

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 δε κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου της από 13/06/2016 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:

Προβαλλόμενοι ισχυρισμοί ως προς την φορολογητέα αξία της ακίνητης περιουσίας

Ως προς την αξία των κτισμάτων εκτός σχεδίου (σχετικός πίνακας «Α1»)

- Πλημμελής συμπερίληψη στη φορολογητέα αξία για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 και 2001 των κτισμάτων που έχουν ανεγερθεί σε αγροτεμάχιο στη θέση εκτάσεως 4.000 τ.μ.,

και κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ' αριθμ..... άδειας οικοδομής καθώς για μία επταετία ήτοι έως την 4.5.2001, εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π..

- Εσφαλμένη αναγραφή ακινήτων στο έντυπο Ε9 στη θέση «.....» του Δήμου, 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. Ως εκ τούτου η αξία της εν λόγω αποθήκης βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού ως βοηθητικός χώρος καταστήματος, ανέρχεται σε 26.085,76 ευρώ, για την 01.01.2000, 01.01.2001 και 32.204,43 ευρώ για την 01.01.2002 έως και 01.01.2007.

Ως προς την αξία των οικοπέδων εντός σχεδίου (σχετικός πίνακας «Β1»)

- Οικόπεδα κείμενακαι συγκεκριμένα στα Ο.Τ.και εκτάσεως 1.483,00 τ.μ. και 1.078,78 τ.μ. : Πλημμελής συμπερίληψη στη φορολογητέα αξία για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2003, 2004 και 2005, των εν λόγω οικοπέδων τα οποία αγοράσθηκαν στο όνομα της υπό ίδρυση ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....» και όχι στο όνομά του. Συγκεκριμένα με τα υπ' αριθμ.....καισυμβόλαια του συμβολαιογράφου, η τότε υπό ίδρυση ανώνυμη εταιρεία αγόρασε δύο οικόπεδα κείμενακαι συγκεκριμένα στα Ο.Τ.και εκτάσεως 1.483,00 τ.μ. και 1.078,78 τ.μ.
- Οικόπεδο κείμενο στηνστο Ο.Τ.έκτασης 1.598,72 τ.μ.: Εσφαλμένη συμπερίληψη στην αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2004 έως και 2007 του εν λόγω οικοπέδου . Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/1994 στην αξία των κτισμάτων συμπεριλαμβάνεται και το οικείο ποσοστό οικοπέδου που ανήκει στα καταστήματα τα οποία κείνται στο εν λόγω οικόπεδο. Εφόσον η φορολογητέα αξία εξαντλείται στην αξία των κτισμάτων, η οποία εμπεριέχει και το ποσοστό οικοπέδου που ανήκει σε αυτά, μη νόμιμα υπολογίσθηκε στην ακίνητη περιουσία του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. και η αξία του οικοπέδου. Επιπλέον το εν λόγω οικόπεδο αγοράσθηκε με σκοπό την ανέγερση διώροφου κτιρίου καταστημάτων προς μεταπώληση και όχι την κατοχή ως εκ τούτου για διάστημα επτά ετών δεν φορολογείται .
- Οικόπεδο κείμενο στηνστο Ο.Τ.έκτασης 200 τ.μ.: Εσφαλμένη συμπερίληψη στην αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 έως και 2007 του εν λόγω οικοπέδου καθώςον αγοράσθηκε δυνάμει του υπ' αριθμ.....συμβολαίου του συμβολαιογράφου, με σκοπό την ανέγερση οικοδομής και αυτό αποδεικνύεται από το υπ' αριθμ.....συμβόλαιο του ιδίου ως άνω συμβολαιογράφου.
- Οικόπεδο κείμενο στηνστο Ο.Τ.έκτασης 600 τ.μ.: Εσφαλμένη συμπερίληψη στην αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 έως και 2007 του εν λόγω οικοπέδου καθώςον αγοράσθηκε το έτος 1995 με σκοπό την ανέγερση οικοδομής.

Ως προς την αξία των κτισμάτων εντός σχεδίου (σχετικός πίνακας «Γ1»)

- Εσφαλμένη συμπερίληψη για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. κτισμάτων ανεγειρόμενων οικοδομών,για χρονικό διάστημα επταετίας από τη λήψη της οικοδομικής άδειας και συγκεκριμένα για τα κτίσματα που εμφανίζονται στον πίνακα Γ1 :

A)-κατάστημα επιφάνειας 950,74 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.) με έτος κτήσης το 2005

-κατάστημα επιφάνειας 950,74 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.) με έτος κτήσης το 2005

-κατάστημα επιφάνειας 646,00 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.) με έτος κτήσης το 2005

Τα εν λόγω καταστήματα κείνται σε οικόπεδο 1.598,72 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ'αριθμ.....άδειας οικοδομής. Εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π. μέχρι και την εκμίσθωσή τους η οποία βάσει του από 10/11/2006 συμφωνητικού μίσθωσης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας «.....», άρχισε στις 22.05.2007 και όχι νωρίτερα καθώς μέχρι τότε τα ακίνητα αυτά ήταν μη αποπερατωμένα και χωρίς ρεύμα και νερό όπως αποδεικνύεται και από την σχετική άδεια οικοδομής από την οποία προκύπτει ότι η θεώρηση της άδειας για τη σύνδεση του ακινήτου με το δίκτυο της ΔΕΗ και της Υπηρεσίας ύδρευσης, έλαβε χώρα μόλις στις 30.04.2007. Για τους λόγους αυτούς μη νόμιμα συμπεριλήφθηκαν τα ανωτέρω ακίνητα σε Φ.Μ.Α.Π. για το έτος 2007.

B)-Κατάστημα επιφάνειας 208,85 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 2003

-Κατάστημα επιφάνειας 140,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 2003

Τα ανωτέρω κτίσματα είναι κτισμένα σε οικόπεδο εκτάσεως 679,29 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει οικοδομικής άδειας έτους 1999. Συγκεκριμένα το εν λόγω οικόπεδο ανήκε στον οικοπεδούχοκαι δυνάμει του με αριθμ.....προσυμφώνου και εργολαβικού συμβολαίου συμφωνήθηκε να προβεί ο προσφεύγων στην ανέγερση οικοδομής και να του παραδοθούν ως εργολαβικό αντάλλαγμα τα εν λόγω καταστήματα, όπως και έγινε με το με αριθμ.....πωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Τα εν λόγω μεταβιβάσθηκαν μετά την 01.01.2007 . Εξαιτίας αυτού τα εν λόγω κτίσματα λανθασμένα συμπεριελήφθησαν στο ΦΜΑΠ του 2007 και επίσης λανθασμένα συμπεριλήφθησαν στο Φ.Μ.Α.Π των ετών 2004 μέχρι 2006 καθώς η άδεια οικοδομής τους εκδόθηκε το 1999 και για μια επταετία εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π.

Γ)-Κατάστημα επιφάνειας 223,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 2002

-Κατάστημα επιφάνειας 148,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 2002

Τα ανωτέρω κτίσματα είναι κτισμένα σε οικόπεδο εκτάσεως 716,02 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ'αριθμ.....οικοδομικής άδειας. Συγκεκριμένα το εν λόγω οικόπεδο ανήκε στον οικοπεδούχοκαι δυνάμει του με αριθμ.....προσυμφώνου και εργολαβικού συμβολαίου συμφωνήθηκε να προβεί ο προσφεύγων στην ανέγερση οικοδομής και να του παραδοθούν ως εργολαβικό αντάλλαγμα τα εν λόγω καταστήματα, όπως και έγινε με το με αριθμ.....πωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Τα εν λόγω μεταβιβάσθηκαν μετά την 01.01.2007 . Εξαιτίας αυτού τα εν λόγω κτίσματα

λανθασμένα συμπεριελήφθησαν στο ΦΜΑΠ του 2007 και επίσης λανθασμένα συμπεριελήφθησαν στο Φ.Μ.Α.Π των ετών 2003 μέχρι 2006 καθώς η άδεια οικοδομής τους εκδόθηκε το 1999 και για μια επταετία εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π.

Δ)-Κατάστημα επιφάνειας 233,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 1995

-Κατάστημα επιφάνειας 170 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) με έτος κτήσης το 1995
Τα ανωτέρω κτίσματα κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ'αριθμ.....οικοδομικής άδειας. Ως εκ τούτου για μια επταετία ήτοι μέχρι και το έτος 2002 εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π.

Ως προς την αξία των αγροτεμαχίων (σχετικός πίνακας «Δ1»)

-Αγροτεμάχιο 4.000 τ.μ. στην θέση «.....» :Εσφαλμένη συμπερίληψη στην αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 έως και 2007 του εν λόγω αγροτεμαχίου καθόσον αγοράσθηκε με σκοπό την ανέγερση οικοδομής και την πώληση και όχι με σκοπό την κατοχή.

Προβαλλόμενοι ισχυρισμοί ως προς την έλλειψη κοινοποίησης εντολής ελέγχου

Ο ένδικος έλεγχος ξεκίνησε και προχώρησε στον έλεγχο πλημμελώς, χωρίς να έχει προσδοθεί στα ορισθέντα ελεγκτικά όργανα, νόμιμη εξουσία διενέργειας ελέγχου, ώστε αυτά να ενεργούν, στην πραγματικότητα, καθ' υπέρβαση της αληθούς εξουσίας τους με αναπόδραστη συνέπεια την ακυρωσία των επίδικων καταλογιστικών πράξεων.

Προβαλλόμενοι ισχυρισμοί ως προς την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 102 παρ.1 περ.α του Ν.Δ. 118/1973 το Δημόσιο εκπίπτει του Δικαιώματος για την κοινοποίηση πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου , προκειμένου για ανακριβή δήλωση μετά την πάροδο δεκαετίας, από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση .Στην προκειμένη περίπτωση το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου υπόκειται για τα έτη 2000 έως και 2005 σε δεκαετή παραγραφή, λήγουσα το αργότερο, για το τελευταίο έτος 2005 την 31.12.2015. Ως εκ τούτου για τα ανωτέρω έτη έχει παραγραφεί το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου προς επιβολή φόρου.

Προβαλλόμενοι ισχυρισμοί ως προς την εσφαλμένη αναγραφή στις οικείες καταστάσεις της Δ.Ο.Υ. σημαντικών στοιχείων, αναφορικά με τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων

Συγκεκριμένα δεν αναφέρονται οι σχετικές Υπουργικές Αποφάσεις που καθορίζουν τις τιμές ζώνης, ο αριθμός προσόψεων, η ημερομηνία άδειας οικοδομής ή εναλλακτικά τα έτη παλαιότητας και ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας της ψιλής κυριότητας με βάση την ηλικία του επικαρπωτή.

Η Υπηρεσία μας στα πλαίσια επανεξέτασης των προσβαλλόμενων πράξεων απέστειλε στον προσφεύγοντα την με αριθμ.πρωτ...../07-12-2016 κλήση προς ακρόαση λόγω προσκόμισης νέων στοιχείων με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής και εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε στην Υπηρεσία μας το υπ'αριθμ.Δ.Ε.Δ..... /13-12-2016 διαβιβαστικό εγγράφων με το οποίο, προς επίρρωση των προβαλλόμενων στην ενδικοφανή ισχυρισμών, προσκόμισε και επικαλείται δύο πιστοποιητικά του Υποθηκοφυλακείου με τα

οποία πιστοποιείται ότι η εταιρεία «.....» δεν μεταβίβασε μέχρι την ημερομηνία μέχρι την 27.07.2016 τα ακίνητα που αναγράφονται στα υπ'αριθμ.....καισυμβόλαια του Συμβολαιογράφου

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 μέσα 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...../2013 εντολή ελέγχου από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η οποία γνωστοποιήθηκε στον προσφεύγοντα με την με αριθμ.πρωτ./24-12-2013 γνωστοποίηση, ως εκ τούτου :

α)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 13.06.2016 και κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα την 09.07.2016 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 αβασίμως προβάλλεται και

β)νομίμως και σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) διενεργήθηκε ο έλεγχος δυνάμει της εν λόγω εντολής και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 22 του ν.2459/1997 ορίζεται:

« Υπόχρεος σε φόρο είναι:

α) Στην περίπτωση της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου ο πατέρας ή η μητέρα, για την περιουσία των ανήλικων άγαμων τέκνων. Η περιουσία της συζύγου φορολογείται χωριστά.

β) Ο κηδεμόνας, για την ακίνητη περιουσία σχολάζουσας κληρονομιάς.

γ) Ο οικοπεδούχος, για την αξία του οικοπέδου, σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με αντιπαροχή, μέχρι να μεταβιβασθούν τα διαμερίσματα σε τρίτο ή στον εργολάβο κατά το αμάχητο τεκμήριο της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του επόμενου άρθρου.».

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.

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 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 χρησιμοποίησή τους πριν από την επταετία.

Μετά την πάροδο της επταετίας ή την χρησιμοποίηση ή εκμίσθωση τους, τα διαμερίσματα καθώς και τα λοιπά κτίσματα της πολυκατοικίας που συμφωνήθηκε να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε τρίτα πρόσωπα που ο ίδιος θα υποδείξει και δεν έχουν πουληθεί, θεωρούνται κατα αμάχητο τεκμήριο ότι έχουν μεταβιβασθεί στον εργολάβο μαζί με το ανάλογο ποσοστό του οικοπέδου και για αυτό υπόχρεος σε φόρο είναι ο εργολάβος για την αξία των κτισμάτων και την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που αναλογούν σ' αυτά.

Εδώ σημειώνεται, πως αν τα διαμερίσματα που έχει συμφωνηθεί να μεταβιβασθούν στον εργολάβο ή σε πρόσωπα τρίτα που αυτός θα υποδείξει χρησιμοποιηθούν από τον ίδιο ή εκμισθωθούν πριν από την πάροδο της επταετίας, σε φόρο θα υπαχθεί ο εργολάβος για την αξία τους από το χρόνο της εκμίσθωσης ή χρησιμοποίησης τους.

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 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 στο με αρ. Πρωτ: Δ13 ΦΜΑΠ 1082051 ΕΞ 2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας «Άτυπη κωδικοποίηση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)» διευκρινίσθηκε:

«Σε περίπτωση ανέγερσης πολυκατοικίας με το σύστημα της αντιπαροχής, υπόχρεος σε φόρο και δήλωση Φ.Μ.Α.Π. είναι:

Ο οικοπεδούχος:

α) Για την αξία του οικοπέδου για μια επταετία από τη χορήγηση της αρχικής 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 από 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 οποιονδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν αυτά πριν την πάροδο της επταετίας.

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 επταετίας ή αφότου εκμισθωθούν ή κατά οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθούν πριν την πάροδο της επταετίας.

Ο αγοραστής:

Το διαμέρισμα που απέκτησε από την ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου αγοράς. 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. Δεν είναι απαραίτητη η σύνταξη ιδιαίτερου συμβολαιογραφικού εγγράφου παράδοσης, σε περίπτωση που αυτή προκύπτει από το συμβολαιογραφικό προσύμφωνο. Από το έτος 2000, υπόχρεος για φόρο, σε περιπτώσεις που έχουν συναφθεί συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing) είναι ο μισθωτής, για όσο χρονικό διάστημα διαρκεί η σύμβαση και όχι ο κάτοχος του ακινήτου.».

Επειδή εν προκειμένω βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων και σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι :

Α) Για τα κτίσματα εκτός σχεδίου που αναφέρονται στη κατάσταση «**A1**» της οικείας έκθεσης ελέγχου (καταστήματα και υπόγεια διαμερίσματα στη θέση «.....») προκύπτει ότι η σχετική άδεια οικοδομής εκδόθηκε την 04/05/1994 (αριθμ. άδειας/1994 Γραφείου Πολεοδομίας),

Κατόπιν αυτού για διάστημα επταετίας από την έκδοση της άδειας ήτοι μέχρι 04/05/2001 και δεδομένου ότι για τα υπό κρίση έτη, δεν προκύπτει ότι ο προσφεύγων έχει αποκτήσει εισοδήματα από εκμίσθωση αυτών, απαλλάσσονται από τον φόρο για τα έτη 2000 και 2001 ενώ υπόκεινται σε φόρο για τα έτη 2002-2007 και ως προς τον λόγο αυτό γίνεται αποδεκτή η υπό κρίση προσφυγή. (1)

Β) Για τα κτίσματα εντός σχεδίου που αναφέρονται στην κατάσταση «**Γ1**» της οικείας έκθεσης ελέγχου προκύπτει ότι :

-κατάστημα επιφάνειας 950,74 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.)

-κατάστημα επιφάνειας 950,74 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.)

-κατάστημα επιφάνειας 646,00 τ.μ. κείμενο στην(Ο.Τ.)

Τα εν λόγω καταστήματα κείνται σε οικόπεδο 1.598,72 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ' αριθμ.....άδειας οικοδομής Γραφείου Πολεοδομίας Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π. μέχρι και την εκμίσθωσή τους η οποία βάσει του από 10/11/2006 συμφωνητικού μίσθωσης μεταξύ του προσφεύγοντος και της εταιρείας «.....», άρχισε στις 22.05.2007 και όχι νωρίτερα καθώς μέχρι τότε τα ακίνητα αυτά ήταν μη αποπερατωμένα και χωρίς ρεύμα και νερό όπως αποδεικνύεται και από την σχετική άδεια οικοδομής από την οποία προκύπτει ότι η θεώρηση της άδειας για τη σύνδεση του ακινήτου με το δίκτυο της ΔΕΗ και της Υπηρεσίας ύδρευσης, έλαβε χώρα μόλις στις 30.04.2007.

Όμως βάσει της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικ. έτους 2007 και συγκεκριμένα βάσει του εντύπου «Ε2», προκύπτει ότι για τα εν λόγω καταστήματα ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα για το διάστημα από 01/11/2006-31/12/2006 λόγω εκμίσθωσης αυτών στην αναγραφόμενη και στο από 10/11/2006 συμφωνητικό μίσθωσης, μισθώτρια εταιρεία «.....», ΑΦΜ..... .

Κατόπιν αυτών τα εν λόγω καταστήματα δεν απαλλάσσονται του φόρου που τους έχει καταλογισθεί για το υπό κρίση έτος 2007.

-Κατάστημα επιφάνειας 208,85 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) ,

-Κατάστημα επιφάνειας 140,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....) ,

Τα ανωτέρω κτίσματα είναι κτισμένα σε οικόπεδο εκτάσεως 679,29 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει οικοδομικής άδειας έτους **1999**. Συγκεκριμένα το εν λόγω οικόπεδο ανήκε στον οικοπεδούχοκαι δυνάμει του με **αριθμ.....**προσυμφώνου συμφωνήθηκε να προβεί ο προσφεύγων στην ανέγερση οικοδομής και να παραδοθούν σε αυτόν, ως εργολαβικό αντάλλαγμα τα εν λόγω καταστήματα (σχετικό το με αριθμ.....πωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου).Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα εν λόγω κτίσματα λανθασμένα συμπεριελήφθησαν στο ΦΜΑΠ των ετών 2006 και 2007 (για το κατάστημα επιφάνειας 208,85 τ.μ.) και στο ΦΜΑΠ των ετών 2004 μέχρι 2007 (για το κατάστημα επιφάνειας 140,00 τ.μ.) καθώς η άδεια οικοδομής τους εκδόθηκε το 1999 και για μια επταετία εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π και επιπλέον απέκτησε αυτά την 27/02/2007.

Όμως βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα βάσει των εντύπων «Ε2» ,προκύπτει ότι ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα από εκμίσθωση αυτών και συγκεκριμένα :

-Για το κατάστημα επιφάνειας 140,00 τ.μ. ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα από εκμίσθωση αυτού, για το διάστημα από 28/02/2003-31/12/2003 με μισθωτή τον , ΑΦΜ

-Για το κατάστημα επιφάνειας 208,85 τ.μ. ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα από εκμίσθωση αυτού για το διάστημα από 01/12/2005-31/12/2005 με μισθωτή τον , ΑΦΜ

Κατόπιν αυτών τα εν λόγω κτίσματα δεν απαλλάσσονται του φόρου που τους έχει καταλογισθεί για τα υπό κρίση έτη.

-Κατάστημα επιφάνειας 223,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....),

-Κατάστημα επιφάνειας 148,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....),

Τα ανωτέρω κτίσματα είναι κτισμένα σε οικόπεδο εκτάσεως 716,02 τ.μ. και κατασκευάσθηκαν βάσει της **υπ'αριθμ.....οικοδομικής άδειας** Γραφείου Πολεοδομίας Συγκεκριμένα το εν λόγω οικόπεδο ανήκε στον οικοπεδούχοκαι δυνάμει του με αριθμ.....προσυμφώνου και εργολαβικού συμβολαίου συμφωνήθηκε να προβεί ο προσφεύγων στην ανέγερση οικοδομής και να του παραδοθούν ως εργολαβικό αντάλλαγμα τα εν λόγω καταστήματα (σχετ. το με **αριθμ.....**πωλητήριο συμβόλαιο του συμβολαιογράφου).Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα εν λόγω κτίσματα λανθασμένα συμπεριελήφθησαν στο ΦΜΑΠ του 2007 και επίσης λανθασμένα συμπεριλήφθησαν στο Φ.Μ.Α.Π των ετών 2003 μέχρι 2006 καθώς η άδεια οικοδομής τους εκδόθηκε το 1999 και για μια επταετία εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π.

Όμως βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα βάσει των εντύπων «Ε2» ,προκύπτει ότι ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα από εκμίσθωση αυτών για το διάστημα από 01/07/2002-31/12/2002 στον , ΑΦΜ

Κατόπιν αυτών τα εν λόγω καταστήματα δεν απαλλάσσονται του φόρου που τους έχει καταλογισθεί για τα υπό κρίση έτη.

-Κατάστημα επιφάνειας 233,00 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....),

-Κατάστημα επιφάνειας 170 τ.μ. κείμενο στη(Ο.Τ.....),

Τα ανωτέρω κτίσματα κατασκευάσθηκαν βάσει της υπ'αριθμ.....οικοδομικής άδειας Γραφείου Πολεοδομίας Ως εκ τούτου ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για μια επταετία ήτοι μέχρι και το έτος 2002 εξαιρούνται του Φ.Μ.Α.Π. και εσφαλμένα συμπεριλήφθηκε η αξία τους στον υπολογισμό του Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000-2002.

Όμως βάσει των υποβληθεισών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και συγκεκριμένα βάσει των εντύπων «Ε2» ,προκύπτει ότι ο προσφεύγων απέκτησε εισοδήματα από εκμίσθωση αυτών για το διάστημα από 01/01/2000-31/12/2000 στην , ΑΦΜ

Σημείωση: το κτίσμα επιφάνειας 170,00 τ.μ. αφορά υπόγεια αποθήκη η οποία αρχικά από τον προσφεύγοντα δηλώθηκε στα έντυπα «Ε2» των ετών 2000-2003 με επιφάνεια 233 τ.μ. ενώ στα λοιπά έτη 2004-2007 δηλώθηκε με επιφάνεια 170,00 τ.μ.

Κατόπιν αυτών τα εν λόγω καταστήματα δεν απαλλάσσονται του φόρου που τους έχει καταλογισθεί για τα υπό κρίση έτη.

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.

Ειδικά για τα ακίνητα για τα οποία έχει συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης, υπόχρεος σε φόρο είναι ο μισθωτής τους για όσο χρόνο διαρκεί η σύμβαση.

Για τα ακίνητα των επιχειρήσεων, που έχουν πωληθεί από τραπεζικά πιστωτικά ιδρύματα με παρακράτηση της κυριότητας μέχρι της αποπληρωμής του τιμήματος, υπόχρεος σε φόρο είναι ο αγοραστής από το χρόνο σύναψης των οριστικών συμβολαίων, εφόσον χρησιμοποιούνται για τη λειτουργία της αγοράστριας επιχείρησης.».

Επειδή στο άρθρο 10 παρ.2 του Π.Δ.186/1992 (Κ.Β.Σ.) ορίζεται:

«Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης.

Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα.

Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.».

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων ως ιδρυτής της υπό ίδρυση ανωνύμου εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, προέβη σε αγορά οικοπέδων εκτάσεως 1.483,00 τ.μ. και 1.078,78 τ.μ. (και με νεότερη καταμέτρηση 1.084,98 τ.μ.) κείμενωνκαι συγκεκριμένα αντίστοιχα στα Ο.Τ. ... και δυνάμει των υπ'αριθμ.....και συμβολαίων αγοραπωλησίας του συμβολαιογράφου Με το υπ'αριθμ...../13-12-2016 διαβιβαστικό εγγράφων, ο προσφεύγων προσκόμισε δύο πιστοποιητικά του Υποθηκοφυλακείου με τα οποία πιστοποιείται ότι η εταιρεία «.....» δεν μεταβίβασε μέχρι την ημερομηνία μέχρι την 27.07.2016 τα ακίνητα που αναγράφονται στα υπ'αριθμ.....καισυμβόλαια του Συμβολαιογράφου Τα προσκομισθέντα στοιχεία επιβεβαιώνουν την κατοχή της κυριότητας των ακινήτων από την υπό ίδρυση εταιρεία γεγονός που δεν αμφισβητήθηκε από τον έλεγχο. Ωστόσο όμως η υπό ίδρυση εταιρεία έκανε έναρξη εργασιών την **01.08.2005**. και ως εκ τούτου οι συναλλαγές μέχρι την έναρξη της υπό ίδρυση εταιρείας εμφανίζονται στο όνομα του ιδρυτή, τα υπό κρίση ακίνητα νέμεται ο ιδρυτής και οι σχετικές φορολογικές υποχρεώσεις Φ.Μ.Α.Π. που απορρέουν λόγω απόκτησης και κατοχής των εν λόγω οικοπέδων από την υπό ίδρυση εταιρεία, για το χρονικό διάστημα από την αγορά των ακινήτων μέχρι την έναρξη της εταιρείας, αναλογούν στον ιδρυτή και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή στο άρθρο 24 παρ.1 του ν.2459/1997 ορίζεται:

«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 2006, 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 του άρθρου 41 και 41Α του Ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α΄), 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...».

Επειδή στο άρθρο 2 παρ.1 του ΠΟΛ 1149/1994 ορίζεται:

«Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, καθώς και στη φορολογία αυτόματου υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.), εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνο αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα.

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε δώδεκα κατηγορίες.

.....
Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως:

α) Με το έντυπο 1 υπολογίζεται η αξία κατοικίας ή διαμερίσματος καθώς και επαγγελματικής στέγης σε όροφο κτιρίου μη προοριζόμενου, σύμφωνα με την οικοδομική άδεια, για κτίριο γραφείων ή γραφείων - καταστημάτων.

β) Με το έντυπο 2 υπολογίζεται η αξία της επαγγελματικής στέγης στο ισόγειο ή υπόγειο καθώς και σε όροφο κτιρίου που σύμφωνα με την οικοδομική άδεια είναι κτίριο γραφείων ή γραφείων - καταστημάτων.

γ) Με το έντυπο 3 υπολογίζεται η αξία:

γα) Του οικοπέδου.

γβ) Ποσοστών οικοπέδου που αντιστοιχούν σε υφιστάμενη ή μελλοντική επιφάνεια κτίσματος.

γγ) Ποσοστών οικοπέδου που δεν μπορούν να οικοδομηθούν λόγω εξάντλησης του συντελεστή δόμησης.

γδ) Δουλείας χρήσης ορισμένης επιφάνειας (σε δώμα, όροφο, πυλωτή ή ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου).».

Άρθρο 4

Επαγγελματική Στέγη στο ισόγειο ή υπόγειο και σε όροφο κτιρίου που σύμφωνα με την οικοδομική άδεια είναι κτίριο γραφείων ή γραφείων-καταστημάτων σε οικόπεδο εντός σχεδίου ή σε Οικισμό.

1. Φορολογητέα `Αξια

Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο 2 και είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της επαγγελματικής στέγης, το τυχόν ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικόπεδο και ορισμένους άλλους συντελεστές που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την τελική διαμόρφωση της.

Η αξία επαγγελματικής στέγης που βρίσκεται σε όροφο κτιρίου μη προοριζόμενου σύμφωνα με την οικοδομική άδεια, για κτίριο γραφείων ή γραφείων-καταστημάτων υπολογίζεται με το έντυπο 1.

Σε περίπτωση που στην επαγγελματική στέγη αντιστοιχεί και υπόλοιπο ποσοστό οικοπέδου, για τον υπολογισμό της αξίας του συμπληρώνεται υποχρεωτικά και το έντυπο 3.

Αν η επαγγελματική στέγη διαθέτει και ιδιόκτητες αθλητικές εγκαταστάσεις (πισίνα, γήπεδο τένις κ.λπ.), οπουδήποτε και αν βρίσκονται (π.χ. δώμα, οικόπεδο), η αξία τους υπολογίζεται χωριστά με το έντυπο 6Γ.

Σε περίπτωση κοινόχρηστων αθλητικών εγκαταστάσεων, η αξία τους επιμερίζεται ανάλογα με το ποσοστό συνιδιοκτησίας της επαγγελματικής στέγης στο οικόπεδο.

Αρθρο 5

Οικόπεδο εντός σχεδίου ή σε οικισμό

1. Φορολογητέα Άξια

Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο 3 και είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια του οικοπέδου, το τυχόν ποσοστό συνιδιοκτησίας και ορισμένους άλλους συντελεστές που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την τελική διαμόρφωση της.

Σε περίπτωση υπολογισμού της αξίας κάθετης ιδιοκτησίας, η αξία του ενιαίου οικοπέδου πολλαπλασιάζεται επί το ποσοστό συμμετοχής (Εκ/Ε) του εμβαδού (Εκ) της καθέτου ιδιοκτησίας στο εμβαδά (Ε) του ενιαίου οικοπέδου...».

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμ.πρωτ.Δ13 ΦΜΑΠ 1082051 ΕΞ 2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας «Άτυπη κωδικοποίηση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)», οι βασικές αναπροσαρμογές στις τιμές που εφαρμόζονται στα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων για τις δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. έγιναν :α)στις 27/12/1997 ΠΟΛ1333/23-12-1997 και ισχύουν για δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. ετών 1998 έως και 2001 και β)στις 16/03/2001 ΠΟΛ 1049/23.02.2001 και ισχύουν για δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. ετών 2002 έως και 2007. Η αξία των αγροτεμαχίων υπολογίζεται με τον αντικειμενικό τρόπο σύμφωνα με τα έντυπα ΑΑ-ΓΗΣ (ΠΟΛ 1220/16-11-1999) για δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. του έτους 2000 και επόμενων ετών, ενώ για τα έτη 1997 έως και 1999 ισχύουν τα συγκριτικά στοιχεία.

Επειδή ο προσφεύγων δυνάμει των υπ'αριθμ.....και του συμβολαίων πώλησης μεριδίων οικοπέδου του συμβολαιογράφου ,απέκτησε την πλήρη κυριότητα με ποσοστό 75% του οικοπέδου που βρίσκεται στηνστο Ο.Τ.έκτασης 1.598,72 τ.μ. και επ' αυτού δυνάμει της υπ'αριθμ..... /2001 άδειας οικοδομής κατασκευάσθηκαν δύο καταστήματα επιφάνειας 950,74 τ.μ. και ένα κατάστημα 646 τ.μ.. Ως εκ τούτου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας η εν λόγω ακίνητη περιουσία διαχωρίζεται σε δύο κατηγορίες :α)σε επαγγελματική στέγη (κατά την αποπεράτωση αυτών) και β)σε οικόπεδο και ο υπολογισμός των αξιών γίνεται σαφώς και διακριτά με το έντυπο 2 για την επαγγελματική στέγη και το έντυπο 3 για το οικόπεδο. Ο εν λόγω τρόπος υπολογισμού εφαρμόσθηκε από τον έλεγχο, όπως αναλυτικά και διακεκριμένα εμφανίζεται στις καταστάσεις Β1 «ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΟΙΚΟΠΕΔΩΝ ΕΝΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ» και Γ1 «ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΕΝΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ» με διακεκριμένες στήλες των προσδιοριστικών της αξίας, στοιχείων (τιμή ζώνης, Σ.Ε., Σ.Α.Ο. κτλ). Συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η φορολογητέα αξία εξαντλείται στην αξία των κτισμάτων, απορρίπτεται ως αβάσιμος καθόσον η αναφορά στον τρόπο απεικόνισης-αναγραφής των οριζόντιων ιδιοκτησιών στο έντυπο Ε9 ουδόλως επηρεάζει τον τρόπο προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων. Ενώ ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη αναφοράς των προσδιοριστικών στοιχείων της φορολογητέας αξίας απορρίπτεται ως αόριστος.

Επειδή ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για το οικόπεδο που βρίσκεται στηνστο Ο.Τ.έκτασης 200 τ.μ. εσφαλμένα συμπεριλήφθηκε στην αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 έως και 2007 καθόσον αγοράσθηκε δυνάμει του υπ'αριθμ.....συμβολαίου του συμβολαιογράφου, με σκοπό την ανέγερση οικοδομής και αυτό ισχυρίζεται ότι αποδεικνύεται από το υπ'αριθμ.....συμβόλαιο του ιδίου ως άνω συμβολαιογράφου. Ωστόσο τα προσκομισθέντα συμβόλαια αφορούν κατακόρυφη ιδιοκτησία(ημιτελής οικοδομή) ενός οικοπέδου εκτάσεως 604,72 τ.μ. το οποίο βρίσκεται εντός εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου της πόλης του Δήμου και στο Ο.Τ.και δεν προκύπτει να αφορούν το υπό κρίση οικόπεδο, το οποίο στο υποβληθέν Ε9, δηλώνεται από τον προσφεύγοντα στην θέση «.....» , Ο.Τ....., 200 τ.μ. και με έτος κτήσης 2000.

Σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του Φ.Μ.Α.Π. ο ιδιοκτήτης οικοπέδου δεν απαλλάσσεται του Φ.Μ.Α.Π. (ως σαφώς αναφέρεται στο άρθρο 22 του ν.2459/1997).

Επειδή επίσης ο προσφεύγων επικαλείται την απαλλαγή από τον φόρο των οικοπέδων και αγροτεμαχίων που ο ίδιος αγόρασε και κατέχει, και συγκεκριμένα επικαλείται την μη συμπερίληψη στην φορολογητέα αξία της ακίνητης περιουσίας του για σκοπούς Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000 έως και 2007 του α) αγροτεμαχίου 4.000 τ.μ. στην θέση «.....» και του β) του οικοπέδου που βρίσκεται στηνστο Ο.Τ.έκτασης 600 τ.μ., προβάλλοντας ως γενικό και βασικό ισχυρισμό ότι αποκτήθηκε με σκοπό την ανέγερση. Εντούτοις όμως για το μεν οικόπεδο προκειμένου να μη συμπεριληφθεί στην ακίνητη περιουσία που υπόκειται σε Φ.Μ.Α.Π. θα πρέπει να προκύπτει ότι έχει δοθεί στον εργολάβο με αντιπαροχή (ως άρθρο 22 του ν.2459/1997) γεγονός που δεν προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, για το αγροτεμάχιο δε, δεν εμπίπτει στις απαλλαγές που ορίζονται ρητώς και περιοριστικά στο άρθρο 23 του ν.2459/1997 καθώς οι εν λόγω απαλλαγές για την περίπτωση της δραστηριότητας του προσφεύγοντος αφορούν τα κτίσματα που ανεγείρονται και όχι τα οικόπεδα ή τα αγροτεμάχια.

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 και λόγω αυτού θεωρεί ότι η αξία της εν λόγω αποθήκης βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού ως βοηθητικού χώρου των καταστημάτων, ανέρχεται σε 26.085,76 ευρώ, για την 01.01.2000, 01.01.2001 και 32.204,43 ευρώ για την 01.01.2002 έως και 01.01.2007.

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 (ως κατάσταση Α1) είχαν δηλωθεί ως διαμερίσματα για όλα τα ημερολογιακά έτη 2007-2007, 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 κατόπιν των ανωτέρω και συγκεκριμένα κατόπιν των συμπερασμάτων που αναφέρονται με την ένδειξη **(1)** η φορολογητέα αξία των ακινήτων για τα υπό κρίση έτη διαμορφώνεται ως εξής :

ΕΤΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ				ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ Δ.Ε.Δ.	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 25 του ν.2459/1997	ΑΞΙΑ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΗ ΣΕ Φ.Μ.Α.Π. ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ
	ΑΝΙΚΗΤΑ-ΚΤΙΣΜΑΤΑ ΕΚΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ (Α1)	ΟΙΚΟΠΕΔΑ (Β1)	ΑΚΙΝΗΤΑ-ΚΤΙΣΜΑΤΑ ΕΝΤΟΣ ΣΧΕΔΙΟΥ (Γ1)	ΑΓΡΟΤΕΜΑΧΙΑ (Δ1)			
1/1/2000	0,00	33.588,00	163.936,79	86.508,43	284.033,22	202.494,50	81.538,73
1/1/2001	0,00	33.588,00	163.936,79	86.508,43	284.033,22	202.494,50	81.538,73
1/1/2002	212.589,75	54.965,05	187.161,88	86.508,43	541.225,11	243.600,00	297.625,11
1/1/2003	212.589,75	145.131,45	400.671,49	86.508,43	844.901,12	243.600,00	601.301,12
1/1/2004	212.589,75	271.906,44	467.353,97	86.508,43	1.038.358,59	243.600,00	794.758,59
1/1/2005	212.589,75	271.906,44	467.353,97	86.508,43	1.038.358,59	243.600,00	794.758,59
1/1/2006	212.589,75	187.914,60	585.302,42	86.508,43	1.072.315,20	243.600,00	828.715,20
1/1/2007	212.589,75	161.162,60	1.377.865,64	102.697,21	1.854.315,20	243.600,00	1.610.715,20

Συνημμένα αναλυτικές καταστάσεις Α1, Β1,Γ1 και Δ1 και κατάσταση υπολογισμού του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμ. πρωτ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος,, ΑΦΜ ως εξής :

α)την μερική αποδοχή αυτής ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων για τα έτη 2000 και 2001 και την τροποποίηση της υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2000, και της υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ,

β)την απόρριψη αυτής ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων για τα έτη 2002-2007 και την επικύρωση των : 1) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002, 2)υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.),για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2003, 3)υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2004,4) υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2005, 5)υπ'αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης

περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2006, και
 6) υπ' αριθμ.....Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης
 περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2007 του Προϊσταμένου
 της Δ.Ο.Υ.

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

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2000

	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	148.162,34 €	81.538,73 €
Διαφορά φόρου	444,49 €	244,62 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	533,38 €	293,54 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	977,87 €	538,16 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2001

	ΕΛΕΓΧΟΥ	Δ.Ε.Δ.
Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	235.538,04 €	81.538,73 €
Διαφορά φόρου	706,61 €	244,62 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	847,94 €	293,54 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.554,55 €	538,16 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2002

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	297.625,11 €
Διαφορά φόρου	1.047,88 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	1.257,45 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.305,33 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2003

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	601.301,12 €
Διαφορά φόρου	2.727,31 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	3.272,77 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.000,08 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2004

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	794.758,59 €
Διαφορά φόρου	3.949,06 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	4.738,87 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.687,93 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2005

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	794.758,59 €
Διαφορά φόρου	3.949,06 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	4.738,87 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	8.687,93 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2006

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	828.715,20 €
Διαφορά φόρου	4.940,38 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	5.928,46 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.868,84 €

Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01.01.2007

--	--

Αξία υποκείμενη σε Φ.Μ.Α.Π.	1.610.715,20 €
Διαφορά φόρου	12.088,19 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	14.505,83 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.594,02 €

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).