



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών
Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής
Υποστήριξης
Τμήμα Α7 – Επανεξέτασης
Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη
Αριθ. τηλ.: 2313 333246
Αριθ. fax: 2313333258

Αριθμός Απόφασης: **1571**
Ημερομηνία: **16-12-2016**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (Φ.Ε.Κ. 170Α'/26-07-2013).

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. Της με αριθμό Δ6Α 1118225 ΕΞ 2013 / 24-07-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 1.893Β'/2013) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

ε. Της με αριθμό Δ6Α 1198069 ΕΞ 2013 / 30-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.367Β'/2013) «Μετονομασία και

ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

στ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205 ΕΞ 2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (Φ.Ε.Κ. 3.250Β'/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της με αριθμό Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 / 08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

ζ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α. 1006534 ΕΞ 2015 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γ.Γ.Δ.Ε., καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

θ. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ι. Της ΠΟΛ.1002/31-12-2013 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 55Β'/16-01-2014).

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του-ΑΦΜ, με διεύθυνση επί της οδού, στο, κατά των με αριθμ. /2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., ετών 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 και 2007, αντίστοιχα, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμ.**2016** οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ετών 2000-2007, αντίστοιχα, των οποίων ζητείται η ακύρωση μερικά ή ολικά, και την από 8-6-2016 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τους με αριθμ. πρωτ.**2016** πρόσθετους λόγους επί της ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του - ΑΦΜ, με διεύθυνση επί της οδού, Τ.Κ., 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 αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ. έτους φορολογίας 2000, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 1.762,62 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 2.115,15 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 3.877,77 ευρώ.

β) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2001, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 3.467,50 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 4.161,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 7.628,50 ευρώ.

γ) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2002, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 4.027,71 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 4.833,25 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 8.860,96 ευρώ.

δ) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2003, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 4.181,92 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 5.018,30 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 9.200,22 ευρώ.

ε) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2004, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 4.067,34 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 4.880,81 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 8.948,15 ευρώ.

στ) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2005, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 4.321,11 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 5.185,33 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 9.506,44 ευρώ.

ζ) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2006, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 5.264,01 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 6.316,81 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 11.580,82 ευρώ.

η) Με την αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου τηςΔ.Ο.Υ., έτους φορολογίας 2007, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ποσό κύριου φόρου ύψους 5.169,69 ευρώ, πλέον ποσό πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 6.203,63 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό 11.373,32 ευρώ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στις δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π. για τα έτη 2000-2007 διαπιστώθηκε η ανακριβής υποβολή των εν λόγω δηλώσεων, που αφορά τον υπολογισμό της αξίας των ακινήτων.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση Ενδικοφανή Προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των ανωτέρω Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, ετών 2000-2007, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., **προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:**

Επί του νομικού πλαισίου

Ο προσφεύγων επικαλείται την απουσία δόλου και αμέλειας κατά την υποβολή των δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας ετών 2000-2007.

Επί του φορολογικού νομοθετικού πλαισίου

Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η επίδικη έκθεση ελέγχου στερείται σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας ενώ κατά τον προσδιορισμό του φόρου δεν λαμβάνονται υπόψη τα πραγματικά γεγονότα.

Επί των γενικών πλημμελειών των εκδοθέντων πράξεων

Ο προσφεύγων επικαλείται ότι :

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για τον έλεγχο των κρινόμενων υποθέσεων και επιβολή φόρων και προσαυξήσεων έχει υποπέσει σε παραγραφή.
2. Η αντιστροφή του βάρους της απόδειξης που επιχειρείται στην προκειμένη περίπτωση, δεν είναι νόμω επιτρεπτή.

Επί του ουσιαστικού μέρους της υπόθεσης

Ο προσφεύγων αμφισβητεί τον προσδιορισμό της αξίας των κάτωθι ακινήτων :

1. Οικοπέδου εμβαδού 4.500 τμ, κείμενου στην κτηματική περιοχή, νυν ΟΤ και πρώην αγροτεμαχίου (πρώην αμπελότοπου), η αξία του οποίου προσδιορίστηκε με το

σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού. Για το εν λόγω ακίνητο, ο προσφεύγων επικαλείται, ότι δεν προσδιορίζεται αν η εκτιμηθείσα, από τον έλεγχο, αξία, αντιστοιχεί στο σύνολο του οικοπέδου ή στο ποσοστό που κατέχει.

2. Ισόγειας κατοικίας εμβαδού 90 τ.μ. με υπόγεια αποθήκη εμβαδού 30 τ.μ., η οποία κτίστηκε σε οικόπεδο εμβαδού 2.250 τμ, με ποσοστό ιδιοκτησίας 100% πλήρους κυριότητας, στη θέση Ο προσφεύγων επικαλείται, ότι δεν αναγράφεται στην έκθεση ελέγχου, η θέση του συγκριτικού στοιχείου που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της αξίας του εν λόγω οικοπέδου, προσθέτοντας, ότι το συγκριτικό στοιχείο αφορά μεταβίβαση του 2005 ενώ οι τιμές του κρινόμενου ακινήτου αφορούν σε προγενέστερα έτη (2000-2004) και μεταγενέστερα αυτού, με συνέπεια η αξία του κρινόμενου οικοπέδου να προσδιορίζεται από τον έλεγχο σε πολλαπλάσιες τιμές.
3. Διώροφης οικίας με υπόγειο, με τα πάσης φύσεως παραρτήματα και παρακολουθήματα, τα οποία βρίσκονται σε οικόπεδο εκτάσεως 1.988, τμ, κείμενο στην κτηματική περιοχή, στην περιφέρεια του Δήμου, του Υποθηκοφυλακείου και Ειρηνοδικείου, του Νομού, στη θέση «.....», το οποίο οικόπεδο φέρει τον αριθμό, ΟΤ..... Ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο προσδιορισμός της αξίας του ανωτέρω οικοπέδου έγινε με άγνωστα συγκριτικά στοιχεία και με πολλαπλάσια αξία, ενώ η όλη διαδικασία προσδιορισμού αντίκειται στις διατάξεις της ΠΟΛ. 1079/2004.
4. Το σύνολο των αγροτεμαχίων όπως περιγράφονται στις σελίδες έως της έκθεσης ελέγχου της ...Δ.Ο.Υ. και συγκεκριμένα : α) Αγροτεμαχίου εμβαδού 1.692,29 τ.μ. στη θέση “Τ.....” ή “.....” στην κτηματική περιοχή του ΔήμουΝ. με ποσοστό ιδιοκτησίας 100% πλήρους κυριότητας. β) Αγροτεμαχίου εμβαδού 1.836,90 τ.μ. στην κτηματική περιοχή του Δήμου Ν. στη θέση “.....” ή “.....” με ποσοστό ιδιοκτησίας 33,33% εξ αδιαιρέτου, πλήρους κυριότητας μέχρι 28-11-2002 και από 29-11-2002 με ποσοστό ιδιοκτησίας 100% πλήρους κυριότητας. γ) Αγροτεμαχίου εμβαδού 1.875 τ.μ. στην κτηματική περιοχήτης Κοινότητας, με ποσοστό συνιδιοκτησίας 18,75 % εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας. δ) Αγροτεμαχίου εμβαδού 10.437 τ.μ. στην κτηματική περιοχήκαι επί της εθνικής οδού με ποσοστό συνιδιοκτησίας 18,75% εξ αδιαιρέτου, πλήρους κυριότητας. ε) Αγροτεμαχίου εμβαδού 7.500 τ.μ., στη θέση χιλιόμετρο δημοσίας οδού, της εποικισθείσης περιοχής του αγροκτήματος της Κοινότητας της Επαρχίας του Νομού με ποσοστό συνιδιοκτησίας 18,75% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας. στ) αγροτεμαχίου εμβαδού 4.183 τ.μ. στη θέση «.....» της με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33%) εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας.

Για τα ανωτέρω αγροτεμάχια ο προσφεύγων επικαλείται ότι ο προσδιορισμός της αξίας τους διενεργήθηκε με βάση συγκριτικά στοιχεία, τα οποία δεν προσιδιάζουν με τα κρινόμενα ακίνητα, τόσο ως προς τη θέση όσο και ως προς το χρόνο φορολογίας.

5. Επιπλέον αμφισβητείται η αξία των κάτωθι :

1.α) Υπογείου χώρου – αποθήκης εμβαδού 30 τ.μ, επί της οδού (άλλοτε και μετέπειτα), 1β) Διαμερίσματος εμβαδού 105 τμ, ημιυπογείου, με πρόσοψη επί της οδού, καθότι το ημιυπόγειο διαμέρισμα φορολογήθηκε ως ισόγειο, και η υπόγεια αποθήκη είναι επιφάνειας 30 τ.μ.

2. Οικοδομής, όπως περιγράφεται στην σελ. έως της έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ., επί της, η οποία έχει χαρακτηριστεί, όπως προκύπτει από την υπ' αριθμόν πρωτ. απόφαση του Υπουργείου Πολιτισμού (Διεύθυνσης Λαϊκού Πολιτισμού Τμήματος Νεοτέρων Μνημείων) που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ1994, ως έργο τέχνης και ως ιστορικό διατηρητέο μνημείο σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1469/50 (ΦΕΚ169/Α/07.08.1950) «περί προστασίας ειδικής κατηγορίας οικοδομημάτων και έργων τέχνης μεταγενέστερων του 1830». Τα περιγραφόμενα στην έκθεση ελέγχου, ακίνητα, περιήλθαν, κατά 5,00% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας, στον ελεγχόμενο με το υπ' αριθμόν1974 πωλητήριο συμβόλαιο του άλλοτε Συμβολαιογράφου Κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος, μη ορθά φορολογήθηκε η μεταφορά του συντελεστή δόμησης, καθότι το εν λόγω ακίνητο είναι ακατάλληλο προς χρήση.

3. Διώροφης οικοδομής, επί της οδού, η οποία έχει χαρακτηριστεί από το Υπουργείο Πολιτισμού με την Υ.Α. (ΦΕΚ99) και σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1469/50 «περί προστασίας ειδικής κατηγορίας οικοδομημάτων και έργων τέχνης μεταγενέστερων του 1830», ως ιστορικό διατηρητέο μνημείο. Τα περιγραφόμενα στην έκθεση ελέγχου ακίνητα, περιήλθαν κατά 10,00% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας στον ελεγχόμενο με το υπ' αριθμόν1975 πωλητήριο συμβόλαιο του άλλοτε Συμβολαιογράφου Ακολούθως, ο ελεγχόμενος με το υπ' αριθμό2001 πωλητήριο συμβόλαιο της μεταβίβασε το ανωτέρω εμπράγματο δικαίωμα επί των κατωτέρω περιγραφόμενων ακινήτων. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι μεταβιβάστηκε το ανωτέρω ακίνητο στις 16/12/2001 και συνεπώς μη νόμιμα φορολογήθηκε για το έτος 2001.

4. Αγροτεμαχίου στην περιοχή της, καθότι η αξία του εν λόγω ακινήτου προσδιορίζεται, από τον έλεγχο, ως οικοπέδου.

Επιπροσθέτως, με τους από πρόσθετους λόγους, επί της με αριθμό κατάθεσης, ασκηθείσας προσφυγής και τα προσκομιζόμενα νέα στοιχεία τα οποία δεν ήταν στη

διάθεση της Δ.Ο.Υ., κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ο προσφεύγων προτάσσει τον επαναπροσδιορισμό της αξίας των κάτωθι ακινήτων :

1. Ακινήτου επί της οδού, του οποίου κατείχε ποσοστό συνιδιοκτησίας 10%, καθότι το εν λόγω ποσοστό έχει μεταβιβαστεί δια πωλήσεως ήδη από το έτος 2001, όπως προκύπτει και από το με αριθμό προσκομιζόμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο της συμβολαιογράφου (σχετικό 1). Επίσης επικαλείται ότι στον τίτλο δεν αναγράφεται δικαίωμα μεταφοράς συντελεστή δόμησης, και συνεπώς μη ορθά φορολογήθηκε γι αυτό. Επιπρόσθετα, αναφέρει ότι από λάθος και παράλειψη του λογιστή δηλώθηκαν επί σειρά ετών τα μικτά τ.μ. και όχι τα καθαρά, με αποτέλεσμα, να μην έχουν φορολογηθεί προσηκόντως τα εν λόγω ακίνητα.
2. Επί της οδού, λόγω αποδοχής κληρονομιάς ήδη από τις 9.4.1990 του πατέρα του, αποδέχθηκε το (18,75% ενός οικοπέδου 144,84 τ.μ. καθώς και το 50% μιας παλαιάς μονοκατοικίας 50 τ.μ.. Στις 2.6.1995, με το υπ¹ αρ.1995 εργολαβικό συμβόλαιο της συμβολαιογράφουκαι με το υπ' αρ. συμβόλαιο συνένωσης ιδιοκτησιών της ίδιας συμβολαιογράφου, το οικόπεδο στο οποίο κατείχε ποσοστό 18,75 % συνενώθηκε με το διπλανό οικόπεδο έκτασης 120,45 τ.μ., σε σύνολο ήδη 265,29 τ.μ. και το υπ' αρ.1996 συνακόλουθο συμβόλαιο διανομής, έλαβε ως αντιπαροχή ένα διαμέρισμα στον όροφο έκτασης 42,50 τ.μ. Η οικοδομή ανεγέρθηκε και το εν λόγω διαμέρισμα παραδόθηκε στις 12.12.2001, το οποίο και μεταβίβασε αμέσως δια πώλησης, όπως προκύπτει από το υπ' 6.032/12.12.2001 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, ακριβές αντίγραφο του οποίου προσκομίζει (σχετικό 2), μαζί με το με αρ.2001 πιστοποιητικό μεταγραφής του Υποθηκοφυλακείου
3. Επί της οδού, στην πλατεία, στο οποίο κατείχε ποσοστό 9,375% του 5^{ου} ορόφου λόγω της από1994 αποδοχή κληρονομιάς, επισημαίνει ότι ο λογιστής του εκ παραδρομής δήλωσε μεγαλύτερη αξία και συγκεκριμένα 6.576.616 δρχ. ενώ από το έλεγχο προέκυψε αξία μικρότερη και ειδικότερα 6.054.700 δρχ. Επίσης επικαλείται ότι, το εν λόγω ακίνητο έχει μεταβιβαστεί δια πωλήσεως, όπως προκύπτει από το με αρ.2001 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, ακριβές αντίγραφο του οποίου προσκομίζει (σχετικό 3).
4. Επί της οδού το εν λόγω ακίνητο αγοράστηκε στις1968 κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου 146 τ.μ. μικτά-20% = 168 τ.μ. καθαρά γραφεία, με τους διαδρόμους, το wc και τους κοινόχρηστους χώρους, επισημαίνοντας ότι ο έλεγχος υπολόγισε υπερτιμημένα τις αξίες τους. Επιπλέον υποστηρίζει ότι τα καθαρά τ.μ., φαίνονται και από τις Δηλώσεις της ΔΕΗ.

5. **Αγροτεμαχίου έκτασης 4.183 τ.μ.**, το οποίο περιήλθε στην πλήρη κυριότητά του κατά ποσοστό $1/3$, εξ αδιαιρέτου, για το οποίο ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι πρόκειται για αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου, εκτός Ζώνης, χωρίς δυνατότητα ποτίσματος, χρήσιμο μόνο για καλλιέργεια σιτηρών. Το ανωτέρω ακίνητο μεταβιβάστηκε στις2002, και συνεπώς μη ορθά φορολογήθηκε για όλο το έτος 2002.
6. Υπογείου επί της οδού, έκτασης 173,58 τ.μ. μικτά - $20\% = 138,40$ τ.μ. το οποίο αποκτήθηκε στις 19.12.2002 και για το οποίο ο προσφεύγων επισημαίνει ότι εκ παραδρομής δηλώθηκε αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προσδιόρισε ο έλεγχος. Επιπλέον προσθέτει ότι εκ παραδρομής και από αμέλεια του λογιστή δεν δηλώθηκε αξία για τα φορολογικά έτη 2005 και 2007.
7. Οικοπέδου στην περιοχή, υποστηρίζοντας ότι βάσει του2002 συμβολαίου αντίγραφο του οποίου προσκομίζει (σχετικό 4), μεταβιβάστηκε δια πώλησης σ' αυτόν, το $1/3$ του ποσοστού που κατείχε ο αδελφός του, Στο εν λόγω συμβολαιογραφικό έγγραφο, ορίζεται τίμημα αλλά και προσωρινή εκτίμηση από τη Δ.Ο.Υ. ποσού 8.500 ευρώ. Συνεπώς, ο φορολογικός έλεγχος, προβαίνει σε μια υπερεκτιμημένη αξία του οικοπέδου.
8. Αγροτεμαχίου, στην, στο οποίο ανεγέρθηκαν δύο οικίες των 90 τ.μ. ισόγειες και δύο υπόγειες αποθήκες, 30 τ.μ., έκαστη. Για το εν λόγω ακίνητο ο προσφεύγων επικαλείται ότι αποτελεί αγροτεμάχιο και όχι οικόπεδο και προσκομίζει τη με αριθμό πρωτ.2016 απάντηση- βεβαίωση της Δ/σης Τεχνικών Υπηρεσιών & Περιβάλλοντος του Δήμου, του Νομού από την οποία προκύπτει ότι το εν λόγω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός οικισμού και εκτός σχεδίου (σχετικό 5). Επίσης προσκομίζει και τη με αριθμό1986 βεβαίωση του Δασαρχείου, σύμφωνα με την οποία το εν προκειμένω αγροτεμάχιο κείται στη θέση εμβαδού 4.532 τ.μ., η οποία δεν είναι δασική έκταση ούτε δασικού χαρακτήρα.
9. Διατηρητέου κτιρίου επί της οδού Για το συγκεκριμένο ακίνητο επισημαίνει ότι : α) το οικόπεδο επί του οποίου βρίσκεται το κτίριο είναι έκτασης 417,70 τ.μ. και όχι 437 τ.μ., όπως εκ παραδρομής δηλώθηκε, β) το υπόγειο, το κατάστημα ισογείου, τα πατάρια, ο α', β', γ', δ' και ε' όροφος είναι μικρότερης επιφάνειας, γ) τα 2 καταστήματα Κ1 και Κ2 κείτονται επί της παρόδου, της οδού, τα 3 καταστήματα Κ3, Κ4, Κ5 έχουν πρόσοψη επί της οδού, ενώ, το κατάστημα Κδ (αποθήκη) είναι εντελώς τυφλό, εντός της στοάς. Όλα τα ανωτέρω αναφέρονται, καθότι κατά τον προσφεύγοντα, η αντικειμενική αξία των ακινήτων διαμορφώνεται ανάλογα με το πού έχουν αυτά πρόσοψη. Τέλος, επικαλείται ότι στον τίτλο δεν γίνεται πουθενά αναφορά περί συντελεστή μεταφοράς δόμησης. Προσκομίζει το υπ' αρ.1973 συμβόλαιο πώλησης του άλλοτε συμβολαιογράφουκαθώς και αποτύπωση των κατόψεων της οικοδομής (σχετικό 6).
10. Ακινήτου του έκτου ορόφου επί της οδού Ο προσφεύγων επισημαίνει ότι πρόκειται για βιοτεχνικό χώρο και κατά την υποβολή της δήλωσης : α) εσφαλμένα

συμπεριέλαβε τα μικτά τ.μ. και όχι τα καθαρά και β) η αξία του ανωτέρω ακινήτου δεν είχε δηλωθεί εκ παραδρομής για τα φορολογικά έτη 2005 και 2007.

11. Ακινήτου επί της οδού, επί του οποίου κατέχει ποσοστό 5% επί του διατηρητέου κτιρίου. Ο προσφεύγων επικαλείται ότι εκ παραδρομής δηλώθηκε πατάρι 30 τ.μ. ενώ στην πραγματικότητα υφίστανται 2 ημι-ανώγεια και 2 ημιυπόγεια, ενώ από λάθος δηλώθηκαν τα μικτά και όχι τα καθαρά τ.μ.. Επίσης προσθέτει ότι, καθότι διατηρητέο κτίριο, εσφαλμένα φορολογήθηκε το δικαίωμα μεταφοράς συντελεστή δόμησης, όπως προκύπτει και από τον τίτλο ιδιοκτησίας (συμβόλαιο 9944/1976 του άλλοτε συμβολαιογράφου, σχετικό 7).
12. Ακινήτου επί της οδού, το οποίο έχει χαρακτηριστεί διατηρητέα οικοδομή. Ο προσφεύγων επισημαίνει ότι βάσει του υπ' αρ.1988 προσυμφώνου του άλλοτε συμβολαιογράφου ορίζονται στο υπόγειο τ.μ. μικτά 366,40 και καθαρά 279, στο ισόγειο μικτά 366,40 και καθαρά 20, στον α' όροφο μικτά 281,40 και καθαρά 209, στον β' όροφο μικτά 281,40 και καθαρά 209, στον γ' όροφο 281,40 και καθαρά 210 και στον δ' όροφο 152,33 τ.μ. μικτά και καθαρά 141,34. (σχετικά 9 και 10).
13. **Αγροτεμαχίου**, του οποίου κατέχει το 22,50 %. Για τον προσδιορισμό της αξίας του ανωτέρω ακινήτου, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι υπολογίστηκε επιφάνεια 4.500 τ.μ. ενώ σύμφωνα με τα προσκομιζόμενα δημόσια έγγραφα έως τις 29.7.2002 η έκταση ορίζεται σε 2.992 τ.μ. και για τα έτη 2003-2007 στα 3.782,92 τ.μ. (σχετικό 11). Επιπρόσθετα, υποστηρίζει ότι στο φύλλο ελέγχου δεν αναφέρεται αν τα 66.856 ευρώ αφορούν στο 100% του οικοπέδου ή στο ποσοστό ιδιοκτησίας 22,50%. Έχει ήδη λάβει χώρα η διόρθωση στο Ε9 για τα έτη 2000-2002 στα 2.992 τ.μ. και για τα έτη 2003-2007 στα 3.782,92 τ.μ.
14. Τριών διατηρητέων κτιρίων επί της, για τα οποία ο προσφεύγων επισημαίνει ότι όπως προκύπτει από τις εκθέσεις ζημιών σεισμού από τις 20.6.1978 της δ/σης σεισμολογίας του Υπουργείου Δημοσίων Έργων (σχετικά 13), αλλά και από την περιγραφή καταστάσεως και επί μέρους αποκαταστάσεως του πολιτικού μηχανικού, όλοι οι χώροι των κτιρίων είναι κλειστοί και ανεκμετάλλευτοι πλην ενός ισογείου καταστήματος υγειονομικού ενδιαφέροντος. Επιπρόσθετα, στον τίτλο δεν αναφέρεται δικαίωμα μεταφοράς συντελεστή δόμησης και ως εκ τούτου ο έλεγχος μη ορθά φορολόγησε το δικαίωμα μεταφοράς συντελεστή δόμησης.
15. Ακινήτου στην, για το οποίο ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι, την επικαρπία (100%) κατέχει η σύζυγος του,, ενώ τη ψιλή κυριότητα, ο υιός του, (συμβόλαιο γονικής παροχής υπ' αρ.1997 της συμβολαιογράφου σχετικό 14). Ο ίδιος διατηρεί μόνο δικαίωμα οίκησης, επισημαίνοντας ότι το εν λόγω αγροτεμάχιο βρίσκεται εκτός σχεδίου εκτός οικισμού, ενώ, εντός του οικοπέδου βρίσκεται κατοικία 201 τ.μ. - 20% = 161,15 τ.μ. σε ισόγειο και α' όροφο, με υπόγειο παρκινγκ και αποθήκη 92,95 τ.μ. - 20% = 74,36 τ.μ. καθαρά.
16. Ακινήτου επί της οδού, στην περιοχή των Το συγκεκριμένο ακίνητο περιλαμβάνει ένα α' υπόγειο μικτών τ.μ. 105 και καθαρών 84, και ένα β' υπογείο τυφλού

μικτών τ.μ. 30 και καθαρών 24. Επίσης εκ παραδρομής το α' υπόγειο εμφανίζεται ως ημιυπόγειο και ο έλεγχος μη ορθά προέβη στη φορολόγηση του ως ημιυπόγειο ενώ, όπως προκύπτει και από την βεβαίωση της πολιτικού μηχανικού και τις επισυναπτόμενες σ' αυτό φωτογραφίες (σχετικό 16), πρόκειται για υπόγειο.

17. Ακινήτου επί της οδού Για το συγκεκριμένο ακίνητο ο προσφεύγων επισημαίνει ότι εξαντλήθηκε ο συντελεστής δόμησης ενώ τα καθαρά μέτρα των διαμερισμάτων είναι λιγότερα από εκείνα που υπολογίστηκαν από τον έλεγχο.
18. Αγροτεμαχίου στην **περιοχή, έκτασης 1.700 τ.μ.** Κατά τον προσφεύγοντα και λόγω αμέλειας του λογιστή το συγκεκριμένο ακίνητο δηλώθηκε με μεγαλύτερη αξία από εκείνη που προσδιόρισε ο έλεγχος, με αποτέλεσμα η αξία των ακινήτων να εμφανίζεται υπερτιμημένη.
19. Αγροτεμαχίου στην **περιοχήέκτασης 1.601,50 τ.μ.** για το οποίο ο προσφεύγων υποστηρίζει, ότι ο έλεγχος εσφαλμένα προσδιόρισε μεγαλύτερη αξία από την πραγματική, καθότι βρίσκεται εκτός σχεδίου και εκτός ζώνης, και πρόκειται για μη οικοδομήσιμο (σχετικό το τοπογραφικό διάγραμμα του πολιτικού μηχανικού).
20. Διατηρητέου κτιρίου επί της οδού Κατά τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος πρόκειται για ακατάλληλο προς χρήση κτίριο ενώ ο έλεγχος υπερεκτίμησε την αξία του. Επιπλέον φορολόγησε το δικαίωμα μεταφοράς συντελεστή δόμησης ενώ από το τίτλο δεν προκύπτει το δικαίωμα αυτό.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά τις ως άνω οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. ετών 2000-2007, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτές εμπροθέσμως και παραδεκτως προσβάλλονται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

A. Επί του νομικού πλαισίου

Επειδή, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, η φορολογική διοίκηση έχει –κατ'αρχήν – δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου,

χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση, (Στε 1253/92, 3278/92, 2266/95 & 3333/95) εκτός και αν ρητά ο νομοθέτης απαιτεί την ύπαρξη δόλου (Στε 53/92, 457/94). Σύμφωνα με τη νομολογία, η ανακρίβεια της δήλωσης αποτελεί διοικητική κύρωση η οποία συνδέεται με την παραβίαση της υποχρέωσης του φορολογούμενου για “ακριβή” δήλωση των στοιχείων που υποβάλλει. Οι κυρώσεις (πρόστιμα και προσαυξήσεις) μάλιστα την περίπτωση αυτή επιβάλλονται χωρίς την ύπαρξη αμέλειας ή δόλου, αν και όπως κρίθηκε, είναι δυνατή η άρση του αξιόποινου σε περίπτωση ανώτερης βίας. Η θέση αυτής της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι οι κυρώσεις δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεών του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία. Συνεπώς, η φορολογική δήλωση του κατά νόμο υπόχρεου, συνιστά εκπλήρωση υποχρέωσης δημοσίου δικαίου με την οποία ο φορολογούμενος γνωστοποιεί στη φορολογική αρχή τα ακριβή στοιχεία για την εξατομίκευση του φορολογικού νόμου. Για το λόγο αυτό, η ανακρίβεια της δήλωσης συνδέεται με επαχθείς κυρώσεις, χωρίς μάλιστα η επιβολή τους να συνδέεται με την ύπαρξη υπαιτιότητας στο πρόσωπο του υποχρέου. Ο νομοθέτης απαλλάσσει τον υπόχρεο, μόνο σε περίπτωση που ο τελευταίος ακολούθησε την ερμηνεία που έχει δοθεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας ή τις εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών.

Στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος έκρινε τις υποβληθείσες δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, ως ανακριβείς, στα πλαίσια διοικητικής παράβασης η οποία προέκυψε λόγω διαφοράς κατά τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τα έτη 2000-2007 και επιβλήθηκαν οι αντίστοιχες κυρώσεις, ήτοι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας. Συνεπώς, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθότι η ανακρίβεια των δηλώσεων ΦΜΑΠ δεν αποτελεί ποινική κύρωση αλλά διοικητική παράβαση, στα πλαίσια της οποίας δεν εξετάζεται η ύπαρξη δόλου ή αμέλειας.

B. Επί του φορολογικού νομοθετικού πλαισίου

Επειδή σύμφωνα με την αρ. Πρωτ. ΔΕΛ Α 1069048 ΕΞ 2014/2-5-2014 με θέμα : “ οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν. 4174/2013 Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας” παρέχονται οι απαραίτητες ερμηνευτικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων που αναφέρονται στο παραπάνω θέμα.

Ειδικότερα για το άρθρο 28 του ΚΦΔ διευκρινίζονται τα παρακάτω:

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός

διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου. Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο.

Ακολούθως, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ, προβλέπεται ότι μετά την 1.1.2014 για υποθέσεις οποιουδήποτε φορολογικού ελέγχου που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την 1.1.2014 εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Δ. για όσα αφορούν την έκδοση της πράξης.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 19 προβλέπεται ότι στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν γενικές φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν κατά φορολογία στην αντίστοιχη χρονική περίοδο.

Επειδή, από τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, προκύπτει ότι ο έλεγχος ακολούθησε και εφάρμοσε όλες τις διαδικασίες που προβλέπονται τόσο από τις ισχύουσες σχετικές διατάξεις του ν.2459/1997 (ΦΜΑΠ), όσο και της ανωτέρω διευκρινιστικής εγκυκλίου, και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος επί μη τήρησης του φορολογικού νομικού πλαισίου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Γ. Επί των γενικών πλημμελειών των εκδοθεισών πράξεων

1.Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση πράξεων

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: « Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.2459/1997, σχετικά με τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου - παραγραφή - ατέλειες: «7. Για την καταχώρηση των δηλώσεων, που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπόλοιπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν, εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά. 2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ.118/1973.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 102 του ν.δ. 118/1973, για την παραγραφή δικαιώματος επιβολής φόρου και προστίμου: «7. Το Δημόσιον εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου :**α) προκειμένου για ανακριβή δήλωση, μετά από την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση**».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικίων, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».

Επειδή όμως το δεύτερο εδάφιο του ως άνω άρθρου και νόμου καταργήθηκε με την παρ. 7 του άρθρου 4 του ν.3899/2010 (ΦΕΚ 212/Α717.12.2010), η παράταση παραγραφής ισχύει για υποθέσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα

του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Ν. 4098/2012 ορίζεται ότι: «1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 37 παρ 5 του Ν 4141/2013 «5. Από τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2013 και μετά».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4203/2013 ορίζεται ότι : «οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων, επιβολής του φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων που λήγουν στις 31.12.2013 παρατείνονται κατά δύο έτη από τη λήξη τους (ήτοι **μέχρι 31-12-2015**) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντολές ελέγχου μέχρι τις 31.12.2013 και συγκεκριμένα στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και

β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος **ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013** 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 σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22 Ν 4337/2015 ορίζεται 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 περαιτέρω στο άρθρο 72§3 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «...Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται».

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι, αφενός, ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ. 1/1/11-9-2015 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσ/νίκης, η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της αριθμ. 1/0/27-12-2013 αρχικής εντολής, λόγω αποχώρησης του αρχικού ελεγκτή από το τμήμα ελέγχου, και αφετέρου, για τα περί παραγραφής ΦΜΑΠ ισχύει η δεκαετία, απορρίπτοντας σε κάθε περίπτωση τον ισχυρισμό του υπόχρεου ότι οι ως άνω διατάξεις αφορούν μόνο φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες οι προθεσμίες έληγαν πρωτογενώς και όχι κατά παράταση, δεδομένου ότι οι φορολογικοί νόμοι είναι τυπικοί και δεν επιδέχονται διασταλτικής ερμηνείας και εξ αυτού του λόγου ο ισχυρισμός περί του αντιθέτου τυχάνει αβάσιμος.

2. Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί της αντιστροφής του βάρους της απόδειξης

Επειδή, κατά την νομολογία, το βάρος της απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει κατ'αρχήν, η φορολογική διοίκηση (ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Τούτων έπεται ότι η τέλεση της φορολογικής παράβασης, μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις.

Στην προκειμένη περίπτωση, η έκθεση ελέγχου περιέχει τα βασικά στοιχεία της αιτιολογίας των επίδικων πράξεων, αναγράφει στις σελίδες, τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων και εκτίθενται λεπτομερειακά και εμπειρισταωμένα τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, περαιτέρω, κατά το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., 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.

Ενόψει των εκτεθέντων, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

3. Αναφορικά με τον ισχυρισμό περί ανεπαρκούς αιτιολογίας

Επειδή, κατά το άρθρο 64 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η φορολογική διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.

Από τη μελέτη των στοιχείων της υπόθεσης και συγκεκριμένα της έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας ετών 2000-2007, προκύπτει ότι αυτή περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του ελέγχου περί της ανακρίβειας των δηλώσεων Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας. Επιπλέον, για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων, αντλήθηκαν στοιχεία δημόσια έγγραφα τα οποία προσκόμισε, είτε ο ίδιος φορολογούμενος, είτε διαβιβάστηκαν από άλλη δημόσια αρχή. Τέλος, αξίζει να σημειωθεί ότι στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και πριν τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου με τα οριστικά αποτελέσματα της, απεστάλησαν δια του με αριθμό RE 613794742GR, συστημένου εγγράφου, το από 21/4/2016 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, με συνημμένα τις πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ΦΜΑΠ ετών 2000-2007, προκειμένου ο φορολογούμενος να διατυπώσει εγγράφως, τις απόψεις του, για τα αποτελέσματα του ελέγχου εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών, η οποία παρήλθε άπρακτη.

4. Αναφορικά με το ουσιαστικό μέρος της υπόθεσης

1. Αναφορικά με το **οικοπέδο εμβαδού 4.500 τμ**, κείμενου στην κτηματική περιοχή, νυν ΟΤκαι πρώην αγροτεμαχίου, αναφέρουμε ότι αναπόσπαστο στοιχείο της έκθεσης ελέγχου αποτελεί το φύλλο υπολογισμού της αξίας οικοπέδου (έντυπο 3 – οικοπέδου), από το οποίο προκύπτει σαφώς, ότι η αξία που αναγράφεται στην έκθεση, αντιστοιχεί στο ποσοστό 22,50 % της συνολικής αξίας του ακινήτου. Εξάλλου, μέσα στο σώμα της έκθεσης, και συγκεκριμένα στην σελίδα, απεικονίζεται ξεκάθαρα, με τη μορφή πίνακα, η εκτιμηθείσα αξία των 66.856,20 ευρώ, που αντιστοιχεί στο ποσοστό 22,5% που κατέχει ο προσφεύγων.

Επιπλέον, βάσει των προσκομιζόμενων στα πλαίσια των πρόσθετων λόγων προσφυγής (σχετικό 11), και συγκεκριμένα της με αριθμό πρωτ.1992 απόφασης του Νομάρχη περί κύρωσης της αριθ..... μελέτης εφαρμογής καθώς και της με πράξης διόρθωσης περιοχής έκτασης με επισυναπτόμενο τον πίνακα πράξης εφαρμογής, με τα οποία διαπιστώνεται ότι τα μέτρα του ανωτέρω οικοπέδου μειώνονται σε 2.992 τ.μ. Συνεπώς, η φορολογητέα αξία του ακινήτου, βάσει

της μειωμένης έκτασης προσδιορίζεται, για τα έτη 2000 και 2001 στο ποσό των 10.905.840 δρχ. ήτοι 32.005,40 ευρώ, για το έτος 2002 στο ποσό των 44.451,95 ευρώ και για τα έτη 2003-2007 στο ποσό των 56.202,58 ευρώ. Ανακεφαλαιώνοντας :

Έτος φορολ.	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελεγχου	Δηλωθείσα αξία	φορολογητέα αξία βάσει απόφασης
2000	οικόπεδο	2992	22,50%	16.402.500 δρχ.	1.215.000 δρχ.	10.905.840 δρχ.
2001	οικόπεδο	2992	22,50%	16.402.500 δρχ.	1.215.000 δρχ.	10.905.840 δρχ.
2002	Οικόπεδο	2992	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	44.451,95 €
2003	οικόπεδο	3.782,92	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	56.202,58 €
2004	οικόπεδο	3.782,92	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	56.202,58 €
2005	οικόπεδο	3.782,92	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	56.202,58 €
2006	οικόπεδο	3.782,92	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	56.202,58 €
2007	οικόπεδο	3.782,92	22,50%	66.856,20 €	3.565,67 €	56.202,58 €

2. Αναφορικά με το ακίνητο στη **θέση** σημειώνουμε, ότι δεν τίθεται θέμα εφαρμογής της ΠΟΛ. 1079/2004, καθότι η ανωτέρω περιοχή δεν έχει ενταχθεί ακόμη στο σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού. Η αξία του ανωτέρω ακινήτου υπολογίσθηκε από τον έλεγχο, με βάση συγκριτικά στοιχεία, βάσει της έκθεσης εκτίμησης της Δ.Ο.Υ., η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της έκθεσης ελέγχου. Συγκεκριμένα η έκθεση εκτίμησης αναφέρει, ότι το συγκριτικό στοιχείο - οικόπεδο έκτασης 2.416,13 τ.μ. εντός του οικισμού της, προσομοιάζει με το κρινόμενο ακίνητο, αλλά πλεονεκτεί ως προς το χρόνο φορολογίας (ΦΜΑ2005). Για το λόγο αυτό, η αξία του κρινόμενου ακινήτου προσδιορίστηκε με μία λογική μείωση της τάξης 5% για τα έτη 2004 και προγενέστερα και με μια αύξηση της τιμής της τάξης των 5%, για τα επόμενα έτη, 2006 και 2007. Αξίζει επιπλέον να σημειωθεί, ότι το συγκριτικό στοιχείο μειονεκτεί έναντι του κρινόμενου, καθότι αφορά μεταβίβαση ποσοστού 5% εξ αδιαιρέτου, παράμετρος μειωτική, αλλά εντούτοις χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο, η ίδια αξία του συγκριτικού αυτού στοιχείου, προσαρμοσμένη μόνο ως προς το χρόνο φορολογίας. Συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

3. Σχετικά με το οικόπεδο που βρίσκεται στη θέση «.....», κτηματική περιοχή, στην περιφέρεια του Δήμου, αναφέρουμε ότι βάσει της εκτιμηθείσας έκθεσης της Δ.Ο.Υ., χρησιμοποιήθηκε ως συγκριτικό στοιχείο οικόπεδο με αριθμό ΟΤ., επιφανείας 1.002 τ.μ. το οποίο μεταβιβάστηκε, λόγω δωρεάς εν ζωή, προς 9 ευρώ το τ.μ. (αρ. Φακέλου Ζ2006). Το κρινόμενο, μειονεκτεί ως προς το χρόνο εκτίμησης 01/01/2000 έως και 01/01/2006, αλλά πλεονεκτεί ως προς το χρόνο εκτίμησης 01/01/2007. Για το λόγο αυτό, η αξία του κρινόμενου ακινήτου προσδιορίστηκε με μία λογική μείωση της τάξης των 40 λεπτών για τα έτη 2006 και προγενέστερα. Συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

4. Όσον αφορά στα αγροτεμάχια:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 24 του Ν. 2459/97, 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 περαιτέρω στην **ΑΥΟ1049552/121/0013 ΠΟΛ.1118/19.5.1999** σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας ακίνητης περιουσίας ορίζεται ότι: «...2. Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 24, για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σ' αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 3 του Ν.1521/1950 και οι διατάξεις των άρθρων 41 και 41α' του Ν.1249/1982, όπως ισχύουν. 3. Με τα άρθρα 41 του Ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43/Α') και 41α' του Ν.2386/1996 (ΦΕΚ 43/Α'), καθιερώνεται αντικειμενικός τρόπος εκτίμησης της αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεά ή προίκα. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων των ανωτέρω άρθρων, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό. Στα ανωτέρω άρθρα

αναφέρεται σαφώς ότι, για τον υπολογισμό της αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που υπάρχει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, **εφαρμόζεται ο αντικειμενικός προσδιορισμός**, με μόνη εξαίρεση τον υπολογισμό της αξίας για επιβολή φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που υπολογίζεται η μεγαλύτερη αξία. Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων, προκύπτουν τα ακόλουθα: **Για τον υπολογισμό του Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας σε περιοχές που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, λαμβάνεται υπόψη η αξία όπως προσδιορίζεται από το αντικειμενικό σύστημα και όχι το τίμημα που αναγράφεται στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο, ανεξάρτητα αν αυτό είναι μικρότερο ή μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας».**

Συγκεκριμένα:

α) Για το αγροτεμάχιο στη θέση «.....» στην κτηματική περιοχή της άλλοτε Κοινότητας και ήδη Δήμου, επιφάνειας 1.700 τ.μ. και με την εμβαδομέτρηση του 2002 επιφάνειας 1.836,90 τ.μ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας, μέχρι και της 28-11 - 2002 και από 29-11 -2002 με ποσοστό ιδιοκτησίας 100%, πλήρους κυριότητας, για τα έτη 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 και 2006, ως κάτωθι :

Έτος φορολ.	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελεγχου	Δηλωθείσα αξία	φορολογητέα αξία βάσει απόφασης
2000	αγροτεμάχιο	1837	33,33%	4.959.900 δρχ.	8.500.000 δρχ.	4.959.900 δρχ.
2001	αγροτεμάχιο	1837	33,33%	4.959.900 δρχ.	8.500.000 δρχ.	4.959.900 δρχ.
2002	αγροτεμάχιο	1837	33,33%	14.552,35 €	24.942,48	14.552,35 €
2003	αγροτεμάχιο	1837	100,00%	48.507,82 €	74.834,92 €	48.507,82 €
2004	αγροτεμάχιο	1837	100,00%	48.507,82 €	74.834,92 €	48.507,82 €
2005	αγροτεμάχιο	1837	100,00%	48.507,82 €	28.988,09 €	48.507,82 €
2006	αγροτεμάχιο	1837	100,00%	48.507,82 €	74.834,92 €	48.507,82 €
2007	αγροτεμάχιο	1837	100,00%	48.507,82 €	28.988,09 €	48.507,82 €

Σημειώνεται για τα έτη 2005 και 2007 η προσδιορισθείσα φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου δεν μεταβάλλεται.

β) Για το αγροτεμάχιο στην κτηματική περιοχή, επιφάνειας **1.875 τ.μ.** με ποσοστό συνιδιοκτησίας 18,75% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται, ως κάτωθι:

Έτος φορολογίας	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ. Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελεγχου	Δηλωθείσα αξία	φορολογητέα αξία βάσει απόφασης
2000	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	18.984,38 δρχ.	18.000 δρχ.	18.984,38 δρχ.
2001	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	18.984,38 δρχ.	18.000 δρχ.	18.984,38 δρχ.
2002	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	52,82 €	53,79 €
2003	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	52,82 €	53,79 €
2004	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	52,82 €	53,79 €
2005	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	70,43 €	53,79 €
2006	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	52,82 €	53,79 €
2007	αγροτεμάχιο	1.875	18,75%	53,79 €	70,43 €	53,79 €

Σημειώνεται για τα έτη 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 και 2006 η προσδιορισθείσα φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου δεν μεταβάλλεται.

γ) Για το αγροτεμάχιο στη θέση «.....» της Κοινότητας, επιφάνειας 4.183 τ.μ. με ποσοστό συνιδιοκτησίας 33,33% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται ως κάτωθι :

Έτος φορολογίας	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ. Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελέγχου	Δηλωθείσα αξία	Τελική φορολογητέα αξία
2000	αγροτεμάχιο	4.183	33,33%	11.294.100 δρχ.	21.000.000 δρχ.	11.294.100 δρχ.
2001	αγροτεμάχιο	4.183	33,33%	11.294.100 δρχ.	21.000.000 δρχ.	11.294.100 δρχ.
2002	αγροτεμάχιο	4.183	33,33%	33.136,89 €	61.628,76 €	33.136,89 €

5.1. Σχετικά με το ακίνητο στην **οδό**, περιοχή, το οποίο σύμφωνα με το με αριθμό1997 Συμβόλαιο Δωρεάς εν ζωή αποτελείται από έναν υπόγειο χώρο - αποθήκη, επιφανείας 30τ.μ. και ημιυπόγειο διαμέρισμα επιφανείας 105τ.μ αναφέρουμε ότι σύμφωνα με το Έντυπο 1 (Φύλλο Υπολογισμού Αξίας Ακινήτου, Κατοικία ή Διαμέρισμα) υπόγειο θεωρείται ο όροφος ή τμήμα ορόφου που χαρακτηρίζεται ως υπόγειο στην αντίστοιχη άδεια της Πολεοδομικής Υπηρεσίας

(εγκεκριμένα σχέδια) ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γενικά σε κάθε τίτλο κτήσης του. Απαιτείται η προσκόμιση των αποδεικτικών στοιχείων σε όλες τις περιπτώσεις υπογείων εκτός των περιπτώσεων που ο υπόγειος χώρος έχει είσοδο αποκλειστικά από το κεντρικό κλιμακοστάσιο ή από εσωτερικό ισόγειο χώρο ή είναι χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων. Ημιυπόγειοι χώροι θεωρούνται ισόγειοι, εκτός αν αποδεικνύεται μετά από προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας Πολεοδομικής Υπηρεσίας, ότι αυτοί είναι υπόγειοι. Επίσης αναφέρουμε ότι κατά τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας του υπογείου λήφθηκε υπόψη επιφάνεια 30 τ.μ..

Ενόψει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

5.2. Αναφορικά με ακίνητο επί της οδού, (α/α 5.2 της ασκηθείσας προσφυγής και α/α 14 των πρόσθετων λόγων) και τον ισχυρισμό της μη νόμιμης φορολόγησης μεταφοράς του συντελεστή δόμησης καθότι πρόκειται για κτίριο ακατάλληλο προς χρήση, σημειώνουμε ότι, το δικαίωμα μεταφοράς του συντελεστή δόμησης σε άλλο ακίνητο, προκύπτει από το γεγονός, ότι το συγκεκριμένο ακίνητο επί της οδού έχει χαρακτηριστεί σύμφωνα με την από την υπ αρ. πρωτ. ΥΠΠ/ΔΙ/ΛΑΠ/Γ/21565/992/26.04.1994 απόφαση του Υπουργείου Πολιτισμού (Διεύθυνσης Λαϊκού Πολιτισμού Τμήματος Νεοτέρων Μνημείων) που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 384/Β/24.05.1994, ως έργο τέχνης και ως ιστορικό διατηρητέο μνημείο σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1469/50 (ΦΕΚ169/Α/07.08.1950) «περί προστασίας ειδικής κατηγορίας οικοδομημάτων και έργων τέχνης μεταγενέστερων του 1830». Συνεπώς η μεταφορά του συντελεστή δόμησης δεν εξαρτάται από την κατάσταση του κτίσματος και ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

5.3. Σχετικά με το ακίνητο επί της **οδού** κατά ποσοστό 10% εξ αδιαιρέτου πλήρους κυριότητας (α/α 5.3 λόγο της ασκηθείσας προσφυγής και του με α/α 1 των πρόσθετων λόγων) αναφέρουμε, ο έλεγχος προσδιόρισε τον Φόρο Μεγάλης Ακινήτης Περιουσίας μόνο για τα έτη 2000 και 2001 λόγω μεταβίβασης του ακινήτου με το με αριθμό 2001 συμβόλαιο πώλησης. Το ανωτέρω ακίνητο αποτελείται από υπόγειο, ισόγειο και έναν όροφο και το υπόλοιπο του συντελεστή δόμησης το οποίο δεν μπορεί να αξιοποιηθεί, αποτελεί δικαίωμα μεταφοράς. Εξάλλου από την υπ'αρ./2001 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης των ανωτέρω Ακινήτων, που υποβλήθηκε στηνΔ.Ο.Υ. και από το φάκελο της υπόθεσης, προέκυψε ότι μεταβιβάστηκε και φορολογήθηκε δικαίωμα μεταφοράς δόμησης. Επίσης, σημειώνουμε ότι, στο με αριθμό2001 συμβόλαιο μεταβίβασης δεν αναγράφεται αν τα μέτρα είναι καθαρά ή μικτά, και ως εκ τούτου ορθώς υπολογίστηκαν τα μέτρα που αναγράφονται σε αυτό. Συνεπώς ο ισχυρισμός περί της μη νόμιμης φορολόγησης μεταφοράς του συντελεστή δόμησης είναι αβάσιμος.

6. Αναφορικά με το ακίνητο επί της **οδού**, σημειώνουμε ότι από το με αριθμό2001 συμβόλαιο αγοραπωλησίας, ο προσφεύγων μεταβίβασε ένα διαμέρισμα στον τρίτο όροφο οικοδομής, καθαρής επιφάνειας 42,50 τ.μ., κατά ποσοστό 18,75% εξ αδιαιρέτου, που έλαβε ως αντιπαροχή, βάσει του με αριθμού1996 συμβολαίου διανομής επί κοινού ακινήτου περιουσίας, μεταξύ των συγγενικών, πριν την ανέγερση. Συνεπώς, γίνεται δεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος για την διαγραφή της φορολογητέας αξίας ποσού 3.458,69 €, για τα έτη 2002-2007.

7. Αναφορικά με το ακίνητο επί της οδού (**..... όροφος**) σημειώνουμε ότι ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την αξία κτισμάτων σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης και οικισμών όπως ισχύει στο 1ο διαμέρισμα Θεσ/νίκης από 01 /04/1986 (ΠΟΛ 108/1986) και το έντυπο 2- επαγγελματικής στέγης (ΠΟΛ. 1149/1994). Περαιτέρω, επειδή η δηλωθείσα αξία ήταν μεγαλύτερη της φορολογητέας αξίας, βάσει ελέγχου, ο έλεγχος έκρινε τη δηλωθείσα φορολογητέα αξία ως ειλικρινή.

Ενόψει των ανωτέρω, και σύμφωνα με το άρθρο 24 του ν. 2459/97, λαμβάνεται υπόψη η φορολογητέα αξία, όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο βάσει των διατάξεων άρθρων 41 και 41^α του ν. 1249/82, με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού και το έντυπο 2, ως :

Έτος φορολ.	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ. Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελέγχου	Δηλωθείσα αξία	φορολογητέα αξία βάσει απόφασης
2000	Επαγγελματική στέγη	324	9,38%	4.594.099 δρχ.	6.576.616 δρχ.	6.054.700 δρχ.
		89		1.460.601 δρχ.		
				6.054.700δρχ.		
2001	Επαγγελματική στέγη	324	9,38%	4.594.099 δρχ.	6.576.616 δρχ.	6.054.700 δρχ.
		89		1.460.601 δρχ.		
				6.054.700δρχ.		

Σημειώνουμε ότι από 01-01-2002 έπαυσε η φορολογική του υποχρέωση, λόγω μεταβίβασης του εν λόγω εμπράγματος δικαιώματος.

8. Αναφορικά με το ακίνητο επί της **οδού** , σημειώνουμε ότι καταλαμβάνει ολόκληρο τον έκτο όροφο ο οποίος αποτελεί μια ενιαία οριζόντια ιδιοκτησία, στην οποία δεν υπάρχει προσδιορισμός μικτών και καθαρών τ.μ. Επιπλέον αναφέρουμε ότι, οι δηλώσεις της Δ.Ε.Η. δεν αποτελούν αποδεικτικά στοιχεία για τον προσδιορισμό της επιφάνειας. Περαιτέρω, ο έλεγχος προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την αξία κτισμάτων σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης και οικισμών όπως ισχύει στο 1ο διαμέρισμα Θεσ/νίκης από 01/04/1986 (ΠΟΛ 108/1986) και με τις αντικειμενικές αξίες που ίσχυαν κατά την 01/01/1998 έως και 04/03/2001 την αντικειμενική αξία σε **17.242.308δρχ** για τα έτη 2000 - 2001 και με τις αντικειμενικές αξίες που ίσχυαν κατά την 05/03/2001 έως και 01/01/2007 την

αντικειμενική αξία σε **63.221,806** για τα έτη 2002 -2007. Ενόψει όλων των ανωτέρω απορρίπτεται ως αβάσιμος, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

9. Σχετικά με το ακίνητο επί της **οδού**, σημειώνουμε ότι ο έλεγχος προσδιορίζει τη φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την αξία κτισμάτων σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης και οικισμών όπως ισχύει στο από 01/04/1986 (ΠΟΛ 108/1986) και το έντυπο 5- αποθήκης (ΠΟΛ.1149/1994) με τις αντικειμενικές αξίες που ίσχυαν κατά την 05/03/2001 έως και 01/01/2007 την αντικειμενική αξία σε 1.393,46€ για τα έτη 2003 - 2007. Σε κάποια όμως, εκ των ελεγχόμενων ετών η δηλωθείσα φορολογητέα αξία είναι μεγαλύτερη της φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου, γι' αυτό και ο έλεγχος έκανε δεκτή τη δηλωθείσα φορολογητέα αξία ως ειλικρινή. Επίσης, επισημαίνουμε, ότι ενώ στις δηλώσεις ΦΜΑΠ 2003, 2004 και 2006 δηλώθηκε το εμπράγματο δικαίωμα επί του συγκεκριμένου περιγραφόμενου ακινήτου, στις δηλώσεις ΦΜΑΠ 2005 και 2007 δεν συμπεριλήφθηκε χωρίς να προκύπτει από τους τίτλους ιδιοκτησίας που υποβλήθηκαν μεταβίβαση του ακινήτου που να δικαιολογεί τη μη φορολογική υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΜΑΠ 2005 και 2007

Ενόψει των ανωτέρω, λαμβάνεται υπόψη, η φορολογητέα αξία, όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον έλεγχο βάσει των διατάξεων άρθρων 41 και 41^α του ν. 1249/82, με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού και το έντυπο 5- αποθήκης, ως κάτωθι:

Έτος φορολογίας	Κατηγορία ακινήτου	Επιφ. Τ.μ.	Ποσοστ. Ιδιοκτησίας	Φορολ.αξία Βάσει ελέγχου	Δηλωθείσα αξία	φορολογητέα αξία βάσει απόφασης
2003	Υπόγεια Αποθήκη	174	8,5%	1.393,46 €	1.840,44 €	1.393,46 €
2004	Υπόγεια Αποθήκη	174	8,5%	1.393,46 €	1.840,44 €	1.393,46 €
2005	Υπόγεια Αποθήκη	174	8,5%	1.393,46 €	0,00 €	1.393,46 €
2006	Υπόγεια Αποθήκη	174	8,5%	1.393,46 €	1.840,44 €	1.393,46 €
2007	Υπόγεια Αποθήκη	174	8,5%	1.393,46 €	0,00 €	1.393,46 €

Σημειώνεται για τα έτη 2005 και 2007 η προσδιορισθείσα φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου δεν μεταβάλλεται.

10.Αναφορικά με το **οικόπεδο στην** σημειώνουμε ότι ο προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων διενεργήθηκε κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/82 και προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία της μονοκατοικίας με αντικειμενικά κριτήρια, αξίας κτισμάτων

ακινήτων με προκαθορισμένες Τιμές Εκκίνησης Κόστους Κατασκευής Κτισμάτων ανά περιοχή και είδος ακινήτου, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες είναι εκτός σχεδίου, ενώ του οικοπέδου με το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων. Συγκεκριμένα ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία της μονοκατοικίας με το έντυπο Κ2 - Μονοκατοικίας (ΠΟΛ. 1310/03-12-1996), ενώ του οικοπέδου με συγκριτικά στοιχεία της ΔΟΥ σύμφωνα με το ΔΑΠ υπ' αριθμόν2016 (βλ. Προσδιορισμός αγοραίας αξίας ακινήτων, σελ.) και επαναπροσδιορίζει τη φορολογητέα αξία του ακινήτου για τα έτη 2000 έως και 2007 καθότι δεν την έκρινε ορθά υπολογισμένη. Επιπλέον σημειώνουμε ότι η αξία του ακινήτου όπως αναφέρεται στο προσκομιζόμενο με α/α 4 σχετικό, είναι προσωρινή με την έννοια ότι σε περίπτωση ελέγχου επιβάλλονται και οι αντίστοιχοι φόροι. Κατόπιν των ανωτέρω, απορρίπτεται ως αβάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

11. Αναφορικά με το ακίνητο επί της οδού επισημαίνουμε ότι η εν λόγω οικοδομή αποτελείται από υπόγειο χώρο, ισόγεια επαγγελματική στέγη, επαγγελματική στέγη στον 1ο, 2ο, 3ο, 4ο και 5ο όροφο, στις οποίες ο προσφεύγων κατέχει ποσοστό συνιδιοκτησίας 2,5%. Επίσης σημειώνουμε ότι δεν έχει συσταθεί οριζόντια ιδιοκτησία και συνεπώς δεν λαμβάνεται υπόψη στην περίπτωση αυτή το κριτήριο πρόσοψης. Επιπλέον, στο υπ' αριθ.1997 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου, δεν αναγράφεται αν τα μέτρα του ακινήτου είναι καθαρά ή μικτά και ως εκ τούτου ορθώς υπολογίστηκαν τα μέτρα που αναγράφονται σε αυτό. Σχετικά με τον ισχυρισμό της μη νόμιμης φορολόγησης μεταφοράς του συντελεστή δόμησης, σημειώνουμε ότι, το δικαίωμα μεταφοράς του συντελεστή δόμησης σε άλλο ακίνητο, προκύπτει από το γεγονός, ότι το συγκεκριμένο ακίνητο έχει χαρακτηριστεί ως διατηρητέο με το από 2-11-1983 Π.Δ. που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 734/Δ/28-11-1983 και συνεπώς ορθά φορολογήθηκε. Εκ των ανωτέρω, απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

12. Αναφορικά με το ακίνητο επί της οδού το οποίο περιλαμβάνει μια επαγγελματική στέγη στον όροφο της οικοδομής, σημειώνουμε ότι από τον έλεγχο προσδιορίστηκε η φορολογητέα αξία κατ'εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/82 και σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την αξία κτισμάτων σε περιοχές εντός σχεδίου πόλης και οικισμών όπως ισχύει στο από 01 /04/1986 (ΠΟΛ 108/1986) και το έντυπο 2-επαγγελματική στέγη. Επειδή, επίσης στο με αριθμό1997 συμβόλαιο διανομής, αναγράφεται η επιφάνεια των μικτών μέτρων διενεργήθηκε μείωση αυτών κατά 10% σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41-41 Α του Ν. 1249/1982. Συνεπώς, απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

13. Αναφορικά με το ακίνητο επί της οδού, επισημαίνουμε στο υπ' αρ.2007 συμβόλαιο δεν αναγράφεται αν τα μέτρα του ακινήτου αντιστοιχούν στα μικτά ή καθαρά και ως εκ τούτου ορθώς υπολογίστηκαν τα μέτρα που αναφέρονται σε αυτό. Σχετικά με τον ισχυρισμό της μη νόμιμης φορολόγησης μεταφοράς του συντελεστή δόμησης καθότι πρόκειται για κτίριο ακατάλληλο προς χρήση, σημειώνουμε ότι, το δικαίωμα μεταφοράς του συντελεστή δόμησης σε άλλο ακίνητο, προκύπτει από το γεγονός, ότι το συγκεκριμένο ακίνητο έχει χαρακτηριστεί όπως προκύπτει από

την υπ'αριθμόν πρωτ. ΥΠΠ/ΔΙΛΑΠ/Γ/30705/1943/07.08.1985 απόφαση του Υπουργείου Πολιτισμού (Διεύθυνσης Λαϊκού Πολιτισμού Τμήματος Νεοτέρων Μνημείων) που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 551/Β/19.09.1985, ως έργο τέχνης και ως ιστορικό διατηρητέο μνημείο σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1469/50 (ΦΕΚ169/Α/07.08.1950) «περί προστασίας ειδικής κατηγορίας οικοδομημάτων και έργων τέχνης μεταγενέστερων του 1830», και συνεπώς ορθά φορολογήθηκε. Εκ των ανωτέρω, απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

14. Όσο αφορά στο ακίνητο επί της **οδού** και το υπ'αριθ.1988 προσύμφωνο πώλησης του συμβολαιογράφου, δεν αναγράφεται αν τα μέτρα του ακινήτου είναι καθαρά ή μικτά και ως εκ τούτου ορθώς υπολογίστηκαν τα μέτρα που αναγράφονται μέσα σε αυτό. Συνεπώς απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

15. Σχετικά με το ακίνητο στην, σημειώνουμε ότι περιλαμβάνει διώροφη οικία επιφάνειας 201,45 τ.μ. με υπόγειο επιφ. 192,95 τμ με ανοικτή πισίνα επιφ. 55 τμ στον ακάλυπτο του αγρού, σε αγρό Ε = 4.078 τμ, με ποσοστό ιδιοκτησίας 100%, επικαρπία για τη σύζυγο του ελεγχόμενου και με ποσοστό ιδιοκτησίας 100% ψιλή κυριότητα για τον υιό του ελεγχόμενου. Ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας διενεργήθηκε από τον έλεγχο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/82 και συγκεκριμένα, προσδιορίζεται η φορολογητέα αξία της μονοκατοικίας και της πισίνας με αντικειμενικά κριτήρια, αξίας κτισμάτων ακινήτων με προκαθορισμένες Τιμές Εκκίνησης Κόστους Κατασκευής Κτισμάτων ανά περιοχή και είδος ακινήτου, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες είναι εκτός σχεδίου, ενώ του αγροτεμαχίου με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την αξία γης σε περιοχές εκτός σχεδίου χωρίς ειδικούς όρους δόμησης με τις επιμέρους αναμορφώσεις τιμών στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα. Καθότι στο συμβόλαιο με αριθμό1997 γονικής παροχής δεν αναγράφεται αν τα μέτρα του ακινήτου είναι καθαρά ή μικτά και ως εκ τούτου ορθώς υπολογίστηκαν τα μέτρα που αναγράφονται μέσα σε αυτό. Συνεπώς απορρίπτεται ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος.

16. Όσο αφορά το ακίνητο επί της **οδού**, το οποίο είναι κτισμένο σε οικοπέδο 253,80 τ.μ. έχει εξαντληθεί ο συντελεστής δόμησης και δεν υπολογίστηκε υπόλοιπο δόμησης. Αυτό που υπολογίστηκε σε έντυπο Κ2 μονοκατοικίας είναι η πισίνα σε κλειστό χώρο και η αξία του οικοπέδου με τα τετραγωνικά της πισίνας. Όσο αφορά στο διαμέρισμα του τρίτου ορόφου, σημειώνουμε ότι έχει έκταση 129,40 καθαρά τ.μ., το διαμέρισμα του τέταρτου ορόφου έχει έκταση 97,50 τ.μ. καθαρά, και το διαμέρισμα του ισογείου κατά 50% εξ αδιαιρέτου, έχει έκταση 67,70 τ.μ. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι για το ανωτέρω ακίνητο ορθά έχει υπολογιστεί η φορολογητέα από τον έλεγχο αξία, και ο ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

17. Σχετικά με το **αγροτεμάχιο επιφάνειας 1.601,50 τ.μ.**, και βάσει της εμβαδομέτρησης του 2004 επιφάν. **1.692,29 τμ**, στη **θέση «.....»** στην κτηματική περιοχή της άλλοτε Κοινότητας και ήδη Δήμου με ποσοστό ιδιοκτησίας 100% πλήρους κυριότητας, σημειώνουμε ότι ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας του εν λόγω ακινήτου έγινε κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/82, με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για την

αξία γης σε περιοχή εκτός σχεδίου, χωρίς ειδικούς όρους δόμησης με τις επιμέρους αναμορφώσεις τιμών στο ελεγχόμενο χρονικό διάστημα.

Ο έλεγχος έκρινε τη δηλωθείσα φορολογητέα αξία του ανωτέρω ακινήτου ως μη ορθή και προσδιόρισε την αντικειμενική αξία με το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ (ΠΟΛ. 1310/30-12-1998) με τις αντικειμενικές αξίες που ίσχυαν κατά την 01 /01 /2000 έως και 01/01 /2007 .

Ενόψει των ανωτέρω, ορθά υπολογίστηκε από τον έλεγχο η φορολογητέα αξία του ανωτέρω αγροτεμαχίου και ο ισχυρισμός επί του αντιθέτου προβάλλεται ως αβάσιμος.

18. Αναφορικά με το ακίνητο επί της αναφέρουμε ότι η εν λόγω οικοδομή, έχει χαρακτηριστεί από το Υπουργείο Χωροταξίας, οικισμού και περιβάλλοντος με το ΦΕΚ 734/Δ/28.11.1983, ως διατηρητέο κτίριο. Σχετικά με το ισχυρισμό της μη νόμιμης φορολόγησης μεταφοράς του συντελεστή δόμησης, καθότι πρόκειται για κτίριο ακατάλληλο προς χρήση, σημειώνουμε ότι, το δικαίωμα μεταφοράς του συντελεστή δόμησης σε άλλο ακίνητο, προκύπτει από το γεγονός, ότι το συγκεκριμένο ακίνητο, έχει χαρακτηριστεί, όπως προκύπτει από το ΦΕΚ 734/Δ/28.1.1983, ως διατηρητέο μνημείο. Συνεπώς η μεταφορά του συντελεστή δόμησης δεν εξαρτάται από την κατάσταση του κτίσματος και ο ανωτέρω ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.: , κατοίκου επί της οδού την τροποποίηση : α) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2000, β) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2001, γ) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής Πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2002, δ) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2003, ε) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2004, στ) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2005, ζ) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2006 και η) της υπ'αρίθμ.2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2007 ως, ακολούθως:

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

Υπ' αριθ. 2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2000 σε δρχ.

01/01/2000	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ ΣΥΖΥΓΟΥ

Αξία ακίνητης Περιουσίας	281.387.991	33.000.000	368.992.257	33.245.958	333.518.680	33.245.958
Αξία ακίνητης περιουσίας ανήλικου τέκνου	16.307.120	16.307.120	20.675.626	20.675.626	20.675.626	20.675.626
Σύνολο	297.695.111	49.307.120	389.667.883	53.921.584	354.194.306	53.921.584
Αφορολόγητο	138.000.000		138.000.000		138.000.000	
Αύξηση αφορολόγητου λόγω ανηλίκων	34.500.000		34.500.000		34.500.000	
Συνολική φορολογητέα αξία	174.502.231		271.089.467		235.615.890	
Κύριος φόρος	747.013	0	1.347.626	0	1.113.695	0
Φόρος που βεβαιώθηκε		0	747.013	0	747.013	0
Υπόλοιπο φόρου	747.013	0	600.613	0	366.682	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)		0	720.736	0	440.018	0
Σύνολο	747.013	0	1.321.349 ή 3.877,77 €	0	806.700 ή 2.367,42 €	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2001 σε δρχ.

01/01/2001	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	227.295.143	36.000.000	379.079.502	50.891.160	359.814.926	50.891.160
Αξία ακίνητης περιουσίας ανήλικου τέκνου	17.307.120	17.307.120	26.557.360	26.557.360	26.557.360	26.557.360
Σύνολο	244.602.263	53.307.120	405.636.862	77.448.520	386.372.286	77.448.520
Αφορολόγητο	138.000.000		138.000.000		138.000.000	
Αύξηση αφορολόγητου λόγω ανηλίκων	17.250.000		17.250.000		17.250.000	
Συνολική φορολογητέα αξία	142.659.383		327.835.382		308.570.806	
Κύριος φόρος	563.297	0	1.744.848	0	1.609.996	0
Φόρος που βεβαιώθηκε			563.297		563.297	0

Υπόλοιπο φόρου	563.297	0	1.181.551	0	1.046.699	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			1.417.861	0	1.256.039	0
Σύνολο	563.297	0	2.599.412 ή 7.628,50 €	0	2.302.738 ή 6.757,85 €	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2002 σε ευρώ

01/01/2002	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	578.180,31	57.445,05	1.206.040,95	124.451,52	1.141.296,01	124.451,52
Αξία ακίνητης περιουσίας ανήλικου τέκνου	15.574,82	15.574,82	37.446,08	37.446,08	37.446,08	37.446,08
Σύνολο	593.755,13	73.019,87	1.243.487,03	161.897,60	1.178.742,09	161.897,60
Αφορολόγητο	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Αύξηση αφορολόγητου λόγω ανηλίκων	61.650,00		61.650,00		61.650,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	117.925,00		856.534,63		791.789,69	
Κύριος φόρος	353,78	0	4.381,49		3.928,27	0
Φόρος που βεβαιώθηκε			353,78	0	353,78	0
Υπόλοιπο φόρου	353,78	0	4.027,71	0	3.574,49	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			4.833,25	0	4.289,39	0
Σύνολο	353,78	0	8.860,96	0	7.863,88	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2003 σε ευρώ

01/01/2003	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	572.975,64	47.870,87	1.221.736,43	124.451,52	1.180.850,04	124.451,52

Αξία ακίνητης περιουσίας ανήλικου τέκνου	15.574,82	15.574,82	37.446,08	37.446,08	37.446,08	37.446,08
Σύνολο	588.550,46	63.445,69	1.259.182,51	161.897,60	1.218.296,12	161.897,60
Αφορολόγητο	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Αύξηση αφορολόγητου λόγω ανηλίκων	61.650,00		61.650,00		61.650,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	103.146,15		872.230,11		831.343,72	
Κύριος φόρος	309,44	0	4.491,36	0	4.205,15	0
Φόρος που βεβαιώθηκε			309,44	0	309,44	0
Υπόλοιπο φόρου			4.181,92	0	3.895,71	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			5.018,30	0	4.674,85	0
Σύνολο	309,44	0	9.200,22	0	8.570,56	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2004 σε ευρώ

01/01/2004	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	572.975,64	47.870,87	1.231.681,89	124.451,52	1.190.795,50	124.451,52
Αφορολόγητο ποσό	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	133.646,51		868.933,41		828.047,02	
Κύριος φόρος	400,94	0	4.468,28	0	4.182,08	0
Φόρος που βεβαιώθηκε	400,94	0	400,94	0	400,94	0
Υπόλοιπο φόρου	400,94	0	4.067,34	0	3.781,13	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)		0	4.880,81	0	4.537,36	0
Σύνολο	400,94	0	8.948,15	0	8.318,49	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2005 σε ευρώ

01/01/2005	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	523.620,34	57.445,05	1.261.383,48	113.953,86	1.247.254,53	113.953,86

Αφορολόγητο ποσό	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	93.865,39		888.137,34		874.008,39	
Κύριος φόρος	281,60	0	4.602,71	0	4.503,80	0
Φόρος που βεβαιώθηκε		0	281,60	0	281,60	0
Υπόλοιπο φόρου	281,60	0	4.321,11	0	4.222,20	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			5.185,33	0	5.066,64	0
Σύνολο	281,60	0	9.506,44	0	9.288,84	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2006 σε ευρώ

01/01/2006	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	572.975,64	47.870,87	1.298.418,90	113.953,86	1.257.532,51	113.953,86
Αφορολόγητο ποσό	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	133.646,51		925.172,76		884.286,37	
Κύριος φόρος	473,11	0	5.737,12	0	5.399,40	0
Φόρος που βεβαιώθηκε		0	473,11	0	473,11	0
Υπόλοιπο φόρου	473,11	0	5.264,01	0	4.926,29	0
Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			6.316,81	0	5.911,54	0
Σύνολο	473,11	0	11.580,82	0	10.837,83	0

Υπ' αριθ.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. έτους 2007 σε ευρώ

01/01/2007	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ
Αξία ακίνητης Περιουσίας	523.620,34	47.870,87	1.265.847,04	113.953,86	1.251.718,09	113.953,86
Αφορολόγητο ποσό	487.200,00		487.200,00		487.200,00	
Συνολική φορολογητέα αξία	84.291,21		892.600,90		878.471,95	
Κύριος φόρος	298,39	0	5.468,08	0	5.351,37	0
Φόρος που βεβαιώθηκε	298,39	0	298,39	0	298,39	0
Υπόλοιπο φόρου		0	5.169,69	0	5.052,98	0

Πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%)			6.203,63	0	6.063,58	0
Σύνολο	298,39	0	11.373,32	0	11.116,56	0

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
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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 άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).