



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α4**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604526  
**ΦΑΞ** : 213 1604567

Καλλιθέα, 07/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3371

**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 αριθ. 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 από 11/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας ....., ΑΦΜ ....., αλλοδαπής εταιρείας ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα, με έδρα την ..... ΑΤΤΙΚΗΣ, κατά α) της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, β) της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης

Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, γ) της υπ' αριθμ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) της υπ' αριθμ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) της υπ' αριθμ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, στ) της υπ' αριθμ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και ζ) της υπ' αριθμ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) Την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005, β) την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, γ) την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, δ) τον υπ' αριθμ. .... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, ε) τον υπ' αριθμ. .... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, στ) την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 και ζ) την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/05/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου .... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας ....., 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. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2005-31/12/2005 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 1.170,00 €,

σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 26 του ν. 2459/1997. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τη χρήση 2005, για τα ακίνητα δηλαδή που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2005.

β) Με την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 1.170,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 26 του ν. 2459/1997. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τη χρήση 2006, για τα ακίνητα δηλαδή που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2006.

γ) Με την υπ' αριθμ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού 1.170,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 26 του ν. 2459/1997. Πιο συγκεκριμένα η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε δήλωση φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τη χρήση 2007, για τα ακίνητα δηλαδή που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2007.

δ) Με τον υπ' αριθμ. .... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 1.291,87 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 1.550,25 €. Πιο συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης τακτικού ελέγχου Ενιαίου Τέλους Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3634/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. για τη χρήση 2008, δηλώνοντας το ποσό των 216.505,20 €. ως αξία για το ακίνητο που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2008.

ε) Με τον υπ' αριθμ. .... Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμού Φόρου Ενιαίου Τέλους Ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 2.178,83 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 2.614,60 €. Πιο συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης τακτικού ελέγχου Ενιαίου Τέλους Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3634/2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση Ε.Τ.ΑΚ. για τη χρήση 2009, δηλώνοντας το ποσό των 96.092,90 € ως αξία για το ακίνητο που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2009.

στ) Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 1.398,41

€, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 1.678,09 €. Πιο συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης τακτικού ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση Φ.Α.Π. για τη χρήση 2010, δηλώνοντας το ποσό των 224.537,20 € ως αξία για το ακίνητο που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2010.

ζ) Με την υπ' αριθμ. .... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011 καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 1.449,84 €, πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας δήλωσης ποσού 1.566,21 €. Πιο συγκεκριμένα η παράβαση καταλογίστηκε διότι σύμφωνα με τη με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεσης τακτικού ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η προσφεύγουσα υπέβαλε ανακριβώς τη δήλωση Φ.Α.Π. για τη χρήση 2011, δηλώνοντας το ποσό των 228.856,80 € ως αξία για το ακίνητο που κατείχε την 1η Ιανουαρίου 2011.

Το ακίνητο της προσφεύγουσας είναι ένα οικοπέδο εκτάσεως 1.289,33 τ.μ., με διώροφη οικία, η οποία αποτελείται από ισόγειο εμβαδού 122,00 τ.μ., με ημιυπαίθριο χώρο εμβαδού 37,75 τ.μ. και υπόγειο εμβαδού 132,00 τ.μ., καθώς και παρακείμενη κολυμβητική δεξαμενή (πισίνα) εμβαδού 68,75 τ.μ., το οποίο βρίσκεται εντός του καταργημένου οικισμού ..... του Δήμου ..... και η αξία του για τα έτη 2005-2011, σύμφωνα με τις με ημερομηνία θεώρησης ..... εκθέσεις τακτικού ελέγχου Ενιαίου Τέλους Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3634/2008) και Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και όπως αναλυτικά υπολογίζεται στη με ημερομηνία θεώρησης ..... έκθεση τακτικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος άρθρου 66 του ν. 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, έχει ως ακολούθως:

| <b>ΕΤΟΣ</b> | <b>Αξία Κτιρίου (Κ2)</b> | <b>Αξία Οικοπέδου<br/>(Συγκριτικά Στοιχεία)</b> | <b>Συνολική Αντικειμενική<br/>Αξία</b> |
|-------------|--------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 2005        | 126.203,13 €             | 64.466,54 €                                     | 190.669,67 €                           |
| 2006        | 264.922,84 €             | 83.806,45 €                                     | 348.729,29 €                           |
| 2007        | 264.922,84 €             | 109.593,05 €                                    | 374.515,89 €                           |
| 2008        | 289.991,38 €             | 141.826,30 €                                    | 431.817,68 €                           |
| 2009        | 289.991,38 €             | 156.008,93 €                                    | 446.000,31 €                           |
| 2010        | 289.991,38 €             | 167.612,90 €                                    | 457.604,28 €                           |
| 2011        | 289.991,38 €             | 180.506,20 €                                    | 470.497,58 €                           |

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση των ως άνω προσβαλλόμενων Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Υπάρχει στις εξαιρέσεις του άρθρου 3 του ν. 2459/1997, καθώς το μοναδικό ακίνητο που βρίσκεται στην κατοχή της ιδιοχρησιμοποιείται, ενώ η παράβαση για τη μη υποβολή δηλώσεων

φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τις διαχειριστικές περιόδους 2005, 2006 και 2007 δεν έγινε από σκοπιμότητα αλλά από θετικές ενέργειες και παραλείψεις των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. ...., οι οποίοι δεν την ενημέρωσαν για τις φορολογικές της υποχρεώσεις. Συνεπώς οι με αριθμ. ...., ..... και ..... προσβαλλόμενες πράξεις Επιβολής Προστίμου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά πρέπει να ακυρωθούν, αφού παραβιάζονται οι αρχές της καλής πίστης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της χρηστής διοίκησης.

- Ο έλεγχος δεν της κοινοποίησε τις εκθέσεις εκτίμησης με συγκριτικά στοιχεία, με βάση τις οποίες έγινε ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου της, ενώ ούτε στις από ..... εκθέσεις τακτικού ελέγχου αναφέρεται κάποιο ειδικότερο προσδιοριστικό στοιχείο για τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν. Συνεπώς οι εκθέσεις ελέγχου και οι φόροι που προκύπτουν από τις με αριθμ. ...., ....., ..... και ..... προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται αναιτιολόγητα, έωλα, ανεπίδεκτα αντικρούσεως από μέρους της, αλλά και δικαστικής εκτίμησης, και ουσιαστικά αβάσιμα. Επιπλέον οι αξίες ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου βάσει ελέγχου δεν ανταποκρίνονται στις ισχύουσες αγοραίες αξίες της περιοχής ....., αλλά είναι πολύ υψηλότερες.

**Επειδή** στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του ν. 2459/1997 ορίζεται:

«1. Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, εκτός της υποθήκης.....».

**Επειδή** στην παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν. 2459/1997 ορίζεται:

«Απαλλάσσονται από το φόρο:

.....

δ) Τα κτίσματα των ακινήτων και τα λοιπά συστατικά του εδάφους, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα μηχανήματα και γενικά οι κατασκευές, που είναι συνδεδεμένες στερεά με το έδαφος και τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές, βιοτεχνικές, εμπορικές, γεωργικές, κτηνοτροφικές, ξενοδοχειακές και επαγγελματικές γενικά επιχειρήσεις, καθώς και τα κτίσματα των ακινήτων που ιδιοχρησιμοποιούνται από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και κοινωφελή ιδρύματα.

.....

Εξαιρούνται τα κτίσματα των επιχειρήσεων των οποίων το αντικείμενο των εργασιών τους είναι η εκμετάλλευση των ακινήτων τους. Επίσης τα ανωτέρω ισχύουν και για τα ακίνητα, που ιδιοχρησιμοποιούνται από τις πιο πάνω επιχειρήσεις για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας και εισφέρθηκαν σε αυτές κατά χρήση.....»

**Επειδή** με τις διατάξεις των παραγράφων του άρθρου 26 του ν. 2459/1997 ορίζεται:

«1. 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.

.....

4. Για τα νομικά πρόσωπα, υπόχρεοι σε δήλωση είναι οι νόμιμοι εκπρόσωποί τους.

5. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι:

α) .....

β) Όλα τα νομικά πρόσωπα. Κατ' εξαίρεση, τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν στην κυριότητά τους ακίνητα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά εκτός υποθήκης και έχουν υποβάλει μία τουλάχιστον φορά δήλωση Φ.Μ.Α.Π., δεν υποχρεούνται σε υποβολή δήλωσης, εκτός αν μεταβληθεί η περιουσιακή τους κατάσταση.....».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 του ν. 2459/1997 από τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας, μετά την αφαίρεση των χρεών που ορίζονται στην παράγραφο 1, παραμένει αφορολόγητο ποσό διακοσίων σαράντα τριών χιλιάδων εξακοσίων (243.600) ευρώ για τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα.

**Επειδή**, στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) Ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) Ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.....».

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 2523/97 το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη, φυσικού ή νομικού προσώπου με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

**Επειδή**, με βάση τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα έτη 2005, 2006 και 2007, καθώς δεν εμπίπτει στην εξαίρεση της παραγράφου 5 του άρθρου 26 του ν. 2459/1997 για τα νομικά πρόσωπα, ούτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν. 2459/1997 λόγω ιδιοχρησιμοποίησης. Εξάλλου, σύμφωνα με την από ..... Έκθεση τακτικού ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά, η προσφεύγουσα σε όλες τις υποβληθείσες δηλώσεις Φόρου Εισοδήματος και τα Ε2, των οικονομικών ετών 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 και 2011 εμφανίζεται να εκμισθώνει το ιδιόκτητο ακίνητο έναντι του ποσού των 300,00 ευρώ μηνιαίως. Επιπροσθέτως, όπως καταγράφεται στην ίδια έκθεση ελέγχου, η συνολική αντικειμενική αξία των ακινήτων που κατείχε την 1/1 ανά έτος (2005-2007) δεν υπερβαίνει το αφορολόγητο όριο των 243.600 ευρώ με αποτέλεσμα να μην προκύπτει φόρος για καταβολή. Συνεπώς ορθώς ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. επέβαλε το πρόστιμο του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 των 1.170,00 € ανά χρήση για τη μη υποβολή δήλωσης Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα

έτη 2005, 2006 και 2007 και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, ότι δεν υπέβαλε δηλώσεις για τα έτη αυτά, διότι υπάγεται στις εξαιρέσεις του άρθρου 3 του ν. 2459/1997, είναι αβάσιμος.

**Επειδή**, δεν παραβιάζονται οι γενικές αρχές της χρηστής διοίκησης και καλής πίστης του διοικούμενου, όταν απλώς η φορολογική αρχή, χωρίς να διαθέτει διακριτική ευχέρεια, προβαίνει, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ' εφαρμογή του υφιστάμενου νομοθετικού πλαισίου.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 3634/2008 από το έτος 2008 και για κάθε επόμενο έτος, επιβάλλεται ενιαίο τέλος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

**Επειδή** σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 3634/2008 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 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξαρτήτως των μεταβολών που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

**Επειδή** στις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 3634/2008 ορίζεται:

«1. Για τον υπολογισμό του ενιαίου τέλους ακινήτων λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας.

2. Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα, λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), στις λοιπές περιπτώσεις.

3. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα φυσικά πρόσωπα, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που έχουν καθοριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 για τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα που βρίσκονται σε περιοχές όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι συντελεστές αυξομείωσης ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου στις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, βάσει των άρθρων 41 και 41α του ίδιου νόμου, οι οποίοι προκύπτουν από τις δηλώσεις στοιχείων ακινήτων του υπόχρεου, καθώς και οι τεχνικές λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία που απαιτείται για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου. Στις περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, η αξία των οικοπέδων καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950.....».

**Επειδή** στην παρ. 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον ν. 1587/1950, ορίζεται:

«2. Δια τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία προκύπτουν εξ' ετέρων συμβολαίων ή εξ' εκτιμήσεως γενομένης

δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών δωρεών και προικών ή εξ άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ην ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα ή κατά την κρίσιν του Οικ. Εφόρου τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου.»

**Επειδή** στο άρθρο 11 του ν. 3634/2008 ορίζεται:

«.....

#### **Β. Νομικά Πρόσωπα**

Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6‰).

Η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των νομικών προσώπων των περιπτώσεων ι', ια' και ιβ' του άρθρου 8, φορολογείται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3‰).

Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1‰) φορολογούνται:

α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.

β) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων, τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

γ) Τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των περιπτώσεων ζ', η', με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3‰), και θ' του άρθρου 8 του παρόντος.

δ) Τα ακίνητα που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας.

Το τέλος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερο από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.

Για τα έτη 2009 και 2010 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε τέλος με συντελεστή 0,33‰. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων.».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 3842/2010, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο και πριν την κατάργησή του με την παρ. 1 άρθρου 13 του ν. 4223/2013, «Από το έτος 2010 και κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ίδιου νόμου: «Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού...» και σύμφωνα με το άρθρο

30 παρ. 1 «Για τον υπολογισμό φόρου ακίνητης περιουσίας λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα, κατά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του έτους φορολογίας...».

**Επειδή** στις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 3842/2010 ορίζεται:

«Ως φορολογητέα αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σε αυτό δικαιώματος για τα νομικά πρόσωπα λαμβάνεται η αξία η οποία προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ 43 Α'), όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού, και από την παράγραφο 2 του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), όπως ισχύει, στις λοιπές περιπτώσεις».

**Επειδή** στο άρθρο 35 του ν. 3842/2010 ορίζεται:

«1. Η αξία των ακινήτων των νομικών προσώπων φορολογείται με συντελεστή έξι τοις χιλίοις (6‰).

2. Η αξία των ακινήτων των ημεδαπών και των αλλοδαπών, με τον όρο της αμοιβαιότητας, νομικών προσώπων ιδιωτικού ή δημοσίου δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς κοινωφελείς, θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς και εκπαιδευτικούς, καθώς και τα υποκείμενα σε φόρο ακίνητα των νομικών προσώπων των περιπτώσεων ιβ', ιγ' και ιδ' του άρθρου 29, φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3‰).

3. Με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1‰) φορολογούνται:

α) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση εμπορικής δραστηριότητας από επιχειρήσεις, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών.

β) Η αξία των κτισμάτων των ακινήτων τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

γ) Η αξία των υποκείμενων σε φόρο ακινήτων των περιπτώσεων η' και ια' του άρθρου 29 του παρόντος νόμου, με εξαίρεση τα ακίνητα των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που φορολογούνται με συντελεστή τρία τοις χιλίοις (3‰).

δ) Η αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται στο ενεργητικό των εταιρειών επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία και των Αμοιβαίων Κεφαλαίων Ακίνητης Περιουσίας, όπως ορίζονται στο ν.2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α'), όπως ισχύει.

ε) η αξία των κτιρίων, τα οποία είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό ετών και έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, που χρήζουν ειδικής προστασίας, από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού.

4. Ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αξία των κτισμάτων που υπόκεινται σε φορολογία δεν μπορεί να είναι μικρότερος από ένα (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, με εξαίρεση τα ημιτελή κτίσματα και τα γεωργικά και κτηνοτροφικά κτήρια.

5. Για τα έτη 2010, 2011, 2012 και 2013 η αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής υπάγεται σε φόρο με συντελεστή 0,33‰. Για την περίπτωση αυτή δεν έχει εφαρμογή το ελάχιστο όριο του ενός (1) ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο των κτισμάτων.»

**Επειδή**, με βάση τα ανωτέρω, ο έλεγχος υπολόγισε την αντικειμενική αξία του ακινήτου της προσφεύγουσας σε 431.817,68 € για το έτος 2008, 446.000,31 € για το έτος 2009, 431.817,68 € για το έτος 2010 και 470.497,58 € για το έτος 2011, όπως αναφέρεται στις από ..... εκθέσεις τακτικού ελέγχου Ενιαίου Τέλους Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3634/2008) και Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά και αναλυτικά περιγράφεται στην ..... έκθεση τακτικού ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος άρθρου 66 του ν. 2238/1994 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πειραιά. Η προσφεύγουσα είχε δηλώσει ως αξία του ακινήτου της τα ποσά των 216.505,20 €, 96.092,90 €, στις με αριθμ. .... και ..... δηλώσεις Ε.Τ.ΑΚ. έτους 2008 και 2009 αντίστοιχα και 224.537,20 € και 228.856,80 € στις με αριθμ. .... και ..... δηλώσεις Φ.Α.Π. έτους 2010 και 2011 αντίστοιχα, με αποτέλεσμα η διαφορά μεταξύ δηλωθείσας και βάσει ελέγχου πραγματικής αξίας (πλέον πρόσθετου φόρου) για κάθε έτος να καταλογιστεί με τις με αριθμ. ...., ....., ..... και ..... προσβαλλόμενες πράξεις.

**Επειδή** όμως, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις εκθέσεις εκτίμησης που συντάχθηκαν για κάθε έτος φορολογίας δεν έχει ληφθεί υπόψη η διαφορά της επιφάνειας των συγκριτικών στοιχείων με το κρινόμενο ακίνητο. Ένα από τα κρίσιμα και ουσιαστικά στοιχεία που προσδιορίζει την αξία του κρινόμενου ακινήτου και τα κατά περίπτωση πλεονεκτήματα ή μειονεκτήματά του σε σχέση με τα συγκριτικά στοιχεία είναι και η επιφάνεια του οικοπέδου. Οικόπεδο μεγαλύτερης επιφάνειας μειονεκτεί σε σχέση με οικόπεδο μικρότερης επιφάνειας. Σημαντικός παράγοντας είναι και ο χρόνος φορολογίας σε σχέση με το χρόνο που διενεργήθηκε η πράξη μεταβίβασης του συγκριτικού στοιχείου. Επομένως:

α) Στη χρήση 2005 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2005, εφόσον η μεταβίβαση του κρινόμενου ακινήτου έχει λάβει χώρα στις 29/12/2004, η τιμή του θα είναι ίση με την τιμή που αναγράφεται στο δικό του τίτλο μεταβίβασης, δηλαδή 50,00 ευρώ/τ.μ.

β) Στη χρήση 2006 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2006 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου Ζ 305/15-09-2005, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 226,79 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 65 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή  $65 * 80\% = 52,00$  ευρώ/τ.μ.

γ) Στη χρήση 2007 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2007 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 392/06-07-2006, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 318,66 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 85 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή  $85 * 80\% = 68,00$  ευρώ/τ.μ.

δ) Στη χρήση 2008 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2008 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 308/07-05-2007, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 664,75 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 110 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό

στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή  $110 * 80\% = 88,00$  ευρώ/τ.μ.

ε) Στη χρήση 2009 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2009 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 678/29-12-2008, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 1.037,43 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 121 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, αλλά όχι σε μεγάλο βαθμό, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 10%, δηλαδή  $121 * 10\% = 108,90$  ευρώ/τ.μ.

στ) Στη χρήση 2010 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2010 λαμβάνουμε ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 177/27-05-2009, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 228,50 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 130 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, λαμβάνουμε την τιμή της προηγούμενης χρονιάς, δηλαδή 108,90 ευρώ/τ.μ.

ζ) Στη χρήση 2011 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2011 λαμβάνουμε ως ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 174/03-05-2010, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 517,88 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 140 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή  $140 * 20\% = 112,00$  ευρώ/τ.μ.

η) Στη χρήση 2012 με χρόνο φορολογίας την 1/1/2012 λαμβάνουμε ως ως συγκριτικό στοιχείο αυτό του φακέλου 177/13-09-2012, που αφορά οικόπεδο επιφάνειας 1.065,60 τ.μ. που μεταβιβάστηκε προς 168 ευρώ/τ.μ. Δεδομένου ότι το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί σε σχέση με το συγκριτικό στοιχείο ως προς την επιφάνεια του οικοπέδου και ως προς το χρόνο μεταβίβασης, λαμβάνουμε την τιμή του συγκριτικού στοιχείου μειωμένη κατά 20%, δηλαδή  $168 * 20\% = 134,40$  ευρώ/τ.μ.

Με βάση τα παραπάνω, η κατά έτος αξία του ακινήτου, με βάση την οποία προκύπτει ο Ειδικός Φόρος Ακινήτων, προσδιορίζεται ως εξής:

| ΕΤΟΣ     | Τ.Μ.<br>ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ | ΤΙΜΗ<br>ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΟΥ<br>ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ | ΣΥΝΟΛΙΚΗ<br>ΑΞΙΑ<br>ΟΙΚΟΠΕΔΟΥ | ΑΞΙΑ ΚΤΙΡΙΟΥ<br>(Κ2) | ΣΥΝΟΛΙΚΗ<br>ΑΞΙΑ |
|----------|-------------------|----------------------------------|-------------------------------|----------------------|------------------|
| 1/1/2005 | 1.289,33          | 50,00                            | 64.466,50                     | 126.203,13           | 190.669,63       |
| 1/1/2006 | 1.289,33          | 52,00                            | 67.045,16                     | 264.922,84           | 331.968,00       |
| 1/1/2007 | 1.289,33          | 68,00                            | 87.674,44                     | 264.922,84           | 352.597,28       |
| 1/1/2008 | 1.289,33          | 88,00                            | 113.461,04                    | 289.991,38           | 403.452,42       |
| 1/1/2009 | 1.289,33          | 108,90                           | 140.408,04                    | 289.991,38           | 430.399,42       |
| 1/1/2010 | 1.289,33          | 108,90                           | 140.408,04                    | 289.991,38           | 430.399,42       |
| 1/1/2011 | 1.289,33          | 112,00                           | 144.404,96                    | 289.991,38           | 434.396,34       |
| 1/1/2012 | 1.289,33          | 134,40                           | 173.285,95                    | 289.991,38           | 463.277,33       |

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 28 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

**Επειδή** στην έκθεση ελέγχου καταχωρούνται όλα τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν τη σχετική φορολογική εγγραφή, η παντελής αοριστία της έκθεσης ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής του. Επιμέρους, όμως, ελλείψεις του περιεχομένου της έκθεσης ελέγχου, αυτές καθ' αυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου, αλλά συνιστούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3121/1989). Εξάλλου η νομολογία του ΣτΕ δέχεται ότι ακόμα και η παράλειψη της κοινοποίησης της έκθεσης ελέγχου μαζί με το φύλλο ελέγχου δε συνεπάγεται ακυρότητα του φύλλου ελέγχου, αλλά ακυρότητα της κοινοποίησης αυτού, με βασική συνέπεια τη μη έναρξη της προθεσμίας άσκησης προσφυγής κατά του φύλλου ελέγχου (ΣτΕ 578/1982, 4013/1983).

**Επειδή**, επιπλέον, σύμφωνα και με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 28 του ν.4174/2013, οι φορολογούμενοι έχουν δικαίωμα πρόσβασης στα διοικητικά και στα ιδιωτικά έγγραφα που είναι σχετικά με την υπόθεσή τους και στα οποία βασίζεται η πράξη καταλογισμού του φόρου, καθώς χωρίς πρόσβαση στα διοικητικά στοιχεία ο διοικούμενος δεν μπορεί να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμα ακρόασής του, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος με συνέπεια την ελλιπή εκπλήρωση της υποχρέωσης της διοίκησης να αιτιολογεί με πληρότητα, επάρκεια και σαφήνεια τις διοικητικές πράξεις της. Εν προκειμένω, στην τελευταία σελίδα του αντιγράφου της από ..... έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος που επιδόθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία στις ....., αναγράφεται ότι οι εκθέσεις εκτίμησης του οικοπέδου καθώς και τα φύλλα υπολογισμού (Κ2) του κτίσματος βρίσκονται συνημμένα στο πρωτότυπο της έκθεσης

ελέγχου. Παρά ταύτα η προσφεύγουσα ουδέποτε κατέθεσε αίτημα προκειμένου να παραλάβει τα επικουρικά αυτά στοιχεία από το φάκελο ελέγχου που θεωρεί απαραίτητα και να εκθέσει τις απόψεις τις επί αυτών με την ενδικοφανή προσφυγή. Συνεπώς ο ισχυρισμός της ότι η έλλειψη κοινοποίησης των εκθέσεων εκτίμησης με συγκριτικά στοιχεία, με βάση τις οποίες έγινε ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου της, καθιστά τις προσβαλλόμενες πράξεις αναίτιολογητες, και ως εκ τούτου ακυρωτές, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

**Επειδή** στην παράγραφο 1 του άρθρου 16 του ν. 3634/2008 αναφέρεται ότι για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'), όπως ισχύουν, και στο άρθρο 39 του ν. 3842/2010 αναφέρεται ότι για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων των νομικών προσώπων εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 1, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 1, καθώς και των άρθρων 2, 4, 9, 14, 15, 22, 23 και 24 του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

**Επειδή** σύμφωνα με την παράγραφο 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015), ορίζεται: «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης»,

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

**Επειδή**, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ιδίου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 11/05/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας ....., ΑΦΜ .....

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

**A) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2005-31/12/2005**

Πρόστιμο Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας συνολικού ποσού: **1.170,00 €**

**B) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2006-31/12/2006**

Πρόστιμο Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας συνολικού ποσού: **1.170,00 €**

**Γ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2007-31/12/2007**

Πρόστιμο Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας συνολικού ποσού: **1.170,00 €**

**Δ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2008-31/12/2008**

|                                       | <b>ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ</b>  | <b>ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ</b> | <b>ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ</b> |
|---------------------------------------|-------------------|--------------------|----------------------------|
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,6%           | 216.505,20        | 403.452,42         | 186.947,22                 |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,3%           |                   |                    |                            |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,1%           |                   |                    |                            |
| <b>Αξία Ακινήτων που Φορολογείται</b> | <b>216.505,20</b> | <b>403.452,42</b>  | <b>186.947,22</b>          |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,6%     | 1.299,03          | 2.420,71           | 1.121,68                   |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,3%     |                   |                    |                            |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,1%     |                   |                    |                            |
| <b>Τέλος Ακινήτων Βάσει Αξίας</b>     | <b>1.299,03</b>   | <b>2.420,71</b>    | <b>1.121,68</b>            |
| Πρόσθετος Φόρος                       |                   | 1.346,02           | 1.346,02                   |

|                               |          |          |            |
|-------------------------------|----------|----------|------------|
| ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ                 | 1.229,03 | 3.766,73 | 2.467,70   |
| ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ |          |          | 2.467,70 € |

**Ε) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2009-31/12/2009**

|                                       | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ        | ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ       | ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ |
|---------------------------------------|------------------|-------------------|---------------------|
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,6%           | 82.278,40        | 430.399,42        | 348.121,02          |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,3%           |                  |                   |                     |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,1%           |                  |                   |                     |
| <b>Αξία Ακινήτων που Φορολογείται</b> | <b>82.278,40</b> | <b>430.399,42</b> | <b>348.121,02</b>   |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,6%     | 493,67           | 2.582,40          | 2.088,73            |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,3%     |                  |                   |                     |
| Τέλος Ακινήτων με συντελεστή 0,1%     |                  |                   |                     |
| <b>Τέλος Ακινήτων Βάσει Αξίας</b>     | <b>493,67</b>    | <b>2.582,40</b>   | <b>2.088,73</b>     |
| Πρόσθετος Φόρος                       |                  | 2.506,47          | 2.506,47            |
| <b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>                  | <b>493,67</b>    | <b>5.088,87</b>   | <b>4.595,20</b>     |
| <b>ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ</b>  |                  |                   | <b>4.595,20 €</b>   |

**ΣΤ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2010-31/12/2010**

|                                       | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ         | ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ       | ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ |
|---------------------------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,6%           | 224.537,20        | 430.399,42        | 205.862,22          |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,3%           |                   |                   |                     |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,1%           |                   |                   |                     |
| <b>Αξία Ακινήτων που Φορολογείται</b> | <b>224.537,20</b> | <b>430.399,42</b> | <b>205.862,22</b>   |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,6%     | 1.347,22          | 2.582,40          | 1.235,17            |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,3%     |                   |                   |                     |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,1%     |                   |                   |                     |
| <b>Φόρος Ακινήτων Βάσει Αξίας</b>     | <b>1.347,22</b>   | <b>2.582,40</b>   | <b>1.235,17</b>     |
| Πρόσθετος Φόρος                       |                   | 1.482,21          | 1.482,21            |
| <b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>                  | <b>1.347,22</b>   | <b>4.064,61</b>   | <b>2.717,38</b>     |
| <b>ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ</b>  |                   |                   | <b>2.717,38 €</b>   |

**Ζ) Διαχειριστική περίοδος 01/01/2011-31/12/2011**

|                             | ΔΗΛΩΘΕΝΤΑ  | ΑΠΟΦΑΣΗ ΔΕΔ | ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΑ ΠΟΣΑ |
|-----------------------------|------------|-------------|---------------------|
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,6% | 228.856,80 | 434.396,34  | 205.539,54          |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,3% |            |             |                     |
| Αξία Ακινήτων με Τέλος 0,1% |            |             |                     |

|                                       |                   |                   |                   |
|---------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <b>Αξία Ακινήτων που Φορολογείται</b> | <b>228.856,80</b> | <b>434.396,34</b> | <b>205.539,54</b> |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,6%     | 1.373,14          | 2.606,38          | 1.233,24          |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,3%     |                   |                   |                   |
| Φόρος Ακινήτων με συντελεστή 0,1%     |                   |                   |                   |
| <b>Φόρος Ακινήτων Βάσει Αξίας</b>     | <b>1.373,14</b>   | <b>2.606,38</b>   | <b>1.233,24</b>   |
| Πρόσθετος Φόρος                       |                   | 1.479,88          | 1.479,88          |
| <b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ</b>                  | <b>1.373,14</b>   | <b>4.086,26</b>   | <b>2.713,12</b>   |
| <b>ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ</b>  |                   |                   | <b>2.713,12 €</b> |

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης  
Επανεξέτασης  
ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της 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).