



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Θεσσαλονίκη, 21-6-2016

Αριθμός απόφασης: 685

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- 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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, 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 αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1035074 ΕΞ2016/3-3-2016 (ΦΕΚ Β' 748/21-3-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης 24/02/2016 και αριθμό πρωτοκόλλου** ενδικοφανή **προσφυγή του** του με ΑΦΜ:....., κατοίκου Θεσσαλονίκης επί της οδού, κατά των με αριθμ. ..., .., .., .., .., .., .., .., .. και ../14-1-2016 πράξεων οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις με αριθμό .., .., .., .., .., .., .., .., .., .. και ../14-1-2016 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ .. Θεσσαλονίκης για ακίνητα που είχε στην κατοχή του ο προσφεύγων κατά την 1-1 των ετών 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 και 2007.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ./24-02-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν της με αριθμ...../2013 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... Θεσσαλονίκης, συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 14-1-2016 έκθεση ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που κατείχε ο προσφεύγων κατά την 1-1 των ετών 1997 έως 2007 και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με αριθμ. ..., .., .., .., .., .., .., .., .. και ../14-1-2016 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας για τα ακίνητα των ετών 1997-2007.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, ισχυριζόμενος :

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου
- 2) Πλάνη περί τα πράγματα

3) Οι διατάξεις του άρθρου 23 περ. κδ του Ν 2459/1997 αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ.5, 78 παρ.1 και 17 του Συντάγματος και του άρθρου 1 παρ. 1 του Α΄ Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ καθώς και στις αρχές της φοροδοτικής ικανότητας και της ισότητας του φόρου.

4) Οι υπ΄ αριθμ. ..., .., .., .., .. και ../14-1-2016 προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες διότι εκδόθηκαν κατά παράβαση της περίπτωσης κδ του άρθρου 23 του Ν 2459/1997.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος για τους παρακάτω αναφερόμενους λόγους:

- Με την παραγρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 2459/97 "ΦΜΑΠ" ορίζεται ότι: « 2.Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του ν.δ/τος 118/1973.».

- Με το άρθρο 28 της ΑΥΟ 1042365/251/Β0013/ΠΟΛ.1130/14.4.1997 του Υπ. Οικ. "περί παραγραφής ΦΜΑΠ" ορίζεται ρητά ότι: «...Ειδικά, όσον αφορά στην έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής φόρου και προστίμου, ορίζεται στο άρθρο αυτό ότι, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.Δ.118/1973, που προβλέπουν την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών. Συνεπώς, το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή φόρου ακίνητης περιουσίας και προστίμου παραγράφεται:

α) στην περίπτωση που η δήλωση είναι ανακριβής, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση,

β) στην περίπτωση που δεν υποβλήθηκε δήλωση, είτε για ολόκληρη, είτε για μέρος της ακίνητης περιουσίας, μετά πάροδο δεκαπενταετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής της δήλωσης και

γ) στην περίπτωση επιβολής προστίμου, μετά πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο συντελέστηκε η παράβαση».

Τέλος με τους παρακάτω νόμους παρατάθηκε διαδοχικά το δικαίωμα του δημοσίου ως ακολούθως:

-Σύμφωνα με το άρθρο **11 Ν. 3513/2006**, οι προθεσμίες παραγραφής που λήγουν στις 31.12.2006 και 31.12.2007, ημερομηνίες μετά τις οποίες παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται **μέχρι 31.12.2008**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.

-Σύμφωνα με το άρθρο **29 Ν. 3697/2008**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2008, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 31.12.2009**. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και προικών.

-Σύμφωνα με το άρθρο **10 Ν. 3790/2009**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 30.6.2010**.

-Σύμφωνα με το άρθρο **82 Ν.3842/2010**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 31.12.2010**.

[Η αρχική διάταξη (του άρθρου 82 του Ν.3842/2010) περιείχε και δεύτερο εδάφιο με το οποίο οριζόταν ότι η ανωτέρω παράταση δεν καταλαμβάνει τις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων (σχετική και η ΠΟΛ.1063/2010). Εν συνεχεία όμως με την περ. β της παρ. 3 του άρθρου 92 του Ν. 3862/2010, καταργήθηκε το παραπάνω δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του Ν. 3842/2010. Έτσι τελικά η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων, φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) και ειδικού φόρου επί των ακινήτων που κανονικά έληγε την 31/12/2009, έληξε στις 31/12/2010 (σχετική η ΠΟΛ.1113/2010)].

-Σύμφωνα με το άρθρο **12 παρ. 7 Ν.3888/2010**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 31.12.2011**.

-Σύμφωνα με το άρθρο **18 παρ. 2 του Ν.4002/2011**, η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται **μέχρι 31.12.2012**.

-Σύμφωνα με το άρθρο **2 του ν. 4098/2012** 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**.

-Σύμφωνα με το άρθρο **37, παρ. 5 του Ν 4141/2013**, 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 φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, **παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη 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.

-Σύμφωνα με το άρθρο **22 του ν.4203/2013** 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 το άρθρο 22 του Ν 4337/2015, 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, στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. 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....»

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι ο χρόνος παραγραφής για την υπό κρίση υπόθεση δεν είχε εκπνεύσει κατά την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, δεδομένου ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της αριθμ./2013 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, η οποία του κοινοποιήθηκε (ταχυδρομικά μέσω συστημένης επιστολής RE.....GR) με την με αριθμ.πρωτ...../30-12-2013 γνωστοποίηση.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι συντρέχει πλάνη περί τα πράγματα, καθώς αποδεικνύεται η αντικειμενική ανυπαρξία των πραγματικών περιστατικών που έλαβε υπόψη του το διοικητικό όργανο για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυρισμός ο οποίος πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό των δυο οικοπέδων επί της οδού

Ειδικότερα, ο προσφεύγων ισχυρίζεται, όσον αφορά τα δύο οικόπεδά του που βρίσκονται επί της οδού (οδοί οικοδομικού τετραγώνου:,, και), ότι στο πρώτο οικόπεδο το ποσοστό συγκυριότητας ανέρχεται σε 21,875% και επιφάνεια 621τμ αντί του εσφαλμένως αναγραφόμενου 620τμ και στο δεύτερο οικόπεδο το ποσοστό συνιδιοκτησίας ανέρχεται σε 21,875% και επιφάνεια 601τμ αντί του εσφαλμένως αναγραφόμενου 620τμ, καθώς βεβαιώνεται η ύπαρξη δικαιωμάτων του Δημοσίου σε σχετικό έγγραφο της Κτηματικής Υπηρεσίας Θεσσαλονίκης.

Οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι για τους παρακάτω λόγους:

Τα ως άνω οικόπεδα προέρχονται από οικόπεδο εμβαδού 3.720τμ (αποδοχή κληρονομιάς, συμβόλαιο/1996). Σύμφωνα με το υπ'αριθμ...../22-7-1996 (φύλλο 5) συμβόλαιο διανομής μεταξύ συγκυρίων, από το προαναφερθέν οικόπεδο εμβαδού 3.720τμ, έλαβε η συζ. τα 1.860τμ και το υπόλοιπο τμήμα αποτέλεσε τρία (3) επιμέρους άρτια και οικοδομήσιμα οικόπεδα 620τμ το καθένα από αυτά, στα οποία ο προσφεύγων είναι συνιδιοκτήτης κατά ποσοστό 25%. Από τα παραπάνω ακίνητα πουλήθηκε το ένα. Τα ανωτέρω οικόπεδα πρέπει να δηλώνονται σε χωριστές γραμμές (620τμ) και όχι συγκεντρωτικά σε μια γραμμή.

Επιπλέον, στο με αριθμ.πρωτ...../21-12-2012 έγγραφο της Κτηματικής Υπηρεσίας του Υπ. Οικονομικών αναφέρεται ότι, τα οικόπεδα με ΚΑΕΚ και ΚΑΕΚ και με εμβαδόν 620 τμ και 620τμ αντίστοιχα, αποτελούν ανταλλάξιμα ακίνητα κατά ποσοστό 1/8 εξ αδιαιρέτου, τα οποία ανήκουν στην κυριότητα της Κτηματικής Υπηρεσίας, δυνάμει της με αριθμό πρωτ. **ΑΚ**/Α/...../...../27-11-2008 Γνωμοδότησης Επιτροπής Δημοσίων Κτημάτων Θεσσαλονίκης, η οποία εγκρίθηκε με την υπ'αριθμ...../7-1-2009 Απόφαση Γεν. Γραμματέα Περιφέρειας Κ. Μακεδονίας. Συνεπώς, από τη στιγμή που η ως άνω αναφερόμενη απόφαση εκδόθηκε στις 7-1-2009, τα επίμαχα οικόπεδα κατά τα ελεγχόμενα έτη 1997-2007 είχαν εμβαδόν 620τμ και 620τμ αντίστοιχα και ποσοστό συνιδιοκτησίας 25%.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 (που κατά το άρθρο 28 του Ν 2459/1997 τυγχάνουν εφαρμογής και στην φορολογία Φ.Μ.Α.Π.) *“η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο”*. Συνεπώς ορθά έγιναν αποδεκτές οι φορολογητέες αξίες των υποβληθεισών δηλώσεων καθώς αυτές ήταν μεγαλύτερες των αντιστοίχων του ελέγχου.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό της φορολόγησης του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου των 2.305τμ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έλαβε χώρα εσφαλμένη εκτίμηση της φορολογητέας αξίας του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου του εκτάσεως 2.305,00τμ (που βρίσκεται στον οικισμό, επί των οδών και), κατά τις χρήσεις 1997 και 1999, διότι ο έλεγχος αποδέχθηκε την εκ παραδρομής δηλωθείσα από τον ίδιο, αξία. Επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τις χρήσεις 2002 έως 2007 και για το ίδιο ακίνητο, επίσης έλαβε χώρα εσφαλμένη εκτίμηση της αξίας του εν λόγω ακινήτου, καθώς δεν υπολογίστηκε το ήμισυ της φορολογητέας αξίας, καθώς αυτό τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση. Οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση κδ του άρθρου 23 του Ν 2459/1997 *“Απαλλάσσονται από το φόρο: α).....β).....κδ) Κτίσματα τα οποία έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια κατεδάφισης ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Επίσης, απαλλάσσεται το πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας των γηπέδων, που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση.”*

Επειδή, ο έλεγχος, για τις χρήσεις 2002 έως και 2007, υπολόγισε τη φορολογητέα αξία του υπό κρίση ακινήτου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις (περίπτωση κδ άρθρου 23 Ν 2459/1997) απαλλάσσοντας από το φόρο το 50% της αξίας του ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 (που κατά το άρθρο 28 του Ν 2459/1997 τυγχάνουν εφαρμογής και στην φορολογία Φ.Μ.Α.Π.) *“η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο”*. Συνεπώς ορθά έγιναν αποδεκτές οι φορολογητέες αξίες των υποβληθέντων δηλώσεων κατά τα έτη 1997 και 1999 καθώς αυτές ήταν μεγαλύτερες των αντιστοίχων του ελέγχου.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό της φορολόγησης του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου των 719τμ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έλαβε χώρα εσφαλμένη εκτίμηση της φορολογητέας αξίας του υπό απαλλοτρίωση ακινήτου του εκτάσεως 719τμ (που βρίσκεται στον οικισμό, επί των οδών και), κατά τις χρήσεις 1997 και 1999 διότι ο έλεγχος αποδέχθηκε την εκ παραδρομής δηλωθείσα από τον ίδιο, αξία. Επιπλέον, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι για τις χρήσεις 2002 έως 2007 και για το ίδιο ακίνητο, επίσης έλαβε χώρα εσφαλμένη εκτίμηση της αξίας του εν λόγω ακινήτου καθώς δεν υπολογίστηκε το ήμισυ της φορολογητέας αξίας καθώς αυτό τελεί υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση. Οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι.

Επειδή, ο έλεγχος, για τις χρήσεις 2002 έως και 2007, υπολόγισε τη φορολογητέα αξία του υπό κρίση ακινήτου σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις (περίπτωση κδ άρθρου 23 Ν 2459/1997) απαλλάσσοντας από το φόρο το 50% της αξίας του ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 (που κατά το άρθρο 28 του Ν 2459/1997 τυγχάνουν εφαρμογής και στην φορολογία Φ.Μ.Α.Π.) *“η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο”*. Συνεπώς ορθά έγιναν αποδεκτές οι φορολογητέες αξίες των υποβληθέντων δηλώσεων κατά τα έτη 1997 και 1999 καθώς αυτές ήταν μεγαλύτερες των αντιστοίχων του ελέγχου.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό της εσφαλμένης εκτίμησης της φορολογητέας αξίας του ακινήτου των 1.884τμ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι έλαβε χώρα εσφαλμένη εκτίμηση της φορολογητέας αξίας του ακινήτου του εκτάσεως 1.884τμ (που βρίσκεται στον οικισμό), κατά τις χρήσεις 1997, 1999, 2005 έως και 2007 διότι ο έλεγχος αποδέχθηκε την εκ παραδρομής δηλωθείσα από τον ίδιο, αξία. Ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 61 του Ν. 2238/1994 (που κατά το άρθρο 28 του Ν 2459/1997 τυγχάνουν εφαρμογής και στην φορολογία Φ.Μ.Α.Π.) *“η δήλωση αποτελεί δεσμευτικό τίτλο για το φορολογούμενο”*. Συνεπώς ορθά έγιναν αποδεκτές οι φορολογητέες αξίες των υποβληθέντων δηλώσεων κατά τα έτη 1997, 1999, 2005 έως και 2007 καθώς αυτές ήταν μεγαλύτερες των αντιστοίχων του ελέγχου.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό του ποσοστού συγκυριότητάς του επί του αγροτεμαχίου των 2.309τμ

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι αναφορικά με το αγροτεμάχιο επιφάνειας 2.309τμ, κείμενο στη θέση και συγκεκριμένα επί της οδού του Δήμου, το αληθές ποσοστό συγκυριότητάς του ανέρχεται σε 18,595% εξ αδιαίρετου και όχι σε 21,25% που αποδέχθηκε ο έλεγχος.

Επειδή, ο ως άνω ισχυρισμός πρέπει απορριφθεί ως νόμω και ουσία αβάσιμος καθώς από τη μελέτη των συμβολαίων/12-12-1990 (Δήλωση Αποδοχής Κληρονομιάς) και/12-12-1990(Γονική εν ζωή Παροχή Ακινήτων) αποδεικνύεται ότι κατά τα ελεγχόμενα έτη ο προσφεύγων κατείχε το 21,25% του ως άνω αγροτεμαχίου.

Ως προς τον επιμέρους ισχυρισμό της υποβολής αιτήσεων ανάκλησης των δηλώσεων φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι υπέβαλλε τις υπ’ αριθμ.....,,, και/18-2-2016 αιτήσεις ανάκλησης των δηλώσεων φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας που υπέβαλλε κατά τα έτη 1997, 1999, 2005, 2006 και 2007 και μόνο κατά το μέρος της εσφαλμένα δηλωθείσας αξίας των ως άνω ακινήτων του.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 19 του Ν 4174/2013 “ *Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.*”

Επειδή, εν προκειμένω, για τις υπό έλεγχο χρήσεις έχει εκδοθεί η/2013 εντολή ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, η οποία του κοινοποιήθηκε (ταχυδρομικά μέσω συστημένης επιστολής RE.....GR) με την με αριθμ.πρωτ...../30-12-2013 γνωστοποίηση, οι ως άνω αιτήσεις για ανάκληση των δηλώσεων ΦΜΑΠ των ετών 1997, 1999, 2005 έως και 2007, δεν μπορούν να γίνουν δεκτές.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι μη νόμιμες και ακυρωτές καθώς οι διατάξεις του άρθρου 23 περ. κδ του Ν 2459/1997 αντίκειται στις διατάξεις των άρθρων 4 παρ.5, 78 παρ.1 και 17 του Συντάγματος και του άρθρου 1 παρ. 1 του Α΄ Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ καθώς και στις αρχές της φοροδοτικής ικανότητας και της ισότητας του φόρου. Οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθούν ως απαράδεκτοι.

Επειδή, από το συνδυασμό των διατάξεων των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 και της παραγράφου 1 του άρθρου 78 του Συντάγματος, συνάγεται ότι ο νομοθέτης είναι, κατ’αρχήν, ελεύθερος να καθορίζει τις διάφορες μορφές των οικονομικών επιβαρύνσεων για τη δημιουργία δημοσίων εσόδων προς κάλυψη των δαπανών του Κράτους, που δύνανται να επιβληθούν στους βαρυνόμενους πολίτες με διάφορους τρόπους, περιορίζεται όμως από ορισμένες γενικές αρχές και συγκεκριμένα της καθολικότητας της επιβαρύνσεως και της ισότητας αυτής έναντι των βαρυνόμενων, η οποία επιβάλλεται επί συγκεκριμένης και εξ αντικειμένου οριζόμενης φορολογητέας ύλης, που μπορεί, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να είναι το εισόδημα, η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές. Συνεπώς, ο νομοθέτης, θεσπίζοντας τον ΦΜΑΠ, απέβλεψε στη φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από την κατοχή της ακίνητης περιουσίας ως φορολογητέας ύλης, διαφορετικής από το εισόδημα.

Επειδή, ο συντακτικός νομοθέτης, επιτάσσοντας τη συνεισφορά των πολιτών στα δημόσια βάρη ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα, παρέχει ταυτόχρονα ευρεία ευχέρεια στο νομοθέτη να φορολογεί ή να μη φορολογεί ορισμένη κατηγορία περιουσιακών στοιχείων, όπως τα ακίνητα, εκτιμώντας τις εκάστοτε κρατούσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες. Εξάλλου, ρύθμιση που θεσπίζει απαλλαγή από ορισμένη φορολογία ορισμένης κατηγορίας προσώπων, κατά παρέκκλιση από τη συνταγματική αρχή της συνεισφοράς όλων στα δημόσια βάρη ανάλογα με τις δυνάμεις τους, έχει εξαιρετικό χαρακτήρα και δεν είναι καταρχήν επιτρεπτό να επεκτείνεται, κατ’επίκληση της αρχής της ισότητας, σε άλλες περιπτώσεις, τις οποίες αντιμετώπισε κατά διαφορετικό τρόπο ο νομοθέτης (ΣΤΕ 3028/2009).

Επειδή, εν προκειμένω, με την παράγραφο κδ του άρθρου 23 του Ν 2459/1997, ο νομοθέτης προέβλεψε ευνοϊκότερη αντιμετώπιση των υπό καθεστώς απαλλοτρίωσης ακινήτων διασφαλίζοντας τη συνεισφορά των φορολογουμένων ανάλογα με τις δυνάμεις τους στα φορολογικά βάρη . Εξάλλου, η υπαγωγή των εν λόγω ακινήτων που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, σε απαλλαγή, από το φόρο, του 50% της αξίας τους και με παράλληλη πρόβλεψη της μείωσης της αξίας τους με μειωτικό συντελεστή ειδικών συνθηκών 0,80, αποτελεί σύμμετρη επιβάρυνση της ιδιοκτησίας, σύμφωνη με το άρθρο 17 του Συντάγματος και του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό του προσφεύγοντα

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι οι με αριθμ. ..., .., .. και ../14-1-2016 προσβαλλόμενες πράξεις που αφορούν τα έτη 2002 έως και 2007 είναι νη νόμιμες και ακυρωτέες διότι εκδόθηκαν κατά παράβαση της παραγράφου κδ του άρθρου 23 του Ν 2459/1997 (για τα οικόπεδα εμβαδού 2.305τμ και 719τμ και το αγροτεμάχιο εμβαδού 550τμ). Ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντα θα πρέπει να απορριφθεί ως ουσία αβάσιμος.

Επειδή, στην περίπτωση κδ, του άρθρου 23 του Ν 2459/1997 ορίζεται ότι *“Απαλλάσσονται από το φόρο: α)β)κδ)Κτίσματα τα οποία έχουν κηρυχθεί απαλλοτριωτέα, καθώς και κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια κατεδάφισης ή πρωτόκολλο κατεδάφισης. Επίσης, απαλλάσσεται το πενήντα τοις εκατό (50%) της αξίας των γηπέδων, που τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση.”*

Επειδή, ο έλεγχος, αποδεχόμενος τον ως άνω ισχυρισμό του προσφεύγοντα, όπως αυτός είχε επισημανθεί στην από 21-12-2015 έκθεση απόψεών του (κατ'άρθρο 28 του Ν 4174/2013), οι αξίες των ως άνω ακινήτων, στην από 14-1-2016 έκθεση ελέγχου, υπολογίστηκαν στο ήμισυ με αποτέλεσμα να απαλλαχθεί από το φόρο το 50% της αξίας τους, δεδομένου ότι αυτά τελούν υπό αναγκαστική απαλλοτρίωση, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις. Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός του προσφεύγοντα πρέπει να απορριφθεί ως αβάσιμος.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από 24-2-2016 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του, κατά των με αριθμ. ..., .., .., .., .., .., .., .., .. και ../14-1-2016 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του προϊσταμένου της ΔΟΥ ... Θεσσαλονίκης για ακίνητα που είχε στην κατοχή του ο προσφεύγων κατά την 1-1 των ετών 1997-2007.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα με βάση την παρούσα απόφαση:

α)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας ../2016 για τα ακίνητα της 1-1-1997 :2.510,74€

β)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας ../2016 για τα ακίνητα της 1-1-1998 :2.407,66€

- γ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-1999 :1.062,44€
- δ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2000 :1.037,79€
- ε)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2001 :1.037,79€
- στ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2002 :1.864,28€
- ζ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2003 :1.864,28€
- η)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2004 :1.864,28€
- θ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2005 :1.243,13€
- ι)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2006 :2.108,77€
- κ)Πράξη Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας
../2016 για τα ακίνητα της 1-1-2007 :2.108,77€

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η υπάλληλος του γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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