



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α5
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604
Fax : 213 1604566

Καλλιθέα 20 / 04 / 2016

Αριθμός Απόφασης 1542

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 υπ' αριθμ. 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».
 - γ. Της αριθμ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30-12-13 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975/ τ.Β'/17-04-2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
4. Την από .../01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής (κυπριακής) επιχ/σης, με **ΑΦΜ**:, νομίμως εκπροσωπούμενης από τον, κάτοικο Αττικής επί της οδού, με ΑΦΜ:, αρμοδιότητας ΔΟΥ Κηφισιάς, κατά της υπ' αριθμ./-11-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα ακίνητα της 01.01.2001, που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,
5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, καθώς και την από .../11/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας της ίδιας Υπηρεσίας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση,
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από .../01/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της αλλοδαπής (κυπριακής) επιχ/σης, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης έγινε στις **07/12/2015**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./1/1119/17-01-2004 εντολή ελέγχου του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π και την ΔΕΣ Α 1120302 ΕΞ 2013/29-07-2013 Α.Υ.Ο (ΦΕΚ Β' 1926), διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα Τακτικός Έλεγχος Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για τα ακίνητα που κατείχε **την 1^η Ιανουαρίου των ετών 2000 - 2007**, από τους υπαλλήλους της ίδιας Υπηρεσίας και, οι οποίοι συνέταξαν την από .../11/2015 **έκθεση τακτικού ελέγχου ΦΜΑΠ** (η οποία υπεγράφη από τον προϊστάμενό τους στις .../11/2015), από την οποία προκύπτουν τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, κατά τις χρήσεις που ελέγχθηκαν, είναι ιδιοκτήτρια κατά πλήρη κυριότητα των κατωτέρω ακινήτων που βρίσκονται στην Ελληνική Επικράτεια:

1. Ακίνητο οδού αρ. ... - Εκάλη Αττικής

Πρόκειται για οικοδομή (μεζονέτα) που αποτελείται από:

- **Υπόγειο** χώρο επιφανείας **39,60** τετραγωνικών μέτρων.
- **Ισόγειος** χώρος επιφανείας **88,00** τετραγωνικών μέτρων.
- **Α όροφος** χώρος επιφανείας εκατόν **114,65** τετραγωνικών μέτρων.
- Στην ως άνω κάθετη ιδιοκτησία ανήκει αποκλειστικά οριζοντίως και καθέτως, η καθ' ύψος και όσον επιτρέπει το σχέδιο πόλεως, το δικαίωμα υψούν κτίσματα και κατά το ήμισυ (1/2) του εκάστοτε επιτρεπόμενου συντελεστή δομήσεως και ποσοστού καλύψεως, χωρίς τη συμμετοχή του ιδιοκτήτου της άλλης καθέτου ιδιοκτησίας. Η κάθετος αυτή ιδιοκτησία είναι μία εκ των δύο τμημάτων ενός οικοπέδου 1.019,96 τ.μ που με την υπ' αρ./....-12-1992, πράξη συστάσεως καθέτου ιδιοκτησίας τροποποιήθηκε σε δύο αυτοτελείς διακεκριμένες και ανεξάρτητες κάθετες ιδιοκτησίες 510 τ.μ με ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του όλου οικοπέδου 500% η κάθε μία εξ αδιαιρέτου.

Η ως άνω κάθετη ιδιοκτησία **αγοράστηκε** από την προσφεύγουσα με το αριθ./06-07-1999 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών, το οποίο υπέγραψε εκ μέρους της αγοράστριας (προσφεύγουσας), η νόμιμη εκπρόσωπος αυτής κάτοικος οδός κάτοχος του υπ' αριθ. Ελληνικού Διαβατηρίου, έναντι τιμήματος και αντικειμενικής αξίας ποσού **105.559.042 δρχ.**, το οποίο καταβλήθηκε στον αγοραστή: α) Με την υπ' αριθμ./5-7-1999 τραπεζική επιταγή της Citybank ποσού 73.891.329 δρχ, β) Με την υπ' αριθμ./5-7-1999 τραπεζική επιταγή της Citybank ποσού 26.667.713 δρχ και γ) Με μετρητά μέχρι 31/12/1999 ποσού 5.000.000 δρχ, χωρίς τόκους και **πουλήθηκε** από την προσφεύγουσα κατ' εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του **άρθρου 18 του ν.3091/2002** (ΦΕΚ Α' 330), με το αριθ./16-12-2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών: α) κατά ποσοστό **1%** εξ' αδιαιρέτου στον και β) κατά ποσοστό **99%** εξ' αδιαιρέτου στην **ΕΠΕ**, έναντι συμφωνηθέντος τιμήματος και αντικειμενικής αξίας **387.906,77€**, τα οποία κατέβαλαν οι αγοραστές σε μετρητά και εκτός του συμβολαιογραφικού γραφείου.

Το ανωτέρω ακίνητο, εκμισθώθηκε από την προσφεύγουσα στον, δυνάμει του από **01/12/1999 ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης**, το οποίο κατατέθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ εμπρόθεσμα και έλαβε αριθμό πρωτ./28-12-1999, σύμφωνα με το οποίο ορίστηκε το μηνιαίο στο ποσό των **550.000 δρχ** ανά μήνα, η διάρκεια της μίσθωσης από 01/01/2000 έως 31/12/2005 και επιπλέον (παράγραφος 6), ότι οι τελικές εργασίες αποπεράτωσης του ακινήτου, όπως διαμόρφωση εσωτερικών χώρων, τελική βαφή, αλλαγή ειδών υγιεινής κ.λ.π., θα πραγματοποιηθούν από τον μισθωτή, με δαπάνες του.

Ακολουθώντας, με το από **10/12/2001 ιδιωτικό συμφωνητικό**, έγινε **τροποποίηση** των όρων του ανωτέρω αρχικού ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης, το οποίο κατατέθηκε στην αρμόδια ΔΟΥ εμπρόθεσμα και έλαβε αριθμό πρωτ./10-12-2001, σύμφωνα με το οποίο το μηνιαίο μίσθωμα ορίστηκε από την 01/01/2001 και μετά, στο ποσό των **380.000 δρχ** ανά μήνα, λόγω της μη εκπλήρωσης συμβατικών υποχρεώσεων του εκμισθωτή, όπως σύνδεση με κεντρικό αγωγό αποχέτευσης και θεραπεία λυμάτων και υγρασιών.

Στη συνέχεια, η φορολογική αρχή, προκειμένου να προσδιορίσει την αντικειμενική αξία του εν λόγω ακινήτου, απέστειλε το με αριθμ. πρωτ./...-05-2015 έγγραφό της στην **Πολεοδομία Νέας Ιωνίας**, προκειμένου μετά από αυτοψία να της γνωρίσει την πραγματική επιφάνεια των χώρων της οικοδομής, την κατανομή της στους ορόφους καθώς και τη χρήση αυτών. Η Πολεοδομία απάντησε με το υπ' αριθμ./...-06-2015 έγγραφό της, σύμφωνα με το οποίο το ανωτέρω ακίνητο αποτελείται από:

- α) Υπόγειο χώρο επιφάνειας 131,85 τμ,
- β) Υπόγεια θέση στάθμευσης – Β υπογείου – (γκαράζ) επιφάνειας 62,40 τμ,
- γ) Ισόγειο χώρο επιφάνειας 154,04 τμ,
- δ) Α' όροφο επιφάνειας 146,28 τμ,
- ε) Σοφίτα επιφάνειας 40 τμ.

2. Ακίνητο οδού αρ. ... – Κηφισιά Αττικής

Πρόκειται για οικοδομή (διαμέρισμα) που αποτελείται από:

- Το Ι-1 διαμέρισμα του ισογείου του τμήματος ΙΙ της πολυκατοικίας επιφ. **136,50 μ²**.
Θέση στάθμευσης με αριθμό ΧG1 (Ρ1) του υπογείου επιφ. **21,50 μ²**
- Θέση στάθμευσης με αριθμό ΧG4 (Ρ4) του υπογείου επιφ. **20,00 μ²**
- **Αποθήκη Υ-2** του υπογείου του τμήματος ΙΙ της πολυκατοικίας που αποτελείται από αποθήκη επιφάνειας **15,20 μ²** και αποθηκευτικό χώρο με WC κλίμακα ανόδου προς την υπό στοιχεία Ι-1 οριζόντια ιδιοκτησία (διαμέρισμα) του ισογείου, με το οποίο επικοινωνεί επιφάνειας 53,80 μ², σύμφωνα δε με την από ...-03-2002 έκθεση ελέγχου που διενεργήθηκε από τη ΔΟΥ Κηφισιάς, ο χώρος Υ-2 του υπογείου του τμήματος ΙΙ, αποτελείται από **40 τμ** κύριο χώρο –καθιστικό –μπάνιο, και **29 τμ** αποθηκευτικό χώρο.

Η ως άνω οριζόντια ιδιοκτησία **αγοράστηκε** από την προσφεύγουσα με το αριθ./10-04-2002 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών, το οποίο υπέγραψε εκ μέρους της αγοράστριας (προσφεύγουσας), η νόμιμη εκπρόσωπος αυτής κάτοικος οδός κάτοχος του υπ' αριθ. Ελληνικού Διαβατηρίου, έναντι τιμήματος και αντικειμενικής αξίας **309.303,60 €**, το οποίο καταβλήθηκε από τον αγοραστή: α) Με την υπ' αριθμ. τραπ. επιταγή της Citybank ποσού 144.677,40€, β) Με την υπ' αριθμ. τραπ. επιταγή της Citybank ποσού 82.313,10€ και γ) Με την υπ' αριθμ. τραπ. επιταγή της Citybank ποσού 82.313,10€ και **πουλήθηκε** από την προσφεύγουσα κατ' εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του **άρθρου 18 του ν. 3091/02** (ΦΕΚ Α' 330), με το αριθ./16-12-2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών: α) κατά ποσοστό **1%** εξ' αδιαιρέτου στον και β) κατά ποσοστό **99%** εξ' αδιαιρέτου στην **ΕΠΕ**, έναντι συμφωνηθέντος τιμήματος και αντικειμενικής αξίας **269.209,00€**, τα οποία κατέβαλαν οι αγοραστές σε μετρητά και εκτός του συμβολαιογραφικού γραφείου.

Το ανωτέρω ακίνητο, εκμισθώθηκε από την προσφεύγουσα στην, με ΑΦΜ:, σύμφωνα με το έντυπο Ε-2 της δήλωσης εισοδήματος, το μίσθωμα ορίστηκε σε 880€ ανά μήνα, με διάρκεια μίσθωσης από 01/10/2003 – 15/04/2004

3. Αγροτεμάχιο Δήμου Κρανιδίου Δ.Δ Πορτοχελίου

Πρόκειται για αγροτεμάχιο μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο που βρίσκεται στη θέση της κτηματικής περιφέρειας του Δημοτικού Διαμερίσματος Πορτοχελίου του Δήμου Κρανιδίου, έκτασης **880 τετραγωνικών μέτρων**,

Το ως άνω ακίνητο **αγοράστηκε** από την προσφεύγουσα με το αριθ./14-01-2002 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, το οποίο υπέγραψε εκ μέρους της αγοράστριας (προσφεύγουσας), ο πληρεξούσιος, αντιπρόσωπος και αντίκλητος αυτής, έναντι τιμήματος ποσού **7.735,20 €**, το οποίο καταβλήθηκε από τον αγοραστή σε μετρητά και εκτός του συμβολαιογραφικού γραφείου, και **πουλήθηκε** από την προσφεύγουσα κατ' εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του **άρθρου 18 του ν. 3091/02** (ΦΕΚ Α' 330), με το αριθ./16-12-2003 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών: α) κατά ποσοστό **1%** εξ' αδιαιρέτου στον και β) κατά ποσοστό **99%** εξ' αδιαιρέτου στην **ΕΠΕ**, έναντι συμφωνηθέντος τιμήματος και αντικειμενικής αξίας **6.961,68€**.

4. Αντικειμενική Αξία και φορολογητέα Αξία Ακινήτων ανά έτος φορολογίας

Μετά τα ανωτέρω, η φορολογική Αρχή προσδιόρισε την αντικειμενική Αξία των ανωτέρω ακινήτων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41α του ν. 1249/1982 και των Αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατά έτος φορολογίας, ως ακολούθως:

α/α	Θέση ακινήτου	Κατηγορία	Όροφ	Έντυπο	Τετραγ. Μέτρα	Έτος κτήσης	Ποσοστό ιδιοκτ.	Αντικειμενική Αξία			
								01/01/2000	01/01/2001	01/01/2002	01/01/2003
1	 - Εκάλη	1	Υ	E1	131,85	1999	100%	52.117.668	46.326.816	220.621,97	220.621,97
2	 - Εκάλη	1	0	E1	154,04	1999	100%	91.333.397	81.185.241	386.628,08	386.628,08
3	 - Εκάλη	1	1	E1	146,28	1999	100%	96.369.264	85.661.568	407.945,66	407.945,66
4	 - Εκάλη	1	1	E1	40,00	1999	100%	27.669.600	24.595.200	117.129,60	117.129,60
5	 - Εκάλη	6	Υ	E5	62,40	1999	100%	7.232.160	6.851.520	32.628,96	32.628,96
Σύνολο								274.722.089	244.620.345	1.164.954,27	1.164.954,27
6	 - Κηφισιά	1	Υ	E1	40,00	2002	100%			39.916,80	39.916,80
7	 - Κηφισιά	1	0	E1	136,50	2002	100%			214.540,33	214.540,33
8	 - Κηφισιά	5	Υ	E4	29,00	2002	100%			7.636,86	7.636,86
9	 - Κηφισιά	6	Υ	E5	21,50	2002	100%			7.549,08	7.549,08
10	 - Κηφισιά	6	Υ	E5	20,00	2002	100%			7.022,40	7.022,40
11	 - Κηφισιά	4		E3	1.026,65	2002	6,45%			34.268,29	34.268,29
Σύνολο										310.933,76	310.933,76
12	Κρανίδι Πορτοχέλι			ΑΑ-ΓΗΣ	880,00	2002	100%			7.735,20	7.735,20
Σύνολο										7.735,20	7.735,20
Γενικό Σύνολο								274.722.089	244.620.345	1.164.954,27	1.164.954,27

Και προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία των ακινήτων ως ακολούθως:

	Ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01.01.2000		Ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01.01.2001		Ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01.01.2002		Ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01.01.2003	
	Δήλωσης	Ελέγχου	Δήλωσης	Ελέγχου	Δήλωσης	Ελέγχου	Δήλωσης	Ελέγχου
Συνολική Αξία Ακινήτων	0	274.722.089	107.035.700	244.620.345	483.969,95	1.164.954,27	702.517,90	1.489.976,42
Μείον: Εκπτώσεις								
Μείον: Αφορολόγητο	69.000.000	69.000.000	69.000.000	69.000.000	243.600,00	243.600,00	243.600,00	243.600,00
Φορολογητέα Αξία	0	205.722.089	38.035.700	175.620.345	240.369,95	921.354,27	458.917,90	1.246.376,42
Κύριος Φόρος (0,7%)	0	1.440.055	266.250	1.229.343	1.682,59	6.449,48	3.212,43	8.724,64
Διαφορά Φόρου		1.440.055		963.093		4.766,89		5.512,21
Πρόσθετος Φόρος (120%)		1.728.066		1.155.711		5.720,27		6.614,65
Σύνολο για καταβολή		3.168.121		2.118.804		10.487,16		12.126,86

5. Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π.

Μετά τα ανωτέρω, ο προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, εξέδωσε τις ακόλουθες πράξεις:

1. Την υπ' αριθμ.-11-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π για τα ακίνητα που κατείχε κατά την **01.01.2000**, με την οποία καταλογίστηκε κύριος φόρος ποσού 1.440.055 δρχ και πρόσθετος φόρος ποσού 1.728.066 δρχ, ήτοι συνολικού ποσού **3.168.121 δρχ, ή 9.297,49€**,
2. Την υπ' αριθμ.-11-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π για τα ακίνητα που κατείχε κατά την **01.01.2001**, με την οποία καταλογίστηκε κύριος φόρος ποσού 963.093 δρχ και πρόσθετος φόρος ποσού 1.155.711 δρχ, ήτοι συνολικού ποσού **2.118.804 δρχ, ή 6.218,06€**,
3. Την υπ' αριθμ.-11-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π για τα ακίνητα που κατείχε κατά την **01.01.2002**, με την οποία καταλογίστηκε κύριος φόρος ποσού 4.766,89€ και πρόσθετος φόρος ποσού 5.720,27€, ήτοι συνολικού ποσού **10.497,16€**, και
4. Την υπ' αριθμ.-11-2015 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π για τα ακίνητα που κατείχε κατά την **01.01.2003**, με την οποία καταλογίστηκε κύριος φόρος ποσού 5.512,21€ και πρόσθετος φόρος ποσού 6.614,65€, ήτοι συνολικού ποσού **12.126,86€**,

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** της υπ' αριθμ./...-**11-2015** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας** για τα ακίνητα που κατείχε την **01.01.2001**, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

i. Τυπικοί Λόγοι:

1. Ο αντίθετος στο Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013
2. Η ανυπαρξία της παράβασης
3. Οι νομικές πλημμέλειες και το νόμω αβάσιμο της προδικασίας του φορολογικού ελέγχου και του σώματος της προσβαλλόμενης πράξης και συγκεκριμένα δεν έγινε νομότυπη και αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, το δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία του φακέλου και η μη νόμιμη συγκρότηση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4174/2013
4. Νόμω και ουσία αβάσιμη η κρίση του ελέγχου περί νόμιμης εντολής διενέργειας ελέγχου και νόμιμης προδικασίας του υπό κρίση φορολογικού ελέγχου
5. Ως προς την αναρμοδιότητα του Κέντρου φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου
6. Το νόμω αβάσιμο της βεβαίωσης του υπό κρίση φόρου εισοδήματος
7. Ως προς την παραγραμμένη δυνατότητα του Ελληνικού Δημοσίου να ελέγξει την υπό κρίση χρήση **2001** και να καταλογίσει για αυτή Φ.Μ.Α.Π

ii. Ουσιαστικοί Λόγοι:

Το ανατιολόγητο και ουσία αβάσιμο των διαπιστώσεων του φορολογικού ελέγχου. Εσφαλμένος και πλημμελής ο προσδιορισμός του φόρου και ο καταλογισμός του σε βάρος της προσφεύγουσας:

1. Το νόμω αβάσιμο της αναδρομικής επιβολής φόρων, προστίμων και τελών ως συνέπεια της υπαγωγής της εταιρείας στον Ν. 4178/2013 περί αντιμετώπισης της αυθαίρετης δόμησης και της συνακόλουθης μη νόμιμης επιβολής φόρων, προστίμων κλπ.
2. Ο νόμω και ουσία αβάσιμος υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του υπό κρίση ακινήτου επί τη βάσει του ισχυρισμού της φορολογικής αρχής ότι κατά την κρινόμενη χρήση 2000 το ακίνητο θεωρείτο δήθεν αποπερατωθέν και όχι ημιτελές
3. Ο νόμω και ουσία αβάσιμος υπολογισμός από τη φορολογική αρχή της αντικειμενικής αξίας του υπό κρίση ακινήτου
4. Ως προς τον υπολογισμό των φορολογικών υποχρεώσεων και της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου δεν εφαρμόστηκαν οι προβλεπόμενοι από το άρθρο 24 § 9 του Ν. 4178/2013 μειωτικοί συντελεστές

i. ΤΥΠΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ:

- i-1. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **1^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι είναι αντίθετος στο νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, **Επειδή** οι διατάξεις του άρθρου 63 § 3 του ν. 4174/2013 εφαρμόζονται και ισχύουν όπως έχουν δημοσιευθεί στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης, ενώ μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί Δικαστική Απόφαση η οποία να κρίνει αντισυνταγματική την διάταξη του εν λόγω άρθρου, **Επειδή**, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.
- i-2. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **2^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι η παράβαση που της αποδόθηκε είναι ανύπαρκτη, πλην όμως όπως προκύπτει από τις σελίδες 29 ως και 47 της από .../11/2015 έκθεσης τακτικού ελέγχου φορολογίας Φ.Μ.Α.Π (**ν.2459/1997**) που συνέταξε η αρμόδια φορολογική Αρχή, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, με συγκεκριμένα στοιχεία κατέληξε στον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων και κατ' επέκταση της φορολογητέας αξίας αυτών καθώς και στην οριστική φορολογική υποχρέωση.
- i-3. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **3^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής καθόσον δεν έγινε νομότυπη και αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης, πλην όμως η φορολογική Αρχή έδωσε στην

προσφεύγουσα το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης με συγκεκριμένες ενέργειες οι οποίες προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία και συγκεκριμένα:

Όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, η φορολογική Αρχή (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π), σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 ν. 4174/2013 σύμφωνα με τις οποίες «η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφορά», συνέταξε το υπ' αριθ. .../2015

σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, καθώς και τους , , , και , προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς **Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας** για τα ακίνητα που κατείχε την 01.01.2000, 01.01.2001, 01.01.2002 και 01.01.2003 προκειμένου η προσφεύγουσα να ενημερωθεί εγγράφως για τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και να υποβάλει τυχόν αντιρρήσεις καθώς και κάθε στοιχείο ή πληροφορία που αφορά την υπόθεσή της. Το εν λόγω σημείωμα διαπιστώσεων μαζί με τις προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 07/12/2015 νομότυπα και συγκεκριμένα δια θυροκολλήσεως στην κατοικία του νόμιμου εκπροσώπου της Κ^{ου} στην οδό στην , από τον εφοριακό υπάλληλο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π , παρουσία της μάρτυρος , σε απάντηση δε του εν λόγω σημειώματος διαπιστώσεων, η προσφεύγουσα κατέθεσε στην ως άνω φορολογική Αρχή το με αρ. πρωτ. /...-10-2015 **υπόμνημα**, με το οποίο υπέβαλε τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων και των αποτελεσμάτων του ελέγχου, και τέλος η φορολογική Αρχή αφού εξέτασε τις απόψεις και τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα (ως κεφάλαιο 7 της έκθεσης ελέγχου), κατέληξε στο τεκμηριωμένο πόρισμά της.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι δόθηκε στην προσφεύγουσα η δυνατότητα της άσκησης του δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και αυτή άσκησε το δικαίωμά της αυτό με την υποβολή του σχετικού υπομνήματος το οποίο ελήφθη υπόψη από τη φορολογική Αρχή, ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής, **απορρίπτεται** ως απαράδεκτος,

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν της δόθηκε το δικαίωμα της πρόσβασης στα στοιχεία του φακέλου, πλην όμως, όπως έχει γίνει δεκτό από τα Διοικητικά Δικαστήρια (**ΣτΕ 3711/11, 1655/99, 5339/95** κ.ά), αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης μπορεί να περιέχεται στη συνοδεύουσα αυτήν έκθεση ελέγχου ή να συμπληρώνεται με αυτήν, τα στοιχεία δε της οποίας αιτιολογούν την κρίση του ελέγχου, παρέχονται κατόπιν αιτήσεως στον εκάστοτε προσφεύγοντα κατόπιν αιτήσεώς του

Επειδή με την με αρ. πρωτ. αίτησή της η προσφεύγουσα, ζήτησε να παραλάβει μόνο αντίγραφο της αρχικής εντολής ελέγχου και καμιά άλλη αίτηση χορήγησης αντιγράφων του φακέλου δεν υποβλήθηκε στην αρμόδια φορολογική Αρχή, ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής, **απορρίπτεται** ως απαράδεκτος,

Επειδή επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι μη νόμιμη συγκρότηση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης, πλην όμως με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 (Α' 170), οι οποίες ορίζουν ότι «η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα 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 προκείμενη περίπτωση εκδόθηκε από τον προϊστάμενο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π η υπ' αριθμ. /...-11-2015 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π για τα ακίνητα που κατείχε κατά την 01.01.2001, στο σώμα της οποίας γίνεται παραπομπή στην από .../11/2015 έκθεση ελέγχου, που επισυνάφθηκε στην εν λόγω πράξη και επιδόθηκε στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, μέσω των οποίων προκύπτουν εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου, ο εδώ λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής, **απορρίπτεται** ως απαράδεκτος

- i-4. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον 4^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι είναι νόμω και ουσία αβάσιμη η κρίση του ελέγχου περί νόμιμης εντολής διενέργειας ελέγχου και νόμιμης διαδικασίας του υπό κρίση φορολογικού ελέγχου, πλην όμως, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην έκθε-

ση ελέγχου, εκδόθηκε η με αριθμό/0/1119 /2013 εντολή τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π για τα οικ. έτη 2001 – 2012, στην υπάλληλο της ίδιας υπηρεσίας , κατ' εφαρμογή δε των διατάξεων του άρθρου 37 § 5 του ν. 4141/2013 (Α'81) και του άρθρου 22 περ. α' & β' του ν. 4203/2013 (Α' 235), και με την αριθ. πρωτ./2013 γνωστοποίηση, την οποία και παρέλαβε η προσφεύγουσα στις 15/01/2014, η προσφεύγουσα ενημερώθηκε για την έκδοση της ως άνω εντολής ελέγχου. Ακολούθως εκδόθηκε η με αριθμό/1/1119/...-...-2014 **εντολή τακτικού ελέγχου** για έλεγχο των ίδιων οικ. ετών, **η οποία τροποποιούσε την αρχική εντολή ελέγχου, μόνο ως προς τους ελεγκτές.**

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου **37 § 5** του **N.4141/2013** (Α'81), ορίζεται ότι «*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*», στην προσφεύγουσα δε, κοινοποιήθηκε η εντολή ελέγχου μέχρι 31/12/2013, με την υπ' αριθμ./2013 γνωστοποίηση,

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν της κοινοποιήθηκε μέχρι 31/12/2013 η εντολή ελέγχου, πλην όμως, εφόσον της κοινοποιήθηκε η αρχική εντολή ελέγχου, **αποδεδειγμένα έλαβε γνώση του ελέγχου** και επομένως η μη κοινοποίηση της τροποποιημένης εντολής **δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης**, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα **ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει οποιαδήποτε βλάβη** κατά το άρθρο 79 § 5 περ. β' Κ.Δ.Δ που της προκλήθηκε από την μη κοινοποίηση της τροποποιημένης εντολής ελέγχου. Συνεπώς ο ισχυρισμός περί ακυρότητας της καταλογιστικής πράξης λόγω ελλείψεως επίδοσης της τροποποιημένης ως προς τους ελεγκτές εντολής ελέγχου **απορρίπτεται.**

- i-5. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **5^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι το **Κέντρο Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου** είναι αναρμόδιο για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, πλην όμως, με τις διατάξεις του άρθρου **34 § 1** περίπτωση α υποπερίπτωση αα του **ν. 4141/2013** (Α' 81) όπου ορίζεται ότι «... το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. είναι αρμόδιο για τον έλεγχο των υποθέσεων που προβλέπονται από την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1039/2012 (Β' 342), όπως ισχύει μετά από την τροποποίηση της με την όμοια απόφαση 1202/2012 (Β' 3007), των υποθέσεων ... για τις οποίες δεν προκύπτει το φυσικό πρόσωπο ή των ημεδαπών εταιρειών εκμετάλλευσης ακινήτων, στις οποίες συμμετέχει αλλοδαπή εταιρεία χωρίς να εμφανίζεται το φυσικό πρόσωπο» και με την υπ' αριθμ. **Δ6Α 1067875/2014** (Β' 1076) απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων έγινε μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότησης υπογραφής «..... γ) τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες ιδιοκτησίας ακινήτων, εφόσον δεν πραγματοποιούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση καθ' ύλην αρμόδιο όργανο για τον έλεγχο και την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων αυτού που αφορούν την προσφεύγουσα, ήταν και παραμένει σύμφωνα με τα ανωτέρω το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι **απορριπτέος** ως αβάσιμος, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είναι αλλοδαπή εταιρεία, χωρίς να εμφανίζονται τα μέλη της φυσικά πρόσωπα και δεν έχει καμιά άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα πέραν της εκμετάλλευσης ακινήτων.

- i-6. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **6^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι η φορολογική Διοίκηση έχει συνταγματική υποχρέωση για ορθή ερμηνεία του κανόνα δικαίου και συγκεκριμένα για την εξατομίκευση του φορολογικού περιστατικού και για την αιτιολογία της καταλογιστικής πράξης, **Επειδή** από την από .../11/2015 έκθεση ελέγχου προκύπτουν εμπειριστικώς και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και οι διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση προκειμένου να καταλήξει στο πόρισμά της, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, **απορρίπτεται.**

- i-7. **Επειδή**, η προσφεύγουσα με τον **7^ο λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι το έτος **2001** έχει παραγραφεί και η φορολογική Διοίκηση δεν έχει δυνατότητα καταλογισμού για το έτος αυτό, φόρου εισοδήματος, ΦΜΑΠ, Χαρτοσήμου και προστίμων ΚΒΣ, **Επειδή** με τις διατάξεις του άρθρου **72 § 11** (πρώην άρθρου 66) του **ν. 4174/2013** (Α' 170), ορίζεται ότι «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προίσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδι-*

κα 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», με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ίδιου νόμου, ότι «ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις»,

Με τις διατάξεις του άρθρου 28 § 2 ν. 2459/1997 (Α' 17) ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις του άρθρου 102 § 1 του ν. 118/1973 (Α' 202), όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με τις διατάξεις του άρθρου 57 § 3 του ν.1249/1982 (Α'43) και με τις διατάξεις του άρθρου 102 § 1 του ν. 2961/2001 (Α' 266), με τον οποίο κυρώθηκαν οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία σε ενιαίο κείμενο, ορίζεται ότι: «Το Δημόσιο εκπέμπει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου: α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, β) για παράλειψη δήλωσης ολόκληρης ή μέρους της περιουσίας που αποκτήθηκε ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά δεκαπενταετία από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία για υποβολή της δήλωσης ή έχει συνταχθεί το προσβαλλόμενο για εικονικότητα συμβόλαιο, γ) για επιβολή προστίμου, μετά δεκαετία από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο έχει συντελεσθεί η παράβαση»

Επειδή η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμ./10-03-2001 δήλωση για τα ακίνητα που κατείχε την 01.01.2001, το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων, παραγράφεται κατ' αρχήν **μετά την πάροδο δεκαετίας** από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση, **ήτοι μετά την 31/12/2011,**

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις των νόμων 4002/2011 και 4098/2012 **παρατάθηκε** το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου επιβολής φόρων, τελών και εισφορών **μέχρι τις 31/12/2013,** και συγκεκριμένα:

- Με τις διατάξεις του άρθρου 18 § 2 του Ν. 4002/2011 (Α' 180) όπου ορίζεται ότι: «*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*»
- Με τις διατάξεις του άρθρου Δεύτερου του Ν.4098/2012 (Α' 249) όπου 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 τέλος, με τις διατάξεις του άρθρου 37 § 5 του Ν.4141/2013 (Α' 81), ορίζεται ότι «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» καθώς επίσης και με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013 (Α' 235), ορίζεται ότι «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών που λήγουν στις 31/12/2013, **παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους,** στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) ..., 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 στην προκειμένη περίπτωση, εκδόθηκε η με αριθμό/0/1119/2013 εντολή τακτικού ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π για τα έλεγχο των οικ. ετών 2001 – 2012, στην υπάλληλο της ίδιας υπηρεσίας, κατ' εφαρμογή δε των διατάξεων του άρθρου 37 § 5 του ν. 4141/2013 (Α'81) και του άρθρου 22 περ. α' & β' του ν. 4203/2013 (Α' 235), και με την αριθ. πρωτ./2013 γνωστοποίηση, την οποία και παρέλαβε η προσφεύγουσα στις 15/01/2014, ενημερώθηκε για την έκδοση της ως άνω εντολής ελέγχου.

Ακολούθως εκδόθηκε η με αριθμό/1/1119/....-2014 εντολή τακτικού ελέγχου για έλεγχο των ιδίων οικ. ετών, η οποία τροποποιούσε την αρχική εντολή ελέγχου, μόνο ως προς τους ελεγκτές στους οποίους ανατέθηκε ο έλεγχος και συγκεκριμένα στους ελεγκτές του Κ.Ε.Φ.Ο.Μ.Ε.Π. και, οι οποίοι διενήργησαν τον έλεγχο και συνέταξαν την από .../11/2015 έκθεση ελέγχου, στην προσφεύγουσα δε, εφόσον της κοινοποιήθηκε μέχρι την 31/12/2013, η αρχική εντολή ελέγχου με την υπ' αριθμ./2013 γνωστοποίηση, αποδεδειγμένα έλαβε γνώση του ελέγχου και επομένως η μη κοινοποίηση της τροποποιημένης εντολής δεν επισύρει σε καμία περίπτωση ακυρότητα της πράξης, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα ούτε επικαλείται ούτε αποδεικνύει οποιαδήποτε βλάβη κατά το άρθρο 79 § 5 περ. β' Κ.Δ.Δ που της προκλήθηκε από την μη κοινοποίηση της τροποποιημένης εντολής ελέγχου.

Από τα ανωτέρω αποδεικνύεται χωρίς αμφιβολία ότι στην περίπτωση ελέγχου Φ.Μ.Α.Π της δήλωσης κατοχής ακινήτων της 01.01.2001, το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων 4002/2011, 4098/2012, 4141/2013 και 4203/2013, έχει παραταθεί μέχρι την 31/12/2015 και η προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ είναι νόμιμη και έγκυρη, καθόσον κατά το χρόνο κοινοποίησης αυτής, ήτοι στις 07/12/2015, δεν είχε συμπληρωθεί ο χρόνος παραγραφής, σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις και οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι

ii. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ:

1. Για τη φερόμενη Αναδρομική επιβολή φόρου λόγω υπαγωγής στο ν. 4178/2013

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον 8α λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι δεν είναι νόμιμη η επιβολή από τη φορολογική Διοίκηση φόρων, προστίμων και τελών, δεδομένου ότι υπήχθη στις διατάξεις του ν. 4178/2013 για την αντιμετώπιση της αυθαίρετης δόμησης,

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 του ν. 4178/2013 (Α' 174) ορίζεται ότι «**1) Για αυθαίρετες κατασκευές ή χρήσεις, για τις οποίες υποβλήθηκαν τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος, αναστέλλεται η επιβολή προστίμων και κάθε διαδικασία επιβολής κυρώσεων, καθώς και η είσπραξη ήδη βεβαιωθέντων προστίμων από τις Δ.Ο.Υ. και το Ι.Κ.Α., μέχρι την παρέλευση της προθεσμίας εξόφλησης των προστίμων...**, ... 2) ... 3) ... **4) Για τις κατασκευές ή τις χρήσεις για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση υπαγωγής στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλονται πρόστιμα ανέγερσης και διατήρησης ούτε άλλες κυρώσεις, εφόσον εξοφληθούν εμπροθέσμως όλες οι δόσεις καταβολής του ενιαίου ειδικού προστίμου και για όσο χρονικό διάστημα ορίζεται στον παρόντα νόμο, που υπολογίζεται από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου...** **8) Για τις αυθαίρετες κατασκευές και αλλαγές χρήσης προ τις 28.7.2011, που εξαιρούνται της επιβολής κυρώσεων με βάση τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή εξαιρέθηκαν της επιβολής κυρώσεων με βάση τις διατάξεις του Ν. 4014/2011 (Α' 209), δεν οφείλονται αναδρομικά βεβαιωμένες ασφαλιστικές εισφορές (ΙΚΑ κ.λπ.) και οποιοσδήποτε φόρος, καθώς και οποιασδήποτε μορφής πρόστιμα και τέλη, όπως το τέλος ακίνητης περιουσίας, καθαριότητας, φωτισμού και δυνητικά ανταποδοτικά τέλη. Τυχόν ήδη καταβληθέντες φόροι, τέλη και πρόστιμα δεν αναζητούνται. ...**, **9) Για τη χρήση κατοικίας κατά τον υπολογισμό της αξίας για την επιβολή οποιοσδήποτε φόρου (φόρος μεταβίβασης, κληρονομιών, ακίνητης περιουσίας, ΤΑΠ, προσδιορισμός τεκμηρίου διαβίωσης) για όλους τους χώρους τόσο σε υπόγειες στάθμες όσο και στους εσωτερικούς εξώστες, και τις σοφίτες, εφαρμόζεται μειωτικός συντελεστής 50%»**

Επειδή με την ΠΟΛ.1021/14.1.2014 εγκύκλιο του Γενικού Γραμματέα Εσόδων, δόθηκαν οδηγίες για την υποβολή της δήλωσης Ε9, μεταξύ των άλλων και σε περίπτωση νομιμοποίησης αυθαιρέτων με βάση το ν. 4178/2013, όπου αναφέρεται ότι «τα αυθαίρετα κτίσματα αναγράφονται στην πραγματική τους κατάσταση και χρήση και οι κλειστοί ημιυπαίθριοι προστίθενται στους κυρίους χώρους του κτίσματος, από το επόμενο έτος εκείνου κατά το οποίο τακτοποιήθηκαν ή νομιμοποιήθηκαν. Εφόσον τα αυθαίρετα κτίσματα τακτοποιήθηκαν ή νομιμοποιήθηκαν με τους αναφερόμενους νόμους, η φορολογική αρχή δεν αναζητά την εγγραφή τους σε προηγούμενα, από την υπαγωγή τους σε τακτοποίηση, έτη. Συνεπώς τα ακίνητα αυτά δηλώνονται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, τουλάχιστον, από το επόμενο έτος από την τακτοποίη-

ση ή την νομιμοποίηση τους. Ως ημερομηνία τακτοποίησης ή νομιμοποίησης θεωρείται η ημερομηνία υποβολής της αίτησης υπαγωγής τους στη ρύθμιση των διατάξεων αυτών,...»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, μετά από επεξεργασία των στοιχείων που είχε στην κατοχή της η φορολογική Αρχή, διαπιστώθηκε ότι για το ακίνητο της οδού στην Εκάλη Αττικής προέκυπταν αποκλίσεις στα τετραγωνικά μέτρα, προκειμένου δε να προσδιοριστεί επακριβώς η αντικειμενική αξία του ακινήτου, και κατ' επέκταση η φορολογητέα αξία αυτού, ζητήθηκε από την Πολεοδομία της Ν. Ιωνίας με το υπ' αριθμ./08-05-2015 έγγραφό της να προσδιορίσει κατόπιν αυτοψίας την πραγματική επιφάνεια της οικοδομής, την κατανομή της στους ορόφους καθώς και τη χρήση αυτών. Με το υπ' αριθμ./...-06-2015 έγγραφό της, η πολεοδομία απάντησε ότι από αυτοψία που διενεργήθηκε στις 09/06/2015, κατόπιν ραντεβού με τον τωρινό ιδιοκτήτη του ακινήτου ο οποίος είναι και ο νόμιμος εκπρόσωπος της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκαν καθ' υπέρβαση της/93 οικοδομικής αδείας, α) επέκταση κατοικίας σε υπόγειο, ισόγειο και Α' όροφο και Β' υπόγειο γκαράζ και σοφίτα, β) δημιουργία ημιυπαίθριου χώρου και γ) κατασκευή περγολών, με βάση δε αυτό και τα στοιχεία του φακέλου, **προσδιόρισε την αντικειμενική και τη φορολογητέα αξία του ακινήτου, δεδομένου ότι στο ανωτέρω έγγραφο της Πολεοδομίας δεν υπήρχε οποιαδήποτε σχετική αναφορά για τυχόν νομιμοποίηση των αυθαιρέτων κτισμάτων.**

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω υπερβάσεις της οικοδομικής αδείας που διαπιστώθηκαν από την Πολεοδομία, **δηλώθηκαν στις 08/06/2015** με την υπ' αριθμ. **δήλωση ένταξης ν. 4178/2013**, προσκομίζει δε και επικαλείται την εν λόγω δήλωση (**σχετ. 4**), καθώς και την με αριθμ. πρωτ./...-10-2015 βεβαίωση της Πολεοδομίας Ν. Ιωνίας, στην οποία αναφέρεται ότι οι αυθαίρετες κατασκευές που διαπιστώθηκαν με την από 09/06/2015 έκθεση αυτοψίας, περιλαμβάνονται στην εν λόγω δήλωση ένταξης (**σχετ. 6**) και ως εκ τούτου δεν πρέπει να της επιβληθούν αναδρομικοί φόροι σύμφωνα με το άρθρο **24** του **ν. 4178/2013**, η δε ερμηνεία της φορολογικής Αρχής ότι «η διενέργεια του ελέγχου και η διαπίστωση των αποκλίσεων από την πραγματική επιφάνεια του ακινήτου, σε σχέση με την δηλωθείσα, προηγήθηκαν της Δήλωσης Ένταξης στον ν. 4178/2013, αφού ήδη από τις 08.05.2015 ο έλεγχος απέστειλε στην Πολεοδομία Ν. Ιωνίας έγγραφο προκειμένου να προσδιορισθούν επακριβώς οι αποκλίσεις στην επιφάνεια του ακινήτου που είχε διαπιστώσει», συνιστά ερμηνεία απολύτως αντίθετη στον Νόμο και περαιτέρω στο άρθρο 78 §1 και 4 του Συντάγματος, με το οποίο ρητά θεμελιώνεται ο κανόνας της γραμματικής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων,

Επειδή από τις ως άνω διατάξεις, συνάγεται ότι παρέχεται η δυνατότητα υπαγωγής στο **ν. 4178/2013** και νομιμοποίησης αυθαιρέτων κτισμάτων έως την 08/02/2016, **χωρίς να προβλέπεται οποιαδήποτε προϋπόθεση για την υπαγωγή στον ανωτέρω νόμο**, όπως η διενέργεια τυχόν φορολογικού ελέγχου και ο χρόνος που αυτός διενεργείται. Επομένως, σε καμία περίπτωση δεν τίθεται από το Νόμο ως προϋπόθεση για την υποβολή αίτησης υπαγωγής στο Ν.4178/2013 καθώς και για την με βάση τη δήλωση αυτή απαλλαγή από κάθε φόρο, η τυχόν μη έναρξη φορολογικού ελέγχου και επομένως **πρέπει να γίνουν δεκτοί** οι εδώ επικαλούμενοι λόγοι της ενδικοφανούς προσφυγής, και να μην ληφθούν υπόψη για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας του Φ.Μ.Α.Π τα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα και η αλλαγή χρήσης των χώρων που προέκυψαν από την νομιμοποίηση των αυθαιρέτων με βάση το ν. 4178/2013.

2. Για τον φερόμενο λανθασμένο υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου λόγω ημιτέλειας αυτού

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον **8β λόγο της ενδικοφανούς** προσφυγής ισχυρίζεται ότι φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου επί της οδού στην Εκάλη την **ημιτέλεια αυτού**,

Επειδή από την από 09/06/2015 αυτοψία που διενήργησε η Πολεοδομία Ν.Ιωνίας, αλλά και από την από 30/09/2015 Τεχνική Έκθεση του μηχανικού (**σχετ. 14**) προκύπτει ότι ο φέρων οργανισμός του εν λόγω κτιρίου αποτελούμενος από β' υπόγειο, α' υπόγειο, Ισόγειο, α' όροφο και πατάρι, είναι ενιαίος και επομένως οι προπεριγραφόμενες αυθαίρετες κα-

τασκευές, είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με τον υφιστάμενο φέροντα οργανισμό του κτιρίου, ο οποίος είχε ολοκληρωθεί πριν την αγορά του ακινήτου από την προσφεύγουσα. Επιπλέον από το από **01/12/1999 ιδιωτικό συμφωνητικό** μίσθωσης κατοικίας που κατατέθηκε στη ΔΟΥ Κηφισιάς και έλαβε αριθ. πρωτ./28-12-1999, προκύπτει ότι το εν λόγω ακίνητο μισθώθηκε προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως κατοικία του της συζύγου του και των τέκνων τους (άρθρο 5) και ότι οι τελικές εργασίες αποπεράτωσης του ακινήτου, όπως διαμόρφωση εσωτερικών χώρων, τελική βαφή, αλλαγή ειδών υγιεινής κλπ, θα πραγματοποιούνταν από τον μισθωτή (άρθρο 6), περαιτέρω δε με το από **10/12/2001 ιδιωτικό συμφωνητικό**, το οποίο κατατέθηκε στην ΔΟΥ Κηφισιάς και έλαβε αριθμό πρωτ./10-12-2001, δεν γίνεται οποιαδήποτε μνεία του γεγονότος ότι το κτίριο είναι ημιτελές κατά την 1/1/2001, αλλά η μείωση του μισθώματος συμφωνήθηκε λόγω της μη εκπλήρωσης συμβατικών υποχρεώσεων του εκμισθωτή, όπως σύνδεση με κεντρικό αγωγό αποχέτευσης και θεραπεία λυμάτων και υγρασιών. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι **κατά την 01/01/2000** (έναρξη της μίσθωσης), δεν απέμεναν εργασίες προς εκτέλεση στην εν λόγω οικοδομή προκειμένου να ολοκληρωθεί η ανέγερσή της, καθόσον αφενός αυτή κατοικείτο ήδη από τον μισθωτή, και αφετέρου οι εργασίες που αναφέρονται στο αρχικό συμφωνητικό μίσθωσης ότι απέμεναν για την ολοκλήρωση της κατασκευής του κτιρίου, δεν αφορούσαν εργασίες ανέγερσης αλλά εργασίες συντήρησης.

Το γεγονός δε, ότι από τον πίνακα παρακολούθησης του έργου που τηρείται για την εν λόγω οικοδομή από το ΙΚΑ και προσκομίζει η προσφεύγουσα (**σχετ. 11**), προκύπτει ότι οι βασικές εργασίες κατασκευής είχαν ήδη διακοπεί από τον Σεπτέμβριο του 1997 και ξανάρχισαν και ολοκληρώθηκαν το Νοέμβριο και το Δεκέμβριο του 2003, οπότε φέρονται να εκτελέστηκαν 67 ημερομίσθια για εργασίες δαπέδων, 9 ημερομίσθια για εργασίες χρωμάτων και 26 ημερομίσθια λοιπών εργασιών, καθώς και η με αριθ./19-02-2004 δήλωση μεταβολών στο ΙΚΑ με την οποία δηλώθηκε η αποπεράτωση του οικοδομοτεχνικού έργου την 31/12/2003 (**σχετ. 11α**), δεν αποδεικνύουν την ημιτέλεια του έργου, καθόσον η προσφεύγουσα **δεν προσκομίζει φορολογικά στοιχεία προμήθειας των υλικών** (πλακιδίων, χρωμάτων κλπ), **προκειμένου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπου ορίζεται ότι «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», να αποδείξει την φερόμενη ημιτέλεια του εν λόγω ακινήτου.**

Περαιτέρω, με το υπ' αριθμ. ασφαλιστήριο συμβόλαιο της (**σχετ. 16**), με έναρξη ασφάλισης από 12/10/2000, το οποίο αφορούσε ασφαλιστήριο συμβόλαιο μόνιμων κατοικιών, και ως αντικείμενο ασφάλισης είχε την ασφάλεια πυρός, σεισμού κλπ της εν λόγω οικοδομής 360 τμ, με χρήση μόνιμης κατοικίας, ασφαλιστικής αξίας 110.000.000 δρχ καθώς και του περιεχομένου αυτής (ήτοι έπιπλα, σκεύη, ηλεκτρικές συσκευές, ενδύματα, κλπ) ασφαλιστικής αξίας 30.000.000 δρχ, σε αυτά δε περιλαμβάνονταν και αντικείμενα για τα οποία γινόταν ιδιαίτερη μνεία στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο, και συγκεκριμένα πίνακες ζωγραφικής, σετ home cinema Sony & Hitachi αξίας 4.000.000 δρχ, σερβίτσιο Christofle, γεγονός που αποδεικνύει ότι το εν λόγω ακίνητο αφορούσε κατοικία που ήταν μισθωμένη και χρησιμοποιείτο ως μόνιμη κατοικία από τον μισθωτή της, πλήρως επιπλωμένη, (έπιπλα οικιακές συσκευές, πίνακες ζωγραφικής, κλπ) που καταρρίπτουν τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας περί ημιτέλειας αυτού,

Επειδή από τα ανωτέρω αποδεικνύεται ότι κατά την 01/01/2000 η οικοδομή είχε ήδη αποπερατωθεί, και ως εκ τούτου, ορθώς η φορολογική Αρχή προσδιόρισε τη φορολογητέα αξία του ακινήτου λαμβάνοντας υπόψη ότι το ακίνητο είχε αποπερατωθεί, ο σχετικός δε λόγος της ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως αναπόδεδεικτος.

3. Για τον φερόμενο λανθασμένο υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου λόγω παλαιότητας και πρόσοψης σε δρόμο μικρότερου των 6 μέτρων

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα με τον **8γ λόγο** της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου επί της οδού στην **Εκάλη τους μειωτικούς συντελεστές της παλαιότητας, της πρόσοψης σε δρόμο πλάτους μικρότερου των 6 μέτρων**,

Επειδή, στο άρθρο **41 § 1** του **ν. 1249/1982** (Α' 43), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 14 § 1 του **ν. 1473/1984** (Α' 127), ορίζονται τα εξής: «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, [...] λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία, ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα ... η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, και άλλα. ...» Περαιτέρω, κατ' εξουσιοδότηση του ανωτέρω άρθρου, εκδόθηκε η υπ' αριθ. **1067780/82/Γ0013/1994** (Β' 549) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών στο **άρθρο 3** της οποίας που αφορά τα διαμερίσματα ορίζονται τα εξής: «**1) Η φορολογητέα αξία των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο 1** και είναι ίση με το γινόμενο της τιμής της αντίστοιχης ζώνης επί τη συνολική επιφάνεια της κατοικίας ή του διαμερίσματος, το τυχόν ποσοστό συνιδιοκτησίας στο οικοπέδο και ορισμένους άλλους συντελεστές που επηρεάζουν (αυξητικά ή μειωτικά) την τελική διαμόρφωσή της. Σε περίπτωση που στην κατοικία αντιστοιχεί και υπόλοιπο ποσοστό οικοπέδου για τον υπολογισμό της αξίας του συμπληρώνεται υποχρεωτικά και το έντυπο 3, ... **2) Η τιμή ζώνης (TZ)** λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 2. **3) Συντελεστές Πρόσοψης:** Η πρόσοψη της κατοικίας ή του διαμερίσματος, κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 2, ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας του και γι' αυτό εφαρμόζονται συντελεστές αυξομείωσης: Έτσι, αν η κατοικία ή το διαμέρισμα έχει πρόσοψη α) Σε ένα μόνο δρόμο ή σε κοινόχρηστο γενικώς χώρο, εφαρμόζεται συντελεστής 1,00 - β) Σε δύο ή περισσότερους δρόμους ή σε δρόμο και πλατεία ή σε δρόμο και κοινόχρηστο χώρο ή αποκλειστικά σε πλατεία, κατά την έννοια της παραγράφου 9 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 1,05. Ο ίδιος συντελεστής εφαρμόζεται και σε περίπτωση που το ακίνητο έχει δύο ή περισσότερες προσόψεις σε ενιαίο κοινόχρηστο χώρο. - γ) Σε δρόμο ή σε δρόμους ή σε κοινόχρηστο χώρο που η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών (σε όλους τους δρόμους που έχει πρόσοψη) είναι μικρότερη ή ίση των 6,00 μέτρων, εφαρμόζεται συντελεστής 0,80 - δ) Αποκλειστικά στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου ή βρίσκεται σε οικοπέδο τυφλό ή σε οικοπέδο που επικοινωνεί με το δρόμο αποκλειστικά με πραγματική δουλειά διόδου, εφαρμόζεται συντελεστής 0,80. **4) Συντελεστής Ορόφου**,... **5) Επιφάνεια** (Κατοικίας ή Διαμερίσματος): Η επιφάνεια κατοικίας ή διαμερίσματος λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 17 του άρθρου 2,... **6) Συντελεστής Επιφάνειας** α) Ο συντελεστής επιφάνειας είναι συνάρτηση του εμβαδού της κατοικίας ή του διαμερίσματος. Έτσι αν το εμβαδόν της κατοικίας ή του διαμερίσματος είναι: αα) Μικρότερο ή ίσο με 25μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,05 - αβ) Μεγαλύτερο των 25μ² και μικρότερο ή ίσο με 100μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,00 - αγ) Μεγαλύτερο των 100μ² και μικρότερο ή ίσο με 200μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,05 - αδ) Μεγαλύτερο των 200μ² και μικρότερο ή ίσο με 300μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,10 - αε) Μεγαλύτερο των 300μ² και μικρότερο ή ίσο με 500μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,20 - αστ) Μεγαλύτερο των 500μ² ο συντελεστής επιφάνειας είναι 1,30 - β) Αν η κατοικία ή το διαμέρισμα αποτελείται από περισσότερους του ενός ορόφους (στους οποίους περιλαμβάνεται και το υπόγειο ή το τμήμα υπογείου, που έχει χρήση κατοικίας ή είναι προσμετρημένο στο Συντελεστή Δόμησης (Σ.Δ.)) οι όροφοι δεν είναι αυτοτελείς οριζόντιες ιδιοκτησίες και έχουν λειτουργική ενότητα, για τον υπολογισμό της αξίας, συμπληρώνεται χωριστό έντυπο για κάθε όροφο, αλλά ως συντελεστής επιφάνειας λαμβάνεται εκείνος που αναλογεί στο άθροισμα της επιφάνειας όλων των ορόφων. **7) Συντελεστής Παλαιότητας:** Η παλαιότητα της κατοικίας ή του διαμερίσματος λαμβάνεται κατά την έννοια της παραγράφου 20 του άρθρου 2. Ο συντελεστής παλαιότητας καθορίζεται ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, ως ακολούθως: 1 έως 5 χρόνια: 0,90 - 6 έως 10 χρόνια: 0,80 - 11 έως 15 χρόνια 0,75 - 16 έως 20 χρόνια 0,70 - 21 έως 25 χρόνια 0,65 - 26 και πάνω χρόνια 0,60. **8) Συντελεστές Ειδικών Συνθηκών** (Σ.Ειδ.Σ.), ... **9) Συν-**

τελεστές Αποπεράτωσης Για τον υπολογισμό της αξίας κατοικίας ή διαμερίσματος, το οποίο δεν είναι ή δε θεωρείται από το νόμο αποπερατωμένο, κατά την έννοια της παραγράφου 24 του άρθρου 2, εφαρμόζονται συντελεστές, ανάλογα με το στάδιο αποπεράτωσης στο οποίο βρίσκεται, σε συνάρτηση με το συντελεστή αξιοποίησης του οικοπέδου (ΣΑΟ). Οι συντελεστές αποπεράτωσης ορίζονται ως ακολούθως: ... Για ΣΑΟ = 1 στο στάδιο των δαπέδων 0,75,... Ο μειωτικός συντελεστής του σταδίου αποπεράτωσης της θεμελίωσης και των υποστυλωμάτων εφαρμόζεται μόνον όταν πρόκειται για υπόγειο ή ισόγειο όροφο. Εάν η κατοικία ή το διαμέρισμα είναι πλήρως αποπερατωμένο, ο συντελεστής επιφανείας είναι 1,00. **10) Συντελεστής με βάση τον τρόπο κατασκευής:** ... **11) Συντελεστής με βάση τον Εξοπλισμό,... 12) Συντελεστής Συνιδιοκτησίας** Εάν η κατοικία ή το διαμέρισμα ανήκει κατά πλήρη κυριότητα σε περισσότερα από ένα πρόσωπα, κατά την έννοια της παραγράφου 25 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής συνιδιοκτησίας 0,90,...» στο δε άρθρο 2 της ίδιας ως άνω απόφασης, ορίζεται μεταξύ των άλλων ότι: «**12)** Η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών ενός δρόμου ή κοινοχρήστου χώρου γενικά, λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του συντελεστή πρόσοψης. Σε περίπτωση που η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών, κατά μήκος ενός δρόμου ή κοινόχρηστου χώρου είναι μεταβλητή, λαμβάνεται υπόψη ο μέσος όρος της απόστασης αυτής κατά μήκος του προσώπου του συγκεκριμένου ακινήτου, **20)** Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της»

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του εν λόγω ακινήτου, έλαβε ως μειωτικούς συντελεστές λόγω παλαιότητας: των ακινήτων της 01.01.2000 προκειμένου για κατοικίες (έντυπο Ε1) συντελεστή 0,90 και προκειμένου για θέσεις στάθμευσης συντελεστή 0,95, ενώ για τα επόμενα έτη συντελεστές 0,80 και 0,90 αντίστοιχα,

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω ο **συντελεστής παλαιότητας** αρχίζει να υπολογίζεται μετά την πάροδο δύο ετών από την έκδοση της οικοδομικής άδειας, η οποία εν προκειμένω εκδόθηκε το έτος **1993** (α/α αδειάς .../93) και επομένως ο συντελεστής παλαιότητας υπολογίζεται από το έτος 1995, ήτοι για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας πρέπει να ληφθούν ως μειωτικοί συντελεστές για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας:

Ακίνητα που υπάρχουν την	Χρόνια παλαιότητας	Μειωτικός Συντελεστής	
		Κατοικίες	Αποθήκες
01.01.2000	5 έτη (2000 – 1995)	0,90	0,95
01.01.2001	6 έτη (2001 – 1995)	0,80	0,90
01.01.2002	7 έτη (2002 – 1995)	0,80	0,90
01.01.2003	8 έτη (2003 – 1995)	0,80	0,90

Επειδή για τον υπολογισμό του συντελεστή παλαιότητας του ακινήτου, δεδομένου ότι αυτό δεν ήταν ημιτελές, πρέπει να ληφθεί υπόψη η κατάστασή του πριν τη νομιμοποίηση των χώρων του με το Ν. 4178/2013 (ήτοι: χώροι Υπογείου: Κατοικία 20 τ.μ και Αποθήκη 19,60 τ.μ, χώροι Ισογείου: Κατοικία 88,00 τ.μ και χώροι 1^{ου} ορόφου: Κατοικία 118,60 τ.μ) και ως εκ τούτου, για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των χώρων του κτιρίου, για τα ακίνητα που υπήρχαν την **01.01.2001**, πρέπει να εφαρμοστεί μειωτικός συντελεστής παλαιότητας 0,80 για τις κατοικίες και 0,90 για την αποθήκη,

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με τα ανωτέρω, για τον καθορισμό του **συντελεστή πρόσοψης** λαμβάνεται υπόψη η απόσταση μεταξύ των οικοδομικών γραμμών του δρόμου και όχι το πλάτος του δρόμου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στο εν λόγω ακίνητο πρέπει να εφαρμοστεί ο μειωτικός συντελεστής **πρόσοψης 0,80**, δεδομένου ότι έχει πρόσοψη σε δρόμο πλάτους μικρότερου των 6 μέτρων, **απορρίπτεται**.

4. Για την εφαρμογή του μειωτικού συντελεστή 50% επί των αυθαιρέτων (υπογείου και σοφίτας) άρθρου 24 § 9 ν. 4178/2013

Επειδή, η προσφεύγουσα με τον **8δ λόγο** της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίζεται ότι φορολογική αρχή δεν έλαβε υπόψη της για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του εν λόγω ακινήτου, τους **μειωτικούς συντελεστές** που προβλέπονται από το άρθρο 24 § 9 του ν. 4178/2013,

Επειδή με την παρούσα έγιναν δεκτοί οι λόγοι που επικαλείται η προσφεύγουσα (σχετ. 8α λόγος της ενδικοφανούς) και δεν θα ληφθούν υπόψη για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας του Φ.Μ.Α.Π τα επιπλέον τετραγωνικά μέτρα και η αλλαγή χρήσης των χώρων που προέκυψαν από την νομιμοποίηση των αυθαιρέτων με βάση το ν. 4178/2013, ο εδώ ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αλυσιτελής**.

Επειδή οι λοιπές διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από .../11/2015 έκθεση τακτικού ελέγχου Φ.Μ.Α.Π, του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, εκτός των προαναφερομένων στην παρούσα, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της από .../01/2016 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής (κυπριακής) επιχ/σης, με **ΑΦΜ:**, και την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ.-11-2015 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας** για τα ακίνητα που κατείχε την **01/01/2001** που εξέδωσε ο προϊστάμενος του Κ.Ε. ΦΟ.ΜΕ.Π,

1. Αντικειμενική Αξία

Ύστερα από τα ανωτέρω, ο υπολογισμός της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου επί της οδού στην Εκάλη, θα γίνει βάσει των στοιχείων της Τεχνικής Έκθεσης του Πολιτικού Μηχανικού, η οποία αναγράφεται στη σελίδα 6 της Δήλωσης Ένταξης Ν. 4178/2013, χωρίς να ληφθούν υπόψη τα νομιμοποιηθέντα με αυτήν αυθαίρετα κτίσματα, ήτοι:

- ✓ Χώροι Υπογείου: Κατοικία 20 τ.μ και Αποθήκη 19,60 τ.μ
- ✓ Χώροι Ισογείου: Κατοικία 88,00 τ.μ και
- ✓ Χώροι 1^{ου} ορόφου: Κατοικία 118,60 τ.μ

Επιπλέον υπολογίζεται η μη οικοδομημένη επιφάνεια του οικοπέδου, μέχρις εξαντλήσεως του συντελεστή δόμησης,

Μετά από τα παραπάνω η αντικειμενική αξία του ακινήτου, κατά την **01.01.2001**, διαμορφώνεται στο ποσό των **114.675.340 δρχ** και υπολογίζεται ως εξής:

Χρόνος Φορολογίας: Ακίνητα που υπάρχουν κατά την 01.01.2001					
Έντυπο υπολογισμού / Θέση / Χρήση / Έκταση	Έντυπο 4: Αποθήκη ΥΠ ορόφου: 19,60 τ.μ	Έντυπο 1: Κατοικία ΥΠ ορόφου: 20,00 τ.μ (κατοικία)	Έντυπο 1: Κατοικία ΙΣ ορόφου: 88,00 τ.μ (κατοικία)	Έντυπο 1: Κατοικία 1ου ορόφου: 118,60 τ.μ (κατοικία)	Έντυπο 3: Οικόπεδο δικαίωμα υψούν
Τιμή ζώνης / Οικοπέδου	610.000	610.000	610.000	610.000	144.000
Συντ/της Πρόσοψης		1,00	1,00	1,00	
Συντ/της Ορόφου/Οικοπέδου	0,15	0,60	0,90	1,00	1,00
Επιφάνεια	19,60	20,00	88,00	118,60	1.020,00
Συντ/της Επιφανείας		1,10	1,10	1,10	
Συντ/της Παλαιότητας	0,90	0,80	0,80	0,80	
Συντ/της Αποπεράτωσης	1,00	1,00	1,00	1,00	
Συντ/της τρόπου κατασκευής	1,00	1,00	1,00	1,00	
Συντ.Ακάλυπτης επιφ.Οικοπ					0,006
Συντ/της Κέθετης Ιδιοκτησίας					0,50
Αντικειμενική Αξία	1.614.060 δρχ	6.441.600 δρχ	42.514.560 δρχ	63.664.480 δρχ	440.640 δρχ

2. Οριστική Φορολογική Υποχρέωση - του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα:

Εκκαθάριση Φ.Μ.Α.Π	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης	Οριστική Φορολ. Υποχρ.
Συνολική Αξία Ακινήτων	107.035.700	244.620.345	114.675.340	
Μείον: Εκπτώσεις				
Μείον: Αφορολόγητο	69.000.000	69.000.000	69.000.000	
Φορολογητέα Αξία	38.035.700	175.620.345	45.675.340	
Κύριος Φόρος (0,7%)	266.250	1.229.342	319.727	53.477
Διαφορά Φόρου		963.092	53.477	53.477
Πρόσθετος Φόρος (120%)		1.155.710	64.172	64.172
Σύνολο για καταβολή		2.118.802	117.649	117.649

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
α/α

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).