



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

25/11/2014

Αριθμός απόφασης: 3792

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 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».

γ. 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».

δ. 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. Την από 15/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-09-2014 ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, οδός, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επί της υπ' αριθ./29-05-2014 αίτησης ανάκλησης φορολογητέας ύλης που περιλαμβάνεται στις υποβληθείσες με αριθ./21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικές – συμπληρωματικές δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επί της υπ' αριθ./29-05-2014 αίτησης ανάκλησης φορολογητέας ύλης που περιλαμβάνεται στις υποβληθείσες με αριθ./21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικές – συμπληρωματικές δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης

Περιουσίας, για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 25/11/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 15/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/26-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης, επί της με αριθ./29-05-2014 αίτησης ανάκλησης που υπέβαλε η προσφεύγουσα, απορρίφθηκε το αίτημά της περί ανάκλησης φορολογητέας ύλης ποσών 158.559,50 €, 126.847,84 €, 126.847,84 €, 126.847,84 €, 171.941,22 €, 171.941,22 €, 171.941,22 €, 171.941,22 €, 171.941,22 € και 171.941,22 €, που περιλαμβάνονται αντίστοιχα στις υποβληθείσες με αριθ./21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικές – συμπληρωματικές δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 αντίστοιχα και αφορούν την φορολογητέα αξία της επικαρπίας ποσοστού 100% του διαμερίσματος που βρίσκεται στον 7^ο όροφο επί της οδού Θεσσαλονίκη, εμβαδού 222 τετραγωνικών μέτρων.

Κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης επί της ως άνω αίτησης περί ανάκλησης φορολογητέας ύλης που περιλαμβάνεται στις ως άνω δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή με την οποία ζητά να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη της με αριθ./29-05-2014 αίτησής της και να γίνει εκ νέου εκκαθάριση των δηλώσεων ΦΜΑΠ των προαναφερομένων ετών, προκειμένου να εξαιρεθεί από τη συνολική φορολογητέα αξία των ακινήτων που περιλαμβάνονται στις ως άνω δηλώσεις, η αξία του διαμερίσματος που βρίσκεται στον 7^ο όροφο της οδού Θεσσαλονίκη, εμβαδού 222 τ. μ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Η προσφεύγουσα αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ότι ο σύζυγός της μεταβίβασε την ψιλή κυριότητα του ως άνω ακινήτου στον υιό τους, δυνάμει του υπ' αριθ./28-07-1982 συμβολαίου δωρεάς εν ζωή ψιλής κυριότητας διαμερίσματος του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης και παρακράτησε εφ' όρου ζωής την επικαρπία αυτού, σε περίπτωση δε θανάτου του, η επικαρπία θα μεταβιβάζονταν στην προσφεύγουσα. Επιπλέον στο προαναφερόμενο συμβόλαιο αναφέρεται ότι στη περίπτωση θανάτου αμφοτέρων των επικαρπωτών, η επικαρπία του εν λόγω διαμερίσματος θα ενσωματωθεί με την ψιλή κυριότητα ως

ο νόμος ορίζει και θα περιέλθει στον δωρεοδόχο ψιλό κύριο τούτου, ο οποίος θα αποκτήσει τότε την πλήρη και αποκλειστική κυριότητα νομή και κατοχή του δωρούμενου ακινήτου.

Όπως αναφέρεται στην υπ' αριθ./06-06-1995 έκθεση δηλώσεως απολύτου αποποίησης κληρονομιάς του Τμήματος Διαθηκών Αποποίησης Κληρονομιών του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα δήλωσε ότι αποποιείται την επαχθείσα σ' αυτήν κληρονομιά του συζύγου της, ο οποίος απεβίωσε την 24/04/1995.

Περαιτέρω, όπως αναφέρει η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, κλήθηκε τηλεφωνικώς τον Οκτώβριο του έτους 2013 από την Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης να υποβάλει εκ νέου φορολογικές δηλώσεις ΦΜΑΠ για τα έτη 1998 έως και 2007 προκειμένου να συμπεριλάβει σε αυτές την αξία του ακινήτου επί της οδού Θεσσαλονίκη, καθόσον εσφαλμένα θεωρείτο ότι κατείχε την επικαρπία αυτού. Έσπευσε να διεκπεραιώσει ότι της ζητήθηκε καθόσον θεώρησε ότι η Δ.Ο.Υ. είχε πλήρη γνώση της φορολογικής της κατάστασης κατόπιν της αποποίησης της κληρονομιάς του θανόντος συζύγου της και λόγω πλάνης της περί του ζητήματος που προέκυψε, ακολούθησε τις εντολές της Δ.Ο.Υ. για την υποβολή των δηλώσεων και την καταβολή των ποσών των φόρων.

Εξ αιτίας της υποβολής από την προσφεύγουσα των συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΜΑΠ των ετών 1998 έως και 2007, στις οποίες δήλωσε το εν λόγω ακίνητο, καταλογίστηκε ανά έτος ο αναλογών ΦΜΑΠ με τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις, τον οποίο η προσφεύγουσα κατέβαλε, όπως προκύπτει από τα παρακάτω διπλότυπα είσπραξης τύπου Α' της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης:

ΦΜΑΠ 1998 ποσό: 1.372,30 ευρώ με το υπ' αριθ...../21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 1999 ποσό: 1.022,00 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2000 ποσό: 1.072,50 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2001 ποσό: 1.072,50 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2002 ποσό: 2.124,70 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2003 ποσό: 2.124,70 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2004 ποσό: 2.331,10 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2005 ποσό: 408,05 ευρώ με το υπ' αριθ...../21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2006 ποσό: 515,70 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης
ΦΜΑΠ 2007 ποσό: 515,70 ευρώ με το υπ' αριθ./21/10/2013 διπλότυπο είσπραξης

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα αντιλαμβανόμενη την αχρεώστητη καταβολή των προαναφερομένων ποσών ΦΜΑΠ, κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης την με αριθ./29-05-2014 αίτηση ανάκλησης των ως άνω τροποποιητικών – συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ..

2) Εν προκειμένω δεν υφίσταται συμπληρωματική φορολογητέα ύλη κατόπιν της υποβληθείσας δήλωσης αποποίησης κληρονομιάς.

3) Η καταβολή του φόρου επί της αξίας του ως άνω ακινήτου έγινε αχρεωστήτως και κατά συνέπεια υφίσταται νόμιμη αξίωση επιστροφής του.

4) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 4 του ΚΦΕ, που ίσχυαν κατά τον χρόνο υποβολής των εσφαλμένων δηλώσεων, ο φορολογούμενος δεσμεύεται κατ' αρχήν από την υποβληθείσα φορολογική του δήλωση, μπορεί όμως να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει λόγω πλάνης, συνέπεια της οποίας συμπεριελήφθη σε αυτήν φορολογητέα ύλη ανύπαρκτη.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης της προσβαλλόμενης πράξης, η Υπηρεσία μας απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης το αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2014 ΕΜΠ07-11-2014 έγγραφο για αποστολή στοιχείων λόγω ελλείψεων, με το ακόλουθο περιεχόμενο:

«Στο φάκελο της υπόθεσης που μας αποστέilate και αφορά τη με αριθ. πρωτ./26-09-2014 ασκηθείσα ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ διαπιστώθηκαν ελλείψεις ως προς το έγγραφο των απόψεων της Υπηρεσίας σας και συγκεκριμένα:

Η προσφεύγουσα αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ότι ο σύζυγός της μεταβίβασε την ψιλή κυριότητα διαμερίσματος στον 7^ο όροφο επί της οδού Θεσσαλονίκη, εμβαδού 222 τετραγωνικών μέτρων στον υιό τους, δυνάμει του υπ' αριθ./28-07-1982 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης και παρακράτησε εφ' όρου ζωής την επικαρπία αυτού, σε περίπτωση δε θανάτου του, η επικαρπία θα μεταβιβάζονταν στην προσφεύγουσα. Επιπλέον στο προαναφερόμενο συμβόλαιο αναφέρεται ότι στη περίπτωση θανάτου αμφοτέρων των επικαρπωτών, η επικαρπία του εν λόγω διαμερίσματος θα ενσωματωθεί με την ψιλή κυριότητα ως ο νόμος ορίζει και θα περιέλθει στον δωρεοδόχο ψιλό κύριο τούτου, ο οποίος θα αποκτήσει τότε την πλήρη και αποκλειστική κυριότητα νομή και κατοχή του δωρούμενου ακινήτου.

Όπως αναφέρεται στην υπ' αριθ./06-06-1995 έκθεση δηλώσεως απολύτου αποποιήσεως κληρονομιάς του Τμήματος Διαθηκών Αποποιήσεων Κληρονομιών του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η προσφεύγουσα δήλωσε ότι αποποιείται την επαχθείσα σ' αυτήν κληρονομιά του συζύγου της, ο οποίος απεβίωσε την 24/04/1995.

Περαιτέρω, όπως αναφέρει η προσφεύγουσα στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, κλήθηκε τηλεφωνικώς από την Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης να υποβάλει εκ νέου φορολογικές δηλώσεις ΦΜΑΠ για τα έτη 1998 έως και 2007 προκειμένου να συμπεριλάβει σε αυτές την αξία του ως άνω ακινήτου καθόσον εσφαλμένα θεωρείτο ότι κατείχε την επικαρπία αυτού.

Εξ αιτίας της υποβολής από την προσφεύγουσα των συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΜΑΠ των ετών 1998 έως και 2007, στις οποίες δήλωσε το ακίνητο επί της οδού Θεσσαλονίκη, καταλογίστηκε ανά έτος ο αναλογών ΦΜΑΠ με τις προβλεπόμενες προσαυξήσεις, που η προσφεύγουσα κατέβαλε, όπως προκύπτει από τα σχετικά διπλότυπα είσπραξης της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα αντιλαμβανόμενη την αχρεώστητη καταβολή των προαναφερομένων ποσών ΦΜΑΠ, κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης την με αριθ./29-05-2014 αίτηση ανάκλησης των ως άνω τροποποιητικών – συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000,

1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι:

1) Τον Οκτώβριο του έτους 2013 δέχθηκε τηλέφωνο από την Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης προκειμένου να συμπεριλάβει σε δηλώσεις ΦΜΑΠ παλαιότερων ετών το προαναφερόμενο ακίνητο, έσπευσε δε να διεκπεραιώσει ότι της ζητήθηκε καθόσον θεώρησε ότι η Δ.Ο.Υ. είχε πλήρη γνώση της φορολογικής της κατάστασης κατόπιν της αποποίησης της κληρονομιάς του θανόντος συζύγου της και λόγω πλάνης της περί του ζητήματος που προέκυψε, ακολούθησε τις εντολές της Δ.Ο.Υ. για την υποβολή των δηλώσεων και την καταβολή των ποσών των φόρων.

1) Δεν υφίσταται συμπληρωματική φορολογητέα ύλη κατόπιν της δήλωσης αποποίησης κληρονομιάς που υπέβαλε.

2) Η καταβολή του φόρου επί της αξίας του ακινήτου επί της οδού Θεσσαλονίκη έγινε αχρεωστήτως και κατά συνέπεια υφίσταται νόμιμη αξίωση επιστροφής του.

3) Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 4 του ΚΦΕ, που ίσχυαν κατά τον χρόνο υποβολής των εσφαλμένων δηλώσεων, ο φορολογούμενος δεσμεύεται κατ' αρχήν από την υποβληθείσα φορολογική του δήλωση, μπορεί όμως να την ανακαλέσει εν όλω ή εν μέρει λόγω πλάνης, συνέπεια της οποίας συμπεριελήφθη σε αυτήν φορολογητέα ύλη ανύπαρκτη.

Ως εκ τούτου παρακαλούμε για την εκ νέου αποστολή των απόψεων σας σχετικά με τους προαναφερόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, καθόσον δεν προκύπτουν από το από 07/10/2014 έγγραφο απόψεων της Προϊσταμένης της Υπηρεσίας σας και ειδικότερα:

α) αν οι φόροι που προέκυψαν από την εκκαθάριση των με αριθ./21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικών – συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 αντίστοιχα, βεβαιώθηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες περί παραγραφής διατάξεις,

β) αν η κατά του Δημοσίου απαίτηση της προσφεύγουσας προς επιστροφή των καταβληθέντων ποσών ΦΜΑΠ τα οποία καταλογίστηκαν με την υποβολή των ως άνω τροποποιητικών – συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, νομίμως προβάλλεται σύμφωνα με τις ισχύουσες περί παραγραφής διατάξεις.»

Η Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης μας απέστειλε την αριθ. πρωτ./21-11-2014 (αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./21-11-2014) σχετική απάντηση, στην οποία αναφέρονται τα παρακάτω:

«Σε συνέχεια του ανωτέρω εγγράφου σας αναφέρουμε ότι στις αρχικές δηλώσεις ΦΜΑΠ των ετών 2005, 2006, 2007 η κ. δήλωσε την επικαρπία για το συγκεκριμένο ακίνητο στην οδό χωρίς να το συμπεριλάβει στις αρχικές δηλώσεις ΦΜΑΠ για τα έτη 1998-2004, σε

αντίθεση με το γιό της του ΑΦΜ που δήλωσε την πλήρη κυριότητα στις αρχικές δηλώσεις ΦΜΑΠ για τα έτη 1998-2004 και την ψιλή κυριότητα για τα έτη 2005 έως 2007.

Επίσης στο Ε9 της 01/01/2005, ΕΤΑΚ 2008-2009, ΦΑΠ 2010-2013 και ΕΜΦΙΑ 2014 ο γιός δηλώνει την ψιλή κυριότητα και η μητέρα την επικαρπία. Τα ανωτέρω διορθώθηκαν ηλεκτρονικά στις 7/5/2014 για τα έτη 2011, 2012, 2013, 2014 για τον κ. σε πλήρη κυριότητα και στην κ. διαγράφηκε το ακίνητο το μήνα της ανακλητικής αίτησης και παραμένουν σε εκκρεμότητα για την κ. διότι δεν προσκομίσθηκαν στην υπηρεσία μας τα ανάλογα δικαιολογητικά.

Επίσης σας επισημαίνουμε ότι όταν εκλήθη η κα τηλεφωνικώς διότι υπήρχαν ακίνητα τα οποία δεν είχαν δηλωθεί στο ΦΜΑΠ (ακίνητο στη Χαλικιδικής) δεν μας προσκόμισε το/1982 συμβόλαιο δωρεάς εν ζωή, ούτε την αποποίηση κληρονομίας (τα συγκεκριμένα προσκομίσθηκαν με την/29-5-14 αίτηση ανάκλησης) αλλά μόνο τις συμπληρωματικές δηλώσεις ΦΜΑΠ των ετών 1998-2007. Επίσης στις δηλώσεις Ε2 των οικ. Έτους 2005 έως και 2010 το ανωτέρω ακίνητο δηλώθηκε δωρεάν παραχώρηση στο γιό της ως επικαρπώτρια και από το οικ. 2011 έως και 2013 ιδιοκατοίκηση.

Σας επισημάνουμε και στο αρχικό έγγραφό μας ότι αφού δηλώθηκε η επικαρπία του ακινήτου με τις αρχικές δηλώσεις δεν βγήκε διαφορά φόρου για τις τροποποιητικές δηλώσεις 2005-2007.

Τέλος σας αναφέρουμε ότι οι φόροι που προέκυψαν από την εκκαθάριση των συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΜΑΠ για ακίνητα βεβαιώθηκαν νομίμως με τις διατάξεις των παρ. 1 α) και 1 β) του άρθρου 102 του Ν.2961/2001 και της παρ. 1 του δευτέρου άρθρου του ν. 4098/2012 (παράταση προθεσμίας παραγραφής). Όσον αφορά το θέμα της επιστροφής των καταβληθέντων ποσών ΦΜΑΠ τα οποία καταλογίσθηκαν με την υποβολή των ως άνω τροποποιητικών συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΜΑΠ εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 2459/1997 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 84 του ν. 2238/1994 ανεξάρτητα από το ποίος είχε υποχρέωση για υποβολή των δηλώσεων ΦΜΑΠ και κατά συνέπεια έχει παραγραφεί η απαίτηση της προσφεύγουσας προς επιστροφή των καταβληθέντων ποσών ΦΜΑΠ. Από όλα όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι κατά την κρίση της υπηρεσίας μας η φορολογούμενη δεν τελούσε σε πλάνη κατά την υποβολή των συμπληρωματικών δηλώσεων ΦΜΑΠ σύμφωνα με το άρθρο 61 του Ν. 2238/1994.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 28 του κεφαλαίου Δ' (Φορολογία Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας) του ν. 2459/1997, ορίζεται ότι:

«1. Για την καταχώρηση των δηλώσεων που υποβάλλονται, την έκδοση των πράξεων επιβολής του φόρου, την επίδοση των προσκλήσεων, των πράξεων και των υπολοίπων εγγράφων, την εξώδικη λύση των διαφορών, το απόρρητο των φορολογικών στοιχείων και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις για την επιβολή του φόρου

εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, όπως ισχύουν εκτός από τις περιπτώσεις που με τα άρθρα 21 έως 35 του παρόντος ορίζεται διαφορετικά.

2. Για την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμά του να κοινοποιήσει πράξη επιβολής του φόρου και προστίμου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 102 του Ν.Δ. 118/1973.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 102 του Ν.Δ. 118/1973, ορίζεται ότι:

« Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος αυτού δια την κοινοποίησιν πράξεως επιβολής φόρου και προστίμου:

β) προκειμένου περί παραλείψεως δηλώσεως ολοκλήρου ή μέρους της κτηθείσης περιουσίας ή εικονικότητας του συμβολαίου, μετά την δεκαετίαν από του τέλους του έτους εντός του οποίου έληξε η προς υποβολή της δηλώσεως προθεσμία ή συνετάγη το προσβαλλόμενο επί εικονικότητι συμβόλαιον.»

Επειδή σύμφωνα με το έβδομο εδάφιο της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν. 2238/94, ορίζεται ότι:

« Μετά την παρέλευση της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο αυτήν και σε κάθε περίπτωση πριν από την καταχώριση στο οικείο βιβλίο του φύλλου ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 68, επιτρέπεται η επίδοση αρχικής ή συμπληρωματικής δήλωσης, για την οποία επιβάλλεται και ο οριζόμενος από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 πρόσθετος φόρος.»

Επειδή σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 66 της παρ. 11 εδαφ.1 του ν.4174/2013 ορίζεται: « 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.»

Επειδή σύμφωνα με το νομικό πλαίσιο περί παραγραφής ανέλεγκτων υποθέσεων ορίζονται τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 11 του 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 τις διατάξεις του άρθρου **29 του ν. 3697/2008** (Φ.Ε.Κ. 194.Τ.Α'.25.09.2008) Ενίσχυση της διαφάνειας του Κρατικού Προϋπολογισμού, έλεγχος των δημοσίων δαπανών, μέτρα φορολογικής δικαιοσύνης και άλλες διατάξεις, ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις του **άρθρου 10 του ν. 3790/2009** (Φ.Ε.Κ. 143/τ.Α'/07.08.2009) περί παράτασης παραγραφής ορίζεται ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2009, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 30.6.2010.»

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 82 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 30.6.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2010. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει 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 (άρθρα 15 - 17 του ν. 3091/2002)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 92 παρ. 3α του ν.3862/2010 «Το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 82 του ν. 3842/2010 καταργείται».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 12§7 του ν.3888/2010** Εκούσια κατάργηση φορολογικών διαφορών, ρύθμιση ληξιπρόθεσμων χρεών, διατάξεις για την αποτελεσματική τιμωρία της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις ισχύει ότι : «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010 ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2011. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν ισχύει για υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών, προικών, κερδών από λαχεία, μεταβίβασης ακινήτων και φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.)».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 4 παρ. 7 του ν.3899/2010 «Το δεύτερο εδάφιο της παρ.7 του άρθρου 12 του ν.3888/2010 (ΦΕΚ 175 Α) καταργείται.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 18§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 ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012».

Σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2§§1 και 2 του ν. 4098/2012** ορίζεται ότι :

«1. Η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών που λήγει στις 31.12.2012, παρατείνεται μέχρι 31.12.2013.

2. Παρατείνεται μέχρι 31.12.2013 η προθεσμία παραγραφής των πάσης φύσεως βεβαιωμένων στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) και τα Τελωνεία χρεών που παραγράφονται εντός των ετών 2012 και 2013».

Επειδή από την Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης διενεργήθηκε εκκαθάριση των υπ' αριθ. /21-10-2013, /21-10-2013, /21-10-2013, /21-10-2013, /21-10-2013,

...../21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικών – συμπληρωματικών δηλώσεων Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 αντίστοιχα, που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα την 21/10/2013 και καταλογίστηκε ο αναλογών φόρος, καθόσον σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις το Δημόσιο δεν εξέπεσε του δικαιώματός του για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.), για τα ακίνητα που δεν είχαν δηλωθεί στις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΜΑΠ των ετών 1998 έως και 2007.

Επειδή σύμφωνα με διατάξεις του άρθρου 66 παρ. 43 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την υποπαράγραφο Δ2 περίπτωση 21 του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) ορίζεται ότι : «Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.»

Επειδή στο άρθρο 84 παρ.7 του Ν.2238/94 ορίζεται: «Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ή αν υποβληθεί εκπρόθεσμα η δήλωση, μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που η δήλωση αυτή όφειλε να είχε υποβληθεί. Αν υποβληθεί ανακλητική δήλωση ή δήλωση με επιφύλαξη, η αξίωση για την επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημέρα της με οποιονδήποτε τρόπο αποδοχής της.» (Σχετικό έγγραφο 1019945/401/5.6.2006 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών)

Επειδή εν προκειμένω, την **29/05/2014**, υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα η υπ' αριθ. πρωτ./29-05-2014 αίτηση ανάκλησης της φορολογητέας αξίας της επικαρπίας ποσοστού 100% του διαμερίσματος που βρίσκεται στον 7^ο όροφο της οδού Θεσσαλονίκη, που περιλαμβάνεται στις υπ' αριθ./21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013,/21-10-2013 και/21-10-2013 τροποποιητικές-συμπληρωματικές δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998, 1/1/1999, 1/1/2000, 1/1/2001, 1/1/2002, 1/1/2003, 1/1/2004, 1/1/2005, 1/1/2006 και 1/1/2007 και νέας εκκαθάρισης των εν λόγω δηλώσεων. Βάσει των προαναφερόμενων περί παραγραφής της αξίωσης για επιστροφή του φόρου διατάξεων, η κατά του Δημοσίου απαίτηση της προσφεύγουσας προς επιστροφή φόρου που καταλογίστηκε με βάση τις ως άνω δηλώσεις ΦΜΑΠ, έχει παραγραφεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./26-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της , ΑΦΜ

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

- 1) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998
Ποσό: 1.372,30 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1998 (ΑΧΚ...../21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 2) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1999
Ποσό: 1.022,00 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/1999 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 3) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2000
Ποσό: 1.072,5 ευρώ.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2000 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 4) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2001
Ποσό: 1.072,5 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2001 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 5) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2002
Ποσό: 2.124,70 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2002 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 6) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2003
Ποσό: 2.124,70 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2003 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 7) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2004
Ποσό: 2.331,10 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2004 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

- 8) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2005

Ποσό: 408,05 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάσει της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2005 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

9) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2006

Ποσό: 515,70 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάσει της υπ' αριθ...../21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2006 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

10) Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2007

Ποσό: 515,70 ευρώ

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάσει της υπ' αριθ./21-10-13 συμπληρωματικής δήλωσης ΦΜΑΠ για ακίνητα που υπάρχουν την 1/1/2007 (ΑΧΚ/21-10-2013 και ΑΤΒ/21-10-2013) της Δ.Ο.Υ. Δ.Ο.Υ. Δ' Θεσσαλονίκης.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).