



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09/10/2017

Αριθμός απόφασης: 2050

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας: 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 12/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατά:

α) της υπ' αριθ./07.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2004 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

β) της υπ' αριθ./07.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

γ) της υπ' αριθ./07.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2006 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

δ) της υπ' αριθ./07.03.2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π.) για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2007 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.,

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ.,, και/07.03.2017 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2004, 01/01/2005, 01/01/2006 και 01/01/2007, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση ή τροποποίηση.

6. Το υπ' αριθ. πρωτ. ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ/07.09.2017 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος στην υπηρεσία μας.

7. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12/05/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και επί του υπ' αριθ. ΥΠΕΠΝΥ ΕΙ ΕΜΠ/07.09.2017 συμπληρωματικού υπομνήματος του προσφεύγοντος και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./07.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος, ποσού 2.990,67€, πλέον πρόσθετου φόρου, ποσού 3.588,80€, δη σύνολο φόρου 6.579,47€, λόγω μη αναγραφής στην υπ' αρ. 6/07.02.2017 δήλωση, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2004, τριών ακινήτων, συνολικής αξίας βάσει ελέγχου 373.833,19€.

Με την υπ' αριθ./07.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος, ποσού 2.990,67€, πλέον πρόσθετου φόρου, ποσού 3.588,80€, δη σύνολο φόρου 6.579,47€, λόγω μη αναγραφής στην υπ' αρ. 7/07.02.2017 δήλωση, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2005, τριών ακινήτων, συνολικής αξίας βάσει ελέγχου 373.833,19€.

Με την υπ' αριθ./07.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος, ποσού 3.528,99€, πλέον πρόσθετου φόρου, ποσού 4.234,79€, δη σύνολο φόρου 7.763,78€, λόγω μη αναγραφής στην υπ' αρ. 8/07.02.2017 δήλωση, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2006, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, τριών ακινήτων, συνολικής αξίας βάσει ελέγχου 373.833,19€.

Με την υπ' αριθ./07.03.2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα κύριος φόρος, ποσού 3.528,99€, πλέον πρόσθετου φόρου, ποσού 4.234,79€, δη σύνολο φόρου 7.763,78€, λόγω μη αναγραφής στην υπ' αρ. 9/07.02.2017 δήλωση, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 1^η Ιανουαρίου 2007, που υποβλήθηκε στο πλαίσιο των ευνοϊκών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, τριών ακινήτων, συνολικής αξίας βάσει ελέγχου 373.833,19€.

Οι ανωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. εκδόθηκαν βάσει της από 07/03/2017 έκθεσης ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./2014 εντολής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν ή άλλως τροποποιηθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας.
- 2) Η φορολόγηση στην περιουσία πρέπει να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών, ειδάλλως η φορολογία αντιβαίνει στις διατάξεις των άρθρων 78 §1 και 4 §§1, 5 του Συντάγματος. Αντισυνταγματικές οι διατάξεις του Φ.Μ.Α.Π. διότι η φορολόγηση της κατοχής ακίνητης περιουσίας πρέπει να συνδέεται με παραγωγή εισοδήματος. Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας.
- 3) Εσφαλμένος ο προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων και ειδικότερα το υπ' αριθ. 1 υπόγειο δεν είναι κατάστημα αλλά υπόγειο και τα υπ' αριθ. 7, 8 και 9 είναι πατάρια χωρίς επικοινωνία με κανένα κατάστημα παρά μόνο από την κλίμακα της κεντρικής εισόδου της οικοδομής και χρησιμοποιούνται ως βοηθητικοί χώροι.

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «*Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν*».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 2459/97 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».

Επειδή, με το άρθρο 102 του ν.δ. 118/1973 (Περί Κωδικός φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων), όπως κυρώθηκε και κωδικοποιήθηκε με τον ν.2961/2001 και ίσχυσε κατά τα κρινόμενα έτη 2004, 2005, 2006 και 2007, ορίζεται ότι: «1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματος 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..... ».

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1130/1997 ορίζεται ότι: «....Ειδικά, όσον αφορά την έκπτωση του Δημοσίου από το δικαίωμα 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».

Επειδή, με την παρ. 7 του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Στη φορολογία κεφαλαίου ως παράλειψη υποβολής δήλωσης θεωρείται η μη αναγραφή περιουσιακών στοιχείων στη δήλωση που υποβλήθηκε,.....».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε τις υπ' αριθ. 6, 7, 8 και 9/07.02.2017 δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π., στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, στις οποίες δε συμπεριέλαβε τρία ακίνητα, ως οι διατάξεις της παρ. 1 και 3 του άρθρου 21 και της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν.2459/1997 ορίζουν:

- ένα δώμα 7^{ου} ορόφου, εμβαδού 23,10 τ.μ. επί της οδού – Θεσσαλονίκη,
- το δικαίωμα της καθ' ύψους μελλοντικής επέκτασης οικοδομής στο οποίο αντιστοιχεί ποσοστό 89 %ο εξ αδιαρέτου επί οικοπέδου, κείμενου επί της οδού – Θεσσαλονίκη και
- ποσοστό 50% οικοπέδου εμβαδού 545,41 τ.μ., επί της συμβολής των οδών & στην Καλαμαριά Θεσσαλονίκης.

Λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερθείσες διατάξεις, η παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.Π. για τα ακίνητα που υπήρχαν την 1^η Ιανουαρίου των ετών 2004, 2005, 2006 και 2007 και δε συμπεριελήφθησαν κατά την υποβολή των ως άνω δηλώσεων, λήγει, κατά τις διατάξεις των άρθρων 28 του ν. 2459/1997

και 102 του ν. 2961/2001, μετά την πάροδο δεκαπενταετίας, από το τέλος του έτους, μέσα στο οποίο έληξε η προθεσμία υποβολής δήλωσης, δη στις 31/12/2019, 31/12/2020, 31/12/2021 και 31/12/2022, αντιστοίχως.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξεων επιβολής φόρου, κρίνεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως παρελκυστικώς προβαλλόμενος.

Ως προς τον 3° προβαλλόμενο λόγο

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ. 1 του ν. 4446/2016 ορίζεται ότι: «*Φόροι, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που καταβάλλονται δυνάμει δηλώσεων που υποβάλλονται κατά τις διατάξεις των προηγούμενων άρθρων δεν επιστρέφονται και οι σχετικές δηλώσεις δεν ανακαλούνται*».

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων υπέβαλε τις υπ' αριθ. 6, 7, 8 και 9/07.02.2017 δηλώσεις Φ.Μ.Α.Π., στο πλαίσιο των ευεργετικών διατάξεων των άρθρων 57 – 61 του ν.4446/2016, στις οποίες συμπεριέλαβε, μεταξύ άλλων, το υπόγειο ακίνητο επί της οδού – Θεσσαλονίκη, εμβαδού 183,49 τ.μ. και τρία ακίνητα στον ημιώροφο της ίδιας οικοδομής, εμβαδού 22,32 τ.μ., 31,66 τ.μ. και 20,63 τ.μ., δηλώνοντας αντικειμενική αξία 107.249,17€, 27.223,26€, 36.859,84€ και 20.715,76€ αντιστοίχως. Οι εν λόγω αντικειμενικές αξίες κρίθηκαν από τον έλεγχο ειλικρινείς.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί εσφαλμένων προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας των προαναφερθέντων ακινήτων, προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 12/05/2017 και με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ., και/07.03.2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, για την ακίνητη περιουσία που υπήρχε την 01/01/2004, 01/01/2005, 01/01/2006 και 01/01/2007, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση
Καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Η υπ' αριθ./07.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ 2004

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου
Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας	2.990,67 €
Πρόσθετος φόρος	3.588,80 €
Σύνολο για Καταβολή	6.579,47 €

Η υπ' αριθ./07.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ 2005

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου
Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας	2.990,67 €
Πρόσθετος φόρος	3.588,80 €
Σύνολο για Καταβολή	6.579,47 €

Η υπ' αριθ./07.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ 2006

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου
Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας	3.528,99 €
Πρόσθετος φόρος	4.234,79 €
Σύνολο για Καταβολή	7.763,78 €

Η υπ' αριθ./07.03.2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΜΑΠ 2007

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει ελέγχου
Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας	3.528,99 €
Πρόσθετος φόρος	4.234,79 €
Σύνολο για Καταβολή	7.763,78 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

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.