



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 27-04-2018

Αριθμός Απόφασης: 859



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή : 1) της τελούσας σε εκκαθάριση εταιρίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ, η οποία έχει έδρα στη, στον κόμβο της περιφερειακής, νομίμως εκπροσωπούμενης από**

τους , κάτοικο , οικισμός , με **ΑΦΜ** **και** , κάτοικο , οδός με **ΑΦΜ** , ως μοναδικού εξ αδιαθέτου κληρονόμου του , που ήταν ομόρρυθμο μέλος και συνδιαχειριστής, **2) του** , κατοίκου , οικισμός , με **ΑΦΜ** , **3) του** , **ΑΦΜ** , κατά της υπ' αριθμ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑΠ έτους και κατά της συνημμένης σ' αυτήν από εκθέσεως ελέγχου προσδιορισμού φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας (ΦΜΑΠ των αρ. 12-35 Ν. 2459/1997) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Την ως άνω πράξη της Δ.Ο.Υ.

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

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», **ΑΦΜ** , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Κατόπιν της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου (elenxis) και σε αντικατάσταση της χειρόγραφης εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. , πραγματοποιήθηκε έλεγχος κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2459/1997 για τη φορολογία Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας, βρισκόμενη στην Ελλάδα, με τα εμπράγματα δικαιώματα επί ακινήτων ιδιοκτησίας της εταιρίας με την επωνυμία «.....», δηλ. έλεγχος των δηλώσεων ΦΜΑΠ ετών και που υποβλήθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., προκειμένου να διαπιστωθεί αν ο προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του αρ. 3 Α.Ν. 1521/1950 « περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων» και των αρ. 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

Σύμφωνα με τα στοιχεία που συγκεντρώθηκαν από τον έλεγχο σχετικά με την ακίνητη περιουσία της εταιρίας, τις υπ' αριθμ. και δηλώσεις Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για ακίνητα που υπήρχαν την και αντίστοιχα, που υποβλήθηκαν από την ίδια και το έγγραφο υπόμνημα που κατατέθηκε (αρ. πρωτ.), προέκυψε διαφορά επί της φορολογητέας αξίας των ακινήτων και συνεπώς συντάχθηκε η από Έκθεση Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας της Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η με αρ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για το έτος

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας για το φορολογικό έτος , υπολογίστηκε φορολογητέα αξία για την προσφεύγουσα εταιρία 3.228.929,63€ βάσει ελέγχου και καταλογίστηκε ποσό κύριου φόρου

17.495,40€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακριβούς δήλωσης (120%), 20.994,50€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου 38.489,90€.

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Ο έλεγχος κατέληξε σε καταφανώς εσφαλμένες εκτιμήσεις για την αντικειμενική αξία των ακινήτων. Πιο συγκεκριμένα εσφαλμένα θεωρήθηκε ότι α) τόσο το αγροτεμάχιο εμβαδού 4.839,63τμ που βρίσκεται στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής, στον κόμβο της περιφερειακής οδού, όσο και το κτίριο εμβαδού 5.204τμ το οποίο είναι κτισμένο πάνω στο αγροτεμάχιο αυτό και το οποίο βρίσκεται στην, στον κόμβο της έχει πρόσοψη επί της επαρχιακής οδού Αντιθέτως η πρόσοψη του ακινήτου είναι επί παράδρομου, που είναι ανώνυμη δημοτική οδός, κατά συνέπεια η αξία των παραπάνω ακινήτων για το έτος διαμορφώνεται σε 1.634.888,64€ για το ως άνω περιγραφόμενο κτίριο και 78.097,11€ για το αγροτεμάχιο.
- Το κτίριο που βρίσκεται στο αγροτεμάχιο αυτό έχει ως επίσημη διεύθυνση τη δημοτική οδό, που βρίσκεται στην πλάγια πλευρά του, δηλ. είναι κάθετη στον παράδρομο.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 21§1,2,5 του ν. 2459/1997 ορίζεται ότι: «1 1.Από το οικονομικό έτος 1997 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται φόρος στη μεγάλη ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε φόρο υποβάλλεται η συνολική αξία της περιουσίας, που ανήκει σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο και αποτελείται από ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα ή εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά. εκτός της υποθήκης.»

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 24§1 του ίδιου νόμου : 1. Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου του έτους που φορολογούνται, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. [1521/1950](#) και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν.

Για το έτος 2006, για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. [1521/1950](#) (ΦΕΚ 245 Α΄) και οι διατάξεις του άρθρου 41 και 41Α του ν.1249/1982 (ΦΕΚ 42 Α΄), όπως ισχύουν.

Για το έτος 2007 για τον υπολογισμό του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας, λαμβάνεται υπόψη η αξία που έχουν τα ακίνητα και τα εμπράγματα σε αυτά δικαιώματα κατά την 1η Ιανουαρίου 2005, για τον προσδιορισμό της οποίας εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν. [1521/1950](#) (ΦΕΚ 245 Α΄) και οι διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/ 1982 (ΦΕΚ 42 Α΄) όπως ισχύουν.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. συμβόλαιο συστάσεως οριζοντίου ιδιοκτησίας και διανομής ακινήτων της εταιρικής περιουσίας, το οποίο χρησιμοποιήθηκε για την πλήρη περιγραφή των ακινήτων της εταιρίας αναφέρεται ότι «το αγροτεμάχιο συνολικού εμβαδού **4.842,89τμ** , το οποίο κατά την επιτόπια καταμέτρησή του βρέθηκε να έχει εμβαδόν τέσσερις χιλιάδες οκτακόσια σαράντα τέσσερα τετραγωνικά μέτρα και εξήντα ένα εκατοστά του τετραγωνικού μέτρου (**4.844,61**),... που βρίσκεται στη θέση «.....» της Δημοτικής Κοινότητας και Ενότητας του Δήμου, στον κόμβο της περιφερειακής οδού με την, ...έχει πρόσοψη σε οδό παροδίας εξυπηρέτησης (Service Road) αξόνων του Δευτερεύοντος Οδικού Δικτύου που είναι η Εθνική Οδός, η οποία χαρακτηρίζεται ως «Τριτεύον Εθνικό Δίκτυο» σύμφωνα με την υπ' αριθμ. ΔΜΕΟ/Ε/Ο/1308 απόφαση του Υπουργού Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημ. Έργων που νομότυπα δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθμ. 30/19-1-1996 ΦΕΚ...»

Επειδή, στο με αριθμό 30/19-1-1996 ΦΕΚ, τεύχος Β αναφέρεται ότι, στο δευτερεύων εθνικό δίκτυο της χώρας συμπεριλαμβάνεται και η εθνική οδός (ε.ο) «Διαγώνιος» και η επέκτασή της (Θεσσαλονίκη-Ν. Καλλικράτεια- Ν. Μουδανιά), ενώ οι οδοί παροδίας εξυπηρέτησης (SR) αξόνων του Δευτερεύοντος Οδικού Δικτύου ανήκουν στο τριτεύων εθνικό οδικό δίκτυο.

Επειδή η αξία της γης για περιοχές που βρίσκονται εκτός σχεδίου πόλεως και οικισμών χωρίς ειδικούς όρους δόμησης, υπολογίζεται με σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού που θεσπίστηκε με την ΑΥΟ 1144814/26361/πολ. 1310/30-12-1998 (ΦΕΚ 1328/31-12-1998 τΒ΄) όπως τροποποιήθηκε με τις ΑΥΟ 1059122/Δ00ΤΥ/2815Δ00ΤΥ/πολ.1135/15-6-1999 (ΦΕΚ 1321/1999 τ.Β΄), 1107354/5683/Δ00ΤΥ/πολ.1217/16-11-1999 (ΦΕΚ 2080/1999 τ.Β΄) και 1048157/2196/Δ00ΤΥ/ πολ. 1169/26-5-2000 (ΦΕΚ 668/2000 τ. Β΄).

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1149/1994 (αρ. 2§3) : «3. Αν το ακίνητο του οποίου πρέπει να προσδιορίσουμε τη φορολογητέα αξία έχει πρόσοψη σε δρόμο, ή σε δρόμους από τον άξονα των οποίων διέρχεται το όριο δύο ή περισσότερων κυκλικών ζωνών, ανεξάρτητα αν οι δρόμοι αυτοί αποτελούν όριο δήμων ή κοινοτήτων ή οικισμών, λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών. Αν έχει πρόσοψη σε γραμμική ζώνη λαμβάνεται η τιμή της γραμμικής αυτής ζώνης. Σε περίπτωση που έχει προσόψεις σε δύο γραμμικές ζώνες λαμβάνεται η μεγαλύτερη από τις τιμές των ζωνών τούτων. Αν έχει προσόψεις σε γραμμική και κυκλική ζώνη λαμβάνεται η μεγαλύτερη τιμή. Την τιμή της γραμμικής ζώνης λαμβάνουν μόνο τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη (άνοιγμα-πόρτα,

παράθυρο ή προθήκη) στο δρόμο στον οποίο αναπτύσσεται η γραμμική ζώνη. Τα ακίνητα που έχουν πρόσοψη αποκλειστικά στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου, σε αίθριο, σε στοά ή βρίσκονται σε υπόγειο χώρο χωρίς άνοιγμα στο δρόμο, δεν ανήκουν στη γραμμική ζώνη. Ως προσόψεις ενός ακινήτου θεωρούνται οι πλευρές του που έχουν άνοιγμα (παράθυρο, πόρτα, ή προθήκη) σε δρόμο, στοά ή στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου. Προκειμένου για οικόπεδο, ως προσόψεις θεωρούνται οι πλευρές του που συνορεύουν με κοινόχρηστους χώρους

Επειδή έχει κριθεί νομολογιακά με την απόφαση του ΣτΕ 678/2012, με την οποία κρίθηκε κατά την ερμηνεία της κατ' εξουσιοδότησης του αρ. 41 ν. 1249/1982 εκδοθείσας ΑΥΟ, 1144814/26361/30.12.1998, «Προσδιορισμός της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού» (Β' 1328/31.12.1998) ότι «...πρόσωπο σε εθνική οδό θεωρείται ότι διαθέτει όχι μόνο η αγροτική έκταση που εφάπτεται σε εθνική οδό, αλλά και εκείνη που έχει πρόσωπο σε δρόμο παράπλευρο εθνικής οδού, δεδομένου ότι οι εθνικές οδοί, ως δρόμοι ταχείας κυκλοφορίας, εξυπηρετούν τις παρακείμενες ιδιοκτησίες, όχι απευθείας, αλλά για λόγους ασφάλειας και καλύτερης εξυπηρέτησης της οδικής κυκλοφορίας, μόνο μέσω παράπλευρων βοηθητικών οδών».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση οι προσφεύγοντες αμφισβητούν τη φορολογητέα αξία των ακινήτων της εταιρίας, όπως αυτή υπολογίστηκε από τον έλεγχο που διεξήγαγε η ...Δ.Ο.Υ. βασιζόμενοι μόνο στον ισχυρισμό ότι τα επίμαχα ακίνητα έχουν πρόσοψη σε δημοτικό δρόμο και όχι σε εθνική οδό, γεγονός που καταρρίπτεται με βάση τα ανωτέρω.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της «.....», ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

ΦΜΑΠ

Ποσό πληρωμής : 38.489,90€€

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σημείωση:

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.