



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/5/2017

Αριθμός απόφασης 2759

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 13/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςτου ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός,Τ.Κ 10673 κατά της υπ' αριθ./5-12-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./5-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/11/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./5-12-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 7.390,53€ πλέον 8.868,64 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της υπ. αρ./23-12-2015 εντολής της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για τον έλεγχο της υπ' αριθμ./20-12-2010 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου βάση της οποίας συντάχθηκε το με αρ./27-1-2011 Συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Αθηνών, όπου μεταβιβάστηκε κατά πλήρη κυριότητα ακίνητο συνολικής επιφάνειας 2.987,08 στην κοινότητα της Άνω Μεριάς Φολεγάνδρου τμήμα του οποίου 1.361,27 τ.μ βρίσκεται εντός του οικισμού και τμήμα 1.625,81 τ.μ εκτός των ορίων οικισμού άρτιο και οικοδομήσιμο, επί της επαρχιακής οδού Χώρας-Άνω Μεριάς Φολεγάνδρου του νομού Κυκλάδων.

Για την ως άνω μεταβίβαση υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΔΟΥ Θήρας η ως άνω κρινόμενη δήλωση με την οποία δηλώθηκε κατά το χρόνο της μεταβίβασης συνολική αξία 50.000ευρώ (αντικειμενική αξία τμήματος εκτός οικισμού 4.649,80ευρώ και δηλωθείσα αγοραία αξία οικοπέδου εντός οικισμού 45.350,20ευρώ) και καταβλήθηκε φόρος ύψους 4.738,00 ευρώ με το υπ' αριθμ/20-12-2010 διπλότυπο είσπραξης ΔΟΥ Θήρας.

Περαιτέρω και κατ' εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Ν 1521/1950, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ Θήρας διενήργησε προσωρινή εκτίμηση (προεκτίμηση) της αγοραίας αξίας **του τμήματος οικοπέδου** εντός οικισμού την οποία προσδιόρισε στο ποσό των **130.681,93** ευρώ έναντι της συνολικής δηλωθείσας αξίας 45.350,20ευρώ, και κατ' αυτόν τον τρόπο την συνολική αξία του ακινήτου στο ποσό των 135. 331,73 ευρώ έναντι της συνολικής δηλωθείσας των 50.000ευρώ η οποία δεν έγινε αποδεκτή από την προσφεύγοντα.

Ακολούθως η αρμόδια φορολογική αρχή απέστειλε με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα την με αρ. πρωτ./24-12-2015 γνωστοποίηση για την επιλογή της κρινόμενης υπόθεσης σε τακτικό έλεγχο και την υπ. αρ./23-12-2015 εντολή ελέγχου.

Από τον έλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1129/2004 πραγματοποιήθηκε έλεγχος του εντύπου ΑΑΓΗΣ **για το εκτός σχεδίου τμήμα** του ακινήτου και διαπιστώθηκε ότι:

- 1.απέχει από την θάλασσα 200 έως 500 μέτρα.

- 2.δέν είχε συμπληρωθεί ο συντελεστής πρόσοψης.

Με βάση τα ανωτέρω η αξία του τμήματος του οικοπέδου εμβαδού 1.625,81 τ.μ διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Βασική αξία (ΒΑ) : Επιφάνεια 1.625,81 τ.μ X ΕΒΑ 1,20€=1.950,97€

Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω αξιολόγησης (ΑΔ):Επιφάνεια 1.625,81 τ.μ X Συντελεστή Θέσης 0,10 X Συντελεστή Μεγέθους 1,00X ΤΟ αρχ. 10,00€=1.625,80 €

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΓΗΣ: ΒΑ 1.950,97 + ΑΔ 1.625,80X

Συντελεστή Πρόσοψης επί επαρχιακής οδού 1,30€X Συντελεστή Απόστασης από την θάλασσα 1.30 =**6.044,74 €**
έναντι της δηλωθείσας αξίας 4.738,00€.

Στην συνέχεια η αρμόδια φορολογική αρχή για **το εντός οικισμού τμήμα** επιφάνειας **1.361,27 τ.μ** λαμβάνοντας υπόψη:

α) το συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/30-1-2007 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 3.560,20 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **60,00€/τ.μ.**

Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγο διαφοράς χρόνου φορολογίας και έκτασης

β) το συγκριτικό στοιχείο του/16-4-2008 όπου μεταβιβάστηκε λόγο γονικής παροχής ποσοστό 34,87% εξ αδιαιρέτου σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3741/1929 οικόπεδο συνολικής επιφάνειας 2.178 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέσηοριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **60,00€/τ.μ.**

Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγο διαφοράς χρόνου φορολογίας.

γ) το συγκριτικό στοιχείο του/24-6-2010 όπου μεταβιβάστηκε λόγο γονικής παροχής οικόπεδο συνολικής επιφάνειας 1.116,52τ.μ με κτίσματα εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέσηοριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **120,00€/τ.μ.**

δ) Την ΠΟΛ 1129/2004 ήτοι τους ισχύοντες συντελεστές υπολογισμού αντικειμενικής αξίας Α εφαρμογής 1/1/2011

Αντικειμενική αξία Σ.Ο 0,70 Χ ΤΟ 112,00 Χ 1.361,27 Τ.Μ=106.723,57€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΚΡΙΝΟΜΕΝΟΥ

Οικόπεδο 1361,27 τ.μ Χ <u>85,00€</u> =	115.707,95€
οικόπεδου 1.625,81 τ.μ	6.044,74 € €
<u>ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ</u>	<u>121.752,69€</u>

Κατόπιν των ανωτέρω στάλθηκε με συστημένη επιστολή στην προσφεύγουσα το με αρ. πρωτ./4-11-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου και η Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013.

Η προσφεύγουσα προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ να υποβάλει τις απόψεις της με το υπ.αρ. πρωτ./30-11-2016 υπόμνημα της και ισχυρίστηκε ότι :

A. Ως προς τον υπολογισμό της αξίας του εκτός σχεδίου τμήματος του μεταβιβαζομένου ακινήτου επιφάνειας 1.625,81 τ.μ μη νομίμως η φορολογική αρχή έκρινε την δήλωση ανακριβή με την αιτιολογία ότι δεν συμπληρώθηκε ο συντελεστής πρόσοψης και τούτο διότι στην κρινόμενη δήλωση της σελ 3 αναφέρεται ότι το ακίνητο έχει πρόσοψη επί της επαρχιακής οδού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ και η συμπλήρωση του συντελεστή οφείλεται σε πλημμέλεια της φορολογικής δήλωσης.

B. Ως προς τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας του εντός σχεδίου τμήματος του μεταβιβαζομένου ακινήτου επιφάνειας 1.361,27 τ.μ ο έλεγχος έλαβε μη πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία χωρίς να αποδείξει ότι δεν ήταν ευχερής η εύρεση προσφορότερων για τον προσδιορισμό της αξίας στοιχείων και επικαλείται το υπ. αρ./2008 συμβόλαιο αγοραπωλησίας κάθετης ιδιοκτησίας που απέχει από το κρινόμενο 20 τ.μ. ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας και του συζύγου της όπου η αξία του προσδιορίστηκε σε 79,74 €/τ.μ από την Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ.

Οι ανωτέρω ισχυρισμοί δεν έγιναν αποδεκτοί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και στην συνέχεια εκδόθηκε η κρινόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Πλημμελής η με την παρούσα προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη λόγω εσφαλμένου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας του κρινόμενου ακινήτου από τη φορολογική αρχή σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν. 1587/1950 και επί πλέον:

-Δυνάμει της υπ' αριθμ. 2298/2009 ΔΕΦ ΑΘ έγινε δεκτό ότι «Για τον προσδιορισμό της αξίας λαμβάνονται υπόψη συγκριτικά στοιχεία. Κριτήρια είναι η θέση και η έκταση του ακινήτου, η μορφολογία της περιοχής, και τα λοιπά χαρακτηριστικά, όπως η χρήση του, και οι κρατούσες στην περιοχή οικονομικές και νομισματικές συνθήκες».

-Περαιτέρω, δυνάμει της υπ' αριθμ. 414/2014 ΔΕΦ ΑΘ έγινε δεκτό ότι «Το κρινόμενο ακίνητο είναι πρώτο στη θάλασσα και διαχωρίζεται από αυτήν με τον παραλιακό δρόμο και σε θέση πλεονεκτική δεδομένου ότι εκτείνεται σε θέση, όπου σχηματίζεται ορμίσκος»

-Επιπροσθέτως, δυνάμει της υπ' αριθμ. 1629/2011 ΔΕΦ ΑΘ έγινε δεκτό ότι «Το αναφερόμενο στην έκθεση ελέγχου συγκριτικό στοιχείο, είναι πρόσφορο, αφού πρόκειται για αγρό που βρίσκεται στην ίδια περιοχή και του οποίου η μεταβίβαση απέχει μόλις ενάμιση έτος από το αυτή του κρινόμενου, όμως αυτό πλεονεκτεί έναντι του κρινόμενου γιατί είναι μικρότερης έκτασης, αλλά μειονεκτεί γιατί αποτελεί ποσοστό 1/3 του εξ αδιαιρέτου μεγαλύτερου αγρού. Επίσης το κρινόμενο μειονεκτεί διότι το συγκριτικό εφάπτεται του σχεδίου πόλεως και απέχει μόλις 1 km από την κεντρική πλατεία της πόλης, ενώ το κρινόμενο απέχει 2 km απ' αυτήν.»

Περαιτέρω, δυνάμει της υπ' αριθμ. 1625/2010 ΔΕΦ ΑΘ έγινε δεκτό ότι «Έναντι του συγκριτικού, το κρινόμενο μειονεκτεί λόγω σχήματος ως μία μακρόστενη λωρίδα και λόγω έκτασης, καθόσον είναι μεγαλύτερο και συνεπώς δυσχερέστερα εκποιήσιμο.»

Επιπροσθέτως, δυνάμει της υπ' αριθμ. 1534/2009 ΔΕΦ ΑΘ έγινε δεκτό ότι «Το επίδικο βρίσκεται σε ζώνη βιομηχανικής ανάπτυξης, ενώ η διέλευση αγωγού φυσικού αερίου από το μέσον αυτού συνεπάγεται ουσιώδη αποδυνάμωση του δικαιώματος κυριότητας και πλήρους οικοδομικής εκμετάλλευσης του όλου ακινήτου. έκτασης» Η νομολογία των Δικαστηρίων έχει κάνει έως σήμερα δεκτό ότι οι μεταγενέστερες μεταβιβάσεις ακινήτων υπερτερούν έναντι των προγενέστερων (4472/2014 ΣΤΕ 120/2013 ΔΕΦ ΠΕΙΡ, 725/2013 ΔΕΦ ΑΘ), ωστόσο πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι έχει επέλθει ουσιώδης ανατίμηση των ακινήτων σε σύγκριση με το παρελθόν και δεν μπορεί να εφαρμοστεί για περιόδους μετά την είσοδο της χώρας μας στην περίοδο της οικονομικής κρίσης.

Κατόπιν των ως άνω στην υπό κρίση περίπτωση τα στοιχεία που χρησιμοποιεί ο έλεγχος δεν είναι σε καμία περίπτωση ικανά να αποτελέσουν βάση για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου ακινήτου του. Τούτο δε ιδίως επειδή η αναφορά του ελέγχου στα συγκριτικά στοιχεία είναι αόριστη καθώς δεν διευκρινίζεται η ακριβής θέση των ακινήτων, σε ποιο βαθμό γειτνιάζουν με τον κρινόμενο ακίνητο. Αντιθέτως, όλως εσφαλμένως, δεν αξιολογεί ως σημαντική την ουσιώδη και αδιαμφισβήτητη παράμετρο της πτώσης των τιμών των ακινήτων κατά τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου.

2.Αναφορικά δε με το τρίτο συγκριτικό στοιχείο, επί αυτού υφίστανται κατά το χρόνο της μεταβίβασης κτίσματα, το καθιστά μη πρόσφορο, δοθέντος ότι στο κρινόμενο ουδέν κτίσμα υφίστατο κατά την αγορά του, καθώς επίσης ο έλεγχος χρησιμοποιεί ως μέθοδο τον υπολογισμό του μέσου όρου της τιμής περισσότερων συγκριτικών στοιχείων και μάλιστα στοιχείων τα οποία εμφανίζουν, όπως ήδη επισημάνθηκε σημαντικές αποκλίσεις μεταξύ τους ως προς την αξία

3. Την υπ' αριθμόν/24-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους 2008 (ημερομηνία φορολογίας 12.08.2008), όπου η αρμόδια φορολογική αρχή έχει προσδιορίσει την αξία μεταβιβαζόμενου πλησιόχωρου ακινήτου κατά ποσοστό 50% ιδιοκτησίας της ίδιας σε τιμή 65 ευρώ ανά τ.μ και ουχί σε τιμή 85 ευρώ ανά τ.μ.,.

4. Το κρινόμενο βρίσκεται εντός του οικισμού Άνω Μεριάς της κοινότητας Φολεγάνδρου, στη θέση, επί της επαρχιακής οδού Χώρας-Άνω Μεριάς Φολεγάνδρου και μειονεκτεί σε μεγάλο βαθμό καθώς βρίσκεται στο πίσω μέρος του έτερου ακινήτου, δίχως να έχει την παραμικρή θέα σε αντίθεση με το έτερο ακίνητο του οποίου η θέα εκτείνεται σε ολόκληρη τη θαλάσσια περιοχή του νησιού και αντικρίζει προοπτικά τα νησιά Ίο, Σέριφο και Νίσυρο.

5. Το υπ' αριθμ./2016 συμβόλαιο αγοραπωλησίας όμορου με το δικό της ακινήτου η αξία του οποίου ανά τ.μ προσδιορίστηκε στα 29,06 ευρώ/τ.μ, από την αρμόδια φορολογική αρχή, στοιχείο το οποίο πρέπει να ληφθεί υπόψη .

6. Εσφαλμένος ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας του κρινόμενου ακινήτου από τη φορολογική αρχή με προσμέτρηση της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής. ΠΟΛ 1079/2004 και ΠΟΛ 1129/2004. Σχετ. οι υπ. αριθμ. 2487/1993, 1662/1999 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, καθώς και της υπ' αριθμ. 11560/2005 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ευθεία παραβίαση της αρχής της φορολογικής ισότητας καθώς φορολογούμενοι των οποίων η σχετική φορολογική υποχρέωση είχε ανακύψει κατά τον ίδιο χρόνο, από μόνο το γεγονός του διαφορετικού χρόνου διενέργειας του φορολογικού ελέγχου, κατά τον οποίο όλως συμπτωματικώς είχε τεθεί ήδη σε εφαρμογή το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας, θα ετύγχαναν διαφορετικής φορολογικής μεταχείρισης βασιζόμενης σε συμπτωματικά και όχι αξιολογικά κριτήρια προσδιοριστικά της φοροδοτικής τους ικανότητας.

7. Οι σχετικές εγκύκλιοι αφενός δεν είναι δημοσιευμένες στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, γεγονός το οποίο δεν τις καθιστά δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, αφετέρου δεν έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση σχετικής διάταξης νόμου ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της υπέρβασης ή μη των ορίων της εξουσιοδότησης γεγονός που τις καθιστά άνευ ετέρου πράξεις μη δυνάμενες να επιφέρουν οιαδήποτε έννομη συνέπεια, ήτοι πράξεις μη εκτελεστές οδηγούν σε ευθεία αντίθεση με το αρ. 78 Συντάγματος ,συνιστούν δε ερμηνευτικές πράξεις της Διοίκησης και όχι θέσπιση νέου κανόνα δικαίου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ Ν1587/1950 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ Ν1587/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν από την σύνταξη του συμβολαίου τους ,να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας που βρίσκεται το ακίνητο ή προκειμένου για πλοίο της περιφέρειας στην οποία αυτό είναι νηολογημένο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 την παρ. 3 και 4 του Ν 1587/1950 ο βαρυνόμενος με τις διατάξεις του παρόντος με τον φόρο που αναλογεί στην τυχών υπάρχουσα διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας και του τιμήματος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου μπορεί μέσα **σε ανατρεπτική προθεσμία δύο μηνών** από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης να επιδώσει συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων σύμφωνα με την αξία που προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ και να καταβάλει ταυτόχρονα το μισό

φόρο που αναλογεί σε αυτή χωρίς πρόσθετο φόρο ή πρόστιμο .Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση μέσα στην ανωτέρω προθεσμία ,ενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις χωρίς η ανωτέρω αξία να δεσμεύει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατόπιν ελέγχου .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1587/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών 1062222/198/0013/**ΠΟΛ 1079/27-7-2004** όπως έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο 1098592/315/0013/**ΠΟΛ 1129/8-12-2004** για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσης βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα **λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών.**

Επειδή φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου **για το εκτός σχεδίου τμήμα** έλαβε υπόψη της:

1.απέχει από την θάλασσα 200 έως 500 μέτρα.

2.δέν είχε συμπληρωθεί ο συντελεστής πρόσοψης.

Προσδιόρισε με βάση τα ανωτέρω η αξία του τμήματος του οικοπέδου εμβαδού 1.625,81 τ.μ διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Βασική αξία (ΒΑ) : Επιφάνεια 1.625,81 τ.μ X ΕΒΑ 1,20€=1.950,97€

Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω αξιολόγησης (ΑΔ):Επιφάνεια 1.625,81 τ.μ X Συντελεστή Θέσης 0,10 X Συντελεστή Μεγέθους 1,00X ΤΟ αρχ. 10,00€=1.625,80 €

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΗ ΑΞΙΑ ΓΗΣ: ΒΑ 1.950,97 + ΑΔ 1.625,80X

Συντελεστή Πρόσοψης επί επαρχιακής οδού 1,30€X Συντελεστή Απόστασης από την θάλασσα 1.30 =**6.044,74 €** έναντι της δηλωθείσας αξίας 4.738,00€.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ως προς τον υπολογισμό της αξίας του **εκτός σχεδίου τμήματος** του μεταβιβαζομένου ακινήτου επιφάνειας 1.625,81 τ.μ μη νομίμως η φορολογική αρχή έκρινε την δήλωση ανακριβή με την αιτιολογία ότι δεν συμπληρώθηκε ο συντελεστής πρόσοψης και τούτο διότι στην κρινόμενη δήλωση της σελ 3 αναφέρεται ότι το ακίνητο έχει πρόσοψη επί της επαρχιακής οδού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ και η συμπλήρωση του συντελεστή οφείλεται σε πλημμέλεια της φορολογικής δήλωσης.

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι πράγματι στην τρίτη σελίδα της δήλωσης αναγράφεται ότι το ακίνητο έχει πρόσοψη στην επαρχιακή οδού ΧΩΡΑΣ ΑΝΩ ΜΕΡΑΣ ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ (γεγονός που αποδέχεται και η ίδια) **πλην όμως στο υποβληθέν με την δήλωση έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ** για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης η προσφεύγουσα παρέλειψε να συμπληρώσει τον αντίστοιχο συντελεστή με αποτέλεσμα η συνολική αντικειμενική αξία γης να προσδιοριστεί και να δηλωθεί λανθασμένα. Σε καμία

περίπτωση δεν είναι υπαίτια η φορολογική αρχή αφού το συνοδευτικό έντυπο ΑΑΓΗΣ και η αξία αυτού προέκυψαν με βάση την δήλωση της προσφεύγουσας.

Επειδή φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου **για το εντός σχεδίου τμήμα** έλαβε υπόψη της:

α) το συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/30-1-2007 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 3.560,20 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **60,00€/τ.μ.**

Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγο διαφοράς χρόνου φορολογίας και έκτασης

β) το συγκριτικό στοιχείο του/16-4-2008 όπου μεταβιβάστηκε λόγο γονικής παροχής ποσοστό 34,87% εξ αδιαιρέτου σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 3741/1929 οικόπεδο συνολικής επιφάνειας 2.178 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέσηοριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **60,00€/τ.μ.**

Το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγο διαφοράς χρόνου φορολογίας.

γ) το συγκριτικό στοιχείο του/24-6-2010 όπου μεταβιβάστηκε λόγο γονικής παροχής οικόπεδο συνολικής επιφάνειας 1.116,52τ.μ με κτίσματα εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέσηοριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **120,00€/τ.μ.**

δ) Την ΠΟΛ 1129/2004 ήτοι τους ισχύοντες συντελεστές υπολογισμού αντικειμενικής αξίας Α εφαρμογής 1/1/2011

Αντικειμενική αξία Σ.Ο 0,70 Χ ΤΟ 112,00 Χ 1.361,27 Τ.Μ=106.723,57€

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΚΡΙΝΟΜΕΝΟΥ

Οικόπεδο 1361,27 τ.μ Χ <u>85,00€</u> =	115.707,95€
οικοπέδου 1.625,81 τ.μ	6.044,74 € €
<u>ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ</u>	<u>121.752,69€</u>

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι :

1.Τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος δεν είναι σε καμία περίπτωση ικανά να αποτελέσουν βάση για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου ακινήτου **και τούτο διότι η αναφορά του ελέγχου στα ληφθέντα συγκριτικά στοιχεία είναι αόριστη καθώς δεν διευκρινίζεται η ακριβής θέση των ακινήτων**, σε ποιο βαθμό γειτνιάζουν με τον κρινόμενο ακίνητο επικαλούμενη τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 1587/1950 σε συνδυασμό και τις υπ. αρ. 414/2014 ΔΕΦ ΑΘ , 414/2014 ΔΕΦ ΑΘ, της υπ' αριθμ 1629/2011 ΔΕΦ ΑΘ, 1534/2009 ΔΕΦ ΑΘ αποφάσεις όπως αναλυτικά ως άνω αναφέρονται.

2.Αναφορικά δε με το τρίτο συγκριτικό στοιχείο, επί αυτού υφίστανται κατά το χρόνο της μεταβίβασης κτίσματα, το καθιστά μη πρόσφορο, δοθέντος **ότι στο κρινόμενο ουδέν κτίσμα υφίστατο** κατά την αγορά του, καθώς επίσης ο έλεγχος χρησιμοποιεί ως μέθοδο τον υπολογισμό του μέσου όρου της τιμής περισσότερων συγκριτικών στοιχείων και μάλιστα στοιχείων τα οποία εμφανίζουν, όπως ήδη επισημάνθηκε σημαντικές αποκλίσεις μεταξύ τους ως προς την αξία.

3. Την υπ' αριθμόν/24-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους 2008 (ημερομηνία φορολογίας 12.08.2008), όπου η αρμόδια φορολογική αρχή έχει

προσδιορίσει την αξία μεταβιβαζόμενου πλησιόχωρου ακινήτου κατά ποσοστό 50% ιδιοκτησίας της ίδιας σε τιμή 65 ευρώ ανά τ.μ και ουχί σε τιμή 85 ευρώ ανά τ.μ.,.

4. Το κρινόμενο βρίσκεται εντός του οικισμού Άνω Μεριάς της κοινότητας Φολεγάνδρου, στη θέση, επί της επαρχιακής οδού Χώρας-Άνω Μεριάς Φολεγάνδρου και μειονεκτεί σε μεγάλο βαθμό καθώς βρίσκεται στο πίσω μέρος του έτερου ακινήτου, δίχως να έχει την παραμικρή θέα σε αντίθεση με το έτερο ακίνητο του οποίου η θέα εκτείνεται σε ολόκληρη τη θαλάσσια περιοχή του νησιού και αντικρίζει προοπτικά τα νησιά Ίο, Σέριφο και Νίσυρο.

5. Το υπ' αριθμ./2016 συμβόλαιο αγοραπωλησίας όμορου με το δικό της ακινήτου η αξία του οποίου ανά τ.μ προσδιορίστηκε στα 29,06 ευρώ/τ.μ, από την αρμόδια φορολογική αρχή, στοιχείο το οποίο πρέπει να ληφθεί υπόψη .

Οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας είναι αβάσιμοι διότι:

A) τα συγκριτικά στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο έλεγχος ουδόλως αόριστα είναι διότι βρίσκονται εντός του ιδίου οικισμού με το κρινόμενο.

B) η ύπαρξη κτίσματος σε ένα από τα ληφθέντα συγκριτικά δεν επηρεάζει την αξία του οικοπέδου διότι το κτίσμα υπολογίζεται με αντικειμενικά κριτήρια K1 ,K2.

Γ) με την υπ. αρ./24-11-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, **έτους 2008** η αξία πλησιόχωρου **προσδιορίστηκε σε τιμή 85 ευρώ** ανά τ.μ, και όχι σε 65€/τ.μ

Δ) ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τα μειονεκτήματα του κρινόμενου (βρίσκεται στο πίσω μέρος του έτερου ακινήτου, δίχως να έχει την παραμικρή θέα) και γι αυτό τον λόγο με χρόνο φορολογίας την σύνταξη του συμβολαίου27/1/2011) προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου 85€/τ.μ .

Ε) το προτεινόμενο συγκριτικό στοιχείο με βάση το υπ' αριθμ./2016 συμβόλαιο αγοραπωλησίας όμορου ακινήτου ιδιοκτησία της προσφεύγουσας η αξία του οποίου προσδιορίστηκε στα 29,06 ευρώ/τ.μ, δεν μπορεί να αξιολογηθεί διότι αφορά χρόνο κατά πολύ μεταγενέστερο και δεν αναφέρεται πόσα τ.μ μεταβιβάστηκαν με αυτό.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι είναι εσφαλμένος ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας του κρινόμενου ακινήτου από τη φορολογική αρχή με προσμέτρηση της αντικειμενικής αξίας πρώτης εφαρμογής. (ΠΟΛ 1079/2004 και ΠΟΛ 1129/2004. Σχετ.οι υπ. αριθμ. 2487/1993, 1662/1999 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, καθώς και της υπ' αριθμ. 11560/2005 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών,) όπου επέρχεται ευθεία παραβίαση της αρχής της φορολογικής ισότητας καθώς φορολογούμενοι των οποίων η σχετική φορολογική υποχρέωση είχε ανακύψει κατά τον ίδιο χρόνο, από μόνο το γεγονός του διαφορετικού χρόνου διενέργειας του φορολογικού ελέγχου, κατά τον οποίο όλως συμπτωματικώς είχε τεθεί ήδη σε εφαρμογή το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας, θα ετύγχαναν διαφορετικής φορολογικής μεταχείρισης βασιζόμενης σε συμπτωματικά και όχι αξιολογικά κριτήρια προσδιοριστικά της φοροδοτικής τους ικανότητας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι η αξία του κρινόμενου **προσδιορίστηκε με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, η μνεία της αντικειμενικής αξίας** έγινε προκειμένου να καταδείξει ότι η αγοραία δεν αποκλίνει σημαντικά από την αντικειμενική αξία πρώτης εφαρμογής (1/1/2011) του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων στα πλαίσια της εφαρμογής ΠΟΛ 1129/2004(δεσμευτική για την

φορολογική αρχή) καθότι δεν υφίσταται διαφορά μεταξύ του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου και της αντικειμενικής αξίας αυτού , άνω του διπλασίου κατά τα ως άνω διαλαμβανόμενα .

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι σχετικές εγκύκλιοι αφενός δεν είναι δημοσιευμένες στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, γεγονός το οποίο δεν τις καθιστά δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, αφετέρου δεν έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση σχετικής διάταξης νόμου ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της υπέρβασης ή μη των ορίων της εξουσιοδότησης γεγονός που τις καθιστά άνευ ετέρου πράξεις μη δυνάμενες να επιφέρουν οιαδήποτε έννομη συνέπεια, ήτοι πράξεις μη εκτελεστές οδηγούν σε ευθεία αντίθεση με το αρ. 78 Συντάγματος ,συνιστούν δε ερμηνευτικές πράξεις της Διοίκησης και όχι θέσπιση νέου κανόνα δικαίου.

Ο ισχυρισμός παντελώς αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 13/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./24-11-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ .

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης υπ. αρ./2016

Οριστική Διαφορά φόρου	7.390,53
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	8.868,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.259,17

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 .