



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη, 05/01/2017



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός απόφασης: 19

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

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Τηλέφωνο : 2313-333267
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 17 παρ.1 του ν.4389/2016 (ΦΕΚ Α'94).
- γ. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
- δ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
- ε. 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».
- στ. 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».
- ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του

Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ.Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. 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. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** α) της επιχείρησηςκαι β) τουκαι του**ενεργούντων ως διαχειριστές και ομόρρυθμα μέλη της εταιρίας,** κατά της υπ' αριθμ..... **Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (αρ. φακέλου Φ.Μ.Α. –.....) της Δ.Ο.Υ.**και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αρ.**Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (αρ. φακέλου Φ.Μ.Α.....) της Δ.Ο.Υ.....** της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της από**Εισήγησης της Δ.Ο.Υ.**με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας,** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** α)και β) τουκαι του....., **ενεργούντων ως διαχειριστές και ομόρρυθμα μέλη της εταιρίας,** 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 με αριθμό**Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....,** επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **επιχείρησης**, **διαφορά κύριου φόρου 4.521,90€, πλέον δημοτικός φόρος 135,66€, πρόσθετος φόρος 5.426,28 €,** δη σύνολο **10.083,84€, για τη χρήση 2011,** λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ της αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης **(αρ. δήλωσης ΦΜΑ.....),** του μεταβιβαζόμενου από επαχθή αιτία ακινήτου. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ..... με τον υπ' αρ.**χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.....).**

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε βάσει της από **Έκθεσης Ελέγχου Φορολογίας Κεφαλαίου – Προσδιορισμός αξίας περιουσιακού.....,** σε εκτέλεση της υπ' αρ.....**εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.**

Με το υπ' αρ.....**συμβόλαιο του**μεταβίβασαν στην επιχείρηση....., ο πρώτος την ψιλή κυριότητα και ο δεύτερος την επικαρπία ενός

διακεκριμένου τμήματος εμβαδού 904,38 τ.μ. κατά ποσοστό 30,48% εκ του υπ'αριθμ.01 οικοπέδου στο του Δήμου.....

Για τη μεταβίβαση υποβλήθηκε στην αρμόδια – λόγω θέσης ακινήτου – Δ.Ο.Υ..... η υπ'αρ.....**δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων**. Ως αξία του ακινήτου δηλώθηκε το ποσό των **50.000,00€**. Από τη φορολογική αρχή, η αγοραία αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε προσωρινώς σε **96.479,00€**. Η προσωρινή αυτή αξία του υπό κρίση ακινήτου (προεκτίμηση) δεν έγινε αποδεκτή από την υπόχρεη σε φόρο αγοράστρια. Κατά την εκκαθάριση της δήλωσης με φορολογητέα αξία την δηλωθείσα προέκυψε φόρος 4.326,00€.

Κατόπιν των παραπάνω διενεργήθηκε έλεγχος από την Δ.Ο.Υ..... ο οποίος λαμβάνοντας υπόψη τα συγκριτικά στοιχεία που τηρούνται στο βιβλίο τιμών της υπηρεσίας καθώς και το υπ'αριθμ. πρωτ.....υπόμνημα της προσφεύγουσας σε απάντηση του υπ'αριθμ.σημειώματος διαπιστώσεων,προσδιόρισε την αγοραία αξία σε **96.479,00€** (904,38τ.μ. x 320,00€/τ.μ. x 30,48%) και εξέδωσε την υπ'αριθμ..... προσαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση **ενδικοφανή προσφυγή**, ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ.προβάλλοντας ως λόγο ότι η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο τιμή (350,00€ ανά τ.μ.) είναι κατά πολύ ανώτερη της τρέχουσας εμπορικής και αντικειμενικής αξίας την υπό κρίση φορολογική περίοδο, αφενός λόγω συγκριτικών στοιχείων που πλεονεκτούν και αφετέρου λόγω της συνεχούς πτώσης των τιμών εξαιτίας της οικονομικής κρίσης.

Ως προς τον παραπάνω προβαλλόμενο λόγο της υπό εξέτασης προσφυγής

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 ορίζει ότι : «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ..., επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. ... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1.Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ... λαμβάνεται υπ' όψει: ... ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις. 2. Δια τον προσδιορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ... λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουσιν εξ ετέρων συμβολαίων ή εξ εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικίων ή εξ άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ην ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα, ή κατά την κρίσιν του Οικονομικού Εφόρου, τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα, ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου. ... 4. Για τον καθορισμόν της αξίας της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, ... επί ακινήτου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 15, 16 και της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 40 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών».

Επειδή, ο νομοθέτης στην παραπάνω διάταξη αναφέρεται σε **παρόμοια** περιουσιακά στοιχεία και όχι σε **όμοια**, αναγνωρίζοντας το ανέφικτο της εύρεσης ομοίων περιουσιακών στοιχείων εν προκειμένω οικοπέδων.

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία (Ιωάννης Γ. Φωτόπουλος, Η φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, 1999, σελ. 328-329), τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας θα πρέπει να είναι: α) ομοειδή με το ακίνητο του οποίου θα προσδιορισθεί η αγοραία αξία, δηλαδή να μοιάζουν ως προς το είδος και τη μορφή όσο και ως προς τη χρήση για την οποία προορίζεται και β) πρόσφορα με αυτό, τόσο τοπικά, δηλαδή να βρίσκονται κοντά στο κρινόμενο και η θέση τους να είναι παρόμοια με αυτό, όσο και χρονικά, δηλαδή σε χρόνο πολύ κοντινό. Έχει γίνει δεκτό, ότι ο χρόνος μπορεί να είναι είτε προγενέστερος είτε μεταγενέστερος του χρόνου που λαμβάνεται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του υπό κρίση ακινήτου, στις περιπτώσεις δε που υπάρχει διαφορά ανάμεσα στα δύο αυτά χρονικά σημεία, θα πρέπει να συνεκτιμηθεί και να αξιολογηθεί η μεταβολή της αξίας του.

Επειδή, το άρθρο 4 παρ. 1 του Ν.1521/1950 «Ο φόρος μεταβίβασης επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται:.....Γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 8% για το μέχρι είκοσι χιλιάδων (20.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 10% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της.

Επειδή, το άρθρο 37 παρ. 1 του Ν.Δ. 3033/1954 ορίζει ότι : *«Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων πρόσθετο ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί των κάτωθι δημοσίων φόρων των από του 1954-1955 και εφεξής οικονομικών ετών: ... γ) Του φόρου μεταβίβασης ακινήτων».*

Επειδή, το άρθρο 5 παρ. 1 του Ν.1521/1950 ορίζει ότι : *«Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβίβασης ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβίβασης και οι προσαυξήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουν τον αγοραστή...».*

Επειδή, το άρθρο 8 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «2. Κατά την υποβολήν της δηλώσεως φόρου μεταβίβασης ακινήτων και εντός προθεσμίας δύο εργασίμων ημερών, ο Οικον. Έφορος είτε αποδέχεται το δηλούμενον τίμημα ως συμπίπτον προς την αγοραϊαν αξίαν του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ότε η μεταβίβασις περαιούται οριστικώς ως ειλικρινής, είτε προσδιορίζει προσωρινώς την αγοραϊαν αξίαν αυτού και αναγράφει ταύτην εις το παραδιδόμενον εις τους συμβαλλομένους αντίτυπον της δηλώσεως ... 3. Ο βαρυνόμενος κατά τας διατάξεις του παρόντος δια του φόρου επί της τυχόν υπάρχουσας διαφοράς μεταξύ αγοραίας αξίας και τιμήματος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, δύναται, εντός διμήνου ανατρεπτικής προθεσμίας από της ημερομηνίας παραλαβής της δηλώσεως, να επιδώση συμπληρωματικήν δήλωσιν φόρου μεταβίβασης ακινήτων, σύμφωνον προς την υπό του Οικον. Εφόρου προσδιορισθείσαν αξίαν και να καταβάλη ταυτοχρόνως το ήμισυ του αναλογούντος επ' αυτής φόρου, άνευ προσθέτου τοιούτου ή προστίμου. Το υπόλοιπον ήμισυ του φόρου τούτου βεβαιούται αμέσως και εισπράττεται εντός του επομένου από της βεβαιώσεως μηνός. ... 4. Εν περιπτώσει μη υποβολής δηλώσεως εντός της ως άνω προθεσμίας ενεργείται έλεγχος κατά τα εν ταις οικείας διατάξεις οριζόμενα, της ως άνω προσωρινής αξίας μη δεσμευούσης τον Οικον. Έφορον κατά τον βάσει ελέγχου προσδιορισμόν της αγοραίας αξίας του ακινήτου συμφώνως προς τα διατάξεις του άρθρου 3, ούτε και

κατά την μεταβίβασιν ετέρων πλησιοχώρων ομοειδών ακινήτων».

Επειδή, το άρθρο 1 παρ. 1 και 4 του Ν.2523/97, ως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας, ορίζει ότι : «1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ... β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης. ... 4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.... Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων ... δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%)».

Επειδή, το άρθρο 2 παρ. 1 και 4 του παραπάνω νόμου, ως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται καταρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου...4. Τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: ...β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ...».

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : «Ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (εφεξής ο «Κώδικας») καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, που ορίζονται στο άρθρο 2, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά».

Επειδή, το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν και για Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα, συμπεριλαμβανομένου του φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».

Επειδή, το άρθρο 23 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο ... 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Για τη μεταβίβαση του υπό κρίση οικοπέδου υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες στη Δ.Ο.Υ. η **υπ'αρ..... δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων**, με δηλωθείσα αξία το ποσό των **50.000,00 €**.
- Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 8 του Ν. 1521/1950, από τη φορολογική αρχή προσδιορίστηκε προσωρινώς η αγοραία αξία του ακινήτου σε **96.479,00€**. Η προσωρινή αυτή αξία (προεκτίμηση) δεν έγινε αποδεκτή από την υπόχρεη σε φόρο προσφεύγουσα επιχείρηση, καθόσον δεν υπεβλήθη από αυτή εντός της προβλεπόμενης διμήνου ανατρεπτικής προθεσμίας από την παραλαβή της ανωτέρω δήλωσης συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων σύμφωνα με την ανωτέρα αξία, καταβαλλόμενου του μισού του αναλογούντος φόρου.
- Η αγοραία αξία του υπό κρίση οικοπέδου, κείμενο σε περιοχή εκτός αντικειμενικού συστήματος, προσδιορίστηκε από τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα από το άρθρο 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950, δη αφού λήφθηκαν υπόψη και συνεκτιμήθηκαν στοιχεία άλλων μεταβιβαζόμενων πλησιόχρων ομοειδών οικοπέδων, σύμφωνα με το τηρούμενο στο αρχείο της φορολογικής αρχής βιβλίο συγκριτικών στοιχείων. Συγκεκριμένα λήφθηκαν υπόψη τα ακόλουθα συγκριτικά στοιχεία:
 - στις 30-12-2011 μεταβιβάστηκε οικόπεδο Ε = 1711,96 τ.μ. κατά ποσοστό 7,5% στοΟΤ στον οικισμόπρος 350€/τ.μ. (Αρ. φακέλου : ΦΜΑ.....)
 - στις 31-8-2011 μεταβιβάστηκε οικόπεδο Ε= 3863,15 τ.μ. κατά ποσοστό 37%ο στο ΓΟΤ , στον οικισμόπρος 350 €/τ.μ. (Αρ φακέλου : ΦΜΑ.....)
- Από τη φορολογική αρχή επιδόθηκε το απόΣημείωμα Διαπιστώσεων (προβλεπόμενο από το άρθρο 28 του Ν. 4174/2013) με τα αποτελέσματα του ελέγχου στην υπόχρεη σε φόρο αγοράστρια, η οποία διατύπωσε την ένστασή της στο υπ'αρ.έγγραφο της. Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ..... προσδιόρισε οριστικώς την **αγοραία αξία** του με 350,00 € / τ.μ. σε **96.479,00€** (904,38 τ.μ.x 350,00€/τ.μ.x 30,48%).
- Ο έλεγχος της υπό κρίση δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων ολοκληρώθηκε μεν από τη Δ.Ο.Υ.στις(ημερομηνία υπογραφής της σχετικής έκθεσης ελέγχου και έκδοσης των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.), διενεργήθηκε ωστόσο με σημείο αναφοράς το χρόνο φορολογίας, δη το χρόνο σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου στις 31/03/2011, αναφορικά με τον προσδιορισμό της αξίας του καθώς και τους φορολογικούς συντελεστές, σύμφωνα με όσα ορίζουν τα άρθρα 1 παρ. 5, 3 παρ. 1 περ. ε, και 4 παρ. 1 περ. γ του Ν. 1521/1950.
- Τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ο έλεγχος αφορούν ποσοστά συμμετοχής επί του οικοπέδου λόγω ανέγερσης οικοδομής επ' αυτού και μεταβίβασης αυτοτελών οριζόντιων ιδιοκτησιών (φορολόγηση κατά το μικτό σύστημα), **ενώ το κρινόμενο αποτελεί τμήμα καθέτου ιδιοκτησίας το οποίο μέχρι και σήμερα παραμένει αδόμητο και ως εκ τούτου πλεονεκτεί από τα συγκριτικά στοιχεία.**
- Το συγκριτικό στοιχείο που επικαλείται η προσφεύγουσα αορίστως στο κέντρο της Θέρμης προς 250 €/τ.μ. ουδεμία σχέση έχει με την τοποθεσία του επίμαχου ακινήτου που βρίσκεται στον οικισμό «Τριάδι» του Δήμου Θέρμης. **Ως εκ τούτου σε καμιά περίπτωση δεν αποτελεί συγκριτικό στοιχείο.**
- **Η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη τις ειδικές πολεοδομικές συνθήκες της περιοχής.** Συγκεκριμένα, η περιοχή που βρίσκεται το εν λόγω οικόπεδο είναι μια νεόδμητη και σύγχρονη περιοχή, όπου εγκρίθηκε το πολεοδομικό σχέδιο επέκτασηςμε τον καθορισμό οικοδομήσιμων χώρων, κοινόχρηστων χώρων, οδών, πεζοδρομίων, ποδηλατοδρόμων, χώρων κοινόχρηστου πρασίνου, πάρκου, πλατείας, χώρου παιδικού σταθμού, χώρου αίθουσας πολλαπλών χρήσεων, χώρου

σχολείου, χώρου αθλητικών εγκαταστάσεων και χώρων στάθμευσης.

➤ Τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν δεν αφορούν ακίνητα εντός του οικισμού....., όπου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας, αλλά την περιοχή επέκτασης στην οποία εφαρμόζεται ο ίδιος συντελεστής δόμησης για όλα τα ακίνητα που εντάσσονται σε αυτή.

➤ Το υπό κρίση ακίνητο βρίσκεται επί της οδούπου αποτελεί κεντρικό άξονα του οικισμού με αξιοποίηση εμπορική.

➤ Η φορολογική αρχή έλαβε υπόψη τα οικονομικά δεδομένα στις αγοροπωλησίες των ακινήτων. Όπως προκύπτει από Βιβλίο Οριστικών Τιμών της Δ.Ο.Υ....., η υπηρεσία αντιλαμβανόμενη την κάμψη της οικονομικής και οικοδομικής δραστηριότητας ήδη από 18-01-2010 και για πάνω από έξι έτη, έχει διατηρήσει σταθερή την τιμή οικοπέδου στο οικισμόστο ποσό των 350 €/τ.μ. και στις 12-07-2016 μείωσε την τιμή στο ποσό των 300 €/τ.μ.

➤ Η γενικευμένη πτώση τιμών της αξίας των ακινήτων σε όλη την Ελλάδα που επικαλείται η προσφεύγουσα προβάλλεται αόριστα και δεν μπορεί να γενικευθεί για τις τιμές των ακινήτων στην εν λόγω περιοχή του οικισμού

➤ Τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποίησε ο έλεγχος αφορούν ομοειδή ακίνητα με το ελεγχόμενο οικόπεδο, ως προς το είδος και τη μορφή του, ήτοι πρόκειται για οικόπεδα άρτια και οικοδομήσιμα, και ως προς τη χρήση, ήτοι αστικά ακίνητα με προορισμό, ως εντός σχεδίου πόλεως, τη δόμηση, σε συνάφεια τοπική και χρονική (για το 2010), τα οποία είναι επαρκή, πρόσφορα και ικανά να οδηγήσουν σε πλήρη και αιτιολογημένο προσδιορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσδιορισθείσα από τον έλεγχο τιμή είναι κατά πολύ ανώτερη της τρέχουσας εμπορικής και αντικειμενικής αξίας λόγω συγκριτικών στοιχείων που πλεονεκτούν και λόγω της συνεχούς πτώσης των τιμών εξαιτίας της οικονομικής κρίσης, στερείται βασιμότητας και απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής **α)** της επιχείρησηςκαι **β)** τουκαι του**ενεργούντων ως διαχειριστές και ομόρρυθμα μέλη της εταιρίας,** ως προς την υπ'αρ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ.....)

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση-Φορολογική περίοδος 2011:

Διαφορά φόρου μεταβίβασης	4.521,90
Δημοτικός φόρος	135,66
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	5.426,28
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	10.083,84

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

ΥΠΟΧΡΕΟ.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α8
α.α.**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
α.α.**

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).