



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 13/5/2010

Αριθμός απόφασης 1431

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 17/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ, κατοίκου ΚΕΡΚΥΡΑΣ, περιοχή κατά της υπ' αριθ./2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18/10/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα 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 υπ' αρ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος των προσφεύγοντων (κατά ποσοστό ½ εξ αδιαιρέτου) φόρος ποσού 14.776,67 €, πλέον 13.321,16 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Με το υπ' αριθμόν/26-3-3013 συμβόλαιο αγοραπωλησίας πράξεως του Συμβολαιογράφου, ο προσφεύγων από κοινού με τη σύζυγό του, κατά ποσοστό συγκυριότητας ½ εξ αδιαιρέτου ο καθένας, προέβησαν σε αγορά ενός οικοπέδου εκτάσεως 3.357,97 τμ στη θέση «.....» ή «.....» Ένα τμήμα αυτού, εμβαδού 1026,45 τμ βρίσκεται εντός ορίων του οικισμού και το υπόλοιπο τμήμα αυτού εμβαδού 2.331,52 τμ εκτός των ορίων του ως άνω οικισμού. Το ως άνω αγορασθέν οικόπεδο, το οποίο είναι άρτιο και οικοδομήσιμο βρίσκεται σε απόσταση 370 μέτρων από τη θάλασσα. Το συνολικό καταβληθέν τίμημα του ως άνω συμβολαίου αγοραπωλησίας ανήλθε στο συνολικό ποσό των 75.000 ευρώ και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος βάσει δήλωσης.

Στη συνέχεια η αρμόδια ΔΟΥ Κέρκυρας προέβη σε έλεγχο της ανωτέρω δήλωσης σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3, 8 και 10 του ν 1587/1950 και την υπ. αρ./2018 εντολή ελέγχου και προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ακινήτου ως ακολούθως:

Με βάση τα συγκριτικά στοιχεία ομοειδών ακινήτων της υπηρεσίας :

1. Από τον φάκελο/2011 μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 1019 τ. μ επί δημοτικής οδού και σε απόσταση 500μ από την θάλασσα **στον ίδιο οικισμό** με οριστική αξία **230€/τ.μ**

2. Από τον φάκελο Φ.Μ.Α/2008 μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 758 τ.μ **στον ίδιο οικισμό** και σε απόσταση 700μ από την θάλασσα με οριστική αξία 112 €/τ.μ

3. Από τον φάκελο Φ.Μ.Α/2008 μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 4559 τ.μ εκ των οποίων τα 100 τ.μ εντός οικισμού σε απόσταση μεγαλύτερη των 500 μ από την θάλασσα και με οριστική αξία 120€/τ.μ **στον ίδιο οικισμό** και σε απόσταση 700μ από την θάλασσα με οριστική αξία 112 €/τ.μ.

Το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας όλων των συγκριτικών στοιχείων ,ως προς την απόσταση από την θάλασσα ,απέχει 370 μ , και μειονεκτεί λόγω μορφολογικών και τοπογραφικών χαρακτηριστικών (δηλυσομετρική διαφορά, μέρος εντός και μέρος εκτός οικισμού). Η αξία του εκτός οικισμού τμήματος προσδιορίστηκε με αντικειμενικά κριτήρια ήτοι με το έντυπο ΑΑΓΗΣ.

Οικόπεδο επιφάνειας 1026,45 τ.μ X 190 €/Τ.Μ =195.025,50€

Οικόπεδο επιφάνειας 2331,52 τ.μ ΑΑ-ΓΗΣ = 57.012,50€

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ : 252.038,00€.

Ακολούθως εστάλησαν στον προσφεύγοντα και την σύζυγό του ο με αριθμό πρωτοκόλλου/12-9-2018 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης ακινήτου καθώς και σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου.

Οι στην συνέχεια οι προσφεύγοντες υπέβαλλαν το με αρ.πρωτ./8-10-2018 υπόμνημα- ένσταση με συνημμένη τεχνική έκθεση του μηχανικού

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ αφού έλαβε υπόψη της τις απόψεις των προσφευγόντων προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ως άνω τμήματος εντός οικισμού ακινήτου στα 165 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, ήτοι (1026,45 τ.μ. X 165=169.364, 25 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο) και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Τα συγκριτικά στοιχεία που ελήφθησαν από τον έλεγχο είναι απρόσφορα διότι :

A. Για το συγκριτικό στοιχείο (...../2011) που αφορά γονική παροχή, το οποίο σημαίνει ότι επέρχεται απαλλαγή σχετικά με τον φόρο της ως άνω δικαιοπραξίας, σε αντίθεση με τη δική του την περίπτωση όπου πρόκειται για σύμβαση αγοραπωλησίας και θα πρέπει να αποδώσει στο σύνολο τους επιβληθέντες προς αυτόν φόρους.

B. Το κρινόμενο βρίσκεται στα όρια του ως άνω οικισμού και όχι σε κεντρική θέση αυτού. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα την μείωση κατά πολύ της πραγματικής και εμπορικής του αξίας καθότι η αξία του θα ήταν πολύ διαφορετική εάν βρισκόταν στο κέντρο του οικισμού της χωριού της

Γ. Το έδαφος του κρινόμενου είναι επικλινές με την κλίση αυτού να ανέρχεται σε ποσοστό 30% και είναι στο μεγαλύτερο μέρος του βραχώδες, όπως προκύπτει και από την επισυναπτόμενη στην παρούσα από 11/3/2013 Τεχνική Έκθεση του Πολιτικού Μηχανικού

Τα παραπάνω στοιχεία όπως είναι κατανοητό δυσχεραίνουν τη δόμηση του κρινόμενου κι ως εκ τούτου μειώνουν κατακόρυφα την αξία του διότι η δόμηση είναι δαπανηρή αφενός και δύσκολη αφετέρου.

2. Το έτος 2008, ήτοι περίοδος προ οικονομικής κρίσης, οι αξίες ήταν πολύ πιο αυξημένες συγκριτικά με την κρινόμενη περίοδο. Επίσης, από το 2007 έως τις αρχές του 2015 παρουσιάστηκε μείωση κατά 27,5% του διαθέσιμου κατά κεφαλήν εισοδήματος στην Ελλάδα, με τις δαπάνες των νοικοκυριών αλλά και την αποταμίευση να παρουσιάζουν κατακόρυφη πτώση, σύμφωνα και με ειδική έκθεση του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) για την οικονομική κατάσταση των νοικοκυριών στις χώρες – μέλη του. Συγκεκριμένα, από το 2007 έως και το πρώτο τρίμηνο του 2015 το διαθέσιμο κατά κεφαλήν εισόδημα των Ελλήνων μειώθηκε κατά 1/4, με την κατά κεφαλήν κατανάλωση να υποχωρεί κατά 20% από το 2007 έως τις αρχές του 2015. Ως εκ τούτου, εν έτει 2013 όταν και αγόρασε το ως άνω περιγραφόμενο ακίνητο, περίοδο κατά την οποία το κατά κεφαλήν εισόδημα συνέχισε να φθίνει και μάλιστα την περίοδο εκείνη έφτασε στα χαμηλότερα ποσοστά, οι αξίες θα έπρεπε κατά αντιστοιχία της ως άνω οικονομικής και κοινωνικής συγκυρίας να μειώνονται και όχι να αυξάνονται, πράγμα που έγινε στη δική του

περίπτωση αφού σε σχέση με τα συγκριτικά στοιχεία τα οποία και αντιστοιχούν σε αγοραπωλησίες οι οποίες έλαβαν χώρα το έτος 2008, η αξία του δικού του αγορασθέντος οικοπέδου υπολογίστηκε μεγαλύτερη και μάλιστα σε συγκυρία όπου η οικονομική κρίση διέλυσε παντελώς την εθνική και οικονομία και κατά συνέπεια τους πολίτες.

3. Κατά τη διάρκεια της οικονομικής κρίσης, και ιδίως από το έτος 2011, οι τιμές των ακινήτων στη Χώρα μειώνονται. Ειδικότερα, στην έκθεση του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος για το έτος 2012 αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι «Η αποκλιμάκωση των τιμών στην αγορά των κατοικιών συνεχίστηκε με εντονότερο ρυθμό το 2012, ... Ειδικότερα, ... οι τιμές των διαμερισμάτων υποχώρησαν κατά 11,7% το 2012 ... έναντι 5,5% το 2011, 4,7% το 2010 και 3,7% το 2009. Από την αρχή της τρέχουσας κρίσης (γ' τρίμηνο του 2008) έως το δ' τρίμηνο του 2012 η συνολική υποχώρηση των τιμών των διαμερισμάτων έφθασε σε ονομαστικούς όρους το 27,9%». Στην έκθεση του ίδιου για το έτος 2013 αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι «Στην αγορά των κατοικιών η μείωση των τιμών συνεχίστηκε με υψηλούς ρυθμούς από το 2011 και μετά. Στοιχεία που συλλέγονται από τα πιστωτικά ιδρύματα δείχνουν ότι οι τιμές των διαμερισμάτων υποχώρησαν σωρευτικά από το 2008 (μέσο επίπεδο) έως το τελευταίο τρίμηνο του 2013 κατά 33,4%. Τα στοιχεία που συγκεντρώνονται από τα κτηματομεσιτικά γραφεία δείχνουν ακόμη μεγαλύτερη μείωση. ... Ο κλάδος των επαγγελματικών ακινήτων εμφανίζει επίσης δραματική συρρίκνωση τα τελευταία έτη ... Οι αγοραίες αξίες συρρικνώθηκαν περαιτέρω το 2013 με μέσο ετήσιο ρυθμό ... - 16,9% ...

4. Οι τιμές του αντικειμενικού συστήματος δεν είναι σταθερές, αλλά μεταβάλλονται, τροποποιούνται και προσαρμόζονται στις συνθήκες που κάθε φορά επικρατούν στην αγορά ακινήτων και ότι αναπροσαρμογή του συστήματος δεν γίνεται μεμονωμένα, αλλά για το σύνολο των ήδη ενταγμένων στο αντικειμενικό σύστημα περιοχών της Χώρας, αφού δοθεί εντολή από τον Υπουργό Οικονομικών. *Ειδικότερα*, κατά τη Διοίκηση, η αστάθεια στην αγορά ακινήτων και η έλλειψη κινητικότητας έχει ως συνέπεια να μην υπάρχει ικανοποιητικό και αντιπροσωπευτικό δείγμα αγοραπωλησιών, όπως σε κανονικές συνθήκες, όπου οι τιμές διέπονται από τον κανόνα της αγοράς και της ζήτησης, η ρευστή δε και αβέβαιη αυτή κατάσταση δεν επιτρέπει την προσέγγιση των πραγματικών τιμών των ακινήτων και τον προσδιορισμό νέων περισσότερο αξιόπιστων αντικειμενικών αξιών, ως εκ τούτου, η απόπειρα αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών, υπό τις παρούσες οικονομικές συνθήκες, καθίσταται επισφαλής, διότι ελλοχεύει ο κίνδυνος να μην εκπληρώνεται ο στόχος της επικαιροποίησης των τιμών για αξιόπιστη και δίκαιη προσέγγιση των τιμών της αγοράς. Τούτο, κατά τη Διοίκηση, γίνεται φανερό από τις αλλεπάλληλες αναθεωρήσεις του θέματος στις δράσεις των διαδοχικών μνημονίων αμοιβαίας συναντίληψης (4446/2015 ΣΤΕ ΟΛΟΜ).

Για τους παραπάνω λόγους, εφόσον οι αντικειμενικές αξίες, το έτος 2013, όταν και αγόρασε το ως άνω ακίνητο, παρουσίαζαν πτωτική τάση, η αξία που αντιστοιχούσε στο τμήμα των 1026,45 τ.μ. το

οποίο και βρίσκεται εντός του ως άνω οικισμού, του εν λόγω ακινήτου του, ΔΕΝ θα έπρεπε να υπερβαίνει τα 120 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο!!!

5. Βασική αρχή του διοικητικού δικαίου είναι η αρχή της ισότητας η οποία όταν εφαρμόζεται από τη Δημόσια Διοίκηση επιβάλλει την ίση μεταχείριση όμοιων περιπτώσεων, καθώς και τη διάφορη μεταχείριση διάφορων περιπτώσεων. Έτσι για παράδειγμα η δημόσια διοίκηση δεν μπορεί να κρίνει με διαφορετικά κριτήρια δύο αιτήσεις διαφορετικών ενδιαφερομένων που υποβλήθηκαν ταυτόχρονα και θεμελιώνονται στα ίδια πραγματικά περιστατικά. Για το λόγο αυτό, από τη στιγμή που στα συγκριτικά οικόπεδα της δεύτερης προσβαλλόμενης πράξης η αξία δεν υπερβαίνει τα 120 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο, έτσι και στη δική του περίπτωση, ήτοι του αγορασθέντος από αυτόν οικοπέδου, η αξία ανά τετραγωνικό μέτρο δεν θα έπρεπε να ξεπερνάει τα 120 ευρώ.

Επειδή με την παρ. 1 του άρθρου 63 του Ν. 4174/2014 ορίζεται ότι: «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 της απόφασης του Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1209/6-09-2013, ορίζεται ότι: «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών ή εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού, που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 της απόφασης του Γεν. Γραμ. Δημ. Εσόδων ΠΟΛ.1002/31-12-2013, ορίζεται ότι: «Η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται κατά πράξεων των φορολογικών αρχών, εντός ανατρεπτικής προθεσμίας τριάντα (30) ημερών που αρχίζει από την κοινοποίηση της πράξεως ή τη συντέλεση της παράλειψης.» (Για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού, η προθεσμία ασκείται εντός εξήντα (60) ημερών).

Επειδή η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε εκπρόθεσμα στις 17-01-2019, καθώς η προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη σε έκαστο εκ των προσφευγόντων με συστημένη επιστολή, στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας τους (RE και RE αντίστοιχα), στις 15-11-2018, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 2 του άρθ. 5 του Ν. 4174/2013 και ως εκ τούτου θεωρείται ότι έχει συντελεστεί η κοινοποίηση μετά την

παρέλευση δεκαπέντε (15) ημερών από την ημερομηνία αποστολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του ίδιου άρθρου του ως άνω νόμου.

Συνεπώς, επειδή η κοινοποίηση συντελέστηκε στις 01-12-2018, η ενδικοφανής προσφυγή θα έπρεπε να υποβληθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης. Εν προκειμένω αυτή υπεβλήθη από τους προσφεύγοντες στις 17-01-2019, ήτοι σε διάστημα πέραν του χρονικού ορίου των (30) ημερών (παρ. 1 άρθ. 63 ν. 4174/2013) και απορρίπτεται ως απαράδεκτη

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της 17/1/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου/22-10-2018

.....	
Διαφορά φόρου	14.776,67
Προστιμα/τοκοι	13.321,16
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28097,83

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 .