



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604526

ΦΑΞ: 2131604567

Καλλιθέα, 22-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1793

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968/τ. Β'/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 1440/τ. Β'/27-04-2017).

δ. τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 6 «Ρυθμίσεις για παράταση ή αναστολή προθεσμιών του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας» της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.) με θέμα «*Μέτρα αντιμετώπισης της πανδημίας του κορωνοϊού COVID-19 και άλλες κατεπείγουσες διατάξεις*» (ΦΕΚ 75/τ. Α'/30-03-2020), όπως κυρώθηκε με το Ν. 4684/2020 (ΦΕΚ 86/τ. Α'/25-04-2020), καθώς και της με αριθμό Α. 1122/29-05-2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «*Παράταση της προθεσμίας του δεύτερου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30-03-2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) ως προς την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013*» (ΦΕΚ 2088/τ. Β'/31-05-2020).

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατοίκου, κατά της με αριθμό/19-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αριθμό/19-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 19-11-2019 οικεία Έκθεση Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ..
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/19-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας **διαφορά κύριου φόρου** συνολικού ποσού ύψους 25.425,03€ [ήτοι διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτου Ν. 3842/2010 (3%) ποσού ύψους 24.684,50€ πλέον διαφοράς δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/1954 (3%) ποσού ύψους 740,53€] πλέον **προστίμου του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου** ποσού ύψους 12.712,52€ πλέον **τόκων του άρθρου 53 του ίδιου Νόμου λόγω εκπρόθεσμης καταβολής** ύψους 11.321,77€, ήτοι **διαφορά φόρου** συνολικού ποσού ύψους 49.459,32€.

Σύμφωνα με την από 19-11-2019 οικεία Έκθεση Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, επί της οποίας εδράζεται η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, η εν λόγω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν ελέγχου, ο οποίος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθμό/14-05-2019 εντολής της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ. για τη διαπίστωση της ορθής εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων της προσφεύγουσας κατόπιν υποβολής στη Δ.Ο.Υ. Κορωπίου των με αριθμούς/20-10-2014 και/22-10-2014 δηλώσεων φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.), οι οποίες αφορούσαν την αγορά από την προσφεύγουσα ενός ακινήτου, οικοπέδου με κτίσματα (και συγκεκριμένα μιας κάθετης ιδιοκτησίας, στην οποία αντιστοιχούν τα 91,59% εξ αδιαιρέτου γεωτεμαχίου συνολικής έκτασης 10.057,85 τ.μ.) που βρίσκεται επί της εθνικής οδού Αθηνών - Σουνίου, στη θέση

«.....» της Δημοτικής Ενότητας Αναβύσσου του Δήμου Σαρωνικού της Περιφερειακής Ενότητας Ανατολικής Αττικής της Περιφέρειας Αττικής, βάσει του με αριθμό/22-10-2014 συμβολαίου της Συμβολαιογράφου Αθηνών

Σύμφωνα με την ως άνω οικεία Έκθεση Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, δεδομένου ότι το ανωτέρω ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή που δεν εφαρμόζεται το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού των αξιών, η αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε με το μικτό σύστημα, ήτοι τα κτίσματα με το αντικειμενικό σύστημα, σύμφωνα με τις τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, που καθορίζεται από υπουργικές αποφάσεις, και χωριστά το οικοπέδο με συγκριτικά στοιχεία - αγοραία αξία. Για την αγοραπωλησία του εν λόγω ακινήτου, οι συμβαλλόμενοι δήλωσαν συνολικό τίμημα αξίας 300.000,00€, ήτοι αξία οικοδομής ύψους 201.618,11€ και αξία οικοπέδου ύψους 98.381,89€. Η προαναφερθείσα αξία των κτισμάτων κρίθηκε ειλικρινής, ενώ ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου εκτίμησε προσωρινά την αγοραία αξία του οικοπέδου σε 921.198,48€, αναγράφοντας αυτήν στο σώμα της με αριθμό/20-10-2014 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.), καθώς και στο αντίτυπο αυτής, το οποίο παραδόθηκε στους συμβαλλόμενους. Η εν λόγω προσωρινή αξία του οικοπέδου, όπως αυτή προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου και ανεγράφη στο σώμα της ως άνω δήλωσης Φ.Μ.Α., δεν έγινε αποδεκτή από την προσφεύγουσα εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δύο (2) μηνών από την ημερομηνία υποβολής στην ανωτέρω Δ.Ο.Υ. της σχετικής δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 8 του Ν. 1587/1950.

Εν συνεχεία, στο πλαίσιο διενέργειας του ελέγχου, κατόπιν έκδοσης της με αριθμό/14-05-2019 εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αριθμό/27-05-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμης φορολογικής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018, με συνημμένη την ως άνω εντολή ελέγχου. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του ελέγχου και, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή αποδεσμεύεται από την προσωρινή αξία που είχε προσδιορίσει και μπορεί με τον έλεγχο να προσδιορίσει αγοραία αξία, είτε μεγαλύτερη, είτε ίση, είτε μικρότερη της αξίας που προεκτιμήθηκε.

Κατά συνέπεια, ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα συγκριτικά στοιχεία από το αρχείο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., τα οποία αφορούν στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας, θεώρησε ως πλέον πρόσφορα και ομοειδή τα ακόλουθα:

Α. Φάκελος της με αριθμό/07-06-2012 δήλωσης Φ.Μ.Α.: Οικόπεδο έκτασης 8.136,00 τ.μ. x 33/1000 x Ψ.Κ. 7/10 προς 1.000€/τ.μ. επί της παραλιακής λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου, σε απόσταση 200 μ. από τη θάλασσα, και συγκεκριμένα επί της συμβολής της οδού Χίου και της λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου, και

B. Φάκελος της με αριθμό/14-05-2015 δήλωσης Φ.Μ.Α.: Οικόπεδο έκτασης 8.136,00 τ.μ. x 33/1000 προς 1.000€/τ.μ. επί της παραλιακής λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου, σε απόσταση 200 μ. από τη θάλασσα, και συγκεκριμένα επί της συμβολής της οδού Χίου και της λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου (ήτοι πρόκειται για το ίδιο ακίνητο σε χρόνο μεταγενέστερο).

Τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία κρίθηκαν από τον έλεγχο ισάξια με το κρινόμενο, με αποτέλεσμα η φορολογητέα αξία του τελευταίου να καθοριστεί ως εξής: $10.057,85 \text{ τ.μ.} \times 91,59\% \times 1.000\text{€/τ.μ.} = 921.198,48\text{€}$, ήτοι προσδιορίστηκε **βάσει ελέγχου** στο ποσό των **921.198,48€**, έναντι της **δηλωθείσας** του αξίας ύψους **98.381,89€**, με τη διαφορά της αξίας του μεταξύ δήλωσης και ελέγχου να διαμορφώνεται σε **822.816,50€**.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013, συνέταξε το με αριθμό/25-09-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και εξέδωσε τη με αριθμό/2019 Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, τα οποία κοινοποίησε στην προσφεύγουσα, καλώντας την εντός είκοσι (20) ημερών από την επομένη της κοινοποίησης να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο. Η τελευταία ανταποκρίθηκε στην ως άνω πρόσκληση υποβάλλοντας εμπρόθεσμα το με αριθμό/21-10-2019 υπόμνημά της, το οποίο δεν έγινε αποδεκτό στο σύνολό του από τον έλεγχο, ο οποίος, ακολούθως, προχώρησε στη σύνταξη της από 19-11-2019 Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) και στην έκδοση της με αριθμό/19-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/21-11-2019 συστημένη επιστολή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση στο σύνολό της, άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- [1] Εφαρμογή και ερμηνεία της νομικής έννοιας της κάθετης ιδιοκτησίας και των επιπτώσεων της επικείμενης ρυμοτόμησης του συνολικού γηπέδου στην εμπορική αξία του ακινήτου της: Η σύσταση καθέτων ιδιοκτησιών καταργείται όταν έστω και μέρος του συνολικού οικοπέδου, στο οποίο έχουν ανεγερθεί οι οικοδομές που αποτελούν τις κάθετες ιδιοκτησίες, ρυμοτομείται και, ως εκ τούτου, οι ιδιοκτήτες των οικοδομών που έχουν ανεγερθεί στο ενιαίο συνολικό οικόπεδο καθίστανται απλοί συγκύριοι όχι μόνο του οικοπέδου, αλλά και των οικοδομών που έχουν ανεγερθεί σε αυτό και έχουν αποτελέσει κάθετες ιδιοκτησίες.
- [2] Το τμήμα της αποκλειστικής χρήσης που της ανήκει ως κυρίας της κάθετης ιδιοκτησίας έχει επιφάνεια 791,20 τ.μ. και όχι 921,20 τ.μ., τα οποία αναλογούν στο ποσοστό συνιδιοκτησίας 91,59% στο συνολικό οικόπεδο, όπου περιλαμβάνονται κοινόχρηστοι χώροι επιφάνειας 130 τ.μ..

- [3] Τα συγκριτικά στοιχεία του ελέγχου είναι παντελώς απρόσφορα, καθώς από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι το επικαλούμενο από τον έλεγχο μοναδικό [δεδομένου ότι οι δύο δηλώσεις αφορούσαν στο ίδιο ακίνητο σε διαφορετικούς χρόνους φορολογίας (2012 και 2015)] συγκριτικό στοιχείο αφορά ακίνητο πλησιόχωρο και γενικά ομοειδές με το κρινόμενο αφού δεν αναφέρεται συγκεκριμένα η θέση του, το Ο.Τ., ο αριθμός επί της παραλιακής λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου κ.λπ..
- [4] Μελλοντικά το γεωτεμάχιο στο οποίο βρίσκεται η κρινόμενη κάθετη ιδιοκτησία ρυμοτομείται κατά 1.280,11 τ.μ. και μετά την πράξη εφαρμογής, την κατάργηση της αρχικής πράξης σύστασης και την επανασύνταξη νέας σύστασης, στην καλύτερη περίπτωση, θα αντιστοιχεί σε τμήμα οικοπέδου με επιφάνεια 640,06 τ.μ. και όχι 921,20 τ.μ. που φέρεται ότι έχει.
- [5] Η δηλωθείσα αξία του ακινήτου είναι και η πραγματική και ο έλεγχος όφειλε να ερευνήσει το σύνολο των λογαριασμών των συμβαλλομένων και των στενών συγγενών, προκειμένου να διαπιστώσει εάν διακινήθηκε ποσότητα χρήματος πέραν του δηλωθέντος τμήματος.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν. 1587/1950 με τον οποίο κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε ο Α.Ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α') ορίζεται ότι:

«1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 3 του Ν. 1587/1950:

«1. Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει: [...], ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου [...].

2. Δια τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία προκύπτουν εξ ετέρων συμβολαίων ή εξ εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών δωρεών και προικών 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 και 4 του άρθρου 8 του Ν. 1587/1950 ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου συν τη δηλώσει.

2. Κατά την υποβολήν της δηλώσεως φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων και εντός προθεσμίας δύο εργασίμων ημερών, ο Οικον. Έφορος είτε αποδέχεται το δηλούμενον τίμημα ως συμπίπτον προς την αγοραϊαν αξίαν του μεταβιβαζομένου ακινήτου, ότε η μεταβιβάσις 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 αγοραϊας αξίας και τιμήματος του μεταβιβαζομένου ακινήτου, δύναται, εντός διμήνου ανατρεπτικής

προθεσμίας από της ημερομηνίας παραλαβής της δηλώσεως, να επιδώση συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβιβάσεως 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 υπόλοιπο ήμισυ του φόρου τούτου βεβαιούται αμέσως και εισπράττεται εντός του επομένου από της βεβαιώσεως μηνός.

Εις την περίπτωση ταύτην και υπό τον όρον ότι άπαντα τα εν τη δηλώσει προβλεπόμενα στοιχεία τυγχάνουν ειλικρινή, η μεταβίβασις περαιούται οριστικώς ως ειλικρινής.

4. Εν περιπτώσει μη υποβολής δηλώσεως εντός της ως άνω προθεσμίας ενεργείται έλεγχος κατά τα εν ταις οικείαις διατάξεις οριζόμενα, της ως άνω προσωρινής αξίας μη δεσμευούσης τον Οικον. Έφορο κατά τον βάσει ελέγχου προσδιορισμόν της αγοραίας αξίας του ακινήτου συμφώνως προς τας διατάξεις του άρθρου 3, ούτε και κατά την μεταβίβασιν ετέρων πλησιοχώρων ομοειδών ακινήτων.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982:

«1. Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο, ως εξής:

α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα και άλλα.

β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ/τος 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α΄).».

Ως προς τον 1^ο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, η έννοια της κάθετης ιδιοκτησίας διέπεται από τις διατάξεις του Ν. 3741/1929, του Ν.Δ. 1024/71 και των άρθρων 1002 και 1117 του Αστικού Κώδικα. Με αυτήν δημιουργούνται επί ενός οικοπέδου αυτοτελείς, χωριστές και ανεξάρτητες καθ' ύψος (κάθετες) ιδιοκτησίες, οι οποίες έχουν ποσοστό εξ αδιαιρέτου επί ενός οικοπέδου.

Επειδή, πρόκειται για σύσταση χωριστών ιδιόκτητων ιδιοκτησιών με κάθετη διαίρεση σε ενιαίο κοινό οικόπεδο και, ως εκ τούτου, δεν πρόκειται για εξ αδιαιρέτου ιδιοκτησία ή κατά ιδανικά μερίδια μεταβίβαση, η οποία επιδρά μειωτικά στην αγοραία αξία που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και να συνεκτιμάται, καθώς δημιουργεί αδυναμίες και ως προς τη διαχείριση και αξιοποίηση του ακινήτου.

Επειδή, το γεγονός ότι ίσως στο μέλλον η αναγκαστική απαλλοτρίωση λόγω ρυμοτομίας τμήματος του οικοπέδου θα επιφέρει κατάργηση της κάθετης ιδιοκτησίας που έχει συσταθεί στο ακίνητο και οι συγκύριοι του εδάφους θα είναι και συγκύριοι των αυτοτελών οικοδομημάτων που διασώθηκαν, ούτως ώστε να είναι

προφανής η μείωση του ακινήτου εξαιτίας του αβέβαιου νομικού καθεστώτος που δημιουργείται, με αποτέλεσμα να απαιτείται νέα σύσταση καθέτων ιδιοκτησιών, χωρίς να είναι διασφαλισμένη η κοινή συμφωνία όλων των συνιδιοκτητών, δε μπορεί να στοιχειοθετήσει μείωση λόγω εξ αδιαιρέτου ιδιοκτησίας, αφού, κατά το χρόνο φορολογίας (2014), η πραγματική κατάσταση του ακινήτου είναι κάθετη ιδιοκτησία.

Ως προς τον 2° προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, τα χιλιοστά επί του όλου οικοπέδου κατανέμονται στις οριζόντιες / κάθετες ιδιοκτησίες ενός ακινήτου με τη σύσταση οριζόντιας / κάθετης ιδιοκτησίας και εκφράζουν τη συνιδιοκτησία επί του οικοπέδου των ιδιοκτησιών αυτών.

Επειδή, επιπλέον, και στο αντικειμενικό σύστημα, για την εξεύρεση των ποσοστών που αντιστοιχούν στο σύνολο της υπολειπόμενης μέχρι εξαντλήσεως του Σ.Δ. δομήσιμης επιφάνειας, στις αναγραφόμενες στο μαθηματικό τύπο επιφάνειες, πρέπει να συμπεριλαμβάνεται και η αναλογία τους επί των κοινοχρήστων χώρων. Ομοίως, και στην περίπτωση ποσοστού οικοπέδου που αντιστοιχεί σε συγκεκριμένη ή μελλοντική επιφάνεια.

Επειδή, εν προκειμένω, στη σελίδα 15 του με αριθμό/22-10-2014 συμβολαίου της Συμβολαιογράφου Αθηνών αναγράφεται: «η ως άνω κάθετη ιδιοκτησία έχει ποσοστό συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου επί του γεωτεμαχίου 91,59/1000 που αντιστοιχούν σε 921,20 τ.μ., από τα οποία τα 130,00 τ.μ. αναλογούν στους κοινόχρηστους χώρους και τα 791,20 τ.μ. αντιστοιχούν στην επιφάνεια αποκλειστικής χρήσης του εκάστοτε κυρίου της, με συμμετοχή στις δαπάνες κοινοχρήστων 94,83/1000».

Επειδή, τα χιλιοστά επί του συνολικού οικοπέδου έχουν καθοριστεί με τη σύσταση της κάθετης ιδιοκτησίας και, ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος.

Ως προς τον 3° προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, τα συγκριτικά στοιχεία που ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο αφορούν μεταβιβάσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στην ίδια θέση με το κρινόμενο, με την έννοια της ομαδοποίησης που κατά κανόνα λαμβάνει χώρα στην καταχώριση των συγκριτικών στα βιβλία (πλησιόχωρα ευρισκόμενα σε μικρή ακτίνα μεταξύ τους με όλα τα κοινά χαρακτηριστικά της θέσης), ήτοι, στη συγκεκριμένη περίπτωση, θέση «.....» επί της παραλιακής λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου.

Επειδή, στις απόψεις της επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, η Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, επικαλείται και άλλο συγκριτικό στοιχείο και συγκεκριμένα:

«Φάκελος της με αριθμό/25-07-2012 δήλωσης Φ.Μ.Α.: 20/1000 οικοπέδου έκτασης 4.513,00 τ.μ. που αντιστοιχούν σε διαμέρισμα επιφάνειας 56,50 τ.μ. επί της λεωφόρου Αθηνών - Σουνίου, σε απόσταση 100 μ. από τη θάλασσα προς 1.000€/τ.μ.

Αναφορικά με την επίκληση της τιμής οικοπέδου της κοινότητας Σαρωνίδας και Αναθύσσου, σύμφωνα με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού των αξιών:

Ο ορισμός της τιμής οικοπέδου $T.O.$, βάσει του Νόμου του αντικειμενικού συστήματος των αξιών, είναι η ανά τ.μ. αξία οικοπέδου που έχει πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο με συντελεστή εμπορικότητας $\Sigma.E. = 1,0$.

Είναι συνάρτηση της τιμής ζώνης $T.Z.$ και του συντελεστή αξιοποίησης οικοπέδου $\Sigma.A.O.$ και δίνεται από τον πίνακα των βιβλίων τιμών.

Επομένως, για την κοινότητα Σαρωνίδας:

Α' Ζώνη Γραμμική (παραλιακή Αθηνών - Σουνίου από Χίου μέχρι όριο Σχεδίου Πόλεως δεξιά)

$T.Z. = 2.850$, $\Sigma.A.O. = 0,70$, $\Sigma.E. = 1$ άρα $T.O. = 1.036\text{€}$

και για την κοινότητα Αναθύσσου:

Β' Ζώνη Γραμμική (παραλιακή Αθηνών - Σουνίου)

$T.Z. = 1.850$, $\Sigma.A.O. = 1,20$, $\Sigma.E. = 1$ άρα $T.O. = 944\text{€}$.

Επομένως, και σύμφωνα με τα ανωτέρω, η τιμή οικοπέδου, σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα, κατά το χρόνο φορολογίας (2014) είναι η ίδια, ήτοι: $1.036\text{€} + 944\text{€} = 1980\text{€} : 2 = 990\text{€}$.».

Επειδή, ως εκ τούτου, ο σχετικός περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, δεδομένου ότι το συγκεκριμένο γεωτεμάχιο εμπίπτει στις διατάξεις του Ν. 1337/1983 (ΦΕΚ 33 Α') με οφειλή εισφοράς σε γη, δεν έχει συνταχθεί ακόμη η σχετική πράξη εφαρμογής και απαιτείται βεβαίωση της αρμοδίας Πολεοδομικής Υπηρεσίας που να αναφέρει την επιφάνεια της οφειλόμενης εισφοράς σε γη και την απαλλοτριωτέα επιφάνεια, όπως προκύπτει από τα σχετικά τοπογραφικά διαγράμματα, και δε συνιστά αντικείμενο του ελέγχου που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, χρόνος υπολογισμού της αξίας είναι η ημέρα υπογραφής του οριστικού συμβολαίου (Άρθρο 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 1587/1950) και, ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος.

Ως προς τον 5^ο προβαλλόμενο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, ο έλεγχος που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Παλλήνης δεν αφορούσε τη δυνατότητα κάλυψης του τεκμηρίου αγοράς, το οποίο είναι αντικείμενο έρευνας του πόθεν έσχες και, ως εκ τούτου, ο σχετικός περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται αβάσιμος.

Επειδή, εν προκειμένω, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19-11-2019 οικεία Έκθεση Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, επί της οποίας εδράζεται η προβαλλόμενη με αριθμό/19-11-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της ως άνω Δ.Ο.Υ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 23-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση της με αριθμό/19-11-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Αριθμός Πράξης:/19-11-2019

Διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτου Ν. 3842/2010 (3%)	24.684,50€
<u>Πλέον:</u> Διαφορά δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/1954 (3%)	740,53€
Σύνολο διαφοράς κύριου φόρου	25.425,03€
<u>Πλέον:</u> Πρόστιμο του άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 λόγω υποβολής ανακριβούς δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου	12.712,52€
<u>Πλέον:</u> Τόκοι του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 λόγω εκπρόθεσμης καταβολής	11.321,77€
Καταλογιζόμενο ποσό (Σύνολο διαφοράς φόρου)	49.459,32€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.