



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα : 7-5-20

Αριθμός απόφασης: **834**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 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.)*», όπως αναριθμήθηκε , τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 18.12.19 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **ΤΟΥ** με **ΑΦΜ:**, κατοίκου επί της οδού, ΤΚ, κατά της υπ' αριθ./2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ έτους 2011 τής Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ έτους 2011 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ,

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ:, 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/2010 κατακυρωτική έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού της συμβ/φου, και την/2011 περίληψη κατακυρωτικής εκθέσεως της ίδιας συμβ/φου, ο ανωτέρω απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή οικόπεδο, άρτιο και οικοδομήσιμο, εκτ. 1.432,60 τ.μ που βρίσκεται εντός των ορίων του οικισμού Δ.Δ. του Δήμου, στο μη συνεκτικό τμήμα αυτού, σε περιοχή όπου δεν εφαρμόζεται ο αντικειμενικός προσδιορισμός αξίας των ακινήτων.

Υποβλήθηκε εκπρόθεσμα η αριθμ./2011 δήλωση ΦΜΑ και ο οικείος φόρος που καταβλήθηκε υπολογίστηκε επί του εκπλειστηριάσματος των 20.500,00 € βαρυνόμενος με τις νόμιμες προσαυξήσεις.

Ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ προσδιόρισε προσωρινά την αξία του πλειστηριασθέντος ακινήτου σε 128.934,00 €, την οποία ο βαρυνόμενος με φόρο αγοραστής δεν αποδέχτηκε μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία δύο μηνών από την υποβολή της δήλωσης.

Διενεργήθηκε έλεγχος και κατά του/2013 φύλλου ελέγχου ασκήθηκε προσφυγή.

Με την/2019 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, η υπόθεση αναπέμφθηκε στη ΔΟΥ για επανάληψη της διαδικασίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 κοινοποιήθηκε στον ελεγχόμενο το αριθμ./19 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με την προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Ο ελεγχόμενος κατέθεσε τις απόψεις του ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις με αριθμό πρωτ./2019.

Στη συνέχεια συντάχτηκε η με ημερομηνία θεώρησης 11-11-2019 έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η αριθ./19 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, συνολικού ποσού οφειλής φόρου 22.541,78 € ο οποίος βεβαιώθηκε στις 29-11-2019 με τριπλ. βεβαίωσης/2019.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλομένης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Α) Λόγοι παραγραφής, λόγω πραγματοποίησης του ελέγχου από την Φορολογούσα Αρχή σε χρονικό διάστημα πέραν της πενταετίας.

Β) Μη τήρηση της απαιτούμενης προδικασίας ελέγχου του ΦΜΑ κατά παράβαση των διατάξεων των Ν.4174/13 και Ν.1521/50 από την Διοίκηση σχετικά με την έκδοση προσωρινού και οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού του επίδικου φόρου. Μη τήρηση από πλευράς της Διοίκησης του δικαιώματος διατύπωσης απόψεων από πλευράς του προσφεύγοντος.

Γ) Αοριστία έκθεσης ελέγχου- παραβίαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

Δ) Παραβίαση της αρχής της αιτιολογίας πού διαπνέει το Διοικητικό Δίκαιο σχετικά με τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Ε) Παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης – ουσιώδη τύπου της τηρούμενης διαδικασίας.

ΣΤ) Παράβαση του άρθρου 3 του Ν. 1587/1950 - παραβίαση της μεθόδου συγκριτικών στοιχείων για την εκτίμηση της αγοραίας αξίας του επίδικου ακινήτου.

Ζ) Αίτημα περί ακρόασης του προσφεύγοντος ενώπιον της διεύθυνσης επίλυσης διαφορών – αίτημα περί εκτίμησης του ακινήτου από πιστοποιημένο εκτιμητή καταχωρημένο στο σχετικό μητρώο πιστοποιημένων εκτιμητών του υπουργείου οικονομικών-επίκληση και προσκόμιση ετέρου συγκριτικού έκθεσης εκτίμησης αξίας όμορου ακινήτου με το επίδικο.

Επειδή ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. με την παραλαβή της δήλωσης προσδιόρισε την προσωρινή αγοραία αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου στο ποσό των 128.934,00 €.

Επειδή ο προσφεύγων εντός της χρονικής περιόδου των δύο (2) μηνών δεν αποδέχθηκε την ως άνω προσδιορισθείσα από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία η Φορολογούσα Αρχή εξέδωσε το υπ’

αριθ'/13 φύλλο ελέγχου ΦΜΑ, με το οποίο επέβαλε σε βάρος του προσφεύγοντος α) φόρο μεταβίβασης ακινήτου ποσού 12.493,40 € β) δημοτικό φόρο ποσού 374,80 € και γ) προσαύξηση λόγω ανακρίβειας ποσού 8.024,12 €

Επειδή ο προσφεύγων κατά του ως άνω φύλλου ελέγχου ΦΜΑ άσκησε προσφυγή δυνάμει της οποίας το Α' Μον.Διοικ. Πρωτοδικείο εξέδωσε την υπ' αριθ'/2019 Απόφαση με την οποία δέχθηκε την προσφυγή και ακύρωσε το υπ' αριθ'/13 φύλλο ελέγχου ΦΜΑ για λόγους τυπικής πλημμέλειας με ρητή αναφορά την αναπομπή της υπόθεσης στην Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΙΝΘΟΥ για έκδοση νέας πράξης.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου **28§2 του Ν. 4174/2013** (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου **64** του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου **36 § 2** περίπτ. γ' του **Ν. 4174/13 (Παραγραφή)** ορίζονται ότι: η αναφερόμενη στη παράγραφο 1 περίοδος παρατείνεται στις εξής: περιπτώσεις:

- α)
- β)

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς

προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα το οποίο αφορά.

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι ανατιολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕφΑθ 1075/2011).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση στην έκθεση ελέγχου, δεν γίνεται υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στον κανόνα δικαίου, ενώ στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται ο προσδιορισμός της σε συνέχεια των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση το υπό κρίση οικόπεδο βρίσκεται σε οικισμό που δεν έχει υπαχθεί στο αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας των ακινήτων κατά το έτος φορολογίας και η Φορολογική Αρχή χρησιμοποίησε τα εξής συγκριτικά στοιχεία από τα βιβλία τιμών της υπηρεσίας: α)Φάκ. Φ.Μ.Α./08 με το οποίο μεταβιβάστηκε την 12.09.08 το ίδιο οικόπεδο άρτιο και οικοδομήσιμο εντός των ορίων του οικισμού Δ.Δ. του Δήμου εκτάσεως 1.432,60 τ.μ. και εκτιμήθηκε οριστικά προς 80 €/τ.μ. και β)Φακ. Φ.Μ.Α./08 με το οποίο μεταβιβάστηκε όμορο οικόπεδο, άρτιο και οικοδομήσιμο εκτάσεως 1.013,20 X 500/1.000τ.μ (κάθετη ιδιοκτησία) και εκτιμήθηκε οριστικά προς 99 €/τ.μ.

Επειδή η Φορολογούσα Αρχή δεν έλαβε υπόψη της ότι κατά το χρονικό διάστημα από 2008 (χρόνος μεταβίβασης των συγκριτικών στοιχείων) έως και το 2011 (χρόνος εκτίμησης του επίδικου ακινήτου) επικρατούσαν ιδιαίτερες οικονομικές συνθήκες.

Επειδή η μεταβίβαση του επίδικου ακινήτου δεν πραγματοποιήθηκε λαμβάνοντας υπόψη τους εκάστοτε κανόνες της αγοράς, ήτοι προσφοράς – ζήτησης, αλλά αποτέλεσε προϊόν ακούσιας και

αναγκαστικής μεταβίβασης λόγω πλειστηριασμού, για τον οποίο συντάχθηκε περίληψη κατακυρωτικής εκθέσεως για τον υπερθεματιστή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα (άρθρο 41 ν. 1249/82) ή των γηπέδων όπου ισχύει το μικτό σύστημα (άρθρο 41^α ν. 1249/82) λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή από εκτίμηση που έγινε για την επιβολή φόρου κληρονομιών, δωρεών γονικών παροχών.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση της Δ.Ο.Υ. το ακίνητο κατά το χρόνο μεταβίβασης ήταν μη οικοδομήσιμο σύμφωνα με την από 12.3.2010 εγκύκλιο του Υπουργείου Περιβάλλοντος.

Επειδή όπως προκύπτει από την έκθεση ελέγχου με το αριθμ./...../2015 έγγραφο της η Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών και πολεοδομίας του Δήμου σχετικά με την οικοδομησιμότητα του εν λόγω ακινήτου, βεβαιώνει ότι αυτό κατέστη οικοδομήσιμο με την κύρωση του δικτύου κοινόχρηστων χώρων και δεν αναφέρει το χρόνο από τότε που αυτό κατέστη οικοδομήσιμο.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθμό/2011 (..... ΑΣΦ./2011) έγγραφο της διαδικασίας ασφαλιστικών μέτρων του Διοικητικού Πρωτοδικείου αναφέρεται ότι η αξία του εν λόγω ακινήτου εκτιμήθηκε από το Δικαστικό επιμελητή του Πρωτοδικείου αρχικά στο ποσό των 153.510 € στη συνέχεια δυνάμει της/2009 απόφασης του ίδιου Δικαστηρίου η τιμή αναβιβάσθηκε σε 200.000,00 € με τιμή πρώτης προσφοράς τις 133.000,00 €.

Επειδή μετά την έκδοση της παραπάνω απόφασης του Δικαστηρίου ακολούθησαν δύο (2) ματαιώσεις πλειστηριασμού, εξεδόθη η υπ' αριθμ'/2009 απόφαση του ίδιου Δικαστηρίου με την οποία διορθώθηκε (μειώθηκε) η τιμή της πρώτης προσφοράς σε 30.000,00 €. Στη συνέχεια ορίσθηκε από το Δικαστήριο νέες ημερομηνίες πλειστηριασμών η 11-11-2009, 10-3-2010, 14-4-2010, 19-5-2010 και 15-12-2010 οι οποίοι και ματαιώθηκαν λόγω της μη εμφάνισης πλειοδοτών.

Επειδή από την με αριθμό/2010 έκθεση ματαίωσης της συμβολαιογράφου αποτυπώνεται η όλη πορεία του πλειστηριασμού και λόγω της ματαίωσης

αυτού έξι (6) φορές κατέστη αναγκαίο να μειωθεί η τιμή προσφοράς του ακινήτου προκειμένου να προσέλθουν πλειοδότες, λόγω του γεγονότος ότι η ματαίωση οφειλόταν, στην προσφερόμενη υψηλή αξία αυτού και λόγω ότι το ακίνητο βρίσκεται σε υποβαθμισμένη περιοχή (οχλούσες βιομηχανίες, καταυλισμός αθίγγανων κλπ) και για του λόγους αυτούς ορίσθηκε η τιμή πρώτης προσφοράς στο ποσό των 12.000,00 ευρώ.

Επειδή με βάσει των όσων αναφέρθηκαν παραπάνω, προκύπτει ότι υπήρξε μεγάλη πτώση των τιμών και αυτό αποδεικνύεται, από το γεγονός ότι η πρώτη προσφορά το έτος 2009 ξεκίνησε από 133.000,00 ευρώ η οποία στη συνέχεια μειώθηκε στο ποσό των 30.000,00 ευρώ το 2009 και στο ποσό των 12.000,00 το 2011, όπου και του γεγονότος ότι δεν εμφανίσθηκε άλλος πλειοδότης πλην του προσφεύγοντος κατακυρώθηκε σ' αυτόν στο ποσό των 20.500,00 ευρώ σύμφωνα με την/2011 περίληψη κατακυρωτικής έκθεσης αστικού ακινήτου της συμβολαιογράφου

Επειδή η έκθεση ελέγχου συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστέας πράξης, η παντελής αοριστία αυτής ισοδυναμεί με την ανυπαρξία αυτής (ΣΤΕ 565/2008 & 2094/95).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση δεν λήφθηκε υπόψη το συγκριτικό στοιχείο που επικαλέσθηκε ο προσφεύγων και απορρίφθηκε από τον έλεγχο, ενώ όφειλε να το αξιολογήσει και να το συνεκτιμήσει με βάσει και τις ισχύουσες συνθήκες της υφισταμένης κρίσης.

Επειδή όπως προκύπτει και από τη σχετική έκθεση ελέγχου δεν λήφθηκαν υπόψη οι εμπορικές αξίες που υφίσταντο κατά το κρινόμενο έτος με βάσει τις αγγελίες και τα μεσιτικά γραφεία της περιοχής ώστε να γίνει πλήρης αξιολόγηση των υπαρχόντων στοιχείων και να προσδιορισθεί με αντικειμενικό και ακριβή τρόπο η αξία του ακινήτου με βάσει όλα τα διαθέσιμα στοιχεία.

Επειδή δεν λήφθηκε υπόψη και δεν αξιολογήθηκε το από το 2010 τοπογραφικό διάγραμμα του μηχανικού με τα αναφερόμενα σε αυτό στοιχεία, καθώς και η έκθεση εκτίμησης του επίδικου ακινήτου για την τρέχουσα αξία που πραγματοποιήθηκε από πιστοποιημένο εκτιμητή και τα αναφερόμενα βασικά συγκριτικά στοιχεία στο να προσδιορισθεί η υφιστάμενη κατάσταση του ακινήτου (εντός, εκτός, ρυμοτομούμενο κλπ) κατά τον χρόνο μεταβίβασης

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν λήφθηκαν υπόψη από τον έλεγχο όλα τα διαθέσιμα στοιχεία παρά μόνο ένα συγκριτικό στοιχείο.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτ:/18-11-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ , κατοίκου οδός , σύμφωνα με το παραπάνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ
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.