



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22-2-2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 666

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604514

E-mail : ded.ath@aade.gr

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 1125859 ΕΞ 2020](#)/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
- δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4648/2020 (ΦΕΚ Α' 86) και της Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Τ. Β' 5597/21.12.2020).

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

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

4. Την από **31-8-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ:....., κατοίκου επί της οδού, κατά της υπ' αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010 αρ. 27-50) κατά την 01/01/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν. 3842/2010 αρ. 27-50) κατά την 01/01/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24-7-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις του ΚΕΦΟΜΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **31-8-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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 υπ' αρ./**2020** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27-50 του ν.3842/2010, διαφορά κύριου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας ύψους 4.357,64€ για το σύνολο της ακίνητης περιουσίας που είχε την κατοχή της την 01/01/2011, πλέον προστίμου λόγω ανακρίβειας αρθ.58β του ΚΦΔ ύψους 2.178,82€ και τόκων αρθ.53 ΚΦΔ ύψους 2.513,05€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **9.049,51€**.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων των 15-19 ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και άρθ. 27-50 ν. 3842/2010 (Φ.Α.Π.) βάσει της υπ' αρ./2019 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ η οποία εκδόθηκε συνεπεία διενεργηθέντα έλεγχου για την ΑΦΜ (α/α/2013 εντολή). Ειδικότερα, δυνάμει του υπ' αριθμ./**2010** συμβολαίου του συμβολαιογράφου η προσφεύγουσα απέκτησε από την Αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου ΑΦΜ το ποσοστό 50% της επικαρπίας ενός **ακινήτου μονοκατοικίας εντός οικοπέδου, επιφάνειας 3.379,09τμ στο Δήμο** στη διασταύρωση των οδών και Περαιτέρω, δυνάμει υπ' αριθ./**2008** συμβολαίου της συμβ/φου η προσφεύγουσα απέκτησε στη κτηματική περιφέρεια του Δήμου στην θέση **αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου οικισμού εκτάσεως 4.020,00τμ με οικία κυρίων χώρων 273τμ** η οποία έχει κατασκευασθεί βάσει της/73 αδείας οικοδομής της Νομαρχίας Για το ακίνητο αυτό εξεδόθη η υπ' αριθ./2008 άδεια οικοδομής της Νομαρχίας Δωδεκανήσου για εσωτερικές και εξωτερικές επισκευές της υπάρχουσας οικίας η οποία αναθεωρήθηκε με την υπ' αριθ./2009 για προσθήκη χώρων στάθμευσης 182,64τμ.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα, βάσει του εκκαθαριστικού σημειώματος ΦΑΠ για τα ακίνητα που είχε στη κατοχή της την 01/01/2011, δήλωσε **ανακριβώς** τα ως άνω αναφερόμενα ακίνητα με αποτέλεσμα τον ανακριβή υπολογισμό της συνολικής αξίας των ακινήτων. Σημειώνεται ότι το ως ακίνητο στη δεν είχε δηλωθεί στην οικεία δήλωση Ε9 την 01/01/2010 επειδή όμως η διαφορά φορολογητέας αξίας που προέκυψε ήταν αμελητέα δεν ελήφθη από τον υπό κρίση έλεγχο και δεν καταλογίστηκε ποσό διαφοράς φόρου. Η συνολική αξία των ως άνω ακινήτων προσδιορίστηκε κατά την 01/01/2011 από τον έλεγχο στο ύψος των

5.872.120,09 (αξία δικαιώματος επικαρπίας **1.174.424,02€**) για τη μονοκατοικία στην
..... και για το ακίνητο στην στο ύψος **131.276,70€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση, άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένος προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας του ακινήτου στην
..... στο υπερβολικό ποσό των 5.872.120,09€. Όπως προκύπτει από την οικοδομική άδεια και τα αρχιτεκτονικά σχέδια βάσει των οποίων κατασκευάστηκε η εν λόγω κατοικία, αποτελείται από υπόγειο και ισόγειο και υπόγειους βοηθητικούς χώρους οι οποίοι δεν είναι προσμετρημένοι στη συντελεστή δόμησης σύμφωνα με την από 14-12-2010 βεβαίωση του αρχιτέκτονα μηχανικού η οποία επισυνάπτεται στη δήλωση ΦΜΑ. Παρανόμως ο φορολογικός έλεγχος δεν έλαβε υπόψη τα προαναφερθέντα δικαιολογητικά κατά τη σύνταξη της με αρ./2020 προσβαλλόμενης πράξης.
2. Εσφαλμένα και αναιτιολόγητα κατά τον υπολογισμό της αξίας υπογείου ορόφου του ακινήτου στην εφαρμόσθηκε αυξητικός συντελεστής δύο προσόψεων.
3. Η προσδιορισθείσα αξία των ακινήτων στην και στην είναι υπερβολική και δεν ανταποκρίνεται στην αγοραία αξία τους κατά το χρόνο φορολογίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 27 του Ν 3842/2010** ορίζεται ότι από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1^η Ιανουαρίου κάθε έτους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του ν. 3842/2010** ορίζεται ότι:

«Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή έδρα του, φορολογείται για την ακίνητη περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου του έτους φορολογίας, ανεξάρτητα από τις μεταβολές που τυχόν επέρχονται κατά τη διάρκεια του έτους αυτού.

Υπόχρεοι σε φόρο είναι:

Ι. Όσοι έχουν αποκτήσει ακίνητο με αγορά ή με οποιαδήποτε άλλη αιτία, ανεξάρτητα από τη μεταγραφή του τίτλου κτήσης ..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 34 του Ν 3842/2010** για την επιβολή του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων, για το πρώτο έτος εφαρμογής, ως δήλωση φυσικού προσώπου ορίζονται οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων ετών 2005 έως 2010, οι οποίες περιλαμβάνουν το σύνολο της ακίνητης περιουσίας του την 1^η Ιανουαρίου 2010. Η εικόνα που προκύπτει από την σύνθεση των δηλώσεων αυτών αποτελεί την «Δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας».

Επειδή για κάθε επόμενο έτος ως δήλωση του φυσικού προσώπου ορίζεται η δήλωση Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του προηγούμενου έτους, με τις μεταβολές της περιουσιακής ή οικογενειακής κατάστασης που επήλθαν, για τις οποίες υποβάλλεται δήλωση στοιχείων ακινήτων το αντίστοιχο έτος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 32 του Ν 3842/2010** ορίζεται ότι: «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας, που καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. [1249/1982](#), όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου.[..]

2. Ο εντοπισμός, η κατάταξη ακινήτου σε κατηγορία, καθώς και οι ορισμοί των συντελεστών αυξομείωσης λαμβάνονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του ν. 1249/1982, όπως ισχύουν, και από τις υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των εν λόγω άρθρων, εκτός αν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ορίζεται άλλως.

3. Για τα ακίνητα εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. [1249/1982](#), όπως ισχύει, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται ανά κατηγορία ως εξής:[..]»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 41 του ν.1249/82** ορίζεται ότι «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται ή αποκτώνται με οποιαδήποτε αιτία, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες εκ των προτέρων κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, αγροτικό ακίνητο και άλλα.

Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως ποιότητα κατασκευής, παλαιότητα, θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο, της πολυκατοικίας για τα διαμερίσματα, εμπορικότητα δρόμου, ύπαρξη παταριού ή υπογείου για τα καταστήματα, καλλιεργητική αξία, τουριστική ή παραθεριστική σημασία για τα αγροτεμάχια και άλλα.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται:

- α) η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσης τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες,
- β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.
- γ) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων.

Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων

του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία τούτων.»

Επειδή με την ΠΟΛ.1149/9.6.1994 Απόφαση «Τροποποίηση, βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν τη φορολογητέα αξία μεταβιβαζομένων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου, κατά το αντικειμενικό σύστημα.» ορίζονται, μεταξύ άλλων, και τα ακόλουθα:

Άρθρο 2

Γενικές Έννοιες

1. Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, καθώς και στη φορολογία αυτόματου υπερτιμήματος (Φ.Α.Υ.), εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνο αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα.

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας τα ακίνητα έχουν καταταγεί σε δώδεκα κατηγορίες. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία αποδεικνύεται από:

- α) την οικοδομική άδεια ανέγερσης του,*
- β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και*
- γ) τον τίτλο κτήσης του.*

Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα πιο πάνω αποδεικτικά στοιχεία, τότε η κατηγορία (το είδος) του ακινήτου, αποδεικνύεται από τη δήλωση φόρου εισοδήματος του.

Εάν όμως στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τούτο εντάσσεται στην αντίστοιχη με τη νέα του μορφή κατηγορία ακινήτου και η αξία του υπολογίζεται με το αντίστοιχο έντυπο. Τα στοιχεία αυτά μπορούν να διασταυρωθούν και από την δήλωση φόρου εισοδήματος του πωλητή, κληρονόμου ή δωρητού.»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1047/2005 δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις: 8. Σε περίπτωση που τα τετραγωνικά μέτρα κτίσματος υπερβαίνουν αυτά που αναγράφονται στο συμβόλαιο ή την οικοδομική άδεια, ο υπόχρεος, για τις ανάγκες συμπλήρωσης του εντύπου, πρέπει να αναγράψει το **πραγματικό γεγονός** και όχι ό,τι αναφέρεται στον τίτλο κτήσης ή την οικοδομική άδεια.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με την από 24-7-2020 έκθεση ελέγχου Φόρου Ακίνητης Περιουσίας του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., δυνάμει του υπ. αρ./2010 συμβολαίου του συμβολαιογράφου μεταβιβάστηκε από την Αλλοδαπή εταιρεία ιδιοκτησίας ακινήτου ΑΦΜ ένα

ακίνητο **μονοκατοικία εντός οικοπέδου επιφάνειας 3.379,09τμ στο Δήμο** στο Ο.Τ. στη διασταύρωση των οδών και που ανεγέρθηκε με την/1991 οικοδομική άδεια της νομαρχίας και αποτελείται από υπόγειο (βοηθητικοί χώροι) 521 τμ., ισόγειο (κατοικία) 482 τμ. και α' όροφο (κατοικία) 450 τμ. στους:

α) ΤΟΥ σε ποσοστό 50% κατ' επικαρπία
β) ΤΟΥ συζύγου σε ποσοστό 50% κατ' επικαρπία και γ) ΤΟΥ σε ποσοστό 100% κατά ψιλή κυριότητα.

Από τον υπό κρίση έλεγχο ελήφθη υπόψη μεταξύ άλλων και η Έκθεση Αυτοψίας της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς η οποία διενεργήθηκε κατά την υποβολή της με αρ./2010 δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης του ως άνω ακινήτου. Το εν λόγω ακίνητο η προσφεύγουσα **δήλωσε** ανακριβώς στην οικεία δήλωση Ε9 του έτους 2011, η συνολική αξία του οποίου προσδιορίστηκε από τον έλεγχο στο ύψος των 5.872.120,09€ κατά την 01/01/2011 ενώ η αξία της του δικαιώματος επικαρπίας της προσφεύγουσας προσδιορίστηκε στο ύψος **1.174.424,02€** έναντι αυτής που προέκυψε βάσει εκκαθαριστικού ΦΑΠ ύψους **860.730,57€**, ήτοι διαφορά φορολογητέας αξίας ύψους **313.693,45€**.

Επειδή ως προς τον προβαλλόμενο λόγο περί εσφαλμένου υπολογισμού της φορολογητέας αξίας του ακινήτου στο Δήμο, αυτός τυγχάνει απορριπτέος για τους κάτωθι νόμιμους και βάσιμους λόγους:

Ο υπολογισμός της αξίας του ακινήτου στην έγινε από τον έλεγχο σύμφωνα με το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού της αξίας των ακινήτων, με τις διατάξεις του άρθρου 41, του Ν.1249/82, για την εφαρμογή του οποίου εκδόθηκε η 1067780/82/Γ0013/ΠΟΛ 1149/9-6-1994 στο άρθρο 2 της οποίας ορίζεται ότι **««Εάν όμως στο κτίσμα έχουν γίνει ουσιώδεις και σταθερές επεμβάσεις και η χρήση του είναι διάφορη από εκείνη που ορίζεται στην οικοδομική άδεια ή στην πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας ή στον τίτλο κτήσης του, τούτο εντάσσεται στην αντίστοιχη με τη νέα του μορφή κατηγορία ακινήτου και η αξία του υπολογίζεται με το αντίστοιχο έντυπο»** λαμβάνοντας υπόψη και την **πραγματική κατάσταση** του ακινήτου όπως αυτή αποτυπώθηκε στην Έκθεση αυτοψίας της αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς η οποία διενεργήθηκε κατά την υποβολή της με αρ./2010 δήλωσης ΦΜΑ που υποβλήθηκε από την πωλήτρια εταιρεία, **οι διαπιστώσεις της οποίας, ως προς τον τρόπο υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, έγιναν αποδεκτές τόσο από την πωλήτρια όσο και από τους αγοραστές.** Αναφορικά με τη διαμόρφωση του υπογείου σε χώρο κύρια χρήσης, στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα εξής: «..αναζητήθηκαν από τον έλεγχο τα αρχιτεκτονικά σχέδια-κατόψεις της μονοκατοικίας, για τα οποία ειπώθηκε από την ελεγχόμενη επιχείρηση ότι δεν υπάρχουν, καταστράφηκαν και από τα αρχεία της Πολεοδομίας στα οποία είχαν κατατεθεί. Προσκομίσθηκαν αντίγραφα σχεδίων κατόψεων για τα ηλεκτρικά Α' ορόφου (Η-3), Ισογείου (Η-2)

και Υπογείου (H-1) της υπό κρίση οικίας με χρόνο μελέτης “Μάρτιος 1991” και υπογραφή του μηχανικού “.....”, από τα οποία προκύπτουν:

- για όλους τους ορόφους δεν αναγράφονται τετραγωνικά μέτρα των επιφανειών τους.

- ο Α` όροφος και το ισόγειο απεικονίζονται με διαμόρφωση οικίας.

- το υπόγειο απεικονίζεται με χωριστά διαμορφωμένους χώρους ως εξής:

α) ένα χώρο ως λεβητοστάσιο, β) ένα χώρο στάθμευσης αυτοκινήτων και γ) το υπόλοιπο τμήμα του υπογείου έχει χωρισμένους χώρους διαφορετικού μεγέθους οι οποίοι χαρακτηρίζονται ως “αποθήκη” ο καθένας απ' αυτούς, αλλά συνολικά έχουν 68 φωτιστικά και 20 πρίζες περίπου όσα και οι άλλοι όροφοι, δηλαδή προκύπτει ότι από τον Μάρτιο του 1991 μεγάλο τμήμα του υπογείου έχει **διαμόρφωση οικίας**»

Περαιτέρω από τα στοιχεία του φακέλου του ελέγχου που διενεργήθηκε από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. κατόπιν της υπ' αρ./2014 εντολής ελέγχου στην εταιρεία και συγκεκριμένα στην υπ' αρ. πρωτ./19-12-2014 ενδικοφανή προσφυγή που κατατέθηκε κατά της υπ' αρ./2014 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Ε.Τ.ΑΚ. αναφέρονται τα κάτωθι: «Η αναφορά του ελέγχου σε έκθεση αυτοψίας που διενεργήθηκε με την ευκαιρία της πώλησης του ακινήτου μας τον Δεκέμβριο του 2010.....αφού οι όποιες διαμορφώσεις έγιναν στο υπόγειο, έγιναν με αφορμή τη μεταβίβαση του ακινήτου και εντός του έτους μεταβίβασης.» Κατόπιν της σιωπηρής απόρριψης της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η εταιρεία προσέφυγε στο Διοικητικό Πρωτοδικείο και εκδόθηκε η υπ' αρ./2020 απόφαση και η κρίση του δικαστηρίου επί του ισχυρισμού είναι η εξής: «Περαιτέρω, από τη διενεργηθείσα αυτοψία στις 17.12.2010 από τα ελεγκτικά όργανα της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς προέκυψε ότι στο υπόγειο του κτίσματος τούτου υπάρχει 1) υπόγειος κύριος χώρος 370,00 τ.μ., 2) υπόγειο γκαράζ 75,50 τ.μ. και 3) υπόγεια αποθήκη 75,50 τ.μ. (λέβητας και μηχανήματα), τα δε προβαλλόμενα από την προσφεύγουσα ότι η διαμόρφωση του χώρου τούτου του υπογείου ως χώρου κύριας χρήσης έλαβε χώρα το πρώτον το έτος 2010 λόγω της επικείμενης μεταβίβασής της κατά ίο ίδιο έτος είναι απορριπτέα ως αναπόδεδικτα, καθότι δεν συνεπικουρούνται από σχετικά αποδεικτικά στοιχεία όπως λ.χ. αποδείξεις παροχής υπηρεσιών από επιτηδευματίες (οικοδόμους, ελαιοχρωματιστές, ηλεκτρολόγους, υδραυλικούς κ λ π.) και αποδείξεις αγοράς σχετικών οικοδομικών υλικών, ενώ εξάλλου και από τις κατόψεις για τα ηλεκτρολογικά πρώτου ορόφου, ισόγειου και υπογείου του μηχανικού με ημερομηνία της μελέτης το Μάρτιο 1991, στο υπόγειο φαίνονταν διαμορφωμένοι ένας χώρος ως λεβητοστάσιο, ένας χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων, ενώ το υπόλοιπο τμήμα του είχε διακεκριμένους χώρους διαφορετικής επιφάνειας, χαρακτηρισμένους ως αποθήκη, ωστόσο υπήρχαν σε αυτό 68 φωτιστικά και 20 πρίζες περίπου, ήτοι όσα και οι υπόλοιποι όροφοι. Ακόμη, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι μη νομίμως κατά τον υπολογισμό της αξίας του υπογείου ως χώρου κύριας χρήσης προσαυξήθηκε η τελευταία με συντελεστή πρόσοψης 1,05, ήτοι ως

έχοντας δύο προσόψεις, ενώ αυτό είναι υπόγειο στερούμενο εξ ορισμού προσόψεων, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος, διότι στο άρθρο 3 της προαναφερόμενης ΥΑ ορίζεται ένας συντελεστής πρόσοψης (1,05) για κατοικία που έχει πρόσοψη σε δύο δρόμους όπως στην προκείμενη περίπτωση, του νόμου μη διακρίνοντας για υπόγεια κατοικία με πρόσοψη σε δύο δρόμους. Κατόπιν τούτων, το Δικαστήριο κρίνει ότι η φορολογική αρχή απέδειξε ότι τμήμα του υπογείου της μονοκατοικίας ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρίας επιφάνειας 370,00 τ.μ. ήταν **χώρος κύριας χρήσης**,».

Επειδή ως προς τον προβαλλόμενο λόγο περί εσφαλμένης εφαρμογής αυξητικού συντελεστή δύο προσόψεων κατά τον υπολογισμό της αξίας του υπογείου ορόφου στο εν λόγω ακίνητο στην , αυτός τυγχάνει απορριπτέος καθότι το εν λόγω ακίνητο πρόκειται για κατοικία με ενιαία λειτουργική ενότητα υπογείου και ορόφων και όπως ορίζεται στο άρθρο 3 της ΠΟΛ 1149/1994 υφίσταται ένα συντελεστής πρόσοψης (1,05) για κατοικία που έχει πρόσοψη σε δύο δρόμους όπως στην προκείμενη περίπτωση χωρίς διάκριση υπογείου και ορόφων. Περαιτέρω ο υπό κρίση έλεγχος για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας βασίστηκε ακριβώς στα ίδια δεδομένα όπως αυτά αποτυπώνονται στο συνυποβληθέν φύλλο υπολογισμού αξίας ακινήτου για τον υπολογισμό της αξίας των 370τμ του υπογείου ως κατοικία κατά την υποβολή της δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης του ακινήτου, ήτοι αυξητικός συντελεστής πρόσοψης 1,05.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση, για τον προσδιορισμό του Φόρου Ακίνητης Περιουσίας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27-50 του ν.3842/2010, η Διοίκηση υποχρεούται, μεταξύ άλλων και σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 περί αντικειμενικού τρόπου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων, καθώς και των εν ισχύ αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών περί αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών.

Επειδή, εξάλλου, οι κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης προσβάλλονται με αίτηση ακυρώσεως ενώπιον του ΣτΕ.

Επειδή ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του υπό κρίση ακινήτου και του επιβαλλόμενου με τις προσβαλλόμενη πράξη Φόρου Ακίνητης Περιουσίας, οι διαπιστώσεις και η κρίση του ελέγχου όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 24-7-2020 Έκθεση Ελέγχου του ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π., 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 αριθμό/31-8-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ΤΟΥ ΑΦΜ:..... και την επικύρωση της υπ' αρ./2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας (ν.3842/2010 αρ. 27-50) κατά την 01/01/2011 του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΜΕΠ.

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

- ✓ Υπ' αρ./2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φόρου Ακίνητης Περιουσίας κατά την 01/01/2011
Σύνολο φόρου για καταβολή: 9.049,51€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.