



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 9-3-2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6

Αριθμός απόφασης: 911

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604514

E-mail : ded.ath@aaade.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)

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 **27-11-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ΑΦΜ κατοίκου κατά της με αριθ./23-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Φ.Μ.Α. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ./23-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φ.Μ.Α. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 23-10-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στα σχέδια.

Επί της από **27-11-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθ./23-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Φ.Μ.Α. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος μεταβίβασης ακινήτου συνολικού ποσού 7.357.69€, πλέον δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/1954 ύψους 220,73€, πρόσθετου φόρου (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013) ποσού 6.486,37€, ήτοι συνολικό ποσό επιβάρυνσης ύψους 14.064,79€.

Η ως άνω διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου βάσει της με αρ./30-12-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.1521/1950, αναφορικά με την με αρ./3-12-2013 δήλωση Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. Κορωπίου. Σύμφωνα με την ως άνω δήλωση, ο προσφεύγων απέκτησε σε δημόσιο αναγκαστικό πλειστηριασμό σύμφωνα με την με αρ./2012 Έκθεση Αναγκαστικού Πλειστηριασμού της συμβολαιογράφου, μία αυτοτελή κάθετη ιδιοκτησία αντιστοιχούσα στα 29/1000 οικοπέδου εκτάσεως 10.197 τ.μ. στη θέση «.....» της Δημοτικής Ενότητας Αναβύσσου του Δήμου Σαρωνικού Η συνολική αξία του ακινήτου ανήλθε στο ύψος των 220.00,00€, ήτοι **η αξία των κτισμάτων προσδιορίστηκε με αντικειμενικά κριτήρια στο ύψος των 116.150,89** ενώ ο συμβαλλόμενος –προσφεύγων δήλωσε τίμημα για το οικόπεδο ύψους 103.849,11€. Η προσωρινή αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ Κορωπίου στο ύψος των 295.710 € λαμβάνοντας υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο ένα οικόπεδο επιφανείας 4.513 τ.μ.(1000€/τ.μ.) στην ίδια θέση, την οποία δεν απεδέχθη ο προσφεύγων. Κατά τη διάρκεια του διενεργηθέντος ελέγχου, προσδιορίστηκε εκ νέου **η αγοραία αξία του οικοπέδου**, λαμβάνοντας υπόψη ως τιμή μονάδας 600,00€/τ.μ. βάσει νέων συγκριτικών στοιχείων, **στο ύψος των 177.426,00€**, οπότε η συνολική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε στο ύψος των 293.576,89€ έναντι της δηλωθείσας αξίας ύψους 220.000,00€ και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη με την οποία καταλογίστηκε διαφορά συνολικού φόρου ύψους 14.064,79€.

Σημειώνεται ότι η προσβαλλόμενη, με την παρούσα, πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ εκδόθηκε σε συνέχεια της υπ' αρ./29-10-2019 Απόφασης της Υπηρεσίας μας, με την οποία ακυρώθηκε η με αρ./28-12-2018 αρχική Πράξη προσδιορισμού ΦΜΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Παλλήνης για λόγους που αφορούσαν στην ορθή τήρηση της διαδικασίας που ορίζει το άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ., ήτοι για τυπικούς λόγους καθώς και για λόγους που αφορούν την ορθή κοινοποίηση αυτής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας του κάτωθι λόγους:

- 1.Εσφαλμένος τρόπος υπολογισμού της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου - Μη λήψη υπόψη ουσιωδών παραμέτρων που μειώνουν την εμπορική – αγοραία αξία αυτών.
2. Εσφαλμένος υπολογισμός προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας- Μη εφαρμογή ευνοϊκότερου καθεστώτος.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που **προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη** επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 2 εδ. α΄, 3 και 4 α.ν. 1521/1950: “2. Κατά την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτων και μέσα σε προθεσμία δύο εργάσιμων ημερών, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. είτε αποδέχεται το δηλούμενο τίμημα όταν συμπίπτει με την αγοραία αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, οπότε η μεταβίβαση περαιώνεται οριστικά ως ειλικρινής, είτε προσδιορίζει προσωρινά την αγοραία αξία αυτού και την αναγράφει στο αντίτυπο της δήλωσης που παραδίδεται στους συμβαλλόμενους

Επειδή ο βαρυνόμενος, κατά τις διατάξεις του παρόντος, με το φόρο που αναλογεί στην τυχόν υπάρχουσα διαφορά μεταξύ αγοραίας αξίας και τιμήματος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, μπορεί μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία δύο μηνών από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης να **επιδώσει συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων**, σύμφωνη με την αξία που προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και να καταβάλει ταυτόχρονα το μισό του φόρου που αναλογεί σ' αυτή, χωρίς πρόσθετο φόρο ή πρόστιμο.

Επειδή το υπόλοιπο μισό του φόρου αυτού βεβαιώνεται αμέσως και εισπράττεται μέσα στον επόμενο από τη βεβαίωση μήνα.

Επειδή σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση μέσα στην ανωτέρω προθεσμία, **ενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, χωρίς η ανωτέρω προσωρινή αξία να δεσμεύει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατόπιν ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3, ούτε και κατά τη μεταβίβαση άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων**”.

Επειδή ο προσφεύγων προβάλλει ως λόγο ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης ότι ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τυγχάνει εξ ολοκλήρου εσφαλμένος, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή αφενός έχει λάβει μη πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία και αφετέρου δεν έχει λάβει υπόψη της, τους απομειωτικούς της αξίας του υπό κρίση ακινήτου παράγοντες. Ειδικότερα επικαλείται ότι: η φορολογική αρχή έχει λάβει συγκριτικά στοιχεία μη πρόσφορα και ομοειδή, ότι πρόκειται για αγροτεμάχιο και όχι οικόπεδο (όπως ρητά αναφέρεται στην έκθεση πλειστηριασμού), ότι το ακίνητο βρίσκεται σε περιοχή εκτός σχεδίου και εκτός ορίων οικισμού, ότι το ακίνητο μειονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολόγησης, ότι δεν ελήφθησαν υπόψη ιδιαίτερα γνωρίσματα, όπως θέση, είδος, περιοχή, έκταση, απόσταση από τη θάλασσα, ότι δεν έχει ληφθεί υπόψη το ποσοστό συνιδιοκτησίας και κατά συνέπεια πρέπει η προσβαλλόμενη πράξη να ακυρωθεί-τροποποιηθεί.

Επειδή σύμφωνα με την από 23-10-2020 σχετική έκθεση ελέγχου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., ο υπό κρίση έλεγχος για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου και συγκεκριμένα της αγοραίας αξίας του οικοπέδου επί του οποίου έχει ανεγερθεί το μεταβιβαζόμενο ακίνητο, έλαβε υπόψη του ως συγκριτικά στοιχεία: α) ένα (1) οικόπεδο 2.612,60τ.μ. προς 781€/τ.μ. (ΦΜΑ/13), β) οικόπεδο 341,00 τ.μ. προς 571€/τ.μ. (ΦΜΑ/14) και γ) οικόπεδο 6.020,00 τ.μ. προς 569,53€/τ.μ. (ΦΜΣ/14).

Επειδή τα συγκριτικά στοιχεία που έλαβε υπόψη ο υπό κρίση έλεγχος αναφέρονται σε μεταβιβάσεις που πραγματοποιήθηκαν στην ίδια θέση με το κρινόμενο ακίνητο, με την έννοια της ομαδοποίησης που κατά κανόνα γίνεται στην καταχώριση των συγκριτικών στα βιβλία (πλησιόχωρα ευρισκόμενα σε μικρή ακτίνα μεταξύ τους με όλα τα κοινά χαρακτηριστικά της θέσης, όπως προσδιορίζεται από το τοπωνύμιο), έχοντας λάβει όλα τα πλεονεκτήματα ή τα μειονεκτήματα της περιοχής και συνεπώς ορθά προσδιορίστηκε η αγοραία αξία του οικοπέδου με τιμή προς 600,00€/τ.μ.

Επειδή, περαιτέρω, ως προς τον ισχυρισμό ότι το κρινόμενο ακίνητο πρόκειται για αγροτεμάχιο και όχι οικόπεδο, αυτός δεν ευσταθεί, καθόσον από τα στοιχεία που προσκόμισε κατά τη διάρκεια του υπό κρίση ελέγχου, προκύπτει ότι στο τοπογραφικό διάγραμμα του ιδιώτη Μηχανικού Κο το ακίνητο περιγράφεται ως αγροτεμάχιο σε εκτός σχεδίου περιοχή, ωστόσο αυτό αναφέρεται στο σύνολο του ακινήτου των 10.197 τετραγωνικών μέτρων,(ενώ ο προσφεύγων κατέχει σε ποσοστό το 29/1000 ήτοι 295,71 τ.μ) χωρίς να διευκρινίζεται αν είναι εντός ή εκτός Γ.Π.Σ, εντός ή εκτός οικισμού ή την απόσταση από τη θάλασσα, ενώ στην έκθεση αναγκαστικού πλειστηριασμού αναφέρεται ως οικόπεδο και ως ποσοστό συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου στο σύνολο του οικοπέδου 29/1000, όπως και στην υπ' αριθμ'/12 κατακυρωτική έκθεση,(σελίδα 4) γίνεται αναφορά σε οικοδομικό συγκρότημα κτισμένο σε οικόπεδο στη θέση Σε κάθε δε περίπτωση, κατά την υποβολή από τον ίδιο τον προσφεύγοντα της δήλωση ΦΜΑ στην ΔΟΥ Κορωπίου, το εν λόγω ακίνητο περιγράφεται ως οικόπεδο, το οποίο αποδέχεται ο προσφεύγων

προσδιορίζοντας και την δηλωθείσα αξία του. Συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας του οικοπέδου δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 49 παρ. 1 και 2 του ν. 4509/2017** ορίζεται ότι : *«1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής: «17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»*

Επειδή η παρ. 4 του **άρθρου 2 του Ν. 2523/1997** αντικαταστάθηκε εκ νέου με το άρθρο 26 παρ. 1 του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α' 66), στο οποίο ορίζεται ότι : *«Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν : α) ... β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος.*

Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις του **άρθρου 58 του Ν. 4174/2013**, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με την περίπτωση α' της παρ. 7 του Ν. 4337/2015 ορίζεται ότι: *«1. Αν το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση το διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς ως εξής: α) δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού της διαφοράς, εάν το εν λόγω ποσό ανέρχεται σε ποσοστό από πέντε (5%) έως είκοσι (20%) τοις εκατό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, β) είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει το ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) έως πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση, γ) πενήντα τοις εκατό (50%) του ποσού της διαφοράς, αν το εν λόγω ποσό υπερβαίνει σε ποσοστό το πενήντα τοις εκατό (50%) του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση.»*

Επειδή όπως προκύπτει από το σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, ο έλεγχος λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερόμενες διατάξεις, κατ' εφαρμογή του άρθ.49 ν. 4509/2017, προσδιόρισε το ύψος του πρόσθετου φόρου και με τις διατάξεις του το άρθρου 2 του ν. 2523/1997, καθώς και των άρθρων 53 και 58 παρ. 1 ν. 4174/2013 και λήφθηκε υπόψη η ευνοϊκότερη για τον προσφεύγοντα, συνεπώς ο προβαλλόμενος ισχυρισμός περί εσφαλμένου υπολογισμού του πρόσθετου φόρου δεν ευσταθεί και τυγχάνει απορριπτέος.

Επειδή οι διαπιστώσεις και η κρίση του ελέγχου όπως αυτές αποτυπώνονται στην από 23-10-2020 έκθεση ελέγχου ΦΜΑ της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Παλλήνης κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ./27-11-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθ./23-10-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Παλλήνης.
Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2012

Υπ'αρ./23-10-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.:

Συνολικό ποσό προς καταβολή: **14.064,79€**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

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 .