



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 11/6/2021

Αριθμός απόφασης 1822

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. [Α.1273/2020](#) (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), [Α.1241/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και [Α.1215/2020](#) (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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 4/9/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός ΚΑΙ κατά των υπ' αριθ./2020 και/2020 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ./2020 και/2020 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13/7/2020 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 4/9/2020 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.479,23€, πλέον δημοτικός φόρος 44,38€, πλέον 1.406,90€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013).

Με την υπ' αρ/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.770,83€, πλέον δημοτικός φόρος 53,12€, πλέον 1.684,23€ (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν.4174/2013).

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα σύμφωνα με το υπ. αρ./2015 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου, **προέβη στην αγορά κατά ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου** των κάτωθι δύο ακινήτων, ευρισκόμενων εντός σχεδίου πόλεως του Δήμου, στην θέση «..... ή, κείμενο στο Γ Οικοδομικό Τετράγωνο της Πολεοδομικής Ενότητας κι επί της οδού ήτοι:

A) Με την υποβολή της υπ. αρ/2015 δήλωσης ΦΜΑ, δηλώθηκε οικοπεδική έκταση με κ.α., άρτια αλλά μη οικοδομήσιμη, εμβαδού 227,23 τ.μ., η οποία αποτελείται από: ρυμοτομούμενο τμήμα από την οδό 0,81 τ.μ. και καθαρό οικόπεδο 226,42 τ.μ. με δηλωθείσα αξία 7.500 € και με αξία βάσει την προεκτίμηση της Δ.Ο.Υ. 80.325,50€ (160.651,00€χ ½=80.325,50€)

B) Με την υποβολή της υπ. αρ/2015 δήλωσης ΦΜΑ δηλώθηκε οικοπεδική έκταση με κ.α., άρτια αλλά και μη οικοδομήσιμη, εμβαδού 236,11 τ.μ., με την πάνω σ' αυτό διώροφη οικοδομή, η οποία (οικοπεδική έκταση) αποτελείται από: ρυμοτομούμενο τμήμα από την οδό 13,35 τ.μ. και καθαρό οικόπεδο 222,76 τ.μ. με δηλούμενη αξία οικοπέδου 219,03€

(438,06€X1/2=219,03) και αξία κτίσματος 32.289,96€ ήτοι συνολική δηλούμενη αξία 32.500,00€ (219,03+32.289,96€=32.500,00€) και με βάσει την προεκτίμηση της Δ.Ο.Υ. για το οικόπεδο

83.464,50€ ($166.929,00\text{€} \times 1/2 = 83.364,50\text{€}$) και για το κτίσμα 32.289,96€ ήτοι συνολική αξία προεκτίμησης 115.745,47€ ($83.464,50\text{€} + 32.289,96\text{€} = 115.745,47\text{€}$)

Με βάσει τις δηλωθείσες αξίες καταβλήθηκαν οι αναλογούντες φόροι (σχετικά τα υπ' αριθμ. και/2015 διπλότυπα είσπραξης άνω Δ.Ο.Υ.), ενώ οι αξίες της προεκτίμησης της Δ.Ο.Υ δεν έγιναν αποδεκτές.

Στη συνέχεια η αρμόδια ΔΟΥ προέβη σε έλεγχο των ανωτέρω δηλώσεων φόρου μεταβίβασης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3, 8 και 10 του ν 1587/1950, κατόπιν των/2019 και/2019 εντολών ελέγχου και προσδιόρισε την αξία των κρινόμενων ακινήτων ως ακολούθως:

Με βάσει τα συγκριτικά στοιχεία ομοειδών ακινήτων της υπηρεσίας:

- 1) Από τον φάκελο ΦΜΑ/2015: μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 640,31 τ.μ. εντός του ΟΤ με οριστική αξία 500,00 ευρώ /τ.μ.
- 2) Από τον φάκελο ΦΜΑ/2015: μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 1.000,86 τ.μ. εντός του ΟΤ με οριστική αξία 571,00 ευρώ /τ.μ.
- 3) Από τον φάκελο ΦΜΑ/2014: μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 301,17 τ.μ. εντός του ΟΤ με οριστική αξία 451,57 ευρώ /τ.μ.
- 4) Από τον φάκελο ΦΜΑ/2013: μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 1.011,40 τ.μ. εντός του ΟΤ με οριστική αξία 707,00 ευρώ /τ.μ.

Τα κρινόμενα ακίνητα πλεονεκτούν των ανωτέρω συγκριτικών στοιχείων ως προς τον χρόνο φορολογίας και μειονεκτούν ως προς το με α/α 4, ως προς την θέση.

Ακολούθως η αξία τους προσδιορίστηκε ως εξής:

Οικόπεδο $236,11 \times 500,00\text{€} = 118.055,00\text{€} \times 1/2 = 5.027,50\text{€}$ έναντι δηλωθείσας 219,03€

Κτίσμα αντικειμενική αξία 64.561,94€.(ειλικρινής)

Οικόπεδο $227,23 \times 500,00\text{€} = 113.615,00\text{€} \times 1/2 = 56.807,50\text{€}$ έναντι δηλωθείσας 7.500€

Ακολούθως εστάλησαν στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013 τα με αριθμό πρωτοκόλλου/20 και/2020 Σημειώματα διαπιστώσεων ελέγχου και οι προσωρινές πράξεις προσδιορισμού του φόρου μεταβίβασης, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το υπ. αρ. πρωτ...../2020 Υπόμνημα με τις απόψεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

A. Για κρινόμενα ακίνητα, τα οποία αγοράστηκαν από κοινού με τον αδερφό της κατέβαλαν στους πωλητές και κατά την αναλογία του στον καθένα, το συνολικό ποσό των 41.000 ευρώ και κατά το ήμισυ ο καθένας (ήτοι από 20.500 ευρώ ο καθένας). Αυτό είναι το μόνο πραγματικό κι αληθές τίμημα και κατ' επέκταση και η πραγματική αξία των άνω ακινήτων, κατά την στιγμή που συμφωνήσανε να προβούν στην αγορά τους, μεσούσης της κοινωνικοοικονομικής κρίσης που μάστιζε την επικράτεια, γεγονός αδιαμφισβήτητο και γνωστό τοις πάσι και με βάση την οποία (ονομαστική αξία ακινήτων) υπολόγισαν τις εν γένει οικονομικές συνέπειες που θα είχε η απόφαση τους αυτή, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται και η καταβολή του αναλογούντος φόρου μεταβίβασης, ειδάλλως, ουδέποτε θα προβαίνανε στην άνω αγορά.

Σύμφωνα με: α) την αρχή της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα υποχρεούνται να ασκούν τις αρμοδιότητες τους με βάση το εν γένει περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα κι επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας, ούτως ώστε να αποφεύγονται άδικες για το διοικούμενο λύσεις. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα θεμελιώδη δικαιώματά τους. Από τη συνταγματική προστασία της προσωπικότητας (άρθρο 5 §1 Σ), την αρχή του κράτους δικαίου και την αρχή της ασφάλειας του δικαίου απορρέει η δικαιολογημένη (ή προστατευόμενη) εμπιστοσύνη του διοικούμενου. Στο πλαίσιο της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του, ο διοικούμενος αναμένει εύλογα τη διατήρηση της σταθερότητας και προβλεψιμότητας των πραγματικών και νομικών καταστάσεων που έχουν διαμορφωθεί από το νομοθέτη, ούτως ώστε να αξιώνει την μη αιφνίδια και απρόβλεπτη μεταβολή τους, β) την αρχή της αναλογικότητας: Η αρχή της αναλογικότητας μεριμνά ώστε οι υφιστάμενοι νομοθετικοί περιορισμοί να είναι οι όσο το δυνατόν λιγότερο επαχθείς για το θιγόμενο αποδέκτη του μέτρου, δηλαδή ο περιορισμός ενός ατομικού δικαιώματος δεν πρέπει να υπερβαίνει το αναγκαίο μέτρο.....

Από όλα τα παραπάνω γίνεται φανερό ότι η αρχή της αναλογικότητας συλλήβδην δρα ως μία ακόμα προστατευτική δικλείδα για την ασφάλεια του δικαίου και για την αποτροπή αυθαιρεσιών της κρατικής εξουσίας, γ) αρχή της ισότητας: Στην παρ. 1 του άρθρου 4 του Ελληνικού Συντάγματος, ορίζεται ότι: «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου», στη δε παράγραφο 5 αυτού, ότι «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.... (βλ. ΣτΕ 2563, 2564, 2566, 532/2015 Ολομ, 2975/2011, 3028/2009, 3485/2007, 3348-9/2005 7μ., 2972, 2974/2001 7μ., 3037/1990).

Άλλωστε, στα πλαίσια αυτά έχει εκδοθεί σχετικώς η ΠΟΛ 1091/1996. στην οποία, μεταξύ άλλων, διαλαμβάνονται και τα εξής: «Η αγοραία αξία διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με το νόμο της προσφοράς και της ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή, καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων.... Συνεπώς, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των μεταβιβαζόμενων ακινήτων με επαχθή ή χαριστική αιτία εξαρτάται από τις ειδικές συνθήκες που επικρατούν στην περιοχή που βρίσκονται αυτά, από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες

τους, τα οποία πρέπει να λαμβάνονται πάντοτε υπόψη τόσο κατά την αρχική εκτίμηση, όσο και κατά την ετήσια αναπροσαρμογή τους, αφού αυτά τα επηρεάζουν άλλοτε αυξητικά, άλλοτε ή ακόμη συντελούν στη διατήρηση αμετάβλητης της αξίας τους. Κατόπιν των ανωτέρω πρέπει να εκλείψει το φαινόμενο της επιβολής ενιαίου ποσοστού αύξησης (15% - 20%) για κάθε είδος ακινήτου που κατά κόρον επιβάλλεται από τις αρμόδιες ΔΟΥ. Ακόμη θα πρέπει να γίνεται χρήση εκείνων των συγκριτικών στοιχείων που κατά πρόσφορο και αντικειμενικό τρόπο διαμορφώνουν τις αξίες των ακινήτων ώστε να ανταποκρίνονται στις συνθήκες της αγοράς, χωρίς να είναι απαραίτητο να γίνεται χρήση των υψηλότερων, που αφορούν μεμονωμένες και ιδιάζουσες περιπτώσεις (π.χ. συγκριτικό στοιχείο που δημιουργήθηκε λόγω λήψεως δανείου κ.λπ.).»

Β. Αντισυνταγματικός ο τρόπος υπολογισμού της αξίας κτίσματος επί εις ολόκληρον του οικοπέδου:

Τα ως άνω ακίνητα, εκτός άλλων, κατά τον κρίσιμο χρόνο, ήταν μη άρτια συνεπώς φέρουν νομικό ελάττωμα, που εμποδίζει την αξιοποίηση τους. Εκκρεμεί ρυμοτόμηση τους κατά ένα μέρος για την διάνοιξη της οδού, οπότε το τελικό εμβαδόν τους θα μειωθεί κι όπως αναλυτικά περιγράφεται στο άνω συμβόλαιο. **Στο ένα εξ αυτών, υπάρχει κτίσμα ημιτελές**, που έχει υπολογισθεί κατά το μικτό σύστημα αντικειμενικών αξιών του Υπουργείου Οικονομικών, έχει πληρωθεί ο αναλογών φόρος και δεν έχει αμφισβητηθεί από την Φορολογική αρχή. Άρα επί της ουσίας, για την αξία του κτίσματος, που κατά τα γνωστά τοις πάσι και τα συναλλακτικά ήθη, όταν υπάρχει κτίσμα επί οικοπέδου, αυτό έχει την αγοραστική - εμπορική αξία, διότι πιθανότατα το εναπομείναν οικόπεδο δεν δύναται πλέον να οικοδομηθεί λόγω εξαντλήσεως του συντελεστή δόμησης ή σε κάθε περίπτωση υπολείπεται αξία για το υπόλοιπο συντελεστή δόμησης κι όχι και για ολόκληρο το οικόπεδο, οσάν να είναι άχτιστο, ενώ στην πραγματικότητα δεν μπορεί πλέον ν' αξιοποιηθεί.

Κι ενώ στις περιοχές όπου ισχύει κι εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα αξιών, φορολογείται αυτοτελώς το κτίσμα κι υπόλοιπο τυχόν συντελεστή δόμησης, εν προκειμένω στο μικτό σύστημα, φορολογείται η αξία του κτίσματος κι επιπλέον ολόκληρο το οικόπεδο, οσάν να είναι αδόμητο, δηλαδή υπόκειται ο Φορολογούμενος σε διπλή φορολόγηση, εφόσον καταβάλει φόρο για το ήδη ανοικοδομηθέν κτίσμα και μάλιστα με αντικειμενικό σύστημα, αλλά και φόρο για ολόκληρο το οικόπεδο κι όχι τυχόν υπόλοιπο συντελεστή δόμησης!

Εισάγεται όμως έτσι μια κατάφωρα άδικη κι άνιση μεταχείριση των πολιτών, που αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας και της ισότητας, καθότι, ανάλογες περιπτώσεις (αγορά οικοπέδου με κτίσμα) αντιμετωπίζονται με εντελώς δυσανάλογο τρόπο, δηλαδή προκύπτει υπέρμετρη επιβάρυνση του πολίτη που αγοράζει σε περιοχή όπου δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα έναντι του πολίτη που απλώς η περιοχή έχει υπαχθεί στο σύστημα αντικειμενικών αξιών και μάλιστα χωρίς να είναι υπαιτιότητα του πολίτη η μη ύπαρξη αντικειμενικού συστήματος αξιών!

Είναι συνεπώς αντισυνταγματικό να επιβαρυνθεί με διπλή φορολόγηση κι αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας και της ισότητας καθότι όμοιες περιπτώσεις, αντιμετωπίζονται με εντελώς ανόμοιο τρόπο!

Γ. Μη λήψη πρόσφορων κι ανάλογων συγκριτικών στοιχείων- Έλλειψη αιτιολογίας πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου:

Περαιτέρω, οι άνω πράξεις οριστικού και προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης είναι μη νόμιμες και στερούνται αιτιολογίας, διότι δεν λαμβάνουν υπόψιν τους ανάλογα και πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία, ως απαιτεί ο νόμος.

Τα ως άνω συγκριτικά στοιχεία ουδόλως μπορούν να θεωρηθούν πρόσφορα για τον υπολογισμό της αξίας των ακινήτων του, διότι κατ' αρχάς ευρίσκονται σε εντελώς διαφορετική θέση κι οικοδομικό τετράγωνο, ειδικότερα:

Το ΟΤ Γ της Π.Ε. του άνω Δήμου, όπου βρίσκονται οι ιδιοκτησίες του, με απλή επισκόπηση του πολεοδομικού χάρτη της περιοχής που προσκομίζεται, ευρίσκεται στην μεγαλύτερη δυνατή απόσταση από την παραλιακή ζώνη και την θάλασσα του άνω δήμου, σ' απομονωμένη και δυσπρόσιτη περιοχή, **ενώ τα ΟΤ κι είναι κεντρικά ακίνητα**, πλησίον των κεντρικών οδικών αρτηριών και της θάλασσας, ενώ τα ΟΤ και ευρίσκονται πιθανών και σε εντελώς άλλη περιοχή.

Τα συγκριτικά στοιχεία που αναφέρονται, αφορούν ακίνητα διπλάσια και τριπλάσια σε έκταση από το δικό του και συνεπώς υπερτερούν κι ως προς αυτό, διότι μπορούν να αξιοποιηθούν πληρέστερα.

Τα κρινόμενα ακίνητα είναι μη οικοδομήσιμα, τμήμα αυτών πρόκειται να ρυμοτομηθεί και συνεπώς είναι μη αξιοποιήσιμο κι υπάρχει μειωτικός συντελεστής (συνιδιοκτησία), **ενώ δεν αναφέρεται αν και τα άνω ακίνητα που έχουν ληφθεί υπόψιν ως συγκριτικά στοιχεία έχουν ανάλογα μειονεκτήματα, ώστε ο προσδιορισμός της αξίας καθίσταται αόριστος κι αίολος.**

Το τέταρτο συγκριτικό στοιχείο, με τιμή 707 το τ.μ., αφορά δήλωση Φόρου Μεταβίβασης που υπεβλήθη το έτος 2013, ήτοι δύο έτη προ της κρινόμενης μεταβίβασης και σε κάθε περίπτωση, από το βιβλίο καταχώρησης των μεταβιβάσεων που τηρείται στην Δ.Ο.Υ. Κορωπίου, προκύπτει ότι είναι η μοναδική μεταβίβαση, σε σειρά ετών με τίμημα το ποσό των 707 ευρώ ανά τ.μ., συνεπώς αφορά μια μοναδική περίπτωση, που συνιστά την εξαίρεση κι όχι τον κανόνα και για τον λόγο αυτόν, δεν μπορεί να ληφθεί υπόψιν ως πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο.

Αντιθέτως, από το βιβλίο συγκριτικών στοιχείων προκύπτει επίσης ότι, την ελεγχόμενη περίοδο, σε πλήθος δηλώσεων καθορίστηκε το τ.μ. κάτω των 500 ευρώ (ενδεικτικά: ΦΜΑ/2015,/2015) κι είναι απορίας άξιον γιατί, δεν χρησιμοποιήθηκαν αυτά ως συγκριτικά, ενώ όπου υπάρχει ρυμοτομούμενο τμήμα, όπως εν προκειμένω, η αξία αυτού προσδιορίζεται αρκετά χαμηλότερη σε σχέση με το εναπομείναν - καθαρό οικόπεδο (ενδεικτικά ΦΜΑ/2016), γεγονός που επίσης δεν λήφθηκε υπόψιν στην περίπτωση του, αλλά αντιθέτως, εκτιμήθηκε το σύνολο του ακινήτου για 500 ευρώ ανά τ.μ. (ενδεικτικά: ΦΜΑ/2016)

Από το βιβλίο συγκριτικών στοιχείων της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ προκύπτει και το σύνολο των μεταβιβάσεων που πραγματοποιήθηκαν το έτος 2015 που ανέρχονται σε μόλις 9, γεγονός που αποδεικνύει την κατακόρυφη πτώση της αγοραστικής αξίας των ακινήτων κατά την περίοδο εκείνη, απότοκος της βαθιάς οικονομικής κρίσης που μάστιζε την επικράτεια. Αντίθετα, την τελευταία

τριετία, 2018 - 2019 - 2020, οι μεταβιβάσεις ακινήτων έχουν αυξηθεί ουσιαστικά (πραγματοποιήθηκαν 70 μεταβιβάσεις το έτος 2018, 33 μεταβιβάσεις το έτος 2019 και μέχρι σήμερα, στην μέση περίπου του τρέχοντος οικονομικού έτους 2020, έχουν πραγματοποιηθεί ήδη 9 μεταβιβάσεις), γεγονός που σημαίνει ραγδαία οικονομική άνοδο και συνακόλουθη αύξηση και της ζήτησης και της αξίας των ακινήτων. **Εντούτοις, από την επισκόπηση του βιβλίου συγκριτικών στοιχείων, προκύπτει ότι η τιμή ανά τ.μ. σε όλες πλέον τις δηλώσεις φόρου μεταβίβασης, με βάση την οποία επιβάλλεται και ο αναλογούν φόρος, ανέρχεται σε 250-300 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο!** Με βάση τους κανόνες της λογικής λοιπόν, δεν είναι δυνατόν το 2015, έτος βαθιάς ύφεσης κι οικονομικής κρίσης, η τιμή ν' ανερχόταν σε 500 ευρώ ανά τ.μ. και κατά τα έτη 2018, 2019 έως σήμερα, που κατά τα γνωστά τοις πάσι, η επικράτεια ευρίσκεται σε ανοδική πορεία και τροχιά εξόδου από την οικονομική κρίση, η τιμή ν' ανέρχεται στο ήμισυ, δηλαδή σε 250 ευρώ ανά τ.μ.!

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ 1 του Ν 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν 1587/1950, εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή εμπραγμάτου επί ακινήτου δικαιώματοςεπιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 1 περ. ε' Ν 1521/1950 **ο χρόνος υπολογισμού** της φορολογητέας αξίας **είναι η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου ...**

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 πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής στον ίδιο ή σε προγενέστερο χρόνο, η 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.**

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

3.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 προσδιορίσθηκε από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και να καταβάλει ταυτόχρονα τον φόρο που αναλογεί σ' αυτή, χωρίς πρόσθετο φόρο.

4. 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 πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων”.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41α όπως προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.10

N.2386/1996 **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΄).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αξία των κρινόμενων ακινήτων είναι αυτή που δηλώθηκε με τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΜΑ, τα δε ληφθέντα συγκριτικά στοιχεία είναι απρόσφορα διότι το ΟΤ της Π.Ε. του άνω Δήμου, όπου βρίσκονται οι ιδιοκτησίες της, με απλή επισκόπηση του πολεοδομικού χάρτη της περιοχής που προσκόμισε, ευρίσκεται στην μεγαλύτερη δυνατή απόσταση από την παραλιακή ζώνη και την θάλασσα του άνω δήμου, σ' απομονωμένη και δυσπρόσιτη περιοχή, ενώ τα ΟΤ κι είναι κεντρικά ακίνητα, πλησίον των κεντρικών οδικών αρτηριών και της θάλασσας, ενώ τα ΟΤ και ευρίσκονται πιθανών και σε εντελώς άλλη περιοχή.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από την επισκόπηση του βιβλίου συγκριτικών στοιχείων, της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ προκύπτει ότι η τιμή ανά τ.μ. σε όλες πλέον τις δηλώσεις φόρου μεταβίβασης, με βάση την οποία επιβάλλεται και ο αναλογούν φόρος, ανέρχεται σε 250-300 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο!

Επειδή στις απόψεις της η αρμόδια Δ.Ο.Υ αναφέρει ότι τα συγκριτικά που ελήφθησαν υπόψη αναφέρονται σε μεταβιβάσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στην ίδια περιοχή με τα κρινόμενα ΠΕ1-2 με την έννοια της ομαδοποίησης (πλησιόχωρα ευρισκόμενα σε μικρή ακτίνα μεταξύ τους κλπ) και όλα τα ληφθέντα συγκριτικά στοιχεία είναι μη άρτια και ρυμοτομούμενα καθόσον δεν έχει κυρωθεί ακόμη στην περιοχή η πράξη εφαρμογής.

Επειδή στις απόψεις της η αρμόδια Δ.Ο.Υ επικαλείται το συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/2012 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 10,49 τ.μ μη άρτιο προς 490 €/τ.μ. στο

ΟΤ το οποίο είναι σχεδόν όμορο με το κρινόμενο. Ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος διότι δεν προσκομίστηκαν τα συγκριτικά στοιχεία που επικαλείται ότι υφίστανται από τα βιβλία συγκριτικών της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ και αφετέρου με βάσει τα ως άνω διαλαμβανόμενα η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έλαβε υπόψη της τα πλέον πρόσφορα συγκριτικά που είχε στην διάθεση της.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ενώ στις περιοχές όπου ισχύει κι εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα αξιών, φορολογείται αυτοτελώς το κτίσμα κι υπόλοιπο τυχόν συντελεστή δόμησης, εν προκειμένω στο μικτό σύστημα, φορολογείται η αξία του κτίσματος κι επιπλέον ολόκληρο το οικόπεδο, ωσάν να είναι αδόμητο, δηλαδή υπόκειται ο Φορολογούμενος σε διπλή φορολόγηση, έτσι συντελείται μια κατάφωρη άδικη κι άνιση μεταχείριση των πολιτών, που αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας και της ισότητας. Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος διότι στην κρινόμενη περίπτωση εφαρμογή έχουν διατάξεις του άρθρου 41α όπως προστέθηκε με την παρ.1 άρθρ.10 Ν.2386/1996 σε συνδυασμό με την ΠΟΛ 1310/12-12-1996 και αφετέρου διότι 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. Εν όψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου η φορολογική διοίκηση έχει κατ' αρχήν δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών πράξεων, υπο την έννοια ότι εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη μιας παράβασης και την συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος, ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣΤΕ 1253/92, 2266/95 ΚΑΙ 3333/95)

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 4/9/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ κατά των υπ' αριθ. /2020 και /2020 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου α/α/2020

Διαφορά φόρου	1.479,23€
Δημοτικός	44,38€
Πρόστιμο/τόκοι	1.406,90€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.930,51€

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου α/α/2020

Διαφορά φόρου	1.770,83€
Δημοτικός	53,12€
Πρόστιμο/τόκοι	1.684,23€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	3.508,18€

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

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.