



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 21-03-2022

Αριθμός απόφασης: 522

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

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

4. Την με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με **ΑΦΜ:**, κατοίκου, επί της οδού, κατά: α) της υπ' αριθμ./02-09-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, β) της υπ' αριθμ./02-09-2021

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, γ) της υπ' αριθμ./02-09-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, δ) της υπ' αριθμ. .../02-09-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, ε) της υπ' αριθμ./02-09-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, στ) της υπ' αριθμ./02-09-2021 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2021, ζ) των σχετικών εκθέσεων ελέγχου των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 618,12€, πλέον πρόσθετος φόρος 300,06€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 918,18€.

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 618,12€, πλέον πρόσθετος φόρος 300,06€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 918,18€.

Με την υπ' αριθμ. .../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 3.613,45€, πλέον πρόσθετος φόρος 1.754,10€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 5.367,55€.

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 3.688,09€, πλέον πρόσθετος φόρος 1.790,34€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 5.478,43€.

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 4.092,71€, πλέον πρόσθετος φόρος 1.986,75€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 6.079,46€.

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου καταλογίστηκε στον προσφεύγοντα οφειλόμενη διαφορά φόρου βάσει των διατάξεων του ν. 1521/1950 πλέον δημοτικού φόρου Ν.Δ. 3033/1954, ποσού 618,12€, πλέον πρόσθετος φόρος 300,06€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού 918,18€.

Σε εκτέλεση των υπ' αριθμ. εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα αξία μεταβιβασθέντων με τα υπ' αριθμ. συμβόλαια της Συμβ/φου, ακινήτων ευρισκομένων στη θέση «Παλιό χωριό» της Δημοτικής Ενότητας, Δήμου, Περιφερειακής Ενότητας, Περιφέρειας Ηπείρου.

Ειδικότερα πρόκειται για: α) το 1/3 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειας 319,20 τ.μ. εντός οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ./2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 154,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 5.000,00€.

β) το 1/3 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειας 319,20 τ.μ. εντός οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ./2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 154,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 5.000,00€.

γ) οικόπεδο επιφάνειας 604,00 τ.μ. εντός των ορίων οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ./2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 772,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 25.000€.

δ) οικόπεδο επιφάνειας 614,28 τ.μ. εντός των ορίων οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. 1010/2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 772,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 25.000€.

ε) οικοπέδο επιφάνειας 670 τ.μ. εντός των ορίων οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. /2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 772,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 25.000€.

στ) το 1/3 εξ αδιαιρέτου οικοπέδου επιφάνειας 319,20 τ.μ. εντός οικισμού, τμήμα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου, που βρίσκεται στη ζώνη ΠΕ1/0.60, στο υπ' αριθμ. 57 ΟΤ και σε απόσταση 480 μ. από την θάλασσα, για το οποίο υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθμ. /2020 δήλωση φόρου μεταβίβασης και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος, ποσού 154,50€, ο οποίος υπολογίστηκε βάσει δήλωσης στην αξία των 5.000,00€.

Η αξία των παραπάνω ακινήτων λόγω του ότι βρίσκονται σε περιοχή που δεν έχει εφαρμοστεί το Αντικειμενικό Σύστημα Προσδιορισμού Αξίας, προσδιορίστηκε με τη χρήση Συγκριτικών Στοιχείων της περιοχής.

Έτσι, σύμφωνα με τις σχετικές Εκθέσεις Προεκτίμησης του Ν.1947/91, οι οποίες συντάχθηκαν σύμφωνα με τα συγκριτικά Στοιχεία της περιοχής, τα οποία είναι καταχωρημένα στο Βιβλίο Τιμών Ακινήτων της Δ.Ο.Υ., η αξία των υπό **στοιχεία α, β και στ ακινήτων** προσδιορίστηκε σε «25.004,00 €», ήτοι 235 €/τ.μ., η αξία του **υπό στοιχείου γ ακινήτου** προσδιορίστηκε σε «141.940,00€», ήτοι 235 €/τ.μ., η αξία του **υπό στοιχείου δ ακινήτου** προσδιορίστηκε σε «144.355,80€», ήτοι 235 €/τ.μ., και η **αξία του υπό στοιχείου ε ακινήτου** προσδιορίστηκε σε «157.450,00€», ήτοι 235 €/τ.μ., τις οποίες ο αγοραστής δεν αποδέχτηκε.

Στη συνέχεια, εκδόθηκαν οι υπ' αριθμ. εντολές έλεγχου για την εφαρμογή των διατάξεων Ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245^Α/29.10.1950) περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων. Πιο συγκεκριμένα, προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία των κρινόμενων ακινήτων ο έλεγχος έλαβε υπόψη τα κάτωθι στοιχεία: α) Στις 26-03-2019 μεταβιβάστηκε οικοπέδο εκτάσεως 490,09 τ.μ., με επαχθή αιτία, εντός του οικισμού σε απόσταση από θάλασσα 475μ. και η αξία του προσδιορίστηκε οριστικά προς 235€/τ.μ. (Αριθ.Δήλ.:.../26-3-2019 ΦΜΑ της Δ.Ο.Υ.) και β) 05-02-2020 μεταβιβάστηκε το ½ οικοπέδου εκτάσεως 730,36 τ.μ. με επαχθή αιτία, εντός του οικισμού, σε απόσταση από θάλασσα 470μ. και η αξία του προσδιορίστηκε οριστικά προς 235 €/τ.μ., (Αριθ.Δήλ.: .../2020 ΦΜΑ της Δ.Ο.Υ.).

Με βάση τα πορίσματα του ελέγχου, τα κρινόμενα οικοπέδα, σε σχέση με τα ανωτέρω συγκριτικά στοιχεία που περιγράφονται και είναι καταχωρημένα στο Βιβλίο Τιμών Ακινήτων της Δ.Ο.Υ., είναι ομοειδή ως προς την έκταση και στην ίδια απόσταση από τη θάλασσα με τα συγκριτικά. Με το δεύτερο συγκριτικό είναι στο ίδιο ΟΤ και στην ίδια ζώνη ΠΕ-1. Ως προς τον χρόνο μεταβίβασης τα κρινόμενα οικοπέδα πλεονεκτούν έναντι και των δυο συγκριτικών στοιχείων. Στην συνέχεια, προσδιορίστηκε η αγοραία αξία των παραπάνω οικοπέδων προς 235€/τ.μ., ήτοι για τα υπό **στοιχ. α, β και στ ακίνητα** 25.004,00€ βάσει ελέγχου έναντι δηλώσεως 5.000,00 ευρώ, για το

υπό **στοιχ. γ ακίνητο** 141.940,00€ βάσει ελέγχου έναντι δηλώσεως 25.000 ευρώ, για το υπό **στοιχ. δ ακίνητο** 144.355,80€ βάσει ελέγχου έναντι δηλώσεως 25.000 ευρώ, για το υπό **στοιχ. ε ακίνητο** 157.450,00€ βάσει ελέγχου έναντι δηλώσεως 25.000 ευρώ.

Ακολούθως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 συντάχθηκαν τα με αρ. πρωτ. Σημειώματα Διαπιστώσεων Ελέγχου και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα (δια της φορολογικής του εκπροσώπου) προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις του επί αυτών. Ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκε με συνέπεια την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

1. Η προσδιορισθείσα αξία των τριών ακινήτων με στοιχεία Β, Γ, Δ είναι μη νόμιμη, καθόσον αυτά εκτιμήθηκαν ως άρτια και οικοδομήσιμα, ενώ η αγοραία αξία οικοπέδου, το οποίο δεν οικοδομείται ούτε κατά παρέκκλιση, είναι μειωμένη σε ποσοστό 50% από τα αντίστοιχα άρτια και οικοδομήσιμα οικόπεδα.
2. Το άρτιο και οικοδομήσιμο οικόπεδο επιφάνειας 604,00 τ.μ. εκτιμήθηκε με συγκριτικά στοιχεία, τα οποία είναι απρόσφορα αναφορικά με τη μορφολογία τους και την πρόσβαση στη θάλασσα και τη δημοτική οδό. Πιο συγκεκριμένα, το δυτικό όριο που συνορεύει με δημοτική οδό και το νότιο όριο που συνορεύει με την Ε.Ο. είναι κρημνώδες με υψομετρική διαφορά 15 μέτρων τουλάχιστον, με αποτέλεσμα η πρόσβαση στις οδούς αυτές και στη θάλασσα γίνεται από παρόδους

Επειδή σύμφωνα στο άρθρο 23 παρ, 1 του Ν. 4174/2013: « 1. Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 1§1,5 του ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με τον ν. 1587/1950: 1. Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος

ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των.

Επειδή, σύμφωνα με το αρ. 3§1,2 του ν. 1521/1950: 1. Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει :

α) Η ημέρα σύνταξης του συμβολαιογραφικού προσυμφώνου, αν το οριστικό συμβόλαιο συντάσσεται μέσα σε δύο (2) χρόνια από την κατάρτιση του προσυμφώνου. [...],

β)

γ) η ημέρα της μεταγραφής εις τας περιπτώσεις της παραγρ. 3 του άρθρου 2 του παρόντος,

δ) η ημέρα της εκθέσεως του πλειστηριασμού επί μεταβιβάσεως ακινήτου κλπ. ενεργουμένης κατόπιν αναγκαστικού ή εκουσίου πλειστηριασμού και

ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις.

2. Δια τον προσδιορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψει και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περυσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουσιν 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 Οικον. Εφόρου. τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου.

Επειδή σύμφωνα με το αρ. 5§1 του ν. 1521/1950: 1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 8 παρ. 1 Ν.1521/1950** ορίζεται ότι η καταβολή του φόρου μεταβίβασης καταβάλλεται ολόκληρος με την δήλωση.

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 41α Ν.1521/1950** ορίζεται ότι: «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 εφαρμοσθεί 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.

3. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1079/2004**: «1. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

2. Κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:

α. .. β. Αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης υε επαχθή αιτία), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους (άρθρο 10, ενότητα Α του ν.2961/2001, παρ. 2 άρθρου 3 του Α. Νόμου 1521/1950).».

Επειδή, με τον όρο «ομοειδή» εννοείται ότι το κινητό που χρησιμοποιείται ως συγκριτικό στοιχείο πρέπει να μοιάζει με εκείνο το οποίο θα προσδιοριστεί η αξία, τόσο ως προς το είδος και τη μορφή, όσο και προς τη χρήση για την οποία προορίζεται.

Επειδή, ως προς το πρόσφορο των στοιχείων που χρησιμοποιούνται για να προσδιοριστεί η αγοραία αξία, η ιδιότητα αυτή πρέπει να εξετάζεται τόσο τοπικά όσο και χρονικά. «Τοπικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που βρίσκεται κοντά στο κρινόμενο και η θέση του είναι παρόμοια μ' αυτό. Επιπρόσθετα, «χρονικά πρόσφορο» είναι το συγκριτικό στοιχείο που διαμορφώθηκε σε χρόνο πολύ κοντινό με εκείνον κατά τον οποίο γίνεται ο προσδιορισμός της αξίας κάποιου κληρονομιαίου στοιχείου. Ο χρόνος αυτός όπως έχει κριθεί, (βλ. ΣτΕ 123/1998) μπορεί να είναι, είτε προγενέστερος, είτε μεταγενέστερος του χρόνου που λαμβάνεται για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας κάποιου ακινήτου. (Ιωάννης Φωτόπουλος, «Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών & Γονικών Παροχών Α' τόμος σελ. 369 εκδ. 2013)

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **64 Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013)**: «Επαρκής αιτιολογία» 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 **65 του ίδιου ως άνω νόμου**: «*Βάρος απόδειξης*» Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, στις διατάξεις του 171 του ΚΔΔ, ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. 2....., 3....., **4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από τα φορολογικά όργανα έχουν εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου αποδεικτική δύναμη** (ΣΤΕ 451/1991).

Επειδή ο προσφεύγων σε καμία εκ των δηλώσεων ΦΜΑ δεν υπέδειξε ότι τα ακίνητα Β, Γ, Δ, είναι μη άρτια και μη οικοδομήσιμα. Συνεπώς ορθώς ο έλεγχος κατά τον υπολογισμό της αξίας τους δεν έλαβε υπόψη του αυτήν την παράμετρο. Επιπλέον, το γεγονός ότι τα επίμαχα οικόπεδα συνορεύουν και αποτελούν τμήματα ενός μεγαλύτερου οικοπέδου που κατατμήθηκε στο παρελθόν, καθιστούν την έλλειψη της αρτιότητας ορισμένων εξ αυτών ως μη υφιστάμενη μετά τη συνένωσή τους.

Πιο συγκεκριμένα: ο προσφεύγων με το αρ./26-1-2021 συμβόλαιο απέκτησε το οικόπεδο με έκταση 614,28, (κατά δε νεότερη καταμέτρηση 603,00 τμ) **οικόπεδο Β** το οποίο είναι **άρτιο και μη οικοδομήσιμο** σύμφωνα με τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις. Το οικόπεδο αυτό συνορεύει με το οικόπεδο Α στην πλευρά (12-13) σε μήκος 22,56 μέτρα, με το οικόπεδο Δ στην πλευρά 13-14 σε μήκος 26,72 και στην πλευρά (14-11) σε μήκος (22,59) μέτρα με το οικόπεδο Γ.

Το **οικόπεδο Δ**, που αποκτήθηκε με τα υπ' αριθμ. συμβόλαια, εμβαδού 319,20 τμ κατά δε νεότερη και πιο ακριβή καταμέτρηση (316,00 τ.μ.) είναι **μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο** σύμφωνα με τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις και συνορεύει μεταξύ άλλων με το οικόπεδα Γ, Β και Α στις πλευρές (8-14), (14-13) και (26,72) αντίστοιχα.

Με το/26-1-2021 συμβόλαιο απέκτησε το **οικόπεδο Α** εμβαδού 600,58 τμ και με νεότερη καταμέτρηση εμβαδού 603,00 τμ το οποίο είναι **άρτιο και οικοδομήσιμο** σύμφωνα με τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, το οποίο συνορεύει με το οικόπεδο Β και Δ στις πλευρές (12-1) και (13-12) αντίστοιχα.

Με το/26-1-2021 συμβόλαιο απέκτησε το **οικόπεδο Γ** εμβαδού 670,00 τμ και με νεότερη καταμέτρηση εμβαδού 604,00 τμ το οποίο είναι **άρτιο και οικοδομήσιμο** σύμφωνα με τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, το οποίο συνορεύει με το Δ στην πλευρά (14-8)

Όλα τα παραπάνω οικόπεδα αποτελούν τμήματα του υπ' αριθμ. 156 οικοπέδου του υπ' αριθμ. 57 Ο.Τ της τοπικής κοινότητας, αρχικής έκτασης 2.204,00 τ.μ. Κατά συνέπεια ο προσφεύγων αγοράζοντας όλα τα επιμέρους τμήματα του οικοπέδου κατάφερε να ενοποιήσει ξανά το οικόπεδο 156 και να αυξήσει τον συντελεστή δόμησης καθιστώντας έτσι ανίσχυρο τον περιορισμό δόμησης για τα μικρότερα τμήματα του οικοπέδου, ήτοι τα οικόπεδα Β και Δ. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη αρτιότητας των οικοπέδων προβάλλεται αβάσιμα και αλυσιτελώς.

Επειδή, για τον υπολογισμό της αξίας των κρινόμενων ακινήτων, καθώς δεν είχε εφαρμογή στην περιοχή το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων, ο έλεγχος έλαβε υπόψη συγκριτικά στοιχεία, από τα τηρούμενα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ.

Επειδή, τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο, ήτοι: α) η αριθ. δήλ.:.../26-3-2019 ΦΜΑ της Δ.Ο.Υ., με την οποία μεταβιβάστηκε στις 26-03-2019 οικόπεδο εκτάσεως 490,09 τ.μ., με επαχθή αιτία, εντός του οικισμού σε απόσταση από θάλασσα 475μ. και η αξία του προσδιορίστηκε οριστικά προς 235€/τ.μ. και β) η αριθ. δήλ.:/2020 ΦΜΑ της Δ.Ο.Υ., με την οποία στις 05-02-2020 μεταβιβάστηκε το ½ οικοπέδου εκτάσεως 730,36 τ.μ. με επαχθή αιτία, εντός του οικισμού, σε απόσταση από θάλασσα 470μ. και η αξία του προσδιορίστηκε οριστικά προς 235 €/τ.μ., είναι ομοειδή τόσο χρονικά, αφού αφορούν πολύ κοντινή χρονική περίοδο (έτη 2019-2020) όσο και τοπικά, αφού είναι παραθαλάσσια οικόπεδα και βρίσκονται στην ίδια περιοχή, ειδικά το δεύτερο συγκριτικό στοιχείο βρίσκεται και στο ίδιο οικοδομικό τετράγωνο (Ο.Τ. 57) και στην ίδια ζώνη (ΠΕ-1). Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα περί μη πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων είναι αβάσιμος και προβάλλεται αλυσιτελώς.

Επειδή, δεν προσκομίστηκε από τον προσφεύγοντα κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο, το οποίο να ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας του κρινόμενου ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό 4 της υπ' αριθμ. 678/2012 απόφασης του ΣτΕ: «...Κατ' επίκληση της ως άνω νομοθετικής εξουσιοδότησης του άρθρου 41 του ν. 1249/1982 εκδόθηκε η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών υπ' αριθμ. 1144814/26361/30.12.1998 «Προσδιορισμός της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού» (Β' 1328/31.12.1998). Στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 της ως άνω Υπουργικής Απόφασης, όπως η παράγραφος αυτή τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών υπ' αριθμ. 1059122/2815/ΔΟΟ Τ.Υ./15.6.1999 (Β' 1321/25.6.1999) και 1107354/5683/ΔΟΟΤΥ/16.11.1999 (Β' 2080/26.11.1999) ορίζεται ότι: «Αρχική

Βασική Αξία (Α.Β.Α.) είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης, μη αρδευόμενης, με μονοετή καλλιέργεια, που δεν έχει πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή, Δημοτική ή Κοινοτική οδό και απέχει από τη θάλασσα απόσταση μεγαλύτερη από 800 μέτρα. Ειδική Βασική Αξία Γης (Ε.Β.Α.) είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης μη αρδευόμενης με μονοετή καλλιέργεια και λαμβάνεται υπόψη μόνο για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε Εθνική ή Επαρχιακή οδό ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα. Η Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) και η Ειδική Βασική Αξία (Ε.Β.Α.) ορίζονται και αναπροσαρμόζονται για κάθε Δήμο ή Δημοτικό Διαμέρισμα ή Κοινότητα ή Κοινοτικό Διαμέρισμα ή Οικισμό της χώρας, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μετά από εισήγηση των αρμόδιων Επιτροπών του άρθ. 41 του Ν. 1249/82.».

Κατά την έννοια της τελευταίας αυτής διάταξης, πρόσωπο σε εθνική οδό θεωρείται ότι διαθέτει όχι μόνο η αγροτική έκταση που εφάπτεται σε εθνική οδό, αλλά και εκείνη που έχει πρόσωπο σε δρόμο παράπλευρο εθνικής οδού, δεδομένου ότι οι εθνικές οδοί, ως δρόμοι ταχείας κυκλοφορίας, εξυπηρετούν τις παρακείμενες ιδιοκτησίες όχι απευθείας, αλλά, για λόγους ασφάλειας και καλύτερης εξυπηρέτησης της οδικής κυκλοφορίας, μόνο μέσω παράπλευρων βοηθητικών οδών.».

Επειδή, βάσει των ανωτέρω προκύπτει ότι το επίμαχο οικόπεδο έχει πρόσοψη στην εθνική οδό ακόμα και αν η πρόσβαση σ' αυτήν γίνεται μέσω βοηθητικών οδών, συνεπώς αυτό από μόνο του δεν αποτελεί παράγοντα μείωσης της αξίας του οικοπέδου.

Επειδή περαιτέρω, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ότι ένα μεγάλο μέρος των κρινόμενων οικοπέδων είναι κρημνώδες, με υψομετρική διαφορά και σαθρό έδαφος, ενώ η πρόσβαση σε αυτά είναι δύσκολη, καθώς δεν βλέπουν στον δρόμο, με αποτέλεσμα να απέχουν πολύ περισσότερο από τη θάλασσα, δεν προκύπτουν από κάποιο στοιχείο του φακέλου, αντίθετα η περιγραφή των μεταβιβασθέντων ακινήτων, τόσο στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Μ.Α., όσο και στα σχετικά συμβόλαια αγοραπωλησίας αφορά σε οικόπεδα **χωρίς καμία μορφολογική ιδιαιτερότητα**.

Επειδή η προσκόμιση από τον προσφεύγοντα δύο έγχρωμων φωτογραφιών, χωρίς καμία αναφορά σε ποιο ακριβώς ακίνητο αφορούν, καθώς και ενός ανυπόγραφου και χωρίς σφραγίδα τοπογραφικού διαγράμματος, σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να θεωρηθούν ως επαρκή αποδεικτικά στοιχεία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 2-9-2021 εκθέσεις ελέγχου Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ο προσφεύγων στρέφεται επιπλέον και κατά των από 2-9-2021 εκθέσεων ελέγχου ΦΜΑ, σε εκτέλεση των με αριθμ.

.....εντολών ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., οι οποίες δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις και ως εκ τούτου προσβάλλονται απαράδεκτα, καθώς δεν εντάσσονται στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 63 του ν.4174/2013.

Επειδή, σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα και παραθέτοντας τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του **με ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	618,12€	618,12€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	300,06€	300,06€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	918,18€	918,18€

Με την υπ' αριθμ./2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	618,12€	618,12€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	300,06€	300,06€

ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	918,18€	918,18€
----------------------------	----------------	----------------

Με την υπ' αριθμ. .../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	3.613,45€	3.613,45€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.754,10€	1.754,10€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.367,55€	5.367,55€

Με την υπ' αριθμ. .../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	3.688,09€	3.688,09€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.790,34€	1.790,34€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.478,43€	5.478,43€

Με την υπ' αριθμ. .../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	4.092,71€	4.092,71€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	1.986,75€	1.986,75€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	6.079,46€	6.079,46€

Με την υπ' αριθμ. .../2021 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου

ΧΡΟΝΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ 2021	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης ΔΕΔ
ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΦΟΡΟΥ	618,12€	618,12€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ-ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ	300,06€	300,06€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	918,18€	918,18€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στους υπόχρεους.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.