



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 – 10  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332239, 240  
**e-mail** : ded.thess@aade.gr

Θεσσαλονίκη, 03/05/2022

Αριθμός απόφασης: 958

### **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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 04/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του ..... με ΑΦΜ: ....., κατά της υπ' αριθ. .... /..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. .... /..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/01/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθμό .... /..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων έτους 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος και δημοτικός φόρος ποσού 4.630,76€ πλέον προστίμου άρθρου 58 ν.4174/2013 ποσού 2.315,38€ ήτοι σύνολο φόρου ποσού 6.946,14€ λόγω διαφοράς στις δηλωθείσες αξίες των μεταβιβαζόμενων ακινήτων και στις προσδιορισθείσες κατόπιν ελέγχου.

Η ανωτέρω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου εκδόθηκε βάσει της από 22/11/2021 έκθεσης ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δυνάμει της με αριθμό .... /2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, κατόπιν ελέγχου της με αριθμό .... /2016 (ΞΕ .... /.....2016/Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ) δήλωσης ΦΜΑ, για τη μεταβίβαση στον προσφεύγοντα κατά πλήρη κυριότητα, σύμφωνα με το με αριθμό .... /..... συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Αθηνών ....., ποσοστού 50% του υπ' αριθ. 1025 αγροτεμαχίου, εκτάσεως 11.250,00τμ μετά του επ' αυτού κτιρίου συνολικής επιφάνειας 1.806,23τμ κείμενου στην Δημοτική Κοινότητα ....., της Δημοτικής Ενότητας ....., του Δήμου ....., της Περιφερειακής Ενότητας Θεσσαλονίκης, έναντι τιμήματος 50.000,00€ και αντικειμενικής αξίας 247.181,57€. Το κτίριο, κατασκευασμένο με την υπ' αριθ. .... /.....2002 άδεια της Διεύθυνσης Πολεοδομίας Δυτικής Θεσσαλονίκης με μεταλλικό συναρμολογούμενο σκελετό, αποτελείται από ισόγειο συνολικής επιφάνειας 1.539,84τμ (ήτοι χώρο γραφείων συνολικής επιφάνειας 269,96τμ και αποθήκη επιφάνειας 1.269,88τμ) και από όροφο (γραφεία) επιφάνειας 266,39τμ.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, με το έντυπο Κ3 για τους αποθηκευτικούς χώρους αντί του ορθού εντύπου Κ5, από την ελεγκτική αρχή είναι εσφαλμένος, ενώ δεν λήφθηκε υπόψη ότι είναι προκατασκευασμένο και φέρει στέγη από λαμαρίνα.

**Επειδή**, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1 του α.ν.1521/1950, όπως κυρώθηκε με το ν.1587/1950 ορίζεται ότι: «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει:..., ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις...».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ίδιου νόμου ως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται:... Γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε τρία τοις εκατό (3%) επί της φορολογητέας αξίας του ακινήτου...».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβιβάσεως ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ της αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και αί προσυζητήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουσι τον αγοραστήν,...».

**Επειδή**, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 8 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου συν τη δηλώσει...».

**Επειδή**, με το άρθρο 41Α του ν.1249/1982 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 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'). 2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται σταδιακά, για τις περιοχές της προηγούμενης παραγράφου, ζώνες με αξία γης και συντελεστές αυξομείωσής τους, οι οποίοι προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία γης. Στις περιπτώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ/τος 118/1973. 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. 4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. Η καταχώριση των τιμών αφετηρίας κόστους κατά είδος οικοδομής και περιοχή, των τιμών γης κατά ζώνες και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες, καθώς και οι χάρτες και τα έντυπα, που θα αποτελούν την απαραίτητη υποδομή για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων και του οικοπέδου ή γηπέδου. β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές. γ. Κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου».

**Επειδή**, με την Α.Υ.Ο. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/27.12.1996 (ΦΕΚ Β' 1152/27.12.1996), περί προσδιορισμού κατ' άρθρο 41Α του ν.1249/1982 με αντικειμενικά κριτήρια, αξίας κτισμάτων ακινήτων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. 1. Με τις διατάξεις της απόφασης αυτής καθορίζεται η φορολογητέα αξία των κτισμάτων για όσα ακίνητα βρίσκονται σε περιοχές που δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού. 2. Για την εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων της παραγράφου 1 λαμβάνεται υπόψη ως βάση τιμή εκκίνησης η οποία αναφέρεται στο ελάχιστο κόστος κατασκευής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοδομής πριν την εφαρμογή συντελεστών αυξομείωσης. 3. Η κατά τα άνω τιμή εκκίνησης καθορίζεται κατά περιοχές και χωριστά για την μονοκατοικία, επαγγελματική στέγη και την κατοικία ή

διαμέρισμα (έντυπα υπολογισμού K1, K2 και K3) και ενιαία σε όλες τις περιοχές εφαρμογής ανάλογα με το είδος του κτιρίου για όλες τις υπόλοιπες κατηγορίες κτιρίων (έντυπα K4, K5, K6, K7, K8 και K9) και αναπροσαρμόζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Άρθρο 2. 1. Τιμή εκκίνησης. Η τιμή εκκίνησης του άρθρου 1 χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων των ακινήτων: α)... γ) κτιρίων γραφείων –καταστημάτων... ε) γεωργικών και κτηνοτροφικών κτιρίων αποθηκών,... 2. Κατάταξη ακινήτων. Η κατάταξη ενός ακινήτου σε ορισμένη κατηγορία θεμελιώνεται από: α) την οικοδομική άδεια ανέγερσής του, β) την πράξη σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας και γ) τον τίτλο κτήσης του... Σε περίπτωση που το κτίριο είναι κενό κατά το χρόνο της φορολογίας, ως χρήση λαμβάνεται η αναφερόμενη στην αντίστοιχη οικοδομική άδεια και σε περίπτωση που δεν υπάρχει άδεια η χρήση αποδεικνύεται από τον τίτλο κτήσης, τη φορολογική δήλωση ή άλλο έγκυρο αποδεικτικό στοιχείο για την τελευταία πριν τη διακοπή χρήση του κτιρίου. Αν τμήματα του ίδιου κτιρίου έχουν διαφορετικές χρήσεις ή τρόπο κατασκευής ή παλαιότητα ή στάδιο αποπεράτωσης, ο υπολογισμός της αξίας των κτισμάτων γίνεται χωριστά για κάθε τμήμα με το αντίστοιχο έντυπο ή τον αντίστοιχο συντελεστή κατά περίπτωση. Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως:... γ) Με το έντυπο K3 υπολογίζεται η αξία των κτισμάτων καταστημάτων, γραφείων, εμπορικών κέντρων, υπεραγορών και γενικά επαγγελματικής στέγης. Επίσης με το ίδιο έντυπο υπολογίζεται η αξία κτισμάτων βιοτεχνιών οι οποίες στερούνται της σχετικής οικοδομικής άδειας και άδειας λειτουργίας από τον αρμόδιο δημόσιο φορέα, αποθηκών που βρίσκονται σε κτίρια επαγγελματικής στέγης ή επαγγελματικής στέγης - κατοικίας καθώς και των παρακολουθημάτων και βοηθητικών χώρων στα κτίρια αυτά, ανεξάρτητα αν έχουν ή όχι δικά τους χιλιοστά επί του οικοπέδου... ε) Με το έντυπο K5 υπολογίζεται η αξία των κτισμάτων γεωργικών και κτηνοτροφικών κτιρίων καθώς και αποθηκών, σε ανεξάρτητα κτίρια είτε είναι αυτοτελείς, είτε αποτελούν παρακολουθήματα βιομηχανικών και βιοτεχνικών κτιρίων... Αποθήκες θεωρούνται αυτοτελείς αποθηκευτικοί χώροι οποιοδήποτε μεγέθους, όχι όμως και χώροι στους οποίους ψύχονται τα αποθηκευμένα προϊόντα.... 4. Συντελεστής παλαιότητας. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ενός κτίσματος εφαρμόζεται συντελεστής, ανάλογα με την παλαιότητά του. Για να εφαρμοστεί ο συντελεστής παλαιότητας πρέπει το κτίριο να είναι πλήρως αποπερατωμένο... Η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται μετά τη συμπλήρωση δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας ή την τελευταία αναθεώρησή της (π.χ. αν εκδόθηκε στις 30.9.1978, η παλαιότητα αρχίζει να υπολογίζεται από 30.9.1980) και εκφράζεται σε

ακέραιο αριθμό ετών, με την παραδοχή ότι χρονικό διάστημα μικρότερο του εξαμήνου δεν λαμβάνεται υπόψη, ενώ μεγαλύτερο λογίζεται ως έτος... Άρθρο 5 Κτίρια γραφείων - καταστημάτων (Επαγγελματική Στέγη). 1. Φορολογητέα αξία. Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων των ακινήτων της κατηγορίας αυτής, υπολογίζεται με το έντυπο Κ3 και είναι ίση με το γινόμενο του αντίστοιχου κόστους εκκίνησης ανά Μ2 κτίσματος επί την ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια του ακινήτου, τον συντελεστή μεγέθους (ΣΜ), τους συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ), το συντελεστή αποπεράτωσης (ΣΑΠ), το συντελεστή παλαιότητας (ΣΠ) και τους τυχόν συντελεστές ειδικών συνθηκών. 2. Κόστος εκκίνησης ανά Μ2 κτίσματος. Αυτό προκύπτει από το γινόμενο της ισχύουσας τιμής εκκίνησης ελάχιστου κόστους οικοδομής της συγκεκριμένης κατηγορίας επί τον συντελεστή 1,40. 3. Ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια. Ο υπολογισμός της ισοδύναμης (ανηγμένης) επιφάνειας διαφοροποιείται ανάλογα με το αν πρόκειται για ανεξάρτητη ιδιοκτησία, τμήμα κτιρίου ή για ολόκληρο το κτίριο. Έτσι, αν αυτός αφορά:... Β. Ολόκληρο το κτίριο, τότε η ισοδύναμη επιφάνεια είναι το σύνολο των επιφανειών του ισογείου, των ορόφων και των κοινοχρήστων χώρων αυτών, καθώς και των τυχόν κυρίων χώρων του υπογείου μετά των εξωτερικών τοίχων, προσαυξημένο με το γινόμενο του συνόλου των επιφανειών των παρακολουθημάτων και βοηθητικών χώρων (παταριών, αποθηκών στο υπόγειο και στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου, μηχανοστασίων, λεβητοστασίων, στεγασμένων χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων, υπογείων διαδρόμων κυκλοφορίας, απολήξεων κλιμακοστασίων στο δώμα) και πυλωτής επί τον συντελεστή 0,25... 5. Συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ). Ο τρόπος κατασκευής και ο εξοπλισμός των κτιρίων γραφείων και καταστημάτων ασκούν επίδραση στη διαμόρφωση της αξίας των κτισμάτων τους. Έτσι, αν το κτίσμα έχει ένα ή περισσότερα από τα επόμενα χαρακτηριστικά, εφαρμόζεται ο αντίστοιχος συντελεστής. α) Το εκτιμώμενο κτίριο ή το κτίριο εντός του οποίου βρίσκεται η εκτιμώμενη αυτοτελής ιδιοκτησία έχει κυλιόμενες κλίμακες ή κυλιόμενες ράμπες, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,20. β) Διαθέτει κεντρικό κλιματισμό, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,05. γ) Δεν έχει εγκατάσταση κεντρικής θέρμανσης (καλοριφέρ, θερμοσυσσωρευτές, ενδοδαπέδιο σύστημα), τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,95. δ) Το εκτιμώμενο συνολικό κτίριο που έχει περισσότερους από δύο ορόφους ή η εκτιμώμενη ανεξάρτητη ιδιοκτησία που βρίσκεται πάνω από το β' όροφο (σε κάθε περίπτωση μη συμπεριλαμβανομένου του ισογείου) δεν έχει ανελκυστήρα, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,90. ε) Είναι κατασκευασμένο με σκελετό (υποστυλώματα και πλάκες) από οπλισμένο σκυρόδεμα ή με τοίχους φέροντες από πέτρα με συνδετικό κονίαμα, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,00. στ) Είναι κατασκευασμένο με

τοίχους φέροντες από οπτόπλινθους (τούβλα), εφαρμόζεται συντελεστής 0,90. ζ) Είναι κατασκευασμένο με τοίχους φέροντες από τσιμεντόλιθους ή είναι προκατασκευασμένο, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,80. η) Είναι κατασκευασμένο με τοίχους φέροντες από πέτρα χωρίς συνδετικό κονίαμα (ξερολιθιές ή λιθοδομές με σκέτη λάσπη), τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,40. θ) Είναι κατασκευασμένο με τοίχους φέροντες από ωμόπλινθους ή καλάμια, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,30. ι) Έχει στέγη πρόχειρη δηλ. από σκέτη λαμαρίνα, αμιαντοτσιμέντο, σανίδες ή καλάμια (δεν υπάγεται στην περίπτωση αυτή η στέγη που έχει τελική επικάλυψη από φύλλα λαμαρίνας ή αμιαντοτσιμέντου πάνω σε μεταλλικό ή ξύλινο ζευκτό), τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,20. Κτίσματα κατασκευασμένα με τοίχους φέροντες από πέτρα χωρίς συνδετικό κονίαμα (ξερολιθιές κ.λπ.) αλλά με εξωτερικά επιχρίσματα, δεν ανήκουν στην παραπάνω κατηγορία η', αλλά στη ζ' και εφαρμόζεται ο αντίστοιχος συντελεστής δηλ. 0,80... 7. Συντελεστής παλαιότητας (ΣΠ). Η παλαιότητα των κτισμάτων της κατηγορίας αυτής λαμβάνεται κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 2. Ο συντελεστής παλαιότητας καθορίζεται ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας, ως ακολούθως:... 11 έως 20 χρόνια 0,70... Άρθρο 7 Γεωργικά και Κτηνοτροφικά κτίρια-Αποθήκες. 1. Φορολογητέα αξία. Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο Κ5 και είναι ίση με το γινόμενο του αντίστοιχου κόστους εκκίνησης ανά Μ2 κτίσματος επί την ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια, τον συντελεστή μεγέθους (ΣΜ), τους συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ), τον συντελεστή αποπεράτωσης (ΣΑΠ), τον συντελεστή παλαιότητας (ΣΠ) και τους τυχόν συντελεστές ειδικών συνθηκών. Για όλα τα ακίνητα, που η αξία των κτισμάτων τους υπολογίζεται με το έντυπο Κ5 πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται άδεια οικοδομής ειδικού κτιρίου ή η τελευταία αναθεώρησή της. Σε περίπτωση έλλειψής της, αποδεικτικό στοιχείο της χρήσης μπορεί να αποτελέσει κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1099/11.07.2005 παρασχέθηκαν οδηγίες και διευκρινήσεις σχετικά με την ορθή και ενιαία εφαρμογή των εντύπων Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας κτισμάτων ακινήτων ειδικών κατηγοριών διευκρινίσθηκε ότι: «Όπως είναι γνωστό από 30/12/96 εφαρμόζεται η αριθμ. 1129485/479/Γ0013/ ΠΟΛ.1310/3-12-96 απόφαση του Υπ. Οικονομικών με την οποία προσδιορίζεται η αξία κτισμάτων ακινήτων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού καθώς και η αρ.1129478/480/Γ0013 ΠΟΛ.1311/3-12-96 απόφαση με την οποία ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο εννέα φύλλων υπολογισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές εκτός σχεδίου ή εντός σχεδίου όπου δεν ισχύει το σύστημα

αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας τους (έντυπα Κ1, Κ2, Κ3) καθώς και ειδικών κτιρίων οπουδήποτε κι αν βρίσκονται (έντυπα Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8, Κ9). Ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις της αρ.1129485/Γ0013 ΠΟΛ.1310/3-12-96 απόφασης του Υπ. Οικονομικών (αρθρ.2, παράγρ. δ έως και θ, παραγρ.1. άρθρ. 6, 7, 8, 9 και 10) πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται οικοδομική άδεια για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου ή η τελευταία αναθεώρησή της (περίπτωση διαρρυθμίσεων ή αλλαγής χρήσης). Όταν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια αποδεικτικό στοιχείο της χρήσης μπορεί να αποτελέσει κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο. Με την αρ.1080817/20/16-6-98 γνωμοδότηση της αρμόδιας επιτροπής του αρθρ.41 ν.1249/82, διευκρινίσθηκε ότι στην έννοια του "πρόσφορου δημοσίου εγγράφου" νοείται κάθε έγγραφο το οποίο αποδεικνύει ότι έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου. Επομένως απαραίτητη προϋπόθεση εφαρμογής των εντύπων Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9 είναι η ύπαρξη οικοδομικής άδειας για το συγκεκριμένο είδος κτιρίου. Διευκρινίζεται ότι η έλλειψη οικοδομικής άδειας ειδικού κτιρίου, που μπορεί να οφείλεται είτε σε μη υποχρέωση έκδοσης (παλαιά κτίρια), είτε σε αυθαίρετη κατασκευή, είτε σε απώλειά της (που δεν μπορεί να επιβεβαιωθεί), είτε γιατί η έκδοσή της αφορά άλλο είδος κτιρίου κλπ, είναι απαγορευτική για τη χρήση των παραπάνω εντύπων...».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην από 22/11/2021 έκθεση ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ. Ε' ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, η ελεγκτική αρχή διαπίστωσε ότι η με αριθμό ...../2016 (ΞΕ ...../.....2016/Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ) δήλωση ΦΜΑ με αγοραστή τον προσφεύγοντα υποβλήθηκε ανακριβώς ως προς την αντικειμενική αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου (ύψους 247.181,57€). Συγκεκριμένα: α) η αντικειμενική αξία της αποθήκης συνολικής επιφάνειας 1.269,88τμ, προσδιορίστηκε με το έντυπο Κ5 «ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΚΤΙΡΙΩΝ ΜΕ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ» αντί του ορθού εντύπου Κ3 «ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΟΣ ΜΕ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ – ΚΤΙΡΙΑ ΓΡΑΦΕΙΩΝ – ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ (ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗΣ ΣΤΕΓΗΣ)» και β) για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης (εκτός σχεδίου πόλης) εφαρμόστηκε λανθασμένη αρχική βασική αξία (ΑΒΑ) ύψους 9,00€/τμ αντί της ορθής 12,00€/τμ διότι το ακίνητο βρίσκεται σε απόσταση 170 μέτρων από την επαρχιακή οδό Θεσσαλονίκης – ..... Η αντικειμενική αξία βάσει ελέγχου προσδιορίστηκε σε 566.433,72€ για το κτίσμα και 227.654,86€ για το αγροτεμάχιο, η δε αξία του μεταβιβασθέντος ποσοστού 50% εξ αδιαιρέτου επί του ακινήτου σε 397.044,29€ (794.088,58€ x 50%), ήτοι διαπιστώθηκε ανακρίβεια ύψους 149.962,72€ (397.044,29€ μείον 247.181,57€).

**Επειδή**, με το άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «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**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου (κτιρίου εμπορικής αποθήκης και γραφείων σύμφωνα με την οικοδομική άδεια), με το έντυπο Κ3 για τους αποθηκευτικούς χώρους αντί του ορθού εντύπου Κ5, από την ελεγκτική αρχή είναι εσφαλμένος. Όμως, με το έντυπο Κ5 υπολογίζεται η αξία των αποθηκών, σε ανεξάρτητα κτίρια είτε είναι αυτοτελείς, είτε αποτελούν παρακολουθήματα βιομηχανικών και βιοτεχνικών κτιρίων.

Η υπό κρίση αποθήκη είναι συγκείμενη με χώρο γραφείων επιφάνειας 269,96τμ στο ισόγειο του κτιρίου συνολικής επιφάνειας 1.539,84τμ στο ..... Θεσσαλονίκης και επομένως, κατ' εφαρμογή της Α.Υ.Ο. 1129485/479/Γ0013/ΠΟΛ.1310/27.12.1996, ορθά η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε την αξία της με το έντυπο Κ3 με το οποίο, μεταξύ άλλων, υπολογίζεται η αξία αποθηκών που βρίσκονται σε κτίρια επαγγελματικής στέγης ή επαγγελματικής στέγης - κατοικίας καθώς και των παρακολουθημάτων και βοηθητικών χώρων στα κτίρια αυτά, ανεξάρτητα αν έχουν ή όχι δικά τους χιλιοστά επί του οικοπέδου.

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η ελεγκτική αρχή προσδιόρισε εσφαλμένα την αντικειμενική αξία όλου του κτίσματος διότι δεν έλαβε υπόψη ότι είναι προκατασκευασμένο και με στέγη από λαμαρίνα, ώστε να εφαρμόσει τους προβλεπόμενους μειωτικούς συντελεστές του εντύπου Κ5 και συγκεκριμένα το συντελεστή μεγέθους 0,85 και τους συντελεστές τρόπου κατασκευής 0,80 (προκατασκευασμένο) και 0,20 (στέγη από λαμαρίνα).

Όμως, ως προαναφέρθηκε η αντικειμενική αξία του ακινήτου προσδιορίστηκε ορθώς με το έντυπο Κ3 και όχι με το έντυπο Κ5, όπου προβλέπονται οι προαναφερθέντες συντελεστές. Καθότι όμως ανάλογους συντελεστές έχει και το έντυπο Κ3, επισημαίνεται ότι, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, πρόκειται για μεταλλική συναρμολογημένη κατασκευή, όχι προκατασκευασμένη, η δε μεταλλική στέγη βρίσκεται τοποθετημένη πάνω σε μεταλλικό ζευκτό, με αποτέλεσμα να μην τυγχάνουν εφαρμογής οι εν λόγω συντελεστές ως προς τον τρόπο κατασκευής, ενώ κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας λήφθηκε υπόψη συντελεστής μεγέθους 0,85.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί μη ορθού υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. .../04.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... με ΑΦΜ: .....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Υπ' αριθ. .... /..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού  
φόρου μεταβίβασης ακινήτων έτους 2016**

|                                |          |
|--------------------------------|----------|
| Διαφορά φόρου για καταβολή     | 4.630,76 |
| Πρόστιμο άρθρου 58 ν.4174/2013 | 2.315,38 |
| Σύνολο για καταβολή            | 6.946,14 |

*\* Επί των οφειλόμενων φόρων και προστίμων θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013).*

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

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

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

**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.