



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 19/2/2020

Αριθμός απόφασης 373

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)», όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει
- γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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 24/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, περιοχή κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 26/9/2019 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 24/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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' αρ./2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 22.897,89 €, πλέον 11.115,48 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως :

Με το υπ' αριθμόν/2016 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου
....., η προσφεύγουσα προέβη σε αγορά ενός οικοπέδου εκτάσεως 3.059,44τμ στη θέση « » στον οικισμό του ΔΔ
....., του Δήμου και επί της επαρχιακής οδού
Επί του ως άνω οικοπέδου έχει ανεγερθεί ισόγειο κατάστημα εμβαδού 90 τ. μ (άδεια οικοδομής /1992) Το συνολικό καταβληθέν τίμημα του ως άνω συμβολαίου αγοραπωλησίας ανήλθε στο συνολικό ποσό των 95.000 ευρώ και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος βάσει δήλωσης.

Στη συνέχεια η αρμόδια ΔΟΥ Κέρκυρας προέβη σε έλεγχο της ανωτέρω δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3,8 και 10 του ν 1587/1950 κατόπιν της υπ. αρ./2019 εντολή ελέγχου και προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου ακινήτου ως ακολούθως:

Με βάσει το συγκριτικό στοιχείο ομοειδούς ακινήτου της υπηρεσίας :

Από τον φάκελο Φ.Μ.Α./2015 :μεταβιβάστηκε οικόπεδο επιφάνειας 409 τ. μ στον ίδιο οικισμό και σε απόσταση 400-600 μ από την θάλασσα με οριστική αξία **260€/τ.μ**

Το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας, μειονεκτεί λόγω μεγέθους και η αξία του προσδιορίστηκε ως εξής :

Οικόπεδο επιφάνειας 3.059,44 τ.μ X 265 €/Τ.Μ =810.751,60€

Κατάστημα επιφ. 90 τ.μ (έντυπο υπολ. Αντικ. αξίας Κ3) =25.280,64€

Συνολική αξία βάσει ελέγχου =836.032,24€

Ακολούθως εστάλη στην προσφεύγουσα ο με αριθμό πρωτοκόλλου/2019 προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης ακινήτου καθώς και σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου.

Η προσφεύγουσα στην συνέχεια υπέβαλλε το με αρ. πρωτ./2019 υπόμνημα- ένσταση με την οποία ισχυρίστηκε ότι το κρινόμενο ακίνητο βρίσκεται σε μειονεκτική θέση σε σχέση με το ληφθέν συγκριτικό στοιχείο διότι:

1.Το κρινόμενο βρίσκεται στην περιοχή του οικισμού και επί της επαρχιακής οδού, ενώ το συγκριτικό στοιχείο που χρησιμοποιήθηκε αφορά ακίνητο στην περιοχή του οικισμού με πρόσοψη σε δημοτική οδό.

2.Η περιοχή του οικισμού απέχει από την θάλασσα 400-600 μέτρα είναι αμιγώς οικιστική περιοχή, ενώ η περιοχή του οικισμού επί της επαρχιακής οδού, απέχει από την θάλασσα απόσταση άνω των 1.000 μέτρων είναι οχλώδης περιοχή που δεν ενδείκνυται για οικιστική χρήση.

3. Το μεταβιβασθέν ακίνητο στην περιοχή αφορά οικοπέδο επιφάνειας 409 τ. μ εντός του οποίου υπάρχει μονοκατοικία 306 τ.μ, με τίμημα συναλλαγής 120.000 €. Το δε κρινόμενο αφορά οικόπεδο 3.059,44 τ. μ με εντός αυτού κατάστημα 90 τ. μ με τίμημα συναλλαγής 95.000€, όπου σύμφωνα τις πολεοδομικές διατάξεις στο κρινόμενο το ανώτερο όριο οικιστικής δόμησης είναι 400 τ.μ., ενώ στο ληφθέν συγκριτικό, ανώτερο όριο οικιστική δόμησης είναι 409 τ. μ , λόγω του υπερπολλαπλασίου συντελεστή δόμησης.

4. Η αγοραπωλησία συνήφθη σε περίοδο βαθύτατης οικονομικής κρίσης εν έτη 22/12/2016.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ αφού έλαβε υπόψη της, τις απόψεις της προσφεύγουσας, προσδιόρισε εν τέλει την αξία του κρινόμενου ακινήτου σύμφωνα με την αρχική της εκτίμηση με την αιτιολογία ότι το μόνο μειονέκτημα που παρουσιάζει το κρινόμενο έναντι του ληφθέντος συγκριτικού είναι το μεγάλο του μέγεθος του, το οποίο ελήφθη υπόψη κατά τον προσδιορισμό της αξία του.

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

1. Παραβιάζονται οι διατάξεις των άρθρων 4 παρ 5 και 78 του συντάγματος σε συνδυασμό με το άρθρο 10 του ν 2961/2001 και την παρ. 2 του άρθρου 3 του ν 5187/1950, καθόσον επιβάλλεται φόρος επί φορολογητέας αξίας που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική αξία του αγοραζόμενου ακινήτου.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν 1249/1982 ορίζεται αντικειμενικός τρόπος υπολογισμού της αξίας των κτισμάτων. Η αξία του οικοπέδου έπρεπε να υπολογιστεί βάσει του τμήματος που αντιστοιχεί στον συντελεστή δόμησης που δεν έχει πραγματοποιηθεί όπως γίνεται στις μεταβιβάσεις εντός σχεδίου (Ν 4223/2013 περί ΕΝΦΙΑ).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ 1 του Ν 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν 1587/1950 εφ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασεως 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 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 το κρινόμενο έχει πρόσοψη επί της επαρχιακής οδού και σε ευθεία γραμμή η απόσταση από την θάλασσα είναι μικρότερη των 800μ, συνορεύει δε όπως προκύπτει από το μεταβιβαστικό συμβόλαιο **με ξενοδοχειακή μονάδα**, γεγονός το οποίο σε συνάρτηση με το μέγεθος του το καθιστά πρόσφορο για επαγγελματική εκμετάλλευση. Τόσο το κρινόμενο όσο και το ληφθέν συγκριτικό βρίσκονται στην ίσως πιο ανεπτυγμένη τουριστικά και οικονομικά περιοχή της ΚΕΡΚΥΡΑΣ σύμφωνα με τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή το κρινόμενο βρίσκεται σε περιοχή που εφαρμόζεται το μικτό σύστημα προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων (αρθ. 41^α ν 1249/1982) σύμφωνα με το οποίο η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με φύλλα υπολογισμού αντικειμενικής αξίας (Κ1-9), ενώ η αξία των οικοπέδων τους, εάν ευρίσκονται εντός οικισμού υπολογίζεται αυτοτελώς ως εάν ήταν ακάλυπτα με την χρήση συγκριτικών στοιχείων .

Επειδή σύμφωνα με το ΠΔ 24-4-1985 ΦΕΚ 181 Δ 3-5-1985 για οικόπεδα μεγαλύτερα των 700 μ η ανώτερη επιτρεπόμενη δόμηση είναι 400μ. στοιχείο που λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο καθόσον αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου ότι το κρινόμενο μειονεκτεί λόγω μεγέθους .

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου σε 265 € / τ.μ , αφού έλαβε υπόψη της όλους του προσδιοριστικούς παράγοντες που καθορίζουν την αγοραία αξία του, δηλαδή προέβη σε αύξηση του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου κατά ποσοστό 1,8%(260X1.8%=265) καθόσον οι δυο μεταβιβάσεις απέχουν μεταξύ τους μόλις ένα έτος, η περιοχή δεν επηρεάστηκε από την κρίση κατά την άποψη της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Επειδή η προσφεύγουσα προσκόμισε τεχνική έκθεση του πολιτικού μηχανικού , στην οποία αναφέρεται ...ότι το κρινόμενο βρίσκεται στη θέση και σύμφωνα με το ΠΔ 24-4-1985 ΦΕΚ 181 Δ 3-5-1985, για οικόπεδα μεγαλύτερα των 700 τ.μ , η μέγιστη επιτρεπόμενη δόμηση είναι 400 τ.μ., χωρίς να βεβαιώνεται αν ο κρινόμενο οικόπεδο μπορεί να κατατμηθεί ή όχι σε μικρότερα τμήματα.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι της επιβλήθηκε φόρος επί φορολογητέας αξίας που δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική αξία του κρινόμενου ακινήτου, καθόσον η αγορά του συντελέστηκε σε περίοδο κρίσης και πτώσης της αξίας των τιμών των ακινήτων, ο προσδιορισμός της αξίας του δε, έπρεπε να γίνει με βάση το τμήμα που αντιστοιχεί στον συντελεστή δόμησης που δεν έχει πραγματοποιηθεί όπως γίνεται στις μεταβιβάσεις εντός σχεδίου.

Επειδή οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας σύμφωνα με όλα τα ως άνω διαλαμβανόμενα είναι αβάσιμοι και αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 24/10/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ...../2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου , έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης αρ./2019

Διαφορά φόρου	22.897,89
Προσαυξ. και τόκοι ν 4174/2013	11.115,48
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.013,37

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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 .