



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1212

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8
Ταχ. Κώδικας : 10440 Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312370-367
E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206),

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.»(ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία **η οποία εδρεύει η οποία νομίμως εκπροσωπείται από τον** κατά της υπ'αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού

Προσδιορισμού φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, βάσει της οποίας προέκυψε φόρος **ποσού 21.802,50€**, του Προϊσταμένου του 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω πράξη της οποίας ζητείται ακύρωση ή η τροποποίηση.
6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου του 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία **η οποία εδρεύει η οποία νομίμως εκπροσωπείται από τον** και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις, παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ η με αριθμό αρχική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου που αφορά τη μεταβίβαση ενός οικοπέδου εκτάσεως 602,00 τ.μ. κείμενου στη θέση

Η προσφεύγουσα **εταιρεία με την επωνυμία** στην ανωτέρω δήλωση φόρου μεταβίβασης που υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ φορολογήθηκε για δηλωθείσα συνολική αξία ποσού **127.000,00€**.

Βάσει της δηλωθείσας αξίας 127.000,00€ προσδιορίστηκε κύριος φόρος ποσού 3.810,00€ πλέον δημοτικού φόρου 114,30€, ήτοι σύνολο φόρου **3.924,30ευρώ**, ο οποίος βεβαιώθηκε με τον υπ' αριθ. στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ και εξοφλήθη .

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ εκτίμησε προσωρινά την αξία του οικοπέδου σε 602.000,00€ αναγράφοντάς στο σώμα της δήλωσης τα εξής: Υπολογισμός αξίας οικοπέδου 602,00τ.μX1.000,00€/τ.μ.=602.000.00€.

Για το προσδιορισμό της αξίας η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ έλαβε υπόψη ως συγκριτικό στοιχείο, το κάτωθι:

Τη μεταβίβαση οικοπέδου εκτάσεως **1.487,85τ.μ. προς 720,00€** το τ.μ., (**αριθ. δήλωσης ΦΜΑ**), στην ίδια ως άνω περιοχή επί της οδού

Σύμφωνα με την έκθεση εκτίμησης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, λόγω του ότι, το κρινόμενο ακίνητο **πλεονεκτεί έναντι του συγκριτικού στοιχείου χρονικά**, το εν λόγω οικόπεδο εκτιμήθηκε με τιμή **1.000,00€/τ.μ..**

Επειδή η προσωρινή αξία του οικοπέδου, όπως προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, δεν έγινε αποδεκτή από την υπόχρεη εταιρεία μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία δύο μηνών, από την ημερομηνία που υπεβλήθη η ως άνω δήλωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 1587/50, και της Α. 1137/11.06.2020 άρθ. 1 παρ. 7, η φορολογική αρχή διενήργησε έλεγχο Φ.Μ.Α.

Συγκεκριμένα εκδόθηκε η υπ' αριθ. εντολή μερικού ελέγχου γραφείου, προκειμένου να διενεργηθεί μερικός έλεγχος, για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν.1521/1950 όπως κυρώθηκε με το Ν.1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α'), και ισχύει, όσον αφορά τον έλεγχο της υπ' αριθ. δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, με ημερομηνία παραλαβής

Κατόπιν της ως άνω εντολής του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ Αττικής, και σύμφωνα με τις από απόψεις του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ ο έλεγχος απέστειλε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου α) την υπ' αριθ. πρωτ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού (στοιχεία ανάρτησης:), με την οποία κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η σχετική εντολή ελέγχου και η ενημέρωση δυνατότητας εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 70 του Ν. 4987/2022 και περιορισμού του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παρ. 2, 59 ή 70 παρ. 17 του Ν.4987/2022 στο εξήντα τοις εκατό (60%), σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, β) Με το προαναφερθέν σημείωμα διαπιστώσεων και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μεταβίβασης, τα οποία κοινοποιήθηκαν στην ως άνω υπόχρεη εταιρεία ηλεκτρονικά (αριθ. ηλεκτρονικής καταχώρησης), έγιναν γνωστά στην υπόχρεο αγοράστρια, τα αποτελέσματα και οι διαπιστώσεις του ελέγχου, προκειμένου, εντός είκοσι ημερών από την κοινοποίηση του σημειώματος και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της, σχετικά με τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου.

Επί του ανωτέρω σημειώματος διαπιστώσεων η υπέβαλε το με αριθμό πρωτ. υπόμνημα απόψεων, στο οποίο αναφέρει ότι:

«....Για τον ως άνω υπολογισμό λήφθηκε υπόψιν η από μεταβίβαση παρακείμενου - και δήθεν ομοειδούς - οικοπέδου ευρισκόμενου στην ίδια θέση στην περιοχή, εκτάσεως 1.487,85 τ.μ. προς 720,00 € ανά τ.μ., με ΚΑΕΚ.....

Κρίθηκε δε ότι το κρινόμενο ακίνητο πλεονεκτεί έναντι του συγκριτικού ακινήτου ως προς το χρόνο φορολογίας, και ως εκ τούτου η αγοραία αξία του ακινήτου θα ανέρχεται, σήμερα, στα 1.000€ ανά τ.μ. και όχι 702,00 ανά τ.μ., ήτοι 1.008.80 τ.μ. x 1.000.00 € = 1.008.800.00 Ευρώ .

Ωστόσο, η ως άνω μεταβίβαση ακινήτου επί της οδού, εκτάσεως 1.487,85 τ.μ. προς 720,00 € ανά τ.μ., σε καμία περίπτωση δεν θα έπρεπε να ληφθεί υπόψιν ως συγκριτικό στοιχείο για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας του οικοπέδου επί της οδούπου απέκτησα δυνάμει του υπ' αρ. αριθμόν συμβολαίου προσιδιάζει στην μεταβίβαση αυτή.

Και τούτο διότι, από τα Κτηματολογικά Φύλλα του ακινήτου επί της οδού προκύπτει με σαφήνεια ότι στο ως άνω οικόπεδο έχει συσταθεί οριζόντια ιδιοκτησία αποτελούμενη από έξι αυτοτελείς οριζόντιες ιδιοκτησίες (με ΚΑΕΚ, δυνάμει της υπ' αριθ. πράξης σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας, όπως ρητά

αναφέρεται το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Αθηνών Συγκεκριμένα, στο οικόπεδο έχει ανεγερθεί οικοδομή αποτελούμενη από υπόγειο, ισόγειο, 1ο και 2ο όροφο, η οποία ανεγέρθηκε κατόπιν εκδόσεως της υπ' αριθ. οικοδομικής άδειας του Γραφείου Πολεοδομίας Αθηνών. Με βάση δε το υπ' αριθ. συμβόλαιο αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Αθηνώνήδη από το έτος 1987 είχε αποπερατωθεί η κατασκευή του υπογείου και του ισογείου ενώ σύμφωνα με την υπ' αριθ. Περίληψη Κατακυρωτικής Έκθεσης της συμβολαιογράφου Αθηνών το επίμαχο έτος της μεταβίβασης 2011 υπήρχε στο οικόπεδο «πολυώροφη οικοδομή». Συνεπώς το ως άνω συγκριτικό στοιχείο που επικαλείται η ελεγκτική αρχή δεν αφορά οικόπεδο (όπως το ελεγχόμενο ακίνητό μας) αλλά οριζόντια ιδιοκτησία που βρίσκεται σε παρακείμενο οικόπεδο....»

Κατόπιν του με αριθμό πρωτ. υπομνήματος απόψεων της, ο έλεγχος προβαίνει εκ νέου στον προσδιορισμό της αξίας του υπό εκτίμηση ακινήτου, και στην έκδοση Σημειώματος Διαπιστώσεων, λαμβάνοντας υπόψη συγκριτικά στοιχεία που υπάρχουν στα βιβλία τιμών της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, που αφορούν στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας θεωρώντας πλέον πρόσφορα και ομοειδή, ήτοι τα κάτωθι:

α) Στις μεταβιβάστηκε με γονική παροχή οικόπεδο εκτάσεως 552,63 τ.μ. μετά της επ' αυτού ισόγειας οικοδομής κατοικίας 104,69 τμ , στην αριθμός φακέλου **Z -** Για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου συντάχθηκε έκθεση εκτίμησης αυτού από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου, ο οποίος προσδιόρισε την αξία του προς **715,00 ευρώ ανά τ.μ.,**

β) Στις μεταβιβάστηκε οικόπεδο εκτάσεως 487,40 τ.μ. επί της οδού προς **704,00 ευρώ ανά τ.μ. ,** αριθ. φακέλου **Φ. Μ. Α.**

Λόγω του ότι, το κρινόμενο ακίνητο, **πλεονεκτεί έναντι των συγκριτικών στοιχείων, λόγω μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας,** και με δεδομένες τις συνέπειες της οικονομικής κρίσης, όπου τα έτη αυτά υφίστατο μείωση η αγοραία αξία των ακινήτων, δεν ελήφθησαν υπόψη, για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου ακινήτου, ο έλεγχος προσδιόρισε την αγοραία αξία του υπό εκτίμηση ακινήτου ως εξής: **Αξία Κρινόμενου Ακινήτου: 602,00τ.μ.X 1.000,00 ευρώ ανά τ.μ. = 602.000,00 ευρώ, ήτοι οριστική αξία όμοια με την προσωρινή.**

Ακολούθως, εξεδόθη η προσβαλλόμενη με αρ..... Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, βάσει της οποίας προέκυψε συνολικό ποσό φόρου 21.802,50€.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλομένης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

- 1) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας - Λόγω κυρίως της χρήσης απρόσφορων συγκριτικών στοιχείων για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου,
- 2) Έλλειψη σαφούς, ειδικής και επαρκούς αιτιολογίας για τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης και την επιβολή του σχετικού φόρου,
- 3) Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 του Ν 1521/1950 ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄) σε κάθε με επαχθή αιτία μεταβίβαση ακινήτου ή εμπραγμάτου δικαιώματος σε ακίνητο καθώς και σε κάθε μεταβίβαση πλοίου με ελληνική σημαία επιβάλλεται φόρος στην αξία τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν.1587/1950, ορίζεται ότι: «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ... επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών ... 4. **Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία** την οποία έχει το ακίνητο ... κατά την ημέρα της μεταβιβάσεως των» και στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου: «2. **Δια τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου** ή ... λαμβάνονται υπ' όψει και **συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία προκύπτουν 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 Οικ. Εφόρου τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας δια χρήσεως παντός άλλου μέσου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου άρθρο 8 παρ. 2, 3 και 4 του Ν.1587/1950, ορίζεται ότι: «2. Μέσα σε προθεσμία πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης για ακίνητα, τα οποία δεν εντάσσονται στο αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας, **ενεργείται προσωρινός προσδιορισμός της αγοραίας αξίας τους** από στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται το ακίνητο, **με βάση συγκριτικά στοιχεία**, τα βιβλία τιμών ή και άλλα τυχόν στοιχεία. **Αν η δηλωθείσα αξία συμπίπτει με την προσωρινή, αυτή κρίνεται ειλικρινής.** Αν δεν συμπίπτει, ο φορολογούμενος μέσα σε δύο μήνες από τον προσδιορισμό της προσωρινής αξίας δύναται να την αποδεχθεί και να υποβάλει τροποποιητική δήλωση, η οποία θεωρείται εμπρόθεσμη. ... 3. Σε περίπτωση που το τίμημα, σε μεταβιβαστικό συμβόλαιο, ή το εκπλειστηρίασμα, σε αναγκαστικό ή εκούσιο πλειστηριασμό, είναι μεγαλύτερα από την αξία, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, ο φόρος επιβάλλεται στη μεγαλύτερη αξία. 4. Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση μέσα στην ανωτέρω προθεσμία, **ενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις**, χωρίς η ανώτερο) 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».

Από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι στις περιοχές που εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, κατά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α., ο φορολογούμενος υποχρεούται να αναγράφει σε αυτή την αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, βάσει της οποίας καταβάλει εφάπαξ το φόρο που αναλογεί. Σε περίπτωση που το τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας, ο φόρος υπολογίζεται επί του τιμήματος.

Στις υπόλοιπες περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα, όπως εν προκειμένω, κατά την υποβολή της δήλωσης, ο φορολογούμενος καταβάλει εξ ολοκλήρου το φόρο που αναλογεί με βάση την αξία που δήλωσε. Κατά την υποβολή της δήλωσης και μέσα σε προθεσμία πέντε (5) εργασίμων ημερών, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προσδιορίζει προσωρινά την αγοραία αξία του ακινήτου και ο αγοραστής έχει πλέον το δικαίωμα μέσα σε δίμηνη ανατρεπτική προθεσμία από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης να υποβάλει συμπληρωματική δήλωση σύμφωνα με την ορισθείσα προσωρινή αξία και να καταβάλει χωρίς πρόστιμο τους αναλογούντες φόρους. Σε περίπτωση που δεν υποβάλει την πιο πάνω συμπληρωματική δήλωση, ενεργείται έλεγχος από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αξίας, χωρίς να τον δεσμεύει πλέον η προεκτίμηση και στη συνέχεια εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Κατά της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, ο φορολογούμενος έχει δικαίωμα να υποβάλει εντός τριάντα ημερών από την κοινοποίηση της, ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και μετά την έκδοση της σχετικής απόφασης ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 περί μεταβιβάσεως ακινήτων ορίζεται ότι: για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας κάποιου ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος σ' αυτό, λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμούνται στοιχεία από μεταβιβάσεις παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουν από άλλα μεταβιβαστικά συμβόλαια ή από εκτιμήσεις που έγιναν για την επιβολή του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικών ή από άλλες εκτιμήσεις. Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν τέτοια στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν κρίνονται από τη φορολογούσα Αρχή, και κατ' επέκταση από το αρμόδιο διοικητικό δικαστήριο, ανεπαρκή ή απρόσφορα, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας γίνεται με τη χρήση οποιουδήποτε άλλου αποδεικτικού μέσου. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας, καταρχήν, είναι αποτέλεσμα της σύγκρισης του ακινήτου του οποίου θα προσδιοριστεί η αγοραία αξία με άλλα ακίνητα ή εμπράγματα σ' αυτά δικαιώματα που μεταβιβάστηκαν με αντάλλαγμα ή λόγω θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής. Τα στοιχεία αυτά είναι καταρχήν τα αποκλειστικά αποδεικτικά μέσα με βάση την αξία των οποίων προσδιορίζεται η αγοραία αξία του ακινήτου που εκτιμάται.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία της υπό κρίση περίπτωσης, τα συγκριτικά στοιχεία που ελήφθησαν από την Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αξίας του επίδικου ακινήτου αφορούν στοιχεία εκτίμησης πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από συμβόλαια

μεταβίβασης και γονικής παροχής ήτοι 1) η με αριθ. φακέλου **Z-.....** Δήλωση φόρου γονικής παροχής, και 2) η με αριθ. **ΦΜΑ** Δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Συγκεκριμένα η υπ' αριθ. **Z-.....** Δήλωση φόρου γονικής παροχής, αφορά τη γονική παροχή κατά ψιλή κυριότητα οικοπέδου εκτάσεως **552,63 τ.μ.** μετά της επ' αυτού ισόγειας οικοδομής κατοικίας 104,69 τ.μ., στην Για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου συντάχθηκε έκθεση εκτίμησης αυτού, από τον Προϊστάμενο της ΔΟ.Υ. Χαλανδρίου, ο οποίος προσδιόρισε την αξία του οικοπέδου προς **715,00 ευρώ ανά τ.μ.**, συντάσσοντας ειδική έκθεση εκτίμησης μόνο για το εν λόγω οικόπεδο, στο σώμα της ανωτέρω δήλωσης ως εξής:

Προσωρινή αξία : Οικόπεδο εκτ. 552,63 m² x 715 x 9/10=356.000,00€.

Επιπλέον η υπ' αριθ. δήλωση **Φ. Μ. Α.**, αφορά την μεταβίβαση οικοπέδου εκτάσεως 487,40 τ.μ. επί της οδού, στην οποία το οικόπεδο εκτιμήθηκε προς **704,00 ευρώ ανά τ.μ..**

Επειδή, σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ., όπως προκύπτει από το βιβλίο καταχώρησης φύλλων ελέγχου ειλικρινών δηλώσεων Φ.Μ.Α δεν υπάρχουν πιο πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία.

Επειδή, το επίδικο ακίνητο πλεονεκτεί έναντι των συγκριτικών στοιχείων, λόγω μεταγενέστερου χρόνου φορολογίας, **και με δεδομένες τις συνέπειες της οικονομικής κρίσης, το έτος 2009** ο έλεγχος προσδιόρισε την αγοραία αξία του υπό εκτίμηση ακινήτου ως εξής:

Αξία Κρινόμενου Ακινήτου: 1.008,80 τ.μ. X 1.000,00 ευρώ ανά τ.μ. = 1.008.800,00 ευρώ, αύξηση περίπου 4%.

Επειδή, σύμφωνα με την **Απόφαση ΥΠΟΙΚ 1035820/99/Β0013/[ΠΟΛ.1091/21.3.1996](#)** «Προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται σε περιοχές που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα και μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία, αιτία θανάτου, δωρεάς - γονικής παροχής» ορίζονται τα εξής:

«Η αγοραία αξία διαμορφώνεται ελεύθερα στις συναλλαγές, σύμφωνα με το νόμο της προσφοράς και και ζήτησης, σε συνάρτηση πάντοτε με τις ειδικές συνθήκες που διαμορφώνονται στην περιοχή, καθώς και τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και τις ιδιομορφίες των μεταβιβαζομένων ακινήτων.....

Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 και του άρθρου 10 του ν.δ.118/1973 ορίζεται ότι για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβίβασης παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων πλησιοχώρων και ομοειδών προς αυτά, τα οποία προκύπτουν από άλλα συμβόλαια ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή απαλλοτριώσεων ή δικαστικών διανομών ή από άλλα στοιχεία που είναι προσφορά και επαρκή και ασκούν ουσιαστική επιρροή στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας. Αν τα υπάρχοντα στοιχεία είναι απρόσφορα και ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας γίνεται με τη χρήση παντός μέσου.....

Δεδομένου, ότι αποδίδουμε ιδιαίτερη σημασία στη δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας αρχής και φορολογουμένων την οποία θεωρούμε βασική προϋπόθεση για την επιτυχή εφαρμογή κάθε φορολογικού μέτρου, παρακολουούμε όπως:

α) όλα τα οριστικά στοιχεία μεταβίβασης των ακινήτων είτε με αντάλλαγμα, είτε λόγω κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής να καταχωρούνται υποχρεωτικά στο

βιβλίο αυτό.

β) το βιβλίο να τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, ώστε να είναι προσιτό σε όλους».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα συγκριτικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν, είναι ανεπαρκές για τον προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου και παρουσιάζουν ουσιώδεις διαφοροποιήσεις στα ποιοτικά χαρακτηριστικά σε σχέση με το εν λόγω ακίνητο και παραθέτει ως συγκριτικά στοιχεία αγγελίες πώλησης από μεσιτικά γραφεία.

Επειδή, εφόσον υφίστανται οριστικά συγκριτικά στοιχεία στην φορολογική αρχή, πρόσφορα και ομοειδή, η χρησιμοποίησή τους για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας ακινήτου εκτός ΑΠΑΑ, είναι υποχρεωτική και δεσμεύει την κρίση της φορολογικής ή δικαστικής αρχής.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν εξειδικεύει ποιες είναι οι ουσιώδεις διαφοροποιήσεις στα ποιοτικά χαρακτηριστικά του ακινήτου της με αυτών που χρησιμοποιήθηκαν ως συγκριτικά στοιχεία, ούτε προσκομίζει κάποια άλλα επίσημα πρόσφορα συγκριτικά στοιχεία **τα οποία καταχωρούνται υποχρεωτικά σε βιβλίο που τηρεί η κάθε Δ.Ο.Υ.** (Απόφ.ΥΠΟΙΚ 1035820/99/Β0013/[ΠΟΛ.1091/21.3.1996](#)), το οποίο τοποθετείται σε εμφανές σημείο της ΔΟΥ, και είναι προσιτό σε όλους.

Επειδή ορθώς από την αρμόδια Υπηρεσία ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου, (συγκριτικά στοιχεία). Συνεπώς οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας κρίνονται αβάσιμοι σύμφωνα με τις ως άνω ερμηνευτικές εγκυκλίους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 με θέμα Πρόστιμο ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης ορίζει 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 που προκύπτει προς καταβολή 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, από τον έλεγχο του 3^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διαπιστώθηκε διαφορά μεταξύ δηλωθείσας αξίας και αξίας ελέγχου, προκύπτει ότι υπ. αρ..... δήλωση φόρου μεταβίβασης είναι ανακριβής και αυτό έχει σαν συνέπεια την επιβολή προστίμου ανακριβούς δήλωσης του άρθρου 58 ν.4174/13.

Επειδή, όπως ορίζουν οι αρχές της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου, τα διοικητικά όργανα οφείλουν να ασκούν τις αρμοδιότητές τους με βάση το περί δικαίου αίσθημα, με αναλογικότητα και επιείκεια και στο πλαίσιο της αρχής της νομιμότητας της δημόσιας διοίκησης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η δημόσια διοίκηση οφείλει να διευκολύνει τους

διοικούμενους να προστατεύουν τα συμφέροντά τους και να απολαμβάνουν τα δικαιώματά τους, παρεμποδίζοντας τις αντιφατικές δράσεις που συνεπάγονται ανεπιεικείς και άδικες προς τον διοικούμενο λύσεις.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση και κατ' επέκταση οι φορολογικές αρχές, δεσμεύονται 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 (Σ.Τ.Ε. 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.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται, στην από έκθεση ελέγχου φόρου μεταβίβασης του 3ου ΕΛ.ΚΕ Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, 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 ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της της εταιρείας με την επωνυμία η οποία νομίμως εκπροσωπείται και την **επικύρωση** της υπ'αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, του Προϊσταμένου του 3° ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Αξία ακινήτου	127.000,00	602.000,00	602.000,00	475.000,00
Φόρος μεταβίβασης Ν. 3842/10 3%	3.810,00	18.060,00	18.060,00	14.250,00
Δημοτικός Φόρος ΝΔ 3033/1954 39	114,30	541,80	541,800	427,50
Σύνολο Φόρου				
Πρόστιμο Ανακρίβειας αρΘ.58 Ν.4987/2021 Διαφορά μεγαλύτερη από 50% παρ.1 περ. Γ.		7.125,00	7.125,00	7.125,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ:				21.802,50€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.