



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 5/5/2025

Αριθμός απόφασης: 1275

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Της Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009/25-11-2022).

2. Την ΠΟΛ.1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 03.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κατοίκου Λεωφόρος, αριθ., κατά της με αριθ. /2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Σύρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία με ημερομηνία θεώρησης 9.12.2024 Έκθεση Ελέγχου Φόρου Γονικής Παροχής (έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2961/2001) .

6.Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Σύρου.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 03.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, η οποία υποβλήθηκε 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./2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής (χρόνος φορολογίας 29.6.2019) της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Σύρου καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας οφειλόμενη διαφορά φόρου 73.018,38 ευρώ, πλέον πρόστιμο άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ποσού 36.509,19 ευρώ και συνολικά ποσό 109.527,57 ευρώ.

Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατόπιν διενεργηθέντος ελέγχου της υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. Πάρου με αριθμ. Ζ-...../26-06-2019 Δήλωσης Φόρου Γονικής Παροχής με δωρητή τον πατέρα της προσφεύγουσας του, ΑΦΜ και δωρεοδόχο (τέκνο -λαμβάνουσα την γονική παροχή) την ίδια.

Για τις διαπιστώσεις του ελέγχου ο οποίος διενεργήθηκε σύμφωνα με την υπ' αριθμ./22-08-2024 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου συντάχθηκε η με ημερομηνία θεώρησης 9.12.2024 Έκθεση Ελέγχου Φόρου Γονικής Παροχής .

Η διαφορά φόρου προέκυψε, επειδή από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε, ότι κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των μεταβιβαζόμενων ακινήτων (αθλητικές εγκαταστάσεις-ειδικά κτίρια), που βρίσκονται σε οικόπεδο εκτάσεως 6.945,00 τ.μ. στο Δήμο Κηφισιάς, βάσει δήλωσης, δεν υπολογίσθηκε η αξία του οικοπέδου που αναλογεί στις εγκαταστάσεις αυτές ,δεδομένου ότι με την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής δεν συνυποβλήθηκε το Έντυπο Ε3 (για το Οικόπεδο) και δεν υπολογίστηκε, κατά δήλωση, η αξία της γης που αντιστοιχεί στα εν λόγω ειδικά κτίρια και κατά συνέπεια δεν φορολογήθηκε.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 26.6.2019 υποβλήθηκε στην ΔΟΥ Πάρου η υπ' αριθμ. Ζ-...../26-06-2019 Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής με δωρητή τον πατέρα της προσφεύγουσας, ΑΦΜ και δωρεοδόχο (τέκνο -

λαμβάνουσα την γονική παροχή) την ίδια.

Με την προαναφερθείσα Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής, δηλώθηκε η μεταβίβαση κατά φιλή κυριότητα και η παρακράτηση της επικαρπίας εφ' όρου ζωής του παρέχοντος των κατωτέρω δύο αυτοτελών, οριζοντίων ιδιοκτησιών σε οικόπεδο εκτάσεως 6.945,00 μ², κείμενο στον Δήμο και επί της οδού, ήτοι:

- η ιδιοκτησία του κτιρίου Α (αθλητικός χώρος), ολικής επιφανείας 1.774,88 μ², εκ των οποίων 201,62μ² πατάρι, με ποσοστό συνιδιοκτησίας 437/1000 στο όλο ακίνητο και

- η ΔΙ ιδιοκτησία του κτιρίου Δ (αποδυτήρια αθλητικού χώρου), επιφανείας 42,70 μ², με ποσοστό συνιδιοκτησίας 11/1000 στο όλο ακίνητο.

Με τη Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής συνυποβλήθηκαν μεταξύ άλλων:

- Έντυπο Κ8 «Αξία Κτισμάτων Ειδικών Κτιρίων με αντικειμενικά κριτήρια - Αθλητικές Εγκαταστάσεις», για τον προσδιορισμό της αξίας του αθλητικού χώρου εμβαδού 1.774,88μ², σύμφωνα με το οποίο, η αντικειμενική του αξία προσδιορίστηκε σε 365.985,94€ και το ιδανικό μερίδιο των 6/10, λόγω της ηλικίας του επικαρπωτή, σε 219.591,54€.

- Έντυπο Κ8 «Αξία Κτισμάτων Ειδικών Κτιρίων με αντικειμενικά κριτήρια - Αθλητικές Εγκαταστάσεις», για τον προσδιορισμό της αξίας των αποδυτηρίων εμβαδού 42,70μ², σύμφωνα με το οποίο, η αντικειμενική τους αξία προσδιορίστηκε σε 15.538,01€ και το ιδανικό μερίδιο των 6/10, λόγω της ηλικίας του επικαρπωτή, σε 9.322,81€.

Σύμφωνα με τα συνυποβαλλόμενα Έντυπα Υπολογισμού, η συνολική δηλωθείσα αξία της ψιλής κυριότητας των οριζοντίων ιδιοκτησιών ανήλθε σε 228.914,35€.

Η ως άνω δήλωση περιήλθε από τη Δ.Ο.Υ. Πάρου στην αρμόδια για τον έλεγχο ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2961/2001 Δ.Ο.Υ. Σύρου και εκδόθηκε η υπ' αριθμ./22-08-2024 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

Ο έλεγχος, καταρχήν έκρινε ως ειλικρινή τη δήλωση ως προς τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των μεταβιβασθεισών αθλητικών εγκαταστάσεων (αθλητικός χώρος με πατάρι και αποδυτήρια αθλητικού χώρου) με τη χρήση του Εντύπου Ειδικού Κτιρίου Κ8.

Ωστόσο, δεδομένου ότι με την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής δεν συνυποβλήθηκε Έντυπο Ε3 (για το Οικόπεδο) και δεν υπολογίστηκε, κατά δήλωση, η αξία της γης που αντιστοιχεί στα εν λόγω ειδικά κτίρια και κατά συνέπεια δεν φορολογήθηκε, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία της γης που αντιστοιχεί στις μεταβιβασθείσες οριζόντιες ιδιοκτησίες ως κάτωθι:

Α) Αξία ψιλής κυριότητας της με αριθμό ιδιοκτησίας του κτιρίου Α (αθλητικός χώρος) ολικής επιφανείας 1.774,88μ², με πατάρι και ποσοστό συνιδιοκτησίας 437/1000 επί του οικοπέδου εκτάσεως 6.945,00μ², βάσει ελέγχου: 1.077.054,13€
Δηλωθείσα αξία της ψιλής κυριότητας της με αριθμό ιδιοκτησίας του κτιρίου Α: 219.591,54€

Διαφορά φορολογητέας αξίας: 857.462,59€

Β) Αξία ψιλής κυριότητας της με αριθμό ιδιοκτησίας του κτιρίου Δ (αποδυτήρια αθλητικού χώρου) ολικής επιφανείας 42,70μ², με ποσοστό συνιδιοκτησίας 11/1000 επί του οικοπέδου εκτάσεως 6.945,00μ², βάσει ελέγχου: 30.906,54€

Δηλωθείσα αξία της ψιλής κυριότητας της με αριθμό ΔΙ ιδιοκτησίας του κτιρίου Δ: 9.322,81€

Διαφορά φορολογητέας αξίας: 21.583,73€

Εν συνεχεία συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ./2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προκειμένου εντός προθεσμίας είκοσι (20) ημερών να υποβάλει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου καθώς και η με αριθ./2024 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής, στα οποία η προσφεύγουσα απάντησε με το από 29.11.2024 έγγραφο υπόμνημα. Εν συνεχεία εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση ή τη μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη εφαρμογή και ερμηνεία της κείμενης νομοθεσίας – δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις για καταλογισμό διαφοράς φόρου γονικής παροχής λόγω εσφαλμένου υπολογισμού της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.
- Από τον διενεργηθέντα έλεγχο, η μεν αξία των μεταβιβαζόμενων κτισμάτων κρίθηκε υπό του ελέγχου ως ορθή και ακριβής, η δε αξία οικοπέδου επανυπολογίστηκε από τον έλεγχο και δη κρίθηκε λανθασμένα ότι θα έπρεπε να προστεθεί το σύνολο της αξίας του οικοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται τα μεταβιβασθέντα ειδικά κτίσματα (αθλητικές εγκαταστάσεις) αν και επί του οικοπέδου αυτού αφενός περιλαμβάνονται και άλλα κτίσματα και αφετέρου έχει εξαντληθεί ο συντελεστής δόμησης.
- Επικαλείται τη με αριθ. 2105/2022 απόφαση της ΔΕΔ, σύμφωνα με την οποία προϋπόθεση για τον υπολογισμό της αξίας ολόκληρου του οικοπέδου είναι να υφίσταται εντός αυτού μόνο ειδικό κτήριο, περίπτωση διάφορη από την δική της, πρώτον διότι υφίστανται και άλλα πλην των ειδικών κτήρια και δεύτερον επειδή στην περίπτωσή της δεν υπάρχει αδόμητη επιφάνεια οικοπέδου.
- Πλημμελής αιτιολογία της εκθέσεως ελέγχου – Πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου - Ο έλεγχος δεν ανταποκρίνεται στο βάρος ανταπόδειξης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2961/2001, «1. Επιβάλλεται φόρος στις περιουσίες που αποκτήθηκαν αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας και στα κέρδη από λαχεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο. 2. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά περιουσία από κάποια αιτία από αυτές που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 45 του ν. 2961/2001 του ίδιου ως άνω νόμου:

«Αναλογική εφαρμογή διατάξεων

Όπου στις διατάξεις του παρόντος για τη φορολογία των κτήσεων αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής ορίζεται ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τις κτήσεις αιτία θανάτου, νοείται αντί του κληρονομούμενου ο δωρητής ή ο γονέας, αντί χρόνου θανάτου κληρονομούμενου ο χρόνος κατάρτισης της σύμβασης ή, προκειμένου για άτυπες δωρεές ή γονικές παροχές, ο χρόνος παράδοσης των αντικειμένων των δωρεών ή γονικών παροχών, προκειμένου για δωρεές αιτία θανάτου, ο χρόνος θανάτου του δωρητή, αντί κτήσης αιτία θανάτου η κτήση αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής και αντί δικαιούχου αιτία θανάτου ο δωρεοδόχος ή το τέκνο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.2961/2001, « 1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν.2961/2001, Β. Αντικειμενική αξία 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσης τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά από εισήγηση επιτροπών που θα αποτελούνται από [...] 2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσης τους σε πίνακες και η συσχέτιση τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες, β) κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας, γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων, δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών. 3. Κάθε άλλη διάταξη, η οποία ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου και τον τρόπο προσδιορισμού της, εξακολουθεί να εφαρμόζεται και μετά την έναρξη ισχύος των υπουργικών αποφάσεων της προηγούμενης παραγράφου μόνο στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος αμφισβητήσει τις προκαθορισμένες τιμές με προσφυγή του ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. 4. Σε περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων αιτία θανάτου, ο φορολογούμενος αναγράφει στην οικεία φορολογική δήλωση την κατά τις παραγράφους 1 και 2 αυτής της ενότητας οριζόμενη αξία τους, με βάση την οποία βεβαιώνεται ο φόρος που αναλογεί. Αν ο υπόχρεος σε φόρο θεωρεί την προκαθορισμένη αξία μεγαλύτερη από την αγοραία, έχει το δικαίωμα, μέσα σε προθεσμία εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της δήλωσής του, να ζητήσει με προσφυγή τον προσδιορισμό της αξίας από το αρμόδιο διοικητικό πρωτοδικείο. Αν ασκηθεί προσφυγή, Εφόσον το διοικητικό δικαστήριο προσδιορίσει αξία του ακινήτου μεγαλύτερη από την προκαθορισμένη, επιβάλλεται εκτός από τον κύριο φόρο, την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75. Σε περίπτωση που δεν αμφισβητηθεί η προκαθορισμένη αξία, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων μόνο όσον αφορά τα προσδιοριστικά στοιχεία των ακινήτων σύμφωνα μετά οποία διαμορφώνεται η αξία τους. Αν διαπιστωθεί ανακρίβεια των στοιχείων αυτών, εκδίδεται πράξη με την οποία καταλογίζεται ο φόρος την πληρωμή του οποίου θα διέφευγε ο υπόχρεος με την ανακρίβεια καθώς και ο πρόσθετος φόρος του άρθρου 75. Για κάθε θέμα που δεν ρυθμίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται οι οικείες διατάξεις του παρόντος νόμου, καθώς και οι διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. 5. Μέσα σε προθεσμία είκοσι (20) ημερών από την υποβολή της δήλωσης ο υπόχρεος σε φόρο δύναται χωρίς φορολογική επιβάρυνση, εφόσον διαπιστώσει ότι έγινε

οποιοδήποτε λογιστικό λάθος κατά τη σύνταξη του φύλλου υπολογισμού της αξίας των ακινήτων ή εσφαλμένη επιλογή των προκαθορισμένων τιμών εκκίνησης ή των συντελεστών αυξομείωσής τους, να υποβάλει νέα δήλωση και να ζητήσει επαναπροσδιορισμό του φόρου. Στην περίπτωση αυτή, αν ο φόρος που προκύπτει με τη νέα δήλωση είναι μεγαλύτερος, συμψηφίζεται με αυτόν που καταβλήθηκε, αν είναι μικρότερος, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται. Αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στην προθεσμία του 20ημέρου από την υποβολή της δήλωσης διαπιστώσει εσφαλμένο υπολογισμό του φόρου από υπαιτιότητα της υπηρεσίας, δύναται να καλέσει το φορολογούμενο για την υποβολή, μέσα στην ίδια 20ήμερη προθεσμία, συμπληρωματικής δήλωσης και επαναπροσδιορισμό του φόρου.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 και 2 του ν. 1249/1982, όπως ισχύει από 30-12-1996 και προστέθηκε με το άρθρο 10 του ν. 2386/1996 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων ορίζεται ότι:

«1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς, ή προίκας λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία, ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας, για τα καταστήματα η εμπορικότητα δρόμου, το πατάρι, το υπόγειο, για τα αγροκτήματα η καλλιεργητική αξία, η τουριστική ή παραθεριστική σημασία και άλλα. Οι τιμές εκκίνησης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους θα καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών... ».

2. «Με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών καθορίζονται:

α) Η καταχώρηση των τιμών εκκίνησης και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες και η συσχέτισή τους με διαγράμματα που καταρτίζονται με βάση χάρτες.

6) Κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

γ) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και του προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2961/2001, «Β. Κτήση αιτία γονικής παροχής - Κτήση περιουσίας αιτία γονικής παροχής για την επιβολή του φόρου είναι η παροχή περιουσίας στο τέκνο από οποιονδήποτε γονέα του, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1509 του Α.Κ., είτε για τη δημιουργία ή τη διατήρηση οικονομικής ή οικογενειακής αυτοτέλειας είτε για την έναρξη ή την εξακολούθηση επαγγέλματος, μέχρι το ποσό που δεν υπερβαίνει το μέτρο το οποίο επιβάλλουν οι περιστάσεις. Στα πιο πάνω ποσά συνυπολογίζονται οι προγενέστερες δωρεές ή γονικές παροχές των γονέων προς τα τέκνα τους».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν.2961/2001, « 1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 του ν.2961/2001, « 1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υπόχρεων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλουν δήλωση. 2. Κατά την ενάσκηση των καθηκόντων του ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται: α) Να καλεί το φορολογούμενο να δώσει μέσα σε εύλογη τακτή προθεσμία κάθε πληροφορία και διευκρίνιση και να προσκομίσει κάθε στοιχείο χρήσιμο για τον καθορισμό της φορολογητέας ύλης. β) Να ζητά οποιεσδήποτε πληροφορίες και οποιαδήποτε στοιχεία κρίνει αναγκαίο από κάθε δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή και από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο. Ο φορολογούμενος και τα πιο πάνω πρόσωπα υποχρεώνονται να παρέχουν χωρίς υπαίτια βραδύτητα τις πληροφορίες που ζητούνται και να θέτουν στη διάθεση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για έλεγχο όλα τα βιβλία τους ή οποιαδήποτε άλλα έγγραφα. γ) Να ενεργεί με τα όργανά του οποιαδήποτε θεωρεί ενδεδειγμένη έρευνα και επιτόπια εξέταση των πραγμάτων ή έλεγχο, [...] 4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ανατίθεται η διενέργεια ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης ορισμένης υπόθεσης ή υποθέσεων σε άλλον από τον καθ' ύλη και κατά τόπο αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. 5. Ο αρμόδιος οικονομικός επιθεωρητής μπορεί να διατάσσει επανέλεγχο [...] 6. Ο προϊστάμενος της αρμόδιας κατά τόπο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, προκειμένου για συμβολαιογραφικά έγγραφα που αφορούν δικαιοπραξία σε ακίνητα, προβαίνει στον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων, αγοραίας ή αντικειμενικής κατά περίπτωση, για τον υπολογισμό των αμοιβών των δικηγόρων και των δικαιωμάτων των συμβολαιογράφων και υποθηκοφυλάκων. 7. Σε περίπτωση υποβολής τίτλου για μεταγραφή μετά από παρέλευση έτους τουλάχιστον [...] 8. Ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας με αίτησή του μπορεί να ζητήσει από το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών την εκτίμηση της αγοραίας αξίας των ακόλουθων περιουσιακών στοιχείων, εφόσον αυτά αποτελούν αντικείμενο φορολογίας: α) των ακινήτων καθώς και των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων, [...] οι ορκωτοί εκτιμητές επιλαμβάνονται του έργου τους και μετά από αίτηση του υπόχρεου σε φόρο ή μετά από προδικαστική απόφαση δικαστηρίου. Το πόρισμα του ελέγχου των εκτιμητών επέχει θέση έκθεσης πραγματογνωμοσύνης. [...]».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του ν.5104/2024, «Αντικείμενο του παρόντος είναι η συστηματοποίηση των φορολογικών διαδικασιών σε ενιαίο Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας που καλύπτει τους παρακάτω φόρους και δημόσια έσοδα: [...] δ) Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.5104/2024, «1, Ο Διοικητής δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους. 2. οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν

μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.

3. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δεν είναι δεσμευτικές για τους φορολογούμενους. 4. Απαντήσεις που παρέχονται ή απόψεις που διατυπώνονται από υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης, σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση. 5. Αν ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, η δήλωσή του δεν θεωρείται ανακριβής ή δεν θεωρείται ότι παρέλειψε να υποβάλει δήλωση, κατά περίπτωση».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.5104/2024, « 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 δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και 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. 2. Ο φορολογικός έλεγχος διενεργείται από υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης μετά από την έκδοση εντολής ελέγχου από το αρμόδιο όργανο της Φορολογικής Διοίκησης. Ο έλεγχος ανατίθεται σε συγκεκριμένο υπάλληλο ή υπαλλήλους και περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία: α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής, β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων, στους οποίους ανατίθεται ο φορολογικός έλεγχος, γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο, δ) την φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος, ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, στ) τη μορφή του ελέγχου. [...] Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται. [...] 8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν.5104/2024, «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 41α του ν.1249/1982, ΦΕΚ Α43/5-41982, «για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας 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 τα οικόπεδα ή το γήπεδα».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν. 1249/1982, ΦΕΚ Α43/5-4-1982, με θέμα τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων, ο Υπουργός Οικονομικών λαμβάνει αποφάσεις με τις οποίες καθορίζονται οι ζώνες με την αξία γης και οι συντελεστές αυξομείωσής τους, που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οικοπέδου ή γηπέδου, όπως σχήμα, δυνατότητα δόμησης, εκμετάλλευσης και άλλα, ώστε να υπολογίζεται αντικειμενικά και η αξία της γης. Επίσης, με απόφασή του, καταχωρούνται οι τιμές 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. Εν συνεχεία υπολογίζεται ο φόρος που αντιστοιχεί ανάλογα με το είδος φορολογίας και τις ισχύουσες διατάξεις. Όταν η δήλωση υποβάλλεται με τον αντικειμενικό τρόπο φορολόγησης, ο φόρος υπολογίζεται με βάση τα συνταχθέντα φύλλα υπολογισμού στις περιπτώσεις της Γονικής Παροχής ή Δωρεάς ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ 1310/3.12.1996 προβλέπεται ότι: «Άρθρο 1 [...] 2. Για την εξεύρεση της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων 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 Κ1, Κ2 και Κ3) και ενιαία σε όλες τις περιοχές εφαρμογής ανάλογα με το είδος του κτιρίου για όλες τις υπόλοιπες κατηγορίες κτιρίων (έντυπα Κ4, Κ5, 1<6, 1<7, Κ8 και 1<9) και αναπροσαρμόζεται με αποφάσεις του κ. Υπουργού Οικονομικών. [...] Άρθρο 2 1. Η τιμή εκκίνησης του άρθρου 1 χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων των ακινήτων: [...] η) αθλητικών εγκαταστάσεων [...] Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως: [...] η) Με το έντυπο Κ8 υπολογίζεται η αξία των κτισμάτων και εγκαταστάσεων των γυμναστηρίων, κολυμβητηρίων και γενικά κέντρων άθλησης καθώς και των παρακολουθημάτων και βοηθητικών χώρων τους. [...] Άρθρο 10 - Αθλητικές εγκαταστάσεις - Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων και εγκαταστάσεων των γυμναστηρίων, κολυμβητηρίων και γενικά κέντρων άθλησης υπολογίζεται με το έντυπο Κ8 και είναι ίση με το γινόμενο του κόστους εκκίνησης ανά Μ2 κτίσματος επί την ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια, το συντελεστή μεγέθους (ΣΜ), τους συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ), τους συντελεστές αποπεράτωσης (ΣΑΠ), τον συντελεστή παλαιότητας (ΣΠ) και τον τυχόν συντελεστή ειδικών συνθηκών. Για όλα τα ακίνητα, των οποίων η αξία των κτισμάτων υπολογίζεται με το έντυπο Κ8, πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται άδεια οικοδομής ειδικού

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. οι εγκαταστάσεις που δεν έχουν το χαρακτήρα κτιρίου (π.χ. κολυμβητικές δεξαμενές, γήπεδα κ.λπ.) συνυπολογίζονται κατά τον προσδιορισμό της συνολικής ισοδύναμης (ανηγμένης) επιφάνειας είτε είναι εσωτερικές (εμπεριέχονται σε κτίρια) είτε είναι εξωτερικές».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1149/1994 - Τροποποίηση, βελτίωση και κωδικοποίηση των διατάξεων που αφορούν τη φορολογητέα αξία μεταβιβαζόμενων με οποιαδήποτε αιτία ακινήτων εντός σχεδίου, κατά το αντικειμενικό σύστημα όπως τροποποιήθηκε και επικαιροποιήθηκε με την 60449/2021 Υπουργική απόφαση ΦΕΚ 2146/24-05-2021 αναφέρεται ότι: «Άρθρο 1 [...] 2. Τιμή ζώνης ή τιμή εκκίνησης (TZ). Είναι η ενιαία τιμή αφετηρίας, την οποία έχει κάθε ακίνητο, το οποίο βρίσκεται στη ζώνη αυτή. Η τιμή ζώνης (TZ), αναφέρεται στην συνολική αξία κτίσματος και οικοπέδου που αναλογεί σε ένα τετραγωνικό μέτρο (μ²) επιφάνειας, καινούργιας κατοικίας ή διαμερίσματος στον Α όροφο της οικοδομής με πρόσοψη σε ένα μόνο δρόμο. [...] Άρθρο 2 - Γενικές έννοιες - 1. Το αντικειμενικό σύστημα εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση ακινήτων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, καθώς και στη φορολογία αυτομάτου υπερτιμήματος (ΦΑΥ), εφόσον τα ακίνητα βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης και μόνο αν αυτά (ακίνητα) βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο σύστημα. [...] Για κάθε κατηγορία ακινήτου εφαρμόζεται χωριστό έντυπο, ως ακολούθως: [...] η) Με το έντυπο 6Γ, το οποίο εν συνεχεία αντικαταστάθηκε με το έντυπο Κ8, υπολογίζεται η αξία μόνο των κτισμάτων και κατασκευών (χωρίς την αναλογία του επί του οικοπέδου αθλητικών ε καταστάσεων. Η τιμή εκκίνησης όσον αφορά το έντυπο Κ8 είναι ίδια για όλη την Ελλάδα. [...] 3. [...] Ως προσόψεις ενός ακινήτου θεωρούνται οι πλευρές του που έχουν άνοιγμα (παράθυρο, πόρτα, ή προθήκη) σε δρόμο, στοά ή στον ακάλυπτο χώρο του οικοπέδου. Προκειμένου για οικόπεδο, ως προσόψεις θεωρούνται οι πλευρές του που συνορεύουν με κοινόχρηστους χώρους. [...] 18. Τιμή αφετηρίας. Η τιμή αυτή αναφέρεται σε κόστος κατασκευής ειδικών κτιρίων ή εγκαταστάσεων, των οποίων η αξία υπολογίζεται με τα έντυπα 64 6Β, 6Γ, 6Δ, 6Ε, 6ΣΤ και 6Ζ. Καθορίζεται και αναπροσαρμόζεται με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών, μετά από εισήγηση της αρμόδιας επιτροπής του άρθρου 41, του ν. 1249/1982 (ΦΕΚ - 43Α ι). [...] Άρθρο 10 - Αθλητικές εγκαταστάσεις - 1. Φορολογητέα Αξία - Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων και κατασκευών (χωρίς την αναλογία τους στο οικόπεδο) των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο 6Γ, το οποίο αντικαταστάθηκε από το έντυπο Κ8 και είναι ίση: α) Για τα γήπεδα, με την τιμή αφετηρίας κατά περίπτωση, επί το πλήθος τους, το τυχόν ποσοστό συνιδιοκτησίας και τους λοιπούς σχετικούς συντελεστές που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την τελική διαμόρφωση της. β) Για τις κολυμβητικές δεξαμενές, τα γυμναστήρια, τα αποδυτήρια και βοηθητικούς χώρους, με την τιμή αφετηρίας κατά περίπτωση επί την επιφάνειά τους, το τυχόν ποσοστό συνιδιοκτησίας και τους λοιπούς σχετικούς συντελεστές που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την τελική διαμόρφωσή της».

Επειδή, από τον συνδυασμό των προαναφερόμενων διατάξεων και ειδικότερα των οδηγιών που παρασχέθηκαν με τις ΠΟΛ 1149/09-06-1994, ΠΟΛ 1310/03-12-1996 και ΠΟΛ 1312/03-12-1996, αναφορικά με την χρήση των εντύπων και τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας των κτισμάτων που βρίσκονται σε εντός σχεδίου ή οικισμού περιοχές ή σε εκτός σχεδίου περιοχές, ισχύουν τα ακόλουθα:

Τα Έντυπα 1, 2, 3, 4 και 5 χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται εντός σχεδίου πόλης ή οικισμών και μόνο αν αυτά τα ακίνητα βρίσκονται σε περιοχές που έχουν ενταχθεί στο αντικειμενικό σύστημα. Με τα Έντυπα αυτά υπολογίζεται τόσο η αξία του κτίσματος όσο και η αξία του οικοπέδου που τους αναλογεί.

Τα Έντυπα Κ1, Κ2 και Κ3 χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων ακινήτων, τα οποία βρίσκονται σε περιοχές εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών καθώς επίσης και σε περιοχές ευρισκόμενες εντός σχεδίου πόλης ή οικισμών οι οποίες όμως, δεν έχουν ενταχθεί ακόμη στο αντικειμενικό σύστημα.

Τα Έντυπα Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9 χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων ακινήτων που βρίσκονται σε οποιαδήποτε περιοχή, δηλαδή, ανεξάρτητα αν αυτή η περιοχή βρίσκεται εντός ή εκτός σχεδίου, ή έχει ήδη ενταχθεί ή όχι στο αντικειμενικό σύστημα.

Για κάθε κατηγορία ακινήτου που ο υπολογισμός της αξίας του γίνεται με τα Έντυπα Κ1, Κ2, Κ3, Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8 και Κ9 θα πρέπει απαραίτητα να προστίθεται σε αυτή την αξία και η αξία του οικοπέδου που αναλογεί στο αντίστοιχο κτίσμα. Ο υπολογισμός της αξίας των κτιρίων που δεν μπορούν να υπαχθούν στις κατηγορίες Κ1 έως και Κ8, όπως κτίρια μουσείων, θεάτρων, κινηματογράφων, εκθεσιακών κέντρων, εκκλησιών κλπ, γίνεται με το Έντυπο Κ9.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, οι δύο μεταβιβαζόμενες αιτία γονικής παροχής οριζόντιες ιδιοκτησίες αποτελούν αθλητικές εγκαταστάσεις και επομένως ορθά ο προσδιορισμός της αξίας τους έγινε με τη χρήση του Εντύπου Κ8 (Για τον υπολογισμό της αξίας κτισμάτων Ειδικών Κτιρίων με αντικειμενικά κριτήρια - Αθλητικές Εγκαταστάσεις), ενώ, όπως προκύπτει από τη οικεία Έκθεση Ελέγχου από τον έλεγχο υπολογισμού της αξίας τους δεν προέκυψαν διαφορές, με αποτέλεσμα η δηλωθείσα αξία τους να κριθεί ως ειλικρινής.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ανωτέρω διατάξεις, σε περίπτωση υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας ενός κτίσματος με το έντυπο Κ8 (αθλητικές εγκαταστάσεις), επειδή στην αντικειμενική αξία των κτισμάτων που υπολογίζεται με το συγκεκριμένο έντυπο, δεν συμπεριλαμβάνεται η αξία του οικοπέδου που αναλογεί στο εν λόγω κτίσμα, γεγονός το οποίο αποδεικνύεται και από την ενιαία τιμή εκκίνησης (ΕΚ) του Ελάχιστου Κόστους Οικοδομής για όλα τα αντίστοιχα κτίσματα σε όλη την Ελλάδα, θα πρέπει, κατά τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας του οικοπέδου να υπολογίζεται η αντικειμενική αξία του οικοπέδου που αντιστοιχεί στο εν λόγω κτίσμα, εφόσον εντός του οικοπέδου υφίσταται ειδικό κτίριο, και όχι η αξία του οικοπέδου που αντιστοιχεί στην υπολειπόμενη μέχρι εξαντλήσεως του συντελεστή δόμησης επιφανείας που δεν έχει οικοδομηθεί, όπως επικαλείται η προσφεύγουσα.

Επειδή εν προκειμένω, όπως προκύπτει από την υποβληθείσα Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής και την οικεία Έκθεση Ελέγχου, οι μεταβιβαζόμενες αιτία γονικής παροχής οριζόντιες ιδιοκτησίες έχουν ανεγερθεί επί οικοπέδου κείμενου εντός οικισμού Κηφισιάς, το οποίο έχει εξαντλήσει τη δόμηση που του αντιστοιχεί, πράγμα που σημαίνει ότι, με βάση τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, δεν επιτρέπεται από τον ιδιοκτήτη του, να ανεγείρει, νόμιμα, επιπλέον κτίσματα. Λόγω της μεγάλης έκτασης αυτού - καταλαμβάνει ολόκληρο οικοδομικό τετράγωνο - και σύμφωνα με τις οικοδομικές άδειες, τις οποίες η προσφεύγουσα έθεσε στη διάθεση του ελέγχου, εντός αυτού έχουν ανεγερθεί διάφορα κτίσματα (ειδικά κτίρια και μη) για τα οποία, το έτος 2004, συντάχθηκε το υπ' αριθμ. /31-122004 συμβόλαιο σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας του συμβολαιογράφου κ. Με τον τρόπο αυτό, κάθε οριζόντια ιδιοκτησία απέκτησε τα χιλιοστά που της αντιστοιχεί επί του όλου οικοπέδου.

Επειδή με την υποβληθείσα στην αρμόδια ΔΟΥ Πάρου Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής, η προσφεύγουσα δεν συνυπέβαλε Έντυπο Ε3 (Οικόπεδο) για τον αντικειμενικό υπολογισμό της αξίας της γης που αντιστοιχεί στις μεταβιβαζόμενες οριζόντιες ιδιοκτησίες - ειδικά κτίρια, με αποτέλεσμα τον μη υπολογισμό, βάσει δήλωσης, της αξίας της γης που αντιστοιχεί στα εν λόγω ειδικά κτίρια και την μη φορολόγηση αυτής.

Επειδή με το αντικειμενικό σύστημα φορολόγησης υπολογίζεται με τρόπο αντικειμενικό η αξία των μεταβιβαζόμενων ακινήτων, είτε αυτά είναι εντός οικισμού, είτε αυτά είναι εκτός οικισμού, ενώ η αξία τους εξαρτάται από την περιοχή και την ζώνη στην οποία ευρίσκονται, καθώς και από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τους (παλαιότητα, προσόψεις, εμπορικότητα, όροφος κ.λπ.). Αν ένα κτίσμα ευρίσκεται εντός οικισμού, όπως εν προκειμένω, τότε, η αξία του θα υπολογιστεί με το Έντυπο Ε1 αν πρόκειται για κατοικία, ή διαμέρισμα, ή γραφείο, με το Έντυπο Ε2 αν πρόκειται για επαγγελματική στέγη, με το Έντυπο Ε3 αν πρόκειται για οικόπεδο και με το Έντυπο Ε4 αν πρόκειται για αποθήκη. Η αξία των λοιπών εντός οικισμού κτισμάτων υπολογίζεται με τα επονομαζόμενα Έντυπα Κ, καθώς πρόκειται για τα αποκαλούμενα «Ειδικά Κτίρια». Στη συγκεκριμένη περίπτωση μεταβιβάστηκαν αθλητικές εγκαταστάσεις και βοηθητικοί αυτών χώροι, η αξία των οποίων υπολογίζεται με το Έντυπο Κ8, ως ειδικά κτίρια.

Επισημαίνεται ότι μία σημαντική διαφορά μεταξύ των Εντύπων «Ε» και των Εντύπων «Κ» είναι η εξής:

Εφόσον πρόκειται για κτίσματα, η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αυτών στην περίπτωση χρήσης των Εντύπων «Ε» έχει ως αφετηρία την λεγόμενη « Τιμή Ζώνης» της περιοχής στην οποία βρίσκεται το κτίσμα, ενώ, η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αυτών στην περίπτωση χρήσης των Εντύπων «Κ» είναι η « Τιμή Εκκίνησης Ελάχιστου Κόστους Οικοδομής».

Η « Τιμή Ζώνης» διαφέρει ακόμα και μέσα στην ίδια περιοχή. Ενδεικτικά, ο Δήμος Κηφισιάς έχει 25 Ζώνες, οι τιμές των οποίων αποκλίνουν σημαντικά μεταξύ τους.

Όμως, η « Τιμή Εκκίνησης Ελάχιστου Κόστους Οικοδομής» για τα Ειδικά Κτίρια είναι ενιαία για όλη την Ελλάδα. Έτσι, μία αθλητική εγκατάσταση 100 τετραγωνικών μέτρων για παράδειγμα, με μια παλαιότητα 10 ετών, θα έχει την ίδια αντικειμενική αξία όπου και αν βρίσκεται εντός της ελληνικής επικράτειας.

Μια άλλη σημαντική διαφορά μεταξύ των Εντύπων «Ε» και των Εντύπων «Κ» είναι η ακόλουθη:

Στην « Τιμή Ζώνης» συμπεριλαμβάνεται η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία του οικοπέδου που αναλογεί στο εν λόγω κτίσμα, ενώ, στην « Τιμή Εκκίνησης Ελάχιστου Κόστους Οικοδομής» δεν συμπεριλαμβάνεται και για τον λόγο αυτό θα πρέπει να υπολογίζεται ξεχωριστά, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις τις οποίες και παραθέσαμε.

Για τον λόγο αυτό, όταν μεταβιβάζεται κτίσμα, η αξία του οποίου υπολογίζεται με τα Έντυπα Ε, συνυποβάλλεται Έντυπο Οικοπέδου, αποκλειστικά και μόνο στην περίπτωση εκείνη για την οποία το οικόπεδο επί του οποίου έχει ανεγερθεί το μεταβιβαζόμενο κτίσμα δεν έχει εξαντλήσει τη δόμηση που του αντιστοιχεί, με απώτερο σκοπό τον υπολογισμό της αξίας της υπολειπόμενης δόμησης αυτού. Αντιθέτως, όταν μεταβιβάζεται κτίσμα, η αξία του οποίου υπολογίζεται με τα Έντυπα Κ, (όπως στην προκειμένη περίπτωση) συνυποβάλλεται με τη Δήλωση Έντυπο Οικοπέδου, σε κάθε περίπτωση, με απώτερο σκοπό τον υπολογισμό της αξίας της γης που αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο κτίσμα, καθώς αυτή δεν έχει ληφθεί υπόψη εντός της Τιμής Εκκίνησης Ελάχιστου Κόστους Οικοδομής.

Επειδή όπως αναλυτικά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου (βλ.σελίδα 19) ο έλεγχος προέβη στον προσδιορισμό της αξίας της γης που αντιστοιχεί στις μεταβιβασθείσες οριζόντιες ιδιοκτησίες (αθλητικές εγκαταστάσεις) σύμφωνα με το ΦΕΚ 269/Β/28-02-2007, με ισχύ από 01/03/2007, όπως αυτό τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1113/12-06-2018, με ισχύ από 01/01/2019, χωρίς να επιβαρύνει την αξία των εν λόγω Αθλητικών Εγκαταστάσεων με την αξία ολόκληρου του οικοπέδου, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, αλλά με την αξία του οικοπέδου που αντιστοιχεί στις συγκεκριμένες οριζόντιες ιδιοκτησίες βάσει των χιλιοστών που τους αντιστοιχούν, λαμβάνοντας παράλληλα υπόψη, ότι με τη συγκεκριμένη Δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής μεταβιβάστηκε μόνο η Ψιλή Κυριότητα αυτών, επιμερίζοντας ορθά την προκύπτουσα αξία με το ποσοστό που της αναλογεί.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι φορολογήθηκε για την αξία ολόκληρου του οικοπέδου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 9.12.2024 Έκθεση Ελέγχου Φόρου Γονικής Παροχής (έλεγχος ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2961/2001) της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί της οποίας εδράζεται η κρίνόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανής πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03.01.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ και την επικύρωση της με αριθμό της με αριθ./2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Σύρου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Ως η με αριθμό/2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου γονικής παροχής της Προϊσταμένης της ΔΟΥ Σύρου.

	ΔΗΛΩΣΗΣ (1)	ΕΛΕΓΧΟΥ - ΔΕΔ (2)	ΔΙΑΦΟΡΑ (2-1)
Φορολογητέα αξία	302.274,87	1.181.321,19	879.046,32
Υπολογισμός αναλογούντος φόρου	1.613,74	74.632,12	73.018,38
Οφειλόμενη διαφορά φόρου			73.018,38
Πρόστιμο ανακρίβειας (άρθρου 54 ΚΦΔ)		36.509,19	36.509,19 €
Συνολικό ποσό για καταβολή	1.613,74	111.141,31	109.527,57 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊσταμένη
της Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.