



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9572566

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 17-2-2014

Αριθμός απόφασης: 296

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542).

4. Την από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/21-01-2014 ενδικοφανή προσφυγή των: α), με Α.Φ.Μ, κατοίκου, β), με Α.Φ.Μ, κατοίκου, γ), με Α.Φ.Μ, κατοίκου και δ), με Α.Φ.Μ, κατοίκου ως κληρονόμων του, κατά του με αριθμό

..../17-12-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βέροιας, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος (κύριος) ποσού 4.016,56€, πλέον 4.819,87€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) συνολικού ποσού 8.836,43€ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό:/17-12-2013 Φύλλο Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βέροιας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 13/2/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 20/01/2014 και με αριθμό πρωτ./21-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής των: α), με Α.Φ.Μ, κατοίκου, β), με Α.Φ.Μ, κατοίκου, γ), με Α.Φ.Μ, κατοίκου και δ), με Α.Φ.Μ, κατοίκου ως κληρονόμων του, κατά του με αριθμό .../17-12-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βέροιας, με το οποίο επιβλήθηκε σε βάρος των προσφευγόντων φόρος (κύριος) ποσού 4.016,56€, πλέον 4.819,87€ (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας) συνολικού ποσού 8.836,43€, 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:

Οι προσφεύγοντες με την ενδικοφανή προσφυγή ζητούν: α) να επανεξετασθεί το προσαλλόμενο Φύλλο Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, β) να διαγραφούν σε κάθε περίπτωση οι προσαυξήσεις που επιβλήθηκαν συνολικού ποσού 4.819,87, γ) να υπολογισθεί η αξία του οικοπέδου προς 10 ευρώ το τ.μ. και δ) να αφαιρεθούν από την αξία της κατοικίας επωφελείς δαπάνες ύψους 15.000 ευρώ.

Ο ανωτέρω φόρος μεταβίβασης προέκυψε κατόπιν διενέργειας ελέγχου από την Δ.Ο.Υ Βέροιας, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Ν.1078/80, και του Ν. 3091/2002 κατά την μεταβίβαση ακινήτου από έκτακτη χρησικτησία βάσει δικαστικής απόφασης, ήτοι: ενός οικοπέδου επιφανείας 550 τ.μ, μετά της επ' αυτού υπάρχουσας οικίας εμβαδού 92 τ.μ., το οποίο βρίσκεται στο Δημοτικό Διαμέρισμα Ν. Ημαθίας, εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου. Ο έλεγχος έκρινε ανακριβή την υπ' αριθμ./21-4-2005 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Νάουσας, διότι εκ παραδρομής χορηγήθηκε απαλλαγή από τον φόρο λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας, κατά το μέρος που αντιστοιχούσε στην υπολογισθείσα αξία της ως άνω αναφερόμενης οικίας.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν. 1078/80 ορίζεται ότι για την χορήγηση απαλλαγής από τον φόρο μεταβίβασης (λόγω Α' κατοικίας) απαραίτητη προϋπόθεση είναι να καταρτίζεται σύμβαση αγοράς οικίας, διαμερίσματος ή οικοπέδου εξ' ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα. Δε χορηγείται απαλλαγή σε περίπτωση διανομής ή ανταλλαγής ακινήτων, επικύρωσης ανωμάλων δικαιοπρασιών, παραχώρησης ακινήτου από το δημόσιο στους αυθαίρετους κατόχους του και μεταγραφής δικαστικής απόφασης, όπως εν προκειμένω.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 1 του Ν. 1078/80 ορίζεται ότι: «Αν χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ενώ δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις, επιβάλλεται σε βάρος του αγοραστή, εκτός από τον αναλογούντα κύριο φόρο, και πρόσθετος φόρος που δεν μπορεί να υπερβεί το εκατόν είκοσι τοις εκατό

(120%) επί του κυρίου φόρου για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης (παρ. 4 του άρθρου 2 του Ν. 2523/97 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 26 του Ν. 3943/2011 και ισχύει).

Ο κύριος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος.

Αν η αξία που έχει απαλλαγεί από το φόρο αποτελεί τμήμα της συνολικής αξίας του ακινήτου, ο κύριος και πρόσθετος φόρος επιβάλλεται με βάση το τμήμα αυτό, η αξία του οποίου εξευρίσκεται με βάση τη σχέση της αξίας που έχει απαλλαγεί προς τη συνολική αξία, κατά το χρόνο της απαλλαγής. Το δικαίωμα του Δημοσίου δια τον καταλογισμό του κυρίου και προσθέτου φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδο δέκα πέντε (15) ετών από του τέλους του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεση επεραιώθη κατά τα εν παραγράφοις 2 και 3 του άρθρου 8 του δια του Ν. 1587/1950 κυρωθέντος Α.Ν. 1521/1950 «περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων», ως ισχύει, οριζόμενα».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1079/2004 (ΥΠ.ΟΙΚ. 1062222/198/0013/2004), για τον υπολογισμό του φόρου..... μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία,, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 περ. Β΄ της ίδιας ως άνω ΠΟΛ.: «Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας, αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία (προσωρινή αξία βάσει συγκριτικών στοιχείων), καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους (άρθρο 10, ενότητα Α΄ του Ν. 2961/2001 & παρ. 2 του άρθρου 3, του Α.Ν.1521/1950)» .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 περ. Γ΄ της ίδιας ως άνω ΠΟΛ. κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας, εκείνες που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το μικτό σύστημα, υπολογίζεται χωριστά η αξία του οικοπέδου (άρθρο 10, ενότητα Γ΄ του Νόμου 2961/2001). Στις περιπτώσεις αυτές, για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, σύμφωνα με το οποίο λαμβάνονται υπόψη οι τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου και οι συντελεστές αυξομείωσής τους, που καθορίζονται με υπουργικές αποφάσεις, ενώ για το οικόπεδο λαμβάνεται υπόψη η αγοραία αξία του.

Επειδή σύμφωνα με την περ. δ΄ παρ. 3 του άρθρου 2 του Α.Ν. 1521/1950 : «Επί μεταγραφής στο βιβλίο μεταγραφών απόφασης δικαστικής, με την οποία αναγνωρίζεται η κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο, στο όνομα κάποιου προσώπου, λόγω συμπλήρωσης των όρων της τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, ο ζητών την μεταγραφή υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ και να καταβάλλει συγχρόνως τον φόρο μεταβίβασης με εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία στο όνομα του προσώπου, στο οποίο γί-

νεται η αναγνώριση, υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η δήλωση που προβλέπεται από τον νόμο.

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η φορολογική αρχή ήταν υποχρεωμένη να λάβει υπόψη της τη δικαστική απόφαση και να φορολογήσει εξ ολοκλήρου το ακίνητο που το δικαστήριο αναγνώρισε στον ενάγοντα με έκτακτη χρησικτησία.

Επειδή σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 2 του Α.Ν. 1521/1950:

«Ο φόρος μεταβίβασης για την κτήση με χρησικτησία, υπολογίζεται στην αξία της κυριότητας του ακινήτου ή του εμπράγματος δικαιώματος του χρόνου κατάρτισης του μεταβιβαστικού συμβολαίου και βαρύνει τον μεταβιβάζοντα, αφαιρουμένων των επωφελών δαπανών που έγιναν από τον χρησιδεσπόζοντα».

Οι επωφελείς δαπάνες για να αφαιρεθούν από την αξία της κυριότητας του ακινήτου θα πρέπει να αποδεικνύεται η ύπαρξή τους κατά τρόπο αναμφισβήτητο και βάσει περιοριστικά από τον νόμο απαριθμούμενων εγγράφων, ήτοι: άδεια ανέγερσης οικοδομής στο όνομα του, δαπάνες ασφαλιστικών εισφορών και μέρος από τις δαπάνες εκσκαφών, θεμελιώσεων, κατασκευής σκελετού, τοιχοποιίας κ.λ.π., έτσι ώστε ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ να μπορεί να σχηματίσει βέβαιη άποψη ότι ο χρησιδεσπόζων ανέγειρε το συγκεκριμένο κτίσμα με δικές του δαπάνες καθώς και το ύψος αυτών. Τα δε σχετικά έγγραφα και παραστατικά θα έπρεπε να συνυποβληθούν με την αρχική δήλωση προκειμένου να μειωθεί η αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου και κατά συνέπεια ο αναλογούν φόρος, τα οποία ουδέποτε προσκομίσθηκαν.

Επειδή η ανακρίβεια της υποβληθείσας δήλωσης έγκειται στο ότι χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης για την υπάρχουσα οικία (λόγω Α' κατοικίας) ενώ δεν συνέτρεχαν οι οριζόμενες από τον νόμο προϋποθέσεις.

Επειδή από την με αριθμό .../21-4-2005 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ Νάουσας, προέκυψε ότι για το ένα εκ των δύο μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή για το οικοπέδο, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας τότε Δ.Ο.Υ προσδιόρισε χωριστά (άρθρο 10, ενότητα Γ' του Νόμου 2961/2001) την αγοραία αξία αυτού βάσει συγκριτικών στοιχείων (προσωρινή αξία), η οποία έγινε αποδεκτή από τον φορολογούμενο. Επίσης, διαπιστώθηκε ότι δεν χορηγήθηκε απαλλαγή για το συγκεκριμένο ακίνητο και ότι ορθώς επιβλήθηκε ο βάσει της προσωρινής αξίας αναλογούν φόρος. Επομένως η δήλωση κατά το μέρος αυτό έχει κριθεί ειλικρινής και κατά συνέπεια έχει περαιωθεί οριστικά. Ως εκ τούτου δεν θα έπρεπε να επαναπροσδιορισθεί η αξία του οικοπέδου.

Επειδή η αρμόδια Δ.Ο.Υ κατά τον επανέλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης ορθώς επέβαλε σε βάρος των προσφευγόντων ως νόμιμων κληρονόμων του «αγοραστή» τον φόρο από τον οποίο είχε απαλλαγεί λόγω πρώτης κατοικίας, ο οποίος υπολογίστηκε με βάση την αξία του ακινήτου (της οικίας) κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης, ήτοι το 2013, με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, ήτοι του 2005.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την εν μέρει αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου .../21-01-2014 ενδικοφανούς προσφυγής, ως εξής: **α)** την αποδοχή του αιτήματος για τον μη επαναπροσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου & **β)** την απόρριψη του αιτήματος για τον προσδιορισμό της αξίας του κτίσματος και του αναλογούντος φόρου και την τροποποίηση του με αριθμό .../17-12-2013 Φύλλου Ελέγχου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου έτους 2005, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Βέροιας, ήτοι:

Αξία ακινήτων με βάση την παρούσα απόφαση: 40.566,17€, ήτοι αξία κτίσματος: 35.239,68€ και αξία οικοπέδου: 3.526,49 €.

Οριστική φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Αντικειμενική αξία ακινήτων δήλωσης	34.705,24 €
Αξία απαλλαγής δήλωσης(Α΄Κατοικίας Ν. 1078/80)	29.378,76 €
Φορολογητέα αξία δήλωσης (αξία οικοπέδου)	5.326,49 €
Φόρος μεταβίβασης δήλωσης	384,03 €
Προσδιορισθείσα αξία ακινήτων βάσει της παρούσας απόφασης	40.566,17 €
Φόρος μεταβίβασης 7% (μέχρι 15.000,00€)	1.050,00 €
Φόρος μεταβίβασης 9% (από 15.001,00 € έως 40.566,17€)	2.300,96 €
<u>Σύνολο</u>	<u>3.350,96 €</u>
Δημοτικός φόρος Ν.Δ. 3033/1954	<u>100,53 €</u>
Σύνολο φόρου βάσει της παρούσας απόφασης	3.451,49 €
Μείον φόρος που καταβλήθηκε με τη δήλωση	384,03 €
Διαφορά φόρου για καταλογισμό βάσει της παρούσας απόφασης	3.067,46 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	3.680,95 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΒΑΣΕΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	6.748,41 €

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).