



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Καλλιθέα, 13/03/2014

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 498

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569815

ΦΑΞ : 210 9531321

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. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

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 από/...../2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Λευκωσίας Κύπρου (Υποκατάστημα: Θεσσαλονίκης, οδός) κατά της υπ' αρ./2013 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα με επιφύλαξη και επί της οποίας κοινοποιήθηκε στις .../.../2013 η αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ./2013 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 12/03/2014 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από .../.../2013 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της/2013 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου, την οποία υπέβαλε στη Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με επιφύλαξη και επί της οποίας κοινοποιήθηκε στις/...../2013 η αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Στις/...../2013 υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ. Ζ' Θεσσαλονίκης η υπ' αριθ./2013 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου. Η μεταβίβαση αφορούσε ακίνητο που βρίσκεται στον οικισμό, επί των οδών και στο Διαμέρισμα Θεσσαλονίκης. Ειδικότερα, πρόκειται για διώροφο κτίσμα σε οικόπεδο 2.446,11 τμ, το οποίο αποτελείται από ισόγειο, α' και β' όροφο, εμβαδού κάθε ορόφου 268,28 τμ. Για την ως άνω αγοραπωλησία συντάχθηκε το υπ' αριθ./...-.....-2013 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου Θεσσαλονίκης και το τμήμα

προσδιορίστηκε στο ποσό του 1.500.000,00 €, ενώ αντίστοιχα η αντικειμενική αξία στο ποσό των 4.025.683,07 €.

Κατά τον έλεγχο της δήλωσης ΦΜΑ, κρίθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ότι ο προσδιορισμός της αξίας του κτίσματος εντάσσεται στο μειωτικό συντελεστή (διατηρητέο κτίσμα), ενώ ο προσδιορισμός της αξίας του οικοπέδου (υπολοίπου δόμησης) δεν εντάσσεται σε μειωτικό συντελεστή. Για το λόγο αυτό η προαναφερόμενη δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη εκ μέρους της προσφεύγουσας. Επί της επιφύλαξης αυτής κοινοποιήθηκε στις .../.../2013 στους πωλητές η από .../.../2013 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης, κατά της οποίας ασκείται η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 ν.1249/82 ορίζεται ότι: «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» (Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 αντικαθίσταται, σύμφωνα με το άρθρο 14 παράγραφος 1 ν.1473/84, ως εξής: "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".)

Επειδή σύμφωνα με το Ν.1249/82, άρθρο 41α «Προσδιορισμός αξίας κτισμάτων και γης» στην παράγραφο 1 ορίζεται ότι: «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 37 Ν. 1249/1982 -ΦΕΚ Α 43/5-4-1982 ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού οικονομικών.... β) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθ. 3 του αν. 1521/50 (ΦΕΚ 245 Α) και των άρθ. 9 και 10 του νδ/τος 118/73 (ΦΕΚ 202 Α).»

Επειδή σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 3 της ΠΟΛ 1149/1994 στην παράγραφο 8 καθορίζονται οι Συντελεστές Ειδικών Συνθηκών (Σ.Ειδ.Σ.) για κατοικία ή διαμέρισμα σε οικόπεδο εντός σχεδίου ή σε οικισμό. Συγκεκριμένα σε περίπτωση που η κατοικία ή το διαμέρισμα βρίσκεται κάτω από ειδικές συνθήκες, για τον προσδιορισμό της αξίας του εφαρμόζεται ειδικός συντελεστής, μειωτικός αυτής. Έτσι, αν η κατοικία ή το διαμέρισμα έχει χαρακτηριστεί διατηρητέο, κατά την έννοια της παραγράφου 21 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 0,80, όπως και εφαρμόσθηκε στην υπό εξέταση περίπτωση για το διατηρητέο κτήριο.

Επειδή κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 5 της ως άνω αναφερόμενης πολυγραφημένης εγκυκλίου στην παράγραφο 12 καθορίζονται οι Συντελεστές Ειδικών Συνθηκών (Σ.Ειδ.Σ.) για τα οικόπεδα. Συγκεκριμένα, αν το οικόπεδο: α. Δεν είναι οικοδομήσιμο και δεν μπορεί να τακτοποιηθεί ώστε να γίνει οικοδομήσιμο μετά τη σύνταξη και κύρωση της πράξης αναλογισμού ή πράξης εφαρμογής, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,60. Στην κατηγορία των οικοπέδων που δεν είναι οικοδομήσιμα και δεν μπορούν να τακτοποιηθούν υπάγονται τα τυφλά ή τα μη άρτια γενικά οικόπεδα, δηλαδή τα οικόπεδα που στερούνται του προσώπου ή του εμβαδού της αρτιότητας και δεν μπορούν να τακτοποιηθούν κατά οποιοδήποτε τρόπο αυτοτελώς, αλλά είναι αναγκαστικά προσκυρωτέα σε όμορες ιδιοκτησίες. β. Δεν είναι οικοδομήσιμο, αλλά μπορεί να τακτοποιηθεί, ώστε να γίνει οικοδομήσιμο μετά τη σύνταξη και κύρωση της πράξης αναλογισμού ή πράξης εφαρμογής, εφαρμόζεται συντελεστής 0,80. Στην κατηγορία των οικοπέδων που δεν είναι οικοδομήσιμα αλλά μπορούν να τακτοποιηθούν, ώστε να γίνουν οικοδομήσιμα, υπάγονται όλα τα οικόπεδα τα οποία εντάχθηκαν στο σχέδιο πόλεως αλλά δεν είναι άμεσα οικοδομήσιμα γιατί δεν έχει συνταχθεί και κυρωθεί η πράξη αναλογισμού ή πράξη εφαρμογής. Στην ίδια κατηγορία υπάγονται και τα τυφλά οικόπεδα που μπορούν να καταστούν οικοδομήσιμα καθώς και οικόπεδα των οποίων η οικοδομησιμότητα ή μη,

βεβαιώνεται μόνο μετά τη σύνταξη και κύρωση της πράξης τακτοποίησης. Για να θεωρηθεί ότι ένα οικόπεδο ή τμήμα του δεν είναι οικοδομήσιμο και μπορεί ή δεν μπορεί να τακτοποιηθεί, απαιτείται σχετικό έγγραφο θεωρημένο από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία. γ. Έχει κηρυχθεί απαλλοτριωτέο, κατά την έννοια της παρ. 22 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 0,80. Στην κατηγορία αυτή υπάγονται τα οικόπεδα τα οποία υποχρεωτικά τίθενται σε κοινή χρήση, όπως δρόμοι, πλατείες, χώροι πρασίνου ή προορίζονται για χώρους κοινής ωφέλειας. δ. Τελεί υπό αναστολή οικοδομικών αδειών, η οποία δεν έχει αρθεί, εφαρμόζεται συντελεστής. Η αναστολή οικοδομικών αδειών αποδεικνύεται από το σχετικό φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως στο οποίο έχει δημοσιευθεί το οικείο Προεδρικό Διάταγμα ή η απόφαση του αρμόδιου οργάνου. ε. Είναι δεσμευμένο λόγω αρχαιολογικής έρευνας, εφαρμόζεται συντελεστής 0,70. Δεσμευμένο λόγω αρχαιολογικής έρευνας θεωρείται το οικόπεδο του οποίου για αόριστο χρονικό διάστημα απαγορεύεται η οικοδομική αξιοποίηση. Απαιτείται βεβαίωση της αρμόδιας αρχής για την επιφάνεια του οικοπέδου που δεσμεύεται. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις, αν τμήμα μόνο του οικοπέδου δεν είναι οικοδομήσιμο ή είναι απαλλοτριωτέο ή δεσμευμένο, ο υπολογισμός της αξίας γίνεται χωριστά για το τμήμα αυτό και χωριστά για το υπόλοιπο τμήμα του οικοπέδου. Κατά τον υπολογισμό της αξίας το οικόπεδο ή τμήματα αυτών εξετάζονται αυτοτελώς και εφαρμόζονται όλοι οι συντελεστές που αντιστοιχούν σ' αυτά εκτός του κριτηρίου βάθους. Ως Σ.Α.Ο. όμως λαμβάνεται για όλα τα τμήματα αυτός που αντιστοιχεί στο ενιαίο οικόπεδο. Σε οικόπεδα ή τμήματα οικοπέδων που δεν είναι οικοδομήσιμα και τα οποία συνενώνονται εκούσια με όμορα οικόπεδα (άρτια και οικοδομήσιμα ή μη), δεν εφαρμόζονται οι μειωτικοί συντελεστές των περιπτώσεων α και β. Εκούσια είναι η συνένωση όταν δεν γίνεται σε εκτέλεση πράξης αναλογισμού ή εφαρμογής κι όχι όταν η αποζημίωση καθορίζεται εξωδικαστικώς με συμβιβαστικό τρόπο.

Επειδή το υπόλοιπο του οικοπέδου για το οποίο ζητείται η εφαρμογή του μειωτικού συντελεστή δεν εμπίπτει σε καμία από τις προαναφερόμενες περιπτώσεις ειδικών συνθηκών και συνεπώς δεν μπορεί να εφαρμοσθεί κανένας εκ των μειωτικών συντελεστών

Επειδή το οικόπεδο δεν ακολουθεί τον μειωτικό συντελεστή του οικήματος αλλά υπολογίζεται ξεχωριστά ο προσδιορισμός της αξίας του σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις νόμων

Επειδή σύμφωνα με το Ν. 3044/2002 «Μεταφορά Συντελεστή Δόμησης και

ρυθμίσεις άλλων θεμάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Περιβάλλοντος Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων», στο άρθρο 1 παράγραφος 1 ορίζεται ότι: «Ο κύριος ακινήτου που είναι βαρυνόμενο κατά τις διατάξεις του άρθρου 3 έχει το δικαίωμα να μεταφέρει το συντελεστή δόμησης (Μ.Σ.Δ.), που δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί σε αυτό, σε άλλο ακίνητο ή σε άλλη θέση του ίδιου ακινήτου (ωφελούμενο ακίνητο).

Επειδή στο άρθρο 3 «Βαρυνόμενα ακίνητα» του ως άνω νόμου στην παρ. 1 ορίζεται ότι: Βαρυνόμενα ακίνητα για τα οποία επιτρέπεται να εκδοθεί τίτλος Μ.Σ.Δ. είναι: α) Ακίνητα με κτήρια, τα οποία έχουν χαρακτηριστεί τα ίδια ή η χρήση τους διατηρητέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 1577/1985 (ΦΕΚ 210 Α΄) ή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 6 του άρθρου 79 του ν.δ. 8/1973 (ΦΕΚ 124^Α), καθώς και ακίνητα στα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παρ. 4 του άρθρου 4 του ν. 1577/1985, έχουν επιβληθεί όροι και περιορισμοί δόμησης , β)....., γ) Ακίνητα εντός σχεδίου πόλης ή εντός ορίων οικισμού, τα οποία χαρακτηρίζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας για την προστασία των αρχαιοτήτων και γενικώς της πολιτιστικής κληρονομιάς, αρχαιολογικοί χώροι ή ιστορικοί τόποι και για τα οποία έχουν τεθεί περιορισμοί στην εξάντληση του Σ.Δ. ή στα οποία απαγορεύεται τελείως η δόμηση.

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία δεν απώλεσε το δικαίωμα της δόμησης αλλά δύναται να μεταφέρει τον συντελεστή δόμησης ή να πωλήσει το δικαίωμα αυτό ή να το ανταλλάξει με οικόπεδο του Δημοσίου

Επειδή η κρίση περί αντισυνταγματικότητας, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, κατά τον προσδιορισμό του φόρου μεταβίβασης ακινήτου, με βάση την αντικειμενική και όχι την πραγματική αξία του, δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από/....../2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κατά της υπ' αριθ./2013 υποβληθείσας με επιφύλαξη δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου και της επ' αυτής αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Ζ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

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

ΦΜΑ βάσει υποβληθείσας με επιφύλαξη δήλωσης	412.173,35 €
ΦΜΑ βάσει παρούσας απόφασης	412.173,35 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

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).