



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

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

12/3/2015

Αριθμός απόφασης:

995

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. 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».
 - γ. 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».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της....., ΑΦΜ....., κατοίκουκατά του υπ' αριθ. υπ'αριθ..... οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υκαι τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Τον υπ' αριθ.οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υτου οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 27/10/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 12/3/2015 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη 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:

Με τον υπ'αριθ..... οριστικό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.... με τον οποίο επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος ποσού 70.135,20€(ποσοστού εξ αδιαιρέτου $\frac{1}{2}$ =35.067,6), πλέον

55.886,62 €(ποσοστού εξ αδιαίρετου $\frac{1}{2}$ =27.943,31) πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας της δήλωσης 68% και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών.

Η διαφορά φόρου προέκυψε επειδή την 11/1/2012 υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ η υπ. αρ. ..δήλωση μεταβίβασης οικοπέδου μη άρτιου και μη οικοδομήσιμου επιφανείας τ.μ ...τ.μ κείμενου **εντός σχεδίου πόλεως** στην οδόστην περιοχήτης Δημοτικής Ενότητας Κηφισίας του Δήμου της Περιφερειακής Ενότητας Βορείου Τομέα της Περιφέρειας Αττικής που θα καταστεί οικοδομήσιμο μετά την κύρωση της πράξης εφαρμογής του Ν 1337/1983 στο Ο.Τ., με πωλητή τονκαι **αγοραστές την προσφεύγουσα μετά του συζύγου τηςκατά ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαίρετου έκαστος**. Με την υποβολή της ανωτέρω δήλωσης για την αξία του οικοπέδου ορίστηκε τίμημα 125.000,00 ευρώ και κατεβλήθη ο αναλογών φόρος με βάση το δηλωθέν τίμημα .Επίσης έγινε προσωρινή εκτίμηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και η αξία του οικοπέδου προσδιορίστηκε στο 1.032.940,00ευρώ(.Χ 2.000τ.μ= 1.032.940,00€) χωρίς να γίνει αποδεκτή από τους αγοραστές. Την 27-10-2014 εκδόθηκε ο υπ. αρ.... οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης του ανωτέρω οικοπέδου και ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του στο ποσό των 826.352,00ευρώ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παράγραφος 4 του Ν 1521/1950.

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση του παραπάνω οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους

1. Ο οριστικός προσδιορισμός ΦΜ.Α που κοινοποιήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 28 Ν 4174/2013 είναι ανατιολόγητος.

2. Για το οικόπεδο που βρίσκεται απέναντι από το κρινόμενο έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί αντικειμενικού προσδιορισμού των τιμών και από του έτους 2007 έχει καθοριστεί αξία 146,00 ευρώ / τ.μ ,δηλώθηκε δε για το κρινόμενο αληθή αγοραία αξία 242,00 ευρώ/τ.μ δηλαδή 165% πάνω από την αντικειμενική .

3. Το συγκριτικό στοιχείο που επικαλείται ο έλεγχος εξήφθη από δήλωση φόρου κληρονομιάς δεν αποτελεί τίμημα αγοραπωλησίας αλλά την τιμή του καθόρισε ο έλεγχος και μάλλον αποδέχθηκαν οι κληρονόμοι διότι με τον Ν 2961/2001 υπάρχει αφορολόγητο για την σύζυγο ,τα ανήλικα τέκνα κλπ.

4.Για τον καθορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου τα μόνα στοιχεία που αναγράφονται τόσο στον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό όσο και στον οριστικό είναι η διεύθυνση, η έκταση και η τιμή του λείπουν βασικές ιδιότητες που καθορίζουν την αξία του αρτιότητα και οικοδομησιμότητα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « Η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά, να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο

διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 30 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν 4174/2013 η φορολογική διοίκηση έχει υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ελλιπούς αιτιολόγησης της προσβαλλόμενης πράξης είναι αόριστος, διότι η πράξη αυτή εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις του Ν 4174/2013 και επί του σώματος αυτής γίνεται μνεία του από 27/5/2014 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου του ελεγκτή της αρμοδία Δ.Ο.Υ επιπροσθέτως συνοδεύεται δε με την από 27/10/2014 σχετική έκθεση ελέγχου

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41^Α του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84 ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων επί τους συντελεστές αυξομείωσης όπως καθορίζονται ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου **.Για τις περιοχές δήμων ή κοινοτήτων που δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα η αξία των οικοπέδων** καθορίζεται με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών με βάση την κατώτερη τιμή ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, **όπως προκύπτει σύμφωνα με την**

παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Ν. 1521/1950. Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι για το οικόπεδο που βρίσκεται απέναντι από το κρινόμενο έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί αντικειμενικού προσδιορισμού των τιμών και από του έτους 2007 έχει καθοριστεί αντικειμενική αξία 146,00 ευρώ / τ.μ η οποία δεν ελήφθη υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου είναι αβάσιμος διότι η εκτίμηση του ακινήτου από την αρμόδια φορολογική αρχή διενεργήθηκε σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων των άρθρων 3 του Ν 1521/1950, και όχι με τα οριζόμενα των άρθρων 41 και 41^Α του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνεται υπ υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων που **προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου ,δωρεάς ,γονικής παροχήςη κάθε πρόσφορο στοιχείο το οποίο ασκεί ουσιώδη** επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους. Σε περίπτωση έλλειψης οποιουδήποτε από τα ανωτέρω στοιχεία ή εφόσον αυτά που υπάρχουν κρίνονται απρόσφορα ή ανεπαρκή ο προσδιορισμός της αξίας αυτών γίνεται με βάση κάθε αποδεικτικό στοιχείο .Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το συγκριτικό στοιχείο που επικαλείται ο έλεγχος εξήφθη από δήλωση φόρου κληρονομιάς και δεν αποτελεί τίμημα αγοραπωλησίας αλλά την τιμή που καθόρισε ο έλεγχος και μάλλον αποδέχθηκαν οι κληρονόμοι διότι με τον Ν 2961/2001 υπάρχει αφορολόγητο για την σύζυγο τα ανήλικα τέκνα κλπ είναι παντελώς αβάσιμος βάση των προαναφερόμενων διατάξεων .

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 την παρ. 3 και 4 του Ν 1521/1950 ο βαρυνόμενος με τις διατάξεις του παρόντος με τον φόρο που αναλογεί στην τυχών υπάρχουσα διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας και του τιμήματος του μεταβιβαζομένου ακινήτου μπορεί μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία δύο μηνών από την ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης να επιδώσει συμπληρωματική δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων σύμφωνα με την αξία που προσδιορίστηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ και να καταβάλει ταυτόχρονα το μισό φόρο που αναλογεί σε αυτή χωρίς πρόσθετο φόρο ή πρόστιμο .

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση μέσα στην ανωτέρω προθεσμία ,ενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις χωρίς η ανωτέρω αξία να δεσμεύει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατόπιν ελέγχου .

Επειδή ο έλεγχος προκειμένου να προσδιορίσει την αξία του υπό κρίση ακινήτου έλαβε υπόψη :

- 1)Το Συγκριτικό Στοιχείο της δήλωσης Φ.Μ.Α :σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε στις **28/7/2011** οικόπεδο που βρίσκεται στην κτηματική περιφέρεια του δήμου Αττικής στην περιοχήεντός σχεδίου πόλεως Β.ΠΑ ΒΙΟΠΑ εμβαδού ...τ.μ προς 1.900 ευρώ /τ.μ οριστικό.
- 2)Το συγκριτικό στοιχείο της δήλωσης Φ.Μ.Α :σύμφωνα με την οποία μεταβιβάστηκε οικόπεδο στις **22/12/2011** επί της οδούεπιφανείαςτ.μ προς 2.000,00 ευρώ /τ.μ.
- 3)Το συγκριτικό στοιχείο της δήλωσης με αρ. φακέλουγια το ακίνητο στην οδό Λύρα 33 στην περιοχή εντός σχεδίου πόλεως επιφάνειας τ.μ προς 1300,00 ευρώ/τ.μ

Προσδιόρισε την αξία του κρινόμενου οικοπέδου σε 826.352,00(.....X1600,00ευρώ/τ.μ =826352,00ευρώ) με βάση τα συγκριτικά στοιχεία οικοπέδων που μεταβιβάστηκαν στην ίδια περιοχή με το κρινόμενο.

Επειδή το υπό κρίση ακίνητο ανήκει στην προσφεύγουσα κατά ποσοστό $\frac{1}{2}$ εξ αδιαίρετου η προσδιορισθείσα αξία αυτού διαμορφώνεταιτ.μ X1600,00 ευρώ/τ.μ=826.352,00 ευρώ:2=413.176,00 ευρώ ο δε φόρος και η προσαύξηση που αναλογούν έχει ως εξής.

Διαφορά φόρου	70.135,20 $\frac{1}{2}$ =	35.067,6
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (68%)	55.886,62 $\frac{1}{2}$ =	27.943,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	126.021,82 $\frac{1}{2}$ =	63.010,91

Επειδή στην από 11/1/2012 έκθεση προεκτίμησης ακινήτου της αρμοδία Δ.Ο.Υ στο από ...σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου που κοινοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την 17/9/2014 όσο και στην απόέκθεση ελέγχου περιγράφονται οι ως άνω μεταβιβάσεις των ακινήτων που ελήφθησαν ως συγκριτικά στοιχεία για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου οι οποίες βρίσκονται εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου της περιοχής στην οδό..... στο Ο.Τ που διέπονται από τις ίδιες διατάξεις δόμησης (καθόσον η περιοχή εντάχθηκε στο σχέδιο πόλης με το ΦΕΚ 589/Δ 2005 και δεν έχει γίνει πράξη εφαρμογής μέχρι σήμερα) ,ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι για τον καθορισμό της αξίας του υπό κρίση ακινήτου τα μόνα στοιχεία που αναγράφονται είναι η διεύθυνση, η έκταση και η αξία του κρινόμενου και λείπουν βασικές ιδιότητες που καθορίζουν την αξία του όπως η αρτιότητα και η οικοδομησιμότητα είναι αόριστος διότι στις ανωτέρω εκθέσεις αναφέρεται ότι το κρινόμενο είναι μη άρτιο και μη οικοδομήσιμο μέχρι σήμερα (11/1/2012) κείμενο εντός του ως άνω Ο.Τ 4.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη προσδιορισμού Φ.Μ.Α , 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγήςκατά του υπ' αριθοριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου φυσικών προσώπων έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ .

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Διαφορά φόρου	70.135,20	½	=	35.067,6
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (68%)	55.886,62	½	=	27.943,31
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	126.021,82	½	=	63.010,91

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

α/α

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).

