

+



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19**

**Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα**

**Τηλέφωνο: 2131604576**

**E-mail: [ded.ath@aade.gr](mailto:ded.ath@aade.gr),  
[a.tsironi@aade.gr](mailto:a.tsironi@aade.gr)**

**Καλλιθέα, 15/05/2023**

**Αριθμός Απόφασης: 1167**

## **ΑΠΟΦΑΣΗ**

### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

**1. Τις διατάξεις:**

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. 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 (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,**

**3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,**

**4. Την από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ..... κατοίκου ..... κατά της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου αριθ. Φακέλου ..... και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.**

**5. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.**

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή 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:

### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλλε την υπ' αρ. .... υποβληθείσα δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής βάσει της οποίας στις ..... συντάχθηκε το με αριθμό ..... συμβόλαιο Γονικής Παροχής του Συμβολαιογράφου ..... Με το συμβόλαιο αυτό μεταβιβάστηκε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή από την μητέρα της ..... (δωρητής) ένα αγροτεμάχιο (υπό ένταξη οικόπεδο) με έκταση 2.015,51 τ.μ., το οποίο βρίσκεται στη ..... εντός της επέκτασης του σχεδίου πόλεως ..... και επί του οποίου υφίσταται διώροφος οικία με εμβαδόν ισογείου 67,82 τ.μ. και εμβαδόν ορόφου 103,08 τ.μ..

Η δήλωση Φόρου Γονικής Παροχής υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου και σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.41α του ν. 1249/1982, η αξία του ακινήτου υπολογίστηκε βάσει του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού για τα κτίσματα και η αξία του οικοπέδου με βάση συγκριτικά στοιχεία.

Κατά την υποβολή της δήλωσης, ζητήθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. .... έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου, η προεκτίμηση του οικοπέδου (συγκριτικά στοιχεία).

Η Δ.Ο.Υ. Σύρου προσδιόρισε με βάση τα συγκριτικά στοιχεία τα οποία ανέκτησε από το βιβλίο συγκριτικών στοιχείων που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου, την ανά μέτρο αξία του οικοπέδου σε 600€/τ.μ. με αποτέλεσμα η συνολική αξία του οικοπέδου εμβαδού 2.015,51 τ.μ. να ανέρχεται σε 1.209.306,00 € (2.015,51τ.μ. X 600€).

Συγκεκριμένα, η Δ.Ο.Υ. Σύρου για τον προσδιορισμό της αξίας του ως άνω μεταβιβαζόμενου οικοπέδου, χρησιμοποίησε τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

**1.ΦΜΑ** ..... Γεωτεμάχιο 1.427,25 τ.μ. 1/2 γονική παροχή στη θέση ..... οριστικής αξίας 420,00 €/τ.μ.. **Το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια περιοχή**, με τους ίδιους προσδιοριστικούς και Πολεοδομικούς όρους, **πλεονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας.**

**2.** ..... Γεωτεμάχιο 5.418,00 τ.μ. στην περιοχή ....., οριστικής αξίας 600,00 €/τ.μ.. **Το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια περιοχή.**

**3. ΦΜΑ** ..... στην ίδια περιοχή. Οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ. Μυκόνου 380,00 €/τ.μ.. **Πλεονεκτεί σημαντικά ως προς τον χρόνο φορολογίας.**

Η προσφεύγουσα, δεν αποδέχτηκε ως είχε δικαίωμα, την προεκτίμηση της Δ.Ο.Υ. Σύρου και δήλωσε αξία 765.893,80€ (380/τ.μ. €/τ.μ.) για το οικοπέδο, ενώ η αξία των κτισμάτων η οποία υπολογίστηκε με το σύστημα των αντικειμενικών αξιών (έντυπα Κ1) προσδιορίστηκε σε 93.760,02€. **Συνεπώς η βάσει δήλωσης αξία της γονικής παροχής ανερχόταν σε 859.653,82 € και ο αναλογούν φόρος που προέκυψε βάσει της κλίμακας Α΄ του Ν.3842/2010 ήταν 42.465,38€.**

Εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ. προέβη σε έλεγχο της ως άνω δήλωσης και κατά την έναρξη του ελέγχου, απέστειλε με συστημένη επιστολή (RE.....GR) προς την κα ....., την υπ' αριθμ πρωτ. .... Γνωστοποίηση - Πρόσκληση για την επιλογή της συγκεκριμένης υπόθεσης για φορολογικό έλεγχο και προσκόμισης στοιχείων με συνημμένη την υπ' αριθμ. .... εντολή φορολογικού ελέγχου, καθώς και την υπ' αριθμ. πρωτ. .... Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής δήλωσης μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού. Οι ανωτέρω συστημένες επιστολές επέστρεψαν στην Υπηρεσία με την ένδειξη από τα ΕΛΤΑ ως «ΑΖΗΤΗΤΟ».

Εν συνεχεία, ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου βάσει των ακόλουθων συγκριτικών στοιχείων:

**Για τα κτίσματα** :Ισόγειο επιφανείας 67.82 τ. μ. αξίας **37.207,75€**, α΄ όροφο επιφάνειας 103.08 τ.μ. αξίας **56.552,27€**. Ητοι συνολική αντικειμενική αξία του κτίσματος **93.760,02€** (37.207.75 + 56.552.27)όμοια με την αξία της δήλωσης.

**Για τον υπολογισμό αξίας οικοπέδου**, ο έλεγχος χρησιμοποίησε τα κάτωθι συγκριτικά στοιχεία:

1. **ΦΜΑ** ..... Γεωτεμάχιο 1.427,25 τ.μ. 1/2 γονική παροχή στη θέση ....., οριστικής αξίας **420,00 €/τ.μ.** Το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια περιοχή, με τους ίδιους προσδιοριστικούς και πολεοδομικούς όρους, αλλά **πλεονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας.**

2. .... Γεωτεμάχιο 5.418,00 τ.μ. στην περιοχή ....., οριστικής αξίας **600,00€/τ.μ.** Το κρινόμενο βρίσκεται στην ίδια περιοχή.

3. .... στην ίδια περιοχή. Οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ. Μυκόνου **380,00 €/τ.μ.** Πλεονεκτεί σημαντικά ως προς τον χρόνο φορολογίας.

4. .... Οικόπεδο 306,20 τ.μ. στη θέση ..... αξίας ΔΟΥ Μυκόνου **1.100,00 €/τ.μ.** Το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας και σημαντικά ως προς την έκταση.

Βάσει των ανωτέρω και καθώς,

-τα ανωτέρω ακίνητα βρίσκονται στην ίδια περιοχή με το κρινόμενο,

-το κρινόμενο πλεονεκτεί σημαντικά ως προς τον χρόνο φορολογίας έναντι των τριών πρώτων ακινήτων,

-το κρινόμενο μειονεκτεί ως προς τον χρόνο φορολογίας έναντι του τελευταίου ακινήτου,

- το κρινόμενο μειονεκτεί σημαντικά ως προς την έκταση, έναντι του τελευταίου ακινήτου.

Ο έλεγχος προσδιόρισε την προσωρινή ανά μέτρο αξία του κρινόμενου οικοπέδου σε **600,00** €/τ.μ. και επομένως η συνολική του αξία κατόπιν ελέγχου ανήλθε σε 1.209.300,00 (2.015,51τ.μ.χ 600€/τ.μ.).

Συνεπώς η συνολική προσωρινή αξία βάσει ελέγχου ανήλθε σε 1.303.066,02€, (93.760,02 +1.209.306,00) και επομένως η δήλωση κρίθηκε από τον έλεγχο ως ανακριβής.

Εν συνεχεία με βάση τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, απεστάλη με συστημένη επιστολή (RE.....GR), το με αρ. πρωτ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, με συνημμένη την υπ' αριθμ. .... Προσωρινή Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής Παροχής.

Στις ..... η προσφεύγουσα με αίτηση την οποία κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. και η οποία έλαβε αρ. πρωτ. ...., ζήτησε να της χορηγηθούν τα τέσσερα (4) συγκριτικά στοιχεία. Ο έλεγχος απέστειλε την ..... στο email το οποίο δήλωσε με την αίτησή της....., σαρωμένη τη σελίδα του βιβλίου τιμών (συγκριτικών) που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. Μυκόνου για την περιοχή ..... και στο οποίο όπως τονίστηκε από τον έλεγχο, οι φορολογούμενοι έχουν δικαίωμα πρόσβασης με φυσική παρουσία.

Την ....., η κα ..... και νυν προσφεύγουσα κατέθεσε έγγραφο υπόμνημα σε απάντηση στο Σημείωμα Διαπιστώσεων, το οποίο έλαβε αρ. πρωτ. .... και το οποίο παρατίθεται αυτούσιο ως:

<<Το κρινόμενο ακίνητο: Πρόκειται για αγροτεμάχιο κείμενο στην θέση ..... με ΚΑΕΚ ..... και κατά το συμβόλαιο ..... κείμενο εντός της επέκτασης σχεδίου οικισμού ....., για την οποία επέκταση δεν έχει γίνει η πράξη εφαρμογής επί 25ετίας και πλέον, εμβαδού 2.015 τ.μ. με επ' αυτού διώροφη κατοικία με εμβαδόν ισογείου 67,82 τ.μ. και εμβαδόν ορόφου 103,80τ.μ. με πρόσωπο .....

Σύμφωνα και με τον τίτλο κτήσης οφείλει εισφορά σε γή, όταν ήθελε καταστεί οικόπεδο, ενώ επιπροσθέτως εκ του εμβαδού του 438,22 τ.μ. είναι ρυμοτομούμενα (εναπομένει ως 1577,19 τ.μ. εκτός της εισφοράς γης). Δηλώθηκε ως έχον εμβαδόν σήμερα 2.015 τ.μ. με **380 ευρώ ανά τ.μ.** (ρυμοτομούμενα και μη).

Το γεγονός ότι το 1/5 του ακινήτου είναι ρυμοτομούμενο, όταν καταστεί οικόπεδο, είναι μειονέκτημα σοβαρό για την αξία του εν λόγω ακινήτου, ενώ οφείλει επί πλέον εισφορά σε γη .

Ο έλεγχος προσδιόρισε την αξία σε 600 ευρώ ανά τ.μ. χρησιμοποιώντας επιλεκτικά συγκριτικά στοιχεία με ακριβή τιμή ανά τ.μ., παρά το γεγονός ότι υπήρχαν συγκριτικά στοιχεία στην διάθεση της υπηρεσίας, με αισθητά χαμηλότερη τιμή ανά τ.μ. .

Χρησιμοποίησε ως συγκριτικό στοιχείο και την οριστική δήλωση ..... για το ίδιο το κρινόμενο κατά τον χρόνο κτήσης του από την δικαιούχο μου και αύξησε την αξία του ακινήτου από το έτος 2007 έως το έτος 2017 πάνω από 57% ανά τ.μ.

Τέτοια όμως αύξηση της αξίας του εν λόγω ακινήτου ανά τ.μ., ήτοι πάνω από 57% στην δεκαετία 2007-2017 είναι ολότελα εξωπραγματική αν ληφθούν υπ όψιν οι επικρατούσες ειδικά στην Ελλάδα συνθήκες της αγοράς από τα έτη 2009 νενως 2016, δηλ.η μακροχρόνια κρίση, μνημόνια, η κατακόρυφη πτώση της αξίας των ακινήτων, οι οικονομικοί κλυδωνισμοί των ετών 2012-2014.το πρωτοφανές 2015, αλλά και τα έτη 2016-2017 εφόσον πουθενά ανά την Ελλάδα εκείνη την χρονική περίοδο δεν υπήρξε αύξηση της αξίας των ακινήτων εφ' όσον πουθενά ανά την Ελλάδα εκείνη την χρονική περίοδο δεν υπήρξε αύξηση της αξίας των ακινήτων , αντίθετα κυριαρχούσε κάθετη πτώση της οικονομίας και χρόνιο πάγωμα της κτηματαγοράς και πτώση των αξιών (ξεφούσκωμα της αξίας των ακινήτων , κόκκινα δάνεια κλπ). Είχε προηγηθεί άλλωστε η τεχνητή αύξηση της αξίας της γης και η υπερεκτίμηση της με σκοπό την χορήγηση αφειδώς στεγαστικών δανείων μεγάλου ύψους (φούσκα).

Αδιάψευστη επιβεβαίωση των παραπάνω άλλωστε είναι κατά το επίμαχο διάστημα η μη αύξηση των αντικειμενικών αξιών στις περιοχές του αντικειμενικού προσδιορισμού και η παραμονή τους σε σταθερά επίπεδα κατά την εν λόγω 10ετία , ενώ σε ορισμένες περιοχές επήλθε μάλιστα και μείωση των αντικειμενικών αξιών, και παράλληλα θεσμοθετήθηκαν και άλλου τύπου ευνοϊκά μέτρα (απαλλαγή πόθεν έσχες, μακροχρόνια αναστολή της εφαρμογής του φόρου υπεραξίας, πρόσφατα αφορολόγητο γονικών παροχών κλπ ) για την τόνωση της κτηματαγοράς , αναγνωρίζοντας την κατακόρυφη πτώση των αξιών .

Ο γενικός χρόνιος κανών δηλαδή που ακολουθεί η φορολογική αρχή της αύξησης της αξίας των ακινήτων ανά έτος για την εν λόγω χρονική περίοδο δηλ. από το 2009 έως και το 2016 πλήρως ανετράπη, και οι άξίες των ακινήτων όχι μόνο έμειναν στάσιμες αλλά κατρακύλισαν . Αν οι αξίες είχαν πράγματι ανέβει θα είχαν αδιαμφισβήτητα αυξηθεί και οι συντελεστές του αντικειμενικού προσδιορισμού .

Τα ανωτέρω στοιχεία είναι γνωστά σε όλους (κοινά τοις πάσι) και όφειλε η φορολογική αρχή να τα εφαρμόσει εν προκειμένω , χωρίς να χρίζουν ιδιαίτερης απόδειξης.

Με αυτά ως δεδομένα και γνωστά , η άποψη της φορολογικής αρχής ότι μέσα στο πλαίσιο της οικονομικής κατάρρευσης εκείνων των ετών , η αξία του τ.μ. του κρινόμενου ακινήτου ανά τ.μ. κατά την εν λόγω 10ετία αυξήθηκε πάνω από 57% είναι αυθαίρετη και ανεδαφική .

Η ένδεια άλλωστε οριστικών συγκριτικών στοιχείων για το επίμαχο διάστημα επιβεβαιώνει τις παραπάνω διαπιστώσεις, όπως επίσης και η μη αποδοχή εκ μέρους των φορολογουμένων των επιβαλλομένων αξιών .

Ως προς την κρινόμενη δήλωση σημειώνεται ότι ο υπολογισμός της αξίας των επ αυτού κτισμάτων έγινε ορθά με τον έντυπο Κ1 και κρίθηκε ειλικρινής .

Η αξία του εν λόγω ακινήτου παρέμεινε η ίδια λόγω της χρηματοπιστωτικής κρίσης και του παγώματος της αγοράς, όπως ανωτέρω εκτίθεται. Επιπρόσθετα είναι αδιαμφισβήτητο γεγονός ότι ήδη από το έτος 2007 ήταν κατά πολύ υπερεκτιμημένη η αξία του ακινήτου , όπως άλλωστε προκύπτει και από τα ίδια τα συγκριτικά στοιχεία της υπηρεσίας σας στην θέση Βρύση, διορθωμένη συνεπώς προς τα κάτω και αισθητά συμπιεζόμενη σε βάθος χρόνου και μόνο εξ αυτού του λόγου , πολλώ δε μάλλον αν προστεθεί και το δυσμενέστατο οικονομικό περιβάλλον , που ανωτέρω αναφέρεται.

Συγκεκριμένα ως προς την υπερεκτίμηση του, σύμφωνα με τα ίδια τα στοιχεία της υπηρεσίας σας επικαλούμαι την δήλωση ..... με εκτιμηθείσα αξία ανά τ.μ. 250 και την δήλωση .....με εκτιμηθείσα αξία 350 ανά τ.μ. στην ίδια περιοχή, τα οποία άλλωστε συγκριτικά στοιχεία όφειλε να λάβει υπ. όψιν της η φορολογική αρχή και να δεχθεί την ελεγχόμενη δήλωση ως ειλικρινή και όχι να τα παραγνωρίσει, επιλέγοντας τις ακριβότερες αξίες μη πρόσφορων συγκριτικών στοιχείων. **Ομοίως ο έλεγχος παρέβλεψε το γεγονός ότι εκ του συνολικού εμβαδού του ακινήτου 438 τ.μ είναι ρυμοτομούμενα, τα οποία ομοίως εκτιμώντας τα και αυτά σε ποσόν 600 ευρώ ανά τ.μ. φέρονται να αξίζουν ποσόν 262.800 ευρώ.>>**

Επί των ισχυριζόμενων στο ανωτέρω υπόμνημα, ο έλεγχος αναφέρει τα κάτωθι:

Οι τιμές των ακινήτων στη νήσο Μύκονο κατά την περίοδο της οικονομικής κρίσης δεν επηρεάστηκαν σε μεγάλο βαθμό, λόγω της έντονης υψηλού εισοδηματικού επιπέδου τουριστικής προσέλευσης στη νήσο.

Όσον αφορά τα ακίνητα του βιβλίου τιμών με αρ. δήλωσης ..... οριστικής αξίας 250 €/μ<sup>2</sup> και αριθμό δήλωσης ..... οριστικής αξίας 350 €/μ<sup>2</sup>, δεν επηρέασαν την κρίση του ελέγχου, καθώς το πρώτο μειονεκτεί ως προς την έκταση και σημαντικά ως προς τον χρόνο φορολογίας, ενώ το δεύτερο μειονεκτεί σημαντικά επίσης ως προς τον χρόνο φορολογίας.

Το συγκριτικό στοιχείο ..... που χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο, έγινε για να αναδειχθεί η αύξηση τιμών στην συγκεκριμένη περιοχή, αλλά προφανώς και **δεν επηρέασε την κρίση του ελέγχου**, καθώς η ανά μέτρο τιμή του είναι κατά 83% περίπου υψηλότερη από την προσωρινή τιμή του ελέγχου.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του την επίκληση της ..... (προσφεύγουσα) σχετικά με το ρυμοτομούμενο τμήμα του κρινόμενου εμβαδού 438 τ.μ., επαναπροσδιόρισε την οριστική τιμή ανά τ.μ. σε **550,00€/τ.μ.** και επομένως η συνολική αξία κατόπιν ελέγχου διαμορφώνεται σε **1.108.530,50€** (2.015,51τ.μ.χ550€) και συνεπώς ο αναλογούν φόρος κατόπιν ελέγχου διαμορφώνεται ως εξής: Φόρος που αναλογεί 76.729,05€ - φόρος που έχει βεβαιωθεί 42.465,38€=(οφειλόμενη διαφορά φόρου) **34.263,67€ επιπλέον πρόστιμο άρ 58 ν.4174/2013 ποσού 17.131,84€.** **Σύνολο για καταβολή 51.395,51€.**

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη τα παρακάτω:

- Μη τήρηση κανόνων χρηστής διοίκησης διότι δεν λήφθηκε υπόψη ότι κατά τον χρόνο της Γονικής Παροχής οι επικρατούσες οικονομικές συνθήκες είχαν επιφέρει μείωση των τιμών των ακινήτων.
- Μη συνεκτίμηση μειονεκτήματος του κρινόμενου ακινήτου, ήτοι το 1/5 του ακινήτου είναι ρυμοτομούμενο.
- Έλλειψη αιτιολογίας περί της επιλογής των συγκεκριμένων συγκριτικών στοιχείων από τον έλεγχο.

### **Ως προς τον πρώτο λόγο:**

**Επειδή**, το άρθρο 64 του ΚΦΔ (Επαρκής αιτιολογία) ορίζει ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου».

**Επειδή**, σύμφωνα με τη θεωρία (Επαμεινώνδας Π. Σπηλιωτόπουλος, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, 14η έκδοση, Νομική Βιβλιοθήκη, 2011, σελ 174), η αιτιολογία θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) σαφής, όταν δηλαδή καταγράφονται με διαυγή τρόπο οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου, με μνεία συγκεκριμένων στοιχείων που στηρίζουν το συμπέρασμά της, β) ειδική, όταν δηλαδή δεν είναι γενική και αόριστη, και όλα τα στοιχεία της αναφέρονται στη συγκεκριμένη περίπτωση που ρυθμίζεται με την πράξη, γ) επαρκής όταν περιέχει με σαφήνεια όλα τα στοιχεία της κατά τέτοιο τρόπο, ώστε να μην καταλείπονται κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης του διοικητικού οργάνου.

**Επειδή**, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγής του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

**Επειδή**, η αρχή της χρηστής διοίκησης συνδέεται στενά με την αρχή της βεβαιότητας του φόρου και ειδικότερα με τον σκοπό που επιδιώκει η τελευταία, την δημιουργία δηλ. κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούμενου και της φορολογικής αρχής. Όμως, η αυστηρή εφαρμογή της αρχής της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση, ακόμη και αναδρομικά των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, εφόσον βέβαια το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή

του φόρου δεν έχει παραγραφεί. Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης, (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153).

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ως αξία των αντικειμένων της χρήσης για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στα άρθρα 10 έως και 18 του ίδιου νόμου.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 περ. Α. Αγοραία αξία του Ν. 2961/2001 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής ή προίκας ή από απαλλοτριώσεις ή δικαστικές διανομές, η καθαρή πρόσοδος αυτών καθώς και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο, το οποίο ασκεί ουσιώδη επίδραση στη διαμόρφωση της αγοραίας αξίας τους.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 41α του Ν. 1249/1982 για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζομένων 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 τα γήπεδα, ως εξής: α).....β)για τον προσδιορισμό της αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.245 Α΄) και των άρθρων 9 και 10 του Ν.2961/2001

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 2 του Ν. 1521/1950 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων λαμβάνονται υπόψη και συνεκτιμώνται ιδίως τα στοιχεία εκτίμησης των ιδίων ή άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων που προκύπτουν από μεταβιβάσεις με αντάλλαγμα ή κτήσεις αιτία θανάτου, δωρεάς, γονικής παροχής, ή 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.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 73 παρ.3 του Ν.2961/2001, ο προσδιορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων μπορεί να γίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και προσωρινά με βάση τα συγκριτικά στοιχεία που έχει, τα βιβλία τιμών που τηρεί ή άλλα τυχόν στοιχεία που θα αποκτήσει, που σημαίνει ότι δεν έχει δεσμευτικό χαρακτήρα.



**Επειδή**, με την ΠΟΛ 1079/2004, με θέμα: Προσδιορισμός αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου, παρέχονται οδηγίες:

1. Βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας, για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης ακινήτων με επαχθή αιτία, μεγάλης ακίνητης περιουσίας και ειδικού φόρου επί των ακινήτων, λαμβάνεται υπόψη η αξία των ακινήτων κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

2. Κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας παρουσιάζονται οι πιο κάτω περιπτώσεις:

A.....

B. Αυτές που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας αυτών, οπότε λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται κυρίως η αξία των ιδίων ή άλλων πλησιόχωρων ομοειδών ακινήτων, η οποία προκύπτει από δηλώσεις (κληρονομιάς, δωρεάς, γονικής παροχής, μεταβίβασης με επαχθή αιτία), 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 άρθρου 3 του Α. Νόμου 1521/1950).

Γ. Εκείνες που αφορούν ακίνητα τα οποία βρίσκονται σε περιοχές όπου κατά το χρόνο φορολογίας ισχύει το μικτό σύστημα, δηλαδή 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.

3. Παρά τη σταδιακή επέκταση και εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος, υπάρχουν ανέλεγκτες υποθέσεις στις οποίες η φορολογική υποχρέωση έχει γεννηθεί σε χρόνο προγενέστερο της εφαρμογής του στη συγκεκριμένη περιοχή και οι αξίες των ακινήτων υπολογίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία, έστω κι αν κατά το χρόνο του ελέγχου ισχύει το αντικειμενικό σύστημα. Αυτό, έχει σαν αποτέλεσμα πολύ συχνά κατά τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας να είναι αυτή μεγαλύτερη από την αντικειμενική αξία του πρώτου χρόνου της εφαρμογής και τούτο γιατί με το αντικειμενικό σύστημα οι οριζόμενες αξίες είναι - κατά τεκμήριο - πολύ μικρότερες από τις πραγματικές, αφενός γιατί αποτελούν πρόταση της διοίκησης προς τον πολίτη και αφετέρου για να καθιερωθεί το σύστημα στη συνείδηση των φορολογούμενων και να γίνει αποδεκτό από αυτούς.

4. Για το λόγο αυτό, στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης και της εμπέδωσης κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους - πολίτη και επειδή σε πολλές περιοχές οι αξίες των ακινήτων που προκύπτουν με το αντικειμενικό σύστημα της πρώτης εφαρμογής είναι πολύ χαμηλότερες από τις αξίες που προσδιορίζονται με βάση τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής, παρακαλούμε, στις περιπτώσεις αυτές κατά τη διενέργεια του ελέγχου να λαμβάνετε υπόψη σας τόσο τα συγκριτικά στοιχεία της περιοχής όσο και τις αντικειμενικές αξίες της πρώτης εφαρμογής

του συστήματος, ούτως ώστε κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων των υποθέσεων αυτών, αυτή να μην αποκλίνει σημαντικά από την αξία που προκύπτει κατά την πρώτη εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος στην περιοχή.

**Επειδή**, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1129/2004, με θέμα τον προσδιορισμό αξίας ακινήτων κατά τον έλεγχο εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου:

Με την υπ' αριθ. 1062222/198/0013/[ΠΟΛ.1079/27.7.2004](#) εγκύκλιό μας παρασχέθηκαν οδηγίες για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου.

Με αφορμή ερωτήματα που τέθηκαν μέχρι σήμερα για το θέμα αυτό, σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

**α) Σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας, κατά τον οριστικό προσδιορισμό της αξίας του ακινήτου θα λαμβάνεται ο μέσος όρος των δύο ανωτέρω τιμών.**

Στις περιπτώσεις που η απόκλιση είναι μικρότερη του διπλασίου, η οριστικά προσδιοριζόμενη αξία δε θα πρέπει να αποκλίνει σημαντικά από τις αντικειμενικές αξίες του έτους της πρώτης εφαρμογής του συστήματος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

**Εξυπακούεται ότι η απόκλιση αυτή θα πρέπει να προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, στην οποία θα αναγράφονται τόσο τα συγκριτικά στοιχεία όσο και κατά προσέγγιση η αντικειμενική αξία των ακινήτων (χωρίς τη συμπλήρωση των φύλλων υπολογισμού αξίας).**

**β) Η αξία κατά τα ανωτέρω προσδιορίζεται τόσο κατά το στάδιο του ελέγχου, όσο και κατά το στάδιο του συμβιβασμού μετά την έκδοση του οικείου φύλλου ελέγχου.**

**Επειδή**, οι τιμές των ακινήτων στη νήσο Μύκονο κατά την περίοδο της οικονομικής κρίσης δεν επηρεάστηκαν σε μεγάλο βαθμό και σε συνδυασμό με την έντονη, υψηλού εισοδηματικού επιπέδου τουριστική προσέλευση στη νήσο η οποία συνεχίστηκε αμείωτη, οι εμπορικές αξίες ακολούθησαν μεγάλη αύξηση πολύ νωρίτερα σε σχέση με άλλες περιοχές της Χώρας.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. η περιοχή στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, εντάχθηκε στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού των ακινήτων από την 01/01/2022 με την απ' αριθμ. απόφαση .....Συγκεκριμένα εντάχθηκε .....

**Επειδή** η οριστική αξία βάσει ελέγχου προσδιορίστηκε σε 550€/τ.μ. και η αξία πρώτης εφαρμογής 527,94/τ.μ. (σύμφωνα με το προσκομισθέν φύλλο υπολογισμού αξία 1.064.068,35€ : 2.015,51τ.μ.) η οποία δεν αποκλίνει σημαντικά από την ως άνω αξία ελέγχου **αλλά και δεν διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το έτος της πρώτης εφαρμογής του συστήματος) και της προσδιορισθείσας βάσει συγκριτικών στοιχείων αξίας.**

**Επειδή** σύμφωνα με την από ..... έκθεση ελέγχου φόρου Γονικής Παροχής παρέχεται σαφής και επαρκής αιτιολογία από τον έλεγχο σχετικά με το σύνολο των διαπιστώσεων, βάσει των οποίων καταλογίστηκαν οι φόροι και τα πρόστιμα.

**Προτείνεται η απόρριψη του πρώτου προβαλλόμενου λόγου.**

**Ως προς τον δεύτερο λόγο:**

**Επειδή** όπως αναγράφεται και στην από ..... συνταχθείσα έκθεση ελέγχου και μετά την επίκληση από την κα ..... (προσφεύγουσα), ο έλεγχος αφού έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι τμήμα του κρινόμενου εμβαδού 438τ.μ. είναι ρυμοτομούμενο επαναπροσδιόρισε την αξία του υπό κρίση ακινήτου από 600€/τ.μ. σε 550€/τ.μ..

**Συνεπώς η συνολική οριστικά αξία ανήλθε σε 1.202.290,52€ (93.760,02€+1.108.530,50€) από 1.303.066,02€ (93.760,02€+1.209.306,00€).**

**Προτείνεται η απόρριψη του δεύτερου προβαλλόμενου λόγου.**

**Ως προς τον τρίτο λόγο:**

**Επειδή** σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. όσον αφορά το συγκριτικό που χρησιμοποίησε ο έλεγχος με στοιχεία φακέλου ..... το οποίο έχει ΚΑΕΚ ....., **είναι πλησίον του κρινόμενου (ΚΑΕΚ .....**) καθώς μεταξύ τους μεσολαβεί άλλο ακίνητο και φαίνεται να πλεονεκτεί ελαφρώς ως προς την πρόσοψή του, καθώς βλέπει σε δρόμο με ελαφρώς μεγαλύτερο πλάτος, ο οποίος δεν είναι ο επαρχιακός δρόμος ..... που ισχυρίζεται η προσφεύγουσα.

**Επειδή** σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. όσον αφορά το συγκριτικό που χρησιμοποίησε ο έλεγχος με στοιχεία φακέλου ....., το οποίο έχει ΚΑΕΚ ....., εντοπίστηκε στον χάρτη του κτηματολογίου και συγκεκριμένα από την ιστοσελίδα ..... Το εν λόγω συγκριτικό ακίνητο όπως προκύπτει από τον χάρτη, **είναι πλησίον του κρινόμενου (ΚΑΕΚ .....**) και μεταξύ τους μεσολαβεί άλλο ακίνητο.

**Επειδή** σύμφωνα με τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. όσον αφορά το συγκριτικό στοιχείο ..... που χρησιμοποιήθηκε από τον έλεγχο, έγινε για να αναδειχθεί η αύξηση τιμών στην συγκεκριμένη περιοχή, αλλά προφανώς και δεν επηρέασε την κρίση του ελέγχου, καθώς η ανά μέτρο τιμή του είναι διπλάσια από την οριστική τιμή του ελέγχου.

**Επειδή** όσον αφορά τα ακίνητα του βιβλίου τιμών με αρ. δήλωσης ..... οριστικής αξίας 250 €/μ<sup>2</sup> και αριθμό δήλωσης ..... οριστικής αξίας 350 €/μ<sup>2</sup>, δεν θα επηρέαζαν την κρίση του ελέγχου, καθώς το πρώτο μειονεκτεί ως προς την έκταση και σημαντικά ως προς τον χρόνο φορολογίας, ενώ το δεύτερο μειονεκτεί σημαντικά επίσης ως προς τον χρόνο φορολογίας.

**Επειδή**, η τιμή βάση της πρώτης εφαρμογής των αντικειμενικών αξιών ανέρχεται στο ποσό των 527,94/τ.μ. ενώ η τιμή του ελέγχου στα 550,00€ ( δηλαδή πολύ κοντά στην προσδιορισθείσα).

**Επειδή**, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από ..... έκθεση ελέγχου προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

**Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ..... και την επικύρωση της υπ' αριθ. .... Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Γονικής παροχής έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση: Συνολική αξία ελέγχου : 1.202.290,52€.**

**Φορολογικό έτος 2017 κλίμακα .....**

**Επί της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Γονικής Παροχής**

Διαφορά φόρου	34.263,67€
Πρόσθετος φόρος ΑΡ. 58Ν4174/2013	17.131,84€
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ</b>	<b>51.395,51€</b>

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

Ακριβές αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.