



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 24/2018

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
(Β' ΤΜΗΜΑ)

Συνεδρίαση της 13^{ης} Φεβρουαρίου 2018

ΣΥΝΘΕΣΗ:

Πρόεδρος : Αλέξανδρος Καραγιάννης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη : Στέφανος Δέτσης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ., Θεόδωρος Ψυχογιός, Δημήτριος Χανής, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Αλέξανδρος Ροϊλός, Αδαμαντία Καπετανάκη, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, και Διονύσιος Χειμώνας, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγήτρια : Γεωργία Μπουρδάκου, Πάρεδρος ΝΣΚ (γνώμη χωρίς ψήφο).

Αριθμός Ερωτήματος: Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΕΦ Α 1158047ΕΞ2017/20-10-2017 έγγραφο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Τμήμα Α')).

Ερώτημα : *Εάν, η αρμόδια φορολογική αρχή υποχρεούται να επιστρέψει τον φόρο προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ), ο οποίος καταβλήθηκε από τον φορολογούμενο, βάσει της ειδικής δηλώσεως μεταβιβάσεως ακινήτου, κατά την διάταξη του άρθρου 36 παρ.4 περ. γ υποπερ. ί του ν.2859/2000 και είχε υπολογιστεί επί της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβαζομένου ακινήτου με βάση την υπ' αριθμ. 1020564/487/ΟΟΤ/Δ/27-2-2007 ΠΟΛ 1034 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 269/28-2-2007), η οποία ίσχυε πριν από την αναδρομική αναπροσαρμογή της αντικειμενικής αξίας αυτής, από 21-5-2015, δυνάμει της ΠΟΛ. 1009/2016 αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 48/20.1.2016), που εκδόθηκε σε συμμόρφωση προς την υπ' αριθμ. 4446/2015 ακυρωτική απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ).*

Επί του ανωτέρω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Β' Τμήμα) γνωμοδότησε ως εξής :

Ιστορικό

Εκ του εγγράφου της ερωτώσης υπηρεσίας και του υπ' αριθμ. πρωτ. 26739/30-5-2016 εγγράφου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Λαμίας προκύπτει το ακόλουθο πραγματικό:

1. Με το 18868/26-10-2015 πωλητήριο συμβόλαιο της συμβολαιογράφου «Δ.Π.» μεταβιβάστηκε από την ομόρρυθμη εταιρεία «Δ.Κ» στον «Κ.Κ.» ακίνητο (κατάστημα) και καταβλήθηκε ο οικείος φόρος προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ), βάσει της ειδικής δηλώσεως του άρθρου 36 παρ.4, περ. γ, υποπερ. ί του ν.2859/2000, ο οποίος είχε υπολογιστεί επί της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, όπως αυτή ίσχυε πριν την αναπροσαρμογή της με την ΠΟΛ. 1009/2016 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών. Εν συνεχεία, η εταιρεία υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φόρου προστιθεμένης αξίας, αιτούμενη την επιστροφή της διαφοράς του φόρου αυτού, η οποία προέκυψε μεταξύ του καταβληθέντος, με τον αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, με βάση την υπ' αριθμ. 1020564/487/ΟΟΤ/Δ/27-2-2007 ΠΟΛ 1034 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 269/28-2-2007) και του προκύπτοντος με τον αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων δυνάμει της προαναφερθείσης ΠΟΛ. 1009/2016 (Β' 48/20.1.2016), με την οποία αναπροσαρμόστηκαν αναδρομικώς από 21-5-2015 οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, σε συμμόρφωση προς την υπ' αριθμ. 4446/2015 ακυρωτική απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ.

Νομοθετικό πλαίσιο

2. Στο άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: «*Η διοίκηση έχει υποχρέωση να συμμορφώνεται προς τις δικαστικές αποφάσεις. Η παράβαση της υποχρέωσης αυτής γεννά ευθύνη για κάθε αρμόδιο όργανο όπως νόμος ορίζει. Νόμος ορίζει τα αναγκαία μέτρα για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης της διοίκησης*».

Εξάλλου στις διατάξεις του άρθρου 50 (παρ.1,4 και 5) του π.δ. 18/1989 (Α'8) ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 50

«*Συνέπειες απόφασης 1. Η απόφαση που δέχεται την αίτηση ακυρώσεως απαγγέλει την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης και συνεπάγεται νόμιμη κατάργησή της έναντι όλων, είτε πρόκειται για κανονιστική είτε πρόκειται για ατομική πράξη.....4. Οι διοικητικές αρχές, σε εκτέλεση της υποχρέωσής τους κατά το άρθρο 95 παρ. 5 του Συντάγματος, πρέπει να συμμορφώνονται ανάλογα με κάθε περίπτωση, με θετική ενέργεια προς το περιεχόμενο της απόφασης του Συμβουλίου, ή να απέχουν από κάθε ενέργεια που είναι αντίθετη προς όσα κρίθηκαν από αυτό. Ο παραβάτης, εκτός από τη δίωξη κατά το άρθρο 259 του Ποινικού Κώδικα, υπέχει και*

προσωπική ευθύνη για αποζημίωση. 5. Οι αποφάσεις της Ολομελείας, ακυρωτικές και απορριπτικές, καθώς και των Τμημάτων, αποτελούν μεταξύ των διαδικών δεδικασμένο που ισχύει και σε κάθε υπόθεση ή διαφορά ενώπιον δικαστικής ή άλλης αρχής, κατά την οποία προέχει το διοικητικής φύσεως ζήτημα που κρίθηκε από το Συμβούλιο».

3. Στις διατάξεις των άρθρων 73 και 90 παρ.1 της 2006/112/ΕΚ Οδηγίας του Συμβουλίου της 28^{ης} Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθεμένης Αξίας (οδηγία περί ΦΠΑ) ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 73

«Για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών, εκτός αυτών που αναφέρονται στα άρθρα 74 έως 77, η βάση επιβολής του φόρου περιλαμβάνει ο,τιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής ή ο παρέχων τις υπηρεσίες από τον αποκτώντα, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, περιλαμβανομένων των επιδοτήσεων που συνδέονται άμεσα με την τιμή των πράξεων αυτών».

Άρθρο 90

«1. Σε περίπτωση ακύρωσης, καταγγελίας, λύσης, ολικής ή μερικής μη καταβολής, ή μείωσης της τιμής, που επέρχεται μετά την πραγματοποίηση της πράξης, η βάση επιβολής του φόρου μειώνεται ανάλογα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται από τα κράτη μέλη».

4. Στις διατάξεις των άρθρων 5 παρ.1, 6 (παρ.1, 3 και 4), 16 παρ.3, 36 (παρ. 4 περ. γ'), 48 παρ.2, 49 παρ.2 α' και 52 (παρ. 1, 2, 3, 4 και 7) του ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθεμένης Αξίας» (Α'248), όπως ισχύουν, ορίζονται τα εξής :

Άρθρο 5

«1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά».

Άρθρο 6

«1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά .2..... 3. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1....., στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων. 4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της

περίπτωσης α της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006. εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.».

Άρθρο 16

«3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1Φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο: α) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου.....» .

Άρθρο 36

«4. Ο υποκείμενος στα φόρο υποχρεούται επίσης: α... β... γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ: ι) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης..... ιν) Υπεύθυνη δήλωση με την οποία γνωστοποιεί τις τυχόν αιτίες για τις οποίες πρόκειται να συνταχθεί έγγραφο με το οποίο διορθώνεται, συμπληρώνεται, τροποποιείται ή επαναλαμβάνεται άλλο έγγραφο το οποίο αφορά πράξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6» (Σημείωση: Η περίπτωση ιν προστέθηκε με το άρθρο 8 παρ.3 ν.3763/2009, Α' 80/27.05.2009).

Άρθρο 48

«1.... 2. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν» .

Άρθρο 49

«1.. 2. α) Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο Προϊστάμενος ΔΟΥ διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία. β) Μερική πράξη είναι και η πράξη που εκδίδεται επί ειδικής δήλωσης για τη μεταβίβαση ακινήτων κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 48. Η έκδοση της πράξης αυτής δεν αποκλείει την έκδοση συμπληρωματικής πράξης επί της ειδικής δήλωσης όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της υποπερίπτωσης ιν της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36».

Άρθρο 52

«1. Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να προτείνει στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ τη διοικητική επίλυση της διαφοράς. 2. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς προσκομίζει τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησής του και αναπτύσσει σ' αυτήν τους ισχυρισμούς του. Αν υποβληθεί αίτημα για Διοικητική επίλυση της διαφοράς με ιδιαίτερη αίτηση, η προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής αναστέλλεται με την υποβολή της αίτησης, μη υπολογιζόμενης της ημέρας υποβολής αυτής και συνεχίζεται από την επόμενη εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα, της ημέρας υπογραφής της πράξης ματαίωσης ή μερικής επίλυσης της διαφοράς 3. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ, αφού λάβει υπόψη του και εκτιμήσει όλα τα στοιχεία του φακέλου που προσκομίζονται από τον υπόχρεο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν προφορικά ή γραπτά, καθώς και κάθε άλλο σχετικό με την υπόθεση στοιχείο, μπορεί, αν κρίνει το αίτημα βάσιμο εν όλω ή εν μέρει, να αποδεχθεί την ακύρωση της πράξης, την τροποποίησή της ή τη διαγραφή μερικών στοιχείων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και τον περιορισμό του φόρου αυτού. 4. Αν συμπέσουν οι απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και του υπόχρεου, συντάσσεται και υπογράφεται και από τους δύο πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Με το πρακτικό αυτό, που επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, η διαφορά επιλύεται κατά το μέρος που επήλθε συμφωνία. Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ. 356/1974(Κ.Ε.Δ.Ε.). 5.....6.....7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς».

5. Σε εκτέλεση των διατάξεων της περιπτώσεως γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπως αυτές ισχύουν ύστερα από το ν. 3427/2005 (Α'312) και των διατάξεων της παραγράφου 8 του άρθρου 48 και της

παραγράφου 5 του άρθρου 49 του ίδιου Κώδικα, εκδόθηκε η 103/2006 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών «Έλεγχος ειδικής δήλωσης ΦΠΑ μεταβίβασης ακινήτων» (Β' 385/2006) στην οποία ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής:

Άρθρο 1

«1. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στην οποία κατατίθεται,η ειδική δήλωση ΦΠΑ της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ των υποκείμενων στο φόρο που ενεργούν πράξεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης Α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του ίδιου Κώδικα, ελέγχει άμεσα με την καταχώρηση της τη δήλωση αυτή ως προς το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου 2. Για δηλώσεις της προηγούμενης παραγράφου για τις οποίες από τον έλεγχο κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή διαπιστώνεται ότι το δηλούμενο τίμημα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου είναι ίσο ή μεγαλύτερο της μεγαλύτερης αξίας μεταξύ της αξίας αυτού που λαμβάνεται υπόψη στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και του δηλούμενου απολογιστικού ή προϋπολογιστικού κόστους, κατά περίπτωση, καταβάλλεται εφάπαξ, με την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος..... Με την ως άνω καταβολή η καταχωρηθείσα δήλωση θεωρείται πλέον παραληφθείσα....., καθώς και περαιωθείσα ως ειλικρινής ως προς την αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, με την προϋπόθεση ότι τα δηλωθέντα στοιχεία και εν γένει χαρακτηριστικά αυτού είναι ειλικρινή.....3.....4. Εφόσον η αναγραφόμενη κατά την προηγούμενη παράγραφο από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου γίνει αποδεκτή από τον υποκείμενο στο φόρο εντός της προθεσμίας που προβλέπεται από την παράγραφο 1, συντάσσεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. επί της καταχωρηθείσας δήλωσης σχετική πράξη που περιέχει την αξία αυτή, το φόρο που αναλογεί σ' αυτήν καθώς και τον αναλογούντα επί του δηλούμενου τιμήματος φόρο, η οποία υπογράφεται από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. καθώς και τον υποκείμενο στο φόρο και περαιτέρω καταβάλλεται εφάπαξ, άμεσα με την υπογραφή της παραπάνω πράξης, τόσο ο αναλογών στο δηλούμενο τίμημα φόρος αφού συμψηφιστεί ο βάσει δήλωσης οικείος φόρος εισροών κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 4.γ.ί του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ, όσο και η διαφορά του φόρου μεταξύ των ποσών φόρων που αναλογούν στην ως άνω αναγραφόμενη από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία και στο δηλούμενο τίμημα, με την έκδοση ιδιαίτερων διπλότυπων είσπραξης. Τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 έχουν ανάλογη εφαρμογή και εν προκειμένω. 5. Εφόσον η αναγραφόμενη κατά την παράγραφο 3 από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου δεν γίνει αποδεκτή κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, ο υποκείμενος στο φόρο δύναται να ζητήσει με αίτηση του προς το Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.) εκτίμηση της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου από το Σώμα αυτό, η κρίση του οποίου είναι δεσμευτική για τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.».

6. Στις διατάξεις των άρθρων 19 και 34 του ν.4174/ 2013 (Α '170/2013), όπως η παράγραφος 3 του άρθρου 19 ίσχυε πριν από την τροποποίησή της με το άρθρο 397 παρ. 2 του ν. 4512/2018 (Α' 5/17-1-2018), ορίζονταν τα εξής:

Άρθρο 19

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα. 3. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης».

Άρθρο 34

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου «που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου,» υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα». Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου».

7. Με την υπ' αριθμ. 4003/2014 απόφαση της Ολομέλειας του ΣΤΕ διαπιστώθηκε ότι η Διοίκηση έχει παραλείψει παρανόμως να προβεί στην επιβαλλόμενη από το άρθρο 41 παρ. 1 του ν. 1249/1982 έκδοση αποφάσεως αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της Χώρας, αναβλήθηκε η έκδοση οριστικής αποφάσεως και τάχθηκε στη Διοίκηση εξάμηνη προθεσμία από την κοινοποίηση της αποφάσεως, προκειμένου να προβεί στην άνω οφειλόμενη νόμιμη ενέργεια. Επειδή, όμως, η Διοίκηση δεν εξέδωσε απόφαση αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών ούτε εντός της ταχθείσης προθεσμίας ούτε και μεταγενέστερα, το ΣΤΕ επανήλθε και με την υπ' αριθμ. 4446/2015 απόφαση της Ολομέλειας αυτού

ακύρωσε την παράλειψη της Διοικήσεως να προβεί στην έκδοση αποφάσεως αναπροσαρμογής των αντικειμενικών αξιών των ακινήτων της Χώρας και όρισε χρόνο ενάρξεως της ουσιαστικής ισχύος της αποφάσεως που υποχρεούται να εκδώσει η Διοίκηση την 21η Μαΐου 2015. Μετά ταύτα, η Διοίκηση, σε συμμόρφωση προς την προμνησθείσα ακυρωτική απόφαση, εξέδωσε την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/2016 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών «Αναπροσαρμογή τιμών του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζομένων ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές εντός σχεδίου όλης της Χώρας» (Β' 48/20-1-2016), με την οποία αναπροσαρμόστηκαν αναδρομικά από 21-5-2015 οι τιμές Ζώνης και οι συντελεστές εμπορικότητας των ακινήτων.

Στην εν λόγω απόφαση ορίζονται, πλην άλλων, τα εξής:

«2. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές οι οποίες είχαν καθοριστεί με τις με αριθ. πρωτ. 1020564/487/ /00ΤΥ/Δ/ 28-12-2010 ΠΟΛ. 1200 (ΦΕΚ 2038/Β/29-12-2010) και ΠΟΛ. 1093/29-4-2013 (ΦΕΚ 1068/Β/29-4- 2013) αποφάσεις, όπως αυτές ισχύουν σήμερα, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εντός σχεδίου πόλης ή ορίων οικισμού ακινήτων που μεταβιβάζονται με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεά, γονική παροχή και περιλαμβάνονται στα αντίστοιχα βιβλία τιμών που τις συνοδεύουν, ως ακολούθως:.....».

8. Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να σημειωθεί ότι με αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας (2334 έως και 2337/2016, ενδεχομένως και με άλλες που εκδόθηκαν ή μπορεί να εκδοθούν) η υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 48/20.1.2016) ακυρώθηκε κατά το μέρος της με το οποίο ορίστηκε η τιμή εκκίνησης του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων σε διάφορες συγκεκριμένες περιοχές και ορίστηκε ως χρόνος ενάρξεως του ακυρωτικού αποτελέσματος των αποφάσεων χρόνος διάφορος του ορισθέντος με την υπ' αριθμ. 4446/2015 απόφαση του ΣτΕ. Επομένως, το γνωμοδοτικό πόρισμα της παρούσης αφορά στα αποτελέσματα της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1009/18.1.2016 απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών (Β' 48/20.1.2016) κατά το μέρος που δεν ακυρώθηκε, μπορεί δε να τύχει ανάλογης εφαρμογής και κατά το μέρος που η ως άνω κανονιστική απόφαση ακυρώθηκε με αποφάσεις του ΣτΕ, με βάση το ακυρωτικό αποτέλεσμα των αποφάσεων αυτών και τον ορισθέντα χρόνο έναρξης της ουσιαστικής ισχύος τους.

Ερμηνεία και εφαρμογή διατάξεων

Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγονται τα ακόλουθα:

Επί των διατάξεων των άρθρων 95 παρ. 5 του Συντάγματος και 50 (παρ.1,4 και 5) του π.δ. 18/1989

9. Η Διοίκηση, συμμορφούμενη προς ακυρωτική απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, υποχρεούται όχι μόνον να θεωρήσει ανίσχυρη και μη υφιστάμενη

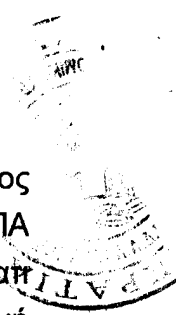
στο νομικό κόσμο την διοικητική πράξη που ακυρώθηκε, αλλά και να προβεί σε θετικές ενέργειες για την αναμόρφωση της νομικής καταστάσεως που προέκυψε αμέσως ή εμμέσως από τις πράξεις αυτές, ανακαλώντας ή τροποποιώντας τις σχετικές στο μεταξύ εκδοθείσες πράξεις ή εκδίδοντας άλλες με αναδρομική ισχύ, για να αποκαταστήσει τα πράγματα στη θέση στην οποία θα βρίσκονταν, αν από την αρχή δεν είχε ισχύσει η κριθείσα αντίθετη προς το Σύνταγμα νομοθετική πράξη ή η ακυρωθείσα διοικητική πράξη. Το ειδικότερο, εξ άλλου, περιεχόμενο και η έκταση των υποχρεώσεων της διοικήσεως προσδιορίζονται από το αντικείμενο της ακυρώσεως, το οποίο, μεταξύ άλλων, καθορίζεται από το είδος και τη φύση της ακυρωθείσας πράξεως, καθώς και από τα επιτασσόμενα από την ακυρωτική απόφαση. Από τις ίδιες διατάξεις συνάγεται, περαιτέρω, ότι η συμμόρφωση της διοικήσεως προς τις ακυρωτικές αποφάσεις πρέπει, να είναι πλήρης και, κατά το δυνατόν, άμεση, υπό την έννοια ότι μετά την δημοσίευση της αποφάσεως η αρμόδια αρχή οφείλει να προβαίνει σε κάθε ενέργεια που είναι απαραίτητη για την υλοποίηση του ακυρωτικού αποτελέσματος και δεν δύναται να αδρανεύει, επικαλούμενη λόγους οι οποίοι δεν εδράζονται σε συνταγματικές διατάξεις, διότι, άλλως, αναιρείται ο σκοπός της θεσπίσεως της διατάξεως του άρθρου 95 παρ. 5 του Συντάγματος (πρβλ. ΟΛΣΤΕ 1125/2016, 4010/2015, 2854/1985, 1986, 1512/2000, ΝΣΚ 26/ 2016).

10. Ωστόσο, η Διοίκηση δεν έχει υποχρέωση να προβεί αυτεπαγγέλτως και σε περαιτέρω θετικές ενέργειες για την αναμόρφωση της νομικής καταστάσεως η οποία προέκυψε από την ακυρωθείσα πράξη και την μετ' αυτήν, σε αντικατάστασή της, εκδοθείσα υπ' αριθ. ΠΟΛ1009/2016, ήτοι δεν υποχρεούται σε οίκοθεν υπολογισμό ΦΠΑ με βάση την νέα αντικειμενική αξία των ακινήτων ούτε σε επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς του φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, αλλά απαιτείται προς τούτο σχετικό αίτημα με την εκ μέρους του φορολογουμένου υποβολή τροποποιητικής δηλώσεως - βλ. κατωτέρω παράγραφο 15 - (πρβλ. ΟΛΣΤΕ 2176/ 2004, 1175/2008, ΣΤΕ 855/2016, ΟΛΝΣΚ 138/2015, 434/2006, ΝΣΚ 26/ 2016).

Επί των διατάξεων περί ΦΠΑ και του ΚΦΔ

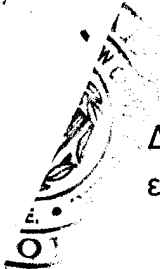
11. Κατά το άρθρο 73 της οδηγίας περί ΦΠΑ, η βασική αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ συνίσταται στην επιβολή επί των αγαθών και των υπηρεσιών του γενικού φόρου κατανάλωσης, ακριβώς ανάλογου με την τιμή τους και ότι η βάση επιβολής του φόρου περιλαμβάνει ο,τιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει για της σχετικές πράξεις ο προμηθευτής ή ο παρέχων τις υπηρεσίες από τον αποκτώντα, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο. Η διάταξη του άρθρου 90 παρ. 1, της οδηγίας που αναφέρεται στις περιπτώσεις ακυρώσεως, καταγγελίας, λύσεως, ολικής ή μερικής μη καταβολής, ή μειώσεως της τιμής μετά την ημερομηνία πραγματοποιήσεως της πράξεως, υποχρεώνει τα κράτη μέλη να προβαίνουν σε μείωση της βάσεως επιβολής του φόρου, άρα και του ποσού του ΦΠΑ που οφείλει ο υποκείμενος στον φόρο οσάκις, μετά τη σύναψη της οικείας

συμβάσεως, ο υποκείμενος στον φόρο δεν λαμβάνει την αντιπαροχή ή ένα μέρος της. Η διάταξη αυτή συνιστά έκφραση μιας θεμελιώδους αρχής της οδηγίας ΦΠΑ σύμφωνα με την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή, συνέπεια δε της αρχής της είναι ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει, στο πλαίσιο του ΦΠΑ, ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε ο υποκείμενος στον φόρο (απόφαση Almos Agrárkülkereskedelmi, υπόθεση C-337/13, σκέψη 22, απόφαση της 2ας Ιουλίου 2015 υπόθεση C-209/14 σκέψη 35, απόφαση Kraft Foods Polska της 26^{ης} Ιανουαρίου 2012 υπόθεση C-588/10).



12. Από τις διατάξεις των άρθρων 19, 36 (παρ.4περ.γ' iv), 48 παρ.2 και 49 παρ. 2β του Κώδικα ΦΠΑ, και υπό το φως της νομολογίας του ΔΕΚ επί της 2006/112/ΕΚ Οδηγίας του Συμβουλίου της 28^{ης} Νοεμβρίου 2006, συνάγεται ότι, σε περίπτωση μεταβιβάσεως αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους, κατά τον χρόνο υπογραφής του οριστικού συμβολαίου, οπότε γεννάται η φορολογική υποχρέωση και καθίσταται απαιτητός ο σχετικός φόρος (άρθρο 16), ο υποκείμενος σε φόρο προστιθεμένης αξίας υποχρεούται να υποβάλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) ειδική δήλωση ΦΠΑ. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια της δηλώσεως αυτής, λαμβάνοντας υπόψη του, μεταξύ άλλων, και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου και εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου, η οποία θεωρείται μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου. Με την υποβολή της δηλώσεως αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος.

13. Η έκδοση της ως άνω πράξεως προσδιορισμού του φόρου δεν δεσμεύει την φορολογική αρχή να εκδώσει συμπληρωματική πράξη, όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της υποπεριπτώσεως της περιπτώσεως γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, δηλαδή όταν υποβληθεί από τον υπόχρεο υπεύθυνη δήλωση με την οποία γνωστοποιεί τις αιτίες για τις οποίες πρόκειται να συνταχθεί έγγραφο, με το οποίο διορθώνεται, συμπληρώνεται, τροποποιείται ή επαναλαμβάνεται άλλο έγγραφο το οποίο αφορά τις συγκεκριμένες πράξεις μεταβιβάσεως αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων. Στην περίπτωση αυτή, ο αρμόδιος Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κατόπιν επανελέγχου, αφού λάβει υπόψη του και εκτιμήσει όλα τα στοιχεία του φακέλου, αν κρίνει το αίτημα βάσιμο, εν όλω ή εν μέρει, εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Στην ερμηνευτική αυτή εκδοχή συνηγορούν και οι διατάξεις των άρθρων 19 και 34 εδάφ. τρίτο και τέταρτο του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ο οποίος κατά τη ρητή διατύπωση του άρθρου 2 αυτού έχει εφαρμογή και στον φόρο προστιθεμένης αξίας), σύμφωνα με τις οποίες ο φορολογούμενος δύναται να ζητήσει την έκδοση πράξεως διορθώσεως διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δηλώσεως σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου και ότι η

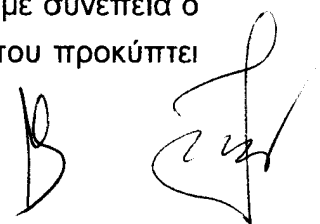


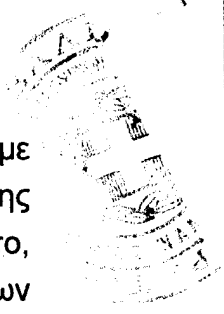
Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνον εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση(ΝΣΚ 9/2016).

14. Συνεπώς, στην συγκεκριμένη περίπτωση, η Φορολογική Διοίκηση νομίμως, κατ' αρχήν, προσδιόρισε τον φόρο προστιθεμένης αξίας σύμφωνα με την αντικειμενική αξία που ίσχυε κατά τον χρόνο υπογραφής του συμβολαίου, πλην όμως μετά την έκδοση της ΠΟΛ. 1009/2016 αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, η πράξη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, με την οποία είχε υπολογισθεί ο ΦΠΑ με βάση την υπ' αριθμ. 1020564/487/ΟΟΤ/Δ/2007 απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, απώλεσε εν μέρει εξ επιγενόμενου λόγου ένα εκ των ερεισμάτων προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας, ήτοι τις τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων.

15. Εν όψει των ανωτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται, εφόσον ο υπόχρεος υπέβαλε την τροποποιητική δήλωση κατ' άρθρο 19 παρ 3 του ΚΦΔ, επικαλούμενος ως αιτία την αναδρομική μείωση της αντικειμενικής αξίας, βάσει της ΠΟΛ. 1009/2016, να προβεί σε επανέλεγχο της ειδικής δηλώσεως μεταβιβάσεως ακινήτου, κατά την διάταξη του άρθρου 36 παρ.4 περ. γ υποπερ. ί του ν.2859/2000, και να εκδώσει διορθωτική πράξη επανυπολογίζοντας τον φόρο προστιθεμένης αξίας, (ο οποίος είχε υπολογιστεί, επί της αντικειμενικής αξίας του μεταβιβαζομένου ακινήτου, όπως ίσχυε πριν την αναπροσαρμογή αυτής με την ΠΟΛ. 1009/2016 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών) με βάση την αναπροσαρμοσθείσα αντικειμενική αξία του ακινήτου σύμφωνα με την άνω υπουργική Απόφαση και στην περίπτωση κατά την οποία προκύπτει μείωση φορολογητέας ύλης, συντρέχει νόμιμος λόγος επιστροφής του επιπλέον καταβληθέντος φόρου, εφόσον, βεβαίως, η σχετική αξίωση του φορολογουμένου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Η ως άνω υποχρέωση της φορολογικής αρχής υπαγορεύεται και από τις αρχές της χρηστής διοικήσεως και του κράτους δικαίου, που πρέπει να διέπουν τη διοικητική δράση (πρβλ ΣτΕ 92/2016), συγχρόνως, όμως, αποτελεί και αυτονόητη συνέπεια της εφαρμογής της αναδρομικής κανονιστικής αποφάσεως περί των νέων αντικειμενικών αξιών, η οποία, στην αντίθετη περίπτωση, θα καθίστατο κενή περιεχομένου, κατά παράβαση της αρχής της νομιμότητας, ενώ τυχόν άρνηση εφαρμογής της θα ισοδυναμούσε, κατ' αποτέλεσμα, και με ανεπίτρεπτη άρνηση συμμόρφωσης με την ως άνω ακυρωτική δικαστική απόφαση.

16. Η ως άνω άποψη δεν αναιρείται από το γεγονός ότι κατά τις διατάξεις της 103/2006 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και του άρθρου 52 παρ.4 του ν. 2859/2000 η υποβολή της ειδικής δηλώσεως συνεπάγεται τον άμεσο έλεγχο της, κατά τον οποίον, η δήλωση ελέγχεται, λαμβανομένων υπόψη των αξιών, όπως αυτές ισχύουν στην φορολογία μεταβιβάσεως ακινήτων και στην φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του ακινήτου, με συνέπεια ο φορολογούμενος να μην είναι υποχρεωμένος να αποδεχτεί την αξία που προκύπτει





από τον έλεγχο και στην περίπτωση που την αποδεχτεί, υπογράφει την πράξη με τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η οποία πράξη πλέον επέχει θέση επίλυσης της διαφοράς και συνεπώς τις συνέπειες αμετάκλητης δικαστικής αποφάσεως. Τούτο, δε, διότι η ανωτέρω διαδικασία και η στο πλαίσιο αυτής άσκηση των δικαιωμάτων του φορολογουμένου και οι οριζόμενες συνέπειες αφορούν στο χρόνο διενέργειας του ελέγχου της δηλώσεως και όχι σε περιπτώσεις απώλειας εξ επιγενόμενου λόγου ενός εκ των ερεισμάτων προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας, ήτοι τις τιμές του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων. Αντίθετη εκδοχή δεν θα ήταν σύμφωνη προς την θεμελιώδη αρχή της οδηγίας ΦΠΑ, σύμφωνα με την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή, ούτε στις διατάξεις των άρθρων 48 και 49 του ν.2859/2000, θα συνιστούσε δε και άρνηση συμμορφώσεως προς την 4446/ 2015 ακυρωτική απόφαση της Ολομελείας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

17. Μειοψήφησε ο Νομικός Σύμβουλος του Κράτους, Διονύσιος Χειμώνας, ο οποίος διατύπωσε την γνώμη ότι η φορολογική αρχή, στο πλαίσιο της συμμορφώσεως της προς την υπ' αριθμ. 4446/2015 απόφαση του ΣτΕ, έχει υποχρέωση να προβεί οίκοθεν σε επανυπολογισμό του φόρου προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ) βάσει της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, η οποία καθορίσθηκε με την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/2016 (Β' 48/20.1.2016) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με την οποία αναπροσαρμόστηκαν αναδρομικώς από 21-5-2015 οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, σε συμμόρφωση προς την υπ' αριθμ. 4446/2015 ακυρωτική απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας και μετά ταύτα να επιστρέψει στον φορολογούμενο τη διαφορά του φόρου, η οποία προκύπτει μεταξύ του κατά τα ανωτέρω επανυπολογισθέντος και του καταβληθέντος, βάσει της ειδικής δηλώσεως μεταβιβάσεως ακινήτου, κατά την διάταξη του άρθρου 36 παρ.4 περ. γ υποπερ. ι του ν.2859/2000 και υπολογισθέντος βάσει της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, όπως είχε προσδιορισθεί δυνάμει της υπ' αριθμ. 1020564/487/ΟΟΤ/Δ/27-2-2007 ΠΟΛ.1034 απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (Β' 269/28-2-2007).

Απάντηση

18. Ενόψει των ανωτέρω, στο τεθέν ερώτημα το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδοτεί, **κατά πλειοψηφία**, ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται, ύστερα από υποβολή σχετικής τροποποιητικής δηλώσεως του φορολογουμένου να επιστρέψει σε αυτόν τη διαφορά του φόρου προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ), η οποία προκύπτει μεταξύ αφενός μεν του καταβληθέντος, βάσει της ειδικής δηλώσεως μεταβιβάσεως ακινήτου, κατά την διάταξη του άρθρου 36 παρ.4 περ. γ υποπερ. ι του ν.2859/2000 και υπολογισθέντος βάσει της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου, όπως είχε προσδιορισθεί δυνάμει της υπ' αριθμ. 1020564/487/ΟΟΤ/Δ/27-2-2007 ΠΟΛ.1034 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομίας

και Οικονομικών (Β' 269/28-2-2007) και αφετέρου του προκύπτοντος βάσει της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, όπως προσδιορίστηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1009/2016 (Β' 48/20.1.2016) αποφάσεως του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, με την οποία αναπροσαρμόστηκαν αναδρομικώς από 21-5-2015 οι αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, σε συμμόρφωση προς την υπ' αριθμ. 4446/2015 ακυρωτική απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την εξυπακουόμενη επιφύλαξη των όσων εκτέθηκαν στην παράγραφο 8 της παρούσης.

Αθήνα, 26-2-2018
Ο Πρόεδρος

Αλέξανδρος Γερ. Καραγιάννης
ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ ΝΣΚ



Η Εισηγήτρια

Γεωργία Μπουρδάκου
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.