



Καλλιθέα 15-06-2018

Αριθ. απόφ.3030

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604540

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. 968 Β'/22.03.2017) με θέμα <<Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)>>.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ:1440/τ.Β'/27-04-2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. ΕΞ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών <<Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής>>.

4 Την με αριθ.πρωτ./15-02-2018 ενδικοφανή προσφυγή της
.....-..... του ΑΦΜ, κατοίκου
οδός, κατά της με αριθ./2017 οριστικής πράξης διορθωτικού
προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
ΠΑΛΛΗΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Τις από 21-02-2018 απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθ. πρωτ./15-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της-..... **ΤΟΥ** ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, (αριθ. πρωτ...../10-01-2018 & RE.....GR/2018), επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας συνολικό ποσό φόρου **155.603,49€** (διαφορά φόρου: 70.728,86€ πλέον πρόστιμο ανακρίβειας 120%: 84.874,63€). Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν της με αριθ./2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ για τον έλεγχο της υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ δήλωσης Φ.Μ.Α με αριθ./2012, με την οποία δηλώθηκε η αγορά κατά πλήρη κυριότητα 100% από την προσφεύγουσα, ενός οικοπέδου συνολικής έκτασης 1.911,61τμ κείμενο στη θέση και ειδικότερα στη θέση περιοχής του Δήμου, εντός του εγκεκριμένου σχεδίου πόλεως Β' κατοικίας στο Ο.Τ., επί της οδού άνευ αριθμού, δηλωθείσας αγοραίας αξίας 250.000,00€, για την οποία κατεβλήθη συνολικός φόρος 25.338,00€ (φόρος 24.600,00€ πλέον δημοτικός φόρος 3% 738,00€). Σύμφωνα με προσωρινή εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. προσδιορίστηκε η αξία του σε 936.688,00€ δηλαδή προς 490,00€/τμ, η οποία στρογγυλοποιήθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στο ποσό των 930.000,00€. Η αγοράστρια δεν αποδέχθηκε την αξία εντός δύο μηνών με συμπληρωματική δήλωση και συνεπώς δεν κατέβαλλε το μισό του αναλογούντος φόρου επί της διαφοράς μεταξύ τιμήματος και αγοραίας αξίας.

Στη συνέχεια συνετάγη το με αριθ...../2012 συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτου, της συμβολαιογράφου του σύμφωνα με το οποίο προέβη στην αγορά του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου ιδιοκτησίας

Για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του οικοπέδου κατά την υποβολή της δήλωσης μεταβίβασης, ελήφθη υπόψη από το βιβλίο συγκριτικών της Δ.Ο.Υ. ΚΟΡΩΠΙΟΥ το πιο κάτω συγκριτικό στοιχείο:

Δήλωση Φ.Μ.Α./2012 : οικόπεδο έκτασης 154,64τμ (στο Ο.Τ.....), που βρίσκεται επί της οδού στο Δήμο, προς 510,00€/τμ.

Το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί του συγκριτικού λόγω μεγαλύτερης έκτασης.

Κατά τη διενέργεια ελέγχου ελήφθη υπόψη και δεύτερο προγενέστερο συγκριτικό:

Δήλωση Φ.Μ.Α./2011 : οικόπεδο έκτασης 288,06τμ (στο Ο.Τ.....), που βρίσκεται στην Π.Ε. επί της οδού και στο Δήμο, προς 470,00€/τμ.

Το κρινόμενο ακίνητο μειονεκτεί του συγκριτικού λόγω μεγαλύτερης έκτασης και πλεονεκτεί λόγω χρόνου φορολογίας.

Επομένως από τα διαθέσιμα συγκριτικά στοιχεία ορίζεται η αξία του οικοπέδου από τον έλεγχο, ως εξής: οικόπεδο 1.911,61τμ χ 490,00€/τμ = 936.688,00€.

Στη συνέχεια συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 04-12-2017 διαθυροκολλήσεως, το με αριθ./2017 σημείωμα διαπιστώσεων του άρθρου 28 του Ν.4174/2013 και η με αριθ...../2017 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις της προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο.

Η ελεγχόμενη ανταποκρίθηκε προσκομίζοντας το με αριθ.πρωτ...../2017 έγγραφο απόψεων της, σύμφωνα με το οποίο το ακίνητο ρυμοτομείται και βαρύνεται με εισφορά σε γη, έχει μικρή πρόσοψη, δεν έχει εγκριθεί πολεοδομική μελέτη ή κυρωθεί πράξη εφαρμογής, πρέπει να συνεκτιμώνται αξίες όμορων περιοχών για τις οποίες εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα και τέλος λόγω της κατάρρευσης των τιμών η δηλωθείσα αξία είναι η πραγματική.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι απόψεις της προσφεύγουσας δεν έγιναν δεκτές, η δήλωση κρίθηκε ανακριβής και εκδόθηκε η με αριθ./2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Το δικαίωμα του δημοσίου να κοινοποιήσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έχει παραγραφεί, διότι έπρεπε να γίνει η κοινοποίηση μέχρι τις 31-12-2017 και όχι στις 11-01-2018, μετά δηλαδή την παρέλευση πενταετίας από το τέλος του έτους της υποβολής της δήλωσης (2012).
2. Το ακίνητο το έτος φορολογίας ήταν εντός σχεδίου και έπρεπε η αξία του να υπολογιστεί με έντυπο αντικειμενικής αξίας και όχι να επιβληθεί από τη Δ.Ο.Υ. η υποβολή δήλωσης με αγοραία αξία. Παρά την ακύρωση της πολεοδομικής μελέτης που εγκρίθηκε με το από 12-04-1992 Π.Δ. (ΦΕΚ Α.430), από την με αριθ./1999 απόφαση του Σ.τ.Ε., το ακίνητο είναι εντός σχεδίου σε περιοχή Β' κατοικίας από το έτος 1985.
3. Εσφαλμένη εκτίμηση αξίας ακινήτου διότι δεν ελήφθησαν υπόψη από τον έλεγχο δεδομένα και συγκριτικά στοιχεία. Στην περιοχή δεν έχει συνταχθεί πράξη εφαρμογής, είναι αδιαμόρφωτη, με σποραδικές κατοικίες, χωρίς δρόμους και αποχετευτικό και με μεγάλη απόσταση από τη θάλασσα. Έγινε χρήση 2 συγκριτικών με τη μεγαλύτερη εκτίμηση και αγνοήθηκαν άλλα με μικρότερη. Δεν ελήφθη υπόψη η αντικειμενική αξία οικοπέδων στο απέναντι Ο.Τ. που είναι στον αντικειμενικό, καθώς και η μορφή και οι διαστάσεις του κρινόμενου που μειώνουν την αξία. Τμήμα του ακινήτου ρυμοτομείται και άλλο τμήμα δεσμεύεται (απομένει έκταση 1.740,80τμ).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 Ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν ορίζεται ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 1 του Ν. 1521/1950 που κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ακινήτου ή εμπραγμάτου επί ακινήτου δικαιώματοςεπιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ.5 του Ν.1521/1950 (Φ.Ε.Κ.294 Α'), όπως κυρώθηκε με τον Ν.1587/1950, ως αξία του ακινήτου ή του εμπράγματος σ' αυτό δικαιώματος ή του πλοίου, λογίζεται η αξία (αγοραία ή αντικειμενική), την οποία έχει το ακίνητο ή το εμπράγματο στο ακίνητο δικαίωμα ή το πλοίο κατά την ημέρα της μεταβίβασης τους.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1 περ. ε' του Ν. 1521/1950 ο χρόνος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας είναι η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου ...

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ.1 του Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι ο φόρος μεταβίβασης βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 του Ν.1521/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν την σύνταξη του συμβολαίου τους, να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας που βρίσκεται το ακίνητοΤο περιεχόμενο της δήλωσης μεταξύ άλλων περιλαμβάνει την φορολογητέα αξία του μεταβιβαζόμενου εμπραγμάτου δικαιώματος είτε αγοραία είτε αντικειμενική.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν. 1521/1950 ορίζονται:

1.Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτου καταβάλλεται ολόκληρος με την υποβολή της σχετικής δήλωσης πριν την υπογραφή του μεταβιβαστικού συμβολαίου.

2.Κατά την υποβολή της δήλωσης Φ.Μ.Α. και εντός προθεσμίας δύο ημερών ο Προϊστάμενος είτε αποδέχεται το δηλούμενο τίμημα, (αν συμπίπτει με την αγοραία αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου οπότε η δήλωση περαιώνεται ως ειλικρινής), είτε προσδιορίζει προσωρινά την αγοραία αξία αναγράφοντας αυτή στο αντίτυπο της δήλωσης που δίνεται στον αγοραστή.

3.Ο υπόχρεος για το φόρο μπορεί εντός διμήνου από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης να επιδώσει συμπληρωματική δήλωση Φ.Μ.Α. σύμφωνα με την αξία που προσδιορίσθηκε από τον Προϊστάμενο και να καταβάλλει το ήμισυ του αναλογούντος φόρου, χωρίς προσαυξήσεις. Το υπόλοιπο βεβαιώνεται άμεσα και εισπράττεται εντός του επομένου μηνός. Στην περίπτωση αυτή η μεταβίβαση περαιώνεται ως ειλικρινής, με την προϋπόθεση ότι όλα τα στοιχεία της δήλωσης είναι ειλικρινή.

4.Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση μέσα στην ανωτέρω προθεσμία, ενεργείται έλεγχος σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις, χωρίς η προσωρινή αξία να δεσμεύει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατόπιν ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 1521/1950, ούτε κατά τη μεταβίβαση άλλων πλησιόχρων ομοειδών ακινήτων.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ.3 του Ν.1521/1950 ορίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για επιβολή φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

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 οικοπέδα 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 72 παρ.11 του Ν.4174/2013 που αφορά «διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών προστίμων», προϊσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.

«Όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, η παραγραφή διακόπτεται

με την έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ.2 παρ.4 του Ν.2523/1997 που αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις του άρθρ. 26 παρ.1 του Ν.3943/2011, ορίστηκε ως ανώτατο όριο επιβολής πρόσθετων φόρων για υποβολή ανακριβούς δήλωσης ποσοστό 120%, για φύλλα ελέγχου και πράξεις που εκδίδονται μετά την 31-03-2011, ημερομηνία ισχύος του νόμου.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν.4174/2013 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Α' 201) ορίζεται ότι:

«Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31-12-2014 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 01-01-2015 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη των παρ. 2 & 6 του άρθρου 49 του Ν. 4509/2017 ορίζεται ότι:

«2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 01-01-2018.».

Επειδή σύμφωνα ΠΟΛ. 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:

« Με τις διατάξεις της [παρ. 1](#) τροποποιείται η [παρ. 17 του άρθρου 72](#) του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01-01-2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του Ν. [2523/1997](#), πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2](#) ή [59](#) του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του [άρθρου 53](#) του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική περίοδο

από 01-01-2015 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επί των εκκρεμών υποθέσεων της [παρ. 2](#), η εφαρμογή της επεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας».

Επειδή η με αριθ...../2012 δήλωση Φ.Μ.Α. υπεβλήθη στις 17-09-2012 και το συμβόλαιο συντάχθηκε στις 20-09-2012, οπότε η πενταετία συμπληρώθηκε στις 31-12-2017, διευκρινίζουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4174/2013 (άρθρο 72 παρ.11), η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοση της πράξης που έγινε στις 28-12-2017, συνεπώς δεν τίθεται θέμα παραγραφής οπότε ο ισχυρισμός δεν ευσταθεί και απορρίπτεται.

Επειδή το ακίνητο είναι εντός σχεδίου σε περιοχή Β' κατοικίας από το έτος 1985, αλλά η πολεοδομική μελέτη που εγκρίθηκε με το από 12-04-1992 Π.Δ. (ΦΕΚ Α.430), ακυρώθηκε από την με αριθ. 3217/1999 απόφαση του Σ.Τ.Ε., ο προσδιορισμός αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου έγινε με συγκριτικά στοιχεία, αφού βρίσκεται εντός εγκεκριμένου σχεδίου αλλά εκτός αντικειμενικού συστήματος. Κατά συνέπεια απορρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι έπρεπε να υπολογιστεί με έντυπο αντικειμενικής αξίας.

Επειδή ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι ο προσδιορισμός της αξίας του ακινήτου έγινε με εσφαλμένα κριτήρια κρίνεται αβάσιμος, διότι ο έλεγχος εξέτασε όποια διαθέσιμα συγκριτικά στοιχεία από τα βιβλία που τηρούνται στη Δ.Ο.Υ. γειτνιάζουν περισσότερο με το κρινόμενο και συγκεκριμένα: α)συνεκτιμήθηκε συγκριτικό στοιχείο (δηλ. ΦΜΑ/2012 προς 510,00€/τμ) που υπήρχε καταγεγραμμένο στο βιβλίο συγκριτικών που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. για ακίνητο που βρίσκεται στην ίδια περιοχή σε γειτονικό Ο.Τ. (.....) και στην ίδια χρονική περίοδο (2012). Επειδή το συγκριτικό είναι μικρότερης έκτασης (154,64τμ) του κρινόμενου (1.911,61τμ), ορίστηκε η αξία του προς 490,00€/τμ.

β)Ο έλεγχος έλαβε υπόψη και δεύτερο συγκριτικό (δηλ. Φ.Μ.Α./2011 προς 470,00€/τμ) για ακίνητο που βρίσκεται σε γειτονικό Ο.Τ. (.....), που είναι επίσης μικρότερης έκτασης (288,06τμ), αλλά πλεονεκτεί χρονικά.

Εξάλλου η αξία της προεκτίμησης του ακινήτου δεν δεσμεύει τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. για τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου κατά τη διενέργεια του έλεγχου.

Επειδή τα συγκριτικά στοιχεία από τα βιβλία που τηρούνται στη Δ.Ο.Υ. και ελήφθησαν υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας, αναφέρονται σε όμορα ακίνητα (Ο.Τ. &) με αξία 510,00€/τμ & 470,00€/τμ, έκτασης 154,64τμ & 288,06τμ αντίστοιχα, προσδιορίζεται η αξία του

κρινόμενου ακινήτου προς 420,00€/τμ, επειδή σε σχέση με τα συγκριτικά μειονεκτεί λόγω μεγαλύτερης έκτασης (1.911,61τμ).

Άρα οικόπεδο 1.911,61τμ χ 420,00€/τμ = 802.876,20€.

Επειδή για την εκτίμηση του κρινόμενου ακινήτου δεν προσκομίστηκε κάποιο άλλο πρόσφορο συγκριτικό στοιχείο από την προσφεύγουσα, που να αφορούσε παρεμφερείς συνθήκες με το ακίνητό της, προκειμένου να ληφθεί υπόψη από τον έλεγχο.

Επειδή όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι το οικόπεδο βαρύνεται με εισφορά σε γη και ρυμοτομείται, με βάση το με αριθ./2013 έγγραφο της υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου Μαρκόπουλου, επισημαίνεται ότι δεν έχει αναγραφεί κάτι σχετικό στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Μ.Α. ούτε και στο συνταχθέν συμβόλαιο αγοράς. Το οικόπεδο είναι στο στάδιο κατά το οποίο έχει εκδοθεί ΦΕΚ ένταξης στο σχέδιο από το έτος 1985, αλλά δεν έχει κυρωθεί η πράξη εφαρμογής, γι' αυτό δεν δύναται να ληφθούν υπόψη από τον έλεγχο οι μεταβολές που θα γίνουν αφού θα είναι μεταγενέστερες του χρόνου φορολογίας (2012).

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.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 28-12-2017 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές κι πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./15-02-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της του ΑΦΜ, και την **τροποποίηση** της με αριθ./28-12-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έτους 2012 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗΣ ΚΥΡΩΣΗΣ ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν.4509/2017

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ) = (Β)+ (Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) ΚΑΙ (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν. 2523/1997	ΑΡΘΡΟ 58 Η 58 Α παρ. 2 ή 59 Κ.Φ.Δ.	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 Κ.Φ.Δ	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡ. 49 Ν.. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ ΠΡΟΣΤΙΜΟ	68.335,50€	28.473,13€	22.448,21€	50.921,34€	50.921,34€

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

ΑΡΙΘ.ΠΡΑΞΗΣ:/2017

ΦΟΡΟΣ	56.946,25€
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	50.921,34€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	107.867,59€

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤ.ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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 .