



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 : 2131604521

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 5/5/2017

Αριθμός απόφασης 2758

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 (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 9/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της του ΑΦΜ, κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ, οδός,Τ.Κ 10673 κατά της υπ' αριθ. /24-11-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /24-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/11/2017 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 9/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./24-11-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 591,32 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν έκδοσης της υπ. αρ./9-12-2013 εντολής της αρμόδιας Δ.Ο.Υ για τον έλεγχο της υπ' αριθμ./5-8-2008 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου βάση της οποίας συντάχθηκε το με αρ./12.08.2008 Συμβολαίου της Συμβολαιογράφου Αθηνών, όπου μεταβιβάστηκε σε ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου κατά πλήρη κυριότητα κάθετη ιδιοκτησία υπό στοιχεία 1 και συγκεκριμένα κατοικία συνολικής επιφάνειας 122,82 τ.μ εκ των οποίων 100,55 τμ στο άνω επίπεδο και 22,26 τμ στο κάτω επίπεδο, με ποσοστό συνιδιοκτησία στο όλο οικόπεδο επιφάνειας 1.711,07 τμ 468%ο εξ αδιαιρέτου, συνολικής επιτρεπόμενης δόμησης 190 τμ και δικαίωμα αποκλειστικής χρήσης γης και επιφάνειας 800,47 τμ ευρισκόμενου όλου του οικοπέδου εντός του οικισμού Άνω Μεριάς της κοινότητας Φολεγάνδρου στη θέση, επί της επαρχιακής οδού Χώρας-Άνω Μεριάς Φολεγάνδρου.

Για την ως άνω μεταβίβαση υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ ΔΟΥ Θήρας η ως άνω κρινόμενη δήλωση με την οποία δηλώθηκε κατά το χρόνο της μεταβίβασης συνολική αξία 113.500 ευρώ (αντικειμενική αξία κτίσματος 74.207,84 ευρώ και δηλωθείσα αγοραία αξία οικοπέδου 39.292,16 ευρώ) και καταβλήθηκε φόρος ύψους 9.285,45 ευρώ με το υπ' αριθμ/05.08.2008 διπλότυπο είσπραξης ΔΟΥ Θήρας.

Περαιτέρω και κατ' εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Ν 1521/1950, για τις περιοχές που δεν ισχύει το αντικειμενικό σύστημα, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ Θήρας διενήργησε προσωρινή εκτίμηση (προεκτίμηση) της αγοραίας αξίας του οικοπέδου την οποία προσδιόρισε στο ποσό των 63.792,16 ευρώ έναντι της δηλωθείσας αξίας 39.292,16 ευρώ, προσδιορίζοντας κατ' αυτόν τον τρόπο την συνολική αξία του ακινήτου στο ποσό των 138.000 ευρώ έναντι του δηλωθέντος ποσού των 113.500 ευρώ η οποία δεν έγινε αποδεκτή από την προσφεύγοντα.

Ακολούθως η αρμόδια φορολογική αρχή απέστειλε με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα την με αρ. πρωτ./9-12-2013 γνωστοποίηση για την επιλογή της κρινόμενης υπόθεσης σε τακτικό έλεγχο και την υπ. αρ./9-12-2013 εντολή ελέγχου.

Στην συνέχεια η αρμόδια φορολογική αρχή λαμβάνοντας υπόψη:

α) το συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/9-2-2004 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 1.738,95 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέση επί της επαρχιακής οδού ΧΩΡΑΣ –ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **37,95 €/τ.μ.**

β) Την ΠΟΛ 1129/2004 ήτοι τους ισχύοντες συντελεστές υπολογισμού αντικειμενικής αξίας Α εφαρμογής 1/1/2011

Τ.Ζ.1.000,00€ ΣΟ 0,70 **Τ.Ο 92,20€**

γ) Το ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας από το ληφθέν συγκριτικό στοιχείο.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΚΡΙΝΟΜΕΝΟΥ

Οικόπεδο 1.711,07 τ.μ X 468/00 X **65,00€** = 52.050,00€

Αντικειμενική αξία οικίας 74.207,84€

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ 126.257,84€

Κατόπιν των ανωτέρω στάλθηκε με συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα το με αρ. πρωτ./20-10-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου και η Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Ν 4174/2013.

Η προσφεύγουσα δεν προσήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ να υποβάλει τις απόψεις του και στην συνέχεια εκδόθηκε η κρινόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Την Παραγραφή του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου, για επιβολή Φ.Μ.Α για την επίμαχη μεταβίβαση με χρόνο γένεσης φορολογικής υποχρέωσης το έτος 2008, λόγω του ότι το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου, έληξε το αργότερο στις 31.12.2015, οι δε μεταγενέστερες νομοθετικές παρατάσεις της παραγραφής (των άρθρων: 22 παρ. 1 του Ν. 4203/2013, 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013, 87 του Ν. 4316/2014), καλύπτουν υποθέσεις, για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής έληγε πρωτογενώς κατά το χρόνο που αφορούσε η εκάστοτε νομοθετική ρύθμιση που παρέτεινε την παραγραφή και ουδόλως καταλαμβάνουν και τις φορολογικές υποθέσεις στις οποίες η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου έληγε στις ανωτέρω ημερομηνίες, μετά από προηγηθείσα παράταση με προγενέστερη νομοθετική διάταξη.

Στην προκειμένη περίπτωση, για την προκειμένη μεταβίβαση, η οποία έλαβε χώρα εντός του έτους 2008, το δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή Φ.Μ.Α., έληγε καταρχήν στις 31-12-2013, κατά τα ανωτέρω. Η προθεσμία αυτή της παραγραφής παρατάθηκε μόνο μία φορά για δύο ακόμη έτη, οπότε και παραγράφηκε την 31.12.2015, οι δε μεταγενέστερη νομοθετική παράταση μέχρι και 31.12.2016, αφορά μόνο τις φορολογικές υποθέσεις, στις οποίες η προθεσμία παραγραφής έληγε πρωτογενώς στις 31-12-2015 και όχι κατόπιν παράτασης της παραγραφής με προγενέστερη νομοθετική πράξη

2. Το άρθρο 4 παρ. 1 του Συντάγματος, που κατοχυρώνει την αρχή της ισότητας, γιατί σε όμοιες φορολογικές υποθέσεις ο χρόνος της προθεσμίας παραγραφής θα ήταν διαφορετικός, αφού για τις φορολογικές υποθέσεις π.χ. της χρήσης 2001, η προθεσμία παραγραφής μέχρι 31-12-2014 θα είχε διάρκεια 13 ετών, για τις φορολογικές υποθέσεις της χρήσης 2002 η προθεσμία παραγραφής μέχρι 31-12-2013 θα είχε διάρκεια 12 ετών κ.ο.κ., χωρίς η άνιση αυτή μεταχείριση να δικαιολογείται από κάποιο λόγο υπέρτερου δημοσίου συμφέροντος, ως τέτοιος δε δεν μπορεί να νοηθεί η αναποτελεσματικότητα των ελεγκτικών μηχανισμών της φορολογικής αρχής.

3. Το άρθρο 20 παρ. 1 του Συντάγματος και το άρθρο 6 παρ. 1 της ΕΣΔΑ, που κατοχυρώνουν το δικαίωμα της δικαστικής προστασίας, γιατί, α) στερεί από το φορολογούμενο το δικαίωμα να

προβάλλει ενώπιον του αρμόδιου δικαστηρίου την ένσταση της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο ή πρόστιμο και β) αποδυναμώνει το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου λόγω του μεγάλου χρόνου που μεσολαβεί, με αποτέλεσμα να δημιουργείται οικονομική ανισότητα σε βάρος του φορολογούμενου, κατά παράβαση του άρθρου 40 του ΚΔΔ.

4. Το άρθρο 78 παρ. 2 του Συντάγματος, διότι οι πολλαπλές διαδοχικές παρατάσεις της εν λόγω προθεσμίας ισοδυναμούν με αναδρομική επιβολή φόρου μη θεμιτή, αφού προκαλούν απόλυτη αστάθεια σε μια ορισμένη νομική κατάσταση, που δεν μπορεί να θεωρηθεί ως εν τοις πράγμασι δικαιολογημένη (πρβλ ΣτΕ 171/2006, 1508/2002).

5. Την αρχή του Κράτους δικαίου και ιδίως την από τις διατάξεις των άρθρων 2 παρ. 1 και 5 παρ. 1 του Συντάγματος απορρέουσα αρχή της ασφαλείας του δικαίου, που πρέπει να διέπει ένα ευνομούμενο κράτος και την ειδικότερη πτυχή αυτής της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του πολίτη προς το Κράτος (πρβλ ΣτΕ 2034/2011, 1508/2002), ενόψει της αυστηρότητας των φορολογικών διατάξεων και των πολλαπλών υποχρεώσεων του φορολογούμενου (π.χ. υποχρέωση διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ), ενώ καθιστά υπερδεκαετή την προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει Φύλλο Ελέγχου Φόρου Εισοδήματος, για την οποία έχει προβλεφθεί πενταετής προθεσμία παραγραφής (βλ. άρθρο 84 παρ. 1 του ΚΦΕ)

6. Ο έλεγχος, παρά το γεγονός ότι στην με την παρούσα συμπροσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου, επικαλείται ως συγκριτικό στοιχείο ακίνητο του οποίου η φορολογητέα αξία προσδιορίστηκε οριστικώς στο ύψος των 37,95 ευρώ ανά τ.μ, δηλαδή σε ποσό αρκετά μικρότερο έναντι του ποσού των 92,20 ευρώ ανά τ.μ, ωστόσο κατ' επίκληση της υπ' αριθμ. 1129/2004 πολυγραφημένης εγκυκλίου του Υπουργείου Οικονομικών, την οποία εφαρμόζει όλως εσφαλμένως, για τον υπολογισμό της αξίας του κρινόμενου ακινήτου προσμετρά μη συννόμως την αντικειμενική αξία που είχε το υπό κρίση οικόπεδο κατά το χρόνο πρώτης εφαρμογής του αντικειμενικού συστήματος. Επιπροσθέτως, οι σχετικές εγκύκλιοι αφενός δεν είναι δημοσιευμένες στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, γεγονός το οποίο δεν τις καθιστά δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, αφετέρου δεν έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση σχετικής διάταξης νόμου ώστε να είναι δυνατός ο έλεγχος της υπέρβασης ή μη των ορίων της εξουσιοδότησης γεγονός που τις καθιστά άνευ ετέρου πράξεις μη δυνάμενες να επιφέρουν οιαδήποτε έννομη συνέπεια, ήτοι πράξεις μη εκτελεστές. Ακόμη και εάν υποτεθεί ότι οι ανωτέρω εγκύκλιοι εκδόθηκαν σύμφωνα με ορισμένη εξουσιοδοτική διάταξη κάτι τέτοιο θα οδηγούσε σε ευθεία παραβίαση συνταγματικών κανόνων δικαίου και δη του αρ. 78.

Τέλος, η άποψη ότι ενδεχομένως οι ανωτέρω εγκύκλιοι συνιστούν απλώς ερμηνευτικές πράξεις της Διοίκησης και όχι θέσπιση νέου κανόνα δικαίου, καθίσταται παντελώς εσφαλμένη δεδομένου ότι από καμία διάταξη νόμου δεν απορρέει ούτε καν υπονοείται ότι είναι δυνατός στο πλαίσιο της φορολογίας κεφαλαίου ο συνδυασμός των δύο συστημάτων (αντικειμενικό σύστημα-σύστημα βασιζόμενο στα «συγκριτικά στοιχεία»).

Επειδή σύμφωνα με την παρ 3 του άρθρου 12 του Ν 1521/1950 το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Ν 4098/2012 η προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου τελών ή εισφορών που λήγει 31/12/2012 παρατείνεται μέχρι 31/12/2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 37 του Ν. 4141/2013 (ΦΕΚ Α' 81/05-04-2013), οι ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος **και λοιπών φορολογικών αντικειμένων** των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών καταλογιστικών πράξεων, παρατείνεται για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του ΠΔ 186/1992, εφόσον έχει εκδοθεί η εντολή ελέγχου έως 31.12.2013.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **22 του Ν 4203/1-11-2013** περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο ορίζονται τα εξής: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται** κατά δύο έτη από την λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις:

Α) για υποθέσεις που έχουν αποσταλεί στοιχεία στην ελληνική δικαστική φορολογική ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη –μέλη της ΕΕ ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης διαδικασίας ή εκκρεμεί κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων.

Β) για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά την δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31/12/2013 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική αρχή ή ελεγκτική αρχή καθώς και από την αρχή καταπολέμησης της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και ελέγχου των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, **που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί** (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, **εντολές ελέγχου**, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι έχει επέλθει παραγραφή του δικαίωμά του δημοσίου για την κρινόμενη υπόθεση διότι οι μεταγενέστερες νομοθετικές παρατάσεις της παραγραφής (των άρθρων : 22 παρ. 1 του Ν. 4203/2013, 37 παρ. 5 του Ν. 4141/2013, 87 του Ν. 4316/2014), καλύπτουν υποθέσεις, για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής έληγε πρωτογενώς κατά το χρόνο που αφορούσε η εκάστοτε. Ο ισχυρισμός αυτός είναι παντελώς αβάσιμος και αυθαίρετος **διότι η υπ. αρ.εντολή ελέγχου εκδόθηκε την 9/12/2013** και στάλθηκε με την υπ.αρ. πρωτ./9-12-2013 συστημένη επιστολή στον προσφεύγοντα όπου του γνωστοποιήθηκε ότι έχει επιλεγεί για τακτικό έλεγχο Φ.Μ.Α. , σύμφωνα με τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση πράξεων φόρου έχει υποπέσει σε παραγραφή λόγω συνεχόμενων παρατάσεων επικαλούμενος τις διατάξεις των άρθρων : 2 παρ. 1 , 4 παρ. 1 , 5 παρ. 1 , 20 παρ. 1 , 78 παρ. 2 , του Συντάγματος σε συνδυασμό με την αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του πολίτη προς το Κράτος (πρβλ ΣτΕ 2034/2011, 1508/2002).

Ο ισχυρισμός παντελώς αβάσιμος, αυθαίρετος και καθόλα απορριπτέος με βάση την αρχή της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων, η οποία υπαγορεύει την ερμηνεία των φορολογικών ρυθμίσεων με βάση το γράμμα του νόμου. Συνεπεία αυτής της αρχής, όπως έχει κριθεί και νομολογιακά, απορρίπτεται κατά κανόνα η ανάλογη εφαρμογή φορολογικού νόμου ως αντίθετη με τη συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της νομιμότητας του φόρου και ο συγκεκριμένος έλεγχος συμβατότητας με τις σχετικές διατάξεις ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης τα οποία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το ισχύον νομοθετικό καθεστώς.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν 1587/1950 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 2 του Ν 2891/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 3 του άρθρου 13 του Ν 2948/2001 και ορίζει ότι ο συντελεστής του φόρου μεταβίβασης ορίζεται σε ποσοστό 7% για το μέχρι 15.000 ευρώ τμήμα της αγοραίας αξίας και σε 9% για πέρα του ποσού αυτού τμήμα αυτής... οι ανωτέρω συντελεστές προσαυξάνονται από 7% σε 9% και από 9% σε 11% αντίστοιχα

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ Ν1587/1950 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ Ν1587/1950 για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν από την σύνταξη του συμβολαίου τους ,να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης προς τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ της περιφέρειας που βρίσκεται το ακίνητο ή προκειμένου για πλοίο της περιφέρειας στην οποία αυτό είναι νηολογημένο.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 8 την παρ. 3 και 4 του Ν 1587/1950 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 σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ 2 του Ν 1587/1950 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

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο Υπουργείου Οικονομικών 1062222/198/0013/ΠΟΛ 1079/27-7-2004 όπως έχει διευκρινιστεί με την εγκύκλιο 1098592/315/0013/ΠΟΛ 1129/8-12-2004 για τον προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων κατά τον έλεγχο των εκκρεμών υποθέσεων στη φορολογία κεφαλαίου σε όσες υποθέσεις διαπιστώνεται απόκλιση μεγαλύτερη του διπλασίου μεταξύ αντικειμενικών αξιών (κατά το πρώτο έτος 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.

Επειδή φορολογική αρχή για τον προσδιορισμό της αξίας του κρινόμενου έλαβε υπόψη της:

α) το συγκριτικό στοιχείο του ΦΜΑ/9-2-2004 όπου μεταβιβάστηκε οικόπεδο εμβαδού 1.738,95 τ.μ εντός του οικισμού ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ της κοινότητας ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ στη θέση επί της επαρχιακής οδού ΧΩΡΑΣ –ΑΝΩ ΜΕΡΙΑΣ ΦΟΛΕΓΑΝΔΡΟΥ οριστικής αξίας Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ **37,95 €/τ.μ.**

β) Την ΠΟΛ 1129/2004 ήτοι τους ισχύοντες συντελεστές υπολογισμού αντικειμενικής αξίας Α εφαρμογής 1/1/2011

Τ.Ζ.1.000,00€ ΣΟ 0,70 **Τ.Ο 92,20€**

γ) Το ότι το κρινόμενο πλεονεκτεί λόγω διαφοράς χρόνου φορολογίας από το ληφθέν συγκριτικό στοιχείο.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΟΥ ΚΡΙΝΟΜΕΝΟΥ

Οικόπεδο 1.711,07 τ.μ X 468/00 X **65,00€** = 52.050,00€

Αντικειμενική αξία οικίας 74.207,84€

ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ 126.257,84€

Αξία ληφθείσα με βάση το υπάρχων συγκριτικό στοιχείο επαυξημένο λόγο διαφοράς χρόνου φορολογίας και μικρότερης αξίας από την προσδιορισθείσα Α εφαρμογής αντικειμενικού προσδιορισμού αξίας ακινήτων.

Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι εσφαλμένως η αξία του κρινόμενου προσδιορίστηκε με βάση το ως άνω περιγραφόμενο συγκριτικό στοιχείο σε συνδυασμό με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών ΠΟΛ1129/2004 , διότι για τον υπολογισμό της αξίας του κρινόμενου

ακινήτου προσμετρήθηκε μη συννόμως η αντικειμενική αξία καθότι οι σχετικές εγκύκλιοι αφενός δεν είναι δημοσιευμένες στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, γεγονός το οποίο δεν τις καθιστά δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση και αφετέρου από καμία διάταξη νόμου δεν απορρέει ούτε καν υπονοείται ότι είναι δυνατός στο πλαίσιο της φορολογίας κεφαλαίου ο συνδυασμός των δύο συστημάτων (αντικειμενικό σύστημα-σύστημα βασιζόμενο στα «συγκριτικά στοιχεία»).

Ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και αυθαίρετος διότι η αξία του κρινόμενου **προσδιορίστηκε αποκλειστικά με βάση το συγκριτικό στοιχείο Φ.Μ.Α/9-2-2004**, η μνεία της αντικειμενικής αξίας έγινε προκειμένου να καταδείξει ότι η αγοραία δεν αποκλίνει σημαντικά από την αντικειμενική αξία πρώτης εφαρμογής του συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων στα πλαίσια της εφαρμογής ΠΟΛ 1129/2004 (δεσμευτική για την φορολογική αρχή) καθότι δεν υφίσταται διαφορά μεταξύ του ληφθέντος συγκριτικού στοιχείου και της αντικειμενικής αξίας αυτού, άνω του διπλασίου κατά τα ως άνω διαλαμβανόμενα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 9/1/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. /24-11-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης υπ. αρ. /2016

Οριστική Διαφορά φόρου	591,32
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	0
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	591,32

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

