



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 3/3/2017

Αριθμός απόφασης 1821

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014)

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 64).

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

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

4. Την από 3/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή τηςτουΑΦΜ, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός κατά των υπ' αριθ. α)/3-10-2016 και β)/3-10-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. α)/3-10-2016 και β)/3-10-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/10/2016 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 3/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςτουη 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 α) υπ' αριθ./3-10-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 26.978,02 €, πλέον 32.373,62€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%) και β) υπ' αριθ./3-10-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 26.978,02 €, πλέον 32.373,62€ πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως κάτωθι:

Η προσφεύγουσα με τα υπ. αρ./2005 και/2005 συμβόλαια αγοραπωλησίας αγροτεμαχίων της συμβολαιογράφου προέβη στην αγορά κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό ιδιοκτησίας 50% της ίδιας και 50% του σύζυγο τηςδύο αγροτεμαχίων εκτάσεως 4.010 τ.μ τα οποία βρίσκονται στην περιοχή «.....» της κτηματικής περιφέρειας τουτου Δήμουμε πρόσοψη σε αγροτικό δρόμο και απόσταση από την θάλασσα 150 μέτρα, από την επιχείρηση «» .Στα ανωτέρω συμβόλαια δηλώθηκε ως τίμημα το ποσό των 49.200,00€ για έκαστο αγροτεμάχιο ήτοι συνολικό ποσό 98.400,00€.Για την αγορά των ως άνω ακινήτων υπεβλήθησαν οι με αρ.και/20-12-2005 δηλώσεις φόρου μεταβίβασης ακινήτου και κατεβλήθη ο αναλογών φόρος μεταβίβασης 3042,84 € και 3042,84 €.

Κατά τον έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε. Πελοποννήσου στους τραπεζικούς λογαριασμούς των μετόχων της επιχείρησης «», και διαπιστώθηκε ότι η πωλήτρια Α.Ε. είχε λάβει από τον σύζυγο της προσφεύγουσας 4 τραπεζικές επιταγές συνολικού ύψους 1.262.500 € ήτοι.

1.Σ τις **19/12/2005** κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό με αρ./..... τηςμε συνιδιοκτήτες τους ,..... και η επιταγή με αριθμό **ποσού 512.500,00€** εκδόσεως του συζύγου της προσφεύγουσας

2.Στις **14/3/2006** κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό με αρ. της με συνιδιοκτήτες τους και η επιταγή με αρ. **ποσού 250.000,00€** εκδόσεως του συζύγου της προσφεύγουσας

3. Στις **31/07/2006** κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό με αρ. της με συνιδιοκτήτες τους ,..... και η επιταγή με αρ. ποσού **250.000,00€** εκδόσεως του συζύγου της προσφεύγουσας

4. Στις **30/10/2006** κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό με αρ. της με συνιδιοκτήτες τους ,..... και η επιταγή με αρ. ποσού **250.000,00€** εκδόσεως του συζύγου της προσφεύγουσας

Το συνολικό ποσό των ανωτέρω τεσσάρων (4) επιταγών ανέρχεται σε 1.262.500 ,00€.

Από τα ανωτέρω προέκυψαν σοβαρές ενδείξεις ότι το συνολικό αυτό ποσό που κατατέθηκε μέσω των τραπεζικών επιταγών εκδόσεως του συζύγου της προσφεύγουσας της σε κοινούς λογαριασμούς των μετόχων της πωλήτριας εταιρείας αποτελούν το πραγματικό τίμημα για την πώληση των ως άνω αγροτεμαχίων από την ανώνυμη εταιρεία .

Το ΣΔΟΕ ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΥ με την αρ. πρωτ. /8-1-2014 πρόσκληση ζήτησε διευκρινήσεις και προσκόμιση στοιχείων για την αγορά των δύο ανωτέρω ακινήτων.

Η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη από κοινού με τον σύζυγο της υπέβαλε το με αρ. /12-2-2014 Υπόμνημα με οποίο επικαλείται ότι:

α) Το συνολικό τίμημα της αγοράς των δύο ακινήτων ανήλθε στο ποσό των 98.400,00 € το οποίο καταβλήθηκε την 30/10/2006.

β) Στις 14/3/2006 υπογράφηκε συμφωνητικό συνεργασίας με τον βάση του οποίου θα αναλάμβανε την ανέγερση και περαιώση με το «κλειδί στο χέρι» διώροφης οικοδομής με υπόγειο, γκαράζ, διαμόρφωση κήπου και πισίνα και σε συνεργασία με τον αρχιτέκτονα- μηχανικό Ο προϋπολογισμός της κατασκευής βάσει της μελέτης και των αναλύσεων εξόδων του αρμοδίου μηχανικού συμπεριλαμβανόμενης και της εργολαβικής αμοιβής που συμφωνήθηκε στις 60.000 € του συνολικού ποσού των 650.500,00€ .

Με την υπογραφή του συμφωνητικού **παραδόθηκε στον επιταγή ποσού 250.000€ ως προκαταβολή** για την κάλυψη των αρχικών εξόδων αδειοδότησης και των πρώτων εργασιών.

Συμφωνήθηκε επίσης να παραδοθούν εφόσον θα προχωρούσαν οι εργασίες ανοικοδόμησης στις **30/7/2006 επιταγή 250.000,00€** και στις **30/10/2006 επιταγή 250.000,00 €** ανάλογα πάλι με την πάροδο των εργασιών εξοφλώντας με την τελευταία το σύνολο του εργολαβικού συμφωνητικού καθώς και το τίμημα της ανωτέρω αγοραπωλησίας.

Τα ανωτέρω δεν έγιναν αποδεκτά από τον έργο διότι:

1. Το ιδιωτικό συμφωνητικό με ημερομηνία σύνταξης 14/3/2006 που προσκομίστηκε σε φωτοτυπία δεν φέρει σίγουρη ημερομηνία καθότι δεν έχει θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ κατά τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 8 παρ 16 του Ν 1882/992 σε συνδυασμό με το άρθρο 19 Ν.820/78.

2. Η καταβολή στοντριών (3) επιταγών των 250.000,00€ εκάστη ήτοι συνολικού ποσού 750.000,00€ στις οποίες συμπεριλαμβάνεται τόσο το κόστος αγοράς των αγροτεμαχίων (98.400,00€) όσο και το κόστος ανέγερσης της οικοδομής μαζί με την εργολαβική αμοιβή του ύψους 650.000,00€ **δεν δικαιολογεί το λόγο της καταβολής του υπολοίπου ποσού** που κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό των , , ύψους 512.500,0€ με επιταγή με αρ.στις 19/12/2005.

3. Δεν είναι σύνηθες να προκαταβάλλεται όλο το ποσό ανέγερσης οικίας έτη νωρίτερα από την ολοκλήρωση της κατασκευής. Η οριστική εξόφληση της αγοράς των δύο προαναφερόμενων ακινήτων το κόστος κατασκευής και ολοκλήρωσης της οικίας έως τις 30/10/2006 έρχεται σε αντίθεση με τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος όπου εμφανίζεται κόστος κατασκευής της κρινόμενης οικίας έως το οικ. έτος 2009 χρήση 2008.

4. Η αγοράστρια Α.Ε αγόρασε πολύ ακριβότερα το συγκεκριμένα αγροτεμάχια απ την τιμή που δηλώθηκαν στην κρινόμενη αγοραπωλησία (αντί 49.200,00€ έκαστο ή 98.400,00 συνολικά **ήτοι** το αγροτεμάχιο επιφάνειας 25.548 τ.μ μέρος του οποίου είναι το κρινόμενο αγοράστηκε από την Α.Ε με το υπ. αρ./7-12-2005 συμβόλαιο **αντί 60,9833€/τ.μ** άρα το κρινόμενο επιφάνειας 4010 τ.μ κόστισε κατά την αγορά 4010τ.μΧ 60,9833=**244.543,03 €** ως αναλυτικά περιγράφεται στην από 3/10/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ σελ 5,6,7 και 8)

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ σύμφωνα με τις υπ. αρ./20-12-2013 και/201-12-2013 εντολές ελέγχου και λαμβάνοντας υπόψη τα με αρ. πρωτ./18-12-2013 ,...../30-5-2016 και/6-7-2016 Πληροφορικά δελτία του Σ.Δ.Ο.Ε Πελοποννήσου (πλέον Σ.Δ.Ο.Ε ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ,ΠΕΛ/ΝΟΥ &Ν.ΙΟΝΙΩΝ ΝΗΣΩΝ) εξέδωσε τις υπ. αρ./17-8-2016 και/17-8-2016 πράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α με συνημμένο το υπ. αρ./17-8-2016 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 Ν 4143/2013.

Η προσφεύγουσα με το υπ. αρ./2016 υπόμνημα της εξέθεσε τις απόψεις της οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από την αρμόδια Δ.Ο.Υ και στην συνέχεια εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.) έχει παραγραφεί (ΣΤΕ 888/2016).

2. Πλημμέλεια στην αιτιολογία των προσβαλλόμενων πράξεων.

3. Εσφαλμένα τα συμπεράσματα της φορολογικής αρχής.

4.Μη υποχρεωτική η θεώρηση από τη Δ.Ο.Υ. του Ιδιωτικού Συμφωνητικού Ανέγερσης της οικοδομής.

5.Μη δικαιολόγηση του κόστους ανέγερσης.

6.Αδύνατη η αγορά των ακινήτων σε τιμή 12πλάσια από την αντικειμενική τους αξία.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 46 παρ.1 του ν.820/1978: «3. Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδο πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβιβάσεως».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 7 του Ν. 3888/2010 (ΦΕΚ Α* 175/30.9.2010) ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2010, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνονται μέχρι 31.12.2011...».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 2 του Ν. 4002/2011 ορίζονται τα εξής: «Η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012.....

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 η παράταση της προθεσμίας παραγραφής του ανωτέρω δικαιώματος του Δημοσίου, που δόθηκε διά της παρ. 2 του άρθρου 18 του Ν. 4002/2011-δυνάμει του οποίου «η προθεσμία παραγραφής που λήγει στις 31.12.2011, ημερομηνία μετά την οποία παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών και εισφορών, παρατείνεται μέχρι 31.12.2012»-δεν αφορά τις ήδη εκ παρατάσεως ισχύουσες προθεσμίες όπως η προκείμενη κρινόμενη, αλλά μόνο προθεσμίες παραγραφής που για ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ έληγαν την 31.12.2011(ΣΤΕ 888/2016) είναι καθ' όλα απορριπτέος διότι η ως άνω ερμηνεία δεν προκύπτει από τις ως άνω ισχύουσες διατάξεις.

Επειδή, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ. 1005819/29/Β0013/26.03.2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου του Υπ. Οικονομικών: κατά τη διαδικασία του ελέγχου των υποβληθέντων δηλώσεων φόρου μεταβίβασης, οι Δ.Ο.Υ. οφείλουν να αξιολογήσουν κάθε πρόσφορο αποδεικτικό μέσο που διαθέτουν, όπως είναι το πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε., ενώ ειδικά ως προς το αντέγγραφο κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.1521/1950, πρέπει τούτο να αναφέρεται σε υφιστάμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης ακινήτου. Όσον αφορά περί κατάργησης της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.1521/1950 για το αντέγγραφο με τις διατάξεις του ν.1249/1982 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 του ν.2386/1996), σημειώνεται ότι πάγια θέση της Διοίκησης είναι ότι οι προαναφερόμενες διατάξεις

συνυπάρχουν και ασφαλώς πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τον έλεγχο των δηλώσεων Φ.Μ.Α., με δεδομένο ότι ρητά προβλέπεται (μετά τη θέσπιση του αντικειμενικού συστήματος) ότι ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται επί του τιμήματος της μεταβίβασης εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Συνεπώς η κάθε Δ.Ο.Υ., εφόσον κατά τη διαδικασία του ελέγχου της υπό κρίση δήλωσης φόρου μεταβίβασης διαθέτει στοιχεία (βάσει της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε.), μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται αντέγγραφο και από τα οποία αποδεικνύεται ότι το πράγματι καταβληθέν τίμημα της μεταβίβασης είναι μεγαλύτερο από το αναφερόμενο στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο, ορθώς προβαίνει σε καταλογισμό στον υπόχρεο του οφειλόμενου επιπλέον Φ.Μ.Α., επί της διαφοράς μεταξύ του δηλωθέντος και του πραγματικού τιμήματος, καθώς και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2523/1997.

Επειδή, στα πλαίσια διενεργούμενων ελέγχων από το Σ.Δ.Ο.Ε. και ύστερα από επεξεργασία των κινήσεων τραπεζικών λογαριασμών των εμπλεκόμενων με την υπόθεση προσώπων, ελήφθησαν υπόψη τα πραγματικά στοιχεία και διαπιστώθηκε το πραγματικό τίμημα της αγοραπωλησίας και ενημερώθηκε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου με τα αριθ./18-12-2013 &/30-5-2016 και/6-7-2016 έγγραφα- Δελτίο Πληροφοριών του Σ.Δ.Ο.Ε. Δυτικής Ελλάδος, Πελοποννήσου & Νοτίων Ιονίων Νήσων.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι προσβαλλόμενες πράξεις και οι εκθέσεις που τις συνοδεύουν πάσχουν από πλημμελή αιτιολογία, καθότι ο έλεγχος εσφαλμένα προκειμένου να αποδείξει ότι το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει Φ.Μ.Α. δεν έχει παραγραφεί και ότι χωρεί παράταση της παραγραφής λόγω συμπληρωματικών στοιχείων, επικαλείται διατάξεις του ισχύοντος κατά την επίμαχη περίοδο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε. Ν. 2238/1994). Ο ισχυρισμός αυτός είναι απορριπτέος διότι ναι μεν η φορολογική αρχή επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ 2 σε συνδυασμό με την παρ 4 του άρθρου 84 του Ν 2238/1994 εκ παραδρομής ,ισχυουσών των διατάξεων της παρ 3 του άρθρου 12, Ν 1521/1950 για τις υποθέσεις φορολογίας ακινήτων αλλά στην έκθεση έλεγχου γίνεται μνεία και των διατάξεων του άρθρου 22 Ν 4337/2015 στην γνωστοποίηση προς την προσφεύγουσα με αρ./30-12-2013 που εστάλη με συστημένη επιστολή γίνεται μνεία των διατάξεων του αρθ.37 παρ 5 Ν 4141/2013 και εν κατακλείδι επειδή η εντολή ελέγχου εκδόθηκε την 20/12/2013 το δικαίωμα του δημοσίου επί τη βάση της ουσίας των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων δεν έχει παραγραφεί.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 1 του Ν 1521/1950 εφ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ...επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρο 1 παρ 5 του Ν 1521/1950 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ 6 τού άρθρου 14 Ν 1882/1990 ... ο φόρος βαρύνει τον αγοραστή τόσο για τον φόρο που αναλογεί στο τίμημα που αναγράφεται στο συμβόλαιο ή στην αντικειμενική αξία του

μεταβιβαζόμενου εμπραγμάτου δικαιώματος όσο και του κύριου και πρόσθετου Φ.Μ.Α ο οποίος κατόπιν φορολογικού ελέγχου διαπιστώνεται ότι οφείλεται.

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 2892/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν 2948/2001 ορίζεται ότι ο συντελεστής του φόρου μεταβίβασης ορίζεται σε ποσοστό 7% για μέχρι 15.000 ευρώ τμήμα της αγοραίας αξίας και σε 9% για πέρα του ποσού αυτού τμήμα αυτής. 15.000,00.Οι παραπάνω συντελεστές προσαυξάνονται από 7% σε 9% και από 9% σε 11% ...

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ 6 του Ν 1882/1990 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τμήμα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο και η διαφορά μεταξύ της αξίας (αγοραίας ή αντικειμενικής) βαρύνει τον αγοραστή .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41^Α του Ν 1249/1982 και του άρθρου 14 του Ν 1473/84 ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπραγμάτων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή αφετηρίας όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων επί τους συντελεστές αυξομείωσης όπως καθορίζονται ανά είδος ακινήτου ή κτιρίου .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 του Ν 1249/1982 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 του Ν 2386/1996 ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται επί του τιμήματος της μεταβίβασης εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Ω τμήμα νοείται το πράγματι καταβληθέν κατά την μεταβίβαση και όχι μόνο το αναγραφόμενο στο πωλητήριο συμβόλαιο (εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή του) σε περίπτωση δε που αποδειχθεί ότι τούτο είναι μεγαλύτερο του δηλωθέντος στη μεταβιβαστική σύμβαση και την υποβληθείσα σχετική δήλωση Φ.Μ.Α η δήλωση αυτή θεωρείται ανακριβής και οφείλεται κύριος φόρος για την διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του πράγματι καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά του ακινήτου καθώς και πρόσθετος φόρος ακρίβειας κατά τα οριζόμενα του Ν 2523/1997.

Επειδή το από 14/3/2006 ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ του του, ως εκπροσώπου της εταιρείας «.....», και της προσφεύγουσας, του οποίου ο τελευταίος θα αναλάμβανε ως εργολάβος την ανέγερση της ως άνω κατοικίας, δεν φέρει βέβαιη ημερομηνία καθότι δεν έχει υποβληθεί σε οποιαδήποτε Δημόσια Υπηρεσία, συνεπώς τα επικαλούμενα αυτά στοιχεία δεν μπορούν να γίνουν δεκτά σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 16 του ν.1882/1990. Ο δε ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η εν λόγω διάταξη του νόμου είναι μη εφαρμόσιμη ως αντισυνταγματική είναι σε κάθε περίπτωση πλήρως 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 ο 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 η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι κατέβαλε με το σύζυγο της στον τρεις (3) επιταγές των 250.000 € εκάστη , ήτοι συνολικού ποσού 750.000€, στο οποίο περιλαμβανόταν τόσο το κόστος αγοράς των αγροτεμαχίων (98.400 €), όσο και το κόστος ανέγερσης της οικοδομής μαζί με την εργολαβική αμοιβή του κ.ύψους 650.500 €. **Οι ελεγκτικές αρχές καταλόγισαν μόνο την αξία των αγροτεμαχίων, χωρίς να γίνεται οποιαδήποτε νύξη στον τρόπο καταβολής του ποσού της ανέγερσης.** Ωστόσο, θα ήταν αδύνατη η ανέγερση της κατοικίας χωρίς να καταβάλουνε το αντίστοιχο τίμημα. Με άλλα λόγια, είναι αντίθετο με τη συναλλακτική πρακτική να καταβάλεται μόνο το κόστος για την αγορά των αγροτεμαχίων και όχι το κόστος για την ανέγερση της κατοικίας τους, που έλαβε χώρα από το 2006 και εντεύθεν, γεγονός που οι ελεγκτικές αρχές δε φαίνεται να λαμβάνουν υπόψη

Ο ισχυρισμός αυτός είναι καθ' όλα απορριπτέος διότι :

1. Η καταβολή στον τριών (3) επιταγών των 250.000,00€ εκάστη ήτοι συνολικού ποσού 750.000,00€ στις οποίες συμπεριλαμβάνεται τόσο το κόστος αγοράς των αγροτεμαχίων(98.400,00€) όσο και το κόστος ανέγερσης της οικοδομής μαζί με την εργολαβική αμοιβή του ύψους 650.000,00€ **δεν δικαιολογεί το λόγο της καταβολής του υπολοίπου ποσού** που κατατέθηκε στον κοινό λογαριασμό των , , ύψους 512.500,0€ με επιταγήμε αρ.στις 19/12/2005 ως αναλυτικά περιγράφεται στην από 3/10/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ 5,6,7 και 8)

2. Δεν είναι σύνηθες να προκαταβάλλεται όλο το ποσό ανέγερσης οικίας έτη νωρίτερα από την ολοκλήρωση της κατασκευής. Η οριστική εξόφληση της αγοράς των δύο προαναφερόμενων ακινήτων το κόστος κατασκευής και ολοκλήρωσης της οικίας έως τις 30/10/2006 έρχεται σε αντίθεση με τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου εισοδήματος όπου εμφανίζεται κόστος κατασκευής της κρινόμενης οικίας έως το οικ. έτος 2009 χρήση 2008.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η αντικειμενική αξία και των δύο ακινήτων ανέρχεται στο ποσό των 98.400 συνακόλουθα, είναι πρακτικά αδύνατον να καταβάλλει το τίμημα των 1.262.500 €. ποσό 12πλάσιο από την αντικειμενική τους αξία!

Οι ισχυρισμοί αυτοί είναι αβάσιμοι και απορριπτέοι διότι α) από τις διαπιστώσεις του ελέγχου τις εκδοθείσες επιταγές και τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει με σαφήνεια ότι το τίμημα που καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα για τα κρινόμενα αγροτεμάχια ανήλθε στο ποσό των 1.262.000€ και όχι αυτό που αναφέρεται στο συμβόλαιο και β) με το υπ. αρ./7-12-2005 συμβόλαιο αγοραπωλησίας μεταβιβάστηκε αγροτεμάχιο επιφάνειας 25.548 τ.μ προς 60,9833

€/τ.μ μέρος του οποίου αποτελούν τα κρινόμενα ως αναλυτικά περιγράφεται στην από 3/10/2016 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ 5,6,7 και 8.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03/10/2016 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτων κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 3/11/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής τηςτουΑΦΜ, κατά των υπ' αριθ. α)/3-10-2016 και β)/3-10-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2005 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α υπ. αρ...../3-10-2016

Διαφορά φόρου	26.978,02€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	32.373,62€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	59.351,64€

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α υπ. αρ...../3-10-2016

Διαφορά φόρου	26.978,02€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%	32.373,62€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	59.351,64€

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

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 .