



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α5 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα 01-03-2017

Αριθμός απόφασης: 1744

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604554
ΦΑΞ : 213 1604566-7

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. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

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

ε. 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.

στ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ και έδρα στο Δήμο, κατά της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του Προϊσταμένου της Α' Δ.Ο.Υ Πατρών., έτους 2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω Οριστική Πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση μετά της οικείας έκθεσης ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 Επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ, 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:

Για την διενέργεια της ως άνω μεταβίβασης, υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. Ιθάκης, η υπ' αρ./2013 Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου, με αγοραία αξία€ και κατεβλήθη ο αναλογών φόρος ποσού ύψους€, με το υπ' αρ./2013 διπλότυπο είσπραξης.

Βάσει της ως άνω δήλωσης συντάχθηκε το υπ' αριθμόν συμβόλαιο πώλησης νησίδος, της συμβολαιογράφου, σύμφωνα με το οποίο αγοράστηκε από την ως άνω εταιρεία η ιδιωτική νησίδα «.....», η οποία βρίσκεται μεταξύ του συμπλέγματος των Νήσων Ιονίου Πελάγους, της Δημοτικής Ενότητας Ιθάκης, του Δήμου Ιθάκης, της Περιφερειακής Ενότητας Κεφαλληνίας, με πωλητές τους: α), β) και γ), έναντι τιμήματος ευρώ, κατ' εκτίμηση της Δ.Ο.Υ. και κατά δήλωση των συμβαλλόμενων.

Η ως άνω νησίδα έχει συνολική έκταση 4.194.993,64 τ.μ., εκ των οποίων 90.786,78 τ.μ. καταλαμβάνει η ζώνη ασφαλείας του επ' αυτής κειμένου Φάρου επί ξηράς, με Αριθμό Ελληνικού Φαροδείκτη, ακτίνας 200 μέτρων περίξ του Φάρου (άρ. 2 Ν. 1629/1951). Ως εκ τούτου η καθαρή μεταβιβαζόμενη έκταση της νησίδας είναι 4.104.206,86 τ.μ.

Η ως άνω νήσος έχει αναγνωρισθεί ως ιδιωτική με την υπ' αρ./1993 απόφαση του Υπουργού Γεωργίας και έχει χαρακτηριστεί με την με αρ. πρωτ./1989 πράξη της ίδιας υπηρεσίας ως δάσος και δασική έκταση.

Το ανωτέρω νησί υπάγεται στο σύμπλεγμα των Νήσων Ιονίου Πελάγους, ενταγμένο στο Ευρωπαϊκό Οικολογικό Δίκτυο NATURA 2000 με αριθμό GR2310001, ως περιοχή Κοινοτικού ενδιαφέροντος & Ζώνη Ειδικής Προστασίας. Όπως προκύπτει από την ΚΥΑ 22306/26-5-2006 (ΦΕΚ Δ' 477/31-5-2006), χαρακτηρίζονται ως Εθνικό Πάρκο οι λιμνοθάλασσες, χερσαίες, ποτάμιες περιοχές του νοτίου τμήματος του Νομού Αιτωλοακαρνανίας και το νησιωτικό σύμπλεγμα των Β. και Ν. του Νομού Κεφαλληνίας που βρίσκονται εκτός των ορίων των εγκεκριμένων Γενικών Πολεοδομικών Σχεδίων και εκτός των ορίων των οριοθετημένων οικισμών κάτω των 2000 κατοίκων. (Φ.Ε.Κ. 477Δ/2006).

Εν συνεχεία με το με αρ. πρωτ./2014 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, διαβιβάστηκε στην Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών η υπ' αριθ./2013 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου (η οποία είχε υποβληθεί στην Δ.Ο.Υ. Ιθάκης), προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος λόγω δικής της αρμοδιότητας. Για τον λόγο αυτό, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, η υπ' αρ./2015 εντολή ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν. 1521/1950 (όπως κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 «Περί Φόρου Μεταβιβάσεως Ακινήτων»).

Η ελέγχουσα φορολογική αρχή, μετά την διαβίβαση της ως άνω δήλωσης από την Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, αναζήτησε στοιχεία και πληροφορίες σχετικά:

1) με την ορθή ή μη υποβολή της οικείας δήλωσης Φ.Μ.Α. λόγω της μη αναγραφής προσωρινής εκτίμησης σε αυτήν από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ιθάκης.

2) με τον τρόπο υπολογισμού της αξίας της μεταβιβαζόμενης νησίδος που έχει χαρακτηριστεί ως δάσος και δασική έκταση, δεδομένου ότι στο σχετικό μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναφέρεται ως άρτια και οικοδομήσιμη, σύμφωνα με τις διατάξεις της εκτός σχεδίου δόμησης.

Με την ολοκλήρωση του ελέγχου και αφού υπολογίστηκε η αγοραία αξία της μεταβιβασθείσας νησίδος «.....» του συμπλέγματος των Νήσων Ιονίου Πελάγους, σε€, ο Προϊστάμενος της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών προέβη στην έκδοση της υπ' αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, έτους 2013, με την οποία καταλογίστηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου (κύριος) ποσού€ πλέον€(πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας), ήτοι συνολικού ποσού€.

Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας με την Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών, μας γνωστοποιήθηκε η ύπαρξη αλληλογραφίας, τα δε σχετικά έγγραφα, στοιχεία του υπ' αρ. Φ.Μ.Α./2013 φακέλου μεταβίβασης μας απεστάλησαν με ΦΑΞ, ήτοι:

1) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου προς την Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών, για την διενέργεια ελέγχου.

2) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών προς τον Υποθηκοφύλακα Ιθάκης για αποστολή φωτοαντιγράφου της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου που είχε επισυναφθεί στο προς μεταγραφή αντίγραφο του συμβολαίου.

3) Το με αρ. πρωτ. ΔΤΥ/Β'/2014 έγγραφο της Γενικής Δ/νσης Δημ. Περιουσίας & Κοινοφελών Περιουσιών – Δ/ση Τεχνικών Υπηρεσιών – Τμήμα Β' Προσδιορισμού αξίας Ακινήτων του Υπ. Οικονομικών, σχετικά με τον αντικειμενικό προσδιορισμό δασικών εκτάσεων και δασών.

4) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών προς την Αποκεντρωμένη Δ/ση Πελ/σου, Δυτ. Ελλάδος & Ιονίου – Δ/ση Περιβάλλοντος & Πολεοδομικού Σχεδιασμού Ιονίων Νήσων, με το οποίο ζητούνται στοιχεία για το εάν η εδαφική έκταση της νήσου του συμπλέγματος των Ιονίου πελάγους Δημ. Ενότητας Ιθάκης, μπορεί να διατίθεται για οικοδομική ή άλλη εκμετάλλευση πλην της δασοπονικής, προκειμένου να υπολογισθεί η φορολογητέα αξία της νήσου.

5) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Αποκεντρωμένης Διοίκησης Πελ/σου-Δυτ. Ελλάδος & Ιονίου – Δ/ση Περιβάλλοντος & Χωροταξικού Σχεδιασμού Ιονίου προς την Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών, σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, στο οποίο μεταξύ άλλων αναφέρεται: α) ότι η νήσος έχει χαρακτηριστεί ως ιδιωτικό δάσος και β) ότι η νήσοςβρίσκεται όχι μόνο εντός περιοχής NATURA 2000 με κωδικό GR2310001, αλλά με την ΚΥΑ 22306/26-5-2006 (ΦΕΚ Δ' 477/31-5-2006), έγινε ο χαρακτηρισμός ως Εθνικό Πάρκο Λιμνοθαλασσών Μεσολογίου – Αιτωλικού, κάτω ρου και εκβολών ποταμών Αχελώου και Ευήνου και νήσων Σύμφωνα δε με την ως άνω ΚΥΑ, από κτιριολογικής άποψης επιτρέπονται οι εξής χρήσεις:

- Βόσκηση και παραδοσιακές εγκαταστάσεις σταυλισμού μέχρι την εκπόνηση και έγκριση μελέτης βοσκοϊκανότητας.

- Η κατασκευή υποδομής για την εξυπηρέτηση υδατοκαλλιεργειών.

- Ήπια αναψυχή (π.χ. ξύλινο αναψυκτήριο)..... απαιτείται η εκπόνηση ειδικής μελέτης προκειμένου να τεκμηριωθεί η έκταση, οι όροι δόμησης και η υποδομή στην οποία θα αναπτυχθεί η περιβαλλοντολογική ευαισθητοποίηση και η ήπια αναψυχή, σύμφωνα με την φέρουσα ικανότητα

του οικοσυστήματος και η έκδοση σχετικού Κανονισμού Διοίκησης και Λειτουργίας του Φορέα Διαχείρισης.

- Εγκατάσταση υποδομής για την εξυπηρέτηση των επιτρεπόμενων χρήσεων και δραστηριοτήτων, όπως μικρή αγροτική κατοικία επιφανείας μέχρι 80 τ.μ., αποθήκες φύλαξης αγροτικών εργαλείων επιφανείας μέχρι 50 τ.μ.

6) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών προς την Δ.Ο.Υ Αργοστολίου, με την οποία ζητείται να της διαβιβαστούν στοιχεία του φακέλου μεταβίβασης Φ.Μ.Α./2013 καθώς και του φακέλου κληρονομιάς Θ-/2007.

7) Την με αρ. πρωτ. απάντηση της Δ.Ο.Υ Αργοστολίου, στο ως άνω έγγραφο, σύμφωνα με το οποίο δεν υπάρχουν στη διάθεσή της άλλα στοιχεία σχετικά με την δήλωση μεταβίβασης, πέρα από αυτά που έχει ήδη αποστείλει.

8) Το με αρ. πρωτ. έγγραφο της Α'Δ.Ο.Υ. Πατρών προς την Δ/ση Φορολογίας Κεφαλαίου του Υπ. Οικονομικών, με το οποίο ζητούνται διευκρινίσεις σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας της νήσου και

9) Το με αρ. πρωτ. Δ13Α/2015 έγγραφο της Δ/σης Εφαρμογής Φορολογίας Κεφαλαίου(Τμήμα Β') του Υπ. Οικονομικών, προς την Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, σε απάντηση του ανωτέρω εγγράφου, σύμφωνα με το οποίο ο προσδιορισμός της αξίας της υπό κρίση έκτασης θα πραγματοποιηθεί με βάσει συγκριτικά στοιχεία που προσιδιάζουν στη φύση της εδαφικής έκτασης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 6 του Ν. 998/1979(όπως έχει αντικατασταθεί με τις διατάξεις του άρθρου 32 του Ν. 4280/2014), χωρίς να αποκλείεται η διενέργεια φορολογικού ελέγχου εφόσον από τυχόν ύπαρξη στοιχείων, προκύψει η υποχρέωση εφαρμογής του αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού αξίας του ακινήτου.

Εν συνεχεία και κατόπιν του με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ./2017 εγγράφου μας, η Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, μας απέστειλε με ΦΑΞ :

1) Το με αρ. πρωτ. Δ13Α/2014 έγγραφο της Δ/σης Φορολογίας Κεφαλαίου του Υπ. Οικονομικών(Τμήμα Α'), σχετικά με τον προσδιορισμό της αξίας της Νήσου

2) Το με αρ. πρωτ./2016 έγγραφο της Δ/σης δασών Κεφαλληνίας προς την Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών, με παροχή στοιχείων για τις νήσους και του συμπλέγματος των, στο οποίο αναφέρεται ότι, « Η νήσοςέχει αναγνωρισθεί ως ιδιωτική με την υπ' αρ./1993 απόφαση του Υπουργού Γεωργίας και έχει χαρακτηριστεί με την με αρ. πρωτ./1989 πράξη της ίδιας υπηρεσίας ως δάσος και δασική έκταση.

Τα ανωτέρω νησιά, είναι ενταγμένα στο Ευρωπαϊκό Οικολογικό Δίκτυο NATURA 2000 με αριθμό GR2310001, ως περιοχή Κοινοτικού ενδιαφέροντος & Ζώνη Ειδικής Προστασίας και αποτελεί περιοχή Προστασίας της Φύσης εντός του Εθνικού Πάρκου Λιμνοθαλασσών Μεσολογίου - Αιτωλικού (Φ.Ε.Κ. 477Δ/2006)

Σύμφωνα με τον Ν. 4280/2014 άρθρο 36 το οποίο αντικαθιστά τα άρθρα 45 & 61 του Ν. 998/79, επιτρέπονται επεμβάσεις σε δασικές εκτάσεις με τις προϋποθέσεις που ορίζει κάθε φορά ο αρμόδιος Φορέας, κατόπιν αιτήματος του ενδιαφερομένου.».

Από την ως άνω αλληλογραφία, τα έγγραφα της οποίας δεν αναφέρονται στην έκθεση ελέγχου, προκύπτει ότι:

1) Δεν χορηγήθηκε βεβαίωση από κάποια αρμόδια αρχή ότι υπάρχει δυνατότητα οικιστικής ανάπτυξης για το συγκεκριμένο ακίνητο και πάντως ότι δεν είναι ενταγμένο σε εγκεκριμένο πολεοδομικό σχέδιο.

2) Αντιθέτως η νήσος βρίσκεται εντός περιοχής NATURA 2000(Φ.Ε.Κ. 477Δ/2006) και η ευρύτερη περιοχή έχει χαρακτηριστεί Εθνικό Πάρκο, εντός του οποίου επιτρέπονται μόνο οι περιοριστικά προβλεπόμενες χρήσεις.

Επειδή κατόπιν τούτων και με βάση τα υπάρχοντα στοιχεία κρίθηκε ότι δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της επίμαχης νησίδας σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. 41 και 41^Α του Ν. 1249/1982 (αντικειμενικό σύστημα), οπότε ο συγκεκριμένος έλεγχος προέβη σε προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί στο σύνολό της η ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α., ισχυριζόμενη τα εξής:

1) Οριστική περαίωση της ελεγχόμενης δήλωσης φόρου μεταβίβασης ως ειλικρινούς κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 8 παρ. 2 και 3 καθώς και του άρθρου 10 του Ν. 1587/1950.

2) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων περί φορολογητέας αξίας στη μεταβίβαση ακινήτων καθώς και διατάξεων της δασικής νομοθεσίας για τον προσδιορισμό της αξίας της μεταβιβασθείσας νησίδος

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία, με την ενδικοφανή προσφυγή που κατέθεσε στην Α' Δ.Ο.Υ Πατρών, συνυπέβαλε τα ακόλουθα έγγραφα:

1. Το υπ' αριθμόν φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος Ανωνύμων Εταιρειών-Εταιρειών Περιορισμένης Ευθύνης και Γενικού Εμπορικού Μητρώου).

2. Το υπ' αριθμόν φύλλο της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως (Τεύχος Καταχώρισης Πράξεων και Στοιχείων Λοιπών Φορέων Δημοσίου και Ιδιωτικού Τομέα)

3. Το υπ' αριθμόν συμβόλαιο της συμβολαιογράφου

4. Την υπ' αριθμόν/2013 δήλωση μεταβίβασης ακινήτου που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ιθάκης.

5. Την έκθεση πραγματογνωμοσύνης του αρχιτέκτονα μηχανικού

6. Την έκθεση πραγματογνωμοσύνης του πολιτικού μηχανικού

Επειδή με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 41^Α του Ν. 1249/1982, ορίζεται ότι: «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας του οικοπέδου ή γηπέδου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 3 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α') και των άρθρων 9 και 10 του ν.δ/τος 118/1973 (ΦΕΚ 202 Α').».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2. του άρθρ. 3 του Α.Ν. 1521/1950, ο οποίος κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950, ορίζεται ότι: «Διά τον προσδιορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει και συντεκτιμώνται τα στοιχεία μεταβιβάσεων παρομοίων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία προκύπτουσιν εξ ετέρων συμβολαίων ή εξ εκτιμήσεως γενομένης δια την επιβολήν του φόρου κληρονομιών, δωρεών και προικών ή εξ άλλων εκτιμήσεων. Εν περιπτώσει καθ' ήν ελλείπουν τα στοιχεία ταύτα ή, κατά την κρίσιν του Οικονομικού Εφόρου, τα υπάρχοντα είναι ανεπαρκή ή απρόσφορα ενεργείται υπό τούτου προσδιορισμός της αξίας διά χρήσεως παντός άλλου μέσου.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 (Υπολογισμός αξίας δασών και δασικών εκτάσεων) του Ν. 998/1979, ορίζεται ότι: « 1. Εις ας περιπτώσεις είναι απαραίτητον όπως προσδιορισθή η αξία δάσους ή δασικής εκτάσεως δι' οιανδήποτε αιτίαν, ο προσδιορισμός ούτος ενεργείται επί τη βάσει της θέσεως, της μορφής και της συστάσεως, ως και της τυχόν εις δασικά προϊόντα αποδόσεως του δάσους ή της δασικής εκτάσεως, της ιδιοσυστασίας του εδάφους και των λοιπών φυσικών χαρακτηριστικών αυτού, λαμβανομένης υπ' όψιν της κατά νόμον αδυναμίας χρησιμοποίησώς του προς οικιστικούς σκοπούς ή άλλην εκμετάλλευσιν ξένην προς τον προορισμόν αυτού.

Διά τον εν λόγω προσδιορισμόν δεν δύναται να ληφθούν υπ' όψιν συγκριτικά στοιχεία αναφερόμενα εις γειτονικάς οικοπεδικάς εκτάσεις ή έτερα στοιχεία εμφανίζοντα το δάσος ή την δασικήν έκτασιν, ως έχοντα οικοπεδικήν αξίαν.

2. Εφ' όσον, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων του παρόντος νόμου, τμήματα δάσους ή δασικής εκτάσεως ήθελαν διατεθή προς οικοδομικήν ή άλλην πλην της δασοπονικής φύσεως εκμετάλλευσιν και παρίσταται ανάγκη προσδιορισμού της αξίας αυτών, ταύτα εκτιμώνται ως έχοντα οικοπεδικήν αξίαν, βάσει της θέσεως εις ην ευρίσκονται και των λοιπών προσδιοριστικών της αξίας αυτών στοιχείων, μεταξύ των οποίων και τα κατά το τελευταίον εδάφιον της προηγούμενης παραγράφου.»(Η παρ. 2 του άρθρου 6 του ν. 998/1979 καταργήθηκε από 08-08-2014 με την παρ. 6 του άρθ. 32 του Ν. 4280/2014) .

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3 & 5 του άρθρου 8 του Ν. 1521/1950, ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου σύν τη δηλώσει.

2. Κατά την υποβολήν της δηλώσεως φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων και εντός προθεσμίας δύο εργασίμων ημερών, ο Οικονομικός Έφορος είτε αποδέχεται το δηλούμενον τίμημα ως συμπίπτον προς την αγοραίαν αξίαν του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ότε η μεταβίβασις περαιούται οριστικώς ως ειλικρινής, είτε προσδιορίζει προσωρινώς την αγοραίαν αξίαν αυτού και αναγράφει ταύτην εις το παραδιδόμενον εις τους συμβαλλομένους αντίτυπον της δηλώσεως. Εξαιρετικώς, οσάκις συντρέχουν σοβαροί λόγοι, ο προσδιορισμός της προσωρινής αξίας δύναται να πραγματοποιηθή, τη εγκρίσει του υποπτεύοντος Επιθεωρητού, το βραδύτερον εντός 15 ημερών από της υποβολής της δηλώσεως.

3. Ο βαρυνόμενος κατά τας διατάξεις του παρόντος διά του φόρου επί της τυχόν υπαρχούσης διαφοράς μεταξύ αγοραίας αξίας και τιμήματος του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, δύναται, εντός διμήνου ανατρεπτικής προθεσμίας από της ημερομηνίας παραλαβής της δηλώσεως, να επιδώση συμπληρωματικήν δήλωσιν φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων, σύμφωνον προς την υπό του Οικονομικού Εφόρου προσδιορισθείσαν αξίαν και να καταβάλη ταυτοχρόνως το ήμισυ του αναλογούντος επ' αυτής φόρου, άνευ προσθέτου τοιούτου ή προστίμου. Το υπόλοιπο ήμισυ του φόρου βεβαιούται αμέσως και εισπράττεται εντός του επόμενου από της βεβαιώσεως μηνός. Εις την περίπτωσην ταύτην και υπό τον όρον ότι άπαντα τα εν τη δηλώσει προβλεπόμενα στοιχεία τυγχάνουν ειλικρινή, η μεταβίβασις περαιούται οριστικώς ως ειλικρινής.

5. Η προεκτίμησις, κατά τα εν παραγράφω 2, έχει εφαρμογή μόνον επί υποβολής της δηλώσεως φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων απ' ευθείας εις τον αρμόδιον Οικον. Έφορον.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 1521/1950, ορίζεται ότι: «1. Ο Οικονομικός Έφορος ενεργεί έλεγchon της δηλώσεως του φόρου μεταβιβάσεως αναθέτων την εκτίμησιν της αξίας του μεταβιβασθέντος ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου εις τους κατά την κρίσιν του καταλλήλους οικονομικούς ή ετέρους δημοσίους υπαλλήλους ή υπαλλήλους της Εθνικής Κτηματικής Τραπέζης ή εις μηχανικούς κλπ, οίτινες υποχρεούνται εντός χρονικού διαστήματος ουχί πέραν των 10 ημερών, να υποβάλλωσιν εις τον Οικονομικόν Έφορον το πόρισμά των. Υπό του Οικονομικού Εφόρου δύναται να διαταχθεί και η ενέργεια πραγματογνωμοσύνης εφαρμοζομένων αναλόγως των σχετικών διατάξεων του Ν. 1641/1919 περί φορολογίας των κληρονομιών κλπ. Ο Οικονομικός Έφορος δικαιούται να προσδιορίσει αξίαν μείζονα ή ελάσσονα της καθορισθείσης υπό τον εκτιμητών, αναγράφων λεπτομερώς εις το τέλος της εκθέσεως εκτιμήσεως τα στοιχεία, εφ' ων βασίζει την κρίσιν του ταύτην.

2. Επί τη βάσει του πορίσματος της προηγούμενης παραγράφου καταρτίζεται φύλλον ελέγχου, το οποίον κοινοποιείται εις τον υπόχρεον ή εις τον πληρεξούσιόν του, εν περιπτώσει δε θανάτου του υποχρέου κοινοποιείται εις τους κληρονόμους αυτού.

3. Ο Οικονομικός Έφορος δεν δικαιούται δια νεωτέρου φύλλου ελέγχου να αυξήσει την καθορισθείσαν, δια του πρώτου φύλλου ελέγχου αξίαν, του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου. Εξαιρετικώς δύναται ο Οικονομικός Έφορος, επί τη βάσει της εκθέσεως του οποίου κατηρτίσθη το αρχικόν φύλλον ελέγχου, ετιμωρήθη πειθαρχικώς διά βαρείαν αμέλειαν ή δόλον κατά την εκτίμησιν ταύτην.»

Επειδή κατά παράβαση των ως άνω διατάξεων, σύμφωνα με τις οποίες η σχετική δήλωση είχε περαιωθεί ως ειλικρινής, (παρότι δεν αναγράφεται ρητά επ' αυτής, ούτε όμως αναφέρεται και άλλη αξία στο αντίγραφο που χορηγήθηκε για την σύνταξη του συμβολαίου μεταβίβασης), ο έλεγχος προσδιόρισε στο πόρισμά του εκ νέου την αγοραία αξία του μεταβιβασθέντος ακινήτου, επικαλούμενος μεταξύ άλλων και το γεγονός ότι σε παρόμοια μεταβίβαση πέντε νησίδων του συμπλέγματος των Νήσων του Ιονίου Πελάγους, ο υπολογισμός έγινε με Α.Α.-Γης.

Επειδή, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ιθάκης, δεν προσδιόρισε εντός δύο ημερών, όπως ορίζεται με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν. 1521/1950, προσωρινώς την αγοραία αξία (προεκτίμηση) και δεν ανέγραψε αυτήν στο αντίτυπο της υπ' αριθ./2013 δήλωσης Φ.Μ.Α., που παρέδωσε στην συμβαλλόμενη εταιρεία προκειμένου να επισυναφθεί στο συμβόλαιο μεταβίβασης, που αφορούσε τη μεταβίβαση της νησίδος «.....» και ως εκ τούτου ορθώς αναγράφεται σε αυτό η δηλωθείσα αξία και ως εκτιμηθείσα από την Δ.Ο.Υ. (κατά τεκμήριο)

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 8 του Ν. 1521/1950, «*επί μη αναγραφής εκ μέρους του εφόρου, εντός των ανωτέρω προθεσμιών, οποιασδήποτε αγοραίας αξίας επί της δηλώσεως και παραδόσεως στους ενδιαφερομένους επικυρωμένου αντιγράφου της δηλώσεως, στο οποίο αναγράφεται ως μόνη αξία του υπό μεταβίβαση ακινήτου το δηλωθέν από τον ενδιαφερόμενο τίμημα, η φορολογική αρχή θεωρείται ότι αποδέχθηκε την αξία αυτή ως προσωρινή αγοραία αξία και η μεταβίβαση περαιώνεται οριστικά ως ειλικρινής.*

Επειδή με την απόφαση του ΣτΕ 2112/1988, κρίθηκε σε όμοια περίπτωση ότι: «....*Η τήρηση της διαδικασίας αυτής (προεκτίμησης της αγοραίας αξίας των μεταβιβαζομένων ακινήτων) δεν απόκειται στη διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής, αλλά, όπως συνάγεται από τις διατάξεις αυτές, είναι υποχρεωτική, υπό την έννοια ότι εντός προθεσμίας δύο εργάσιμων ημερών ή κατ' εξαίρεση δέκα πέντε ημερών, από την υποβολή της δηλώσεως φόρου μεταβιβάσεως ακινήτου, ο αρμόδιος οικονομικός έφορος της τοποθεσίας του ακινήτου υποχρεούται να προβεί σε προεκτίμηση και να αναγράψει την προσωρινή αγοραία αξία (αξία προεκτιμήσεως) στο αντίγραφο της δηλώσεως, που παραδίδεται στους ενδιαφερομένους, για την κατάρτιση του μεταβιβαστικού συμβολαίου. Κατά την έννοια δε των αυτών διατάξεων, επί μη αναγραφής εκ μέρους του εφόρου, εντός των ανωτέρω προθεσμιών, οποιασδήποτε αγοραίας αξίας επί της δηλώσεως και παραδόσεως στους ενδιαφερομένους επικυρωμένου αντιγράφου της δηλώσεως, στο οποίο αναγράφεται ως μόνη αξία του υπό μεταβίβαση ακινήτου το δηλωθέν από τον ενδιαφερόμενο τίμημα, η φορολογική αρχή θεωρείται ότι αποδέχθηκε την αξία αυτή ως προσωρινή αγοραία αξία και η μεταβίβαση περαιώνεται οριστικά ως ειλικρινής. Συνεπώς, στην περίπτωση αυτή, δεν είναι κατά νόμον δυνατή η εκ των υστέρων, κατόπιν κανονικού ελέγχου, έκδοση φύλλου ελέγχου, με το οποίο, χωρίς να αμφισβητείται η ακρίβεια των λοιπών στοιχείων της δηλώσεως (ως προς την έκταση, θέση, είδος κλπ του ακινήτου) προσδιορίζεται συνεπεία διαφόρου εκτίμησης διαφορετική αξία του ακινήτου).*».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, βάσει των διατάξεων του Α.Ν. 1521/1950 όπως κυρώθηκε με τον Ν. 1587/1950 «Περί Φόρου Μεταβιβάσεως Ακινήτων», δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός μεταγενέστερα διαφορετικής αξίας του ακινήτου, λόγω διαφορετικής εκτίμησης

αυτού κατόπιν ελέγχου και κατ' επέκταση δεν είναι δυνατή η έκδοση Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου.

Επειδή, τυχόν αποδεδειγμένη διαπίστωση ότι για συγκεκριμένο ακίνητο εφαρμόζεται το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας του σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, επιτρέπει τη διενέργεια ελέγχου της δήλωσης Φ.Μ.Α., με την οποία προσδιορίστηκε η αξία με τις διατάξεις του Ν. 1587/1950, βάσει των διατάξεων του άρθρου 41^Α του Ν. 1249/82 και της Α.Υ.Ο. 1144814/26361/ΠΟΛ. 1310/30-12-1998 (όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ 1035/28-02-2007 και ισχύει) από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., υπό την προϋπόθεση ότι το δικαίωμα του δημοσίου για έκδοση και κοινοποίηση πράξης δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή κατόπιν τούτων η υπ' αρ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Πατρών τυγχάνει ακυρωτέα κατ' αποδοχή του πρώτου λόγου της κρινόμενης προσφυγής και προς τούτο παρέλκει η εξέταση του δεύτερου λόγου αυτής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της υπ' αρ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, ήτοι:

Προσδιορισμός αγοραίας αξίας ακινήτου

ΑΓΟΡΑΙΑ ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ		
ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
.....€	€	€

Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

ΕΤΟΣ 2013	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Φόρος μεταβίβασης	€	€	€	0,00€
Δημοτικός φόρος Ν.Δ. 3033/54	€	€	€	0,00€
Πρόσθετος φόρος 84% (ως οριστ. Πράξη)		€		
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	€	€	€	0,00€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με την νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΙΜ. ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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.

