



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη **2-3-2017**

Αριθμός απόφασης: **611**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/νση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Πληροφορίες : Γ.Κατσιούρης

Τηλέφωνο : 2313333267

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 17 παρ.1 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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

στ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου

Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ2562Β/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

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

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

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της . . του με ΑΦΜ:.....**, κατά της με αριθμό/.....2016 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του προϊσταμένου της ΔΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθμό/.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, του προϊσταμένου της ΔΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ...../....-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κύριος φόρος 19.293,22€, πλέον πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 23.151,86€ και δημοτικός φόρος 578,79€, δη σύνολο 43.023,87€ για τη χρήση 2009, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς στην αξία μεταβιβαζόμενου από επαχθή αιτία ακινήτου βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης ΦΜΑ/16-06-2009).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε βάσει της από/2016 έκθεσης ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτου, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ./.....-2014 εντολής του Προϊσταμένου της.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. ..., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή κύριου φόρου μεταβίβασης ακινήτου καθώς σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 3 του Ν. 1521/1950, το δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του Φ.Μ.Α. παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους εντός του οποίου επιδόθηκε η δήλωση φόρου μεταβίβασης.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και εσφαλμένη γιατί :
 - Το αγροτεμάχιο δηλώθηκε ότι απέχει 800 τ.μ. από τη θάλασσα, καθώς η φορολογική αρχή δεν απαιτούσε την επισύναψη στη δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, τοπογραφικού διαγράμματος για την απόδειξη της απόστασης από τη θάλασσα. Επιπλέον, τα δεδομένα του ακινήτου καταχωρούνταν στη Δήλωση από τον πωλητή. Μεταξύ του αγροτεμαχίου και της θάλασσας μεσολαβούν η ΠΑΘΕ, ο παράδρομος και η σιδηροδρομική τροχιά του τρένου. Συνεπώς, το αγροτεμάχιο στερείται της έννοιας του «παραθαλάσσιου».
 - Η ισόγεια αποθήκη (92,02τ.μ) η οποία ανεγέρθηκε καθ' υπέρβαση της οικοδομικής άδειας νομιμοποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.3843/2010, όπου ρητά ορίζεται ότι δεν οφείλεται αναδρομικά οποιοσδήποτε φόρος.
 - Η ισόγεια αποθήκη (126,89τ.μ.) ανεγέρθηκε αυθαίρετα, χωρίς την έκδοση οικοδομικής άδειας, κατά συνέπεια, σε καμία περίπτωση δε θα μπορούσε να συμπεριληφθεί στο συμβόλαιο μεταβίβασης. Κατά συνέπεια, δεν τίθεται θέμα ανακρίβειας της δήλωσης.
3. Η προσβαλλόμενη είναι τυπικά πλημμελής στο μέτρο που δεν συνοδεύεται από φύλλο υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας.
4. Η υπολογισθείσα αντικειμενική αξία του ακινήτου, ακόμη κι αν θεωρηθεί ορθή, είναι εξόφθαλμα υπερβολική σε σχέση με την αληθή αγοραία αξία του ακινήτου στο χρόνο μεταβίβασης.
5. Ο πρόσθετος φόρος 120% προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας.
6. Ο επιβαλλόμενος πρόσθετος φόρος προσκρούει στη διάταξη των άρθρων 1 και 4 του Ν. 4321/2015, καθώς η προσφεύγουσα παρανόμως στερήθηκε του δικαιώματός της να υπαχθεί στην ρύθμιση χρεών. Παραβίαση της αρχής της χρηστής Διοίκησης.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου μεταβίβασης ακινήτου έχει παραγραφεί, αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 11 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζει ότι *“Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες 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”*.

Επειδή, το άρθρο 12 παράγραφος 3 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, ορίζει ότι *“Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδον πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσης φόρου μεταβιβάσεως”*.

Επειδή, το άρθρο 87 του Ν. 4316/2014 ορίζει ότι *“Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2014, παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: ... β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2014 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή...”*.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ν.4337/2015 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 (ήτοι μέχρι 31-12-2016) 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, στην προκειμένη περίπτωση εκδόθηκε η υπ’ αρ.-/....-2014 εντολή ελέγχου, το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου Φ.Μ.Α. κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης (.....-2016) δεν είχε παραγραφεί.

Αναφορικά με το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η πράξη προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και εσφαλμένη, αυτός απορρίπτεται ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Α.Ν.1521/1950 « Δια τον καθορισμό της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει :α)..., β)..., γ)..., δ)..., ε) ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τας λοιπάς περιπτώσεις»

Επειδή, το αρ.41 παρ. 1 του Ν.1249/1982 ορίζει ότι «Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαβαίνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.»

Επειδή, σύμφωνα με το Ν.3843/2010, άρθρο 5, παρ. 1α «Επιτρέπεται μετά την καταβολή ειδικού προστίμου η διατήρηση για σαράντα (40) χρόνια ημιυπαίθριων χώρων, καθώς και χώρων που βρίσκονται στο υπόγειο, ισόγειο ή άλλη στάθμη του κτιρίου, οι οποίοι βρίσκονται μέσα στον εγκεκριμένο κτιριακό όγκο βάσει της οικοδομικής του άδειας, η οποία εκδόθηκε ή αναθεωρήθηκε έως 2.7.2009, και έχουν μετατραπεί σε χώρους κύριας χρήσης καθ' υπέρβαση των όρων και περιορισμών δόμησης του ακινήτου και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις, τους όρους και τη διαδικασία που ορίζονται στα άρθρα 5-7, εφόσον η χρήση τους δεν απαγορεύεται από τις πολεοδομικές διατάξεις για τις χρήσεις γης που ισχύουν στην περιοχή του ακινήτου.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ.5 του Ν.3897/2010, ΦΕΚ 208/10.12.2010, όπως αυτή τροποποιήθηκε με το άρθρο 33 του Ν.3937/2011, ΦΕΚ Α 60/31.3.2011, ορίζεται ότι: «Για τους χώρους που διατηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν.3843/2010 δεν οφείλονται αναδρομικά οποιοσδήποτε φόρος, καθώς και οποιασδήποτε μορφής τέλη και πρόστιμα. Τυχόν ήδη καταβληθέντες φόροι, τέλη και σχετικά πρόστιμα δεν αναζητούνται.» (Πολ. 1126/2011)

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις-2000 κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. η υπ' αρ...../2000 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτου, σύμφωνα με την οποία η . . του (ΑΦΜ) μεταβίβασε στη . . του (ΑΦΜ) ποσοστό 50% εξ' αδιαίρετου από ένα αγροτεμάχιο που βρίσκεται στην κτηματική περιοχή του Δήμου Νομού και στη θέση «.», εμβαδού 10.021τ.μ., μετά της επ' αυτού ισόγειας αποθήκης εμβαδού 100τ.μ.
- Ακολούθησε η σύνταξη του υπ' αριθμ./-2009 συμβολαίου αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Θεσ/νίκης . . – ..
- Εκδόθηκε η υπ' αρ./2001 οικοδομική άδεια ανέγερσης ισόγειας υπερυψωμένης αποθήκης 100 τ.μ. και υπογείου 100 τ.μ.
- Με την/....2004 έκθεση αυτοψίας αυθαίρετης κατασκευής της Δ/νσης Πολεοδομίας του Τμήματος Ελέγχου Κατασκευών της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης διαπιστώθηκε αυθαίρετη κατασκευή κτίσματος (θέση στάθμευσης αυτοκινήτου – αποθήκες), εμβαδού 126,89τ.μ., επί του ανωτέρω αγροτεμαχίου.
- Κατόπιν του από ...2013 επιτόπιου ελέγχου (αυτοψία) της Δ.Ο.Υ. υπό κρίση αγροτεμάχιο διαπιστώθηκε η ανέγερση διόροφου κτίσματος αποτελούμενου από ισόγεια

αποθήκη εμβαδού 100τ.μ. και κατοικία α' ορόφου εμβαδού 100τ.μ., καθ' υπέρβαση της υπ' αρ./2001 οικοδομικής άδειας.

- Με την υπ' αρ.-2011 αίτηση προς το τμήμα της Πολεοδομίας του Δήμου, η προσφεύγουσα δήλωσε αλλαγή χρήσης της ισόγειας αποθήκης εμβαδού 92,02τ.μ. σε ισόγεια κατοικία εμβαδού 92,02τ.μ., κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Ν.3943/2010.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος ορθώς καθόρισε την αξία των κτισμάτων με το έντυπο Κ2, λαμβάνοντας υπόψη τη διαπιστωθείσα πραγματική κατάσταση αυτών, δηλαδή την ανέγερση ισόγειας αποθήκης και κατοικίας α' ορόφου και όχι την αλλαγή χρήσης της ισόγειας αποθήκης σε ισόγεια κατοικία. Συγκεκριμένα, για την ισόγεια αποθήκη 100τ.μ. συνυπολόγισε μειωτικό συντελεστή 0,60, ενώ για την ισόγεια αποθήκη εμβαδού 126,89τ.μ. στον ακάλυπτο χώρο του αγροτεμαχίου συνυπολόγισε μειωτικό συντελεστή 0,25τ.μ.

- Στην υπ' αρ./2000 δήλωση Φ.Μ.Α. που κατατέθηκε στην πρώην Δ.Ο.Υ. και αφορούσε τη μεταβίβαση του ίδιου ακινήτου από τον . . του στην . . του ..., η απόσταση του αγρού από τη θάλασσα ορίζεται σε 400μ.
- Σύμφωνα με την από το βεβαίωση του τοπογράφου μηχανικού . ., το αγροτεμάχιο απέχει από τη θάλασσα 375μ.

Κατόπιν των ανωτέρω η αξία του αγροτεμαχίου υπολογίστηκε ορθώς με το έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ, λαμβάνοντας ως απόσταση του αγροτεμαχίου από τη θάλασσα τα 375μ.

Αναφορικά με τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη είναι τυπικά πλημμελής στο μέτρο που δεν συνοδεύεται από φύλλο υπολογισμού της αντικειμενικής αξίας, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, τα φύλλα υπολογισμού του μεταβιβαζόμενου ακινήτου, ειδικότερα τα έντυπα ΑΑ-ΓΗΣ και Κ2 επισυνάπτονται στο φάκελο της υπόθεσης και η προσφεύγουσα μπορούσε, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, να λάβει αντίγραφα αυτών, με αίτησή της προς τη φορολογική αρχή.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι η υπολογισθείσα αντικειμενική αξία του ακινήτου, ακόμη κι αν θεωρηθεί ορθή, είναι εξόφθαλμα υπερβολική σε

σχέση με την αληθή αγοραία αξία του ακινήτου στο χρόνο μεταβίβασης, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «*Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς» που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες "και χρησιμοποιώντας μεθόδους" που προβλέπονται στον Κώδικα.*»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.1521/1950 (Ν.1587/1950) «Στις περιοχές που ο προσδιορισμός της αξίας γίνεται με βάση το άρθρο 41 του ν.1249/82 (αντικειμενικό σύστημα) κατά την υποβολή της οικείας δήλωσης ο υπόχρεος (αγοραστής κ.λ.π) καταβάλλει το φόρο που αναλογεί στην αντικειμενική αξία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου εκτός αν το δηλούμενο τίμημα είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας οπότε καταβάλλει το φόρο επί του δηλωθέντος τιμήματος»

Επειδή, στο άρθρο 41 του Ν 1249/1982 ορίζεται ότι " 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.....» .

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2 ,43,50,82,83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος(ΣτΕ 8721/1992,2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα , οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Αναφορικά με τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι ο πρόσθετος φόρος προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή σύμφωνα με το άρ.72 παρ.17 του Ν.4174/2013 «στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την-2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους, ή υποθέσεις έως την-2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/97, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 1 του Ν 2523/1997 ορίζεται ότι “ 1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: α).....,β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης”

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Ν 2523/1997 “ Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος”

Επειδή, οι διατάξεις επιβολής πρόσθετου φόρου του Ν. 2523/97, δε λαμβάνουν υπόψη τις ειδικότερες συνθήκες τέλεσης της κάθε παράβασης, τη συμπεριφορά και τα κίνητρα του φερόμενου παραβάτη, αποστερούν δε από τη διοίκηση τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την επιμέτρηση του προστίμου. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η επιβολή πρόσθετου φόρου δεν εναπόκειται στη διακριτική ευχέρια των φορολογικών οργάνων αλλά, η αρμοδιότητα των φορολογικών οργάνων είναι δέσμια με την έννοια ότι τα όργανα οφείλουν να εκδώσουν τις φορολογικές πράξεις κατά την υπό του νόμου καθορισμένη διαδικασία και να βεβαιώσουν το οφειλόμενο ποσό με βάση τις σχετικές φορολογικές διατάξεις.

Αναφορικά με τον έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι παρανόμως στερήθηκε του δικαιώματος να ενταχθεί στη ρύθμιση χρεών του Ν. 4321/2015 και να απαλλαγεί από τον πρόσθετο φόρο, πρέπει αυτός να απορριφθεί ως αβάσιμος για τους εξής λόγους:

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ.1 του Ν. 4321/2015 «Βεβαιωμένες οφειλές στη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), τον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Ε.) και τον Τελωνειακό Κώδικα, δύνανται να ρυθμίζονται, κατόπιν αίτησης του οφειλέτη, εφόσον έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες έως και την 1η Μαρτίου 2015 και έχουν καταχωρισθεί στα Βιβλία Εισπρακτέων Εσόδων της Φορολογικής Διοίκησης μέχρι την ημερομηνία αίτησης για υπαγωγή σε ρύθμιση, με απαλλαγή κατά ποσοστό από πρόσθετους φόρους ή τέλη του Ν. 2523/1997, πρόστιμα εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής δήλωσης ή ανακριβούς δήλωσης του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) που έχουν συμβεβαιωθεί με την κύρια οφειλή και από τις προσαυξήσεις και τους τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που τις επιβαρύνουν ως ακολούθως:»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ’ αρ./--2014 εντολής ελέγχου περαιώθηκε στις ...-2016, οπότε συντάχθηκε η σχετική έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η εδραζόμενη επ’ αυτής υπ’ αρ./.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αρ. πρωτ./....-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της . . του με Α.Φ.Μ.:.....

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση
Υπ' αρ...../.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης

Διαφορά κύριου φόρου	19.293,22
Διαφορά δημοτικού φόρου 3%	578,79
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	23.151,86
Σύνολο διαφοράς φόρου	43.023,87

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.