



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 07-02-2017

Αριθμός απόφασης:467

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

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

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.....-/.....-2016 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό-/.....2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της . . του με ΑΦΜ:....., διαφορά κύριου φόρου 8.505,73€, διαφορά δημοτικού φόρου 255,17€ και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας 10.206,87€, δη σύνολο 18.967,77€ για τη χρήση 2009, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (αρ. δήλωσης ΦΜΑ/2009).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε βάσει της από/2016 Έκθεσης ελέγχου Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων, κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ. ...-/.....-2016 (η οποία εκδόθηκε σε αντικατάσταση της με αριθμό-/.....-2014) εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της για τη διαπίστωση της ορθής

εφαρμογής των διατάξεων της φορολογίας κεφαλαίου και ειδικότερα των διατάξεων του Ν 1521/1950 και συγκεκριμένα τον έλεγχο της με αριθμό/2009 δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα υπέβαλλε την με αριθμό/2009 Δήλωση Μεταβίβασης Ακινήτου προκειμένου να μεταγραφεί στο Υποθηκοφυλακείο, η με αριθμό/2006 απόφαση του Ειρηνοδικείου και ζήτησε τον υπολογισμό φόρου διανομής σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 2 του Ν 1587/1950. Σύμφωνα με την απόφαση, η προσφεύγουσα αναγνωρίζεται κυρία, με τα προσόντα της έκτακτης χρησικτησίας, σε ποσοστό 1/3 εξ αδιαιρέτου των παρακάτω όμορων αγροτεμαχίων: **1)** ενός αγρού εμβαδού 4.557τμ που βρίσκεται στη θέση «..... ή» της κτηματικής περιφέρειας του πρώην δημοτικού διαμερίσματος ο οποίος αποτελεί διαιρετό τμήμα του με αριθμό (πρώην) αγρού συνολικού εμβαδού 19.565τμ, με πρόσωπο στην παραλιακή οδό . -..

2) ενός αγρού εμβαδού 2.754,70τμ που βρίσκεται στη θέση «. ή . .» της κτηματικής περιφέρειας του πρώην δημοτικού διαμερίσματος . . ο οποίος αποτελεί διαιρετό τμήμα του με αριθμό αγρού συνολικού εμβαδού 10.000τμ με πρόσωπο σε έκταση ιδιοκτησίας της Κτηματικής Υπηρεσίας του Δημοσίου και πέραν αυτής με παραλία του . ..

Τα αγροτεμάχια σύμφωνα με την δήλωση που υποβλήθηκε είναι αρδευόμενα, μονοετούς καλλιέργειας και απέχουν από τη θάλασσα κάτω από 100μέτρα.

Η συνολική αντικειμενική αξία των αγροτεμαχίων προσδιορίστηκε σε 403.587,89ευρώ και προέκυψε φόρος (διανομής) μεταβίβασης φόρου 3.091,96ευρώ ο οποίος καταβλήθηκε στην ΔΟΥ με το υπ'αριθμ/7-7-2009 διπλότυπο είσπραξης τύπου Α της Β' ΔΟΥ

Εν συνεχεία, με την από-2016 Έκθεση ελέγχου Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων, διαπιστώθηκε ότι για την υπ'αριθμ...../2009 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, οφείλεται φόρος μεταβίβασης στο ακέραιο διότι:

A) η προσφεύγουσα, όπως προκύπτει από τα συμβόλαια που προσκόμισε, δεν απέκτησε ποτέ δικαίωμα μετεγγραμμένο κατά το 1/3 εξ αδιαιρέτου α) σε ένα διαιρετό τμήμα αγροτεμαχίου εκτάσεως 4.557τμ στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας . . και β) σε ένα άλλο διαιρετό τμήμα αγροτεμαχίου εκτάσεως 2.754,70τμ όμορο με το προηγούμενο στην ίδια θέση αλλά το δικαίωμα αυτό το απέκτησε με έκτακτη χρησικτησία και

B) λανθασμένα αιτείται και φορολογείται με μειωμένο κατά ¼ φόρο διανομής και όχι χρησικτησίας καθώς για την επιβολή φόρου μεταβίβασης λόγω διανομής απαιτείται σχετική συμβολαιογραφική πράξη να περιέχει ρητά δήλωση διανομής μεταξύ των συγκυρίων ενώ στην υποβληθείσα δήλωση δεν ορίζονται συγκύριοι μεταξύ των οποίων συντελείται διανομή ακινήτων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, 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 κοινοποίηση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού κύριου φόρου μεταβίβασης ακινήτου και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας

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. Σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 του Ν 1587/1950, σαφώς ορίζεται ότι δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτου σε περίπτωση μεταγραφής δικαστικής απόφασης, με την οποία αναγνωρίζεται η κυριότητα σε ακίνητο λόγω τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας, όταν στο όνομα του προσώπου στο οποίο γίνεται η αναγνώριση, υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος για το δικαίωμα αυτό για το οποίο έχει υποβληθεί η δήλωση.
3. Η ελεγχθείσα δήλωση Φ.Μ.Α. είναι απολύτως ακριβής και ειλικρινής και μη νόμιμα και αβάσιμα επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 120%.
4. Παραβιάζεται η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του πολίτη στις πράξεις της Διοίκησης.
5. Παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

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..... 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 έκδοσή τους".

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

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, από τη ΔΟΥ εκδόθηκε η με αριθμό-/.....-2014 εντολή ελέγχου και σε αντικατάσταση αυτής εκδόθηκε η με αριθμ...../.....-2016 εντολή για τον έλεγχο της με αριθμό-/.....-2009 δήλωσης ΦΜΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 87 του Ν 4316/2014 και του άρθρου 22 του Ν 4337/2015 το δικαίωμα του Δημοσίου παρατάθηκε για έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού κύριου φόρου μεταβίβασης ακινήτου και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας μέχρι την-2016.

Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την έκδοση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. στις/2016, το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολή φόρου δεν είχε παραγραφεί.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου απορρίπτεται ως παρελκυστικά προβαλλόμενος και αβάσιμος.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του α.ν. 1587/1950: “Εφ’ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών.”

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του Ν 1587/1950 ορίζεται ότι “ 3. Επί μεταγραφής ή σημειώσεως εις το βιβλίον μεταγραφών ή καταχωρήσεως εις το νηολόγιον : α)

..... β) γ) και δ) απόφασης δικαστικής με την οποία αναγνωρίζεται η κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα σε ακίνητο, λόγω συμπλήρωσης των όρων της τακτικής ή έκτακτης χρησικτησίας ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, με εξαίρεση την περίπτωση κατά την οποία στο όνομα του προσώπου, στο οποίο γίνεται η αναγνώριση, υπάρχει μεταγεγραμμένος τίτλος για το δικαίωμα αυτό, για το οποίο έχει υποβληθεί η δήλωση που προβλέπεται από το νόμο....., ε)..... ο ζητών την μεταγραφή ή την σημείωσιν εις το περιθώριον του βιβλίου μεταγραφών ή την καταχώρισιν εις το νηολόγιον υποχρεούται προ της ενεργείας της μεταγραφής κλπ. Να επιδώσει δήλωσιν εις τον αρμόδιον Οικονομικόν Εφορον και να καταβάλει συγχρόνως τον φόρον μεταβιβάσεως.”

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 του Ν 1587/1950 ορίζεται ότι “Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται:

Α)Επί αυτουσίου διανομής ακινήτου μεταξύ συγκυριών βάσει των συντελεσθών της περιπτ. Γ` της παρούσης παραγράφου, μειούμενος εις το τέταρτον.....”

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα κατέθεσε, από κοινού με τον σύζυγο και τον υιό της . . και . . αντίστοιχα, την με αριθμό κατάθεσης .../.....-2006 αναγνωριστική αγωγή με τον ισχυρισμό ότι κατέστησαν συγκύριοι του ακινήτου που περιγράφεται στην αγωγή, με τα προσόντα της έκτακτης χρησικτησίας καθόσον νέμονται και κατέχουν με διάνοια κυρίου με όλες τις προσήκουσες διακατοχικές πράξεις, που επακριβώς αναφέρονται στην αγωγή τους, από το έτος 1985 και στο εξής συνεχώς μέχρι την άσκηση της αγωγής οπότε και συμπληρώνεται χρονικό διάστημα μεγαλύτερο της εικοσαετίας. Η περίληψη της ως άνω αγωγής καταχωρήθηκε νομότυπα στα βιβλία διεκδικήσεων του Υποθηκοφυλακείου

Επειδή, με την με αριθμό/2006 απόφαση του Ειρηνοδικείου (Τακτική Διαδικασία), έγινε δεκτή η ανωτέρω αγωγή αναγνωρίζοντας τους ενάγοντες, μεταξύ των οποίων και την προσφεύγουσα, συγκύριους, νομείς και κατόχους των υπό κρίση ακινήτων λόγω έκτακτης χρησικτησίας.

Ως εκ τούτου, η διάταξη της περίπτωσης Α της παραγράφου 1 του άρθρου 4, που προϋποθέτει διανομή μεταξύ συγκυριών, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής.

Σύμφωνα με τα προαναφερθέντα, απορρίπτεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης στο ακέραιο, ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, το άρθρο 66 παρ. 17 του Ν. 4174/2013 ορίζει ότι “Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, εξακολουθούν να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση.”

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 περ. β' του άρθρου 1 του Ν.2523/1997: “Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή

του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου: ..β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.”

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

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί υπερβολικού προσδιορισμού πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας 120% τυγχάνει αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με τη θεωρία αλλά και τη νομολογία, (ΣΤΕ 2674/2013, 1608/2004, 608/2004, 2247/2002) η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη απαιτεί σταθερή και δικαιολογημένη πεποίθηση, δηλαδή μία ενδιάθετη κατάσταση που μπορεί να δημιουργηθεί στον μέσο, καλοπροαίρετο και εχέφρονα άνθρωπο ότι μια πραγματική κατάσταση που τον αφορά και σχετίζεται με συγκεκριμένη κρατική δραστηριότητα θα συνεχισθεί και στο μέλλον με τον ίδιο τρόπο. Επιπλέον, απαιτεί, η πεποίθηση αυτή να προκλήθηκε από θετική ενέργεια των οργάνων της φορολογικής διοίκησης, όπως έκδοση ερμηνευτικών εγκυκλίων ή κοινοποίηση ατομικών απαντήσεων κλπ.

Επειδή, η αρχή της νομιμότητας του φόρου, επιβάλλει την βεβαίωση των φορολογικών υποχρεώσεων του πολίτη, Ειδικότερα, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους και συνεπώς εφόσον ο φορολογικός νόμος σύμφωνα με νεότερη ερμηνεία επιβάλλει ορισμένη υποχρέωση στο άτομο, υποχρεούται να προβεί στην έκδοση σχετικής καταλογιστικής πράξης. (βλ. Κωνσταντίνος Δ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη, σελ. 151-153).

Συνεπώς, δεν είναι δυνατό να παραβιάζεται η αρχή της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του πολίτη στις πράξεις της διοίκησης, όταν απλώς η φορολογική αρχή προβαίνει, ως οφείλει, σε έκδοση καταλογιστικών πράξεων κατ’ εφαρμογήν του νόμου και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος.

Ως προς τον πέμπτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το κατά πάγια νομολογία περιεχόμενο της αρχής της αναλογικότητας, οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών

δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνο οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, τότε μόνον αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΟΛΣΤΕ 990/2004, ΣΤΕ 1249/2010).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, το ύψος του επιβαλλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου ορίζεται απευθείας από τις σχετικές διατάξεις και η φορολογική διοίκηση προβαίνει στην επιβολή τους με βάση τη διαπίστωση της ανακρίβειας της υποβληθείσας δήλωσης. Ο επιδιωκόμενος σκοπός είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής, η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, δια μέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων. Υπάρχει εύλογη σχέση μεταξύ συγκεκριμένου διοικητικού μέτρου και επιδιωκόμενου σκοπού. Συνεπώς ο ως άνω ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

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

Με αριθμ...../.....-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου:18.967,77€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.