



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Θεσσαλονίκη, 05-10-2016

Αριθμός απόφασης: 1148

Τμήμα Α8 - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333246

ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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. 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».

ε. 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».

στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/04-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/08-04-2014 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».

ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-01-2015) «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».

η. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) 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.».

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

ι. Της ΠΟΛ 1002/31-12-2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-01-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των α) του – Α.Φ.Μ. β) του – Α.Φ.Μ. γ) του – Α.Φ.Μ. και δ) του – Α.Φ.Μ. κατά των υπ' αρ.-2016,-2016,-2016 και-2016 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.**

4. Τις υπ' αρ.-2016,-2016,-2016 και-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ., των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της φορολογικής αρχής διά της από-2016 Εισήγησης της Δ.Ο.Υ., με την οποία ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

6. Την από-2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.) της Δ.Ο.Υ.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας**, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από-2016 και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής των α) του – Α.Φ.Μ. β) του – Α.Φ.Μ. γ) του – Α.Φ.Μ. και δ) του – Α.Φ.Μ.**, 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 του προσφεύγοντος του – Α.Φ.Μ. διαφορά κύριου φόρου εκ 1.185,99 €, δημοτικός φόρος εκ 35,58 € πλέον πρόσθετος φόρος εκ 1.423,19 €, δη σύνολο εκ 2.644,76 € για τη χρήση 2010, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης του δηλούμενου μεταβιβασθέντος ακινήτου (αρ. δήλωσης ΦΜΑ --2010). Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Με την με αριθμό-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας του – Α.Φ.Μ. διαφορά κύριου φόρου εκ 1.185,99 €, δημοτικός φόρος εκ 35,58 € πλέον πρόσθετος φόρος εκ 1.423,18 €, δη σύνολο εκ 2.644,75 € για τη χρήση 2010, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης του δηλούμενου μεταβιβασθέντος ακινήτου (αρ. δήλωσης ΦΜΑ --2010). Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Με την με αριθμό-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος του – Α.Φ.Μ. διαφορά κύριου φόρου εκ 1.980,57 €, δημοτικός φόρος εκ 59,41 € πλέον πρόσθετος φόρος εκ 2.376,68 €, δη σύνολο εκ 4.416,66 € για τη χρήση 2010, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης του δηλούμενου μεταβιβασθέντος ακινήτου (αρ. δήλωσης ΦΜΑ --2010). Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Με την με αριθμό-2016 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας του – Α.Φ.Μ. διαφορά κύριου φόρου εκ 1.185,99 €, δημοτικός φόρος εκ 35,58 € πλέον πρόσθετος φόρος εκ 1.423,18 €, δη σύνολο εκ 2.644,75 € για τη χρήση 2010, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης του δηλούμενου μεταβιβασθέντος ακινήτου (αρ. δήλωσης ΦΜΑ --2010). Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Οι ανωτέρω Οριστικές Πράξεις Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκαν βάσει της από-2016 Έκθεσης Τακτικού Ελέγχου Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτων (Φ.Μ.Α.),

κατόπιν ελέγχου που διενήργησε η Δ.Ο.Υ., σε εκτέλεση της υπ' αρ.-2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η υπ'αρ./2010 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων, υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις-2010 από τους προσφεύγοντες για τη μεταβίβαση αγροτεμαχίου, έκτασης 7.004,94 τ.μ., μονοετούς καλλιέργειας, σε απόσταση 280 μ. από τη θάλασσα, στη θέση «.....» - «.....» της αγροτικής περιοχής του Δ.Δ. του Δήμου Νομού, από τον του – Α.Φ.Μ. προς τους α) του 1.500,00 τ.μ. εξ αδιαιρέτου β) του 1.500,00 τ.μ. εξ αδιαιρέτου γ) του 2.504,94 τ.μ. εξ αδιαιρέτου και του 1.500,00 τ.μ. εξ αδιαιρέτου.

Βάσει δήλωσης προέκυψε κύριος φόρος μεταβίβασης ακινήτων εκ 9.464,30 € πλέον δημοτικού φόρου εκ 283,92 €, δη σύνολο εκ 9.748,22 €, που καταβλήθηκε στη φορολογική αρχή με το υπ' αρ.-2010 διπλότυπο.

Για την ανωτέρω μεταβίβαση συντάχθηκε το υπ' αρ.-2010 συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφουτου

Οι προσφεύγοντες, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου

- Το άρθρο 36 του Ν. 4174/2013 προβλέπει 5ετή παραγραφή για την έκδοση πράξης από τη Φορολογική Διοίκηση.
- Το άρθρο 12 παρ. 3 του Ν. 1587/1950 προβλέπει 5ετή παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για επιβολή φόρου.
- Στην προκειμένη περίπτωση, το δικαίωμα του Δημοσίου προς έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων αναφορικά με την υπ'αρ./2010 δήλωση Φ.Μ.Α., που υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. στις-2010, παραγράφηκε στις 31-12-2015.

2. Εκ παραδρομής η λανθασμένη συμπλήρωση του φύλλου υπολογισμού αντικειμενικής αξίας αγροτεμαχίου

- Η υπ'αρ./2010 δήλωση Φ.Μ.Α. υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. μετά του από-2010 τοπογραφικού διαγράμματος τοπογράφου μηχανικού, όπου αποτυπώνονται και βεβαιώνονται όλα τα στοιχεία του μεταβιβαζόμενου ακινήτου.
- Στην 1^η σελίδα του εντύπου ΑΑ ΓΗΣ δηλώθηκε ο συντελεστής 1,30 που αφορά σε απόσταση ακινήτου από τη θάλασσα 200-500 μέτρα, που καταδεικνύει ότι ουδέποτε επιχειρήθηκε να αποκρυσβεί η πραγματική απόσταση του ακινήτου από τη θάλασσα. Και ένεκα ανεξήγητης, πάντως

όχι σκόπιμης, παράλειψης δεν συμπληρώθηκε από το ηλεκτρονικό πρόγραμμα υπολογισμού αντικειμενικών αξιών της συμβολαιογράφου η 4^η σελίδα του εντύπου

1. Ως προς τον ισχυρισμό περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου

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 πάροdon πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσης φόρου μεταβίβασης*».

Επειδή, το άρθρο 22 του Ν. 4337/2015 ορίζει ότι : «*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...*».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση:

- Από τη Δ.Ο.Υ. εκδόθηκε η υπ'αρ.-2015 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της και διενεργήθηκε έλεγχος Φορολογίας Μεταβίβασης Ακινήτου κατά τα έτη 2010 με βάση τις διατάξεις του Ν. 1521/1950.
- Η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και έκδοση πράξης για την υπ'αρ.-2010 δήλωση Φ.Μ.Α., που έληγε το πρώτον στις 31-12-2015 παρατάθηκε δια του άρθρου 22 του Ν. 4337/2015 έως τις 31-12-2016.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρων και κοινοποίηση σχετικών πράξεων απορρίπτεται ως παρελκυστικώς προβαλλόμενος και αβάσιμος.

2. Ως προς τον ισχυρισμό περί εκ παραδρομής λανθασμένης συμπλήρωσης του φύλλου υπολογισμού αντικειμενικής αξίας αγροτεμαχίου

Επειδή, το άρθρο 1 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950 ορίζει ότι : «1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ..., επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. ... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποίαν έχει το ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ή το πλοίον κατά την ημέραν της μεταβιβάσεώς των».

Επειδή, το άρθρο 41 παρ. 1 και 3 του Ν.1249/1982 ορίζει ότι : «1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ... 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. Οι τιμές εκκίνησης αυξάνονται ή μειώνονται ποσοστιαία, ανάλογα με τους παράγοντες που επηρεάζουν αυξητικά ή μειωτικά την αξία των ακινήτων, όπως για τα διαμερίσματα η παλαιότητα, η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο ή στον όροφο της πολυκατοικίας... 3. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τίμημα αυτό».

Επειδή, το άρθρο 3 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ή του πλοίου λαμβάνεται υπ' όψει : ...ε) η ημέρα της υπογραφής του οριστικού συμβολαίου εις τα λοιπάς περιπτώσεις».

Επειδή, το άρθρο 7 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : Δι εκάστην μεταβίβασιν οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται προ της συντάξεως του συμβολαίου των, να επιδώσωσι κοινήν δήλωσιν φόρου μεταβιβάσεως, προς τον Οικον. Έφορον της περιφέρειας εν η κείται το ακίνητον ... 5. Η ακρίβεια του περιεχομένου της δηλώσεως βεβαιούται υποχρεωτικώς δια της υπογραφής των συμβαλλομένων ή των πληρεξουσίων των κ.λ.π.».

Επειδή, το άρθρο 4 της υπ' αρ. πρωτ. 1031379/178/0014/ΠΟΛ. 1053/27-03-2006 «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος, χρόνος και διαδικασία υποβολής της δήλωσης για τη μεταβίβαση ακινήτου» ορίζει ότι : «Η δήλωση μεταβίβασης ακινήτου μπορεί να υποβληθεί, από τον υπόχρεο σε έντυπα που έχουν δημιουργηθεί και εκτυπωθεί με μηχανογραφικά μέσα ή έχουν αναπαραχθεί με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο, με την προϋπόθεση ότι πληρούν τις προδιαγραφές του εντύπου που ορίζεται με την παρούσα απόφαση. Τα συνυποβαλλόμενα φύλλα υπολογισμού αξίας ακινήτων μπορούν να υποβληθούν, από τον υπόχρεο, σε έντυπα που έχουν εκτυπωθεί ή αναπαραχθεί σε απλό χαρτί διαστάσεων Α3 ή Α4, με την προϋπόθεση ότι περιλαμβάνονται όλα τα στοιχεία που περιέχονται σε αυτά».

Επειδή, το άρθρο 2 της υπ' αρ. πρωτ. 1144814/26361/ΠΟΛ.1310/30.12.1998 «Προσδιορισμός της αξίας γης εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης με το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού», όπως τροποποιήθηκε από την υπ'αρ. πρωτ. 1059122/2815/ΔΟΟΤ.Υ./ΠΟΛ.1135/15.6.1999 απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζει ότι :

«1. Για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης που βρίσκεται εκτός σχεδίου πόλης και οικισμών και δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης, συμπληρώνεται ειδικό έντυπο ΑΑ-ΓΗΣ. Με το έντυπο αυτό υπολογίζεται η Συνολική Αντικειμενικά Αξία της Γης ως άθροισμα τριών συστατικών:

Α) Της Βασικής Αξίας Γης (Β.Α.), που υπολογίζεται πάντοτε για κάθε εδαφική έκταση. Β) Της Οικοπεδικής Αξίας Γης (Α.Οικ.) που υπολογίζεται μόνο για όσες εδαφικές εκτάσεις έχουν κτίσμα με επιφάνεια μεγαλύτερη από 15 τ.μ. και ... Γ) Της Αξίας Δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης (ΑΔ), που υπολογίζεται μόνο για όσες εκτάσεις βρίσκονται:

Γ1) Μέσα σε Γενικά Πολεοδομικά Σχέδια (ΓΠΣ) και Οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν ορισθεί όροι δόμησης και Γ2) Εκτός Γενικών Πολεοδομικών Σχεδίων (ΓΠΣ) και Οικισμών για τους οποίους δεν έχουν ορισθεί όροι δόμησης, αλλά έχουν πρόσωπο σε Εθνική ή Επαρχιακή οδό ή είναι σε ζώνη πλάτους μέχρι και 800 μ. από τη θάλασσα, εκτός εάν στις πιο πάνω Γ1) και Γ2) περιπτώσεις δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί η προβλεπόμενη από τις πολεοδομικές διατάξεις δόμηση, εν όλω ή εν μέρει, λόγω απαγόρευσης οποιασδήποτε δόμησης σε ολόκληρη την εδαφική έκταση ή σε τμήμα της, οπότε η Αξία Δυνατότητας περαιτέρω αξιοποίησης υπολογίζεται για επιφάνεια εδαφικής έκτασης ανάλογης με το ποσοστό της δόμησης που μπορεί να πραγματοποιηθεί. ... Το παραπάνω άθροισμα πολλαπλασιάζεται επί ορισμένους αυξομειωτικούς συντελεστές, σε περίπτωση που συντρέχει κάποιος από τους παρακάτω παράγοντες:

α) Εάν υπάρχει συνιδιοκτησία, εφαρμόζεται συντελεστής 0,90. Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται αν η εδαφική έκταση ανήκει κατά πλήρη ή ψιλή κυριότητα σε περισσότερα από ένα πρόσωπα. Η συνιδιοκτησία πρέπει να υπάρχει στο πρόσωπο του υπόχρεου σε φόρο. Δεν εφαρμόζεται, όταν ο υπόχρεος είναι ή γίνεται κύριος ολόκληρης της έκτασης, καθώς και σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την ψιλή κυριότητα.

β) Εάν η εδαφική έκταση έχει πρόσωπο σε δρόμο:

β1) Δημοτικό ή Κοινοτικό, εφαρμόζεται συντελεστής 1,10.

β2) Εθνικό ή Επαρχιακό, εφαρμόζεται συντελεστής 1,30.

β3) Είναι τυφλό, δηλαδή δεν έχει πρόσωπο σε δρόμο, εφαρμόζεται συντελεστής 0,90.

γ) Εάν η εδαφική έκταση απέχει από τη θάλασσα απόσταση:

γ1) Μέχρι και 100 μ., εφαρμόζεται συντελεστής 1,80.

γ2) Πάνω από 100 μ. μέχρι και 200 μ., εφαρμόζεται συντελεστής 1,50.

γ3) Πάνω από 200 μ. μέχρι και 500 μ., εφαρμόζεται συντελεστής 1,30.

γ4) Πάνω από 500 μ. μέχρι και 800 μ., εφαρμόζεται συντελεστής 1,20. Η απόσταση από τη θάλασσα είναι η ελάχιστη ευθεία οριζόντια απόσταση ανάμεσα στην εδαφική έκταση και στη γραμμή αιγιαλού, δηλαδή η απόσταση του πλησιέστερου σημείου του γηπέδου προς και από το όριο του χειμέριου κύματος, είτε αυτό έχει χαραχθεί επίσημα, είτε όχι. Την απόσταση αυτή μπορεί ο δηλών να διαπιστώσει από το τυχόν υπάρχον τοπογραφικό της εδαφικής του έκτασης ή με την πραγματοποίηση μέτρησης. Σε κάθε περίπτωση, η δήλωση της απόστασης γίνεται χωρίς βεβαίωση των Αρχών, αλλά με ευθύνη του δηλούντος».

Επειδή, το άρθρο 5 παρ. 1 του Ν.1521/1950 ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβίβασης ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και οι προσυζητήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουν τον αγοραστή...».

Επειδή, το άρθρο 9 του ανωτέρω νόμου καταργήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 25 του Ν. 2523/1997 και αντικαταστάθηκε από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του Ν. 2523/1997.

Επειδή, το άρθρο 72 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, το άρθρο 1 παρ. 1 και 4 του Ν.2523/97, ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 24 παρ. 1 του Ν. 3296/2004 και ισχύει, ορίζει 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: ... 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. ... 4. Ανακριβής δήλωση θεωρείται η δήλωση στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή.... Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων ... δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%)».

Επειδή, το άρθρο 2 παρ. 1 και 4 του παραπάνω νόμου, ως τροποποιήθηκε με το άρθρο 26 παρ. 1 του Ν. 3943/2011 και ισχύει, ορίζεται ότι: «1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται καταρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου...4. Τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: ...β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό (120%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ...».

Επειδή, με τη θέσπιση από τον Ν. 2523/1997 αντικειμενικού συστήματος επιβολής φορολογικών κυρώσεων, η Φορολογική Αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να επιβάλλει

πρόσθετους φόρους, αναλόγως ειδικότερων συνθηκών της ανακρίβειας των φορολογικών δηλώσεων ή της μη υποβολής αυτών, της συμπεριφοράς και των κινήτρων του παραβάτη. Αντίστοιχα, ο διοικητικός δικαστής, δεν έχει τη δυνατότητα να συνεκτιμήσει τις ανωτέρω παραμέτρους κατά την εκδίκαση της υπόθεσης και την εξουσία να προσδιορίσει αναλόγως το ύψος του πρόσθετου φόρου.

Επειδή, το άρθρο 72 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» ορίζει ότι : *«Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα».*

Επειδή, το άρθρο 23 του ανωτέρω νόμου ορίζει 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 ... 2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου: α) η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της...».*

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις-2010 υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. η υπ'αρ./2010 **δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων**, από τους προσφεύγοντες για τη μεταβίβαση αγροτεμαχίου, έκτασης 7.004,94 τ.μ., μονοετούς καλλιέργειας, σε απόσταση 280 μ. από τη θάλασσα, στη θέση «.....» - «.....» της αγροτικής περιοχής του Δ.Δ. του Δήμου Νομού, από τον του – Α.Φ.Μ. προς αυτούς. Δηλώνεται απόσταση του αγροτεμαχίου από τη θάλασσα εκ 280 μ.
- Από τους ανωτέρω συνυποβλήθηκε στη φορολογική αρχή το από-2010 τοπογραφικό διάγραμμα του τοπογράφου μηχανικού, στο οποίο βεβαιώνεται η προαναφερθείσα απόσταση του αγροτεμαχίου εκ 280 μ. από τη θάλασσα.
- Η αξία του ακινήτου, σύμφωνα με το συνυποβαλλόμενο φύλλο υπολογισμού αντικειμενικής αξίας του (έντυπο ΑΑ ΓΗΣ) προσδιορίστηκε σε 110.643,03 €.
- Κατόπιν τακτικού ελέγχου που διενήργησε η φορολογική αρχή, σε εκτέλεση της υπ'αρ.-2015 εντολής ελέγχου, διαπίστωσε τη μη ορθή συμπλήρωση του ανωτέρω εντύπου ΑΑ ΓΗΣ, συγκεκριμένα την παράλειψη συμπλήρωσης της σελίδας 4, που αφορά στην αξία δυνατότητας

περαιτέρω αξιοποίησης του ακινήτου (ΑΔ), που προσαυξάνει τη συνολική αντικειμενική αξία. Βάσει ελέγχου, και σύμφωνα με την από-2016 έκθεση της ανωτέρω φορολογικής αρχής, η αξία του υπό κρίση ακινήτου υπολογίστηκε σε 166.028,46 €. Ως εκ τούτου, η υπ'αρ.-/2010 δήλωση Φ.Μ.Α. κρίθηκε ανακριβής και η φορολογική αρχή προέβη εκ νέου στον υπολογισμό του κύριου φόρου (καθώς και την επιβολή του προβλεπόμενου πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας) για καθένα εκ των αγοραστών.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός των προσφευγόντων περί εκ παραδρομής λανθασμένης συμπλήρωσης του φύλλου υπολογισμού αντικειμενικής αξίας αγροτεμαχίου προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αρ. πρωτ.-2016 ενδικοφανή προσφυγή των α) του – Α.Φ.Μ. β) του – Α.Φ.Μ. γ) του – Α.Φ.Μ. και δ) του – Α.Φ.Μ. ως προς τις υπ' αρ.-2016,-2016,-2016 και-2016 οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 2010

Υπ'αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. Αρ. δήλωσης: ΦΜΑ-...../2010	
Διαφορά κύριου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	1.185,99
Δημοτικός Φόρος 3%	35,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης 120%	1.423,19
Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	2.644,76

Οριστική φορολογική υποχρέωση της με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 2010

Υπ'αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. Αρ. δήλωσης: ΦΜΑ-...../2010	
Διαφορά κύριου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	1.185,99
Δημοτικός Φόρος 3%	35,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης 120%	1.423,18
Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	2.644,75

Οριστική φορολογική υποχρέωση τουμε βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 2010

<u>Υπ'αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.</u> <u>Αρ. δήλωσης: ΦΜΑ-...../2010</u>	
Διαφορά κύριου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	1.980,57
Δημοτικός Φόρος 3%	59,41
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης 120%	2.376,68
Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	4.416,66

Οριστική φορολογική υποχρέωση της με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 2010

<u>Υπ'αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α.</u> <u>Αρ. δήλωσης: ΦΜΑ-...../2010</u>	
Διαφορά κύριου Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	1.185,99
Δημοτικός Φόρος 3%	35,58
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς δήλωσης 120%	1.423,19
Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	2.644,76

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

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

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).