



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

Θεσσαλονίκη, 08-09-2016

Αριθμός απόφασης: 947

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. Την με **ημερομηνία κατάθεσης-2016** και με **αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή** της του - **ΑΦΜ** κατά της **υπ' αρ.-2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.**, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την **υπ' αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου της Δ.Ο.Υ.**, της οποίας 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** της του - **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 προσφεύγουσας του - **ΑΦΜ** **διαφορά κύριου φόρου εκ 369,82 €, δημοτικός φόρος εκ 11,09 € πλέον**

πρόσθετος φόρος εκ 443,78 €, δη σύνολο εκ 824,69 € για τη χρήση 2010, λόγω διαπιστωθείσας διαφοράς μεταξύ φορολογητέας αξίας βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης (**αρ. δήλωσης ΦΜΑ --2010**) των δηλούμενων ακινήτων, κτηθέντων με χρησικτησία. Το ανωτέρω ποσό βεβαιώθηκε από τη Δ.Ο.Υ. με τον υπ' αρ.-2016 χρηματικό κατάλογο (Α.Τ.Β.-2016).

Η ανωτέρω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α, εκδόθηκε 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 τις α) του – Α.Φ.Μ. β) του – Α.Φ.Μ. και γ) του – Α.Φ.Μ., προκειμένου να μεταγραφεί στο Υποθηκοφυλακείο η υπ'αρ./2010 απόφαση του Ειρηνοδικείου Ν., σύμφωνα με την οποία αναγνωρίστηκαν οι ανωτέρω ως συγκύριες, με τα προσόντα της έκτακτης χρησικτησίας, σε ποσοστό 1/9 εξ αδιαίρετου η καθεμιά, των κάτωθι ακινήτων:

- Οικοπέδου, εμβαδού 400 τ.μ., άνευ κτίσματος, κείμενου στο Ο.Τ. του Δ.Δ. του Δήμου του Νομού, με πρόσοψη επί της οδού

- Οικοπέδου, εμβαδού 706 τ.μ., μεθ' ισογείου καταστήματος, εμβαδού 280,58 τ.μ., ανεγερθέντος βάσει της υπ' αρ./79 άδειας οικοδομής, κείμενου στο Ο.Τ. του Δ.Δ. του Δήμου του Νομού, επί της συμβολής των οδών και

Βάσει δήλωσης προέκυψε φόρος μεταβίβασης ακινήτων εκ 10.994,43 € (αναλογικά για την προσφεύγουσα φόρος εκ 3.664,81 €), που καταβλήθηκε στη φορολογική αρχή με το υπ' αρ.-2010 διπλότυπο:

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι οι ανωτέρω συγκύριες υπέβαλαν εσφαλμένως και ανακριβώς την/2010 δήλωση Φ.Μ.Α., δηλώνοντας σε αυτή όλα τα ακίνητα που απέκτησαν με χρησικτησία, κατά παράβαση του άρθρου 7 παρ. 1 του Α.Ν. 1521/1950, που υπαγορεύει την υποβολή ξεχωριστής δήλωσης για κάθε οριζόντια ιδιοκτησία. Βάσει ελέγχου προέκυψαν οι προαναφερθείσες διαφορές φόρου μεταβίβασης, δυνάμει των συντελεστών που ορίζει το άρθρο 4 παρ. 1 περ. Γ' του Α.Ν. 1521/1950, ως τροποποιήθηκε με το Ν. 3842/2010 και ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας (31-08-2010).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τον παρακάτω λόγο:

Αυθαίρετη και άδικη η επιβολή πρόσθετου φόρου

➤ Ο πρόσθετος φόρος επιβάλλεται μόνο στις περιπτώσεις εκπρόθεσμης ή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης.

- Στην προκειμένη περίπτωση, υπεβλήθη δήλωση ειλικρινής ως προς το ύψος της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων, του εμβαδού και της θέσης αυτών κλπ, γεγονός που αποδεικνύεται την προσδιορισθείσα βάσει ελέγχου αξία τους που ταυτίζεται με αυτήν βάσει δήλωσης.
- Ο υπολογισμός του φόρου βάσει δήλωσης έγινε από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. που την παρέλαβε, ενώ η προσφεύγουσα κατέβαλε το φόρο πάραυτα.
- Ο υπάλληλος της φορολογικής αρχής όφειλε – κατά το χρόνο παραλαβής της δήλωσης – να επιστρέψει την εσφαλμένως υποβληθείσα δήλωση στην προσφεύγουσα και τις λοιπές συγκύριες των ακινήτων, υποδεικνύοντάς τους τον ορθό τρόπο υποβολής χωριστής δήλωσης για κάθε οριζόντια ιδιοκτησία.
- Βάσει της αρχής της χρηστής διοίκησης, είναι άδικο ο πολίτης να καλείται να πληρώσει επιπλέον για παράλειψη, άγνοια ή ανεπάρκεια υπαλλήλου της Διοίκησης.

Ως προς τον ισχυρισμό περί αυθαίρετης και άδικης της επιβολής πρόσθετου φόρου

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 2 του Ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με το Ν. 1587/1950, που αναφέρεται σε ειδικές περιπτώσεις επιβολής του φόρου, και συγκεκριμένα στην παρ. 3 ορίζει ότι : «Επί μεταγραφής ή σημειώσεως εις το βιβλίον μεταγραφών ή καταχωρίσεως εις το νηολόγιον: ...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...».

Επειδή, το άρθρο 3 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «1.Δια τον καθορισμόν της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος επί του ακινήτου ... λαμβάνεται υπ' όψει: ... γ) η ημέρα της μεταγραφής εις τας περιπτώσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του παρόντος».

Επειδή, το άρθρο 3 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, στην υπ' αρ. πρωτ. 1042614/3111/696/0014/ΠΟΛ.1070/04-05-2006 «Οδηγίες συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου» απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται ότι για κάθε μεταβίβαση οριζόντιας ή κάθετης ιδιοκτησίας υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση.

Επειδή, το άρθρο 4 παρ. 1 περ. Γ' του ανωτέρω νόμου, ως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 22 παρ. 1 του Ν. 3842/2010 και ίσχυσε από 23-04-2010 (δη και κατά το χρόνο φορολογίας) ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπράγματος επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται: ...γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 8% για το μέχρι 20.000 ευρώ τίμημα της αξίας και σε 10% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της».

Επειδή, το άρθρο 37 παρ. 1 του Ν.Δ. 3033/1954 ορίζει ότι : «Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων πρόσθετο ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί των κάτωθι δημοσίων φόρων των από του 1954-1955 και εφεξής οικονομικών ετών: ... γ) Του φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων».

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 8 παρ. 1 του ανωτέρω νόμου ορίζει ότι : «Ο φόρος μεταβιβάσεως καταβάλλεται εξ ολοκλήρου συν τη δηλώσει».

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 απέφευγε 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 απέφευγε ο υπόχρεος ...».

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:

Με την υπ'αρ.-2010 απόφαση του Ειρηνοδικείου Ν. αναγνωρίστηκαν οι ενάγουσες α) του – Α.Φ.Μ. β) του – Α.Φ.Μ. και του – Α.Φ.Μ. ως συγκύριες, με τα προσόντα της έκτακτης χρησικτησίας σε ποσοστό 1/9 εξ αδιαιρέτου η καθεμιά στα ακόλουθα ακίνητα (καθώς νέμονταν και κατείχαν αυτά από το έτος 1987 ύστερα από άτυπη δωρεά από τη δικαιοπάροχο μητέρα τους συζ.): 1) οικόπεδο, εμβαδού 400 τ.μ., άνευ κτίσματος, κείμενο στο Ο.Τ. του Δ.Δ. του Δήμου του Νομού, με πρόσοψη επί της οδού και 2) οικόπεδο, εμβαδού 706 τ.μ., μεθ' ισογείου καταστήματος, εμβαδού 280,58 τ.μ., ανεγερθέντος βάσει της υπ' αρ./79 άδειας οικοδομής, κείμενου στο Ο.Τ. του Δ.Δ. του Δήμου του Νομού, επί της συμβολής των οδών και

➤ Προκειμένου να μεταγραφεί η ανωτέρω απόφαση στο αρμόδιο Υποθηκοφυλακείο, οι συγκύριες των ακινήτων υπέβαλαν στη Δ.Ο.Υ. την υπ'αρ.-2010 δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων, συμπεριλαμβάνοντας σε αυτήν όλα τα ακίνητα.

➤ Ακολούθως, η φορολογική αρχή προέβη στον υπολογισμό του φόρου βάσει δήλωσης, υπαγάγοντας εσφαλμένως όλη τη φορολογητέα αξία των ακινήτων (εκ 133.427,73 €) στο συντελεστή 8%, ως εξής:

Υπ'αρ.-2010 δήλωση Φ.Μ.Α.	
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης
Αντικειμενική αξία ακινήτων	133.427,73
Φορολογητέα αξία ακινήτου	133.427,73
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 8%	10.674,21
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 10%	0,00
Σύνολο κυρίου φόρου	10.674,21
Δημοτικός φόρος 3%	320,22
Σύνολο φόρου	10.994,43
Φόρος αναλογούν στην	3.664,81

➤ Σύμφωνα με την από-2016 έκθεση τακτικού ελέγχου φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων της Δ.Ο.Υ., από τον έλεγχο με βάση τις διατάξεις του Ν. 1521/1950 διαπιστώθηκε η μη υποβολή από τις υπόχρεες συγκύριες ξεχωριστών δηλώσεων για κάθε μια οριζόντια ιδιοκτησία, ως ορίζει ρητά το άρθρο 7 παρ. 1 του Ν. 1521/1950 και η ΠΟΛ. 1070/2006. Ως εκ τούτου, η υποβληθείσα υπ' αρ./2010 δήλωση κρίθηκε ανακριβής, ενώ προέκυψαν οι κάτωθι διαφορές φόρου:

Υπ'αρ.-2010 δήλωση Φ.Μ.Α.	
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει ελέγχου
Αντικειμενική αξία ποσοστού 3/9 οικοπέδου 400 τμ (ΟΤ..... Δ.Δ. Δ. Ν.)	17.955,00
Φορολογητέα αξία ποσοστού 3/9 οικοπέδου 400 τμ (ΟΤ..... Δ.Δ. Δ. Ν.)	17.955,00
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 8% (17.955,00 x 8%)	1.436,40
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 10%	0,00
Σύνολο	1.436,40
Αντικειμενική αξία ποσοστού 3/9 οικοπέδου 706 τμ & καταστήματος 280,58 τμ (ΟΤ..... Δ.Δ. Δ. Ν.)	115.472,74
Φορολογητέα αξία ποσοστού 3/9 οικοπέδου 706 τμ & καταστήματος 280,58 τμ (ΟΤ..... Δ.Δ. Δ. Ν.)	115.472,74
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 8% (60.000,00 x 8%)	4.800,00
Φόρος μεταβίβασης με συντελεστή 10% (55.472,74 x 10%)	5.547,27
Σύνολο	10.347,27
Σύνολο κύριου φόρου για όλες τις οριζόντιες ιδιοκτησίες	11.783,67
- Βεβαιωθείς βάσει δήλωσης κύριος φόρος	10.674,21
Διαφορά κύριου φόρου	1.109,46
Δημοτικός φόρος 3% για όλες τις οριζόντιες ιδιοκτησίες	353,51
- Βεβαιωθείς βάσει δήλωσης δημοτικός φόρος 3%	320,22
Διαφορά δημοτικού φόρου	33,29
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακριβούς υποβολής δήλωσης 120%	1.331,34
Σύνολο φόρου για καταβολή	2.474,09
Φόρος αναλογούν στην	824,69

➤ Ωστόσο, για τον χαρακτηρισμό υποβληθείσας δήλωσης ως ανακριβούς για την επιβολή του πρόσθετου φόρου, πλέον του κυρίου, το άρθρο 1 παρ. 4 του Ν. 2523/1997 προϋποθέτει ρητά η διαφορά της αξίας του μεταβιβαζόμενου ακινήτου βάσει ελέγχου και βάσει δήλωσης να υπερβαίνει το 20% της πρώτης και στην προκειμένη περίπτωση, δεν προέκυψε καμία διαφορά ως προς την φορολογητέα αξία των ακινήτων και δη ανακρίβεια των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων, περίπτωση στην οποία η δήλωση θα θεωρείτο ανακριβής, ανεξάρτητα από το ύψος της διαφοράς φόρου. Ως εκ τούτου, κακώς επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόσθετος φόρος εκ 120%.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί αυθαίρετης και άδικης επιβολής πρόσθετου φόρου τυγχάνει νομικής και ουσιαστικής βασιμότητας και γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της υπ' αρ. πρωτ.-2016 ενδικοφανούς προσφυγής της του - Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης υπ' αρ.-2016 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, που αφορά την υπ' αρ.-2010 δήλωση Φ.Μ.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., και συγκεκριμένα

ως προς την απαλοιφή του πρόσθετου φόρου, και κατά συνέπεια ως προς τον υπολογισμό της συνολικής διαφοράς φόρου προς καταβολή, ως κάτωθι:

Υπ'αρ.-2010 δήλωση Φ.Μ.Α.							
Στοιχεία εκκαθάρισης φόρου	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Διαφορά δήλωσης-ελέγχου	Διαφορά δήλωσης-ελέγχου ποσοστού 1/3	Βάσει απόφασης	Διαφορά ελέγχου-απόφασης	Διαφορά ελέγχου-απόφασης ποσοστού 1/3
Αντικειμενική αξία	133.427,73	133.427,73	0,00	0,00	133.427,73	0,00	0,00
Φορολογητέα αξία	133.427,73	133.427,73	0,00	0,00	133.427,73	0,00	0,00
Φόρος με συντ. 8%	10.674,21	6.236,40	-4.437,81	-1.479,27	6.236,40	0,00	0,00
Φόρος με συντ. 10%	0,00	5.547,27	5.547,27	1.849,09	5.547,27	0,00	0,00
Κύριος φόρος	10.674,21	11.783,67	1.109,46	369,82	11.783,67	0,00	0,00
Δημοτικός φόρος 3%	320,22	353,51	33,29	11,09	353,51	0,00	0,00
Πρόσθετος φόρος 120%	0,00	1.331,34	1.331,34	443,78	0,00	1.331,34	443,78
Σύνολο φόρου	10.994,43	13.468,52	2.474,09	824,69	12.137,18	1.331,34	443,78

Υπ' αρ.-2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου		
	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης
Διαφορά κύριου φόρου	369,82	369,82
Διαφορά δημοτικού φόρου 3%	11,09	11,09
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	443,78	0,00
Σύνολο διαφοράς φόρου	824,69	380,91

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Σύνολο Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου	380,91 €
--	-----------------

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).