



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9578520
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

30-10-2014

Αριθμός απόφασης: **3509**

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. 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».
 - γ. 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».
 - δ. 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. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ: 1....., κατοίκουκατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2009 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας οικονομικού έτους 2009 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 16-05-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 30-10-2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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 υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, οικονομικού έτους 2009, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 101.275,76 €, πλέον 121.530,91 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε λόγω διαφοράς μεταξύ του δηλωθέντος εισοδήματος και του κατ' έλεγχο τεκμαρτού προσδιοριζόμενου βάσει του άρθρου 17 ν. 2238/94, σύμφωνα με το πόρισμα της από 16-05-2014 έκθεσης ελέγχου για ορθής εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 17 ν. 2238/94 (ΚΦΕ), οικον. έτους 2009, του ελεγκτού Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

Ιστορικό της υπόθεσης:

Με το υπ' αριθμ.προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτου της συμβολαιογράφου, ημε Α.Φ.Μ ν δήλωσε ότι αναλαμβάνει την υποχρέωση να πωλήσει, μεταβιβάσει την φιλή κυριότητα ενός ελαιοπεριβόλου στη θέση «.....» του Δ.Δ του Δήμουπρος τηνέναντι τιμήματος 8.000 €.

Η 2007 αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα το ανωτέρω εκτός σχεδίου ακίνητο εκτάσεως 5.818,60 τ.μ, στη θέση» στο Δ.Δ. του διευρυμένου Δήμου έναντι τιμήματος 8.000,00 ευρώ και αντικειμενικής αξίας 11.893,82 ευρώ.(αριθμ. δήλωσης ΦΜΑΔ.Ο.Υ. Καλαμάτας, αρ. συμβ.συμβολαιογράφου

Με το υπ. αριθμόσυμβόλαιο της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου (αριθμ.δήλωσης ΦΜΑ Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας) έγινε διόρθωση του ανωτέρου αρχικού συμβολαίου ως προς την έκταση και την περιγραφή του ακινήτου. Συγκεκριμένα στο νεότερο συμβόλαιο αναγράφεται ότι το ανωτέρω ακίνητο δεν είναι αγροτεμάχιο εκτός σχεδίου, αλλά είναι οικόπεδο το οποίο έχει ενταχθεί στο σχέδιο πόλεως του Δήμου ν και έχει έκταση 5.744,42 τ.μ., όπως εμφανίζεται στο τοπογραφικό διάγραμμα του Μηχανικού, το οποίο φέρει την δήλωση του συντάξαντα μηχανικού σύμφωνα με το Ν.651/1977 ότι το οικόπεδο βρίσκεται εντός σχεδίου πόλεως Ασπροχώματος του Δήμου Καλαμάτας, στο Ο.Τείναι άρτιο και θα γίνει οικοδομήσιμο πριν την πράξη εφαρμογής, εφόσον έχει τις προϋποθέσεις που ορίζει η σχετική πολεοδομική μελέτη. Η Δ.Ο.Υ Καλαμάτας καθόρισε την αξία του ακινήτου σε 258.499,00 ευρώ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1249/1992 (αντικειμενικός προσδιορισμός αξίας ακινήτων) και με βάση το ποσό αυτό καταβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Καλαμάτας φόρος μεταβίβασης ακινήτου 23.653,86 € με το υπ' αριθμ./30-07-2008 διπλότυπο είσπραξης.

Με το υπ' αριθμ.συμβόλαιο της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου, η ελεγχόμενη πώλησε κατά πλήρη κυριότητα, ισομερώς, το ανωτέρω οικόπεδο στους συμβαλλόμενους αγοραστές: i)..... και ii), έναντι τιμήματος 170.000,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Στην περίπτωση της δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 17 περ.γ' του ν. 2238/1994 όπως αυτές ίσχυαν το κρινόμενο χρονικό διάστημα (χρήσεις

2007-2009) και ως εκ τούτου η αντικειμενική αξία του επίμαχου ακινήτου δεν λογίζεται ως ετήσια φορολογική δαπάνη της προσφεύγουσας και τούτο διότι η αντικειμενική αξία αυτού δεν αποτελεί το πραγματικό τίμημα αγοράς του, αφού ουδέποτε κατεβλήθη στην πωλήτρια ως τίμημα το ποσό της αντικειμενικής αξίας του επίμαχου ακινήτου.

2) Το τίμημα της αγοράς του επίμαχου ακινήτου κατεβλήθη στην πωλήτρια με την σύνταξη του με αριθμόπροσύμφωνου της συμβολαιογράφου Κατά την σύνταξη τόσο του οριστικού συμβολαίου της επίμαχης αγοραπωλησίας όσο και κατά τη διόρθωση αυτού (αρ. πράξηςτης ίδιας συμβολαιογράφου) δεν κατεβλήθη τίμημα. Η πωλήτρια του ακινήτουαποβίωσε στις 5-5-2006. Άλλωστε η περιορισμένη περιουσιακή και εισοδηματική κατάσταση τόσο της προσφεύγουσας όσο και του συζύγου της, δεν της επέτρεπε την καταβολή τιμήματος ισόποσου της αντικειμενικής αξίας του επίμαχου ακινήτου.

3) Η προσφεύγουσα, κατά την αγορά του επίμαχου ακινήτου, αγνοούσε την ένταξη του στο σχέδιο πόλης Επίσης της δημιουργήθηκε δικαιολογημένη πλάνη για την αξία του λόγω της πραγματικής του κατάστασης (μεγάλη κλήση – καταλήγει σε λαγκάδα) . Σε κάθε περίπτωση η αντικειμενική αξία του ανωτέρω ακινήτου είναι υπερβολική και δεν αντιστοιχεί στην εμπορική του αξία.

Επειδή, σύμφωνα με τα τρία πρώτα εδάφια της περίπτ. γ' του άρθρου 17 του ν. 2238/1994 ορίζεται :

Ως ετήσια τεκμαρτή δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των προσώπων που τους βαρύνουν λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

α).....

β)

γ) Αγορά ή χρονομεριστική ή χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων ή ανέγερση οικοδομών ή κατασκευή δεξαμενής κολύμβησης. Ως τίμημα αγοράς λαμβάνεται η αξία που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν.1249/1982. Αν το τίμημα που καθορίζεται στα οικεία πωλητήρια συμβόλαια είναι μεγαλύτερο από την πιο πάνω αξία, ως καταβαλλόμενη δαπάνη λαμβάνεται το καθοριζόμενο σε αυτά τα συμβόλαια τίμημα.

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζει η Φορολογία του Κεφαλαίου (Ν. 1521/1950 αρθρο 3§ 1 περ. ε') χρόνος φορολογίας είναι ο χρόνος κατάρτισης του οριστικού συμβολαίου.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις οικείες διατάξεις του άρθρου 17 ν.2238/94, κρίσιμος χρόνος στην αγορά ακινήτου κατά τον οποίο θα υπολογιστεί το ποσό της τεκμαρτής δαπάνης είναι κατ' αρχήν ο χρόνος σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης του ακινήτου.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα υπέβαλε το έτος 2007 στην Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τη μεαριθμ. δήλωση ΦΜΑ, για την αγορά ακινήτου εκτός σχεδίου κατά πλήρη εκτάσεως 5.818,60 τ.μ, στη θέση» στο Δ.Δ. του διευρυμένου Δήμου έναντι τιμήματος 8.000,00 ευρώ και αντικειμενικής αξίας 11.893,82 ευρώ και κατέβαλε φόρο 857,49 €. Για τη μεταβίβαση συντάχθηκε το με αριθμ.συμβόλαιο της συμβολαιογράφου

Επειδή υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ Καλαμάτας η με αριθμ.δήλωση ΦΜΑ, διορθωτική της μεαριθμ. δήλωσης, με την οποία έγινε διόρθωση της έκτασης και περιγραφής του ως άνω ακινήτου, η τιμή δε μεταβίβασης καθορίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 ν. 1249/1982, στην αντικειμενική αξία των 258.499,00 ευρώ και κατεβλήθη φόρος ποσού 23.653,86 €. Στη συνέχεια συντάχθηκε το υπ. αριθμόσυμβόλαιο της ιδίας ως άνω συμβολαιογράφου.

Επειδή, στο συνολικό τίμημα για την εν λόγω απόκτηση λαμβάνονται υπόψη η αντικειμενική αξία του ακινήτου ποσού 258.499,00 €, πλέον ο φόρος μεταβίβασης ποσού 23.653,86 €, πλέον συμβολαιογραφικά έξοδα ποσού 3.162,90 € και τα δικηγορικά έξοδα ποσού 1.531,30 €, ήτοι συνολικό ποσό απόκτησης 286.847,06 €.

Επειδή, με την υποβληθείσα από την προσφεύγουσα δήλωση φόρου εισοδήματος οικον. έτους 2008 (κοινής μετά του συζύγου της), έχει δηλωθεί για την αγορά του επίμαχου ακινήτου ποσό 11.893,22 €.

Επειδή, η προσφεύγουσα ως αγοράστρια του επίμαχου ακινήτου, είχε την υποχρέωση να δηλώσει στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2009, την αντικειμενική αξία του ακινήτου όπως αυτή προσδιορίστηκε με την με αριθμ.δήλωση ΦΜΑ, διορθωτική της μεαριθμ. δήλωσης, πλέον του φόρου, των συμβολαιογραφικών εξόδων και εξόδων δικηγόρου, αφαιρουμένου του ποσού των 11.893,22 ευρώ το οποίο ήδη περιελήφθη στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008 (χρήση 2007 - έτος κατάρτισης του αρχικού συμβολαίου), ως τεκμήριο απόκτησης ακινήτου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 §1 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι:

1) Η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε από το φορολογούμενο, τη σύζυγο του και τα πρόσωπα που τους βαρύνουν ή προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας υπηρεσίας και της συνολικής ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης τους, των άρθρων 16 και 17,προσαυξάνει τα εισοδήματα που δηλώνονται ή προσδιορίζονται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά το ίδιο οικονομικό έτος, του φορολογουμένου ή της συζύγου του, κατά περίπτωση, από εμπορικές επιχειρήσεις ή από την άσκηση ελευθέρων επαγγελματιών και αν δεν δηλώνεται εισόδημα από τις κατηγορίες αυτές η διαφορά αυτή λογίζεται εισόδημα της παραγράφου 3 του άρθρου 48.

Επειδή η προσφεύγουσα, δεν δήλωσε χρηματικά ποσά, ούτε προσκόμισε στον έλεγχο νόμιμα παραστατικά στοιχεία με τα οποία να καλύπτεται ή περιορίζεται η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που δηλώθηκε με αυτήν που προέκυψε από τον έλεγχο.

Επειδή ορθώς προσδιορίστηκε από τον έλεγχο προστιθέμενη στο συνολικό δηλωθέν εισόδημα διαφορά τεκμαρτής δαπάνης απόκτησης περιουσιακών στοιχείων άρθρου 17 ν. 2238/94 ποσού 270.266,81 € και το τελικό φορολογητέο εισόδημα αυτής μετά την αφαίρεση των δαπανών άρθρου 8 ν. 2238/964 στο ποσό των 274.414,39 €.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 16-08-2014 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου	101.275,76
Πρόσθετος φόρος λόγω εκπροθέσμου (120%)	121.530,91
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	222.806,67 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΑΝΑΣΤΑΣΙΑ ΜΙΤΣΟΥΛΗ**

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).