



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604554

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 8/2/2019

Αριθμός απόφασης 586

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»

γ. Την ΠΟΛ 1064/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016 /30.08.2016(ΦΕΚ Β 2759 / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 11/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου κατά της υπ' αριθ. /3-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Την υπ' αριθ. /3-8-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/8/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 11/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς 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./3-8-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ποσού 1.385,11€, πλέον 202,23 € (πρόστιμο άρθρου 58 και τόκοι άρθρου 53 ν4174/2013).

Η διαφορά φόρου προέκυψε ως ακολούθως:

Στις 30/11/2016 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Ναυπλίου η με αριθμό/30-11-2016 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου με πωλητή την και αγοραστή τον Η δήλωση αυτή συντάχθηκε & υποβλήθηκε από την συμβολαιογράφο Αθηνών

Τα ακίνητα τα οποία δηλώθηκαν ότι μεταβιβάζονται από την πρώτη «πωλήτρια» στον δεύτερο «αγοραστή» είναι τα κάτωθι:

Α) Αγροτεμάχιο κείμενο στη θέση «.....» στο, άρτιο και οικοδομήσιμο, εκτάσεως 5.770,61 τ.μ εκτός σχεδίου και εκτός ορίων οικισμού, εκτός Γ.Π.Σ και Ζ.Ο.Ε. Επί του αγροτεμαχίου έχει κατασκευαστεί δεξαμενή εμβαδού 80,00 τ.μ και τμήμα υπαίθριου θεάτρου με κερκίδες από οπλισμένο σκυρόδεμα εμβαδού 275,00 τ. μέτρων. Το αγροτεμάχιο είναι τυφλό και απέχει από την θάλασσα 2.240 μέτρα.

Β) Αγροτεμάχιο κείμενο στη θέση «.....» στο, άρτιο και οικοδομήσιμο, εκτάσεως 4.336,21 τ.μ εκτός σχεδίου και εκτός ορίων οικισμού, εκτός Γ.Π.Σ και Ζ.Ο.Ε. Επί του αγροτεμαχίου έχει κατασκευαστεί τμήμα υπαίθριου θεάτρου με κερκίδες από οπλισμένο σκυρόδεμα εμβαδού 295,00 τ.μ. Το αγροτεμάχιο είναι τυφλό και απέχει από την θάλασσα 2.240 μέτρα. Στην προαναφερόμενη δήλωση Φ.Μ.Α σημειώνονται τα εξής: Με βάση την με αριθμό/94 άδεια οικοδομής το υπαίθριο θέατρο έπρεπε να κτισθεί στο αγροτεμάχιο ως άνω εκτάσεως 4.336,21 τ.μ η οποία άδεια όμως δεν υλοποιήθηκε ως προς την τοποθέτηση και την κατασκευή του υπαίθριου θεάτρου και κτίσθηκε το θέατρο στα δύο ως άνω όμορα αγροτεμάχια ήτοι τμήμα αυτού ως άνω στο αγροτεμάχιο εκτάσεως 5.770,61 τ.μ και τμήμα αυτού ως άνω στο αγροτεμάχιο εκτάσεως 4.336,21 τ.μ. Η παράβαση αυτή καθώς και τα παραπάνω μέτρα από την άδεια ήτοι μέτρα 240,00 του υπαίθριου θεάτρου τακτοποιήθηκαν με τον Ν. 4178/13 και έχει εξοφληθεί ολοσχερώς το ειδικό πρόστιμο. Με βάση την από Οκτωβρίου 2016 έκθεση προϋπολογισμού της μηχανικού η κατασκευή του θεάτρου έχει προϋπολογισμό 16.690 ευρώ.

Γ) Αγροτεμάχιο κείμενο στη θέση, άρτιο και οικοδομήσιμο, εκτάσεως 4.007,00 τ.μ εκτός σχεδίου και εκτός ορίων οικισμού, εκτός Γ.Π.Σ και Ζ.Ο.Ε. Το αγροτεμάχιο είναι τυφλό και απέχει από την θάλασσα 2.175,00 μέτρα.

Με την προαναφερόμενη δήλωση Φ.Μ.Α προσδιορίστηκαν οι κάτωθι αξίες για τα περιγραφόμενα ακίνητα:

Αντικειμενική Αξία

-Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 4.007 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ)	4.688,19 €
-Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 4.336,21 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ)	5.073,36 €
-Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 5.770,61 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ)	6.751,61 €
-Υδατοδεξαμενή εμβαδού 80 τ.μ (σχετικό έντυπο Κ9-Ειδικών κτιρίων)	56.448,00 €
-Υπαιθριο θέατρο εμβαδού 570 τ.μ (Προϋπολογισμός Μηχανικού)	16.690,00 €
Συνολική αντικειμενική αξία (αντικειμενική & δηλωθείσα)	89.651,16 €

Ο αναλογούν φόρος ύψους 2.770,22 € κατεβλήθη στις 30.11.2016 με το διπλότυπο είσπραξης α/α της Δ.Ο.Υ Ναυπλίου.

Κατόπιν της ανωτέρω δήλωσης Φ.Μ.Α στις 02/12/2016 συντάχθηκε από την προαναφερόμενη συμβολαιογράφο Αθηνών το με αριθμό συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτων με το οποίο μεταβιβάστηκαν τα προαναφερόμενα ακίνητα με συνολικό δηλωθέν τίμημα 25.000,00 € και συνολική αντικειμενική - εκτιμηθείσα αξία σε 89.651,16 € .

Στις 11/09/2017 υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ Ναυπλίου η με αριθμό/11-09-2017 Δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, με πωλήτρια την αγοραστή τον Η δήλωση αυτή συντάχθηκε & υποβλήθηκε από την συμβολαιογράφο Αθηνών η οποία είχε καταθέσει και την προαναφερόμενη δήλωση Φ.Μ.Α/30-11-2016 .

Στην δήλωση αυτή με αριθμό/11-09-2017 αναγράφεται :

«Με το με αριθμό/ **02-12-2016** συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Αθηνών μεταβιβάστηκαν λόγω πωλήσεως στον ως άνω αγοραστή τα ακίνητα Α) , Β)..... , Γ)..... (όπως αναφέρθηκαν αναλυτικά ανωτέρω) . Για την μεταβίβαση αυτή υποβλήθηκε η με αριθμό/30-11-2016 δήλωση μεταβίβασης ακινήτου και καταβλήθηκε ο αναλογών φόρος από ευρώ 2.770,22 €. Με το παραπάνω συμβόλαιο συμφωνήθηκε ως τίμημα το ποσό των 25.000,00 € εκ του οποίου ο αγοραστής κατέβαλε το ποσό των ευρώ 10.000,00 € και συμφωνήθηκε η καταβολή του υπολοίπου τιμήματος από ευρώ 15.000,00 € σε τρεις (3) ισόποσες δόσεις από ευρώ 5.000,00 έκαστη εξ αυτών εκ των οποίων η πρώτη θα καταβαλλόταν μέχρι την 2-6-2017 , η δεύτερη μέχρι την 2-12-2017 και η τρίτη μέχρι την 2-6-2018 . **Επειδή** ο αγοραστής δεν κατέβαλε την πρώτη δόση , η οποία κατέστη ληξιπρόθεσμη και αδυνατεί να καταβάλει ολόκληρο το πιστωθέν τίμημα λόγω οικονομικής αδυναμίας από την υπάρχουσα οικονομική κρίση και κατά συνέπεια συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παρ 2 & 4 του άρθρου 16 του Ν. 1587 / 1950 , **ακυρώνουμε από κοινού και εκ συμφώνου την αγοραπωλησία αυτή** σύμφωνα με τον νόμο και **υποβάλλουμε την παρούσα προκειμένου να συνταχθεί συμβόλαιο ακύρωσης** του ως άνω με αριθμό/2016 συμβολαίου αγοραπωλησίας και ζητάμε την επιστροφή του φόρου που καταβλήθηκε σύμφωνα με τον νόμο.»

Με την δήλωση αυτή δεν κατεβλήθη φόρος διότι παρελήφθη σύμφωνα τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 2 του ν 1521/1950.

Επίσης υποβλήθηκε στην αρμόδια Υπηρεσία η με αρ πρωτ/ 11-09-2017 αίτηση με στοιχεία φορολογουμένου : και στοιχεία εκπροσώπου :, **με την οποία ζητήθηκε η επιστροφή του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης για την ΦΜΑ/ 2016 λόγω ακύρωσης** του με αρ./02-12-2016 Συμβολαίου αγοραπωλησίας της Συμβολαιογράφου Αθηνών

Κατόπιν των ανωτέρω από την αρμόδια Δ.Ο.Υ εκδόθηκε η υπ. αρ./18-4-2018 εντολή ελέγχου για την εξακρίβωση των προϋποθέσεων του άρθρου 16 παρ 2 και 4 του ν 1521/1950 ένεκα ακύρωσης του ως άνω συμβολαίου πώλησης .

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι:

1.Ως λόγος ακύρωσης της μεταβίβασης προβάλλεται η μη καταβολή δόσης από τον αγοραστή του ακινήτου και η εξ αυτού η μη εξόφληση του τιμήματος της αγοραπωλησίας.

Η αιτία όμως αυτή δεν εμπίπτει στους οριζόμενους από το άρθρο 16 παρ4 του Ν 1520/1987 εξαιρετικούς λόγους οι οποίοι προβλέπονται από το άρθρο 16 παρ 2 και 4 Ν 1520/1987 και τα άρθρα 140-154 του Α.Κ ,περί πλάνης, απάτης και απειλής και άρα η εν λόγω ακύρωση την μεταβίβασης δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 4 του ν 1521/1950.

2.Δεν υπήρχαν νομικά ελαττώματα κατά τον χρόνο της μεταβίβασης της αρχικής σύμβασης (2/12/2016).

3.Δεν αναγράφεται ρητά λόγος αναβλητικής ή διαλυτικής αίρεσης επί του συνταχθέντος συμβολαίου.

4.Δεν υφίστανται οι εξαιρετικοί λόγοι του άρθρου 16 παρ 2 και 4 του Ν 1521/1950. Αρα η κρινόμενη περίπτωση αφορά μεταμέλεια ως προς την αγοραπωλησία για την οποία όχι μόνο δεν προβλέπεται η επιστροφή του 50% του καταβληθέντος Φ.Μ.Α με την υπ. αρ./30-11-2016 δήλωση αλλά επιβάλλεται Φ.Μ.Α ως νέα μεταβίβαση λόγω αγοραπωλησίας με τα στοιχεία

Πωλητής :

Αγοράστρια:

Δηλωθέν τίμημα: 25.000,00€ όσο και της μεταβίβασης του συμβολαίου/2-12-2016 το οποίο καταβλήθηκε με την επιστροφή όπως επικαλούνται αμφότερα τα μέρη ποσού 10.000,00€ ,από την αγοράστρια στον πωλητή και διαγραφή απαίτησης 15.000,00€ της αγοράστριας από τον πωλητή.

Η προσδιορισθείσα αξία των ακινήτων από τον έλεγχο είναι η ακόλουθη.

Αντικειμενική Αξία

- Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 4.007 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ) 4.688,19 €
- Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 4.336,21 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ) 5.073,36 €
- Γής για το αγροτεμάχιο εμβαδού 5.770,61 τ.μ (σχετικό έντυπο ΑΑ- ΓΗΣ) 6.751,61 €
- Υδατοδεξαμενή εμβαδού 80 τ.μ (σχετικό έντυπο Κ9-Ειδικών κτιρίων) 56.448,00 €
- Υπαίθριο θέατρο εμβαδού 570 τ.μ (Προϋπολογισμός Μηχανικού) 16.690,00 €

Συνολική αντικειμενική αξία (αντικειμενική & δηλωθείσα)	89.651,16 €
Προσδιορισθείς Φ.Μ.Α 3% (89.651,16 € X 3%)	2.689,54 €
Πλέον	
Δημοτικός Φόρος 3% (2.689,54 X 3%)	80,68 €
Σύνολο Φ.Μ.Α	2.770,22 €
Πρόστιμο άρθρου 58 του Ν. 4174/2013 (2.770,22 X 50%)	1.385,11 €
Πλέον	
Τόκοι άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 (από 27/10/2017 – 27/5/2018)	
ήτοι 7 X 0,73% = 5,11 % (2.770,22 X 5,11%).....	141,56 €
Σύνολο	4.296,89 €

Ακολούθως από τον έλεγχο συντάχτηκε το υπ. αρ./21-6-2018 Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και η Προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν 4174/2013 και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με συστημένη επιστολή. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε και κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Υπόμνημα απόψεων οι οποίες δεν έγιναν αποδεκτές και στην συνέχεια εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

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

- 1) Εσφαλμένη η ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή του άρθρου 16 παρ 4 του Ν 1521/1950.
- 2) Παραβίαση από την διοίκηση της υπάρχουσας νομικής πραγματικότητας στην κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης ακινήτων.
- 3) Πλημμελής αόριστη, ανεπαρκής και αντιφατική αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης του οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού, εσφαλμένη ερμηνεία των γνωμοδοτήσεων του ΝΣΚ , μη λήψη υπόψη αντίθετων γνωμοδοτήσεων του ΝΣΚ και συναφούς νομολογίας, παραγνώριση της αρχής ότι οι γνωμοδοτήσεις του ΝΣΚ αποτελούν κατ αρχάς μη δεσμευτικά εργαλεία για την ορθή δράση της Διοίκησης, αλλά εφόσον υιοθετούνται από την τελευταία θα πρέπει να ακολουθούνται.
- 4) Αντίθεση με τις συνταγματικά κατοχυρωμένες αρχές της χρηστής διοίκησης, της προστατευόμενης του διοικούμενου και του κοινωνικού κράτους δικαίου κατά το άρθρο 25 του Συντάγματος .
- 5) Μη εφαρμογή των άρθρων 53 και 58 του Ν 4174/2013 λόγω υπαγωγής στο άρθρο 16 παρ 4 Ν 1521/1950 και συνεπώς, έλλειψη ανακρίβειας ως προς την δήλωση και έλλειψη συνδρομής λόγου για επιβολή του προστίμου και των παρεπόμενων αυτού τόκων.
- 6) Καταχρηστική συμπεριφορά της φορολογικής διοίκησης και παράβαση της συνταγματικώς κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας κατά το άρθρο 25 του Συντάγματος .
- 7) Παραβίαση της αρχής της νομιμότητας του φόρου, όπως αυτή καθιερώνεται από τις διατάξεις των παρ.1,4 του άρθρου 78 του Συντάγματος .

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ν. 1521/1950 ορίζεται ότι «Σε κάθε με επαχθή αιτία μεταβίβαση ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος σε ακίνητο επιβάλλεται φόρος στην αξία τους».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν. 1521 / 1950 (ΦΕΚ Α 245 / 29-10-1950) ορίζεται ότι :

1. Εάν μετά την επίδοση της δήλωσης ματαιωθεί η υπογραφή του συμβολαίου μεταβίβασης , επιστρέφεται ο φόρος που καταβλήθηκε.

2. Εάν η μεταβίβαση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση ματαιωθεί, συνεπεία ατονίας της αναβλητικής ή εξόδου της διαλυτικής αίρεσης , επιστρέφεται ο μισός του καταβληθέντος φόρου .

3. Εάν γίνει η εξώνηση (αναπώληση) του ακινήτου εντός της ταχθείσας συμβατικής προθεσμίας , δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης για την νέα αυτή μεταβίβαση , επιστρέφεται δε ο μισός του καταβληθέντος φόρου μεταβίβασης κατά την κατάρτιση , με τον όρο εξώνησης συνταγέντος συμβολαίου .

4. Εάν εντός τεσσάρων ετών από της καταρτίσεως του οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης ακυρωθεί αυτό ένεκα ελαττώματος , που αφορά στις νομικές σχέσεις του πωλητού προς το ακίνητο ή **ένεκα άλλων εξαιρετικών λόγων** , δεν επιβάλλεται Φ.Μ.Α για την ακύρωση, ο δε επί της αρχικής μεταβίβασης φόρος περιορίζεται στο μισό του αναλογούντος επί της αγοραίας αξίας του ακινήτου. Τυχόν επί πλέον βεβαιωθείς ή καταβληθείς φόρος επιστρέφεται ή εκπίπτει κατά περίπτωση .

5. Εάν εντός δύο ετών από της κατάρτισης του οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης της περιπτώσεως της παρ 1 του άρθρου 2 του παρόντος δεν πραγματοποιηθεί η ανέγερση της οικοδομής, ο φόρος μεταβίβασης περιορίζεται επί της αξίας του οικοπέδου και των μέχρι της συμπληρώσεως της διετίας ανεγερθέντων κτισμάτων , το δε τυχόν επί πλέον καταβληθέν ποσό φόρου επιστρέφεται .

6. Για την επιστροφή του φόρου στις ανωτέρω περιπτώσεις, απαιτείται αίτηση του δικαιούχου προς τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ , που πρέπει να υποβληθεί :

A) Σε περίπτωση ματαίωσης της υπογραφής του συμβολαίου εντός έτους από της επιδόσεως της δήλωσης .

B) Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από της :

α) ατονίας ή εξόδου της αιρέσεως

β) ενέργειας της εξώνησης

γ) ακύρωσης του συμβολαίου

δ) συμπλήρωσης της διετίας της παρ . 5 του παρόντος άρθρου

Το δικαίωμα προς επιστροφή του καταβληθέντος φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο των προθεσμιών αυτών .

7. Αν η πράξη μεταβίβασης δεν μεταγραφεί ένεκα νομικού κωλύματος περί την μεταγραφή και ακυρωθεί αυτή εντός έτους από της συντάξεως δικαστικά, δεν επιβάλλεται Φ.Μ.Α για την ακύρωση και επιστρέφεται ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την κατάρτιση του ακυρωμένου συμβολαίου

Επειδή σύμφωνα με την γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ 550/2-6-1984 και την Α.Υ.Ο Πολ 140 /1984 : Η σύμβαση με την οποία αναγνωρίζεται η ανατροπή της αρχικής σύμβασης λόγω πλήρωσης της διαλυτικής αίρεσης υπό την οποία ετέλει αυτή , δεν υποβάλλεται σε φόρο μεταβίβασης αλλά ούτε και η σημείωσή της στα βιβλία μεταγραφών, γιατί δεν προβλέπεται από τον νόμο ευθέως η δημιουργία φορολογικής υποχρέωσης στην περίπτωση αυτή και γιατί με την πιο πάνω σύμβαση γίνεται απλή βεβαίωση των γεγονότων που επέφεραν την πλήρωση της αίρεσης χωρίς η βούληση των μερών να επηρεάζει κατά οποιονδήποτε τρόπο δικαιώματα τα οποία πηγάζουν από τον νόμο .

Επειδή σύμφωνα με τα αναγραφόμενα της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1028/20-1-1995 έγινε δεκτή η με αριθμό 416/1994 γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ **ότι εξαιρετικοί λόγοι**, για την ακυρότητα του συνταγέντος συμβολαίου ώστε να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 16 παρ 4 του Ν. 1587/1950 είναι οι προβλεπόμενοι από τον Αστικό Κώδικα και τις κείμενες εν γένει διατάξεις .

Εξαιρετικός λόγος είναι τα περιστατικά που έχουν σχέση με την συνομολόγηση της ακυρούμενης μεταβίβασης από την συνδρομή των οποίων καθίσταται απολύτως αναγκαία η ακύρωση από τους συμβληθέντες της πώλησης του ακινήτου .

Κατωτέρω αναγράφονται ορισμένες αιτίες **σχετικά με το αν συνιστούν ή όχι εξαιρετικό λόγο** για την επιστροφή του 50% του φόρου λόγω ακύρωσης της πώλησης :

1. Μεταμέλεια : Δεν συνιστά εξαιρετικό λόγο η μεταμέλεια των συμβληθέντων
2. Μη χορήγηση δανείου : Συνιστά εξαιρετικό λόγο η μη χορήγηση δανείου που είχε εγκριθεί και είχε συμφωνηθεί στο συμβόλαιο η εξόφληση του τιμήματος με αυτό .
3. Μη έγκριση δανείου : Η μη έγκριση δανείου δεν συνιστά εξαιρετικό λόγο .
4. Έγερση αγωγής ακυρώσεως : Η έγερση αγωγής ακυρώσεως της μεταβιβαστικής δικαιοπραξίας δεν ασκεί καμμία επιρροή.
5. Μεταβίβαση από μη κύριο : Ο ισχυρισμός ότι το μεταβιβασθέν ακίνητο με το μεταβιβαστικό συμβόλαιο είναι ανύπαρκτο και ως εκ τούτου δεν οφείλεται φόρος μεταβίβασης είναι αβάσιμος και δικαίωμα επιστροφής του ημίσεως φόρου γεννιέται , εφόσον προηγουμένως ακυρωθεί τούτο εντός προθεσμίας 4 ετών .
6. Επιστροφή οφειλόμενου φόρου :
7. Αποβολή εκ της νομής του αγοραστή : Η αποβολή εκ της νομής αγοραστή ακινήτου με απόφαση ασφαλιστικών μέτρων δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 4 .

Επειδή στην κρινόμενη περίπτωση με το αρχικό συμβόλαιο (...../ 2-12-2016) **δεν προκύπτει ρητή αναφορά αναβλητικής ή διαλυτικής αίρεσης** ως λόγος ματαίωσης . Αντίθετως

στο προαναφερόμενο συμβόλαιο αναγράφεται : «Η πωλήτρια πωλεί , παραχωρεί , μεταβιβάζει και παραδίδει στον αφετέρου στο παρόν συμβαλλόμενο αγοραστή κατά πλήρη κυριότητα , νομή και κατοχή , με συνολικό τίμημα ευρώ είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000,00) , το οποίο και τα δύο μέρη αναγνωρίζουν ως δίκαιο , εύλογο και αγοραίο . Εκ του παραπάνω τιμήματος από ευρώ είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000,00) ο αγοραστής έχει καταβάλει στην πωλήτρια ποσό 10.000,00 € προηγουμένως και εκτός τόπου σύνταξης του συμβολαίου σε μετρητά και εισέπραξε η πωλήτρια , όπως μου δήλωσαν οι συμβαλλόμενοι . Το υπόλοιπο τίμημα από ευρώ δέκα πέντε χιλιάδες (15.000,00) ο αγοραστής υπόσχεται και υποχρεούται να καταβάλει άτοκα στην πωλήτρια και σε περίπτωση υπερημερίας με τον νόμιμο τόκο και αυτή δέχεται να λάβει σε τρεις (3) ισόποσες δόσεις από ευρώ πέντε χιλιάδες (5.000,00) η κάθε μία από αυτές , εκ των οποίων η πρώτη θα καταβληθεί μέχρι την 2-6-2017 , η δεύτερη μέχρι την 2-12-2017 και η Τρίτη μέχρι την 2-6-2018 . Η καταβολή κάθε δόσης του παραπάνω τιμήματος θα αποδεικνύεται Σε περίπτωση που ο αγοραστής δεν πληρώσει μία (1) από τις παραπάνω δόσεις στην πωλήτρια όπως ορίστηκε παραπάνω μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την λήξη της , η πωλήτρια έχει το δικαίωμα να κάνει κάθε νόμιμη ενέργεια για να πληρωθεί όλες τις δόσεις του τιμήματος που πιστώθηκε ακόμα και εκείνων που είναι μη ληξιπρόθεσμες αλλά και να επιδιώξει να εισπράξει αυτές από τον υπερήμερο αγοραστή έντοκα ολόκληρο το οφειλόμενο τίμημα και τα έξοδα της εκτέλεσης επισπεύδοντας αναγκαστική εκτέλεση με το συμβόλαιο αυτό που ρητά οι συμβαλλόμενοι στο σύνολό του το κηρύσσουν από τώρα τίτλο εκτελεστό και εκκαθαρισμένο . Κατά την διαδικασία της αναγκαστικής εκτέλεσης δεν επιτρέπεται οποιαδήποτε ένσταση ή ανακοπή. Για να εξασφαλιστεί η πωλήτρια για την καταβολή του οφειλόμενου σε αυτή υπολοίπου τιμήματος , ο αγοραστής δίνει σε αυτή το δικαίωμα , ενεργώντας μόνη της, χωρίς καμία μεσολάβησή του και χωρίς να κοινοποιήσει σε αυτόν την μία από τις περιλήψεις, να εγγράψει υπέρ του εαυτού της, με έξοδα του αγοραστή, στα βιβλία του Υποθηκοφυλακείου πρώτη (Α΄) υποθήκη ή προσημείωση υποθήκης για ολόκληρο το πιστούμενο υπόλοιπο τίμημα» .

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω η εν λόγω μεταβίβαση **δε τελούσε σε καμία περίπτωση υπό αναβλητική ή διαλυτική αίρεση και η ματαίωση της μεταβίβασης δεν προέρχεται από ατονία της αναβλητικής ή εξόδου της διαλυτικής αίρεσης και άρα η εν λόγω ακύρωση της μεταβίβασης δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 2 του Ν. 1521/1950 όπως τροποποιήθηκε με τον Ν. 1587 / 1950 (ΦΕΚ Α΄ 294/22-12-1950) .**

Επειδή σύμφωνα με την με αριθμό/27-10-2017 **πράξη Ακύρωσης Πωλητηρίου Συμβολαίου** της συμβολαιογράφου Αθηνών αφού περιγράφεται η προαναφερόμενη πώληση που διενεργήθηκε με το συμβόλαιο/2-12-2016 της ίδιας συμβολαιογράφου **αναφέρεται :** «Πλην όμως ο αγοραστής λόγω οικονομικών δυσχερειών που αντιμετωπίζει δεν κατέβαλε την πρώτη δόση, η οποία κατέστη ληξιπρόθεσμη και απαιτητή ως άνω και αδυνατεί να καταβάλει ολόκληρο το πιστωθέν τίμημα λόγω οικονομικής αδυναμίας από την υπάρχουσα οικονομική κρίση και κατά συνέπεια συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων της παρ 2 και 4 του άρθρου 16 του ν. 1587/1950, δηλαδή ακύρωση του με αριθμό/2-12-2016

αγοραπωλητήριου συμβολαίου μου διότι συντρέχουν οι εξαιρετικοί λόγοι τους οποίους αναφέρει η παρ 4 του άρθρου 16 του νόμου αυτού και κατά συνέπεια δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτου για την ακύρωση και επιστρέφεται το ήμισυ του φόρου μεταβίβασης που καταβλήθηκε κατά την κατάρτιση του ακυρωμένου συμβολαίου . Ήδη από κοινού και με κοινή συμφωνία μεταξύ της πωλήτριας και του αγοραστή **και λόγω των εξαιρετικών λόγων** που συνίστανται στην αδυναμία εκ μέρους του αγοραστή να εξοφλήσει τις αναφερόμενες παραπάνω δόσεις του τιμήματος, οι συμβαλλόμενοι ακυρώνουν το με αριθμό/2-12-2016 αγοραπωλητήριο συμβόλαιό μου, το οποίο θεωρούν ότι δεν περιέχει κανένα δικαίωμα, δεν απορρέει από αυτό καμία αξίωση καθ'οιουδήποτε των συμβαλλομένων μερών και θεωρούν αυτό μηδέποτε γενόμενο. **Κατόπιν τούτου ο αγοραστής δηλώνει** ότι επιστρέφει μεταβιβάζει και παραδίδει στην πωλήτρια τα προπεριγραφέντα ακίνητα κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή, παραιτούμενος από κάθε δικαίωμά του ενοχικό και εμπράγματο στα ακίνητα αυτά, η δε πωλήτρια όπως μου δήλωσαν οι συμβαλλόμενοι έχει επιστρέψει το ποσό των ευρώ δέκα χιλιάδων (10.000,00) που είχε καταβληθεί από τον αγοραστή σε αυτήν ως προκαταβολή και αποτελεί μέρος του τιμήματος όπως αναφέρεται στο ως άνω συμβόλαιό μου αγοραπωλησίας και δεν έχουν καμία απαίτηση εκατέρωθεν παραιτούμενοι και οι δύο ρητά και ανεπιφύλακτα από κάθε δικαίωμά τους που απορρέει από την σύμβαση αυτή . Η δε πωλήτρια αφού παρέλαβε στην πλήρη κυριότητα , νομή και κατοχή της τα παραπάνω περιγραφόμενα ακίνητα αποδέχεται όλα τα προαναφερόμενα . Σημειώνεται ότι για την προκείμενη ακύρωση συμβολαίου που γίνεται με την πράξη αυτή υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ Ναυπλίου η με αριθμό/11-9-2017 δήλωση του Ν. 1587/1950(αρνητική).»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω ως λόγος ακύρωσης της μεταβίβασης αναφέρεται η μη καταβολή δόσης από τον αγοραστή του ακινήτου και η εξ'αυτού μη εξόφληση του τιμήματος της αγοραπωλησίας. **Η αιτία αυτή όμως δεν εμπίπτει στους οριζόμενους από το άρθρο 16 παρ 4 του ν. 1520/1987 εξαιρετικούς λόγους** οι οποίοι είναι οι προβλεπόμενοι από τον Αστικό Κώδικα (άρθρα 140 – 154 και επ.) περί πλάνης απάτης και απειλής και άρα η εν λόγω ακύρωση της μεταβίβασης δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 16 παρ 4 του Ν. 1521/1950 όπως τροποποιήθηκε.

Επειδή, σύμφωνα ΠΟΛ 1003/2018 στην οποία αναφέρεται ότι:« Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται η παράγραφος 17 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. και ορίζεται ότι για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος του άρθρου 49, ήτοι 01.01.2018, σύμφωνα με την παρ. 6 αυτού, και αφορούν χρήσεις, περιόδους, υποθέσεις ή φορολογικές υποχρεώσεις προ της εφαρμογής του Κ.Φ.Δ., επιβάλλεται αντί του πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ή μη υποβολής δήλωσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου που προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59 του Κ.Φ.Δ., κατά περίπτωση, πλέον του τόκου που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα, υπολογιζόμενου για τη χρονική

περίοδο από 1.1.2014 έως την ημερομηνία έκδοσης της πράξης διορθωτικού προσδιορισμού, εφόσον το άθροισμα αυτό συνεπάγεται την επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Για την παραπάνω σύγκριση, στο προαναφερόμενο άθροισμα υπολογίζεται το ποσό που προβλέπεται από τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ. Φ.Δ., κατά περίπτωση, ανεξάρτητα από το εάν το πρόστιμο που προβλέπεται με τις διατάξεις του [άρθρου 54](#) του Κ.Φ.Δ. για τις παραβάσεις της μη υποβολής δήλωσης των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, είναι, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παραγράφου 6 του άρθρου 62](#) Κ. Φ.Δ., μεγαλύτερο του προκύπτοντος με βάση τις διατάξεις των [άρθρων 58, 58Α παρ.2 ή 59](#) του Κ.Φ.Δ.....

Επειδή η υπ. αρ./11-9-2017 δήλωσης Φ.Μ.Α υποβλήθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με την επίκληση επί του σώματος αυτής των διατάξεων του άρθρου 16 παρ 2 του ν 15621/1950, η αρμόδια υπηρεσία υποχρεούται στην παραλαβή οιασδήποτε υποβληθείσας από την φορολογούμενο δήλωσης και στην συνέχεια ελέγχου αυτής. Ο έλεγχος, στην συνέχεια των ως άνω αναγραφόμενων, εφάρμοσε επί του προκύψαντος φόρου τις διατάξεις των άρθρων 53 και 58 του Ν 4174/2013.Ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 53 και 58 του Ν 4174/2013 λόγω υπαγωγής της κρινόμενης στο άρθρο 16 παρ 4 Ν 1521/1950 και συνεπώς, έλλειψη ανακρίβειας ως προς την δήλωση και έλλειψη συνδρομής λόγου για επιβολή του προστίμου και των παρεπόμενων αυτού τόκων είναι αβάσιμος .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 3/8/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενος οριστικός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου μεταβίβασης ακινήτου, κρίνεται βάσιμη, αποδεκτή και πλήρως αιτιολογημένη, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της 11/10/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ./3-8-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΝΑΥΠΛΙΟΥ.

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

Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α/2018

Διαφορά φόρου	2.689,54
Δημοτικός φόρος	80,68
Πρόστιμο/τόκοι	1.587,34
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	4.357,56

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

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 .