



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 07.05.2019

Αριθμός Απόφασης: 1061

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.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), 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. Της ΠΟΛ 1064/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της με αριθμό12.2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς Ν. 2961/2001 (αρ. δήλωσης/2008, αρ. φακ. Ζ-...../2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και της οριστικής έκθεσης ελέγχου φορολογίας δωρεών Ν. 2961/2001 και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. δήλωσης/2008, αρ. φακ. Ζ-...../2008) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς (αρ. δήλωσης/2008, αρ. φακ. Ζ-...../2008) που εκδόθηκε κατόπιν της με αριθμό/18.10.2018 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και βάσει της από 12.12.2018 έκθεσης ελέγχου επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, κύριος φόρος ποσού 15.687,45€, πρόσθετος φόρος (άρ. 49 Ν. 4509/2017) ποσού 13.226,08€ ήτοι συνολικό ποσό 28.913,53€ λόγω διαπιστωθείσας κατά τον έλεγχο διαφοράς στη φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων αιτία δωρεάς ακινήτων στην προσφεύγουσα από το σύζυγο της, Α.Φ.Μ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η με αριθμό12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Λανθασμένα η φορολογική αρχή προέβη στον επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων λόγω δωρεάς ακινήτων, καθώς κατά την παραλαβή της δήλωσης όφειλε να ελέγξει την ακρίβειά της.

2. Ο επαναπροσδιορισμός από τον έλεγχο της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων αιτία δωρεάς ακινήτων δεν ήταν ορθός, καθώς δε λήφθηκαν υπόψη τα ακόλουθα στοιχεία:

α) ο αγρός εκτάσεως 2.500 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. Λεπτοκαρυάς, του Δήμου Δίων- Ολύμπου Πιερίας αποτελεί δημόσια έκταση, αφού μέσα στο τεμάχιο αυτό υφίσταται δημόσιο υδραγωγείο

β) ο αγρός έκτασης 4.765 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....», της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. Λεπτοκαρυάς, του Δήμου Δίων- Ολύμπου Πιερίας συνορεύει με το όριο της απαλλοτρίωσης της παλαιάς σιδηροδρομικής γραμμής Αθηνών Θεσσαλονίκης, γεγονός που οδηγεί σε απαγόρευση της δόμησής του σε ποσοστό 40%, ενώ επίσης δεν ανήκει στη ΖΟΕ την οποία αναφέρει η έκθεση ελέγχου

γ) ο αγρός έκτασης 5.000 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....», της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. Λεπτοκαρυάς, του Δήμου Δίων- Ολύμπου Πιερίας δεν ανήκει στη ΖΟΕ την οποία αναφέρει η έκθεση ελέγχου.

3. Μη νόμιμη κλήση της προσφεύγουσας σε ακρόαση κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 2 του Συντάγματος.

4. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματος σε δίκαιη δίκη (άρθρο 6 της Ε.Σ.Δ.Α.).

5. Μη επίδειξη εντολής ελέγχου.

6. Μη τήρηση της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007.

7. Παραγραφή του δικαιώματος της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου δωρεάς, καθόσον είχε παρέλθει η προβλεπόμενη από το άρθρο 102 του Ν. 2961/2001 δεκαετής προθεσμία.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 90 του Ν. 2961/2001 όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας και κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης στη φορολογική αρχή ορίζεται ότι:

«4. Για την υποβολή των δηλώσεων στη φορολογία δωρεών, γονικών παροχών και προικών και γενικά τη διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 68, 69, 72, 73 παράγραφοι 1, 2 και 4 έως και 8, 74 έως και 81, 82 παράγραφοι 2 έως και 5 και 7, 83 και 84».

Επειδή, με βάση τη διάταξη του άρθρου 73 του Ν. 2961/2001 όπως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας ορίζεται ότι:

«1. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των δηλώσεων που υποβάλλονται και ερευνά για την ανεύρεση των υποχρέων, οι οποίοι παρέλειψαν να υποβάλουν δήλωση.

2. Κατά την ενάσκηση των καθηκόντων του ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δικαιούται:

α) Να καλεί το φορολογούμενο να δώσει μέσα σε εύλογη τακτή προθεσμία κάθε πληροφορία και διευκρίνιση και να προσκομίσει κάθε στοιχείο χρήσιμο για τον καθορισμό της φορολογητέας ύλης.

β) Να ζητά οποιεσδήποτε πληροφορίες και οποιαδήποτε στοιχεία κρίνει αναγκαία από κάθε δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή και από κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

Ο φορολογούμενος και τα πιο πάνω πρόσωπα υποχρεώνονται να παρέχουν χωρίς υπαίτια βραδύτητα τις πληροφορίες που ζητούνται και να θέτουν στη διάθεση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για έλεγχο όλα τα βιβλία τους ή οποιαδήποτε άλλα έγγραφα.

γ) Να ενεργεί με τα όργανά του οποιαδήποτε θεωρεί ενδεδειγμένη έρευνα και επιτόπια εξέταση των πραγμάτων ή έλεγχο, να ελέγχει όλα τα βιβλία και στοιχεία που επιβάλλονται από το νόμο ή τηρούνται προαιρετικά. Αν για την εξέταση ή τον έλεγχο είναι απαραίτητες ειδικές γνώσεις ή ιδιάζουσα εμπειρία, να ενεργεί και με άλλα πρόσωπα, τα οποία υποχρεώνονται να παραδίδουν στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ειδική έκθεση, που έχει συμβουλευτικό χαρακτήρα».

Επειδή, με βάση τη διάταξη του άρθρου 74 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«Για κάθε έλεγχο ή άλλη έρευνα που γίνεται από τα όργανα του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλα νόμιμα εξουσιοδοτημένα όργανα, συντάσσεται από αυτόν που ενήργησε τον έλεγχο ή την έρευνα λεπτομερής και εμπειριστατωμένη έκθεση, η οποία θεωρείται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου, ο οποίος σε κάθε περίπτωση μπορεί να διατάσσει τη διενέργεια επανελέγχου».

Επειδή, στο άρθρο 2 του Ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται ότι :

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: ...

δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Τυχερά Παίγνια...».

Επειδή, στο άρθρο 72 παρ. 29 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«29. Για τις υποθέσεις του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από τυχερά παίγνια, οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζονται από 1.1.2015. Κατ' εξαίρεση για τις υποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και του Ενάτου Κεφαλαίου του Κώδικα».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. 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 σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Επειδή, ο νόμος παρέχει στη φορολογική αρχή την εξουσία να ελέγχει μέσα στην προθεσμία του χρόνου παραγραφής, εάν δηλώθηκαν σωστά τα προσδιοριστικά στοιχεία του

ακινήτου με βάση τα οποία διαμορφώθηκε η αντικειμενική αξία του και ακόμη αν, κατά τη συμπλήρωση τόσο της δήλωσης όσο και των Φύλλων Υπολογισμού της Αντικειμενικής Αξίας, έγιναν σφάλματα κατά την εφαρμογή των σχετικών με τον τρόπο προσδιορισμού της αντικειμενικής αξίας διατάξεων και ειδικότερα κατά την επιλογή των κατάλληλων σε κάθε περίπτωση ΦΥΑΑ συντελεστών.....[Φορολογία Κληρονομιών Δωρεών & Γονικών Παροχών, 2013, Τόμος Β΄, σελίδα 1570, Ιωάννης Φωτόπουλος].

Επειδή, στο άρθρο 34 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης δόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Επειδή, εν προκειμένω κατά την υποβολή της υπό κρίσης δήλωσης φόρου δωρεάς η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τοπογραφικά διαγράμματα ή άλλα έγγραφα ώστε να είναι δυνατός ο ακριβής προσδιορισμός της θέσης των αγροτεμαχίων και της τιμής ζώνης τους και να υπολογισθεί ορθά η αντικειμενική τους αξία.

Επειδή, κατόπιν του διενεργηθέντος από την φορολογική αρχή ελέγχου και με βάση τα στοιχεία που συνελέγησαν από αυτήν η υποβληθείσα δήλωση κρίθηκε ανακριβής, καθώς προέκυψαν διαφορές μεταξύ της αναγραφείσας στη δήλωση αντικειμενικής αξίας των μεταβιβαζόμενων ακινήτων και συνακόλουθα της φορολογητέας αξίας τους και της προσδιορισθείσας κατά τον έλεγχο αξίας, λόγω μη ακριβούς προσδιορισμού της θέσης των αγροτεμαχίων.

Κατόπιν των ανωτέρω ορθώς η φορολογική αρχή προέβη στον έλεγχο της υποβληθείσας δήλωσης και στον επαναπροσδιορισμό της φορολογητέας της αξίας και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 39 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της σύνταξης του εγγράφου της δωρεάς ή της γονικής παροχής. Προκειμένου για μεταβίβαση κινητών, αν η παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής έγινε χωρίς να συνταχθεί συμβόλαιο ή αν το συμβόλαιο συντάχθηκε μετά την παράδοση του αντικειμένου της δωρεάς ή της γονικής παροχής, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο της παράδοσης».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 41 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Οι διατάξεις των άρθρων 9 έως και 16, 18, 20, 22 περίπτωση γ΄ και 27 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιουσίες που αποκτώνται αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής.

2. Οι διατάξεις των παραγράφων 2 έως και 5 του άρθρου 8 του α.ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), όπως αυτές ισχύουν, εφαρμόζονται ανάλογα και στις κτήσεις αιτία δωρεάς ή γονικής παροχής».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 9 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Ως αξία των αντικειμένων της κτήσης, για τον υπολογισμό του φόρου, λαμβάνεται η αγοραία αξία κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στα άρθρα 10 έως και 18».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της περίπτωσης Β (Αντικειμενική αξία) του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

« 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται αιτία θανάτου, 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.

.....

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

.....

γ) η εφαρμογή των διατάξεων αυτής της ενότητας και για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταβιβαζόμενων εκτός σχεδίου ακινήτων,

δ) ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων αυτής της ενότητας σε ολόκληρη τη χώρα ή ορισμένες περιοχές αυτής ή πόλεις και για όλα τα ακίνητα ή για ορισμένη κατηγορία αυτών».

Επειδή, με την 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 ΦΕΚ Β' 1328/31.12.1998» ορίζεται ότι:

« Άρθρο 1

1. Αρχική Βασική Αξία Γης (Α.Β.Α.) και Ειδική Βασική Αξία Γης (Ε.Β.Α.).

Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης, μη αρδευόμενης, με μονοετή καλλιέργεια, που δεν έχει πρόσωπο σε Εθνική, Επαρχιακή, Δημοτική, Κοινοτική οδό ή κοινόχρηστο χώρο αιγιαλού ή παραλίας και απέχει από τη θάλασσα απόσταση μεγαλύτερη από 800 μέτρα.

Ειδική Βασική Αξία (Ε.Β.Α.) είναι η ανά τετραγωνικό μέτρο αξία αγροτικής γης, μη αρδευόμενης, με μονοετή καλλιέργεια και λαμβάνεται υπόψη μόνο για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε οδό ή απέχουν μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα.

Η Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) ορίζεται για κάθε Δήμο ή Δημοτικό Διαμέρισμα, Κοινότητα ή Κοινοτικό Διαμέρισμα ή για επί μέρους εδαφικές εκτάσεις που τα όριά τους περιγράφονται και προσδιορίζονται με σαφήνεια.

Η Ειδική Βασική Αξία (Ε.Β.Α.) ορίζεται για εδαφικές εκτάσεις που έχουν πρόσωπο σε οδό ή απέχουν μέχρι και 800μ. από τη θάλασσα.

Η Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) και η Ειδική Βασική Αξία (Ε.Β.Α.) ορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μετά από εισήγηση των αρμόδιων επιτροπών του αρθρ. 41 Ν. 1249/82.

2. Αρχική Οικοπεδική Αξία (Τ.Ο`. Αρχ.)

Είναι η αξία γης σε δραχμές, που προστίθεται στην αξία της εδαφικής έκτασης για κάθε τετραγωνικό μέτρο κτίσματος με χρήση κατοικίας.

Η τιμή της Τ.Ο`. Αρχ. λαμβάνεται ίση με το 70% των τιμών της στήλης με Σ.Α.Ο. = 1,00 του Πίνακα Τ.Ο. που ισχύει για το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των εντός σχεδίου ακινήτων και με παραδοχή τεκμαρτής Τ.Ζ. για την περιοχή στην οποία βρίσκεται η εδαφική έκταση. Σε περίπτωση που, για ορισμένους Δήμους ή Κοινότητες ή Δημοτικά Διαμερίσματα, η προσδιοριζόμενη σύμφωνα με τα παραπάνω τιμή της Τ.Ο`. Αρχ. δεν αποδίδει αντικειμενικά ορθά τις αξίες των εδαφικών εκτάσεων, μπορεί να καθορίζεται διαφορετική τιμή Τ.Ο`. Αρχ. μετά από τεκμηριωμένη εισήγηση της αρμόδιας Επιτροπής του άρθρου 41 του Ν.1249/1982, αλλά δεν θα υπερβαίνει το γινόμενο της μέγιστης Τιμής Ζώνης (Τ.Ζ.) που απαντάται στο Νομό, επί τη μέγιστη τιμή του Συντελεστή Οικοπέδου (Σ.Ο.) της ζώνης ή των ζωνών με την τιμή αυτή.

Οι τιμές Τ.Ο`. Αρχ. ανά περιοχή (Δήμο ή Κοινότητα) περιλαμβάνονται σε σχετικούς πίνακες.

3. Τεκμαρτή Τιμή Ζώνης (Τ.Ζ`.)

Η τιμή αυτή λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της τιμής Τ.Ο`. Αρχ. ανά Δήμο ή Κοινότητα και τη σύνταξη του σχετικού Πίνακα Τ.Ο`. Αρχ.

Η τεκμαρτή Τ.Ζ. προκύπτει από τις εγκεκριμένες και εκάστοτε ισχύουσες Τιμές Ζώνης (Τ.Ζ.) περιοχών εντός σχεδίου που έχουν ενταχθεί στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων κατά το χρόνο έναρξης ισχύος της απόφασης καθορισμού των τιμών Α.Β.Α., Ε.Β.Α. - Γης και Τ.Ο`. Αρχ. του Νομού στον οποίο αυτές (οι περιοχές) ανήκουν, ως εξής:.....»

Άρθρο 2

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 Αντικειμενική 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 βρίσκονται:

B1) Μέσα σε Γενικά Πολεοδομικά Σχέδια (ΓΠΣ) και Οικισμούς για τους οποίους δεν έχουν ορισθεί όροι δόμησης και

B2) Εκτός Γενικών Πολεοδομικών Σχεδίων (Γ.Π.Σ.) και οικισμών για τους οποίους δεν έχουν ορισθεί όροι δόμησης, αλλά έχουν πρόσωπο είτε σε Εθνική ή Επαρχιακή οδό, είτε σε άλλη οδό για την οποία έχει ορισθεί Ειδική Βασική Αξία (Ε.Β.Α.) ή είναι σε ζώνη πλάτους μέχρι και 800 μέτρα από τη θάλασσα."

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 (Γ.Π.Σ.) και οικισμών για τους οποίους δεν έχουν ορισθεί όροι δόμησης αλλά έχουν πρόσωπο είτε σε Εθνική ή Επαρχιακή οδό, είτε σε άλλη οδό για την οποία έχει ορισθεί Ε.Β.Α. ή είναι σε ζώνη πλάτους μέχρι και 800μ. από τη θάλασσα, εκτός αν στις πιο πάνω 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.

Η αδυναμία δόμησης εν όλω ή εν μέρει καθώς και το σχετικό ποσοστό δόμησης που μπορεί να πραγματοποιηθεί αποδεικνύεται με βεβαίωση μηχανικού, θεωρημένη από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία.

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.

.....
β. Εάν η εδαφική έκταση έχει πρόσωπο σε οδό:

β1) Εθνική ή Επαρχιακή, εφαρμόζεται συντελεστής 1,30

β2) Δημοτική ή Κοινοτική ή κοινόχρηστο χώρο αιγιαλού ή παραλίας, εφαρμόζεται συντελεστής 1,10

β3) Αγροτική ή ιδιωτική ή κοινόχρηστο χώρο εκτός αιγιαλού και παραλίας, εφαρμόζεται συντελεστής 1,00

Σε περίπτωση που η εδαφική έκταση δεν έχει πρόσωπο σε οδό ή κοινόχρηστο χώρο (δηλαδή είναι τυφλή), εφαρμόζεται συντελεστής 0,90".

.....
8. Τα Γ.Π.Σ. είναι σχέδια δημοσιευμένα σε ΦΕΚ για περιοχές που θεσμοθετημένα προορίζονται ως περιοχές επέκτασης των σχεδίων πόλης.

.....

Άρθρο 3

1. Η Βασική Αξία προκύπτει ως γινόμενο της Αρχικής Βασικής Αξίας Γης (Α.Β.Α.) ή της Ειδικής Βασικής Αξίας Γης (Ε.Β.Α. Γης) επί την επιφάνεια της εδαφικής έκτασης και επί διάφορους συντελεστές ανάλογα με τη χρήση της.

2. Επιφάνεια εδαφικής έκτασης

Η επιφάνεια της εδαφικής έκτασης λαμβάνεται σε τετραγωνικά μέτρα.

3. Αρχική Βασική Αξία Γης (Α.Β.Α.)

Η Α.Β.Α. λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 1.

5. Συντελεστής χρήσης

Ανάλογα με τη χρήση της εδαφικής έκτασης εφαρμόζεται αντίστοιχος συντελεστής. Έτσι, αν η χρήση είναι:

Α. Αγροτική και έχει:

α1) Μονοετή καλλιέργεια, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 1,00.

.....

Για μη αρδευόμενη εδαφική έκταση, εφαρμόζεται συντελεστής 1,00.

Οι συντελεστές πολυετούς καλλιέργειας δεν εφαρμόζονται όταν πρόκειται για εδαφικές εκτάσεις για τις οποίες υπολογίζεται Οικοπεδική Αξία (Α.Οικ.) ή Αξία Δυνατότητας Περαιτέρω Αξιοποίησης (Α.Δ.).

Άρθρο 4

Η Α.Οικ. προκύπτει ως γινόμενο της Τ.Ο.ΑΡΧ. επί το μέγεθος της οικοδομής και επί διάφορους συντελεστές, ανάλογα με τη χρήση του κτίσματος, την παλαιότητά του, τον τρόπο κατασκευής του, τη σύνδεση του με το δίκτυο ηλεκτρισμού ή ύδρευσης και τις ζημιές που τυχόν έχει υποστεί από σεισμό, πλημμύρα ή πυρκαγιά.

2. Αρχική Οικοπεδική Αξία (Τ.Ο.ΑΡΧ)

Η Τ.Ο.ΑΡΧ. λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 1.

3. Μέγεθος Οικοδομής (Μ.Ο.)

Το Μ.Ο. είναι η ισοδύναμη ανοιγμένη επιφάνεια του κτίσματος σε τετραγωνικά μέτρα, όπως αυτή προκύπτει από τα αντίστοιχα έντυπα (Κ) υπολογισμού Αντικειμενικής Αξίας Κτίσματος (Α.Α.ΚΤ.).

4. Συντελεστής χρήσης κτίσματος

Ανάλογα με το είδος του κτίσματος, σύμφωνα με την κατηγοριοποίηση των εντύπων (Κ) υπολογισμού αντικειμενικής αξίας κτίσματος, εφαρμόζεται ο αντίστοιχος συντελεστής,:

Άρθρο 5

1. Υπολογισμός

Η Αξία Δυνατότητας περαιτέρω εκμετάλλευσης (Α.Δ.) προκύπτει:

α) Για δομήσιμη εδαφική έκταση ακάλυπτη, ως το γινόμενο της Τ.Ο. ΑΡΧ. επί την επιφάνεια της εδαφικής έκτασης και επί αντίστοιχους συντελεστές, ανάλογα με τη θέση και το μέγεθός της.

.....

2. Αρχική Οικοπεδική Αξία (Τ.Ο.ΑΡΧ)

Η Τ.Ο.ΑΡΧ. λαμβάνεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 2.

3. Επιφάνεια της εδαφικής έκτασης

Η επιφάνεια της εδαφικής έκτασης λαμβάνεται σε τετραγωνικά μέτρα.

4. Συντελεστής θέσης

Ανάλογα με τη θέση της εδαφικής έκτασης, εφαρμόζονται αντίστοιχα οι παρακάτω συντελεστές:

α) Εάν η εδαφική έκταση είναι εντός Γ.Π.Σ., κατά την έννοια της παρ.8 του άρθρου 2 ή εντός ορίων οικισμού χωρίς όρους δόμησης, 0,25.

β) Εάν η εδαφική έκταση είναι εκτός Γενικού Πολεοδομικού Σχεδίου (ΓΠΣ) και ορίων Οικισμού χωρίς όρους δόμησης και

β1) Έχει πρόσωπο σε Εθνική ή Επαρχιακή οδό 0,05

β2) Βρίσκεται σε ζώνη πλάτους μέχρι 800 μ. από τη θάλασσα 0,10.

.....

Προκειμένου να εφαρμοσθούν οι παραπάνω συντελεστές δεν λαμβάνεται υπόψη η αρτιότητα ή μη της εδαφικής έκτασης.

Η θέση της εδαφικής έκτασης σε σχέση με το τυχόν Γ.Π.Σ. της περιοχής ή τα όρια οικισμού χωρίς όρους δόμησης, δηλώνεται από το φορολογούμενο αποκλειστικά με δική του ευθύνη, χωρίς προσκόμιση βεβαίωσης από τις αρμόδιες Υπηρεσίες.

Τη σχετική πληροφόρηση μπορεί να αντλήσει ο φορολογούμενος από τυχόν υφιστάμενο τοπογραφικό διάγραμμα, όπου απεικονίζεται η περιοχή στην οποία βρίσκεται η εδαφική έκταση ή από την Κοινοτική - Δημοτική Αρχή ή από το αρμόδιο Πολεοδομικό Γραφείο ή από ιδιώτη μηχανικό.

.....

6. Συντελεστής μεγέθους

Ανάλογα με το μέγεθος της εδαφικής έκτασης, εφαρμόζεται συντελεστής μεγέθους ως εξής:

α) Μέχρι τέσσερα στρέμματα, συντελεστής 1,00.

β) Από τέσσερα μέχρι και τριάντα στρέμματα, ο συντελεστής προκύπτει από την εφαρμογή του τύπου:

1,00- [0,30 Χ Επιφ. Έκτασης (στρεμ.) - 4

-----]

.....
Η τιμή του συντελεστή μεγέθους θα στρογγυλοποιείται στα δύο δεκαδικά ψηφία.....»

Επειδή, με την ΠΟΛ 1068/3-4-2008 αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της με οποιαδήποτε αιτία μεταβιβαζόμενης γης σε περιοχές εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που δεν έχει ειδικούς όρους δόμησης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, δια του με αρ./01.12.2008 συμβολαίου δωρεάς της συμβολαιογράφου Κατερίνης, για την οποία υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. Α' ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ η με αριθμό/2008 (αρ. φακ.Ζ/2008) δήλωση φόρου δωρεάς, ο μεταβίβασε στη σύζυγό τουκατά πλήρη κυριότητα λόγω δωρεάς τα παρακάτω ακίνητα κείμενα στην κτηματική περιοχή του ΔΔ Λεπτοκαρυάς του Δήμου Ανατολικού Ολύμπου Πιερίας:

1. Έναν αγρό στη θέση «.....» εμβαδού 2.500 τ.μ. με πρόσοψη σε αγροτικό δρόμο, μονοετούς καλλιέργειας μη αρδευόμενο.
2. Έναν αγρό στη θέση «.....» εμβαδού 5.000 τ.μ. με πρόσοψη σε αγροτικό δρόμο, μονοετούς καλλιέργειας μη αρδευόμενο.
3. Έναν αγρό στη θέση «.....» εμβαδού 4.765 τ.μ., μονοετούς καλλιέργειας μη αρδευόμενο σε απόσταση 1.000 τ.μ. από τη θάλασσα.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ βασιζόμενη στα συνυποβαλλόμενα τοπογραφικά διαγράμματα των τοπογράφων μηχανικών, διαπίστωσε ότι το αγροτεμάχιο έκτασης 2.500 τ.μ. στη θέση «.....» και το αγροτεμάχιο έκτασης 5.000 τ.μ. στη θέση «.....», βρίσκονται στη Ζώνη Οικιστικού Ελέγχου (Ζ.Ο.Ε.) (3) του δημοτικού διαμερίσματος Λεπτοκαρυάς με Αρχική Βασική Αξία (Α.Β.Α.) 4,00€/τ.μ. (και όχι 0,8€/τ.μ. ως δηλώθηκε), ενώ το αγροτεμάχιο έκτασης 4.765 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» βρίσκεται στη Ζώνη Οικιστικού Ελέγχου (Ζ.Ο.Ε.) (2) του δημοτικού διαμερίσματος Λεπτοκαρυάς, αριστερά της Νέας Εθνικής Οδού Θεσσαλονίκης- Αθηνών με πρόσοψη στην Π.ΑΘ.Ε. αυτής και Ειδική Βασική Αξία (ΕΒΑ) 6,00€/τ.μ.(και όχι 0,8€/τ.μ. ως δηλώθηκε)

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κάποιο άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει ότι ο προσδιορισμός της θέσης και συνακόλουθα της αξίας των ανωτέρω περιγραφόμενων αγροτεμαχίων από τη φορολογική αρχή είναι εσφαλμένος.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο αγρός έκτασης 4.765 τ.μ. στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. Λεπτοκαρυάς, του Δήμου Δίων- Ολύμπου Πιερίας συνορεύει με το όριο της απαλλοτρίωσης της παλαιάς σιδηροδρομικής γραμμής Αθηνών Θεσσαλονίκης, γεγονός που οδηγεί σε απαγόρευση της δόμησης του σε ποσοστό 40%, χωρίς όμως να αποδεικνύει τη μερική απαγόρευση δόμησης και το σχετικό επιτρεπτό ποσοστό δόμησης με

βεβαίωση μηχανικού, θεωρημένη από την αρμόδια Πολεοδομική Υπηρεσία, ως απαιτείται (ΠΟΛ 1310/1998).

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο αγρός εκτάσεως 2.500 τ.μ. που βρίσκεται στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. Λεπτοκαρυάς, του Δήμου Δίων- Ολύμπου Πιερίας αποτελεί δημόσια έκταση, αφού μέσα στο τεμάχιο αυτό υφίσταται δημόσιο υδραγωγείο, εντούτοις δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό αυτό.

Κατόπιν των ανωτέρω η Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ με βάση τα συγκεντρωθέντα από τον έλεγχο στοιχεία προσδιόρισε ορθώς την αντικειμενική αξία των μεταβιβαζόμενων λόγω δωρεάς ακινήτων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2961/2001 και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος ορίζεται ότι:

«ο ενδιαφερόμενος έχει δικαίωμα να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

« Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 1 και 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

.....
γ) επιδοθεί στο εν λόγω πρόσωπο, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, κατά το προηγούμενο εδάφιο, θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου».

Επειδή, ως ρητά αναφέρεται στην από 19.12.2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας δωρεών της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ στις 21.11.2018 επιδόθηκαν στην προσφεύγουσα η με αριθμό

...../20.11.2018 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς με συνημμένο το με αριθμό/20.11.2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 28 του Ν. 4174/2013, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και ο προβαλλόμενος ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης του δικαιώματός της για κλήση σε ακρόαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τέταρτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

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 & 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 και οι νομοθετικές πράξεις, όπως και κάθε κανόνας ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 παρ. 2 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο και έκτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης».

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

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 μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της φορολογικής διοίκησης.

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.....»

Επειδή, στις 18.10.2018 εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ η με αριθμό/4711 εντολή μερικού επιτόπιου ελέγχου για τη με αριθμό/01.12.2008 (αρ. φακέλου Ζ/2008) δήλωση φόρου δωρεάς και εν συνεχεία με το με αριθμό πρωτ./22.10.2018 έγγραφο της εν λόγω υπηρεσίας γνωστοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η έκδοση της εντολής ελέγχου, καθώς και η δυνατότητα που είχε να προβεί σε υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης για την υπόθεση που αφορούσε η εντολή ελέγχου μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου δωρεάς.

Επειδή, με τις διατάξεις της περ. α' της παραγράφου 3 του άρθρου 18 του ν.4002/2011 καταργήθηκαν από 1ης Σεπτεμβρίου 2011 οι διατάξεις του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη επίδειξης της εντολής ελέγχου και μη τήρησης της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 4 του Ν. 3610/2007 απορρίπτονται ως ουσία και νόμω αβάσιμοι.

Ως προς τον έβδομο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 11 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϊσχύουσες 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 έκδοση τους. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζεται και σε εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, οι οποίες δεν έχουν συζητηθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου σε πρώτο βαθμό».

Επειδή, με βάση τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 102 του Ν. 2961/2001 ορίζεται ότι:

«1. Το Δημόσιο εκπίπτει του δικαιώματός του για την κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου και προστίμου προκειμένου:

α) για ανακριβή δήλωση, μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση»

Επειδή, βάσει της συνταχθείσας έκθεσης ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ η υποβληθείσα από την προσφεύγουσα δήλωση φόρου δωρεάς κρίθηκε ανακριβής, καθώς η φορολογητέα αξία των μεταβιβασθέντων λόγω δωρεάς ακινήτων κατόπιν του διενεργηθέντος από τη φορολογική αρχή ελέγχου επαναπροσδιορίσθηκε από 10.193,00€ βάσει δήλωσης σε 88.630,26€

Επειδή, η ερειδόμενη στην από 12.12.2018 έκθεση ελέγχου φορολογίας κεφαλαίου- φόρου δωρεάς προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε στις 13.12.2018 ήτοι εντός της δεκαετούς προθεσμίας που τάσσει ο νόμος για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου δωρεάς για ανακριβή δήλωση ήτοι έως 31.12.2018, καθώς η υπό κρίση δήλωση φόρου δωρεάς που αποτέλεσε το αντικείμενο του ελέγχου υποβλήθηκε στις 01.12.2008.

Κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης το δικαίωμα της φορολογικής αρχής για επιβολή φόρου δωρεάς δεν είχε παραγραφεί και ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./.....2019 ενδικοφανούς προσφυγής της
....., Α.Φ.Μ.,

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Σελίδα 15 από 16

Υπ' αριθμόν12.2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου (αρ. δήλωσης/2008, αρ. φακ. Ζ-...../2008)

Φόρος δωρεάς	15.687,45€
Πρόσθετος φόρος αρ. 49 Ν. 4509/2017	13.226,08€
Σύνολο φόρου	28.913,53€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.