



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/03/2024

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

Αριθμός απόφασης: 775

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 – 10
Ταχ. Κώδικας : 546 39 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332239, 240
e-mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ.1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27.04.2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ.1069/04.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 27/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ:, κατά της υπ' αριθ. /02.11.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /02.11.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

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

Επί της από 27/11/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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 τη με αριθμό/02.11.2023 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 490,00€ πλέον δημοτικού φόρου ν.δ. 3033/1954 ποσού 14,70€, πρόσθετου φόρου (άρθρου 1 ν.2523/1997) ποσού 156,80€, ήτοι σύνολο φόρου 661,50€, κατόπιν άρσης της χορηγηθείσας σε αυτόν απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων για την απόκτηση με επαχθή αιτία γεωργοκτηνοτροφικών εκτάσεων, βάσει του άρθρου 13 του ν.634/1977 (ΦΕΚ Α' 186).

Η ανωτέρω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου εκδόθηκε βάσει της από 02/11/2023 έκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ δυνάμει της με αριθμό/2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της, κατόπιν ελέγχου της με αριθμό/2008 δήλωσης ΦΜΑ, για την απόκτηση από τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με το με αριθμό/23.12.2008 συμβόλαιο της συμβολαιογράφου Κατερίνης , κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή α) του υπ' αριθ. κληροτεμαχίου, μονοετούς καλλιέργειας, μη αρδευόμενου, με πρόσοψη σε αγροτική οδό, κείμενου στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. του Δήμου Πύδνας Πιερίας, εμβαδού 5.063,00τμ, και β) του υπ' αριθ. κληροτεμαχίου, μονοετούς καλλιέργειας, μη αρδευόμενου, με πρόσοψη σε αγροτική οδό, κείμενου στη θέση «.....» της κτηματικής περιοχής του Δ.Δ. του Δήμου Πύδνας Πιερίας, εμβαδού 4.520,00τμ, έναντι καταβληθέντος τιμήματος 7.000,00€ και αντικειμενικής αξίας 2.874,90€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί η προαναφερθείσα πράξη, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Η άρση της αγροτικής απαλλαγής είναι εσφαλμένη διότι η συνταξιοδότησή του λόγω αναπηρίας δεν αποτελεί λόγο άρσης της απαλλαγής και αφετέρου η φορολογική αρχή προσμέτρησε εισοδήματα τα οποία εξαιρούνται της σύγκρισης με τα αγροτικά εισοδήματα.
2. Παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της αναλογικότητας.

Επειδή, με το άρθρο 64 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: *«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».*

Επειδή, με το άρθρο 28 παρ. 2 του ανωτέρω Κώδικα ορίζεται ότι: *«Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου...».*

Επειδή, με το άρθρο 34 του ίδιου Κώδικα ορίζεται ότι: *«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης 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, με το ν.1587/1950 «Περί κυρώσεως τροποποιήσεως και συμπληρώσεως του υπ' αριθ. 1521/1950 Αναγκ. Νόμου περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Α' 294)», ορίζεται στο άρθρο 1 ότι: *«1. Εφ' εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου*

δικαιώματος ... επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών. 2 ... 3. ... 4. ... 5. Ως αξία λογίζεται η αγοραία αξία την οποία έχει τον ακίνητον ή το πραγματικόν επί του ακινήτου δικαίωμα ... κατά την ημέραν της μεταβιβάσεως των...».

Επειδή, στο άρθρο 4 του ν.1587/1950, ως ίσχυε κατά το χρόνο φορολογίας (χρόνο σύνταξης συμβολαίου 23/12/2008) οριζόταν ότι: «1. Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του εμπραγμάτου επί του ακινήτου δικαιώματος υπολογίζεται: Α)... Γ) Σε κάθε άλλη περίπτωση σε 7% για το μέχρι δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ τμήμα της αξίας και σε 9% για το πέραν του ποσού αυτού τμήμα της...».

Επειδή, στο άρθρο 5 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο, βαρύνει τον αγοραστή. Ο φόρος μεταβιβάσεως ο αναλογών επί της διαφοράς μεταξύ αξίας και του τιμήματος μεταβιβάσεως και οι προσυζητήσεις του άρθρου 9 του παρόντος βαρύνουσι τον αγοραστήν,...».

Επειδή, στις παραγράφους 2, 3 και 5 του άρθρου 13 του ν.634/1977 (ΦΕΚ Α` 186), (όπως αντικαταστάθηκε από το άρθρο 8 του ν.3220/2004) ορίζονται μεταξύ άλλων και τα εξής: «2. Συμβάσεις αγοράς ή ανταλλαγής γεωργικών και κτηνοτροφικών εκτάσεων, μαζί με τις εγκαταστάσεις τους που εξυπηρετούν αποκλειστικά την εκμετάλλευσή τους, απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον η μεταβίβαση γίνεται σε αγρότη... Ο χαρακτήρας της μεταβιβαζόμενης έκτασης ως γεωργικής ή κτηνοτροφικής αποδεικνύεται με βεβαίωση της αρμόδιας κατά τόπο Γεωργικής Υπηρεσίας, που επισυνάπτεται στη δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων. 3. Η περί ης η προηγούμενη παράγραφος απαλλαγή παρέχεται μόνον εις φυσικά πρόσωπα ασχολούμενα προσωπικώς ή διά των μελών της οικογενείας των και κατά κύριον επάγγελμα εις την γεωργίαν ή κτηνοτροφίαν, έστω και αν έτι ταύτα χρησιμοποιούν επιβοηθητικώς και ξένους εργάτας υπο τον όρον, ότι η αγοραζόμενη έκτασις θα χρησιμοποιήται υπ' αυτών από της μεταβιβάσεως ελλιπώς επί δέκα πέντε (15) τουλάχιστον έτη κατ' αποκλειστικότητα δια γεωργικήν ή κτηνοτροφικήν εκμετάλλευσιν... 5. Η προβλεπόμενη από την παρ. 2 του παρόντος άρθρου φορολογική απαλλαγή αίρεται, αν μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε (15) ετών από τη μεταβίβαση, η έκταση που μεταβιβάστηκε άλλαξε χρήση, εκμισθώθηκε ή δεν καλλιεργήθηκε για δύο (2) συνεχόμενα έτη, στα οποία δεν υπολογίζεται η αναγκαστική αγρανάπαυση, από τον αγοραστή ή τους κληρονόμους του. Στις περιπτώσεις αυτές ο αγοραστής ή οι κληρονόμοι του υποχρεούνται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την αλλαγή της χρήσης, την εκμίσθωση ή τη συμπλήρωση της διετίας, να υποβάλουν δήλωση και να καταβάλουν εφάπαξ ολόκληρο το φόρο που αναλογεί στην κατά το χρόνο αυτόν αξία της έκτασης ή στο δηλωθέν τίμημα, εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο, με βάση τους συντελεστές που ίσχυαν κατά το χρόνο της απαλλαγής, εκτός αν ο φόρος που αναλογούσε στην αξία του ακινήτου κατά το χρόνο της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος, οπότε καταβάλλεται ο μεγαλύτερος αυτός φόρος...».

Επειδή, από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 13 του ν.634/1977 (ΦΕΚ Α' 186) - σκοπός των οποίων είναι η συγκέντρωση της καλλιεργήσιμης γης στα χέρια εκείνων που ασχολούνται κατά κύριο επάγγελμα με την καλλιέργειά της - προκύπτει ότι η τυχόν χορηγηθείσα απαλλαγή από το φόρο αίρεται, μεταξύ άλλων, και στις περιπτώσεις που η γεωργοκτηνοτροφική έκταση θα εκμισθωθεί ή κατά τη διάρκεια της 15ετίας από την κτήση της ο αγοραστής θα παύσει να ασχολείται κατά κύριο επάγγελμα με τη γεωργία, έστω και αν παρά την αλλαγή αυτή του επαγγέλματος εξακολουθεί να εκμεταλλεύεται τις εκτάσεις με οποιοδήποτε τρόπο, απλώς διευθύνων ή επιβλέπων τις εργασίες της γεωργικής επιχείρησης ή φέρων τον κίνδυνο αυτής

(πρβλ. ΣΤΕ 506/70). Και τούτο, γιατί, ως συνάγεται, οι προϋποθέσεις της παραπάνω απαλλαγής πρέπει να συντρέχουν καθόλη τη διάρκεια της 15ετίας.

Επειδή, με το άρθρο 1 του ν.2520/1997 ορίζεται ότι: «1. Αγρότες, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, είναι οι ασχολούμενοι κατά κύρια απασχόληση με κάθε είδους αγροτική εργασία, των οποίων το εισόδημα από την εργασία αυτή αποτελεί τουλάχιστον το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού τους εισοδήματος και οι οποίοι αφιερώνουν τουλάχιστον το ήμισυ του χρόνου τους σε αγροτική δραστηριότητα. Ως αγρότες θεωρούνται και οι ασχολούμενοι με την κτηνοτροφία, την πτηνοτροφία, τη μελισσοκομία, την αλιεία, τη σηροτροφία και τα δάση, που πληρούν τις ανωτέρω προϋποθέσεις...».

Επειδή, με την υπ' αριθ. 1086938/581/Β0013/ΠΟΛ.1205/1998 εγκύκλιο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου ερμηνεύτηκαν οι διατάξεις του ν.2520/1997 και διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις της παραγρ. 1 του άρθρου 1 του κοινοποιούμενου νόμου, ορίζεται ότι, αγρότες είναι τα φυσικά πρόσωπα τα απασχολούμενα κατά κύρια απασχόληση με κάθε είδους αγροτική εργασία, η οποία τους αποφέρει τουλάχιστον το 50% του συνολικού καθαρού εισοδήματος τους (από κάθε πηγή π.χ. ακίνητα, κινητές αξίες κ.λ.π.) και τα οποία αφιερώνουν το μισό τουλάχιστον του χρόνου τους σε αγροτική δραστηριότητα. Η απόδειξη του ποσοστού του συνολικού καθαρού εισοδήματος που αποφέρει στους αγρότες η ενασχόλησή τους με αγροτικές δραστηριότητες, γίνεται από τον έλεγχο της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για όλο το χρονικό διάστημα, για το οποίο δεσμεύονται οι φορολογούμενοι να έχουν την ιδιότητα του αγρότη (10ετία ή 15ετία). Για το ίδιο αυτό χρονικό διάστημα απαιτείται ο έλεγχος της ύπαρξης της ιδιότητας του αγρότη. Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι ο υπόχρεος σε φόρο, έχει απολέσει την ιδιότητα του αγρότη, αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή. Δεν αίρεται όμως η απαλλαγή εφόσον συντρέξει λόγος ανώτερης βίας... Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. ε' του άρθρου 1 της υπ' αριθ. 337410/10.7.1998 κοινής απόφασης των Υπουργών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Γεωργίας, παρέχονται πρόσθετοι εννοιολογικοί προσδιορισμοί για την ιδιότητα του αγρότη, ως ακολούθως: Ως αγρότες νοούνται τα Φυσικά Πρόσωπα που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.2520/1997, που αντικαταστάθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 13 του Ν.2601/1998, τα οποία, εκτός από τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις, πρέπει να: αα) Είναι νόμιμοι κάτοχοι αγροτικής εκμετάλλευσης. ββ) Έχουν εγγραφεί στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων του Ν.2332/1995 (ΦΕΚ 181/Α'/1995). γγ) Έχουν κύριο Ταμείο Ασφάλισης τον ΟΓΑ, με εξαίρεση: - Τους δασεργάτες. - Τους απασχολούμενους με αγροτουριστικές, αγροτοβιοτεχνικές δραστηριότητες και δραστηριότητες παραδοσιακής βιοτεχνίας. - Τους περιστασιακούς εργάτες και μικροεπαγγελματίες, μόνιμους κατοίκους των μη ανεπτυγμένων τουριστικά ζωνών των ορεινών και μειονεκτικών οικισμών, πληθυσμού μέχρι 2.000 κατοίκων και υπό τον όρο ότι στο πρόσωπό τους πληρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις. Δεν θεωρούνται αγρότες: - Οι μόνιμοι και με σύμβαση Ιδιωτικού Δικαίου αορίστου χρόνου υπάλληλοι του Δημοσίου ΝΠΔΔ, ΝΠΙΔ, καθώς και οι ιδιωτικοί υπάλληλοι. - Οι ελεύθεροι επαγγελματίες, όπως εργολάβοι, βιοτέχνες κ.λπ. Οι περιπτώσεις μικροεπαγγελματιών μόνιμων κατοίκων οικισμών, πληθυσμού κάτω των 2.000 κατοίκων, που βρίσκονται σε μη τουριστικές ζώνες των ορεινών και μειονεκτικών περιοχών, εξετάζεται αν πληρούν ή μη τις προϋποθέσεις της παρούσας περ. ε'... Ο υπόχρεος σε φόρο αγρότης, κατά την υποβολή της οικείας δήλωσης (φόρου κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή μεταβίβασης), υποχρεούται να προσκομίσει βεβαίωση για την αγροτική του ιδιότητα από τη Διεύθυνση Αγροτικής Ανάπτυξης της οικείας Νομαρχιακής

Αυτοδιοίκησης, όπως αυτή προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 της ανωτέρω κοινής Υπουργικής Απόφασης. Η βεβαίωση αυτή θα λαμβάνεται υποχρεωτικά υπόψη από τη ΔΟΥ για το χαρακτηρισμό του υπόχρεου ως αγρότη... Λόγοι ανώτερης βίας. Σύμφωνα με πάγια νομολογία του Αρείου Πάγου ανώτερη βία υπάρχει όταν η ανθρώπινη σκέψη και πρόνοια δεν μπορεί να προβλέψει και να προλάβει το επιζήμιο γεγονός, όπως σεισμοί, πυρκαγιές, έκτακτες θεομηνίες μη συνηθισμένες για την περιοχή, πόλεμοι, ασθένειες βαριάς μορφής που ο ενδιαφερόμενος ήταν αδύνατον κατά τη συνήθη πορεία των πραγμάτων να προβλέψει. Πάντως το θέμα της ανώτερης βίας δεν ορίζεται εννοιολογικά από το νόμο αλλά θα αντιμετωπίζεται κατά περίπτωση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή από τα δικαστήρια, εφόσον η υπόθεση φτάσει ενώπιον αυτών. Ενδεικτικά, πραγματικά περιστατικά που μπορούν να χαρακτηρισθούν λόγοι ανώτερης βίας είναι: α. ο θάνατος του δικαιούχου, β. η προσωρινή ή μόνιμη αναπηρία του δικαιούχου με ποσοστό αναπηρίας ίσο ή μεγαλύτερο του 67% ή τουλάχιστον η νοσηλεία του σε νοσοκομείο του εσωτερικού ή του εξωτερικού για διάστημα άνω των 6 μηνών,...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1087/2015 παρασχέθηκαν οδηγίες για την απόδειξη αγροτικής ιδιότητας για τη χορήγηση απαλλαγής και διευκρινίστηκε ότι: «Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.634/1977, όπως ισχύουν, παρέχεται απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων σε συμβάσεις αγοράς ή ανταλλαγής γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων, εφόσον η μεταβίβαση γίνεται σε αγρότη. Για την απόδειξη της ιδιότητας του αγρότη σύμφωνα με την υπ' αριθμ. πρωτ. 337410/10-7-1998 (ΦΕΚ 718 τ. Β' /1998) ΚΥΑ Υπ. Οικονομικών και Αγροτικής Ανάπτυξης, εκδίδεται βεβαίωση από τη Διεύθυνση Αγροτικής Ανάπτυξης της οικείας Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου που υποβάλλεται στην πιο πάνω υπηρεσία και σύμφωνη γνωμοδότηση τριμελούς επιτροπής. Όμως, με τις διατάξεις του Ν. 2520/1997 («Μέτρα για τους νέους αγρότες, σύσταση Οργανισμού Γεωργικής Επαγγελματικής Εκπαίδευσης, Κατάρτισης και Απασχόλησης και άλλες διατάξεις), προβλέφθηκε επιπλέον ότι για την απόδειξη της ιδιότητας του νέου αγρότη και του αγρότη απαιτείται και η εγγραφή των ενδιαφερομένων στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 1 του Ν. 2332/1995 (ΦΕΚ 181 Α), ο οποίος καταργήθηκε με το άρθρο 11 Ν.3874/2010 (ΦΕΚ Α 151/2010) και αντίστοιχα ισχύουν οι διατάξεις του τελευταίου. Κατόπιν υποβολής ερωτήματος στην αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων, αναφορικά με την απόδειξη της αγροτικής ιδιότητας, με το με αρ. πρωτ. 1220/34804/26-3-2015 έγγραφό της μας ενημέρωσε ότι μέχρι σήμερα δεν έχει εκδοθεί νέα ΚΥΑ που να συμπληρώνει και να τροποποιεί ή να αντικαθιστά την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. 337410/10-7-98 ΚΥΑ, ενώ η βεβαίωση η οποία χορηγείται από το Μητρώο Αγροτών (Ν.3874/2010) δεν είναι έγγραφο δεσμευτικό για την απόδειξη της αγροτικής ιδιότητας. Σε κάθε περίπτωση λοιπόν, η κρίση για την απόδειξη της αγροτικής ιδιότητας, ανήκει αποκλειστικά στην αρμοδιότητα των Δ/νσεων Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής των Περιφερειακών Ενοτήτων των Νομών (πρώην Δ/νσεις Αγροτικής Ανάπτυξης των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων), η βεβαίωση των οποίων είναι δεσμευτική ενώπιον κάθε αρχής. Συνεπώς, για την απόδειξη της αγροτικής ιδιότητας κατά την επίκληση των απαλλακτικών διατάξεων από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, των νόμων 634/1977 και 2520/1977, απαιτείται η προσκόμιση της ως άνω βεβαίωσης από τη Δ/νση Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής των Περιφερειακών Ενοτήτων των Νομών (πρώην Δ/νση Αγροτικής Ανάπτυξης των Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων), όπως ορίζεται και με την με αρ. πρωτ. 1086938/581/Β0013/ ΠΟΛ.1205/21-7-1998 εγκύκλιο».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στην από 02/11/2023 έκθεση ελέγχου ΦΜΑ προκύπτει ότι ο προσφεύγων, στις 23/12/2008 απέκτησε κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή τους προπεριγραφέντες αγρούς και του χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των παρ. 3 και 5 του άρθρου 13 του ν.634/1977. Ωστόσο, από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενέργησε η φορολογική αρχή διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων δεν είναι κατ' επάγγελμα αγρότης, σύμφωνα με την επίσημη ταυτοποίηση από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης (άρθρο 2 παρ. 1 του ν.3874/2010, Α' 151, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 65 του ν.4389/2016, Α' 94), όπως προκύπτει, μεταξύ άλλων, από την υπ' αριθ. υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, στην οποία δεν έχει προσυμπληρωθεί ο κωδ. 037, όπου καταχωρείται η ένδειξη ότι ο ασκών αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα είναι κατ' επάγγελμα αγρότης, ως ορίζεται από την Α.1118/2021 (ΦΕΚ Β' 2110) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Συνεπεία αυτού, η ελεγκτική αρχή ήρε την χορηγηθείσα απαλλαγή από τον ΦΜΑ και προέβη στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των επίμαχων ακινήτων (7.000,00€) και τον καταλογισμό του αναλογούντος φόρου ποσού 490,00€ πλέον δημοτικού φόρου 14,70€ μετά των οικείων προσαυξήσεων του άρθρου 1 του ν.2523/1997 (120%), ύψους 156,80€ με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η άρση της αγροτικής απαλλαγής είναι εσφαλμένη, καθώς η συνταξιοδότησή του λόγω αναπηρίας δεν αποτελεί λόγο άρσης της απαλλαγής. Προς επίρρωση του ισχυρισμού του συνυπέβαλε με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή α) την με α/α βεβαίωση εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων από την οποία προκύπτει ότι είχε την ιδιότητα του αγρότη κατά το φορολογικό έτος 2019, β) τις με α/α και βεβαιώσεις εγγραφής στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων από τις οποίες προκύπτει ότι είχε την ιδιότητα του κατόχου αγροτικής εκμετάλλευσης κατά τα φορολογικά έτη 2020 και 2021 αντίστοιχα, γ) την με αρ. επιτροπής/2019/...../11.09.2019 γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας της Διεύθυνσης Ιατρικής Αξιολόγησης της Πρωτοβάθμιας Υγειονομικής Επιτροπής του ΚΕ.ΠΑ. του ΕΦΚΑ και δ) μηνιαία ενημερωτικά σημειώματα πληρωμής σύνταξης του e-ΕΦΚΑ των ετών 2020 - 2022.

Από τα δε συνυποβληθέντα μηνιαία ενημερωτικά σημειώματα πληρωμής σύνταξης του e-ΕΦΚΑ σε συνδυασμό με την με αρ. επιτροπής/2019/...../27.08.2019 γνωστοποίηση αποτελέσματος πιστοποίησης αναπηρίας της Διεύθυνσης Ιατρικής Αξιολόγησης της Πρωτοβάθμιας Υγειονομικής Επιτροπής του ΚΕ.ΠΑ. του ΕΦΚΑ, σύμφωνα με την οποία το συνολικό ποσοστό αναπηρίας του προσφεύγοντος ανέρχεται σε 80% (λόγω αορτοστεφανιαίας παράκαμψης και αντικατάστασης μιτροειδούς βαλβίδας, με χρόνο επέλευσης της αναπηρίας την 01/11/2018) προκύπτει ότι στον προσφεύγοντα χορηγήθηκε σύνταξη αναπηρίας και ως εκ τούτου, συντρέχουν λόγοι ανωτέρας βίας για τους οποίους δεν αίρεται η απαλλαγή, σύμφωνα με την 1086938/581/Β0013/ΠΟΛ.1205/1998 εγκύκλιο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης άρσης της χορηγηθείσας αγροτικής απαλλαγής προβάλλεται βάσιμα και γίνεται αποδεκτός, παρελκούσης, ως αλυσιτελούς, της εξέτασης του έτερου προβαλλόμενου ισχυρισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της υπ' αριθ. πρωτ./27.11.2023 ενδικοφανούς προσφυγής του
..... με ΑΦΜ: και την **ακύρωση** της υπ' αριθ./02.11.2023
οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου
της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενο ποσό / πρόστιμο με βάση την παρούσα
απόφαση:**

Υπ' αριθ./02.11.2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΜΑ

ΑΝΑΛΥΣΗ	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει της παρούσας απόφασης	Διαφορά απόφασης - ελέγχου
Αξία αγρού	7.000,00	7.000,00	7.000,00	0,00
Μείον αξία απαλλαγής άρθρου 13 του ν.634/1977	7.000,00	0,00	7.000,00	7.000,00
Φορολογητέα αξία	0,00	490,00€	0,00	-490,00€
Φόρος που αναλογεί (3%)	0,00	14,70€	0,00	-14,70€
Δημοτικός φόρος (ν.δ. 3033/1954)		156,80€	0	-156,80€
Σύνολο φόρου για καταβολή		661,50€	0,00	-661,50€

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