



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 210 9572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 6/03/2014

Αριθμός απόφασης: 430

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. 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».

δ. 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».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 15/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014, ενδικοφανή προσφυγή της , Α.Φ.Μ. :, κατοίκου, οδός, κατά :

της υπ' αριθ./5-12-2013 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950 για το έτος 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης (Α', Β')-Κατερίνης (Α', Β', - Αιγινίου) , και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. την υπ' αριθ./5-12-2013 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950 για το έτος 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης (Α', Β')-Κατερίνης (Α', Β', - Αιγινίου), της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 5/12/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 25/02/2014 εισήγηση του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 15/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής της - Α.Φ.Μ. :, 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:

Η προσφεύγουσα , με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ./5-12-2013 Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης (Α', Β')-Κατερίνης (Α', Β', - Αιγινίου), με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος της πρόστιμο συνολικού ποσού 1050,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 2008 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 & 9 του Ν. 2523/1997 περί Κ.Β.Σ., λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 15 παρ.2 του Ν.1521/1950 περί Φ.Μ.Α.. Το πρόστιμο επιβλήθηκε διότι η προσφεύγουσα με την ιδιότητά της, ως συμβολαιογράφος Λαρίσης συνέταξε το με αριθμό/1-12-2008 συμβόλαιο αγοραπωλησίας με πωλητή την του και αγοραστής τους: του και σύζυγο, με το οποίο μεταβιβάζονται λόγω πώλησης τα τετρακόσια δύο (402) τ.μ. εξ αδιαιρέτου ενός αγροτεμαχίου που βρίσκεται εντός της κτηματικής περιοχής του Δημοτικού διαμερίσματος του Δήμου στη θέση «.....» συνολικής επιφάνειας 9.374 τμ..

Για την εν λόγω μεταβίβαση υπεβλήθη στη Δ.Ο.Υ. Β' Κατερίνης η με αριθμό/28-11-2008 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου στην οποία αναφέρεται ότι εντός του αγροτεμαχίου υπάρχουν κτίσματα και συγκεκριμένα (δύο) 2 ισόγειες κατοικίες επιφάνειας 56 τμ εκάστη .

Από τον έλεγχο που έγινε διαπιστώθηκε ότι στο ανωτέρω συμβόλαιο δεν αναφέρονται στην περιγραφή του μεταβιβαζόμενου ακινήτου οι κατοικίες που υπάρχουν εντός του αγροτεμαχίου και αναφέρονται στην σχετική δήλωση Φ.Μ.Α. , και σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.15 παρ.2 του ν.1521/1950 καταλογίστηκε σε βάρος της πρόστιμο του αρθ.4 του ν.2523/97.

Με την ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν τηρήθηκε η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης πριν από την έκδοση της δυσμενούς γι' αυτήν πράξης η οποία αποτελεί ουσιώδη τύπο της διαδικασίας έκδοσης καταλογιστικής πράξης, η μη τήρηση της οποίας συνεπάγεται την ακυρότητα της σχετικής πράξης.

Επειδή, το Σύνταγμα στο άρθρο 20 § 2 ορίζει ότι «2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του ».

Σύμφωνα όμως με την απόφαση 4447/2012 της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας «όταν βάσει της συγκεκριμένης ειδικής νομοθεσίας που διέπει την έκδοση της δυσμενούς διοικητικής πράξης προβλέπονται πέραν της αρχικής προηγούμενης ακρόασης και ένα ή περισσότερα στάδια ενδικοφανούς διαδικασίας ενώπιον ανωτέρων οργάνων, **η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης κατά τη διαδικασία έκδοσης της αρχικής πράξης καλύπτεται, εφόσον ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την ή τις ενδικοφανείς προσφυγές** και προβάλλει τους κρίσιμους, κατ' αυτόν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει να θεωρηθεί ως εκτελεστή διοικητική πράξη η τελικώς εκδιδόμενη, μετά την άσκηση από τον ενδιαφερόμενο της ή των ενδικοφανών προσφυγών, διότι ως οριστική διοικητική πράξη είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξάντληση της ενδικοφανούς διαδικασίας ».

Επειδή, με την ασκηθείσα προσφυγή της η προσφεύγουσα είχε την δυνατότητα και προέβαλε τους κρίσιμους, κατ' αυτήν, ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν από την έκδοση της αρχικής πράξης.

Επειδή, οριστική διοικητική πράξη - είναι η τελικώς εκδιδόμενη μετά την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ο προβαλλόμενος λόγος της προσφεύγουσας περί ακυρώσεως της προσβαλλόμενης πράξης λόγω μη τήρησης της διαδικασίας διοικητικής ακρόασης **είναι αβάσιμος και απορριπτέος**.

Ισχυρίζεται η προσφεύγουσα ότι δεν υπήρχε υποχρέωση εκ μέρους της να αναγραφούν στο με αριθμό/1-12-2008 σχετικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας, τα κτίσματα που αναφέρονται στη με αριθμό/28-11-2008 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, διότι στο συμβόλαιο αναφέρεται ότι μεταβιβάστηκε η χρήση των 402 τμ εξ αδιαιρέτου του αγροτεμαχίου σε τμήμα διαιρετό ίσης έκτασης και ότι στο σώμα της δήλωσης ανεγράφη η σχετική σημείωση κατ' απαίτηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία των κτισμάτων.

Επειδή, δεν τέθηκε υπόψη του ελέγχου **αλλά ούτε προσκομίστηκε ως συνημμένο με την ενδικοφανή προσφυγή** κανένα στοιχείο όπως πχ. συμβολαιογραφικό έγγραφο ή επικύρωση ανώμαλης δικαιοπραξίας κ.τ.λ. από το οποίο να προκύπτει ότι το μεταβιβαζόμενο ακίνητο είναι διαιρετό τμήμα του εν λόγω αγροτεμαχίου ίσης έκτασης 402 τμ., **ο ισχυρισμός αυτός είναι αβάσιμος και αναπόδεικτος**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ.2 του Ν.1591/1950 όπως κυρώθηκε και συμπληρώθηκε με το νόμο 1587/1950 περί μεταβίβασης ακινήτων, ορίζεται ότι: απαγορεύεται η σύνταξη συμβολαίου μεταβίβασης ακινήτου **α) αν δεν προσαχθεί**

αντίγραφο δηλώσεως Φ.Μ.Α. και β) αν όλα τα προσδιοριστικά στοιχεία του ακινήτου αυτού δεν ανταποκρίνονται στη δήλωση. Οι παραβάσεις της διάταξης αυτής τιμωρούνται με πρόστιμο που προβλέπεται από το άρθρο 4 του Ν.2523/97».

Με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα ορίζεται ότι, Στο άρθρο 948 : Ακίνητα πράγματα είναι το έδαφος και τα συστατικά αυτού μέρη... ,στο άρθρο 953: Συστατικό μέρος πράγματοςδεν μπορεί να είναι ιδιαιτέρως αντικείμενο κυριότητας ή άλλου εμπράγματος δικαιώματος ,στο άρθρο 954: Συστατικά του ακινήτου με την έννοια του προηγούμενου άρθρου είναι τα πράγματα που έχουν συνδεθεί σταθερά με το έδαφος, ιδίως οικοδομήματα ,στο άρθρο 1057: Αν κινητό ενωθεί με ακίνητο έτσι ώστε να γίνει συστατικό του, η κυριότητα του ακινήτου εκτείνεται και στο κινητό .

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Ν.1591/1950 όπως κυρώθηκε και συμπληρώθηκε με το νόμο 1587/1950 περί μεταβίβασης ακινήτων, ορίζεται ότι: στη παρ. 1.: για κάθε μεταβίβαση οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται πριν από τη σύνταξη του συμβολαίου τους να επιδώσουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης, προς τον Προιστάμενο της Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται το ακίνητο.....στη παρ.2:.....η δήλωση υποβάλλεται από τους ίδιους ή από τους πληρεξουσίους ή από τους νόμιμους αντιπροσώπους τους, στη παρ.5 : Η ακρίβεια του περιεχομένου της δήλωσης βεβαιώνεται υποχρεωτικά με την υπογραφή των συμβαλλομένων ή των πληρεξουσίων τους.

Επειδή για την εν λόγω μεταβίβαση υπεβλήθη η με αριθμό/28-11-2008 δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου στη Δ.Ο.Υ. Β΄ Κατερίνης , επί της οποίας αναγράφεται ότι εντός του αγροτεμαχίου υπάρχουν κτίσματα και συγκεκριμένα δύο (2) ισόγειες κατοικίες επιφάνειας 56 τμ εκάστη , φέρει τις υπογραφές των συμβαλλομένων και βεβαιώνεται το γνήσιο της υπογραφής από τη συμβολαιογράφο, οι συμβαλλόμενοι γνώριζαν το περιεχόμενο της δήλωσης και την ακρίβεια αυτού. Εξάλλου η δήλωση υποβάλλεται και συμπληρώνεται από τους υπόχρεους - που φέρουν την ευθύνη για το περιεχόμενο αυτής- και όχι κατ' απαίτηση της Δ.Ο.Υ. .

Επειδή σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα ως συμβολαιογράφος ήταν υπόχρεη να αναγράψει στο συνταχθέν συμβόλαιο το μεταβιβαζόμενο ακίνητο όπως αυτό περιγράφεται στην σχετική δήλωση Φ.Μ.Α. .

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 5/12/2013 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης (Α΄, Β΄)-Κατερίνης (Α΄, Β΄, - Αιγινίου) επί της οποίας εδράζεται η με αριθ...../5-12-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου άρθρου 4 Ν. 2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950, **κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,**

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 15/01/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου/2014 ενδικοφανούς προσφυγής και την επικύρωση της υπ' αριθ./5-12-2013 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950 για το έτος 2008 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατερίνης (Α', Β')-Κατερίνης (Α', Β', - Αιγινίου),

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

Επί της με αριθ./5-12-2013 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 του Ν.2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950 για το έτος 2008 .

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Πρόστιμο άρθρου 4 Ν. 2523/97 σε συνδυασμό με το άρθρο 15 παρ. 2 του Ν 1521/1950	1.050,00
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	1.050,00

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΛΑΝΗΣ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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).