



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

Καλλιθέα 2/1/2015

Αριθμός απόφασης: 5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας :6 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2..... 9563608
ΦΑΞ : 2..... 95313.....

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4.....4/2013 (ΦΕΚ Α'0).
 - β. Της αριθ. Δ6Α.....18225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α.....98069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ02/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-.....).
2. Την ΠΟΛ69/4-3-..... Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου Αργολίδας, περιοχή, κατά των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Φ.Μ.Α		24.249,37 €
2				Φ.Μ.Α		34.465,86 €
3				Φ.Μ.Α		57.060,23 €
4				Φ.Μ.Α		52.012,33 €
5				Φ.Μ.Α		40.265,35 €
6				Φ.Μ.Α		2.357,26 €
7				Φ.Μ.Α		7.931,00 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις στην ανωτέρω παρ. 3 πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις απόοικείες έκθεσεις ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την απόεισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αρ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ.δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού022,44 €, πλέον 13.226,93 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του πορίσματος της απόέκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο:

Ο προσφεύγων, αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, ένα αγροτεμάχιο, επιφάνειας 4.058,82 τ.μ., στη θέση «.....» της κτηματικής περιφέρειας, ιδιοκτησίας της Κας, βάσει του με αρ.συμβολαίου της συμβολαιογράφου Με την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα και αντικειμενική αξία το ποσό των 41.095,52 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο καταβλήθηκε με μετρητά από τον προσφεύγοντα στον πωλητή πριν και σύνταξη του συμβολαίου και εκτός του γραφείου της συμβολαιογράφου.

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις από και με αρ. πρωτ.καιπληροφοριακές εκθέσεις των υπαλλήλωνκαιτου Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Πελοποννήσου, και κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτουσυντάχθηκε με ανακριβή αξία, κατά8.904,48 €.

β) Με την υπ' αρ./.....πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ.δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού666,30 €, πλέον 18.799,56 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του πορίσματος της απόέκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο:

Ο προσφεύγων, αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, ένα αγροτεμάχιο, επιφάνειας 4.776 τ.μ., στη θέσητης κτηματικής του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου, ιδιοκτησίας του Κου, βάσει του με αρ.συμβολαίου της συμβολαιογράφου Με την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα000,00 € και αντικειμενική αξία το ποσό των 4.871,52 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο καταβλήθηκε με την παράδοση από τον προσφεύγοντα στον πωλητή μιας τραπεζικής επιταγής τηςμε αρ.

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις από και με αρ. πρωτ.καιπληροφοριακές εκθέσεις των υπαλλήλωνκαιτου Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Πελοποννήσου, και κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτουσυντάχθηκε με ανακριβή αξία, κατά 169.000,00 €.

γ) Με την υπ' αρ./.....πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ.δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού 25.936,47 €, πλέον 31.12,76 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

δ) Με την υπ' αρ./.....πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ.δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού 23.641,97 €, πλέον 28.370,36 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

ε) Με την υπ' αρ./.....πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ.δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού 18.302,43 €, πλέον962,92 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου των ανωτέρω πράξεων προέκυψε βάσει του πορίσματος της απόέκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο:

Ο προσφεύγων, αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, τρία αγροτεμαχία, ιδιοκτησίας της Καςκαι συγκεκριμένα 1) Ένα αγροτεμάχιο επιφάνειας 8051 τ.μ., στη θέση «.....» της κτηματικής του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου, 2) Ένα τμήμα αγροτεμαχίου (κάθετη ιδιοκτησία) επιφάνειας 2.850 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου επί του όλου αγροτεμαχίου με επιφάνεια 5.700 τ.μ., στη θέση «.....» της κτηματικής του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου και 3) Ένα τμήμα αγροτεμαχίου (κάθετη ιδιοκτησία) επιφάνειας 2.850 τ.μ., με ποσοστό συνιδιοκτησίας εξ αδιαιρέτου μετά της υπάρχουσας σε αυτό ισόγειας οικίας επιφάνειας4,80 τ.μ., επί του όλου αγροτεμαχίου με επιφάνεια 5.700 τ.μ., βάσει του με αρ.συμβολαίου της συμβολαιογράφου Ο προσφεύγων υπέβαλλε για το πρώτο ακίνητο την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα και αντικειμενική αξία το ποσό των6.840,13 €, για το δεύτερο ακίνητο την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα και αντικειμενική αξία το ποσό των 90.451,80 € και για το τρίτο ακίνητο την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα και αντικειμενική αξία το ποσό των 128.....9,77 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο θα καταβληθεί από προϊόν δανείου που έχει εγκριθεί από τη, την

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις από και με αρ. πρωτ.και..... πληροφοριακές εκθέσεις των υπαλλήλωνκαιτου Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Πελοποννήσου, και κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτουσυντάχθηκε με ανακριβή αξία, κατά 255.037,43 € για το πρώτο ακίνητο, κατά 197.437,25 € για το δεύτερο ακίνητο και 279.789,48 για το τρίτο ακίνητο.

στ) Με την υπ' αρ. /..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ. δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού 1.071,48 €, πλέον 1.285,78 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του πορίσματος της από έκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο:

Ο προσφεύγων, αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, ενός αγροτεμάχιο, επιφάνειας 5.731,97 τ.μ., στη θέση «.....» της κτηματικής του Δημοτικού Διαμερίσματος του Δήμου, ιδιοκτησίας του Κου, βάσει του με αρ. συμβολαίου της συμβολαιογράφου Με την με αρ. δήλωση μεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα και αντικειμενική αξία το ποσό των 6.706,40 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο καταβλήθηκε με μετρητά από τον προσφεύγοντα στον πωλητή πριν και σύνταξη του συμβολαίου και εκτός του γραφείου της συμβολαιογράφου.

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις από και με αρ. πρωτ. και πληροφοριακές εκθέσεις των υπαλλήλων και του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Πελοποννήσου, και κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου συντάχθηκε με ανακριβή αξία, κατά 164,80 €.

ζ) Με την υπ' αρ. /..... πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α. της με αρ. δήλωσης μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, του, Α.Φ.Μ., φόρος μεταβίβασης ακινήτου (κύριος και δημοτικός φόρος) ποσού 3.605,00 €, πλέον 4.326,00 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε βάσει του πορίσματος της από έκθεσης ελέγχου φόρου μεταβίβασης ακινήτου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με το οποίο:

Ο προσφεύγων, αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, ενός οικοπέδου, επιφάνειας 422,35 τ.μ., που βρίσκεται στο υπ' αριθμ πέντε (5) οικοδομικό τετράγωνο του οικισμού «.....», ιδιοκτησίας της κ., βάσει του με αρ. συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών Με την με αρ. δήλωση μεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα το ποσό των 000,00 € και με αντικειμενική αξία το ποσό των 6.309,91 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο καταβλήθηκε με την σύνταξη του συμβολαίου στο γραφείο της συμβολαιογράφου ως εξής: 1) της υπ' αριθμ. επιταγής της, αξίας 000,00 € σε διαταγή, νομίμως οπισθογραφημένη από την αγοράστρια και β) της υπ' αριθμ. επιταγής της τράπεζας, αξίας 000,00 € σε διαταγή, νομίμως οπισθογραφημένη από τον αγοραστή.

Στην ως άνω έκθεση ελέγχου αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις από και με αρ. πρωτ. και πληροφοριακές εκθέσεις των υπαλλήλων και του Σ.Δ.Ο.Ε Π.Δ. Πελοποννήσου, και κατά το μέρος που αφορά τον προσφεύγοντα, διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. συμβόλαιο μεταβίβασης ακινήτου συντάχθηκε με ανακριβή αξία, κατά 40.000,00 €.

Ο προσφεύγων , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- 1) Η ενδικοφανής προσφυγή του προσφεύγοντος κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθόσον σύμφωνα με έγγραφο των Ε.Λ.ΤΑ. προκύπτει ότι του κοινοποιήθηκε την,
- 2) Αυθαίρετος ο υπολογισμός των πρόσθετων φόρων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.με ποσοστό 120% σε όλες τις πράξεις ενώ το εύρος του Ν. 2523/1997 από 2% έως 120%,
- 3) Παραβιάζεται κατάφορα με την επιβολή πρόσθετων φόρων με ποσοστό προσαύξησης 120% η αρχή της αναλογικότητας
- 4) Η υπ' αριθμ./..... πράξη προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έχει υπολογιστεί εντελώς εσφαλμένα.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 5 § 2 και 5 του Ν. 4.....4/2013 Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «
2. Εάν η πράξη αφορά φυσικό πρόσωπο, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον:

α)...., β) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση κατοικίας ή επαγγελματικής εγκατάστασης του εν λόγω προσώπου, ή γ)...

5. Πράξη που αποστέλλεται με συστημένη επιστολή θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί μετά την παρέλευση δεκαπέντε (.....) ημερών από την ημέρα αποστολής, εάν η ταχυδρομική διεύθυνση του παραλήπτη κατά τα ανωτέρω βρίσκεται στην Ελλάδα. Σε περίπτωση που η ταχυδρομική διεύθυνση είναι εκτός Ελλάδας, η πράξη θεωρείται ότι έχει κοινοποιηθεί νομίμως μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την ημέρα αποστολής της συστημένης επιστολής. Σε περίπτωση που η επιστολή δεν παραδοθεί και δεν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο ή στον εκπρόσωπο του για οποιονδήποτε λόγο, η Φορολογική Διοίκηση ζητά από την ταχυδρομική υπηρεσία την επιστροφή αυτής με συνοδευτικό κείμενο, στο οποίο περιλαμβάνονται οι ακόλουθες πληροφορίες: α) η ημερομηνία, κατά την οποία η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην ως άνω διεύθυνση και β) ο λόγος για τη μη κοινοποίηση ή τη μη βεβαίωση της κοινοποίησης. Η Φορολογική Διοίκηση μεριμνά, προκειμένου αντίγραφο της συστημένης επιστολής να βρίσκεται στη διάθεση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και να μπορεί αυτή να παραδοθεί στον φορολογούμενο ή εκπρόσωπο του οποιαδήποτε στιγμή και αδαπάνως.».

Επειδή σύμφωνα με το από της Ταχ. Υπηρεσίαςπροκύπτει ότι η συστημένη επιστολή προσκομίσθηκε και παρουσιάστηκε στην διεύθυνση του προσφεύγοντος και κοινοποιήθηκε την, η ενδικοφανής προσφυγή θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα την

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 1 παρ. 1 του Ν 2523/1997 ορίζεται ότι: « Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα

καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 2 παρ. 1 του Ν 2523/1997 ορίζεται ότι: «**Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.** Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης.».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθ. 2 παρ. 4 του Ν 2523/1997 ορίζεται ότι: «**Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν: α) το εξήντα τοις εκατό για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το εκατόν είκοσι τοις εκατό για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.**».

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι ο υπολογισμός των πρόσθετων φόρων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.είναι αυθαίρετος, κρίνεται ως αβάσιμος.

Η αρχή της αναλογικότητας, ήδη κατοχυρωμένη στο άρθρο 25 παρ. 1 Σ., επιτάσσει οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων να είναι μόνον οι αναγκαίοι και συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Όστε ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διατάξεως, να αντίκειται τότε μόνον στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος ή από τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (βλ. ΣΤΕ 3474/..... Ολομ, ΣΤΕ 990/2004 Ολομ).

Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2523/97 καθιερώνεται ο αντικειμενικός τρόπος επιβολής των πρόσθετου φόρου σε όλες τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος υποβάλλει εκπρόθεσμη, ανακριβή ή δεν υποβάλλει δήλωση. Η επιβολή πρόσθετου φόρου είναι αντικειμενική και επιβάλλεται ανεξάρτητα από την πρόθεση του εκάστοτε φορολογούμενου να αποφύγει η όχι της πληρωμή του φόρου. Όμως το ποσοστό του ανά μήνα προσθέτου φόρου προσδιορίζεται μεν αντικειμενικά, διαφέρει, ωστόσο, στο ύψος σημαντικά, ανάλογα με το εάν ο φορολογούμενος οικειοθελώς συμμορφώθηκε και υπέβαλε εκπρόθεσμη δήλωση (1%), εάν από τον έλεγχο προέκυψε ότι υπέβαλε ανακριβή δήλωση (2%) ή εάν από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι δεν υπέβαλε δήλωση (2,5%). Οι πρόσθετοι φόροι επιβάλλονται επί της διαφοράς του φόρου που οφείλεται. Ο ν. 2523/97, ως εκ τούτου, με την πρόβλεψη επιβολής κλιμακούμενου, ανάλογα με την

κατά την εκτίμηση του νομοθέτη βαρύτητα καθεμιάς παράβασης, σταθερού ποσοστού προσθέτου φόρου, ενέχει καθαυτόν στοιχεία αναλογικότητας, δεν θεσπίζει δε μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο ούτε υπερακοντίζει τον καίριο σκοπό δημοσίου συμφέροντος του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (βλ. ΣτΕ 3474/..... Ολομ., ΔΠρΘεσσαλ9/2012).

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. 4 του αρθ. 2 του Ν.2523/1997 όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με την παρ.1 του αρθ. 26 του Ν.3943/..... και ισχύει για Φύλλα Ελέγχου και Πράξεις Προσδιορισμού που εκδίδονται από 31/03/..... και μετά «τα ποσοστά πρόσθετων φόρων δεν μπορούν να υπερβούν α) 60% για την εκπρόθεσμη επιβολή δήλωσης , β) το 120% για την υποβολή ανακριβούς ή μη υποβολή δήλωσης.

Η θέσπιση ανώτατου ορίου προσθέτου φόρου εξασφαλίζει ακριβώς την εφαρμογή της αναλογικότητας, διότι θεσπίστηκε προκειμένου να μην επιβάλλονται υπέρμετροι πρόσθετοι φόροι σε σχέση με τον οφειλόμενο κύριο φόρο.

Κατά συνέπεια των ανωτέρω, απορριπτέος τυγχάνει ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας κατά την επιβολή των προσθέτων φόρων από την υπηρεσία μας.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι η υπ' αριθμ. /..... πράξη προσδιορισμού Φ.Μ.Α. έχει υπολογιστεί εντελώς εσφαλμένα, διαπιστώθηκε από την απόέκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ., ότι ο προσφεύγων αγόρασε κατά πλήρη κυριότητα και με ποσοστό 50% εξ αδιαιρέτου, ενός οικοπέδου, επιφάνειας 422,35 τ.μ., που βρίσκεται στο υπ' αριθμ πέντε (5) οικοδομικό τετράγωνο του οικισμού «.....», ιδιοκτησίας της κ., βάσει του με αρ.συμβολαίου της συμβολαιογράφου Αθηνών Με την με αρ. δήλωσημεταβίβασης ακινήτου, δηλώθηκε τίμημα το ποσό των000,00 € και με αντικειμενική αξία το ποσό των 6.309,91 €. Το τίμημα σύμφωνα με το συμβόλαιο καταβλήθηκε με την σύνταξη του συμβολαίου στο γραφείο της συμβολαιογράφου ως εξής: 1) της υπ' αριθμ.επιταγής της, αξίας000,00 € σε διαταγή, νομίμως οπισθογραφημένη από την αγοράστρια και β) της υπ' αριθμ.επιταγής της τράπεζας, αξίας000,00 € σε διαταγή, νομίμως οπισθογραφημένη από τον αγοραστή.

Από τον έλεγχο το πραγματικό τίμημα προσδιορίσθηκε στο ποσό των0.000,00 €.

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΣΤΟ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟ ΤΙΜΗΜΑ ΤΩΝ0.000,00 €

ΑΞΙΑ ΑΚΙΝΗΤΟΥ0.000,00 X 50% = 50.000,00 €

ΦΟΡΟΣ000,00 X 7% = 1.050,00 €

ΦΟΡΟΣ 35.000,00 X 9% = 3.105,00 €
4.200,00 €

ΔΗΜΟΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ 4.200,00 X 3% = 126,00 €

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ 4.326,00 €

ΜΕΙΟΝ ΦΟΡΟΣ ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΘΗΚΕ**ΜΕ ΤΗΝ 812/08 ΑΡΧΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Μ.Α. 7.....,00 €****(1.442,00 X 50%)****ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ 3.605,00 €****ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ ΛΟΓΩ ΑΝΑΚΡΙΒΕΙΑΣ(120%) 4.326,00 €****ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ 7.931,00 €**

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η υπ' αριθμ. /..... πρέπει να ακυρωθεί καθόσον έχει υπολογισθεί λανθασμένα, κρίνεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις απόεκθέσεις ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α) , κρίνονται βάσιμες , αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αρ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του, με Α.Φ.Μ. και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου ή προστίμου	Διαχειριστική φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1				Φ.Μ.Α		24.249,37 €
2				Φ.Μ.Α		34.465,86 €
3				Φ.Μ.Α		57.060,23 €
4				Φ.Μ.Α		52.012,33 €
5				Φ.Μ.Α		40.265,35 €
6				Φ.Μ.Α		2.357,26 €
7				Φ.Μ.Α		7.931,00 €

του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την..... πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	022,44 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	13.226,93 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	24.249,37 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την/..... πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	666,30 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	18.799,56 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	34.465,86 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την/.....
πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	25.936,47 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	31.123,76 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	57.060,23 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την/
..... πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	23.641,97 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	28.370,36 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	52.012,33 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την/.....
πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	18.302,43 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	962,92 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	40.265,35 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την/.....
πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	1.071,48 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	1.285,78 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.357,26 €

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό για την
...../..... πράξη με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά φόρου	3.605,00 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	4.326,00 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	7.931,00 €

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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. 27...../99).