



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

Καλλιθέα, 14-4-2015

Αριθμός
απόφασης: 1416

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : **210 9563608**
ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

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

β. 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».

γ. 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».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την από 14/1/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατά της υπ' αριθμ. .../3-12-2014 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, έτους 2008, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθμ.../3-12-2014 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης φυσικών προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, έτους 2008, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 3/12/2014 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 14/4/2015 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 14/1/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 υπ' αριθμ. .../3-12-2014 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, έτους 2008, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ποσού 12.775,53 €, πλέον 15.713,90 € (πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας και λοιπών συμβεβαιούμενων ποσών).

Η διαφορά φόρου προέκυψε από τον έλεγχο της με αριθμ. .../2008 δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου και λόγω διαφοράς μεταξύ της δηλωθείσας και βάσει ελέγχου αξίας του δηλωθέντος με την ως άνω δήλωση ΦΜΑ ακινήτου.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την με ημερομηνία θεώρησης 3/12/2014 έκθεση ελέγχου Φ.Μ.Α. (α.ν.1521/50 όπως κυρώθηκε με το ν. 1587/1950) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, και ειδικά στο κεφ. 4. ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ – ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ (σελ. 2), αναφέρεται ότι: «Ως τίμημα στην υποβληθείσα δήλωση Φ.Μ.Α. με αριθμό **.../15-5-2008** στη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και στο συνταχθέν συμβόλαιο αγοραπωλησίας δηλώθηκε η αντικειμενική αξία του άρθρου 41 ν. 1249/1982 της οικοδομής ποσού 104.367,77 € και χορηγήθηκε απαλλαγή Α' κατοικίας του ν. 1078/1980 για το ποσό των 87.367,77 €, ενώ για το υπόλοιπο 17.020,90 € καταβλήθηκε ο αναλογούν φόρος ήτοι 1.760,37 €, αντί του πραγματικού τιμήματος της σύμβασης ποσού 340.000,00 €, όπως προκύπτει από το ημερομηνία 30-5-2008 αντέγγραφο – ιδιωτικό συμφωνητικό αναγνώρισης οφειλής και αποπληρωμής του τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου, κατά παράβαση της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν. 1587/1950». Ο έλεγχος, επί της παραπάνω δήλωσης ΦΜΑ, έγινε από τη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, βάσει της με αριθμ. **.../1-10-2014** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Δ.Ο.Υ, η οποία εκδόθηκε συνεπεία : α) του υπ' αριθμ. **.../2-9-2014** εγγράφου της Εισαγγελίας του Πρωτοδικών Έδεσσας με το οποίο διαβιβάστηκε η από 29/8/2014 αίτηση του προσφεύγοντος και β) του από 30-5-2008 αντέγγραφο – ιδιωτικό συμφωνητικό αναγνώρισης οφειλής και αποπληρωμής του τιμήματος αγοραπωλησίας ακινήτου μεταξύ των αγοραστών α) και και της πωλήτριας εργολάβου εταιρείας «Οικοδομικές επιχειρήσεις Ρώσιου Ε.Ε. – κτιριοδομή» που αφορά την με αριθμό **.../15-5-2008** δήλωση Φ.Μ.Α. της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

Με την ως άνω δήλωση οι αγοραστές προέβησαν στην αγορά κοινά, αδιαίρετα και κατ' ισομοιρία, από ένα συγκρότημα κατοικιών κτισμένο στο υπ' αριθμό 16 οικόπεδο έκτασης 1.353,918 τ.μ., κείμενο στην περιοχή «.....» Έδεσσας στο Ο.Τ.Γ ..., της με αριθ. 4 τριώροφης οικοδομής (μεζονέτα), αποτελούμενη α) από υπόγειο χώρο στάθμευσης εμβαδού 59,65 τ.μ., β) ισόγεια πωλητή εμβαδού 55,91 τ.μ., γ) διώροφη μεζονέτα συνολικού εμβαδού 119,56 τ.μ. και δ) αποκλειστική χρήση οικοπέδου (προκήπιο) εμβαδού 111,90 τ.μ., ιδιοκτησίας της προαναφερθείσας πωλήτριας εταιρείας, έναντι τιμήματος ποσού 104.367,77 ευρώ και συντάχθηκε το υπ' αριθμ. **.../30-5-2008** συμβόλαιο αγοραπωλησίας της συμβολαιογράφου Έδεσσας,

Ο αναλογών φόρος μεταβίβασης, με βάση την παραπάνω δήλωση, κατεβλήθη, με το αριθμ. .../15-5-2008 Διπλότυπο είσπραξης της ως άνω Δ.Ο.Υ.

Ταυτόχρονα μεταξύ των αντισυμβαλλομένων (αγοραστών και πωλήτριας τεχνικής εταιρείας) συντάχθηκε το 30/5/2008 συμφωνητικό αναγνώρισης οφειλής και αποπληρωμής του τιμήματος αγοραπωλησίας του προαναφερθέντος ακινήτου, στο οποίο, μεταξύ άλλων, αναφέρεται ότι «σαν *τίμημα πραγματικό, οριστικό, εύλογο, ισάξιο και ανάλογο, το οποίο θεωρήθηκε θεμιτό και απόλυτα αποδεκτό από τους συμβαλλομένους (πωλητές και αγοραστές), συμφωνείται οριστικά και αμετάκλητα το ποσό των 340.000,00 € σε αντίθεση με το εικονικό τίμημα των 105.000,00 € (αξία κατά τον ισχύοντα σήμερα αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας του συγκεκριμένου ακινήτου), που αναγράφεται στο παραπάνω αναφερόμενο συμβόλαιο αγοραπωλησίας*».

Όμως, σύμφωνα με την από 27/8/2014 αίτηση του προσφεύγοντος προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών Έδεσσας, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας την 2/9/2014 με το αριθμ. πρωτ. .../2-9-2014 έγγραφο, προέκυψε ότι η πωλήτρια τεχνική εταιρεία δεν προέβη στην εκτέλεση των υπολειπόμενων εργασιών για την αποπεράτωση του επίμαχου ακινήτου με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να προσφύγει σε ένδικο μέσα.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της παραπάνω οριστικής πράξης προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου, με σκοπό την ακύρωση και την εξαφάνισή της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και επιβολής φόρου καθόσον συντρέχει πενταετής προθεσμία επιβολής φόρου μεταβίβασης.
2. Η επίμαχη αγορασθείσα κατοικία είναι ημιτελής, όπως ήταν και κατά το χρόνο αγοράς της.
3. Το ποσό των 340.000,00€ αφορούσε σε πλήρως αποπερατωμένη οικία και παραδοτέα έως 30/11/2008 ενώ για την αποπεράτωσή της σήμερα απαιτείται ποσό που υπερβαίνει τις 100.000,00 €, σύμφωνα με την από 8/1/2013 οικονομική προσφορά του πολιτικού μηχανικού Θεσσαλονίκης Κ.....

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ 3 του Ν 1587/1950 το δικαίωμα του δημοσίου για κοινοποίηση πράξης επιβολής φόρου εκπίπτει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση μεταβίβασης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980 ορίζεται ότι: «Αν χορηγήθηκε απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ενώ δεν συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις, επιβάλλεται σε βάρος του αγοραστή, εκτός από τον αναλογούντα κύριο φόρο, και πρόσθετος φόρος που ορίζεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%) επί του κυρίου φόρου. Ο κύριος φόρος υπολογίζεται με βάση την αξία του ακινήτου κατά το χρόνο διαπίστωσης της παράβασης με εφαρμογή των συντελεστών που ίσχυαν κατά το χρόνο χορήγησης της απαλλαγής, εκτός εάν ο φόρος που αναλογεί στην αξία του ακινήτου του χρόνου της απαλλαγής είναι μεγαλύτερος. Ο ανωτέρω πρόσθετος φόρος δεν μπορεί να μειωθεί κατά τις

διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του ν. [2523/1997](#) (ΦΕΚ 179 Α'). Αν η αξία που έχει απαλλαγεί από το φόρο αποτελεί τμήμα της συνολικής αξίας του ακινήτου, ο κύριος και πρόσθετος φόρος επιβάλλεται με βάση το τμήμα αυτό, η αξία του οποίου εξευρίσκεται με βάση τη σχέση της αξίας που έχει απαλλαγεί προς τη συνολική αξία, κατά το χρόνο της απαλλαγής. Το δικαίωμα του Δημοσίου διά τον καταλογισμόν του κυρίου και προσθέτου φόρου του παρόντος παραγράφου μετά πάροδον δέκα πέντε (15) ετών από του τέλους του έτους εντός του οποίου παρεσχέθη η απαλλαγή, έστω και αν η υπόθεσις επεραιώθη κατά τα εν παραγράφοις 2 και 3 του άρθρου 8 του διά του Ν. 1587/1950 κυρωθέντος Α.Ν. [1521/1950](#) "περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων", ως ισχύει, οριζόμενα.

Επειδή ο προσφεύγων για το επίμαχο ακίνητο έτυχε απαλλαγής πρώτης κατοικίας για αξία 87.346,87 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1078/80, όπως προκύπτει από την αριθμ. **.../15-5-2008** δήλωση μεταβίβασης ακινήτου, η οποία υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, ο ισχυρισμός του ότι συντρέχει πενταετής προθεσμία επιβολής φόρου μεταβίβασης και το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου προς επιβολή του ως άνω φόρου έχει παραγραφεί, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 1521/1950, το οποίο τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 24 του ν.1828/1989 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 03-01-1989, σύμφωνα με την περίπτωση ιη' του άρθρου 44 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «Σε κάθε περίπτωση μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, στο οποίο ανεγείρεται ή πρόκειται να ανεγερθεί πολυκατοικία, με σχέδιο εγκεκριμένο από την πολεοδομική υπηρεσία πριν από τη μεταβίβαση, θεωρείται κατά αμάχητο τεκμήριο, ότι μαζί με το ιδανικό μερίδιο του οικοπέδου μεταβιβάζεται αποπερατωμένο διαμέρισμα της πολυκατοικίας που αντιστοιχεί σ' αυτά, εφ' όσον η πολυκατοικία πρόκειται να ανεγερθεί από αυτόν τον ίδιο τον πωλητή του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου ή από τον εργολάβο ο οποίος ανέλαβε με αντιπαροχή την ανέγερση της πολυκατοικίας ή από τρίτον που ενεργεί για λογαριασμό τους.

Το αυτό ισχύει και εις περιπτώσιν μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου, εάν εντός δύο ετών από της μεταβίβασης τούτου ήθελεν εγκριθῇ ή υποβληθῇ προς έγκρισιν εις την πολεοδομικήν υπηρεσίαν σχέδιον ανέγερσεως πολυκατοικίας. Εν τη περιπτώσει ταύτη ο επί της αξίας των προβλεπομένων υπό του εγκριθεσμένου σχεδίου κτισμάτων συμπληρωματικός φόρος καταβάλλεται υπό του αγοραστού βάσει δηλώσεως, υποβαλλομένης εντός του έτους από της εγκρίσεως του σχεδίου της πολυκατοικίας. Το ανωτέρω αμάχητον τεκμήριον δεν έχει εφαρμογήν επί μεταβίβασης ιδανικού μεριδίου οικοπέδου προς πρόσωπα αναλαμβάνοντα κατ' επάγγελμα την ιδίαις δαπάναις ανέγερσιν ολοκλήρου της πολυκατοικίας. Ως πολυκατοικία θεωρείται κάθε πολυώροφη οικοδομή, η οποία αποτελείται από τρείς τουλάχιστον ορόφους κύριας χρήσης, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και το ισόγειο ή η οικοδομή που ανεξάρτητα από αριθμό ορόφων, έχει διαμερίσματα συνολικού εμβαδού πεντακοσίων τουλάχιστον τετραγωνικών μέτρων (500 μ²), οι οποίες προορίζονται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Γενικού Οικοδομικού Κανονισμού, για πολύωρη σ' αυτές παραμονή ανθρώπων, για διημέρευση, συναναστροφή, εργασία ή ύπνο.

Επειδή , με το από 30/5/2008 «συμφωνητικό αναγνώρισης οφειλής και αποπληρωμής του τμήματος αγοραπωλησίας διαμερίσματος (αντέγγραφο), μεταξύ των αγοραστών α) και β), και της πωλήτριας τεχνικής εταιρείας «», μέσω του ο οποίος ενήργησε ως πληρεξούσιος αυτής, αναγνωρίζεται «σαν *τίμημα πραγματικό, οριστικό, εύλογο, ισάξιο και ανάλογο, το οποίο θεωρήθηκε θεμιτόκαι απόλυτα αποδεκτό από τους συμβαλλομένους (πωλητές και αγοραστές)*, συμφωνείται οριστικά και αμετάκλητα το ποσό των 340.000,00 € σε αντίθεση με το εικονικό τίμημα των 105.000,00 € (αξία κατά τον ισχύοντα σήμερα αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας του συγκεκριμένου ακινήτου), που αναγράφεται στο παραπάνω αναφερόμενο συμβόλαιο αγοραπωλησίας».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν 1587/1950 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ 11 του άρθρου 2 του Ν 2892/2001 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 13 του Ν 2948/2001 ορίζεται ότι ο συντελεστής του φόρου μεταβίβασης ορίζεται σε ποσοστό 7% για μέχρι 15.000 ευρώ τμήμα της αγοραίας αξίας και σε 9% για πέρα του ποσού αυτού τμήμα αυτής. 15.000,00.Οι παραπάνω συντελεστές προσαυξάνονται από 7% σε 9% και από 9% σε 11% ...

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ 6 του Ν 1882/1990 ο φόρος μεταβίβασης που αναλογεί στο τίμημα μεταβίβασης που αναγράφεται στο συμβόλαιο και η διαφορά μεταξύ της αξίας (αγοραίας ή αντικειμενικής) βαρύνει τον αγοραστή.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 3/12/2014 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΕΔΕΣΣΑΣ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτων, 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 ημερομηνία κατάθεσης 14/1/2015 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση:

Επί της υπ. αρ. .../3-12-14 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Μ.Α η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα εισήγηση διαμορφώνεται ως εξής:

Διαφορά φόρου (επί της υπ' αριθμ./2008 δήλωσης ΦΜΑ)	12.775,53
Δημοτικός φόρος Ν.Δ 3033/1954 3%	383,26
Προσαύξηση λόγω ανακρίβειας	15.330,64
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	28.489,43

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

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. 2717/99).