



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 28.02.2017

αριθμός απόφασης 1712

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. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. 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 με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 31.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., με αντικείμενο δραστηριότητας την, που εδρεύει στην, οδός, αρ., νομίμως εκπροσωπούμενης από τον Διευθύνοντα Σύμβουλο αυτής, κατά της με αριθμό/16 Οριστικής Διορθωτικής

Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.), χρονολογία φορολογίας 24.10.2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμό/16 Οριστική Διορθωτική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου (Φ.Μ.Α.), χρονολογία φορολογίας 24.10.2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 07.11.2016 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, 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 την με αριθ./16 Οριστική Διορθωτική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., χρονολογία φορολογίας 24.10.2008, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ανώνυμης εταιρείας διαφορά κυρίου φόρου πλέον διαφορά δημοτικού φόρου 3% ύψους 35.096,22 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%) ύψους 42.115,46 €, ήτοι συνολικό ποσό 77.211,68 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε αιτία της με αριθ. εντύπου/29.10.2015 Έκθεσης Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του α.ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με τον ν.1587/1950 και ισχύει, (Φ.Μ.Α.) της, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκε ανακριβής υποβολή της με αριθ./2008 της Δ.Ο.Υ. δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου ως προς το καταβληθέν τίμημα με ποσό ανακρίβειας 378.600,00 ευρώ και βάσει αυτής εκδόθηκε η με αριθ. .../30.03.2016 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Κατόπιν έκδοσης της ως άνω εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. διενεργήθηκε έλεγχος στην με αριθ./2008, υποβληθείσα στη Δ.Ο.Υ., δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, ο οποίος στο πόρισμά του διαπιστώνει ότι το πραγματικό τίμημα της αγοραπωλησίας ανέρχονταν σε 648.600,00 ευρώ και προσδιορίζει το φόρο μεταβίβασης επί της προσδιορισθείσας βάσει ελέγχου φορολογητέας αξίας.

Ιστορικό

Την 21.10.2008 υποβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. η με αριθ./2008 κοινή δήλωση Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου, από την αγοράστρια εταιρεία με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....»,

με αντικείμενο την αγοραπωλησία ιδιοκτητων ακινήτων, και πωλητή τον
με Α.Φ.Μ.

Η ως άνω υποβληθείσα δήλωση Φ.Μ.Α. αφορούσε τη μεταβίβαση κατά πλήρη κυριότητα ενός οικοπέδου, άρθριου και οικοδομήσιμου, επιφάνειας 1.099,00 τ.μ. ευρισκόμενου στην περιοχή «.....» εντός του εγκεκριμένου ρυμοτομικού σχεδίου της κτηματικής περιφέρειας του Δήμου, της Προκειμένου για την εν λόγω μεταβίβαση συντάχθηκε το με αριθ. /24.10.2008 συμβόλαιο του συμβολαιογράφου Αθηνών,, στο οποίο δηλώθηκε ως τίμημα το ποσό των 270.000,00 ευρώ, το οποίο ισούταν με την αντικειμενική του αξία. Ολόκληρο το αναγραφόμενο στο συμβόλαιο τίμημα των 270.000,00 ευρώ εξοφλήθηκε από την αγοράστρια εταιρεία με την παράδοση, ενώπιον του συμβολαιογράφου, της με αριθ. /24.10.2008 επιταγής της Τράπεζας

Ο Προϊστάμενος της, στα πλαίσια διενεργούμενων ελέγχων (αριθ. εντολών του 2012) πόθεν έσχες και ανοίγματος τραπεζικών λογαριασμών και των σχετικών ευρημάτων τους, εξέδωσε την με αριθ. /2013 εντολή ελέγχου, για τον έλεγχο της με αριθ. /2008, υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ., δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου. Κατόπιν αυτού συντάχθηκε από την ως άνω υπηρεσία η με αριθ. εντύπου /29.10.2015 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του α.ν. 1521/1950, όπως κυρώθηκε με τον ν.1587/1950 και ισχύει (Φ.Μ.Α.). Σύμφωνα με το πόρισμα της ως άνω έκθεσης ελέγχου διαπιστώθηκε ανακριβής υποβολή της με αριθ. /2008 δήλωσης Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου ως προς το καταβληθέν τίμημα με ποσό ανακρίβειας 378.600,00 ευρώ. Ειδικότερα, με το αριθ. /24.10.2008 συμβόλαιο του Συμβολαιογράφου Αθηνών, η εταιρεία «.....» προέβη στην αγορά του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου στην νήσο, με αναγραφόμενο τίμημα το ποσό των 270.000,00 ευρώ.

Ο έλεγχος όμως, κατόπιν επεξεργασίας του λογαριασμού που διατηρούσε στην Τράπεζα η εταιρεία «.....», η οποία σχετίζεται με την αγοράστρια εταιρεία, διαπίστωσε ότι είχαν επίσης πληρωθεί στον πωλητή, οι κάτωθι επιταγές εκδόσεως της ίδιας τράπεζας:

α/α	Ημερομηνία	Επιταγή	Σε διαταγή	Ποσό
1	24.10.2008			100.000,00 €
2	24.10.2008			100.000,00 €
3	24.10.2008			100.000,00 €
4	24.10.2008			78.600,00 €
ΣΥΝΟΛΟ				378,600,00 €

Ο ως άνω έλεγχος με την με αριθ. πρωτ. /05.12.2014 πρόσκληση κάλεσε τον πωλητή,, να δώσει διευκρινίσεις σχετικά με το πραγματικό τίμημα

πώλησης του εν λόγω ακινήτου. Σε απάντηση της ως άνω πρόσκλησης, η δικηγόρος ενημέρωσε ότι ο απεβίωσε την 20.08.2010 επισυνάπτοντας την με αριθ. /2010 ληξιαρχική πράξη θανάτου του Δήμου

Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι:

- Οι ως άνω επιταγές της Τράπεζας εκδόθηκαν την ίδια ημερομηνία, ήτοι την 24.10.2008, ημερομηνία σύνταξης του συμβολαίου μεταβίβασης, με συνεχόμενη αρίθμηση, οι δε εντολές έκδοσης των επιταγών αυτών προς την Τράπεζα και από τις δύο εταιρείες ήταν υπογεγραμμένες από το ίδιο φυσικό πρόσωπο, τον,
- Ο πωλητής,, δεν είχε καμία άλλη εμπορική συναλλαγή με την ελεγχόμενη επιχείρηση,
- Ο πωλητής,, δεν είχε καμία άλλη εμπορική συναλλαγή με την εταιρεία «.....»,
- Η εταιρεία «.....» είναι εξωχώρια, έχει έδρα την χωρίς καμία δραστηριότητα και Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα,
- Οι εταιρείες «.....», «.....» και «.....» είναι οικονομικών συμφερόντων του, αφού όπως διαπιστώθηκε είναι ο πραγματικός κάτοχος και μέτοχος αυτών.

Κατόπιν των ανωτέρω, διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη συνέταξε ανακριβώς, ως προς το τίμημα, το με αριθ. /24.10.2008 συμβόλαιο αγοράς ακινήτου, του συμβολαιογράφου Αθηνών και υπέβαλε ανακριβώς, ως προς το τίμημα, την με αριθ. /2008 κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης ακινήτων (Φ.Μ.Α.) προς τη Δ.Ο.Υ., με ποσό ανακρίβειας 378.600,00 ευρώ και συγκεκριμένα δήλωσαν τίμημα 270.000,00 ευρώ, αντί του πραγματικού 648.600,00 ευρώ ($648.600 - 270.000 = 378.600$) που έλαβε ο πωλητής με τις ως άνω επιταγές. Αυτή η διαδικασία συνηθίζονταν στην αγορά για καθαρά φορολογικούς λόγους, αφού με τον τρόπο αυτό η αγοράστρια εταιρεία απέφυγε την καταβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτου που αντιστοιχούσε στο επιπλέον τίμημα που δεν αναγράφονταν στο συμβόλαιο, ενώ για τον πωλητή ήταν αδιάφορο αφού δεν τίθεται θέμα φορολόγησής του στην διαδικασία μεταβίβασης ακινήτου.

Ο έλεγχος για τις διαπιστώσεις που έκανε βασίστηκε σε πραγματικά στοιχεία (έκδοση και πληρωμή ονομαστικών επιταγών από την αγοράστρια του ακινήτου εταιρεία και από εταιρείες ιδίων οικονομικών συμφερόντων με αυτή) καθώς και στην κοινή λογική και στη συνήθη συναλλακτική διαδικασία που ακολουθείται στην αγορά ακινήτων.

Στη συνέχεια και με αφορμή την ως άνω έκθεση ελέγχου του, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας πλέον Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθ. /30.03.2016 εντολή ελέγχου σχετικά με τον έλεγχο της με αριθ. /2008 υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. δήλωσης φόρου μεταβίβασης ακινήτου.

Κατόπιν ελέγχου κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία το με αριθ./02.06.2016 Σημείωμα διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 28 του ν.4174/2013 και συνημμένη την με αριθ./2016 Προσωρινή Διορθωτική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Μ.Α., και κλήθηκε η ελεγχόμενη όπως διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της. Σε απάντηση του ως άνω Σημειώματος υπεβλήθη από την προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ. εισ./30.06.2016 υπόμνημα της ενώπιον του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στο οποίο εξέφρασε τις απόψεις της, οι οποίες όμως δεν έγιναν δεκτές από τη Φορολογική Αρχή με αποτέλεσμα την έκδοση της με αριθ./16 προσβαλλόμενης πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Μ.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

α) Παράνομη έκδοση της καταλογιστικής πράξης λόγω παραγραφής του σχετικού δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου.

β) Παράνομη επιβολή διαφοράς Φ.Μ.Α. λόγω μη στοιχειοθετήσεως της έννοιας του «αντεγγράφου» και, εν γένει, της φερόμενης ως ανακρίβειας του τιμήματος. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 78§1,4 από τις οποίες απορρέει η αρχή της νομιμότητας του φόρου και η αρχή της βεβαιότητας του φόρου, όπου επιβάλλουν τη στενή, γραμματική ερμηνεία των νομοθετικών διατάξεων, οι οποίες αναφέρονται στα ουσιώδη στοιχεία του φόρου, ήτοι στο υποκείμενο, το αντικείμενο, τους συντελεστές και τις φορολογικές απαλλαγές ή εξαιρέσεις. Η αμφισβήτηση ή η αναίρεση του αναγραφόμενου στο συμβόλαιο τιμήματος πωλήσεως χωρεί μόνον δια της αποκαλύψεως ετέρου δημοσίου ή ιδιωτικού εγγράφου, στο οποίο βεβαιώνεται από τους ίδιους τους συμβαλλομένους ότι το πραγματικό τίμημα ήταν διαφορετικό από το εμφανιζόμενο στο συμβόλαιο (γνωμ. ΝΣΚ 332/1995). Το δε έγγραφο αυτό, που συνιστά την έννοια του αντεγγράφου της διατάξεως του άρθρου 15§3 του ν.1587/1950, πρέπει να ερμηνεύεται στενά, ήτοι δεν δύναται να ενταχθεί στην έννοια αυτή οποιοδήποτε στοιχείο, το οποίο δεν φέρει το χαρακτήρα του εγγράφου, που αποτυπώνει τη σύμπτωση της βουλήσεως των συμβαλλομένων να μεταβάλουν ή να αναιρέσουν το περιεχόμενο της καταρτισθείσης μεταξύ τους δικαιοπραξίας. Επίσης οι επιταγές εκδόθηκαν από άλλη νομική οντότητα και όχι από την αγοράστρια εταιρεία.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει: «ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα επανεξέτασης της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης ...».

Ειδικότερα, όσον αφορά την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με την παρ. 1 του ίδιου άρθρου και νόμου (Κ.Φ.Δ.), αυτή εμπροθέσμως και παραδεκτώς προσβάλλεται με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 1 του Ν.1521/1950 (ο οποίος κυρώθηκε με το Ν.1587/1950) περί φόρου μεταβίβασης ακινήτων – πλοίων: *«Εφ' εκάστης εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικής σημαίας επιβάλλεται φόρος επί αξίας αυτών»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 7 του ως άνω νόμου: *«1. Δι' εκάστην μεταβίβασιν οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται προ της συντάξεως του συμβολαίου των, να επιδώσωσι κοινήν δήλωσιν φόρου μεταβιβάσεως, προς τον Οικον. Έφορον της περιφέρειας εν η κείται το ακίνητον»*.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 12 του ίδιου ως άνω νόμου, όπως ίσχυε μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 46 παρ.1 του Ν.820/1978: *«3. Το δικαίωμα του δημοσίου προς επιβολήν του φόρου του παρόντος παραγράφεται μετά πάροδον πενταετίας από του τέλους του έτους εντός του οποίου επεδόθη η δήλωσις φόρου μεταβιβάσεως»*.

Επειδή όμως σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 37 του Ν 4141/2013, για τις ανέλεγκτες υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων των οποίων επίκειται ο χρόνος παραγραφής από 31.12.2013 και μετά, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρου και λοιπών αναλογιστικών πράξεων παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμα έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι ως άνω διατάξεις αφορούν τις εντολές διενέργειας οριστικού φορολογικού ελέγχου, ο οποίος είναι πλήρης, εμπεριστατωμένος και οριστικός και συνήθως αφορά ένα μεγάλο αριθμό ανέλεγκτων χρήσεων και για το λόγο αυτό είναι συνήθως χρονοβόρος. Για το λόγο αυτό παρέχεται η σχετική χρονική άνεση για την ολοκλήρωση των ελέγχων, την έκδοση και κοινοποίηση των σχετικών καταλογιστικών πράξεων για τη διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4203/2013 περί παράτασης της προθεσμίας παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου, πράξης επιβολής φόρων κ.λπ.: *«Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2013, παρατείνονται κατά δύο (2) έτη από τη λήξη τους στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν αποσταλεί στοιχεία σε ελληνική δικαστική, φορολογική, ελεγκτική ή άλλη αρχή από άλλα κράτη - μέλη της Ε.Ε. ή τρίτες χώρες στα πλαίσια αμοιβαίας διοικητικής ή δικαστικής συνδρομής ή συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου ή συμβάσεων ανταλλαγής πληροφοριών ή συμβάσεις διοικητικής συνδρομής για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής ή οποιασδήποτε άλλης*

διαδικασίας, ή εκκρεμεί, κατόπιν αιτήματος των ανωτέρω ελληνικών αρχών η αποστολή στοιχείων, και β) για υποθέσεις, για τις οποίες έχουν εκδοθεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2013 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης».

Επειδή, περαιτέρω σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν.4337/2015 περί παράτασης προθεσμιών παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης: «Οι προθεσμίες παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και κάθε άλλης πράξης επιβολής φόρων, τελών, προστίμων ή εισφορών, που λήγουν στις 31.12.2015 παρατείνονται κατά ένα (1) έτος από τη λήξη τους για υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί (κατά τη δημοσίευση του παρόντος) ή θα εκδοθούν μέχρι τις 31.12.2015 εισαγγελικές παραγγελίες, εντολές ελέγχου, έρευνας ή επεξεργασίας ή εντολές και αιτήματα διερεύνησης από δικαστική ή φορολογική ή ελεγκτική αρχή, καθώς και από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.»

Επειδή, με την παρ. 3 του άρθρου 72 του ν.4174/2013, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: « Σε περίπτωση κατά την οποία, έως τις 31.12.2013, είχε εκδοθεί εντολή φορολογικού ελέγχου και για οποιονδήποτε λόγο, μετά την ημερομηνία αυτή, για την ίδια χρήση, περίοδο, φορολογική υπόθεση ή υποχρέωση, εκδοθεί νέα εντολή ελέγχου, οι έννομες συνέπειες της έκδοσης της αρχικής εντολής δεν θίγονται.».

Συνεπώς, στην προκειμένη περίπτωση, όσον αφορά την με αριθ./2008 δήλωση φόρου μεταβίβασης που υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. την 21.10.2008, η κατά τα ανωτέρω παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου συμπληρώνονταν αρχικώς με την πάροδο της 31.12.2013.

Κατόπιν όμως έκδοσης της με αριθ./2013 εντολής ελέγχου από τον Προϊστάμενο της, η οποία αφορούσε την προσφεύγουσα και στη συνέχεια με τη διαβίβαση της από 29.10.2015 έκθεσης ελέγχου στη Δ.Ο.Υ., ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εξέδωσε την με αριθ./30.03.2016 εντολή ελέγχου. Κατόπιν αυτών και σύμφωνα με τις ανωτέρω αναφερόμενες διατάξεις, στην υπό κρίση περίπτωση το δικαίωμα του δημοσίου για έλεγχο της με αριθ./2008 υποβληθείσας δήλωσης Φ.Μ.Α. στη Δ.Ο.Υ. και έκδοση πράξης επιβολής φόρου, δεν είχε υποπέσει σε παραγραφή κατά τον κρίσιμο χρόνο και ως εκ τούτου οι περί του αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η κρίση περί αντισυνταγματικότητας ανήκει στην δικαιοδοσία των Δικαστηρίων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ 2 και 93 παρ 4 του Συντάγματος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 3 & 4 του άρθρου 15 του Ν.1521/1950 (ο οποίος κυρώθηκε με το Ν.1587/1950): «....3. Ο αγοραστής όστις θα αποκαλυφθή ότι υπέγραψεν

αντίγραφον εξ ου προκύπτει, ότι συνεφώνησεν ή κατέβαλε τίμημα μεγαλύτερον του εν συμβολαίω και εν τη φορολογικώ δηλώσει αναγραφέντος, ανεξαρτήτως του προσθέτου φόρου του άρθρ. 9 του παρόντος, τιμωρείται δια προστίμου ίσου προς το πενταπλάσιον του οριστικώς προσδιορισθέντος φόρου, ο οποίος αναλογεί επί του μη δηλωθέντος τμήματος του τιμήματος. 4. Τα κατά τας προηγουμένας παραγράφους πρόστιμα επιβάλλονται δι' ητιολογημένης πράξεως του Οικον. Εφόρου. Δια την έκδοσιν και επίδοσιν της πράξεως, την παραγραφήν του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολήν προστίμου, την άσκησιν προσφυγής και ενδίκων μέσων και εν γένει την διαδικασίαν βεβαιώσεως και εισπράξεως τούτου, εφαρμόζονται αναλόγως αι περί επιβολής προστίμου διατάξεις, αι ισχύουσαι εν τη φορολογία εισοδήματος».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 του ν.1249/1982, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται επί του τιμήματος της μεταβίβασης εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Ως τίμημα δε νοείται το πράγματι καταβληθέν κατά τη μεταβίβαση και όχι το αναγραφόμενο στο πωλητήριο συμβόλαιο, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή του, σε περίπτωση δε που αποδειχθεί ότι τούτο είναι μεγαλύτερο του δηλωθέντος στη μεταβιβαστική σύμβαση και την υποβληθείσα σχετική δήλωση Φ.Μ.Α., η δήλωση αυτή θεωρείται ανακριβής και οφείλεται κύριος φόρος για τη διαφορά μεταξύ του δηλωθέντος και του πράγματι καταβληθέντος τιμήματος για την αγορά του ακινήτου καθώς και πρόσθετος φόρος ανακρίβειας κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.2523/1997.

Επειδή, σύμφωνα με το αριθ. πρωτ./26.03.2008 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Κεφαλαίου του Υπ. Οικονομικών: κατά τη διαδικασία του ελέγχου των υποβληθέντων δηλώσεων φόρου μεταβίβασης, οι Δ.Ο.Υ. οφείλουν να αξιολογήσουν κάθε πρόσφορο αποδεικτικό μέσο που διαθέτουν, όπως είναι το πληροφοριακό δελτίο του Σ.Δ.Ο.Ε., ενώ ειδικά ως προς το αντέγγραφο κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.1521/1950, πρέπει τούτο να αναφέρεται σε υφιστάμενο συμβολαιογραφικό έγγραφο μεταβίβασης ακινήτου. Όσον αφορά τον ισχυρισμό περί κατάργησης της διάταξης της παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.1521/1950 για το αντέγγραφο από τις διατάξεις του ν.1249/1982 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 του ν.2386/1996), σημειώνεται ότι πάγια θέση της Διοίκησης είναι ότι οι προαναφερόμενες διατάξεις συνυπάρχουν και ασφαλώς πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τον έλεγχο των δηλώσεων Φ.Μ.Α., με δεδομένο ότι ρητά προβλέπεται (μετά τη θέσπιση του αντικειμενικού συστήματος) ότι ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται επί του τιμήματος της μεταβίβασης εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου. Συνεπώς η κάθε Δ.Ο.Υ., εφόσον κατά τη διαδικασία του ελέγχου της υπό κρίση δήλωσης φόρου μεταβίβασης διαθέτει στοιχεία (βάσει της πληροφοριακής έκθεσης ελέγχου του), μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται αντέγγραφο και από τα οποία αποδεικνύεται ότι το πράγματι καταβληθέν τίμημα της μεταβίβασης είναι μεγαλύτερο από το αναφερόμενο στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο, ορθώς προβαίνει σε καταλογισμό στον υπόχρεο του οφειλόμενου επιπλέον Φ.Μ.Α., επί της διαφοράς μεταξύ του δηλωθέντος και του πραγματικού τιμήματος, καθώς και πρόσθετου φόρου ανακρίβειας σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2523/1997.

Επειδή, στην με αριθ. εντύπου/29.10.2015 Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής των διατάξεων του α.ν. 1521/1950 όπως κυρώθηκε με τον ν.1587/1950 και ισχύει (Φ.Μ.Α.) της, αναφέρονται οι ισχύουσες διατάξεις, περιγράφονται αναλυτικά και με σαφήνεια τα πραγματικά περιστατικά και οι διαπιστώσεις του ελέγχου.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19.09.2016 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής φόρου μεταβίβασης ακινήτων κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, κατόπιν αυτών ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31.10.2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και διακριτικό τίτλο «.....», με Α.Φ.Μ., έδρευσης στην, οδός, αριθ., κατά της με αριθ./16 Οριστικής Διορθωτικής Πράξης Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Οριστική Διορθωτική Πράξη Προσδιορισμού Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων με αριθ./16 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Διαφορά φόρου πλέον δημοτικός φόρος	35.096,22 €
Πρόσθετος φόρος 120%	42.115,46 €
Σύνολο φόρου	77.211,68 €

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 (άρθ. 126 ν. 2717/99).